



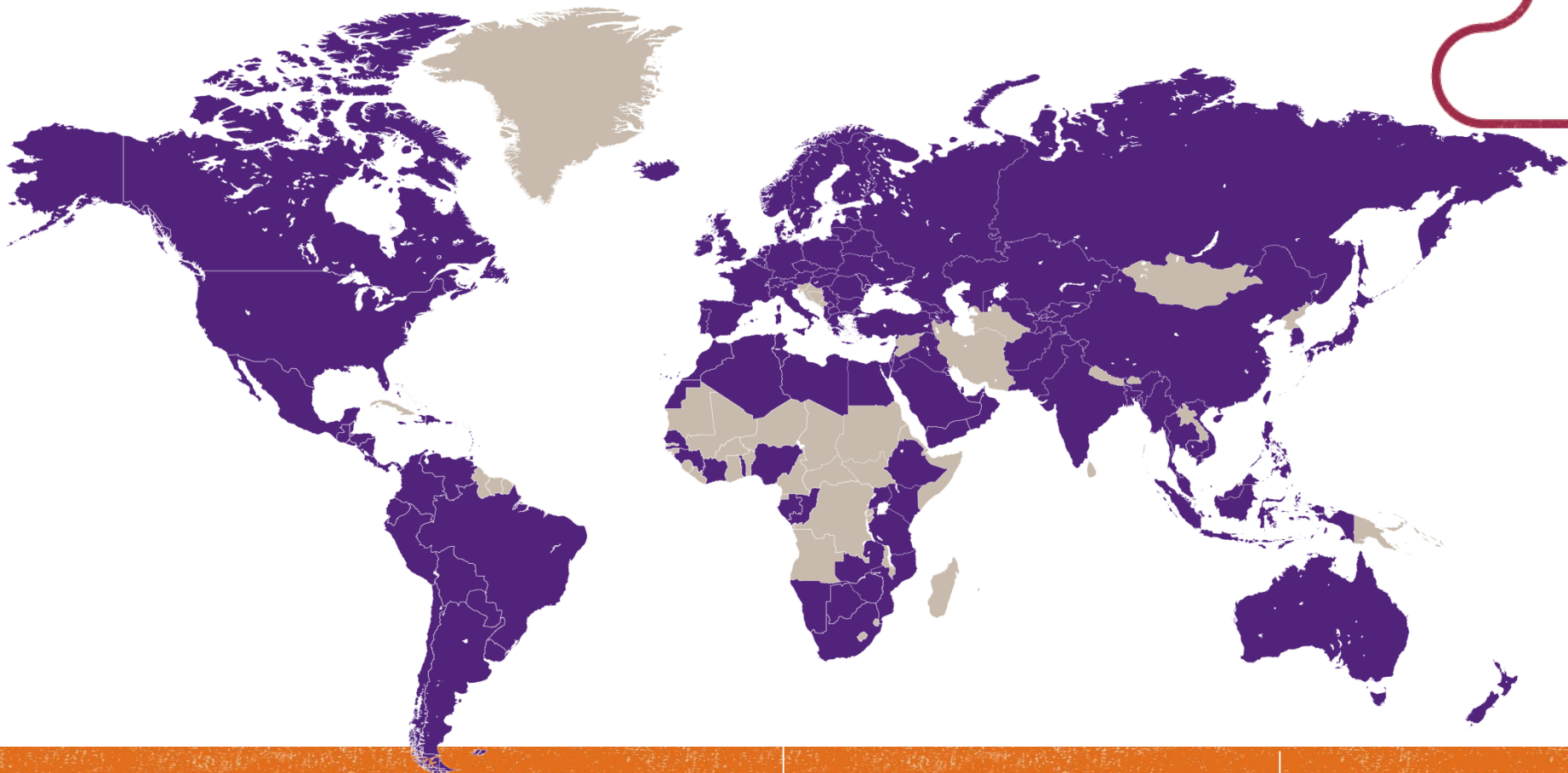
Grant Thornton

An instinct for growth™

Unlocking
your potential
for growth.



Η Grant Thornton παγκοσμίως



\$ 4,7 δισ

κύκλος εργασιών το 2014 (USD)

Περισσότερα από

40.000

στελέχη

Γραφεία σε

130

χώρες

Η Grant Thornton στην Ελλάδα

- Εταιρεία-μέλος της Grant Thornton International Ltd από το 1998
- **3 γραφεία** (Αθήνα, Θεσσαλονίκη, Κρήτη)
- Παροχή εξατομικευμένων υπηρεσιών **assurance, tax** και **advisory** σε εισηγμένες και μη επιχειρήσεις, μικρομεσαίες και επιχειρήσεις δημοσίου τομέα
- Παροχή υπηρεσιών σε πάνω από **60 εισηγμένες επιχειρήσεις**
- **38 Partners**, πάνω από **450 άτομα** και κύκλος εργασιών **€25,2 εκ.**



€ 25,2 εκ.
κύκλος εργασιών

Περισσότερα από

450

στελέχη

Γραφεία σε

3

πόλεις

Η Grant Thornton στη Θεσσαλονίκη

Το μοντέλο δομής που ακολουθούμε επιτρέπει στους Partners και στα ανώτερα στελέχη μας να αφιερώνουν στους πελάτες περισσότερο χρόνο.

Είμαστε προσιτοί και προσβάσιμοι, δίνουμε ένα προσωπικό τόνο στη συνεργασία μας και σας βοηθούμε να βρείτε τις λύσεις που απαντούν καλύτερα στα προβλήματά σας.

- 4 Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές
- 4 ACCA members

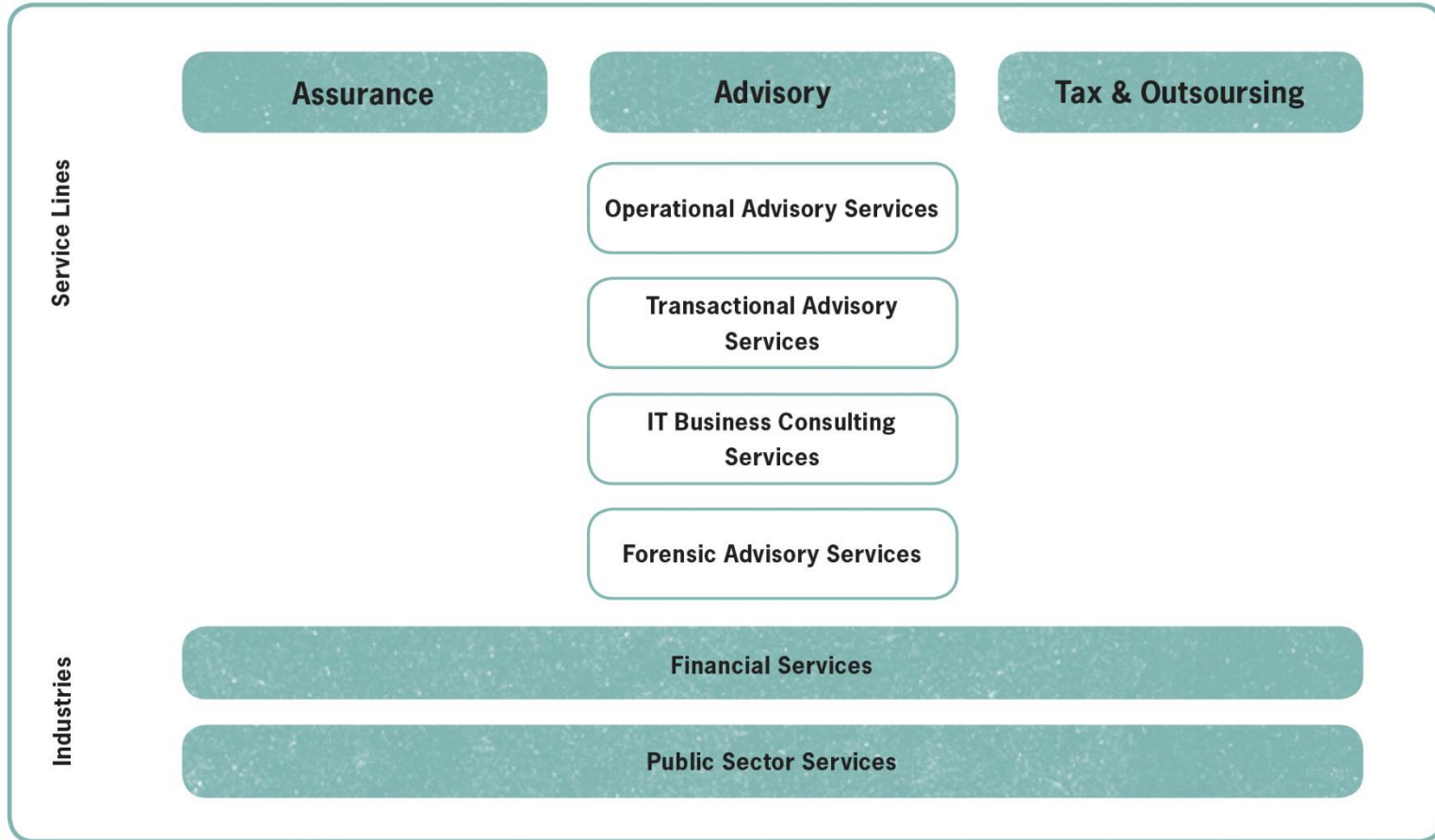
20 στελέχη
μόνιμο
προσωπικό

25%
αύξηση
κύκλου
εργασιών
2011-2015

Τα ανταγωνιστικά μας πλεονεκτήματα:

- δέσμευση στην εξυπηρέτηση του πελάτη
- μεγάλη εμπειρία και εξειδίκευση
- μεγάλη διαθεσιμότητα πόρων
- αμοιβές υψηλής προστιθέμενης αξίας

Service Lines & Industries



Εμπειρία σε εισηγμένες στο Χ.Α.



Εμπειρία σε κλάδους





Grant Thornton

An instinct for growth™

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα & Συναφείς Ρυθμίσεις Ν. 4308/2014

Εισαγωγή

Περιεχόμενα νόμου



Αποτελείται από **8** κεφάλαια, **44** άρθρα (τα άρθρα 41 – 43 δεν αφορούν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα) και **4** παραρτήματα

ΚΕΦ./ ΠΑΡ.	ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ	ΑΡΘΡΑ
1	Πεδίο εφαρμογής και κατηγορίες οντοτήτων βάσει μεγέθους	1 - 2
2	Λογιστικά αρχεία	3 - 7
3	Παραστατικά πωλήσεων	8 – 15
4	Αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων	16 - 17
5	Κανόνες επιμέτρησης	18 – 29
6	Προσάρτημα (Σημειώσεις) & απαλλαγές	28 – 30
7	Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις	31 - 36
8	Πρώτη εφαρμογή & μεταβατικές διατάξεις	37 - 44
A	Ορισμοί	
B	Υποδείγματα ατομικών οικονομικών καταστάσεων	
Γ	Σχέδιο λογαριασμών	
Δ	Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών χρημ/κών καταστάσεων	

Εισαγωγή

Οφέλη...



- **Απλοποιεί** τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ)
- **Ενοποιεί, βελτιώνει και συμπληρώνει τους λογιστικούς κανόνες**, κωδικοποιώντας και εκσυγχρονίζοντας το πλαίσιο της λογιστικής τυποποίησης, που εισήγαγε το ΕΓΛΣ.
- **Καταργούνται οι κοστοβόρες** και γραφειοκρατικές **διαδικασίες** του ΚΒΣ που είχε ξεκινήσει με τη θέσπιση του ΚΦΑΣ. Οι κανόνες τήρησης των λογιστικών βιβλίων που εισάγονται, είναι προσανατολισμένοι σε σύγχρονες επιχειρηματικές πρακτικές. Ως αποτέλεσμα συνεπάγονται **μειωμένο κόστος** λειτουργίας.
- Ο Ν. 4308/2014 έχει **ενσωματώσει** πλήρως το λογιστικό σκέλος της κωδικοποιημένης **Οδηγίας 2013/34/ΕΕ**, καθώς και βέλτιστες διεθνείς πρακτικές.

Εισαγωγή

Οφέλη...



- Καθορίζεται ένα **ενιαίο πλέγμα λογιστικών κανόνων** για όλες τις νομικές μορφές επιχειρήσεων, ωστόσο **για τη μείωση του διοικητικού κόστους** υπάρχει η **διαβάθμιση των υποχρεώσεων** των επιχειρήσεων ανάλογα με το μέγεθός τους, με κλιμάκωση για τις μεγαλύτερες, (σύμφωνα και με την Οδηγία 2013/34/ΕΕ), ότι όσο μικρότερη είναι η επιχείρηση, τόσο το λογιστικό της πλαίσιο είναι απλούστερο.
- Οι συντασσόμενες σύμφωνα με τα νέα ΕΛΠ οικονομικές καταστάσεις των ελληνικών επιχειρήσεων είναι περισσότερο κατανοητές σε ενδιαφερόμενους εκτός Ελλάδας, λόγω της ευθυγράμμισης που επιτυγχάνεται με τις διεθνείς λογιστικές πρακτικές.
- Παρέχεται η δυνατότητα στις επιχειρήσεις είτε να υιοθετήσουν το νέο σχέδιο λογαριασμών είτε να συνεχίσουν να εφαρμόζουν το υπάρχον σχέδιο λογαριασμών.
- Παρέχεται η δυνατότητα να επιμετρούν οι επιχειρήσεις περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις, τους στην εύλογη αξία (fair value), όταν αυτή καθίσταται αξιόπιστα εφικτή.

Εισαγωγή

... αλλά και θέματα προς σκέψη



- ✓ Ο Ν. 4308/2014 καθορίζει επιπλέον σχέδιο λογαριασμών που θα πρέπει να εφαρμόσουν οι επιχειρήσεις, χωρίς αυτό να προβλέπεται από την Οδηγία. Συνεπώς, περιορίζεται η ευχέρεια των επιχειρήσεων, ιδίως εκείνων που ανήκουν σε διεθνείς ομίλους, να αναπτύξουν ένα σχέδιο λογαριασμών σύμφωνα με τις ανάγκες τους.
- ✓ Αν και εισάγει σημαντικές αλλαγές, δεν προχώρησε τόσο ώστε να εξαλείψει πραγματικά όλες τις γραφειοκρατικές διαδικασίες και να εισάγει μια ενιαία βάση λογιστικών αρχών, όπως για παράδειγμα τα ΔΠΧΑ. Και με τον 4308/2014 θα έχουμε επιχειρήσεις με διαφορετικά λογιστικά πλαίσια (άλλες με ΕΛΠ και άλλες με ΔΠΧΑ).
- ✓ Εκκρεμούν προς διευκρίνιση διάφορα πρακτικά θέματα όσον αφορά την εφαρμογή του νόμου, όπως το διαχειριστικό βάρος που φαίνεται καταρχήν να επιβάλλεται στις μικρότερες επιχειρήσεις σε σχέση με τα όσα ίσχυαν έως τώρα.



Κεφάλαιο 1

Πεδίο εφαρμογής &
κατηγορίες οντοτήτων
βάσει μεγέθους

Εισαγωγή



Με το Ν.4308/24-11-2014 καταργείται:

- Ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών
- Το Π.Δ. 1123/1980 περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου
- Οι λογιστικές διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920
- Ιδιαίτερα σε ότι αφορά στον ΚΦΑΣ καταργείται επίσης ρητά και κάθε άλλη διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία που έχει εκδοθεί βάσει αυτών των καταργούμενων διατάξεων ή του προϊσχύοντος Π.Δ. 186/1992 Κ.Β.Σ.
- Σχετική ερμηνευτική εγκύκλιος ΠΟΛ.1003/31.12.2014 για τα άρθρα 1-15, 30 και 39.
- Διευκρινήσεις ως προς το λογιστικού ενδιαφέροντος μέρος του νόμου, και συγκεκριμένα για τα κεφάλαια 1, 2 και 4 έως 8 (άρθρα 1 έως 7 και 16 έως 39) δίνει η Λογιστική Οδηγία της ΕΛΤΕ

Πεδίο Εφαρμογής



- Υποχρεωτική χρήση των ορισμών του γλωσσάριου του Παραρτήματος Α'
- **Εφαρμογή του Νόμου από τις παρακάτω οντότητες:**
 1. Ανώνυμη Εταιρεία, Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης, Ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία και Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία
 2. Ομόρρυθμη ή Ετερόρρυθμη Εταιρεία, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι είναι πρόσωπα της παραπάνω περίπτωσης
 3. Η Ετερόρρυθμη Εταιρεία, η Ομόρρυθμη Εταιρεία, η Ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη (άρθρο 1§2γ)
 4. Κερδοσκοπικές ή μη οντότητες του δημοσίου που δεν εφαρμόζουν δημόσιο λογιστικό

Πεδίο Εφαρμογής



- Τα κεφάλαια 2 (Λογιστικά αρχεία) και 3 (Παραστατικά πωλήσεων) εφαρμόζονται από το σύνολο των οντοτήτων που υπόκεινται σε αυτό το νόμο, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή ή το μέγεθος ή από το εάν είναι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές, ή εμπίπτουν στον ιδιωτικό ή στο δημόσιο τομέα.
- Η υποχρέωση αυτή υφίσταται, έστω και εάν οι οντότητες απαλλάσσονται από τις αμιγώς λογιστικές διατάξεις των κεφαλαίων 4 έως 8 καθόσον, σύμφωνα με το νόμο αυτό, εφαρμόζουν άλλους λογιστικούς κανόνες.

Πεδίο Εφαρμογής



- **Δεν προκύπτει υποχρέωση εφαρμογής αυτού του νόμου για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα**
- Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης λογιστικών βιβλίων και σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων, για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα και οι οποίες:
 - a. αποκτούν πραγματική - φυσική επαγγελματική εγκατάσταση στην Ελλάδα, ή και
 - b. ανεγείρουν ακίνητο κυριότητάς τους εντός της Ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιούν σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.

Πεδίο Εφαρμογής



Μερική εφαρμογή του νόμου (αλλά πλήρης εφαρμογή των άρθρων 3-15, λογιστικά αρχεία και παραστατικά πωλήσεων) από τις παρακάτω οντότητες:

- **Οι οντότητες με υποχρεωτική υπαγωγή στα ΔΠΧΑ**
 - Οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος (εισηγμένες, πιστωτικά ιδρύματα, ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές, και λοιπές βάσει νόμου)
 - θυγατρικές εισηγμένων σε οργανωμένη αγορά της ΕΕ, ατομικά ή αθροιστικά > 5% του καθαρού κύκλου εργασιών ή ενεργ/κού ή ΜΟ εργαζ/νων

Χρηματοδοτικά Ιδρύματα, ΑΕΠΕΥ, επενδύσεων χαρτοφυλακίου, επενδύσεων σε ακίνητα , αμοιβαία κεφάλαια, χαρτοφυλακίου, κλπ.
- **Οι οντότητες με προαιρετική υπαγωγή στα ΔΠΧΑ:**
 - Κάθε οντότητα με απόφασή της (υποχρεωτική παραμονή 5 έτη)
- **Κάθε οντότητα υπαγόμενη στο λογιστικό δημοσίου (156 ν. 4270)**
 - Οντότητες εντασσόμενες στη γενική κυβέρνηση

Καθορισμός Μεγέθους Οντοτήτων



- **Η ένταξη μιας οντότητας σε κατηγορία μεγέθους προσδιορίζει τις παρακάτω λογιστικές υποχρεώσεις:**
 1. τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσει
 2. απλοποιήσεις και απαλλαγές από ορισμένους κανόνες επιμέτρησης και πληροφόρησης
 3. απαγόρευση χρήσης ορισμένων κανόνων επιμέτρησης
- Ταξινόμηση οντοτήτων βάσει μεγέθους σε: πολύ μικρές, μικρές, μεσαίες, και μεγάλες.
- **Για οντότητες που εφαρμόζουν άλλο λογιστικό πλαίσιο (πχ. ΔΠΧΑ, δημόσιο λογιστικό, ΟΣΕΚΑ κλπ.) δεν ισχύει η ταξινόμηση βάσει μεγέθους για λογιστικούς σκοπούς**
- **Η ένταξη ή αλλαγή κατηγορίας μεγέθους γίνεται όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει για δύο συνεχόμενες χρήσεις τα όρια μεγέθους που παρουσιάζονται συνοπτικά στον παρακάτω πίνακα.**

Καθορισμός Μεγέθους Οντοτήτων



Κριτήρια μεγέθους (κάλυψη 2 από τα 3)

Κατηγορίες οντοτήτων	Μέσος όρος προσωπικού	Σύνολο ενεργητικού	Καθαρός κύκλος εργασιών
Πολύ μικρές άρθρου 1§2γ	-	-	≤ 1.500.000
Μικρές άρθρου 1§2γ	-	-	> 1.500.000
Πολύ μικρές άρθρου 1§2α & 2β	≤ 10	≤ 350.000	≤ 700.000
Μικρές άρθρου 1§2α & 2β	≤ 50	≤ 4.000.000	≤ 8.000.000
Μεσαίες όλες	≤ 250	≤ 20.000.000	≤ 40.000.000
Μεγάλες όλες	> 250	>20.000.000	> 40.000.000

Καθορισμός Μεγέθους Οντοτήτων



Προσδιορισμός κριτηρίων μεγέθους

Σύνολο ενεργητικού:

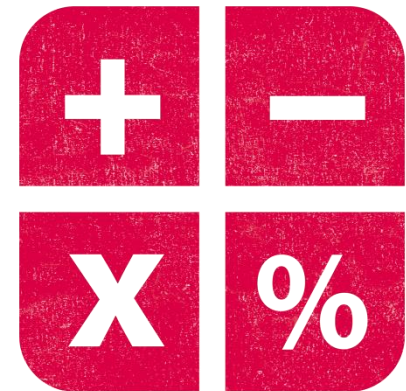
- B.1.1 / B.1.2 ή B.5 (συνοπτικές), Παράρτημα Β

Κύκλος εργασιών (καθαρός):

- B.2.1 / B.2.2 ή B.6 (συνοπτικές), Παράρτημα Β

Μ.Ο. προσωπικού:

- προσδιορισμός με σταθμισμένη εκτίμηση



Καθορισμός Μεγέθους Οντοτήτων



Έννοια κύκλου εργασιών

- Η ακαθάριστη εισροή οικονομικών ωφελειών από συνήθεις δραστηριότητες, η οποία καταλήγει σε αύξηση της καθαρής θέσης (ΚΘ), εξαιρουμένων των αυξήσεων της ΚΘ από συνεισφορές ιδιοκτητών
- **Δεν περιλαμβάνονται στον κύκλο εργασιών**
 - εκπτώσεις και επιστροφές αγορών
 - ΦΠΑ & λοιποί φόροι επί κύκλου εργασιών
 - επιχορηγήσεις
 - έσοδα από συναλλαγματικές διαφορές
 - πωλήσεις παγίων ή επενδύσεων
 - φόροι και τέλη υπέρ τρίτων
 - αυτοπαραδόσεις
 - έσοδα για λογαριασμό τρίτων

Καθορισμός Μεγέθους Οντοτήτων



Τρόπος υπολογισμού Μ.Ο. εργαζομένων

Βασικές αρχές υπολογισμού:

- προσμετρούνται όσοι:
 - έχουν έμμισθη απασχόληση
 - τεκμαίρεται ότι έχουν έμμισθη απασχόληση πλήρους απασχόλησης, ανεξάρτητα τρόπου αμοιβής (π.χ. τιμολόγιο): λογιστές, μηχανικοί, δικηγόροι κλπ.,
 - απασχολούνται με μίσθωση από τρίτο
 - οι ιδιοκτήτες επιχειρηματίες, εφόσον αμείβονται
 - δεν προσμετρούνται όσοι έχουν γονική άδεια
 - Το κλάσμα στρογγυλοποιείται στην πλησιέστερη μονάδα



Καθορισμός Μεγέθους Οντοτήτων



Παράδειγμα υπολογισμού Μ.Ο. εργαζομένων

Για παράδειγμα, μια οντότητα απασχολεί 5 άτομα σε πλήρη απασχόληση, 2 άτομα με εποχιακή απασχόληση 5 μηνών αλλά πλήρους ημερήσιας απασχόλησης και 7 άτομα πλήρους ετήσιας απασχόλησης αλλά μερικής ημερήσιας απασχόλησης τριών ωρών, καθώς και έναν επαγγελματία πλήρους απασχόλησης που αμείβεται με τιμολόγιο.

Ο μέσος όρος του προσωπικού που απασχολήθηκε στην περίοδο είναι $(5 \cdot 12/12) + (2 \cdot 5/12) + (7 \cdot 12/12 \cdot 3/8) + 1 = 9.46$ και για την στρογγυλοποίηση 9 (σε ισοδύναμες μονάδες ετήσιας απασχόλησης).

Καθορισμός Μεγέθους Οντοτήτων



Ταξινόμηση επιχειρήσεων άρθρου 1, παρ. 2.γ (ομόρρυθμες, ετερόρρυθμος , ατομικές)

- Ταξινομούνται ως «πολύ μικρές» με μόνη προϋπόθεση το ύψος του κύκλου εργασιών (1,5 εκ) για δύο συνεχόμενα έτη
- Δεν λαμβάνονται υπόψη τα άλλα δύο κριτήρια, έστω και εάν είναι διαθέσιμα
- Η όποια οντότητα ήταν πολύ μικρή στην τελευταία ετήσια περίοδο πριν την εφαρμογή του νόμου, για να ενταχθεί σε ανώτερη κατηγορία πρέπει να υπερβεί τα τιθέμενα όρια του νέου νόμου για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους

Καθορισμός Μεγέθους Οντοτήτων



Τρόπος εφαρμογής κριτηρίων – διετία

Υπέρβαση ή παύση υπέρβασης των ορίων:

- οποιοδήποτε 2 εκ των 3 κριτηρίων
- για 2 συνεχόμενες περιόδους



μεταβολή κατηγορίας την επόμενη περίοδο

Για περίοδο μικρότερη του 12μηνου για την εξεύρεση του κύκλου εργασιών γίνεται αναγωγή σε ετήσια βάση

- διάστημα < 15 ημερών, αγνοείται
- για χρονικό διάστημα < 4 μηνών δεν γίνεται αναγωγή σε ετήσια βάση



Καθορισμός Μεγέθους Οντοτήτων



Παράδειγμα ταξινόμησης οντότητας με βάση το μέγεθος

Μια ανώνυμη εταιρεία για τα έτη 2012 έως 2014 είχε τα εξής μεγέθη:

	2014	2013	2012
Κύκλος εργασιών	6.200.000	6.100.000	6.050.000
Σύνολο ενεργητικού	2.400.000	2.650.000	2.700.000
Μέσος όρος προσωπικού	59	48	57

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα, η επιχείρηση θα καταταγεί στις «μικρές» το έτος 2015 για τους λογιστικούς σκοπούς αυτού του νόμου, αφού δεν υπερβαίνει (για δύο συνεχόμενες περιόδους) δύο από τα (αυξημένα) κριτήρια του παρόντος νόμου: προσωπικό 50 άτομα, ενεργητικό 4.000.000 ευρώ, και κύκλος εργασιών 8.000.000 ευρώ (υπερβαίνει μόνο το ένα και για μία μόνο περίοδο).

Καθορισμός Μεγέθους Οντοτήτων

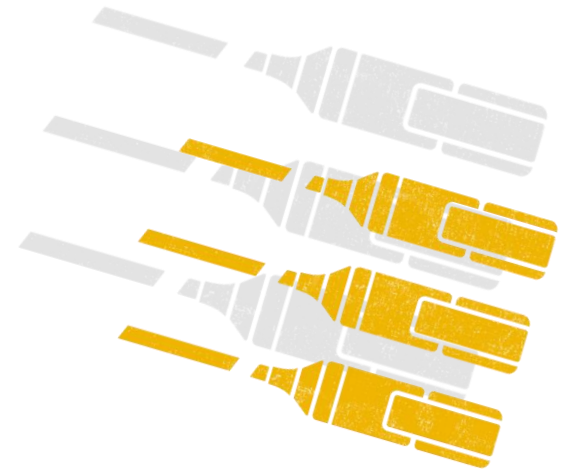


**Παράδειγμα Εφαρμογής στη μετάβαση
(31/12/14) για Πολύ μικρές (1.2.γ) – όριο
1.500.000 €**

2012: 1.050.000 (έστω πρώτη χρήση)
2013: 1.350.000 → απλογραφικό το 2014
2014: 1.590.000 → απλογραφικό το 2015
2015: 1.670.000 → διπλογραφικό το 2016

Σημείωση:

- χωρίς το ν. 4308, διπλογραφικό το 2015





Κεφάλαιο 2

Λογιστικά αρχεία

Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Στοιχεία



- **Λογιστικό σύστημα είναι τα λογιστικά αρχεία και διαδικασίες για:**
 - την καταχώρηση των συναλλαγών και γεγονότων
 - την κατάρτιση των χρηματ/νομικών καταστάσεων
- Λογιστικές πολιτικές είναι οι αρχές, βάσεις επιμέτρησης, παραδοχές, κανόνες και πρακτικές που εφαρμόζονται στην κατάρτιση και παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων
- Η αρχή του δεδουλευμένου εφαρμόζεται τόσο για τα διπλογραφικά όσο και για τα απλογραφικά
- **Τα λογιστικά αρχεία είναι τα τηρούμενα "λογιστικά αρχεία" (βιβλία) και τα "λογιστικά στοιχεία" (παραστατικά)**
- **Στα λογιστικά αρχεία περιέχονται οι αναγκαίες πληροφορίες για την κατάρτιση και τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας**
- Η οντότητα τηρεί αρχείο κάθε συναλλαγής, γεγονότος, εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και ασφαλιστικών εισφορών
- **Το λογιστικό σύστημα παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού και κάθε μεταβολή αυτών**

Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Στοιχεία



- Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο
- Τα παραστατικά επιτρέπεται να συντάσσονται σε γλώσσα άλλη από την Ελληνική. Τα βιβλία τηρούνται στην Ελληνική γλώσσα
- Καταχώρηση κάθε συναλλαγής ή γεγονότος, χωρίς απαλλαγές λόγω σημαντικότητας
- Το σχέδιο λογαριασμών του νόμου είναι υποχρεωτικό σε ότι αφορά την ονοματολογία, το βαθμό ανάλυσης των λογαριασμών και το περιεχόμενό τους
- Δεν είναι υποχρεωτική η χρήση των κωδικών του προτεινόμενου σχεδίου
- Οι οντότητες μπορούν να συνεχίσουν να χρησιμοποιούν το υπάρχον σχέδιο λογαριασμών που είναι σε ισχύ κατά την 31/12/2014

Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Στοιχεία



Ενδεικτικά παραδείγματα λογιστικών αρχείων:

- Βάσεις δεδομένων (λογιστικά βιβλία)
- Τεχνικές προδιαγραφές
- Αρχεία αποθεμάτων με κινήσεις , κατά ποσότητα ή και αξία
- Κοστολογικά δεδομένα
- Μισθοδοτικές καταστάσεις
- Πρακτικά
- Παραστατικά
- Συμβάσεις , έγγραφα επικοινωνίας , δηλώσεις (Φ.Π.Α. κλπ)

Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Στοιχεία

Διπλογραφικό Σύστημα

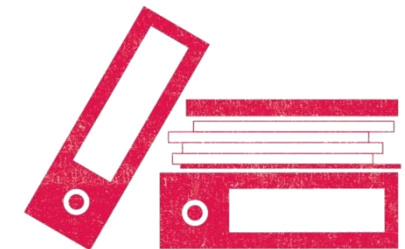
Διπλογραφικό Σύστημα

Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο διπλογραφικό σύστημα και τηρεί:

- Ημερολόγιο
- Αναλυτικό καθολικό
- Ισοζύγιο

και μέσο αυτού του συστήματος παρακολουθεί:

- έσοδα, έξοδα, κέρδη, ζημιές (ΚΑΧ)
- κάθε μεταβολή στοιχείου του ισολογισμού



Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Στοιχεία

Διπλογραφικό Σύστημα



Διπλογραφικό σύστημα τηρούν οι:

- ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ, ΕΕ κατά μετοχές
- ΟΕ και ΕΕ όταν όλα τα άμεσα μέλη είναι εταιρείες της παραπάνω περίπτωσης
- ΟΕ, ΕΕ, ατομικές επιχειρήσεις, αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, κοινωνίες αστικού δικαίου κλπ. με κύκλο εργασιών >1.500.000€
- Τα μη κερδοσκοπικά Ν.Π.Ι.Δ. εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα με κύκλο εργασιών >1.500.000€
- Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων και ο πωλητής πετρελαίου θέρμανσης (ΟΕ, ΕΕ, ατομική) με κύκλο εργασιών >8.000.000€
- Κερδοσκοπικές ή μη οντότητες του Δημοσίου οι οποίες δεν εφαρμόζουν δημόσιο λογιστικό.
- Οι συνεταιρισμοί και κάθε άλλη οντότητα που έχει υποχρέωση σύνταξης ισολογισμού από άλλη νομοθεσία

Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Στοιχεία

Απλογραφικό Σύστημα

Απλογραφικό Σύστημα

Δυνητική χρήση όταν συντάσσεται μόνο ΚΑΧ

- Περιλαμβάνει:
 1. τα έσοδα με διάκριση σε πωλήσεις: εμπορευμάτων, προϊόντων, υπηρεσιών, λοιπά
 2. πάσης φύσεως κέρδη
 3. πάσης φύσεως αγορές με διάκριση σε: εμπορεύματα, υλικά (Α ή Β), πάγια, λοιπά
 4. πάσης φύσεως έξοδα, με διάκριση σε: αμοιβές προσωπικού (περιλαμβ. εργοδ/κές εισφορές), αποσβέσεις, λήψη λοιπών υπηρεσιών, λοιπά
 5. πάσης φύσεως ζημιές
 6. πάσης φύσεως φόρους και τέλη, κατ' είδος



Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Στοιχεία

Απλογραφικό Σύστημα



Για την καταχώρηση των πωλήσεων:

- η ομαδοποίηση δύναται να γίνεται και από το πληροφοριακό σύστημα
- δεν απαιτείται ιδιαίτερη καταχώρηση, ανά παραστατικό και ανά κατηγορία εσόδου
- τα μειωτικά στοιχεία των πωλήσεων δύναται να καταχωρούνται αφαιρετικά (και όχι ξεχωριστά)
- απαίτηση για αναλυτικές πληροφορίες για ΦΠΑ (αξίες, φόρος, συντ/στής) ή άλλη νομοθεσία
- τα ποσά φόρων και τελών προς απόδοση μπορεί να προκύπτουν ως % της βάσης υπολογισμού, με μια εγγραφή για την περίοδο που αφορούν



Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Στοιχεία

Απλογραφικό Σύστημα



Απλογραφικό σύστημα τηρούν:

- οι «πολύ μικρές» του άρθρου 1, παρ. 2γ (ατομικές, ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, καθώς και αστικές εταιρείες, κοινωνίες, σύλλογοι, κλπ., με εισόδημα από επιχ/ματική δραστηριότητα)
- πρατήρια υγρών καυσίμων κίνησης-θέρμανσης (βενζίνη, πετρέλαιο, υγραέριο) μέχρι 8.000.000, συμπερ/μένου τυχόν άλλου κλάδου
- αλλοδαπές του ν. 89/67 και 378/68 ή όταν έχουν υπαχθεί σε αυτούς
- πλοίο Β κατηγορίας του άρθρου 3 ν. 27/75
- υποκ/ματα αλλοδαπών αερ/κών επιχ/σεων

Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Στοιχεία

Λογιστική/ Φορολογική βάση, προσωρινή/ μόνιμη διαφορά



Λογιστική και φορολογική βάση

- αναγνωρίζεται η υποχρέωση παρακολούθησης λογιστικής και φορολογικής βάσης
- απαραίτητη πληροφόρηση για φορολογική δήλωση
- **προσωρινή διαφορά:**
η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και της φορολογικής βάσης ενός στοιχείου, όταν η διαφορά αυτή αναστρέφεται στο μέλλον
 - π.χ. έξοδο ποσού 100 αναγνωρίζεται λογιστικά το 20X4 αλλά εκπίπτει φορολογικά το 20X5
- **μόνιμη διαφορά:**
η διαφορά που δεν αντιστρέφεται ποτέ

Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Στοιχεία

Λογιστική/ Φορολογική βάση, προσωρινή/ μόνιμη διαφορά



- Η υποχρέωση για παρακολούθηση της φορολογικής βάσης δεν αφορά μόνο έσοδα και έξοδα αλλά και στοιχεία του ισολογισμού. Μάλιστα, μεταβολές στοιχείων του ισολογισμού μπορεί να επηρεάζουν τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος, είτε οι μεταβολές αυτές συσχετίζονται με έσοδα / έξοδα είτε όχι (π.χ. διακανονισμός του σχετικού στοιχείου του ισολογισμού όπως καταβολή αποζημίωσης προσωπικού από δημιουργημένη πρόβλεψη).

Σημαντικό είναι επίσης η οντότητα να παρακολουθεί τη φορολογική βάση της καθαρής της θέσης, και ιδίως των «κερδών εις νέο» για να γνωρίζει τα ποσά για τα οποία υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου εισοδήματος σε περίπτωση διανομής.

Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Στοιχεία

Λογιστική/ Φορολογική βάση, προσωρινή/ μόνιμη διαφορά



Παράδειγμα Λογιστικής και Φορολογικής βάσης

- Συνημμένα παράδειγμα υπολογισμού Φορολογικής Λογιστικής Βάσης από την ΠΟΛ.1003/2014



Παράδειγμα
ογικής Λογιστικής



Άλλα Λογιστικά Αρχεία



Η οντότητα τηρεί και τα παρακάτω λογιστικά αρχεία (βιβλία) με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία ισολογισμού

- Αρχείο ενσώματων και άυλων παγίων
- Αρχείο επενδύσεων σε χρεωστικούς τίτλους, τίτλους καθαρής θέσης και λοιπούς τίτλους
- Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων στο οποίο καταχωρούνται:
 - τα ποσοτικά δεδομένα της φυσικής απογραφής κατά είδος και για κάθε αποθηκευτικό χώρο
 - η κατά μονάδα αξία επιμέτρησης καθώς και η συνολική αξία επιμέτρησης τους κάθε είδους
 - ο προσδιορισμός της ποσότητας των αποθεμάτων δύναται να γίνεται με έμμεσες τεχνικές
 - αναλώσιμα υλικά αγαθά που δεν είναι σημαντικά μπορούν να μην απογράφονται
- Αρχείο αποθεμάτων τρίτων
- Αρχείο λοιπών περιουσιακών στοιχείων
- Αρχείο λογαριασμών καθαρής θέσης
- Αρχείο λογαριασμών υποχρεώσεων
- Αρχείο περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα

Άλλα Λογιστικά Αρχεία



Έμμεσες Τεχνικές προσδιορισμού ποσότητας αποθεμάτων

- Καθιερώνεται η δυνατότητα προσδιορισμού της ποσότητας των αποθεμάτων με αξιόπιστες και τεκμηριωμένες έμμεσες τεχνικές
- Στόχος της διάταξης είναι η αξιοπιστία της μέτρησης της ποσότητας και ο περιορισμός τους κόστους και των δυσχερειών
- Σημαντική παράμετρος για την αξιοπιστία των έμμεσων τεχνικών είναι οι δικλίδες που χρησιμοποιεί η οντότητα για την παρακολούθηση και τον έλεγχο των αποθεμάτων που παραλαμβάνει και αποστέλλει. Επίσης στην κρίση για την απαιτούμενη αξιοπιστία των έμμεσων τεχνικών είναι το κατά πόσο είναι καθιερωμένες στη διεθνή πρακτική

Άλλα Λογιστικά Αρχεία



- Όταν η οντότητα τηρεί ηλεκτρονικό αρχείο ποσοτικής διακίνησης παραλαμβανόμενων και αποστελλόμενων αγαθών, η **διενέργεια φυσικής καταμέτρησης στο τέλος της περιόδου αναφοράς είναι δυνατόν να αντικατασταθεί από αξιόπιστο σύστημα κυλιόμενων απογραφών για διαφορετικές κάθε φορά ομάδες αποθεμάτων στη διάρκεια της περιόδου**
- Κάποιες έμμεσες τεχνικές προσδιορίζουν κατ' ευθείαν την αξία του τελικού αποθέματος και του κόστους πωληθέντων χωρίς να απαιτείται η ποσοτική καταμέτρηση, ενώ άλλες χρησιμοποιούν εκτίμηση του αποθέματος και ακολουθεί η επιμέτρηση ως ξεχωριστή διαδικασία.

Άλλα Λογιστικά Αρχεία



Ενδεικτικά παραδείγματα έμμεσων τεχνικών

- **Η μέθοδος της λιανικής τιμής (retail method)**

Η μέθοδος αυτή χρησιμοποιείται κυρίως από επιχειρήσεις που εμπορεύονται μεγάλες ποσότητες ειδών που πωλούνται λιανικά με σχετικά σταθερά ποσοστά επί της τιμής κτήσεως. Η αξία του τελικού αποθέματος και του κόστους πωληθέντων προσδιορίζεται κατ' ευθείαν χωρίς να προσδιορίζει την ποσότητα του τελικού αποθέματος

- **Χρήση στατιστικών μεθόδων προσδιορισμού της ποσότητας αποθεμάτων**

Η μέθοδος αυτή χρησιμοποιείται για την μέτρηση της ποσότητας των αποθεμάτων στο τέλος της περιόδου σε περιπτώσεις όπου η μέθοδος της φυσικής καταμέτρησης είναι πρακτικά αδύνατη, όπως για παράδειγμα η μέτρηση της ποσότητας ιχθυομάζας των ιχθυοτροφείων

Άλλα Λογιστικά Αρχεία



Προσεγγιστικές τεχνικές σε παρεμφερή αποθέματα

- Σε περίπτωση αποθεμάτων παρεμφερούς είδους, μεγάλου αριθμού και μικρής διαφοράς αξίας ανά τεμάχιο, είναι δυνατόν η καταμέτρηση να γίνεται σε γενικές κατηγορίες και με τη χρήση της μέσης τιμής, εφόσον δεν υπάρχει σημαντική επίπτωση στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις
- Η οντότητα υποχρεούται να παρακολουθεί κατ' είδος και ποσότητα, διακεκριμένα κατά αποθηκευτικό χώρο τα αποθεμάτων τρίτων. Δεν απαιτείται η φυσική καταμέτρηση των σχετικών αποθεμάτων, παρά μόνο η παρακολούθησή τους ώστε η οντότητα να μπορεί να τεκμηριώσει την κατοχή αυτών.

Άλλα Λογιστικά Αρχεία



- **Οι οντότητες του άρθρου 1§2γ που συντάσσουν μόνο** κατάσταση αποτελεσμάτων απαλλασσόμενες από την υποχρέωση σύνταξης ισολογισμού δεν έχουν υποχρέωση τήρησης των παρακάτω αρχείων:
 - Αρχείο λοιπών περιουσιακών στοιχείων
 - Αρχείο λογαριασμών καθαρής θέσης
 - Αρχείο λογαριασμών υποχρεώσεων



Διασφάλιση Αξιοπιστίας Λογιστικού Συστήματος



- **Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος** και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών
- Το λογιστικό σύστημα και αρχεία εξετάζονται ως προς την αξιοπιστία τους ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά
- Η αξιοπιστία του συστήματος δεν θίγεται από την αποσπασματική εξέταση επιμέρους στοιχείων εφόσον από την συνολική θεώρηση εκπληρώνονται οι όροι της εύλογης παρουσίασης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και των υποχρεώσεων της φορολογικής νομοθεσίας

Διασφάλιση Αξιοπιστίας Λογιστικού Συστήματος



- Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις εγκρίνονται υποχρεωτικά και υπογράφονται προ της έκδοσής τους από το αρμόδιο όργανο της διοίκησης και τον κατά νόμο υπεύθυνο λογιστή.
- **Η οντότητα είναι υποχρεωμένη να τεκμηριώνει με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια) κάθε συναλλαγή ή γεγονός που καταχωρεί στα βιβλία της**
- **Η οντότητα υποχρεούται να εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:**
 - **την τεκμηρίωση των συναλλαγών** και της συσχέτισης αυτών με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις
 - **την εύλογη διασφάλιση της αυθεντικότητας των παραστατικών και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους**

Διασφάλιση Αξιοπιστίας Λογιστικού Συστήματος



- Τα έσοδα και έξοδα της οντότητας δύναται να καταχωρούνται τόσο στο απλογραφικό όσο και στο διπλογραφικό λογιστικό σύστημα με συγκεντρωτική εγγραφή , εφόσον η ανάλυση προκύπτει από άλλα βοηθητικά αρχεία και διασφαλίζεται η διενέργεια ελέγχου με αποτελεσματικό τρόπο
- Για τις πολύ μικρές οντότητες του άρθρου 1§2γ που χρησιμοποιούν απλογραφικό σύστημα η καταχώρηση για τις λιανικές πωλήσεις με τη χρήση φορολογικών μηχανισμών δύναται να διενεργείται με μία εγγραφή κατά τρίμηνο

Διασφάλιση Αξιοπιστίας Λογιστικού Συστήματος



Κανόνες και δικλίδες για την παρακολούθηση των παραλαμβανόμενων και αποσπελλόμενων αποθεμάτων

- Η οντότητα υποχρεούται να παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποσπελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι
- Απαιτείται να τεκμηριώνει τις οποιεσδήποτε και για οποιοδήποτε σκοπό διακινήσεις αγαθών
- **Το παραστατικό διακίνησης** μπορεί να φέρει οποιονδήποτε κατάλληλο τίτλο ενδεικτικό της φύσης του (Δελτίο Αποστολής, Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων κλπ.)

Διασφάλιση Αξιοπιστίας Λογιστικού Συστήματος



- Δεν απαιτείται η έκδοση στοιχείου διακίνησης εφόσον εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο πώλησης που συνοδεύει τα αγαθά
- Δεν απαιτείται η έκδοση στοιχείου διακίνησης για ειδικές περιπτώσεις (παρ.5.8.4 της ΠΟΛ 1003)
- **περιεχόμενο παραστατικού διακίνησης:**
 - πλήρης επωνυμία, διεύθυνση και Α.Φ.Μ. αποστολέα και παραλήπτη
 - ποσότητα και είδος διακινούμενων αγαθών αναλυτικά
 - η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση
 - τόπος παράδοσης εάν διαφέρει από την έδρα του παραλήπτη

Διασφάλιση Αξιοπιστίας Λογιστικού Συστήματος



Δεν υπάρχει υποχρέωση αναγραφής

- της ώρας παράδοσης ή αποστολής
- του αριθμού κυκλοφορίας του φορτηγού ή του πλωτού μέσου
- του τόπου αποστολής και του τόπου προορισμού

Η οντότητα έχει την υποχρέωση να τεκμηριώνει επαρκώς τη διακίνηση των αποθεμάτων της

- **το παραστατικό διακίνησης μπορεί να εκδίδεται και σε ηλεκτρονική μορφή** εφόσον διασφαλίζεται ότι έχει εκδοθεί πριν την έναρξη της διακίνησης (σχετικά τα άρθρα 14 και 15)

Διασφάλιση Αξιοπιστίας Λογιστικού Συστήματος



- Το συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης μπορεί να βρίσκεται κατά την διάρκεια της διακίνησης σε οποιοδήποτε μέσο αποθήκευσης σε ηλεκτρονική μορφή και μπορεί να παραδίδεται στον αντισυμβαλλόμενο σε οποιαδήποτε ηλεκτρονική μορφή
- Οι αποφάσεις για την μη ή διαφορετική έκδοση του δελτίου αποστολής που είχαν εκδοθεί βάσει των διατάξεων του Κ.Β.Σ ή Κ.Φ.Α.Σ **παύουν να ισχύουν από 1.1.2015 και μετά**
- Για την διασφάλιση των προαναφερόμενων δικλίδων παρακολούθησης των αποθεμάτων η οντότητα **υποχρεούται να τηρεί με τάξη , πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά διακίνησης, τιμολόγια, α.λ.π, που εκδίδει ή λαμβάνει έτσι ώστε να μπορεί να τεκμηριώσει αυτές τις διακινήσεις**
- Δεν υπάρχει υποχρέωση ενημέρωσης ή τήρησης ιδιαίτερου αρχείου για τα διακινούμενα αγαθά κατά ποσότητα ή και αξία (βιβλίο αποθήκης)

Διασφάλιση Αξιοπιστίας Λογιστικού Συστήματος



- Σε περίπτωση παραλαβής αποθεμάτων χωρίς συνοδευτικό **στοιχείο** διακίνησης ή σε περιπτώσεις ελλειμμάτων ή πλεονασμάτων κατά την παραλαβή, εκδίδει σχετικό παραστατικό με τα απαιτούμενα στοιχεία και αποστέλλει αντίγραφο αυτού στο εμπλεκόμενο μέρος
- Η αλλαγή για οριστικοποιημένες εγγραφές μπορεί να γίνει με την προϋπόθεση ότι μπορεί να προσδιοριστεί με ασφάλεια το αρχικό περιεχόμενο των αρχείων και η ημερομηνία που έγινε η αλλαγή
- Σε περίπτωση **συγχώνευσης ή συνένωσης λογιστικών αρχείων** πρέπει να παρέχονται τουλάχιστον τα δεδομένα των λογιστικών αρχείων που συγχωνεύθηκαν ή συνενώθηκαν

Διασφάλιση Αξιοπιστίας Λογιστικού Συστήματος



- Τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία **πρέπει να είναι διαθέσιμα** στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα εντός εύλογου χρόνου
- Η οντότητα υποχρεούται να παράσχει στις αρμόδιες αρχές, εφόσον ζητηθεί, **μετάφραση των αρχείων** που τηρεί σε ξένη γλώσσα
- Η ανάθεση της τήρησης ή ενημέρωσης του λογιστικού συστήματος σε τρίτο πρόσωπο (εξωτερικό λογιστή) επιτρέπεται, αλλά **δεν απαλλάσσει τη διοίκηση της οντότητας από την ευθύνη** που προκύπτει για τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Χρόνος Ενημέρωσης Λογιστικών Αρχείων



- **Η ενημέρωση των λογιστικών βιβλίων γίνεται στους εξής χρόνους:**
 - Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του μήνα, γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα
 - Όταν η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την λήξη του τριμήνου
 - **Σε κάθε περίπτωση η ενημέρωση γίνεται εντός τους απαιτούμενου χρόνου για την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων**
- **Η οντότητα καταχωρεί εντός των παραπάνω χρονικών ορίων είτε τη λογιστική είτε τη φορολογική βάση. Οι δύο βάσεις δύναται να ενημερώνονται ταυτόχρονα**

Χρόνος Ενημέρωσης Λογιστικών Αρχείων



- Όταν η οντότητα ενημερώνει τη μία εκ των δύο βάσεων εντός των τιθέμενων ορίων ή παρακολουύθηση της άλλης βάσης δύναται να γίνεται **συγκεντρωτικά οποτεδήποτε και έγκαιρα για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία**
- Ο προσδιορισμός της ποσότητας των αποθεμάτων διενεργείτε σε κατάλληλο χρόνο που διασφαλίζει την αξιοπιστία των δεδομένων σε σχέση με την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. **Δηλαδή ο χρόνος διενέργειας της φυσικής απογραφής καθορίζεται από τα πραγματικά δεδομένα μια οντότητας**

Χρόνος Ενημέρωσης Λογιστικών Αρχείων



- Ο χρόνος αυτός μπορεί να απέχει από το τέλος της χρήσης ιδίως εάν η οντότητα τηρεί αναλυτικό βιβλίο αποθήκης ή όταν εφαρμόζει έμμεσες τεχνικές προσδιορισμού της ποσότητας των αποθεμάτων
- Ανεξάρτητα από τον χρόνο που διενεργείται ο ποσοτικός προσδιορισμός των αποθεμάτων, η οντότητα είναι υποχρεωμένη να τεκμηριώσει αξιόπιστα τις ποσότητες απογραφής εντός των χρονικών ορίων σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Διαφύλαξη Λογιστικών Αρχείων



- Το σύνολο των λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία) που η οντότητα τηρεί, διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:
 1. Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου
 2. Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία (π.χ.Ν.4174/2013 άρθρο13§2)
- Τα βιβλία και στοιχεία της οντότητας **μπορεί να τηρούνται και φυλάσσονται οπουδήποτε**, με την προϋπόθεση ότι επιδεικνύονται και δίνονται στον έλεγχο εντός εύλογου χρόνου
- Παρέχεται η δυνατότητα **διαφύλαξης σε οποιαδήποτε μορφή** (έντυπη ή ηλεκτρονική) των τηρούμενων λογιστικών αρχείων (βιβλία και στοιχεία) ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησής τους

Διαφύλαξη Λογιστικών Αρχείων

- Παρέχεται η δυνατότητα, **αρχεία που αρχικά δημιουργούνται σε έντυπη μορφή να ψηφιοποιούνται και να φυλάσσονται στην νέα μορφή ακόμη και κατά τη διάρκεια της τρέχουσας περιόδου**
- Η δυνατότητα διαφύλαξης των λογιστικών αρχείων σε ηλεκτρονικά μέσα παρέχεται για το σύνολο των αρχείων (βιβλία και στοιχεία) μετά την 31.12.2014
- **Παρέχεται η δυνατότητα ηλεκτρονικής διαφύλαξης παραστατικών με ημερομηνία έκδοσης πριν την 1.1.2015, αλλά δεν παρέχεται για τα τηρούμενα μέχρι την 31.12.2014 βιβλία**



Κεφάλαιο 3

Παραστατικά πωλήσεων

Τιμολόγιο Πώλησης

Βασικές Έννοιες



Τιμολόγιο: εκδίδεται για πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).

Χονδρική πώληση: Δεν ορίζεται ρητά στις διατάξεις η έννοια προκύπτει όμως **εξ αντιδιαστολής με την έννοια της λιανικής** (ιδιώτες καταναλωτές) στο άρθρο 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014. Συνεπώς, εκδίδεται τιμολόγιο, για πωλήσεις προς άλλη οντότητα που ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα ή το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ. ή μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος του Φ.Π.Α. ή εξαγωγές ή γενικά πρόσωπα του άρθρου 1 του παρόντος νόμου.

Τιμολόγιο Πώλησης



Περιπτώσεις έκδοσης Τιμολογίου

Χονδρική πώληση αγαθών και υπηρεσιών εντός ή εκτός της χώρας

Σε κάθε συναλλαγή που **υπόκειται σε ΦΠΑ**

Αγορά αγαθών και υπηρεσιών από **μη υπόχρεο σε έκδοση τιμολογίου** (περιστασιακά απασχολούμενος, εισηγητής σεμιναρίων, αγρότης ειδικού καθεστώτος)

Αγορά αγαθών και υπηρεσιών από **αρνούμενο σε έκδοση** για το σύνολο ή μέρος της συναλλαγής

Περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η έκδοση Τιμολογίου

Δεν προβλέπεται η έκδοση τιμολογίου για την είσπραξη **αποζημιώσεων, Οικονομικών ενισχύσεων, επιστροφών τόκων, εισφορών** κ.λπ. σε αντίθεση με τις προϊσχύουσες διατάξεις του ΚΦΑΣ (Άρθρο 6 παρ.3)

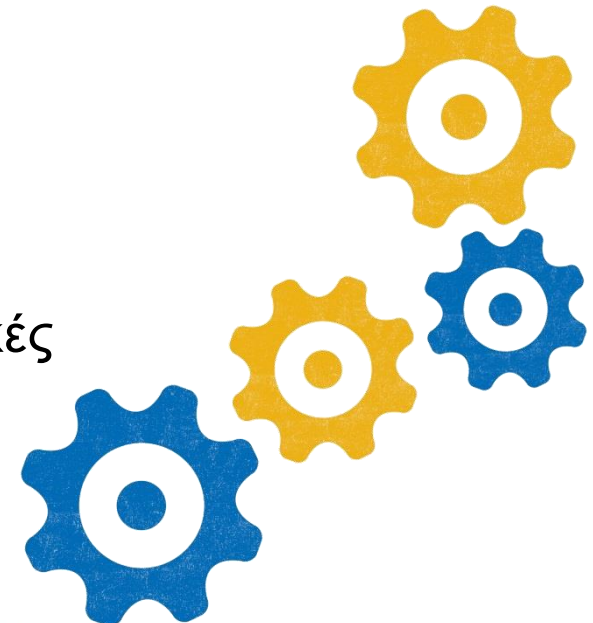
Τιμολόγιο Πώλησης

Έγγραφα που επέχουν θέση τιμολογίου



Ενδεικτικά αναφέρονται:

- Λογαριασμοί ΔΕΚΟ
- Φορτωτικές
- Συμβόλαια
- Συμπληρωματικό / διορθωτικό τιμολόγιο
- Τα πινακίδια των χρηματιστών
- Οι αποδείξεις είσπραξης προμηθειών/τραραπεζικές εργασιών
- Ταχυδρομικά παραστατικά



Τιμολόγιο Πώλησης

Έκδοση πιστωτικού τιμολογίου



Πότε προβλέπεται η έκδοση πιστωτικού τιμολογίου:

Για εκπτώσεις, επιστροφές ή άλλες διαφορές π.χ ελλείμματα κατά την αποστολή και παράδοση των αγαθών, λανθασμένος υπολογισμού αξίας, λανθασμένη επωνυμία

Αλλαγή έχει επέλθει στο ότι επιτρέπεται πλέον η έκδοση πιστωτικού τιμολογίου για εσφαλμένη χρέωση Φ.Π.Α. επί του αρχικά εκδοθέντος τιμολογίου σε αντίθεση με ότι προβλεπόταν στις διατάξεις του ΚΦΑΣ (άρθρο 6 παρ.13)

Τιμολόγιο Πώλησης

Έκδοση τιμολογίου από το Δημόσιο, ΝΠΔΔ



Υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου έχουν **μόνο** όταν οι πράξεις που διενεργούν τα ως άνω πρόσωπα υπάγονται στο Φ.Π.Α.

Σε αντίθεση με τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ.4 του ΚΦΑΣ, που τα πρόσωπα αυτά εξέδιδαν τιμολόγια, ρητά, σε περίπτωση συναλλαγής με άλλο υπόχρεο, η υποχρέωση αυτή περιορίζεται οπότε:

Το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ (και οι Ο.Τ.Α), για τις δραστηριότητες ή πράξεις που διενεργούν στα πλαίσια άσκησης **δημόσιας εξουσίας** **δεν υποχρεούνται να εκδίδουν τιμολόγια**, έστω και αν εισπράττουν δικαιώματα, τέλη, εισφορές ή άλλες Επιβαρύνσεις.

Τιμολόγιο Πώλησης

Λοιπές περιπτώσεις έκδοσης τιμολογίου



Ανάθεση τιμολόγησης: Αναθέτω σε τρίτο (φυσικός εκδότης) να εκδίδει για λογαριασμό μου τα παραστατικά μου. Η ευθύνη βαρύνει πάντα τον υπόχρεο σε έκδοση.

Αυτοτιμολόγηση: πρόσωπα που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου μπορεί να εκδίδουν τιμολόγιο εξ ονόματος και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών

Πωλήσεις για λογαριασμό τρίτου (εκκαθάριση)

Πωλήσεις για λογαριασμό αγρότη παραγωγού αγαθών (εκκαθάριση):

Περιεχόμενο Τιμολογίου



Ενδείξεις Τιμολογίου

Ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου και ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, εφόσον η ημερομηνία αυτή **δεν συμπίπτει** με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

Αύξοντας αριθμός για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων (Δεν απαιτείται γνωστοποίηση)

Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) και πλήρη διεύθυνση πωλητή και πελάτη

Ποσότητα και είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών (**Την περιγραφή των παρεχόμενων υπηρεσιών**) -**όχι εάν προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο**

Περιεχόμενο Τιμολογίου



Αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α.

Αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α.

Αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας

Συντελεστής Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.

Ποσό οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς.

Ο όρος «Αυτοτιμολόγηση».

Όταν η πράξη απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., η διάταξη σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο.

Περιεχόμενο Τιμολογίου



Όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του Φ.Π.Α., η αναφορά «Αντίστροφη επιβάρυνση»

Επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, τα στοιχεία που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία περί Φ.Π.Α.

Η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου – Ταξιδιωτικά πρακτορεία».

Ο όρος «Καθεστώς περιθωρίου – Μεταχειρισμένα αγαθά»

Όταν ο υπόχρεος στο Φ.Π.Α. είναι φορολογικός αντιπρόσωπος κατά την έννοια της ισχύουσας νομοθεσίας περί Φ.Π.Α. και της σχετικής Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, τα πλήρη στοιχεία του εν λόγω προσώπου, καθώς και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) αυτού.

Περιεχόμενο Τιμολογίου



Νόμισμα και Γλώσσα Τιμολογίου

Συντάσσονται και σε γλώσσα άλλη από την ελληνική
Τα ποσά εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα
Το ποσό του **ΦΠΑ** εκφράζεται **μόνο σε εθνικό νόμισμα**

Υπογραφή Τιμολογίου

Δεν απαιτείται υπογραφή τιμολογίου για τους σκοπούς του νόμου αυτού



Απλοποιημένο & Συγκεντρωτικό Τιμολόγιο



Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου σε κάθε μία από τις παρακάτω δύο περιπτώσεις:

Το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των €100

- **Πρόκειται για συνολική αξία τιμολογίου**
- **Αφορά την αγορά μη εμπορεύσιμων αγαθών**

Όταν το εκδιδόμενο τιμολόγιο είναι έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο

Επιτρέπεται η έκδοση συγκεντρωτικού τιμολογίου το οποίο αναφέρεται σε διαφορετικές (επαναλαμβανόμενες) παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών. Το συγκεντρωτικό τιμολόγιο περιλαμβάνει τις ίδιες πληροφορίες όπως το τιμολόγιο ή το απλοποιημένο τιμολόγιο.

Απλοποιημένο & Συγκεντρωτικό Τιμολόγιο



Γέννηση της υποχρέωσης έκδοσης του τιμολογίου

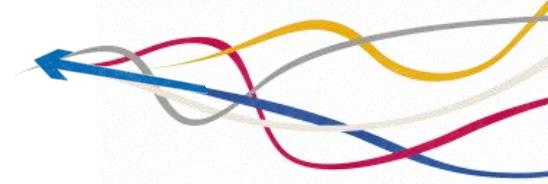
Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

Ο χρόνος γένεσης της υποχρέωσης έκδοσης τιμολογίου διαφοροποιείται από την προθεσμία έκδοσης του εν λόγω τιμολογίου

Το τιμολόγιο φέρει την ημερομηνία στην οποία εκδόθηκε.

Γενική αρχή: Το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της παροχής της υπηρεσίας, κατά περίπτωση ενώ δεν προβλέπεται διαφορετικός χειρισμός στην περίπτωση που η παροχή υπηρεσίας ή η πώληση/παράδοση αγαθών πραγματοποιείται τον τελευταίο μήνα του φορολογικού έτους.

Χρόνος Έκδοσης Τιμολογίου



Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

A) Το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της παροχής της υπηρεσίας, κατά περίπτωση

Παράδειγμα

1^η περίπτωση

Πώληση/παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσίας στις 4 Νοεμβρίου 20X1 το τιμολόγιο πρέπει να εκδοθεί μέχρι και την 15 Δεκεμβρίου 20X1, φέροντας την ημερομηνία έκδοσής τους (π.χ. 12 Δεκεμβρίου ή 15 Δεκεμβρίου 20X1.)

2^η περίπτωση

Πώληση/παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσίας 3 Δεκεμβρίου 20X1 το τιμολόγιο πρέπει να εκδοθεί μέχρι και την 15 Ιανουαρίου 20X2, φέροντας την ημερομηνία έκδοσής τους (π.χ. 5 Ιανουαρίου ή 15 Ιανουαρίου 20X2)

Χρόνος Έκδοσης Τιμολογίου



B) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.

Επιχείρηση επαγγελματικής εκπαίδευσης συμφώνησε με άλλη οντότητα να αναλάβει την εκπαίδευση προσωπικού για το διάστημα 1η Σεπτεμβρίου 20X5 έως 30η Ιουνίου 20X6 με αμοιβή 10.000 ευρώ. Εάν έχει συμφωνηθεί η πληρωμή να γίνει με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας (30η Ιουνίου), το τιμολόγιο πρέπει να εκδοθεί μέχρι 15 Ιουλίου 20X6.

Χρόνος Έκδοσης Τιμολογίου



Με βάση την αρχή του δουλευμένου:

Η επιχείρηση επαγγελματικής εκπαίδευσης οφείλει να αναγνωρίσει **λογιστικά** την αναλογία του εσόδου που αφορά το 20Χ5, **ανεξάρτητα από την μη υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου. Το ίδιο ισχύει και για το αντισυμβαλλόμενο μέρος που οφείλει να αναγνωρίσει την αναλογία του εξόδου του 20Χ5.**

Ως προς τον χρόνο απόκτησης του εισοδήματος παραπέμπουμε στις διατάξεις της ΠΟΛ.1223/8.10.2015

Σε κάθε περίπτωση:

Όταν ολοκληρωθεί η συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας ή το έργο, το τιμολόγιο πρέπει να εκδίδεται κατ' ανώτατο μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα από το μήνα που ολοκληρώθηκε η παροχή της υπηρεσίας.

Χρόνος Έκδοσης Τιμολογίου



Επισήμανση: Στην περίπτωση που λαμβάνεται **προκαταβολή για μη προσφερθέν έργο**, δε γεννάται υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου.

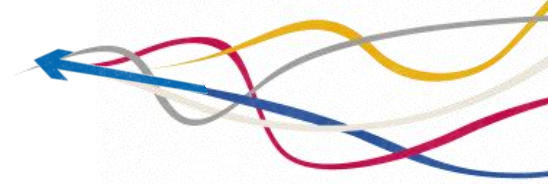
Γ) Σε περίπτωση **απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας** το τιμολόγιο εκδίδεται με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού π.χ

Συνδρομές – λήπτες υπηρεσιών, ενδεικτικά αναφέρονται οι υπηρεσίες που παρέχονται, έναντι συνδρομής, από ινστιτούτα αισθητικής, γυμναστήρια, υπηρεσίες οδικής βοήθειας κ.λπ.

Στις προϊσχύουσες διατάξεις, η έκδοση του τιμολογίου γινόταν κατά το χρόνο που η αμοιβή ήταν απαιτητή

Δ) Στην περίπτωση έκδοσης **συγκεντρωτικού τιμολογίου** το τιμολόγιο **εκδίδεται** το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε **το πρώτο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών** που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο.

Χρόνος Έκδοσης Τιμολογίου



Εάν οι **διαφορετικές** (επαναλαμβανόμενες) **παραδόσεις** (πωλήσεις) αγαθών ή υπηρεσιών λαμβάνουν χώρα εντός δύο διαφορετικών ημερολογιακών μηνών:

Οι παραδόσεις κάθε μήνα υπόκεινται σε ξεχωριστή τιμολόγηση, εντός του επόμενου μήνα από το μήνα που έγιναν οι παραδόσεις ή η παροχή υπηρεσίας.

Παράδειγμα

Εάν οι διαφορετικές (επαναλαμβανόμενες) παραδόσεις αγαθών έλαβαν χώρα το διάστημα 13 Σεπτεμβρίου έως 11 Οκτωβρίου 20Χ5, οι παραδόσεις του Σεπτεμβρίου θα τιμολογηθούν μέχρι 15 Οκτωβρίου και οι παραδόσεις Οκτωβρίου μέχρι 15 Νοεμβρίου.

Χρόνος Έκδοσης Τιμολογίου



Ε) Όταν ο **αγοραστής** των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το **Δημόσιο** ή νομικό πρόσωπο Δημοσίου δικαίου, το τιμολόγιο **δύναται** να εκδίδεται μέχρι **το τέλος της ετήσιας περιόδου (φορολογικό έτος)** μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση της συναλλαγής από τον αγοραστή, κατά περίπτωση.

Νέα έννοια: Οριστικοποίηση συναλλαγής

Παράδειγμα

Υπάρχουν περιπτώσεις όπου το δημόσιο οριστικοποιεί τις αγορές του μέσα από συγκεκριμένη διαδικασία π.χ. αγορές πανεπιστημιακών συγγραμμάτων από εκδοτικό οίκο (μέσα από το σύστημα "Εύδοξος" οπότε μπορεί τα συγγράμματα να αγοράζονται από το Δημόσιο τον Νοέμβριο του 2015 αλλά εάν η οριστικοποίηση της αγοράς γίνεται από το Δημόσιο Μάρτιο του 2016 τότε το τιμολόγιο θα εκδίδεται μέχρι και το τέλος της φορολογικής περιόδου του 2016

Χρόνος Έκδοσης Τιμολογίου



Ελεύθεροι επαγγελματίες:

Για υπηρεσίες που είχαν παράσχει **μέχρι 31.12.2014** θα εκδώσουν το παραστατικό με την είσπραξη.

Για τις συναλλαγές που θα έχουν τα συγκεκριμένα πρόσωπα από **01/01/2015** και **εφ εξής** το παραστατικό από 01/01/2015 **εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου** (έπαψε να ισχύει η διάταξη που όριζε ότι η έκδοση του παραστατικού γινόταν με την είσπραξη στην περίπτωση που αντισυμβαλλόμενος ήταν το Δημόσιο η ΝΠΔΔ).

Επισήμανση: Το **έσοδο** της πώλησης/παράδοσης αγαθών ή παροχή υπηρεσίας του Δεκεμβρίου **θα αναγνωριστεί υποχρεωτικά στην περίοδο 20X1 (Δεκέμβριος)**, έστω και εάν το τιμολόγιο εκδοθεί τον Ιανουάριο του 20X2 (αποσύνδεση τιμολόγησης από την αναγνώριση του εσόδου).

Χρόνος Έκδοσης Τιμολογίου

Χρόνος έκδοσης πιστωτικού τιμολογίου



Για το πιστωτικό τιμολόγιο, δεν ορίζεται ρητά από τις παρούσες διατάξεις χρόνος έκδοσης αυτού ωστόσο, ισχύουν κατ' αναλογία τα αναφερόμενα στο χρόνο έκδοσης του τιμολογίου

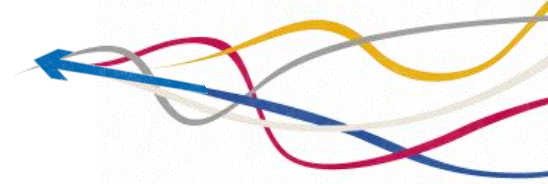
α) επί παροχής εκπτώσεων εκ των υστέρων, για πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, το (πιστωτικό) τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που γεννάται η υποχρέωση χορήγησης της έκπτωσης,

β) στις επιστροφές πωληθέντων αγαθών, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα, από το χρόνο παραλαβής των επιστρεφόμενων αγαθών,

γ) για άλλες διαφορές, που έχουν σχέση και επηρεάζουν την αξία ή το περιεχόμενο γενικά του αρχικού τιμολογίου, το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται με τη διαπίστωση των διαφορών (θέμα πραγματικό).

Χρόνος Έκδοσης Τιμολογίου

Χρόνος έκδοσης πιστωτικού τιμολογίου



Διευκρινίσεις επί μεταβατικού χαρακτήρα θεμάτων

Για υπηρεσίες προς το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ., που έχουν παρασχεθεί από πρόσωπα βάσει των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 48 του Ν.2238/1994 ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, και **όταν οι απαιτήσεις είσπραξης των σχετικών αμοιβών ανάγονται σε χρόνο μέχρι την 31.12.2014 και οι σχετικές αμοιβές δεν έχουν εισπραχθεί, τα σχετικά τιμολόγια εκδίδονται με την είσπραξη αυτών (και μετά την 1.1.2015).**

Παράδειγμα

Ιατρός παρέχει υπηρεσίες σε ασφαλισμένους Δημοσίου κατά τη διάρκεια του 2014 και εισπράττει την αμοιβή του το Μάρτιο του 15, μετά την εκκαθάρισή της από την αρμόδια Υπηρεσία ελέγχου, θα εκδώσει το σχετικό τιμολόγιο, δεδομένου ότι το τιμολόγιο προς το Δημόσιο εκδιδόταν με την είσπραξη. Έναρξη παροχής της υπηρεσίας πριν την 1.1.2015 η οποία συνεχίζεται και μετά την ημερομηνία αυτή, για την αμοιβή που αντιστοιχεί στη παρασχεθείσα υπηρεσία μέχρι 31.12.2014, το τιμολόγιο θα εκδοθεί μέχρι την 31.12.2014.

Για την αμοιβή που αντιστοιχεί στην υπηρεσία που παρασχέθηκε από 1.1.2015 και μετά, το τιμολόγιο θα εκδοθεί στο χρόνο που ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του παρόντος νόμου.

Εκδιδόμενα Στοιχεία Για Λιανική Πώληση Αγαθών ή Υπηρεσιών

Για πωλήσεις **προς ιδιώτες καταναλωτές**, παρέχεται η δυνατότητα να εκδίδεται είτε τιμολόγιο είτε παραστατικό λιανικής πώλησης

Το παραστατικό λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ονομασία (τίτλο), ανάλογα με τις επικρατούσες πρακτικές («Απόδειξη», «Απόδειξη λιανικής», «Απόδειξη λιανικής πώλησης», «Απόδειξη παροχής υπηρεσιών» και «Απόδειξη λιανικών συναλλαγών»).

Οι αποδείξεις λιανικής πώλησης **εκδίδονται υποχρεωτικά με τη χρήση ΦΗΜ**

Σημείωση: Όταν λέμε ΦΗΜ (Φορολογικός ηλεκτρονικός μηχανισμός) εννοούμε και την **ταμειακή μηχανή και τον φορολογικό μηχανισμό**.

Προβλέπονται **εξαιρέσεις για συγκεκριμένες δραστηριότητες από την χρησιμοποίηση ΦΗΜ** (ΠΟΛ1002/2015) και σε αυτή την περίπτωση μπορεί να εκδοθεί χειρόγραφο τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικής χωρίς σήμανση.

Εκδιδόμενα Στοιχεία Για Λιανική Πώληση Αγαθών ή Υπηρεσιών

Προβλέπονται εξαιρέσεις από την έκδοση αποδείξεων λιανικής μέσω ΦΗΜ όταν πρόκειται για **περιστασιακές λιανικές πωλήσεις** π.χ. εργοστάσιο πωλεί σε εργαζόμενους του σε αυτή την περίπτωση δεν χρειάζεται να αγοράσει ταμειακή μηχανή για αυτές τις πωλήσεις στην περίπτωση που ωστόσο που αποφασίσει να ανοίξει πρατήριο και να πωλεί λιανικά υπάρχει υποχρέωση για χρήση ΦΗΜ κατά την έκδοση των αποδείξεων λιανικής

Προβλέπονται εξαιρέσεις από την έκδοση αποδείξεων λιανικής μέσω ΦΗΜ σε περίπτωση **διακοπής λειτουργίας ΦΗΜ** ή για πωλήσεις εκτός εγκατάστασης (π.χ. πουλάω ενώ βρίσκομαι σε υπαίθρια έκθεση)

Δεν απαιτείται να έχω ΦΗΜ στην περίπτωση που εκδίδω την απόδειξη λιανικής **μέσω παρόχου**

Εκδιδόμενα Στοιχεία Για Λιανική Πώληση Αγαθών ή Υπηρεσιών

Περιεχόμενο απόδειξης λιανικής πώλησης

Ημερομηνία έκδοσης

Αύξων αριθμός για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων
λιανικής πώλησης χωρίς να χρειάζεται να γίνει κάποια
γνωστοποίηση

Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), πωλητή

Πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή

Συντελεστής Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται

Μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά

Εκδιδόμενα Στοιχεία Για Λιανική Πώληση Αγαθών ή Υπηρεσιών

Πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης

Το πιστωτικό στοιχείο λιανικής δύναται να **εκδίδεται για κάθε πώληση λιανικής** (εμπορεύματα, προϊόντα, υπηρεσίες, κλπ.)

Για οποιονδήποτε λόγο χρειάζεται να χορηγηθεί η **εκ των υστέρων έκπτωση** ή στην περίπτωση **επιστροφής** δίνεται η δυνατότητα να γίνει με έκδοση πιστωτικού στοιχείου λιανικής, χωρίς περιορισμούς.

Καθιερώνεται η **υποχρέωση τήρησης αρχείου από τον πωλητή για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης αξίας άνω των 50 ευρώ**. Στο αρχείο αυτό καταχωρείται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη. Αντί της τήρησης ιδιαίτερου αρχείου επιστροφών και εκπτώσεων λιανικής, ο πωλητής δύναται να αναγράφει τις πληροφορίες αυτές στα εκδιδόμενα πιστωτικά στοιχεία.

Εκδιδόμενα Στοιχεία Για Λιανική Πώληση Αγαθών ή Υπηρεσιών

Υπάρχει η **δυνατότητα της ανάθεσης έκδοσης λιανικής πώλησης**, από οντότητα που πραγματοποιεί λιανικές πωλήσεις (αγαθών ή υπηρεσιών), σε τρίτο μέρος, εξ' ονόματος και για λογαριασμό της όπως και στην περίπτωση του τιμολογίου

Η ανάθεση **προϋποθέτει προηγούμενη συμφωνία** και παρέχεται ανεξαιρέτως, **χωρίς κανένα περιορισμό για το είδος της λιανικής πώλησης**. Δηλαδή, από την 1η Ιανουαρίου 2015 η δυνατότητα αυτή δεν περιορίζεται στην έκδοση εισιτηρίων για θεάματα, καλλιτεχνικές εκδηλώσεις, κλπ, όπως ίσχυε μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2014.

Το τρίτο πρόσωπο που εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει εγκαίρως στην οντότητα τα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ή όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες που αφορούν τις πραγματοποιηθείσες για λογαριασμό της οντότητας λιανικές συναλλαγές

Η ανάθεση δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη σχετική ευθύνη για την έκδοση αποδείξεων αλλά και κάθε ευθύνη σύμφωνα με την κείμενη νομοθεσία.

Χρόνος Έκδοσης Στοιχείων Λιανικής Πώλησης



Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, **κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής** π.χ. πελάτης μου ζητάει την επόμενη Πέμπτη να στείλω αγαθό σε κάποιο σημείο τότε την επόμενη Πέμπτη που θα ξεκινήσει η παράδοση του αγαθού θα εκδώσω και την απόδειξη λιανικής

Ετεροχρονισμός στην έκδοση απόδειξης λιανικής επιτρέπεται μόνο όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από **τρίτο πρόσωπο** και σε αυτή την περίπτωση το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση

π.χ. Δίνω εντολή σε προμηθευτή μου ή σε αποθήκη logistic που έχω αποθηκεύσει τα αγαθά μου να παραδώσει εμπόρευμα σε πελάτη μου ιδιώτη

Χρόνος Έκδοσης Στοιχείων Λιανικής Πώλησης



Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας π.χ. επισκευή ΕΙΧ ιδιώτη με την ολοκλήρωση της παροχής εκδίδεται και η απόδειξη λιανικής

Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού **όπως και στην έκδοση του τιμολογίου**

Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί και σε κάθε περίπτωση **με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου, όπως και στην έκδοση του τιμολογίου**

Ηλεκτρονικό Τιμολόγιο



Αφορά τόσο το τιμολόγιο όσο και την απόδειξη λιανικής

Δεν θεωρούνται ηλεκτρονικά τιμολόγια:

Τα τιμολόγια που δημιουργούνται σε ηλεκτρονική μορφή είτε μέσω του μηχανογραφημένου λογιστικού συστήματος του εκδότη είτε μέσω προγραμμάτων επεξεργασίας κειμένου και αποστέλλονται έντυπα στον πελάτη

Θεωρούνται ηλεκτρονικά: Τιμολόγια που εκδόθηκαν έντυπα, σαρώθηκαν, αποθηκεύτηκαν σε ηλεκτρονική μορφή και απεστάλησαν μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου στον πελάτη

Κριτήριο για την ορθή εφαρμογή

Ο τρόπος αποθήκευσης και διαβίβασης του φορολογικού στοιχείου στον λήπτη (με ηλεκτρονικό τρόπο) και όχι η διαδικασία με την οποία αυτό δημιουργήθηκε αρχικά από τον εκδότη.

Ηλεκτρονικό Τιμολόγιο



Η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου προϋποθέτει την αποδοχή του από το λήπτη των τιμολογούμενων αγαθών ή υπηρεσιών

Η αποδοχή δύναται να γίνεται με οποιοδήποτε έντυπο ή ηλεκτρονικό τρόπο. Η αποδοχή μπορεί να είναι επίσημη ή ανεπίσημη, ή να γίνεται με σιωπηρή συμφωνία, για παράδειγμα μέσω της επεξεργασίας ή πληρωμής του παραληφθέντος τιμολογίου

Το ηλεκτρονικό τιμολόγιο μεταβιβάζεται απευθείας στον πελάτη, παραδείγματος χάριν μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ή ενός ασφαλούς συνδέσμου, ή έμμεσα μέσω ενός ή περισσότερων παρόχων υπηρεσιών, ή ότι διατίθεται και είναι προσβάσιμο για τον πελάτη μέσω διαδικτυακής πύλης ή οποιασδήποτε άλλης μεθόδου

Η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου υπόκειται στην αποδοχή του, με έντυπο ή ηλεκτρονικό τρόπο, εκ μέρους του λήπτη των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση.

Αυθεντικότητα Τιμολογίου



Αυθεντικότητα προέλευσης

Διασφάλιση της ταυτότητας του προμηθευτή ή του εκδότη του τιμολογίου

Ακεραιότητα περιεχομένου

Δεν έχει αλλοιωθεί το περιεχόμενο του

Αναγνωσιμότητα

Το περιεχόμενο μπορεί να αναγνωσθεί.

Οι ανωτέρω διασφαλίσεις αφορούν τόσο τα έντυπα όσο και τα ηλεκτρονικά τιμολόγια κατά τον χρόνο έκδοσης έως και τη λήξη περιόδου διαφύλαξης

Αυθεντικότητα Τιμολογίου



Η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου ενός ηλεκτρονικού τιμολογίου μπορεί να διασφαλίζεται με τους πιο κάτω ενδεικτικά αναφερόμενους τρόπους:

- a. Χρήση προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής που έχει δημιουργηθεί από έναν μηχανισμό δημιουργίας ασφαλών ηλεκτρονικών υπογραφών και στηρίζεται σε πιστοποιητικό εγκεκριμένου φορέα
- b. Ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων (EDI), εφόσον η συμφωνία σχετικά με αυτήν την ανταλλαγή προβλέπει τη χρησιμοποίηση διαδικασιών που εγγυώνται τη γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα των δεδομένων.
- c. Εκκαθάριση συναλλαγών πωλήσεων μέσω ενός παρόχου υπηρεσιών πληρωμών που τελεί υπό την εποπτεία της Τράπεζας της Ελλάδος, σύμφωνα με το ν. 3862/2010
- d. Χρήση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, σύμφωνα με τις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 12

Κεφάλαιο 4

Αρχές σύνταξης
χρηματοοικονομικών
καταστάσεων

Κεφάλαιο 5

Κανόνες επιμέτρησης

Κεφάλαιο 6

Προσάρτημα
(σημειώσεις) και
απαλλαγές



Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις

Υποχρεώσεις σύνταξης ανά μέγεθος (αρ. 16)



	Πολύ μικρές άρθρου 1§2γ	Μικρές άρθρου 1§2γ	Πολύ μικρές άρθρου 1§2α & 2β	Μικρές άρθρου 1§2α & 2β	Μεσαίες	Μεγάλες
Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης	X (1 & 2)	X	X (1)	X	X	X
Κατάσταση Αποτελεσμάτων	X (1 & 2)	X	X (1)	X	X	X
Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης					X	X
Κατάσταση Χρηματορροών						X
Προσάρτημα (Σημειώσεις)	X	X	X	X	X	X

- (1) Δύναται να καταρτίζουν συνοπτικό Ισολογισμό και συνοπτική Κατάσταση Αποτελεσμάτων
- (2) Δύναται να καταρτίζουν μόνο Κατάσταση Αποτελεσμάτων

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων καταρτίζονται **υποχρεωτικά** σύμφωνα με τα υποδείγματα του **Παράρτηματος Β**.

Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις

Σημαντικά σημεία Λογιστικής Οδηγίας ΕΛΤΕ (αρ. 16)



- Τονίζεται η εισαγωγή της θεμελιώδους έννοιας της **εύλογης παρουσίασης**, ως υπέρτατο κριτήριο στην κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, οι οποίες αποτελούν **ένα ενιαίο σύνολο**.
- Επισημαίνεται η καθιέρωση δύο μορφών παρουσίασης της κατάστασης αποτελεσμάτων. Της «κατά λειτουργία» η οποία προβλεπόταν και από το Π.Δ.1123/81 και την «κατ' είδος» η οποία προβλέπεται και από τα Δ.Π.Χ.Α.
- Τονίζεται η τήρηση της Κατάστασης ταμειακών ροών μόνο με την **έμμεση μορφή της**.
- Επίσης τονίζεται η **απαγόρευση συμψηφισμού κονδυλίων** των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και αναφέρονται ενδεικτικές περιπτώσεις όπου επιτρέπεται (λογιστική αντιστάθμισης και αναβαλλόμενοι φόροι).

Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις

Αλλαγές στις γενικές αρχές σύνταξης (αρ. 17)



Στις γενικές αρχές σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων ενσωματώνονται τρεις σημαντικές αλλαγές:

- Παρέχεται η δυνατότητα τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις να επιμετρώνται **μεταγενέστερα** της αρχικής αναγνώρισής τους στην εύλογη αξία τους.
- Παρέχεται η δυνατότητα αναζήτησης ερμηνευτικής καθοδήγησης από τα **σχετικά Δ.Π.Χ.Α.** στο βαθμό που οι ρυθμίσεις των προτύπων αυτών είναι συμβατές με τον παρόντα νόμο.
- Οι **μεταβολές των λογιστικών πολιτικών** και οι **διορθώσεις λαθών** αναγνωρίζονται **αναδρομικά**, ενώ οι **μεταβολές λογιστικών εκτιμήσεων** αναγνωρίζονται στην **περίοδο που προκύπτουν** και επηρεάζουν αυτή την περίοδο και μελλοντικές περιόδους.

Οι αλλαγές στην απεικόνιση των συναλλαγών, θα υποχρεώσουν τις οντότητες να διατηρούν αναλυτικά αρχεία τόσο για τις φορολογικές δηλώσεις, όσο και για τις οικονομικές καταστάσεις.

Οι **σημαντικότερες αλλαγές** που αφορούν στην αρχική αναγνώριση και τη μεταγενέστερη επιμέτρηση κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων συνοψίζονται ακολούθως:

Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις

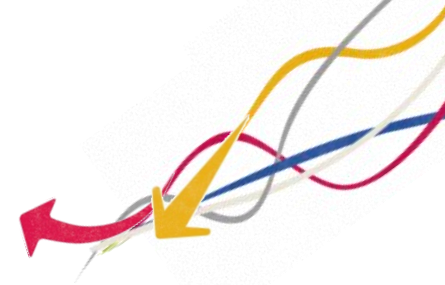
Σημαντικά σημεία Λογιστικής Οδηγίας ΕΛΤΕ (αρ. 17)



- Παρέχεται ερμηνεία και ανάλυση των θεμελιωδών **αρχών του δεδουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας**, για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- Τονίζεται ότι τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων παρουσιάζονται λαμβάνοντας υπόψη **την οικονομική ουσία** των συναλλαγών ή γεγονότων και **όχι μόνο το νομικό τους τύπο**.
- Επισημαίνεται η υποχρέωση αναγνώρισης στην κλειόμενη περίοδο, **γεγονότων που έγιναν εμφανή μετά την λήξη της περιόδου** αλλά πριν την ημερομηνία έγκρισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων από το αρμόδιο όργανο και αναφέρονται παραδείγματα τέτοιων περιπτώσεων, αλλά και περιπτώσεων που δεν αναγνωρίζονται στην κλειόμενη χρήση αλλά γνωστοποιούνται στο προσάρτημα.
- Το **κόστος κτήσεως** ως βάση επιμέτρησης όλων των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων είναι η **βασική λογιστική μέθοδος** που καθιερώνεται από τον νόμο αυτό για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Πάγια περιουσιακά στοιχεία

Αποσβέσεις (αρ. 18)

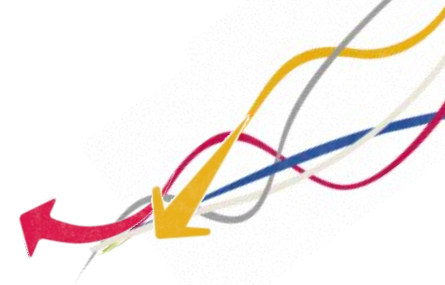


- Η αξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων που έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή υπόκειται σε απόσβεση. Η απόσβεση αρχίζει όταν το περιουσιακό στοιχείο είναι **έτοιμο για χρήση (όχι κατά το χρόνο που ξεκινάει η χρήση τους)** για την οποία προορίζεται και υπολογίζεται με βάση την εκτιμώμενη ωφέλιμη οικονομική ζωή του.
- Η απόσβεση διενεργείται, με ευθύνη της διοίκησης της οντότητας, είτε με τη **σταθερή μέθοδο**, είτε με τη **φθίνουσα μέθοδο**, είτε με τη μέθοδο **των παραγόμενων μονάδων**. Σχετικά παραδείγματα αναλύονται στην Λ.Ο. της ΕΛΤΕ.
- **Δεν προβλέπεται αναπροσαρμογή** αξίας των παγίων με βάση ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας.
- Η υπεραξία και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία με **απεριόριστη ζωή** δεν υπόκεινται σε απόσβεση αλλά σε **ετήσιο έλεγχο απομείωσης** της αξίας τους.
- Η **υπεραξία**, οι **δαπάνες ανάπτυξης** και τα **άυλα** περιουσιακά στοιχεία με ωφέλιμη ζωή που δεν μπορεί να προσδιοριστεί αξιόπιστα υπόκεινται σε απόσβεση, με περίοδο απόσβεσης τα δέκα **(10)** έτη.

Όταν οι λογιστικές αποσβέσεις διαφοροποιούνται από τις φορολογικές, η επιχείρηση οφείλει να παρακολουθεί τόσο τη λογιστική όσο και τη φορολογική βάση στο μητρώο παγίων της.

Πάγια περιουσιακά στοιχεία

Μισθώσεις (αρ. 18)

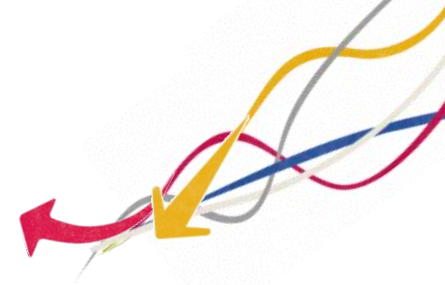


- Τα περιουσιακά στοιχεία που περιέρχονται στην Εταιρεία με **χρηματοδοτική μίσθωση** αναγνωρίζονται **ως περιουσιακά στοιχεία** ιδιοκτησίας της Εταιρείας και υπόκεινται στους ίδιους κανόνες με αυτά.
- **Sale & Leaseback**: λογιστικά αντιμετωπίζεται από τον πωλητή ως εγγυημένος δανεισμός. Το εισπραττόμενο από την πώληση ποσό αναγνωρίζεται ως **υποχρέωση** που μειώνεται με τα καταβαλλόμενα χρεολύσια, ενώ οι σχετικοί τόκοι αναγνωρίζονται ως χρηματοοικονομικό έξοδο. Τα **πωληθέντα στοιχεία συνεχίζουν να αναγνωρίζονται στον ισολογισμό ως περιουσιακά στοιχεία**.
- Παρέχεται η δυνατότητα επιμέτρησης των περιουσιακών στοιχείων, **μεταγενέστερα** της αρχικής τους αναγνώρισης, στην **εύλογη αξία** τους (ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα, **επενδυτικά ακίνητα**).

Στην Λ.Ο. της ΕΛΤΕ, αναφέρεται ο ορισμός τους, τα κριτήρια αναγνώρισης και ο λογιστικός χειρισμός τους τόσο από την πλευρά του μισθωτή όσο και του εκμισθωτή και παρέχονται αναλυτικά παραδείγματα.

Πάγια περιουσιακά στοιχεία

Δαπάνες Ανάπτυξης (αρ. 18)



Οι **δαπάνες ανάπτυξης (όχι έρευνας)**, που αναγνωρίζονται ως (άυλο) περιουσιακό στοιχείο όταν, και μόνον όταν, πληρούνται **όλες** οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

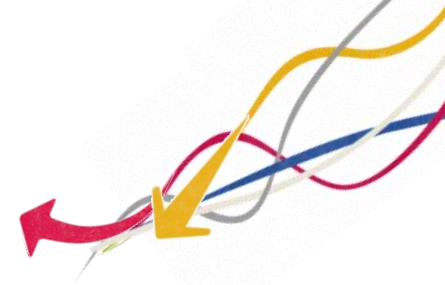
- Υπάρχει πρόθεση και τεχνική δυνατότητα εκ μέρους της οντότητας να ολοκληρώσει τα σχετικά στοιχεία, ούτως ώστε να είναι διαθέσιμα προς χρήση ή διάθεση.
- Εκτιμάται ως σφόδρα πιθανό ότι τα στοιχεία αυτά θα αποφέρουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη.
- Υπάρχει αξιόπιστο σύστημα επιμέτρησης των αποδοτέων σε αυτά ποσών κόστους.

Σύμφωνα με την **Λ.Ο. της ΕΛΤΕ**, δεν θεωρούνται άυλα περιουσιακά στοιχεία:

- Δαπάνες δημιουργίας, εκκίνησης, άνοιγμα νέας εγκατάστασης, εκκίνηση νέων λειτουργιών, νέων προϊόντων ή διαδικασιών.
- Δαπάνες εκπαίδευσης προσωπικού
- Δαπάνες διαφήμισης και προώθησης
- Δαπάνες για μετεγκατάσταση ή αναδιοργάνωσης της οντότητας.

Πάγια περιουσιακά στοιχεία

Απομείωση (αρ. 18 & 24)



Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που επιμετρώνται στο κόστος ή στο αποσβέσιμο κόστος υπόκεινται σε **έλεγχο απομείωσης** της αξίας τους, **όταν υπάρχουν σχετικές ενδείξεις**. Η αναγνώριση της ζημίας απομείωσης γίνεται όταν εκτιμάται ότι η απομείωση είναι **μόνιμου χαρακτήρα**.

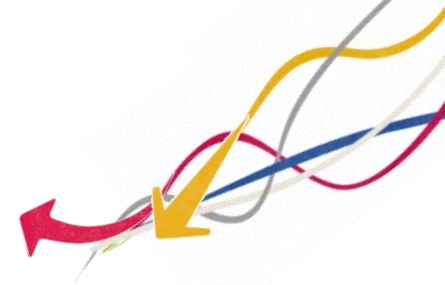
Ενδείξεις απομείωσης, μεταξύ άλλων, αποτελούν:

- η μείωση της αξίας ενός στοιχείου πέραν του ποσού που θα αναμενόταν ως αποτέλεσμα του χρόνου ή της κανονικής χρήσης του,
- δυσμενείς μεταβολές στο τεχνολογικό, οικονομικό και νομικό περιβάλλον της οντότητας,
- η αύξηση των επιτοκίων της αγοράς ή άλλων ποσοστών αποδόσεων μιας επένδυσης που είναι πιθανόν να οδηγήσει σε σημαντική μείωση της ανακτήσιμης αξίας του στοιχείου και
- απαξίωση ή φυσική βλάβη ενός στοιχείου.

Η ύπαρξη μερικών ή όλων των αναφερόμενων στον νόμο ενδείξεων απομείωσης δεν τεκμηριώνει από μόνο του την ύπαρξη μόνιμης απομείωσης, θέμα που υπόκειται στην κρίση της διοίκησης της οντότητας.

Πάγια περιουσιακά στοιχεία

Απομείωση (αρ 18 & 24)



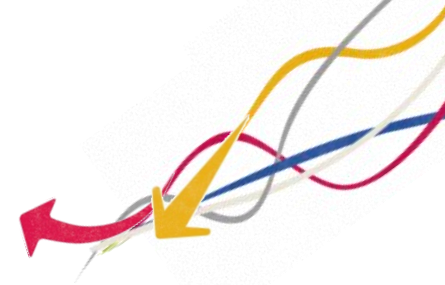
- Οι ζημίες απομείωσης αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα ως **έξοδο**.
- Οι ζημίες απομείωσης **αναστρέφονται** στα αποτελέσματα, όταν οι συνθήκες που τις προκάλεσαν παύουν να υφίστανται. Σχετικό παράδειγμα αναλύεται στην Λ.Ο. της ΕΛΤΕ.
- Ειδικά, η **απομείωση υπεραξίας δεν αναστρέφεται**.
- Η λογιστική αξία ενός παγίου **μετά την αναστροφή της ζημίας απομείωσης δεν μπορεί να υπερβεί** τη λογιστική αξία που θα είχε το πάγιο **εάν δεν** είχε αναγνωρισθεί η ζημία απομείωσης.

Έλεγχος απομείωσης, διενεργείται υποχρεωτικά σε ετήσια βάση για τα άυλα περιουσιακά στοιχεία (υπεραξία, δαπάνες ανάπτυξης κτλ.) που η οντότητα δεν αποσβένει (λόγω απεριόριστης ωφέλιμης ζωής).



Πάγια περιουσιακά στοιχεία

Επενδυτικά Ακίνητα (αρ. 24)



- Οι διαφορές από την επιμέτρηση των **επενδυτικών ακινήτων** στην **εύλογη αξία** τους αναγνωρίζονται **ως κέρδη ή ζημίες στα αποτελέσματα της περιόδου που προκύπτουν**.
- Η εύλογη αξία των επενδυτικών ακινήτων προσδιορίζεται **τουλάχιστον ανά διετία** (4ετία στα ιδιοχρησιμοποιούμενα πάγια) και σε κάθε περίπτωση όταν οι **συνθήκες της αγοράς** υποδηλώνουν ότι η **λογιστική αξία** του στοιχείου **διαφέρει σημαντικά** από την **εύλογη αξία** του.
- Η εύλογη αξία των επενδυτικών ακινήτων εκτιμάται κανονικά από **επαγγελματία εκτιμητή** που διαθέτει τα κατάλληλα προσόντα, λαμβάνοντας υπόψη δεδομένα της αγοράς και σύμφωνα με τις αρχές των προτύπων του κλάδου της εκτιμητικής.
- Όταν τα επενδυτικά ακίνητα επιμετρώνται στην **εύλογη αξία** **δεν** υπόκεινται σε **απόσβεση**.

Πάγια περιουσιακά στοιχεία

Βιολογικά Περιουσιακά Στοιχεία (αρ. 18, 20 & 24)

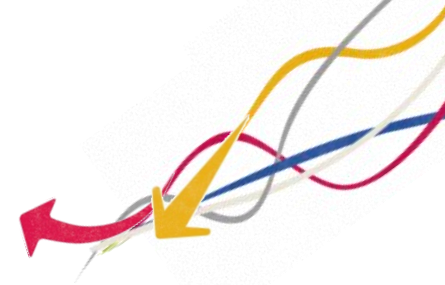


Ο νόμος εισάγει την κατηγορία «**βιολογικά περιουσιακά στοιχεία**»:

- Όταν εφαρμόζεται επιμέτρηση στην εύλογη αξία, τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία επιμετρώνται στην εύλογη αξία τους **μείον** το κόστος που απαιτείται για τη διάθεσή τους.
- Τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που επιμετρώνται στην **εύλογη αξία τους δεν υπόκεινται σε απόσβεση.**
- **Διαφορές** από την επιμέτρηση των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων στην εύλογη αξία τους αναγνωρίζονται ως **κέρδη ή ζημιές στα αποτελέσματα της περιόδου που προκύπτουν.**

Πάγια περιουσιακά στοιχεία

Λοιπά σημαντικά σημεία Λογιστικής Οδηγίας ΕΛΤΕ
(αρ. 18)



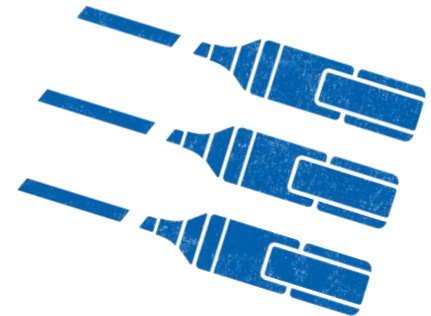
- Παρέχονται οδηγίες για τον **υπολογισμό του κόστους κτήσης** των παγίων στοιχείων καθώς και συγκεκριμένων στοιχείων του κόστους κτήσης όπως του κόστους αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης ή αποκατάστασης ενός παγίου στοιχείου.
- Διευκρινίζονται οι **προϋποθέσεις αναγνώρισης** ως παγίων στοιχείων των δαπανών συντήρησης και επισκευής, του κόστους επιθεωρήσεων και των δαπανών ανάπτυξης.
- Διευκρινίζεται και αναλύεται επίσης ο λογιστικός χειρισμός σε περιπτώσεις **ανέγερσης ακινήτου σε οικόπεδο τρίτου** τόσο από την πλευρά του ιδιοκτήτη του οικοπέδου όσο και από την πλευρά της μισθώτριας οντότητας.
- Τέλος αναλύεται ο λογιστικός χειρισμός αναγνώρισης περιουσιακών στοιχείων που προκύπτουν από **συμβάσεις παραχώρησης μεταξύ του Δημοσίου** και οντότητας (φορέας εκμετάλλευσης).
- Αναλύεται περεταίρω η έννοια της **κεφαλαιοποίησης των τόκων** έντοκων υποχρεώσεων και ο τρόπος υπολογισμού τους και παρέχονται αναλυτικά παραδείγματα.

Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία

Σημαντικά σημεία (αρ. 19)

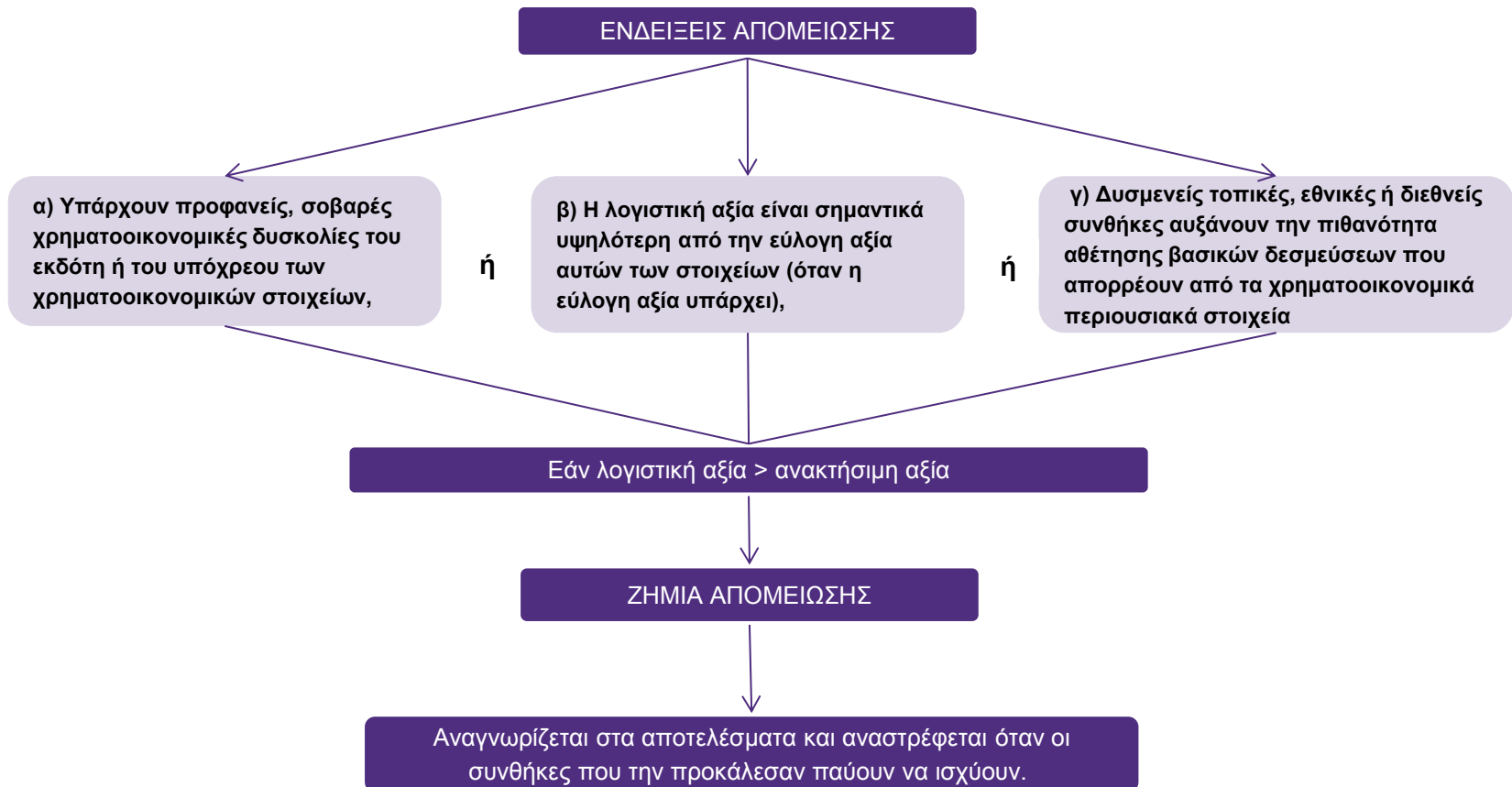


- Τα έντοκα **χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία** (π.χ. ομόλογα), μετά την αρχική τους αναγνώριση επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος τους με τη χρήση της μεθόδου του **πραγματικού επιτοκίου** ή με τη **σταθερή μέθοδο**. Σχετικό παράδειγμα αναλύεται στην Λ.Ο. της ΕΛΤΕ.
- Εισάγεται η έννοια της **απομείωσης** αντί της **πρόβλεψης υποτίμησης**.

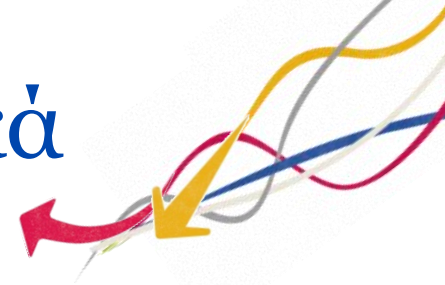


Χρηματοοικονομικά Περιουσιακά Στοιχεία

Απομείωση (αρ. 19 & 24)



Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία



Απομείωση (αρ. 19 & 24)

- Αναστροφή γίνεται **μέχρι** της αξίας που θα είχε το στοιχείο, **εάν δεν είχε αναγνωρισθεί** ζημία απομείωσης. **Ειδικότερα**, για τα χρηματοοικονομικά στοιχεία του **μη κυκλοφορούντος** ενεργητικού οι ζημίες απομείωσης αναγνωρίζονται όταν εκτιμάται ότι η απομείωση είναι **μόνιμου χαρακτήρα**.
- Όταν τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία επιμετρώνται σε **εύλογη αξία** μεταγενέστερα της αρχικής τους αναγνώρισης ταξινομούνται σε κατηγορίες (**διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, χρηματοοικονομικά στοιχεία του εμπορικού χαρτοφυλακίου, χρηματοοικονομικά στοιχεία κατεχόμενα για αντιστάθμιση**) για τις οποίες εφαρμόζονται **διαφορετικοί** κανόνες αναγνώρισης της **θετικής ή αρνητικής διαφοράς** που προκύπτει.
- Σχετικό παράδειγμα αναλύεται στην Λ.Ο. της ΕΛΤΕ.

Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις

Σημαντικά σημεία (αρ. 22)



- Οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις αναγνωρίζονται **αρχικά στο κόστος** και επιμετρώνται **μεταγενέστερα στο αποσβέσιμο κόστος** με τη μέθοδο **του πραγματικού επιτοκίου** ή τη **σταθερή μέθοδο** εάν η επιμέτρηση με τον κανόνα αυτό έχει **σημαντική** επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- Η **αρχική αναγνώριση** των χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων γίνεται στο καθαρό ποσό που αναλαμβάνεται, λαμβανομένων υπόψη των ποσών που αφορούν **υπέρ ή υπό το άρτιο** έκδοση, **τόκους**, καθώς και το **κόστος** που **σχετίζεται άμεσα** με την ανάληψη αυτών.

Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις

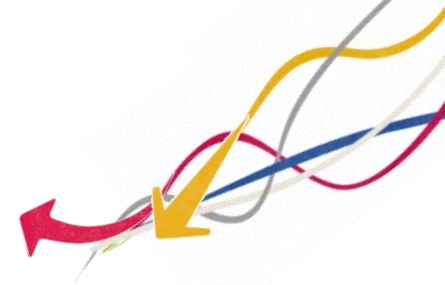
Σημαντικά σημεία (αρ. 22)



- Οι προκύπτοντες **τόκοι** από τις χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις αναγνωρίζονται ως **έξοδα** στα αποτελέσματα, **εκτός εάν βαρύνουν το κόστος περιουσιακών στοιχείων** βάσει προβλέψεων του παρόντος νόμου.
- Τροποποίηση των όρων υφιστάμενης χρηματοοικονομικής υποχρέωσης (είτε οφείλεται σε οικονομική δυσχέρεια του οφειλέτη είτε όχι) αντιμετωπίζεται ως εξόφληση της αρχικής και αναγνώριση νέας χρηματοοικονομικής υποχρέωσης.

Αποθέματα

Σημαντικά σημεία (αρ. 20)



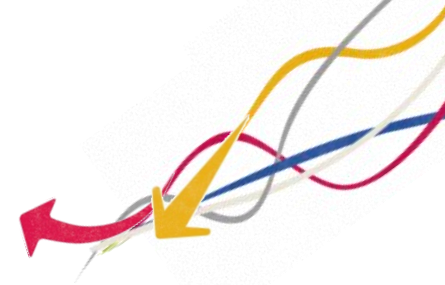
- Αρχική αναγνώριση – στο κόστος κτήσης ή κόστος παραγωγής
- Μεταγενέστερη αποτίμηση, στην κατ' είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.
- Το κόστος κτήσης του τελικού αποθέματος προσδιορίζεται με την **FIFO** ή με τη μέθοδο του **μέσου σταθμικού όρου** ή άλλη γενικά τεκμηριωμένα αποδεκτή μέθοδο. Η LIFO **δεν** επιτρέπεται.

Σύμφωνα με την Λ.Ο. της ΕΛΤΕ, όταν η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία < του κόστους κτήσης των αποθεμάτων, η διαφορά (ζημιά) επιβαρύνει το κόστος πωληθέντων.

Ωστόσο αν η ζημιά είναι σημαντική μπορεί να καταχωρηθεί στο κονδύλι «Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων» (λόγω εύλογης παρουσίασης) με κατάλληλη γνωστοποίηση.

Αποθέματα

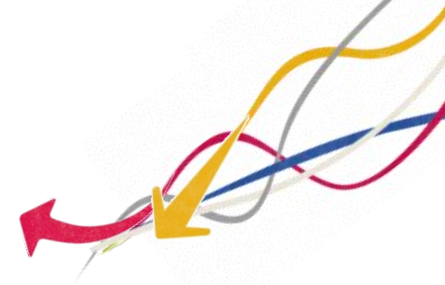
Σημαντικά σημεία (αρ. 20)



- Όταν απαιτείται **σημαντική περίοδος χρόνου** για να καταστούν τα αποθέματα έτοιμα για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή τους, το **κόστος** των αποθεμάτων **μπορεί να επιβαρύνεται με τόκους εντόκων υποχρεώσεων**, κατά το μέρος που οι τόκοι αυτοί **αναλογούν στα εν λόγω αποθέματα** και για την προαναφερθείσα περίοδο.
- Εμπορεύματα οι τιμές των οποίων **διαπραγματεύονται** σε οργανωμένες αγορές μπορούν να επιμετρώνται στην **εύλογη αξία** τους μείον το κόστος που απαιτείται για τη διάθεσή τους.

Σύμφωνα με την **Λ.Ο. της ΕΛΤΕ**, δεν μπορεί να γίνεται αποδεκτή η επίρριψη τόκων μόνο στα αποθέματα και όχι στα ιδιοπαραγόμενα πάγια εφόσον υπάρχουν, ούτε η επίρριψη αναλογίας τόκων σε επιλεγμένα μόνο στοιχεία των αποθεμάτων ή των ιδιοπαραγόμενων παγίων. Επίσης αναφέρεται η δυνατότητα επίρριψης τόκων και για συμβόλαια παροχής υπηρεσιών που λογιστικοποιούνται με τη μέθοδο του ποσοστού ολοκλήρωσης. Επίσης γίνεται ιδιαίτερη αναφορά και ανάλυση στον τρόπο παρακολούθησης βιολογικών αποθεμάτων.

Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους μετά την έξοδο από την υπηρεσία



Σημαντικά σημεία (αρ.)

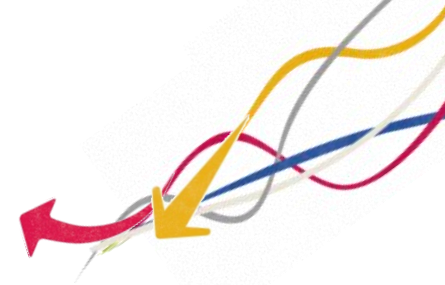
- Η επιμέτρηση των προβλέψεων για παροχές σε εργαζομένους είναι δυνατό να γίνει είτε στα προκύπτοντα από τη **νομοθεσία ονομαστικά ποσά** είτε με βάση **αποδεκτή αναλογιστική μέθοδο**, εάν τα αποτελέσματα της αναλογιστικής μεθόδου έχουν **σημαντική επίπτωση** στις οικονομικές καταστάσεις.

Βάσει της **Λ.Ο. της ΕΛΤΕ**, ως κοινώς αποδεκτή αναλογιστική μέθοδος προτείνεται η μέθοδος της προβεβλημένης πιστωτικής μονάδας (projected unit credit method).

Επίσης ενώ οι διαφορές από την επανεκτίμηση και τον διακανονισμό των μη χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων και των προβλέψεων, αναγνωρίζονται ως κέρδη – ζημιές στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων, όταν για τις προβλέψεις παροχών σε εργαζομένους, έχει χρησιμοποιηθεί αναλογιστική μέθοδος, μπορεί να γίνει σχετική παρέκκλιση προκειμένου να ικανοποιηθεί η απαίτηση της εύλογης παρουσίασης και να αναγνωριστούν τα αναλογιστικά κέρδη – ζημιές κατ' ευθείαν στα αποτελέσματα εις νέον.

Κρατικές επιχορηγήσεις

Σημαντικά σημεία (αρ. 23)



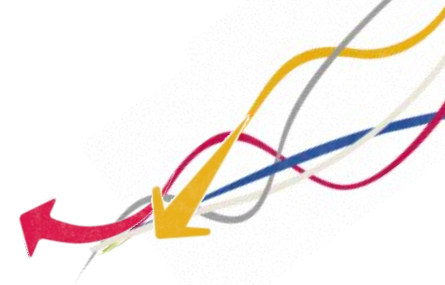
- Οι κρατικές επιχορηγήσεις που αφορούν περιουσιακά στοιχεία ή δαπάνες αναγνωρίζονται ως **υποχρεώσεις** και **όχι ως αποθεματικά**.

Λ.Ο. ΕΛΤΕ

- Μεταγενέστερα, οι Κ.Ε. για την **απόκτηση περιουσιακών στοιχείων**, αποσβένονται με τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα ως έσοδα με το ίδιο σύστημα με το οποίο αποσβένεται η λογιστική αξία του επιχορηγηθέντος στοιχείου ως έξοδο. Όταν δεν αποσβένονται, μεταφέρονται με βάση την αρχή του δουλευμένου ή με τους φορολογικούς συντελεστές.
- Μεταγενέστερα, οι Κ.Ε. **εξόδων**, μεταφέρονται στα αποτελέσματα ως έσοδα (ή και ως μειωτικό στοιχείο του κόστους) στην περίοδο στην οποία οι δαπάνες που επιχορηγήθηκαν βαρύνουν τα αποτελέσματα.

Αναβαλλόμενοι φόροι

Σημαντικά σημεία (αρ. 23)



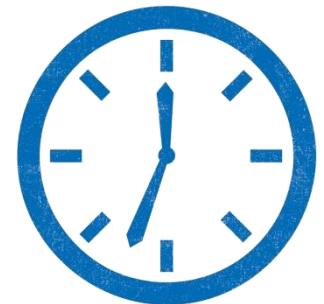
- Παρέχεται η **δυνατότητα** αναγνώρισης αναβαλλόμενου φόρου εισοδήματος στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις των εταιρειών.
- Οι οντότητες που αναγνωρίζουν αναβαλλόμενο φόρο, πρέπει να αναγνωρίζουν **όλες τις αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις**. Αντίθετα, οι **αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις** αναγνωρίζονται στο βαθμό που είναι **σφόδρα πιθανό** και τεκμηριωμένο ότι θα **υπάρχουν φορολογητέα κέρδη** έναντι των οποίων οι εκπιπτόμενες προσωρινές διαφορές μπορούν να χρησιμοποιηθούν.
- Ο αναβαλλόμενος φόρος (απαίτηση ή υποχρέωση), αναγνωρίζεται στο ποσό που προκύπτει από την εφαρμογή του ισχύοντος φορολογικού συντελεστή **σε κάθε προσωρινή διαφορά**.

Αναβαλλόμενοι φόροι

Σημαντικά σημεία (αρ. 23)

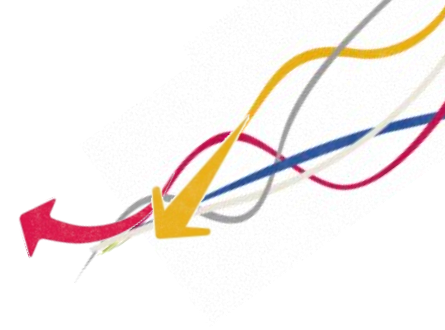


- Οι **μεταβολές** στο ποσό της αναβαλλόμενης φορολογίας αναγνωρίζονται σε μείωση ή αύξηση αναλόγως του φόρου εισοδήματος της **κατάστασης αποτελεσμάτων**.
- **Κατ' εξαίρεση**, οι διαφορές που προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις των οποίων οι μεταβολές αναγνωρίζονται στην καθαρή θέση, αναγνωρίζονται **ομοίως κατ' ευθείαν στην καθαρή θέση**, σε μείωση ή αύξηση αναλόγως του σχετικού κονδυλίου.



Αναβαλλόμενοι φόροι

Σημαντικά σημεία (αρ. 23)



- Διαφορά Λογιστικής και Φορολογικής βάσης

Στοιχείο Ισολογισμού	Λογιστική vs Φορολογική Βάση	Προσωρινή Διαφορά	Αναβαλλόμενος φόρος
Ενεργητικό	$ΛΒ > ΦΒ$	Φορολογητέα	Υποχρέωση
Ενεργητικό	$ΛΒ < ΦΒ$	Εκπεστέα	Απαίτηση
Παθητικό	$ΛΒ > ΦΒ$	Εκπεστέα	Απαίτηση
Παθητικό	$ΛΒ < ΦΒ$	Φορολογητέα	Υποχρέωση

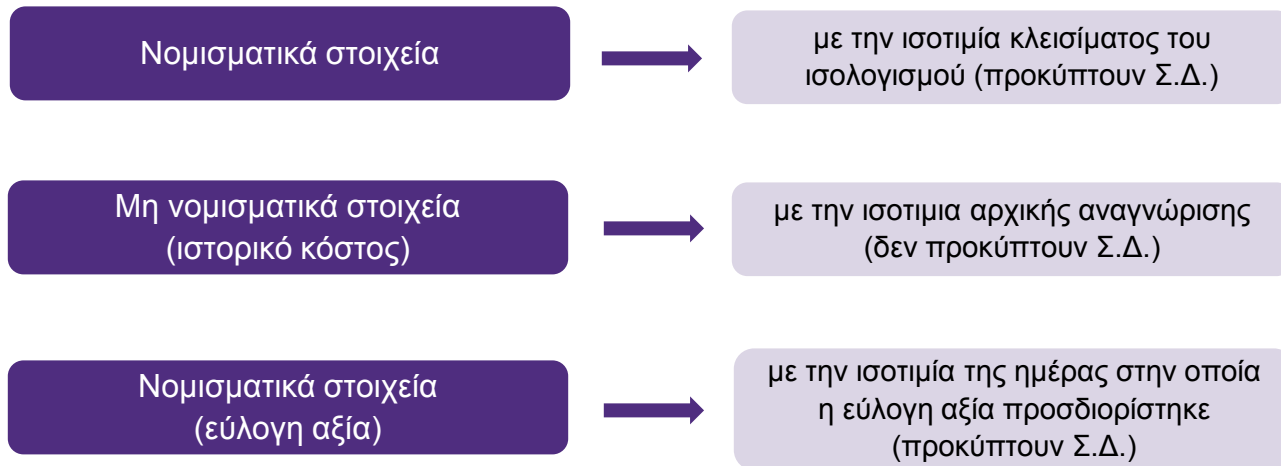
Οι οντότητες μπορούν να αναζητούν ερμηνευτική καθοδήγηση στο Δ.Λ.Π. 12 «Φόροι Εισοδήματος»

Συναλλαγές σε ξένο νόμισμα

Αναγνώριση (αρ. 27)



- Αρχική αναγνώριση – με την ισχύουσα συναλλαγματική ισοτιμία κατά την συναλλαγή
- Στο τέλος της περιόδου μετατρέπονται ως ακολούθως:



- Στην εύλογη αξία, οι διαφορές που προκύπτουν ενσωματώνονται στις διαφορές εύλογης αξίας που αναγνωρίζονται είτε στα αποτελέσματα (π.χ. εμπορικό χαρτοφυλάκιο) είτε στην καθαρή θέση (π.χ. διαθέσιμα προς πώληση).

Συναλλαγές σε ξένο νόμισμα

Αναγνώριση (αρ. 27)



- Συναλλαγματικές διαφορές από επιμέτρηση νομισματικών στοιχείων αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα όταν προκύπτουν:
 - Κατά το διακανονισμό
 - Από την επιμέτρηση σε διαφορετική συναλλαγματική ισοτιμία από την αρχική αναγνώριση ή σύνταξης προγενέστερων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

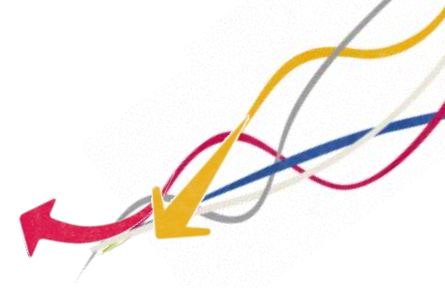
Παράδειγμα Λ.Ο. σελ 153

- Καθαρή επένδυση σε αλλοδαπή δραστηριότητα
 - Η Σ.Δ. που προκύπτει από νομισματικό στοιχείο που μέρος της επένδυσης, αναγνωρίζεται **κατευθείαν στην καθαρή θέση** και μεταφέρεται στα αποτελέσματα με την διάθεσή της.
 - Η διάταξη αυτή έχει εφαρμογή **μόνο** για θυγατρικές οντότητες και **μόνο** στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Παράδειγμα Λ.Ο. σελ 155

Συναλλαγές σε ξένο νόμισμα

Αναγνώριση (αρ. 27)



- Κατά την πώληση μη νομισματικών στοιχείων:

Μη νομισματικά στοιχεία
(ιστορικό κόστος)



Δεν αναγνωρίζονται Σ.Δ.

Το αποτέλεσμα προκύπτει ως διαφορά μεταξύ της αξίας του τιμήματος της πώλησης σε ευρώ και της λογιστικής αξίας του.

Νομισματικά στοιχεία
(εύλογη αξία)

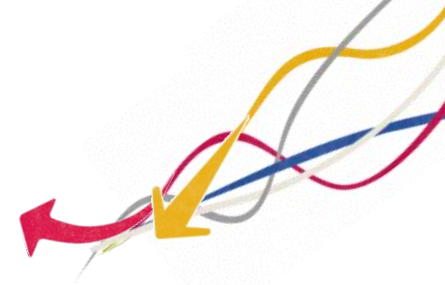


Δεν αναγνωρίζονται Σ.Δ.

Το αποτέλεσμα προκύπτει ως διαφορά μεταξύ της αξίας του τιμήματος της πώλησης σε ευρώ και της λογιστικής αξίας του (τελευταίας εύλογης αξίας)

Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων

Σημαντικές αλλαγές (αρ. 25)



Οι σημαντικότερες αλλαγές στα στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων είναι:

- Δεν προβλέπονται κατηγορίες κονδυλίων **εκτάκτων και ανοργάνων** εσόδων και εξόδων.
- Τα **κέρδη** από επιμετρήσεις περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων **στην εύλογη αξία**, συμπεριλαμβανομένων των κερδών από **αναστροφές προβλέψεων και απομειώσεων**.
- **Έξοδα και ζημιές** προκύπτουν από επιμέτρηση των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην **εύλογη αξία**, ή σχετίζονται με την **απομείωση** περιουσιακών στοιχείων.
- Οι **τόκοι** που προκύπτουν από την επιμέτρηση των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων **στο αποσβέσιμο κόστος**.
- Περιλαμβάνονται τα **Έξοδα Ίδρυσης**, τα **Έξοδα Έρευνας** και στο κονδύλι "**Φόρος Εισοδήματος**", ο τρέχον και ο **Αναβαλλόμενος Φόρος**.

Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων

Σημαντικές αλλαγές (αρ. 25)

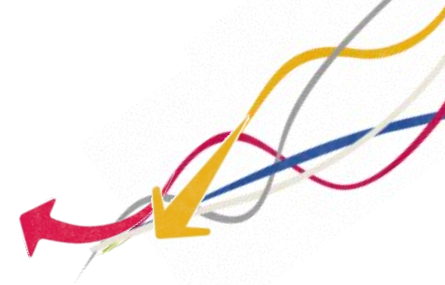


Έσοδα από παροχή υπηρεσιών ή κατασκευαστικά συμβόλαια

- Αναγνώριση με βάση το **ποσοστό ολοκλήρωσης** (πρέπει να θεωρείται σφόδρα πιθανή η εισροή του εσόδου) είτε με την **μέθοδο της ολοκληρωμένης σύμβασης** (όταν δεν έχει μεγάλη επίπτωση).
- Στην Λ.Ο. της ΕΛΤΕ παρέχονται επεξηγήσεις και σχετικά παραδείγματα των δύο μεθόδων.

Στοιχεία της καθαρής θέσης

Σημαντικές αλλαγές (αρ. 26)



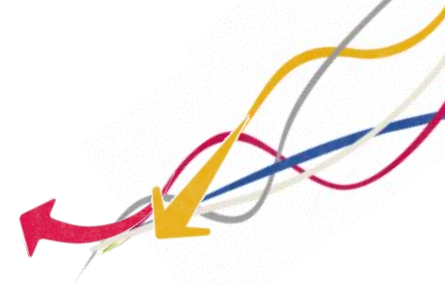
Οι σημαντικότερες αλλαγές στα στοιχεία της καθαρής θέσης είναι:

- Οι **διαφορές** από την επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία τους, αναγνωρίζονται **απευθείας στην καθαρή θέση**.
- Οι **κρατικές επιχορηγήσεις** επενδύσεων βάσει αναπτυξιακών νόμων **δεν αναγνωρίζονται ως στοιχεία της καθαρής θέσης**.

Στην **Λ.Ο. της ΕΛΤΕ**, παρέχονται επιπλέον διευκρινήσεις όσον αφορά την αναγνώριση των στοιχείων της καθαρής θέσης, όπως το εγκεκριμένο αλλά μη καταβλημένο κεφάλαιο, τις προϋποθέσεις αναγνώρισης των εισφορών ιδιοκτητών και του λογιστικού χειρισμού των ιδίων τίτλων καθαρής θέσης.

Προσάρτημα

Σημαντικές αλλαγές (αρ. 29)

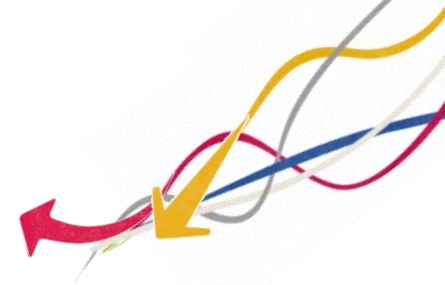


Το Προσάρτημα (Σημειώσεις) επί των Οικονομικών Καταστάσεων γίνεται **αναλυτικό** και **εκτενές**. Οι σημαντικότερες αλλαγές και προσθήκες είναι:

- Παρέχονται **αναλύσεις** και **πληροφορίες** επί των κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (εφόσον αυτές δεν παρέχονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις) οι οποίες παρατίθενται με τη σειρά με την οποία τα κονδύλια αυτά παρουσιάζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- Εφόσον υπάρχουν συνθήκες που θέτουν σε αμφισβήτηση την προοπτική της οντότητας ως **συνεχιζόμενη δραστηριότητα** γνωστοποιείται η **φύση** αυτών των παραγόντων καθώς και τα μέτρα που έχουν ληφθεί για την αντιμετώπισή τους.

Προσάρτημα

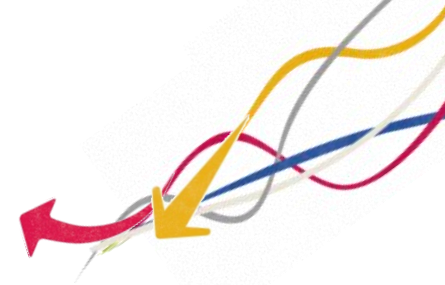
Σημαντικές αλλαγές (αρ. 29)



- Ο **πίνακας των πάγιων** περιουσιακών στοιχείων εφόσον έχει γίνει επιμέτρηση σε **εύλογη αξία**, παρουσιάζει την εύλογη αξία στην **αρχή και στο τέλος** της περιόδου για κάθε κονδύλι **ξεχωριστά**. Επίσης τις **απομειώσεις** αξίας που αφορούν την περίοδο καθώς και τις απομειώσεις στην αρχή και στο τέλος της περιόδου.
- Απαιτείται να γίνεται αναφορά στη φύση **σημαντικών γεγονότων** που προκύπτουν **μετά το τέλος της περιόδου**, τα οποία δεν αντικατοπτρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων ή στον Ισολογισμό της κλειόμενης περιόδου και τις **χρηματοοικονομικές επιπτώσεις** τους.

Προσάρτημα

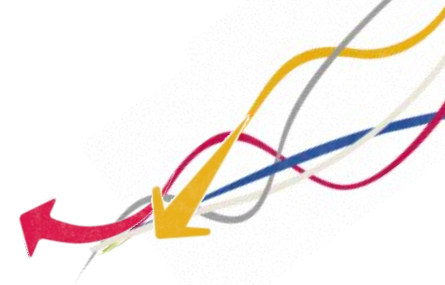
Σημαντικές αλλαγές (αρ. 29)



- Εφόσον η οντότητα επιλέξει την εφαρμογή της **επιμέτρησης στην εύλογη αξία**, έχει υποχρέωση παράθεσης **αναλυτικής σημείωσης** στο προσάρτημα.
- Σχετικά με τις σημειώσεις που αφορούν στην **καθαρή θέση** της οντότητας οι προσθήκες αφορούν στο κεφάλαιο που έχει εγκριθεί και **δεν έχει καταβληθεί** καθώς και στην **ανάλυση κάθε αποθεματικού** με σύντομη περιγραφή του σκοπού του και της κίνησης που παρουσίασε στην περίοδο εφόσον η εν λόγω κίνηση δεν παρέχεται αναλυτικά στον Πίνακα Μεταβολών Καθαρής Θέσης.
- Η οντότητα κάνει αναφορά στην **προτεινόμενη διάθεση** των κερδών και στο ποσό των **μερισμάτων που καταβλήθηκε** στην περίοδο.

Προσάρτημα

Σημαντικές αλλαγές (αρ. 29)



- Η οντότητα κάνει αναφορά στο λογιστικό χειρισμό των ζημιών της περιόδου, όταν συντρέχει περίπτωση.
- Σε περίπτωση αναγνώρισης **αναβαλλόμενων φόρων**, το υπόλοιπο ισολογισμού στην **αρχή** και στο **τέλος** της περιόδου, καθώς και **ανάλυση** της κίνησής του κατά τη διάρκεια της περιόδου, με αναφορά των ποσών που επηρεάζουν τα **αποτελέσματα** της περιόδου και **την καθαρή θέση**.
- Προβλέπεται αναφορά στη λογιστική αξία των **περιουσιακών** στοιχείων και των **συνδεδόμενων με αυτά υποχρεώσεων**, τα οποία η διοίκηση της εταιρείας έχει ήδη λάβει απόφαση να διαθέσει στο προσεχές διάστημα των **επόμενων 12 μηνών**, εφόσον είναι **σημαντικά**.

Στην **Λ.Ο. της ΕΛΤΕ**, παρέχονται ενδεικτικοί τρόποι παρουσίασης συγκεκριμένων πληροφοριών, όπως τα πάγια που παρακολουθούνται στο αποσβέσιμο κόστος και περιουσιακών στοιχείων που παρακολουθούνται στη εύλογη αξία τους.

Νέες υποχρεώσεις, εξαιρέσεις και απαλλαγές

Πολύ μικρές άρθρου 1§2γ (αρ. 30)



Για τις **πολύ μικρές οντότητες** (με τη μορφή της Ε.Ε., Ο.Ε., και οι ατομικές επιχειρήσεις και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα, εκτός των Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε. και της Ε.Ε. κατά μετοχές) παρέχονται πλήθος απλοποιήσεων:

- **Απαλλαγές** από το λογιστικό σχέδιο
- **Απαλλαγή** περί της λογιστικής παρακολούθησης και παρουσίασης των συναλλαγών και γεγονότων λαμβάνοντας υπόψη την οικονομική τους ουσία
- Μπορούν να χρησιμοποιούν τις μεθόδους **απόσβεσης** παγίων στοιχείων της φορολογικής νομοθεσίας
- **Δεν χρειάζεται** να εφαρμόζουν τις διατάξεις για την **απομείωση** των ενσώματων και άυλων πάγιων στοιχείων

Νέες υποχρεώσεις, εξαιρέσεις και απαλλαγές

Πολύ μικρές άρθρου 1§2γ (αρ. 30)



- Μπορούν να αντιμετωπίζουν λογιστικά όλες τις **συμβάσεις μίσθωσης** σύμφωνα με τη **φορολογική νομοθεσία**
- **Απαλλάσσονται** της χρήσης της μεθόδου του **πραγματικού επιτοκίου** ή της **σταθερής μεθόδου** κατά την επιμέτρηση **χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων στο αποσβέσιμο κόστος**
- Μπορούν να αναγνωρίζουν **ζημίες απομείωσης** χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων με βάση τη **φορολογική νομοθεσία**
- Μπορούν να αναγνωρίζουν τις **προβλέψεις** και τις **κρατικές επιχορηγήσεις** σύμφωνα με τη **φορολογική νομοθεσία**

Νέες υποχρεώσεις, εξαιρέσεις και απαλλαγές

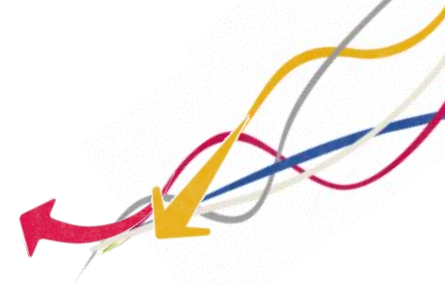
Πολύ μικρές άρθρου 1§2γ (αρ. 30)



- Μπορούν να **μην** αναγνωρίζουν **αναβαλλόμενη φορολογία**,
- Μπορούν να **μην** εφαρμόζουν τις διατάξεις περί **εύλογων αξιών** και της **αναδρομικής διόρθωσης λαθών** καθώς και από **αλλαγές λογιστικών πολιτικών**.
- Απαλλαγές από **πολλές πληροφορίες** του Προσαρτήματος.
- Οι οντότητες των οποίων ο ετήσιος καθαρός κύκλος εργασιών **δεν** υπερβαίνει το ποσό των ΕΥΡΩ 150.000 από πωλήσεις αγαθών, δύνανται να **μην διενεργούν απογραφή** των αποθεμάτων τους και να **αντιμετωπίζουν τις αγορές της περιόδου ως έξοδο**.
- Οι οντότητες που επιλέγουν να διενεργήσουν απογραφή για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων μιας περιόδου, ενώ δεν διενεργούσαν, **υποχρεούνται σε διενέργεια απογραφής για τις 3 τουλάχιστον επόμενες ετήσιες περιόδους**.

Νέες υποχρεώσεις, εξαιρέσεις και απαλλαγές

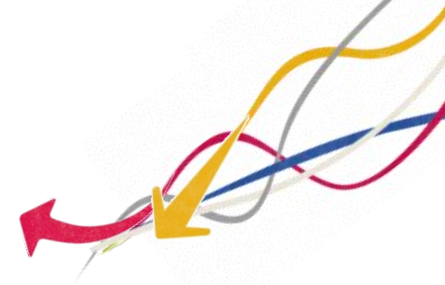
Πολύ μικρές άρθρου 1§2α & 2β (αρ. 30)



Για τις **πολύ μικρές οντότητες** (με τη μορφή της Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε. κατά μετοχές, Ι.Κ.Ε., και Ο.Ε. ή Ε.Ε. όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ε.Ε. κατά μετοχές, Ι.Κ.Ε.) που καταρτίζουν συνοπτικό Ισολογισμό και συνοπτική Κατάσταση Αποτελεσμάτων παρέχονται οι εξής απλοποιήσεις:

- Μπορούν να μην εφαρμόζουν τις διατάξεις περί επιμέτρησης στην **εύλογη αξία**.
- Μπορούν να μην εφαρμόζουν τις διατάξεις περί αναδρομικής διόρθωσης των επιπτώσεων από αλλαγές λογιστικών πολιτικών και αναγνώριση λαθών και αναγνωρίζουν τις σχετικές επιπτώσεις στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων στην περίοδο που η αλλαγή λογιστικής πολιτικής πραγματοποιείται ή το λάθος εντοπίζεται.

Νέες υποχρεώσεις, εξαιρέσεις και απαλλαγές

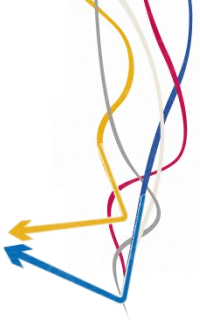


Απαλλαγές από πολλές πληροφορίες του Προσαρτήματος (αρ. 30)

Για τις **μικρές και μεσαίες οντότητες** παρέχονται συγκεκριμένες απαλλαγές από τις πληροφορίες του Προσαρτήματος.

Οι παρακάτω **πολύ μικρές οντότητες** (με τη μορφή της Ε.Ε., Ο.Ε., και οι ατομικές επιχειρήσεις) έχουν τη δυνατότητα σύνταξης μόνο συνοπτικής κατάστασης αποτελεσμάτων και παρέχουν ορισμένες μόνο από τις πληροφορίες του Προσαρτήματος:

- Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τους νόμους 89/1967 και 378/1968.
- Τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται φόρου εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας.
- Ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του Ν. 27/1975.



Κεφάλαιο 7

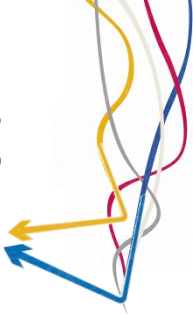
Ενοποιημένες
χρηματοοικονομικές
καταστάσεις

Κεφάλαιο 8

Πρώτη εφαρμογή και
μεταβατικές διατάξεις

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Κατηγοριοποίηση οντοτήτων και ομίλων για σκοπούς ενοποίησης
(αρ.31)



Υπαγωγή σε ενοποίηση, των ομίλων που αποτελούνται από μία μητρική και θυγατρικές οντότητες.

Κατηγοριοποίηση ομίλων ανάλογα με το εάν **σε ενοποιημένη βάση** κατά την ημερομηνία ισολογισμού της μητρικής οντότητας **δεν υπερβαίνουν**, τα όρια **τουλάχιστον δύο** από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:



Τα όρια ενεργητικού και κύκλου εργασιών ανωτέρω, ισχύουν **μετά την αφαίρεση των συμψηφισμών και των απαλοιφών** (αρ.34, παρ. 4 και 8). Αν δεν λαμβάνονται υπόψη οι προαναφερόμενοι συμψηφισμοί και απαλοιφές τα όρια αυτά προσαυξάνονται κατά 20%.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Αριθμητικά Όρια σε σχέση με Ν.2190/1920



Κριτήριο	Ε.Λ.Π.	Ν.2190/1920
Σύνολο Ενεργητικού	20.000.000	3.700.000
Καθαρός Κύκλος Εργασιών	40.000.000	7.400.000
Μ.Ο. Προσωπικού	250	250

- Να υπερβαίνουν δύο από τα ανωτέρω κριτήρια για δύο συνεχόμενα έτη.
- Δηλαδή οι **μικροί και οι μεσαίοι όμιλοι απαλλάσσονται** από την σχετική υποχρέωση

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Αλλαγές με Ν.2190/1920



- Οι σχέσεις υπαγωγής (σχέση Μητρικής – θυγατρικής) σε ενοποίηση, δεν έχουν ουσιαστικές αλλαγές
- Τα αριθμητικά όρια διαφέρουν σημαντικά
- Οι εξαιρέσεις-απαλλαγές από την ενοποίηση δεν έχουν ουσιαστικές αλλαγές
- Στα Ε.Λ.Π. παρέχεται η δυνατότητα επιμέτρησης στην εύλογη αξία
- Ο όρος «δικαιώματα μειοψηφίας» αντικαταστάθηκε με τον όρο «δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο». Η έννοια και ο λογιστικός χειρισμός παραμένει ο ίδιος.
- Εισάγεται προαιρετικά η έννοια του αναβαλλόμενου φόρου
- Εισάγεται η έννοια της «αναλογικής ενοποίησης» για την ενοποίηση των κοινών δραστηριοτήτων
- Δεν υπάρχει ο όρος της «διαφοράς ενοποίησης» αλλά ο όρος «υπεραξία» και έχει διαφορετικό λογιστικό χειρισμό.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης (αρ.32)



Πεδίο εφαρμογής

- Οι μητρικές οντότητες που έχουν τη μορφή της **Α.Ε.**, της **Ε.Π.Ε.**, της **ετερόρρυθμης κατά μετοχές** εταιρείας και της **Ι.Κ.Ε.**
- Οι μητρικές οντότητες που έχουν τη μορφή της **Ο.Ε.** ή **Ε.Ε.**, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α' ανωτέρω ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.
- Κάθε άλλη οντότητα όταν **επιλέγει** ή υποχρεώνεται από άλλη νομοθεσία, να συντάσσει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.



Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης (αρ.32)



Μία μητρική οντότητα συντάσσει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις εάν ισχύει οποιαδήποτε από τα παρακάτω:

1. Έχει την **πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου** της θυγατρικής
2. Έχει το δικαίωμα να **διορίζει ή να παύει την πλειοψηφία των μελών** που ασκούν διοίκηση στην θυγατρική και είναι ταυτόχρονα **μέτοχος, εταίρος ή μέλος** αυτής
3. Έχει το δικαίωμα να ασκεί **κυρίαρχη επιρροή** στην θυγατρική οντότητα είτε **βάσει σύμβασης** είτε **βάσει καταστατικού** και είναι ταυτόχρονα **μέτοχος, εταίρος ή μέλος** αυτής, είτε έχει την εξουσία να την ασκεί ή πράγματι την ασκεί.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης (αρ.32)



4. Είναι **μέτοχος, εταίρος ή μέλος** της θυγατρικής και είτε:

α) ελέγχει από μόνη της **βάσει συμφωνίας με τους μετόχους την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου**

β) ισχύουν **αθροιστικά** τα εξής:

β1) κατέχει τουλάχιστον το **20%** των δικαιωμάτων ψήφου

β2) **κανένα τρίτο μέρος δεν έχει τα δικαιώματα των 1,2 και 3**

β3) η **πλειοψηφία όσων είχαν την διοίκηση** της θυγατρικής κατά την τρέχουσα και την προηγούμενη περίοδο και μέχρι την κατάρτιση των ενοποιημένων καταστάσεων, έχει διοριστεί μόνο ως **αποτέλεσμα της άσκησης των δικαιωμάτων ψήφου** σε αυτής

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης (αρ.32)



Οριζόντιος όμιλος

Κάθε οντότητα που υπάγεται στην ελληνική νομοθεσία συντάσσει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, εάν αυτή η οντότητα και μία άλλη(ες) οντότητα(ες) με την(τις) οποία(ες) δεν συνδέεται με τις σχέσεις που ορίστηκαν πριν, **διοικούνται σε ενιαία βάση**, σύμφωνα με:

- **σύμβαση** που έχει υπογραφεί με την άλλη οντότητα, ή
- προβλέψεις στο **ιδρυτικό έγγραφο ή το καταστατικό** της άλλης οντότητας.

Οντότητες καθώς και όλες οι θυγατρικές τους, ανεξαρτήτου γεωγραφικής τοποθεσίας και οι οποίες **διοικούνται σε ενιαία βάση** σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο, **ενοποιούνται**, όταν μία ή περισσότερες από αυτές τις οντότητες είναι είτε:

- Α.Ε., Ε.Π.Ε., ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία ή Ι.Κ.Ε., ή
- έχουν τη μορφή της Ο.Ε. ή Ε.Ε., όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α' ανωτέρω ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Απαλλαγές (αρ.33)



- Οι μικροί και οι μεσαίοι όμιλοι απαλλάσσονται από την υποχρέωση ενοποίησης **εκτός και εάν κάποια από τις οντότητες του ομίλου είναι δημοσίου συμφέροντος.**

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Απαλλαγές (αρ.33)



- Μία μητρική οντότητα απαλλάσσεται από την υποχρέωση ενοποίησης όταν είναι και αυτή θυγατρική οντότητα και η μητρική της **υπόκειται στο δίκαιο ενός κράτους – μέλους της Ε.Ε.** και:
 1. Η μητρική κατέχει **όλες** τις μετοχές της απαλλασσόμενης, ή
 2. Η μητρική κατέχει **τουλάχιστον το 90%** της απαλλασσόμενης και οι υπόλοιποι μέτοχοι **εγκρίνουν** την απαλλαγή

Προϋποθέσεις απαλλαγής

- a) Η απαλλασσόμενη και όλες οι θυγατρικές της ενοποιούνται από μητρική η οποία είναι μέλος Ε.Ε. και οι ενοποιημένες καταστάσεις συντάσσονται σύμφωνα με την οδηγία **2013/34/ΕΕ** ή τα **Δ.Π.Χ.Α.**
- b) Οι **ενοποιημένες καταστάσεις και η έκθεση ελέγχου δημοσιεύονται** σύμφωνα με το δίκαιο της χώρας μέλους
- c) Οι σημειώσεις της απαλλασσόμενης **γνωστοποιούν την απαλλαγή** αυτή και την επωνυμία και την έδρα της μητρικής που ενοποιεί.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Απαλλαγές (αρ.33)



- Μία μητρική οντότητα απαλλάσσεται από την υποχρέωση ενοποίησης όταν είναι και αυτή θυγατρική οντότητα και η μητρική της **δεν υπόκειται** στο δίκαιο ενός κράτους – μέλους της Ε.Ε. όταν ισχύουν οι κατωτέρω προϋποθέσεις:
 1. Η απαλλασσόμενη και όλες οι θυγατρικές της ενοποιούνται από μητρική και οι ενοποιημένες καταστάσεις συντάσσονται σύμφωνα με την οδηγία **2013/34/ΕΕ ή τα Δ.Π.Χ.Α.** (ή με τρόπο ισοδύναμο αυτών βάση του Κανονισμού της Επιτροπής της Ε.Ε. 1569/2007)
 2. Οι ενοποιημένες καταστάσεις να έχουν **ελεγχθεί** από νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτική εταιρεία.
 3. Οι **ενοποιημένες καταστάσεις και η έκθεση ελέγχου δημοσιεύονται** σύμφωνα με το δίκαιο της χώρας μέλους
 4. Οι σημειώσεις της απαλλασσόμενης **γνωστοποιούν την απαλλαγή** αυτή και την επωνυμία και την έδρα της μητρικής που ενοποιεί.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Απαλλαγές (αρ.33)



- Μία οντότητα μπορεί να μην συμπεριλαμβάνεται στις ενοποιημένες καταστάσεις όταν πληρείται ένα τουλάχιστον από τα παρακάτω:
 1. Οι μετοχές της κατέχονται **αποκλειστικά για μεταγενέστερη διάθεση**
 2. Αυστηροί μακροπρόθεσμοι **περιορισμοί παρεμποδίζουν** ουσιαδώς την μητρική να ασκεί τα δικαιώματα της σε αυτήν.
- Μία μητρική μπορεί να μην συντάσσει ενοποιημένες καταστάσεις όταν
 1. Όλες οι θυγατρικές της **δεν είναι σημαντικές** τόσο ατομικά όσο και συνολικά
 2. Όλες οι θυγατρικές της **μπορούν να εξαιρεθούν βάσει της ανωτέρω απαλλαγής.**

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Υποδείγματα Ενοποιημένων Χρημ/κών Καταστάσεων



Υπόδειγμα: Ενοποιημένος Ισολογισμός (Χρημ/κά στοιχεία στο κόστος)

	Σημεί- ωση	20X1	20X0		Σημεί- ωση	20X1	20X0
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία				Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Ενσώματα πάγια				Αποθέματα			
Ακίνητα		X	X	Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα		X	X
Μηχανολογικός εξοπλισμός		X	X	Εμπορεύματα		X	X
Λοιπός εξοπλισμός		X	X	Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά		X	X
Επενδύσεις σε ακίνητα		X	X	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X	Προκαταβολές για αποθέματα		X	X
Λοιπά ενσώματα στοιχεία		X	X	Λοιπά αποθέματα		X	X
Σύνολο		X	X	Σύνολο		X	X
Άυλα πάγια στοιχεία				Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές			
Δαπάνες ανάπτυξης		X	X	Εμπορικές απαιτήσεις		X	X
Υπεραξία		X	X	Δουλευμένα έσοδα περιόδου		X	X
Λοιπά άυλα		X	X	Λοιπές απαιτήσεις		X	X
Σύνολο		X	X	Λοιπά χρηματοοικονομικά στοιχεία		X	X
Προκατ/λές & μη κυκλοφ/ντα στοιχεία υπό κατασκευή		X	X	Προπληρωμένα έξοδα		X	X
Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία		X	X	Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		X	X
Δάνεια και απαιτήσεις		X	X	Σύνολο		X	X
Χρεωστικοί τίτλοι		X	X	Σύνολο κυκλοφορούντων		X	X
Επενδύσεις σε συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X	Σύνολο ενεργητικού		X	X
Λοιποί συμμετοχικοί τίτλοι		X	X				
Λοιπά		X	X				
Σύνολο		X	X				
Αναβαλλόμενοι φόροι		X	X				
Σύνολο μη κυκλοφορούντων		X	X				

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Υποδείγματα Ενοποιημένων Χρημ/κών Καταστάσεων

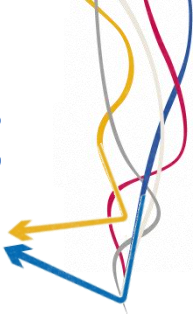


Υπόδειγμα: Ενοποιημένος Ισολογισμός (Χρημ/κά στοιχεία στο κόστος)

	Σημεί- ωση	20X1	20X0		Σημεί- ωση	20X1	20X0
Καθαρή θέση				Προβλέψεις			
Καταβλημένα κεφάλαια				Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους		X	X
Κεφάλαιο		X	X	Λοιπές προβλέψεις		X	X
Υπέρ το άρπιο		X	X	Σύνολο		X	X
Καταθέσεις ιδιοκτητών		X	X	Υποχρεώσεις			
Ίδιοι τίτλοι		X	X	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Σύνολο		X	X	Δάνεια		X	X
Διαφορές εύλογης αξίας		X	X	Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		X	X
Διαφορές αξίας ενσωμάτων παγίων		X	X	Κρατικές επιχορηγήσεις		X	X
Διαφορές αξίας διαθέσιμων για πώληση		X	X	Αναβαλλόμενοι φόροι		X	X
Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών		X	X	Σύνολο		X	X
Σύνολο		X	X	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο				Τραπεζικά δάνεια		X	X
Αποθεματικά νόμων ή καταστατικού		X	X	Βραχυ/μο μέρος μακροπροθέσμων δανείων		X	X
Αφορολόγητα αποθεματικά		X	X	Εμπορικές υποχρεώσεις		X	X
Αποτελέσματα εις νέο		X	X	Φόρος εισοδήματος		X	X
Σύνολο		X	X	Λοιποί φόροι και τέλη		X	X
Συναλλαγματικές διαφορές		X	X	Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης		X	X
Καθαρή θέσης ιδιοκτητών μητρικής		X	X	Λοιπές υποχρεώσεις		X	X
Δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο		X	X	Έξοδα χρήσεως δουλευμένα		X	X
Σύνολο καθαρής θέσης		X	X	Έσοδα επόμενων χρήσεων		X	X
				Σύνολο		X	X
				Σύνολο υποχρεώσεων		X	X
				Σύνολο καθ. θέσης, προβλέψεων & υποχρ/σεων		X	X

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Υποδείγματα Ενοποιημένων Χρημ/κών Καταστάσεων



Υπόδειγμα: Ενοποιημένος Ισολογισμός (Χρημ/κά στοιχεία στην εύλογη αξία)

	Σημείωση	20X1	20X0		Σημείωση	20X1	20X0
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία				Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία			
Ενσώματα πάγια				Αποθέματα			
Ακίνητα		X	X	Έτοιμα και ημιτελή προϊόντα		X	X
Μηχανολογικός εξοπλισμός		X	X	Εμπορεύματα		X	X
Λοιπός εξοπλισμός		X	X	Πρώτες ύλες και διάφορα υλικά		X	X
Επενδύσεις σε ακίνητα		X	X	Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X
Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία		X	X	Προκαταβολές για αποθέματα		X	X
Λοιπά ενσώματα στοιχεία		X	X	Λοιπά αποθέματα		X	X
Σύνολο		X	X	Σύνολο		X	X
Άυλα πάγια στοιχεία				Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές			
Δαπάνες ανάπτυξης		X	X	Εμπορικές απαιτήσεις		X	X
Υπεραξία		X	X	Δουλευμένα έσοδα περιόδου		X	X
Λοιπά άυλα		X	X	Λοιπές απαιτήσεις		X	X
Σύνολο		X	X	Εμπορικό χαρτοφυλάκιο		X	X
Προκατ/λές & μη κυκλοφ/ντα στοιχεία υπό κατασκευή		X	X	Προπληρωμένα έξοδα		X	X
Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία		X	X	Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		X	X
Δάνεια και απαιτήσεις		X	X	Σύνολο		X	X
Διακρατούμενες έως τη λήξη επενδύσεις		X	X	Σύνολο κυκλοφορούντων		X	X
Επενδύσεις σε συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X	Σύνολο ενεργητικού		X	X
Διαθέσιμα για πώληση		X	X				
Στοιχεία προοριζόμενα για αντιστάθμιση		X	X				
Σύνολο		X	X				
Αναβαλλόμενοι φόροι		X	X				
Σύνολο μη κυκλοφορούντων		X	X				

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Υποδείγματα Ενοποιημένων Χρημ/κών Καταστάσεων



Υπόδειγμα: Ενοποιημένος Ισολογισμός (Χρημ/κά στοιχεία στην εύλογη αξία)

	Σημεί- ωση	20X1	20X0
Καθαρή θέση			
Καταβλημένα κεφάλαια			
Κεφάλαιο		X	X
Υπέρ το άρτιο		X	X
Καταθέσεις ιδιοκτητών		X	X
Ίδιο τίτλοι		X	X
Σύνολο		X	X
Διαφορές εύλογης αξίας		X	X
Διαφορές αξίας ενσωμάτων παγίων		X	X
Διαφορές αξίας διαθέσιμων για πώληση		X	X
Διαφορές αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών		X	X
Σύνολο		X	X
Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο			
Αποθεματικά νόμων ή καταστατικού		X	X
Αφορολόγητα αποθεματικά		X	X
Αποτελέσματα εις νέο		X	X
Σύνολο		X	X
Συναλλαγματικές διαφορές		X	X
Καθαρή θέση ιδιοκτητών μητρικής		X	X
Δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο		X	X
Σύνολο καθαρής θέσης		X	X

	Σημεί- ωση	20X1	20X0
Προβλέψεις			
Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους		X	X
Λοιπές προβλέψεις		X	X
Σύνολο		X	X
Υποχρεώσεις			
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Δάνεια		X	X
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		X	X
Κρατικές επιχορηγήσεις		X	X
Αναβαλλόμενοι φόροι		X	X
Σύνολο		X	X
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις			
Τραπεζικά δάνεια		X	X
Βραχυ/μο μέρος μακροπροθέσμων δανείων		X	X
Εμπορικές υποχρεώσεις		X	X
Φόρος εισοδήματος		X	X
Λοιποί φόροι και τέλη		X	X
Οργανισμοί κοινωνικής ασφάλισης		X	X
Λοιπές υποχρεώσεις		X	X
Έξοδα χρήσεως δουλευμένα		X	X
Έσοδα επόμενων χρήσεων		X	X
Σύνολο		X	X
Σύνολο υποχρεώσεων		X	X
Σύνολο καθ. θέσης, προβλέψεων & υποχρ/σεων		X	X

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Υποδείγματα Ενοποιημένων Χρημ/κών Καταστάσεων



Υπόδειγμα: Ενοποιημένη Κατάσταση Αποτελεσμάτων

	Σημείωση	20X1	20X0		Σημείωση	20X1	20X0
Κύκλος εργασιών (καθαρός)		X	X	Κύκλος εργασιών (καθαρός)		X	X
Κόστος πωλήσεων		X	X	Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/μένα)		X	X
Μικτό αποτέλεσμα		X	X	Λοιπά συνήθη έσοδα		X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα		X	X	Ίδιοπαραχθέντα πάγια στοιχεία		X	X
Έξοδα διοίκησης		X	X	Αγορές εμπορευμάτων και υλικών		X	X
Έξοδα διάθεσης		X	X	Παροχές σε εργαζόμενους		X	X
Λοιπά έξοδα και ζημιές		X	X	Αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων και άυλων στοιχείων		X	X
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X	Λοιπά έξοδα και ζημιές		X	X
Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφ/ντων στοιχείων		X	X	Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X
Κέρδη και ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία		X	X	Κέρδη και ζημιές από διάθεση μη κυκλοφ/ντων στοιχείων		X	X
Αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X	Κέρδη και ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X	Αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X
Έσοδα επενδύσεων		X	X	Κέρδος από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη		X	X	Έσοδα επενδύσεων		X	X
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		X	X	Λοιπά έσοδα και κέρδη		X	X
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		X	X	Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		X	X
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X
Φόροι εισοδήματος		X	X	Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους		X	X	Φόροι εισοδήματος		X	X
Το αποτέλεσμα περιόδου κατανέμεται:				Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους		X	X
- Στους ιδιοκτήτες της μητρικής		X	X	Το αποτέλεσμα περιόδου κατανέμεται:			
- Σε δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο		X	X	- Στους ιδιοκτήτες της μητρικής		X	X
				- Σε δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο		X	X

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Υποδείγματα Ενοποιημένων Χρημ/κών Καταστάσεων

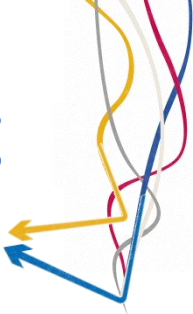


Υπόδειγμα: Ενοποιημένη Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης

	Κεφάλαιο	Υπέρ το Άρτιο	Καταθέσεις Ιδιοκτητών	Ίδιοι Τίτλοι	Διαφορές Εύλογης Αξίας	Αποθεματικά Νόμων & Κατ/κού	Αφορολόγητα Αποθεματικά	Αποτελέσματα εις νέο	Σύνολο Καθαρής Θέσης Ιδιοκτητών Μητρικής	Δικαιώματα Που Δεν Ασκούν Έλεγχο	Σύνολο Καθαρής Θέσης
Υπόλοιπο 1/1/20Χ0	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και διόρθωση λαθών					X			X	X	X	X
Μεταβολές στοιχείων στην περίοδο	X	X					X		X	X	X
Εσωτερικές μεταφορές		X				X		X	X	X	X
Διανομές μερισμάτων								X	X	X	X
Αποτελεσματα περιόδου								X	X	X	X
Υπόλοιπο 31/12/20Χ0	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και διόρθωση λαθών					X			X	X	X	X
Μεταβολές στοιχείων στην περίοδο							X		X	X	X
Εσωτερικές μεταφορές				X	X		X	X	X	X	X
Διανομές μερισμάτων								X	X	X	X
Αποτελεσματα περιόδου								X	X	X	X
Υπόλοιπο 31/12/20Χ1	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Υποδείγματα Ενοποιημένων Χρημ/κών Καταστάσεων



Υπόδειγμα: Ενοποιημένη Κατάσταση Χρηματοροών (έμμεση μέθοδος)

	Σημεί- ωση	20X1	20X0		Σημεί- ωση	20X1	20X0
Χρηματοροές από λειτουργικές δραστηριότητες				Χρηματοροές από επενδυτικές δραστηριότητες			
Αποτέλεσμα προ φόρων		X	X	Πληρωμές (εισπράξεις) για απόκτηση (πώληση) παγίων		X	X
Πλέον ή μείον προσαρμογές για:				Χορηγηθέντα δάνεια (καθαρή μεταβολή)		X	X
Αποσβέσεις και απομειώσεις ενσώματων και				Τόκοι εισπραχθέντες		X	X
άυλων πάγιων		X	X	Μερίσματα εισπραχθέντα		X	X
Προβλέψεις		X	X	Σύνολο		X	X
Κέρδη και ζημίες από διάθεση στοιχείων		X	X	Χρηματοροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες			
Κέρδη και ζημίες από επιμέτρηση στοιχείων		X	X	Εισπράξεις (πληρωμές) από αύξηση (μείωση) κεφαλαίου		X	X
Έσοδα επενδύσεων		X	X	Εισπράξεις (πληρωμές) από δάνεια		X	X
Αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες		X	X	Μερίσματα πληρωθέντα		X	X
Κέρδος από αγορά οντότητας σε τιμή ευκαιρίας		X	X	Σύνολο		X	X
Χρεωστικοί και πιστωτικοί τόκοι (καθαρό ποσό)		X	X	Συμφωνία μεταβολής διαθεσίμων			
		X	X	Καθαρή μεταβολή στα ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα		X	X
Πλέον ή μείον μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου				της χρήσης			
Μεταβολή αποθεμάτων		X	X	Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στην αρχή της		X	X
Μεταβολή απαιτήσεων		X	X	περιόδου		X	X
Μεταβολή υποχρεώσεων		X	X	Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στο τέλος της		X	X
		X	X	περιόδου			
Μείον:							
Πληρωμές για χρεωστικούς τόκους		X	X				
Πληρωμές για φόρο εισοδήματος		X	X				
Σύνολο		X	X				

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

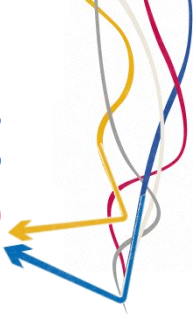
Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρημ/κών καταστάσεων (αρ.34)



Τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις των οντοτήτων, όπως και τα έσοδα, κέρδη, έξοδα και ζημίες των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση, **ενσωματώνονται στο σύνολό τους** στον ενοποιημένο ισολογισμό και την ενοποιημένη κατάσταση αποτελεσμάτων.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρημ/κών καταστάσεων (αρ.34)



Οι λογιστικές αξίες των μετοχών στο κεφάλαιο των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση συμψηφίζονται έναντι της αναλογίας που αντιπροσωπεύουν στην καθαρή θέση εκείνων των οντοτήτων, ως εξής:

α) **συμψηφισμός με βάση τις λογιστικές αξίες** κατά την ημερομηνία που οι οντότητες ενοποιήθηκαν πρώτη φορά. **Διαφορές που προκύπτουν από τον συμψηφισμό κατανέμονται**, όπου είναι δυνατόν, σε εκείνα τα στοιχεία του ενοπ/νου ισολογισμού, των οποίων οι εύλογες αξίες είναι μεγαλύτερες ή μικρότερες από τις λογιστικές αξίες τους.

β) Η διαφορά που απομένει μετά την εφαρμογή του (α) αφορά **υπεραξία** η οποία:

- Η **θετική διαφορά** εμφανίζεται ως περιουσιακό στοιχείο με τον τίτλο «**Υπεραξία**».
- Η **αρνητική διαφορά** μεταφέρεται άμεσα στα αποτελέσματα των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων ως **κέρδος** (αγορά σε τιμή ευκαιρίας).

γ) Όταν η μητρική και η θυγατρική ελέγχονται τελικά από το **ίδιο μέρος τόσο πριν όσο και μετά** την ενοποίηση, και εφόσον ο έλεγχος δεν είναι προσωρινός, δεν εφαρμόζονται τα ανωτέρω α' και β'. Στην περίπτωση αυτή η λογιστική αξία της κατεχόμενης από τη μητρική επένδυσης συμψηφίζεται με την αξία που αντιστοιχεί στο ποσοστό των ιδίων κεφαλαίων της θυγατρικής που κατέχει η μητρική και τυχόν **διαφορές καταχωρούνται στα αποτελέσματα εις νέον** του ενοποιημένου ισολογισμού.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρημ/κών καταστάσεων (αρ.34)



Όταν μετοχές θυγατρικών οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση κατέχονται από πρόσωπα, άλλα εκτός του ομίλου, το ποσό που αποδίδεται σε αυτές τις μετοχές εμφανίζεται ξεχωριστά στην καθαρή θέση του ενοποιημένου ισολογισμού ως **«δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο»**. Το ποσό του κέρδους ή ζημίας που αποδίδεται στις μετοχές αυτές, εμφανίζεται **ξεχωριστά** στην ενοποιημένη κατάσταση αποτελεσμάτων, ως κέρδος ή ζημία που αποδίδεται στα δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

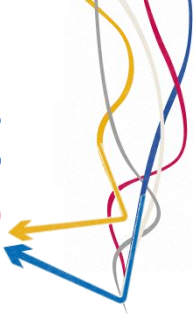
Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρημ/κών καταστάσεων (αρ.34)

Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις εμφανίζουν τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, τις χρηματοοικονομικές θέσεις, τα κέρδη ή τις ζημίες των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση, ως να ήταν μια οντότητα. Ιδιαίτερα, τα κατωτέρω **απαλείφονται από τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις:**



Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

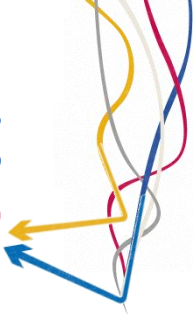
Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρημ/κών καταστάσεων (αρ.34)



- Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις συντάσσονται **κατά την ίδια ημερομηνία** με τις ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις της **μητρικής οντότητας**.
- Τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση **επιμετρώνται με τις ίδιες μεθόδους**. Όταν τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις έχουν επιμετρηθεί, από οντότητες που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση, **με τη χρήση διαφορετικών λογιστικών πολιτικών** από αυτές που χρησιμοποιούνται για σκοπούς της ενοποίησης, **τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις επαναμετρούνται**, σύμφωνα με τις μεθόδους που χρησιμοποιούνται στην ενοποίηση. Παρέκκλιση από αυτή την απαίτηση επιτρέπεται σε εξαιρετικές περιπτώσεις. Κάθε τέτοια παρέκκλιση γνωστοποιείται και δικαιολογείται στις σημειώσεις των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

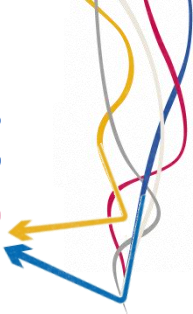
Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρημ/κών καταστάσεων (αρ.34)



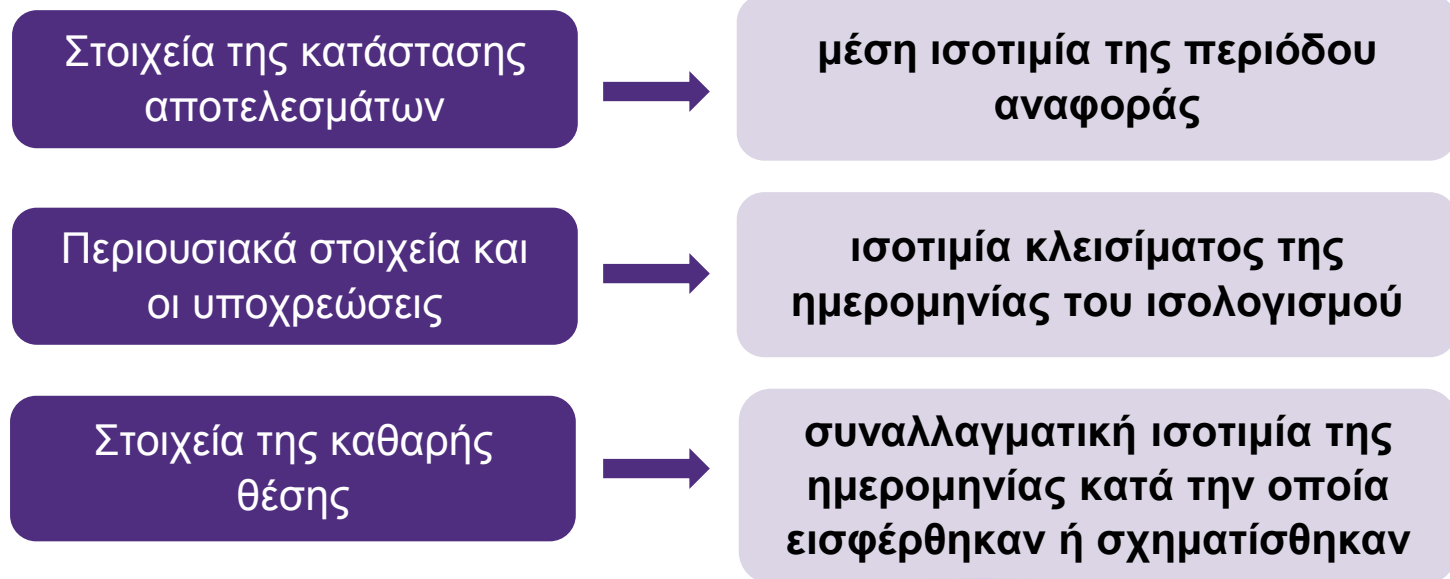
- **Αναβαλλόμενοι φόροι** αναγνωρίζονται στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 23. Κατ' εξαίρεση δεν επιτρέπεται συμψηφισμός στον ισολογισμό αναβαλλόμενων φορολογικών απαιτήσεων με αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις, όταν τα σχετικά ποσά προέρχονται από οντότητες που λειτουργούν σε διαφορετικές φορολογικές δικαιοδοσίες.
- Οι **κοινές δραστηριότητες** ενοποιοούνται με τη χρήση της μεθόδου της **αναλογικής ενοποίησης**.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρημ/κών καταστάσεων (αρ.34)



- Όταν η **θυγατρική** μιας μητρικής οντότητας καταρτίζει τις χρηματοοικονομικές της καταστάσεις σε ένα **νόμισμα άλλο από το νόμισμα στο οποίο καταρτίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της μητρικής οντότητας**, τα στοιχεία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της θυγατρικής **μετατρέπονται** στο νόμισμα στο οποίο καταρτίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της μητρικής οντότητας ως εξής:



Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

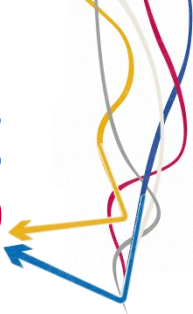
Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρημ/κών καταστάσεων (αρ.34)



Οι **συναλλαγματικές διαφορές** που προκύπτουν από τις παραπάνω μετατροπές **αναγνωρίζονται κατευθείαν ως στοιχείο (διαφορά) στην καθαρή θέση**. Το στοιχείο αυτό της καθαρής θέσης μεταφέρεται στην ενοποιημένη κατάσταση αποτελεσμάτων κατά την εκποίηση της θυγατρικής.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Μέθοδος της καθαρής θέσης για συγγενείς και κοινοπραξίες (αρ.35)



1. Όταν μια οντότητα που περιλαμβάνεται στην ενοποίηση έχει συμμετοχή σε συγγενή ή κοινοπραξία, αυτή η συμμετοχή εμφανίζεται στον ενοποιημένο ισολογισμό στο κονδύλι **«συμμετοχή σε συγγενή ή και κοινοπραξία»**, βάσει της **μεθόδου της καθαρής θέσης**.
2. Με τη μέθοδο της καθαρής θέσης, μια συγγενής ή κοινοπραξία αναγνωρίζεται κατά την **απόκτησή της στο κόστος κτήσης**.
3. Το ποσό που αντιστοιχεί στην **αναλογία της καθαρής θέσης** της συγγενούς ή της κοινοπραξίας, που προκύπτει από την εφαρμογή των α' και β' ανωτέρω, **αυξάνεται ή μειώνεται με το ποσό της μεταβολής της καθαρής θέσης** της κατά τη διάρκεια της περιόδου που αντιστοιχεί στα συμμετοχικά δικαιώματα της οντότητας (επενδυτής) και **μειώνεται με το ποσό των εισπραττόμενων μερισμάτων** που αναλογούν σε αυτά τα συμμετοχικά δικαιώματα.
4. Στο βαθμό που η θετική διαφορά μεταξύ κόστους κτήσης και αναλογίας καθαρής θέσης που αποκτήθηκε, δεν μπορεί να συσχετισθεί με κάποια περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις, αντιμετωπίζεται ως **«υπεραξία»**.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

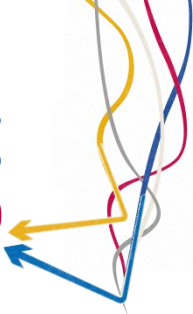
Μέθοδος της καθαρής θέσης για συγγενείς και κοινοπραξίες (αρ.35)



5. Η **αναλογία των αποτελεσμάτων** των συγγενών ή των κοινοπραξιών που αποδίδεται στα συμμετοχικά δικαιώματα της οντότητας, εμφανίζεται στα ενοποιημένα αποτελέσματα ως ξεχωριστό κονδύλι με τον τίτλο **«αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες»**.
6. Οι **απαλοιφές** που απαιτούνται για την κατάρτιση ενοποιημένων καταστάσεων, γίνονται στο βαθμό που τα γεγονότα είναι γνωστά ή μπορούν να επιβεβαιωθούν.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

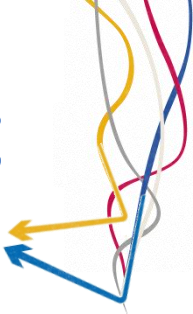
Μέθοδος της καθαρής θέσης για συγγενείς και κοινοπραξίες (αρ.35)



- Το σύνολο των προαναφερθέντων διατάξεων **δεν απαιτείται** να εφαρμόζονται, όταν η **αξία των συμμετοχικών δικαιωμάτων στο κεφάλαιο συγγενούς ή κοινοπραξίας δεν είναι σημαντική**.
- Κατά τη **μετατροπή** χρηματοοικονομικών καταστάσεων συγγενών ή κοινοπραξιών που έχουν συνταχθεί **σε νόμισμα άλλο** από το νόμισμα στο οποίο έχουν συνταχθεί οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της επενδύτριας οντότητας, **εφαρμόζονται τα όσα έχουν προαναφερθεί για τη διαδικασία κατάρτισης ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων** όταν σε αυτές ενοποποιούνται θυγατρικές σε άλλο νόμισμα.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Σημειώσεις ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων
(αρ.36)



Περιλαμβάνουν πληροφορίες, συμπεριλαμβανομένων των πληροφοριών που προβλέπονται για το προσάρτημα των απλών χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ώστε να διευκολύνεται η αξιολόγηση της χρηματοοικονομικής θέσης των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση. Ειδικότερα:

- Κατά τη **γνωστοποίηση των συναλλαγών με τα συνδεδεμένα μέρη**, οι συναλλαγές μεταξύ τέτοιων μερών που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση και **έχουν απαλειφθεί, παραλείπονται.**
- Κατά τη γνωστοποίηση του **μέσου αριθμού των εργαζομένων** που απασχολήθηκαν στη διάρκεια της περιόδου, γίνεται **ξεχωριστή γνωστοποίηση** για το μέσο αριθμό των εργαζομένων που απασχολήθηκαν σε από κοινού ελεγχόμενες δραστηριότητες.
- Κατά τη γνωστοποίηση των ποσών των αποζημιώσεων, των προκαταβολών και των πιστώσεων που δόθηκαν σε μέλη των διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών συμβουλίων, γνωστοποιούνται **μόνο** τα ποσά που δόθηκαν **σε μέλη αυτών των συμβουλίων της μητρικής οντότητας, από την ίδια και τις θυγατρικές της.**

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Σημειώσεις ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων
(αρ.36)

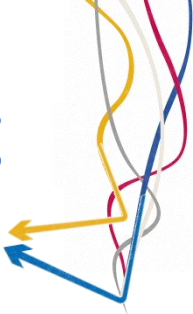


Αναφορικά με τις οντότητες που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση:

- 1) Τις **επωνυμίες** και την **έδρα** των οντοτήτων.
- 2) Την κατεχόμενη **αναλογία στο κεφάλαιο** αυτών των οντοτήτων **από άλλες** οντότητες **που περιλαμβάνονται** στην ενοποίηση εκτός της μητρικής οντότητας ή από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομά τους αλλά για λογαριασμό των εν λόγω οντοτήτων,
- 3) Πληροφορίες αναφορικά με το ποιές από τις **προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης**, αποτέλεσαν τη βάση με την οποία έγινε η ενοποίηση. Πάντως, αυτή η γνωστοποίηση μπορεί να **παραλείπεται όταν η μητρική έχει την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου** των μετοχών, εταίρων ή μελών της άλλης οντότητας.
- 4) Οι πληροφορίες των περιπτώσεων 1 έως 3 ανωτέρω παρέχονται και σε σχέση με τις **οντότητες που απαλλάσσονται από την ενοποίηση** για λόγους **μη σημαντικότητας**. Παρέχεται επίσης επεξήγηση για την απαλλαγή των οντοτήτων λόγω
 - a) **αδυναμίας λήψης απαιτούμενων πληροφοριών** για την ενοποίηση, ή
 - b) οι μετοχές κατέχονται αποκλειστικά για να **επαναπωληθούν**.
 - c) υπάρχουν αυστηροί **περιορισμοί που εμποδίζουν τη μητρική στην άσκηση των δικαιωμάτων της**

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Σημειώσεις ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων
(αρ.36)



5. Τις **επωνυμίες** και την **έδρα** των **συγγενών** οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση και την **αναλογία του κεφαλαίου τους που κατέχεται από οντότητες που περιλαμβάνονται** στην ενοποίηση,
6. Τις **επωνυμίες** και τα **μητρώα εγγραφής των κοινοπραξιών και των από κοινού ελεγχόμενων δραστηριοτήτων**, τους παράγοντες επί των οποίων βασίζεται η **κοινή διοίκηση (έλεγχος)** επί αυτών και την **αναλογία του κεφαλαίου τους που κατέχεται από οντότητες που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση.**
7. **Αναφορικά με κάθε οντότητα, εκτός αυτών που αναφέρονται στις περιπτώσεις 1, έως 6 ανωτέρω, στην οποία οι οντότητες που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση, είτε οι ίδιες είτε μέσω προσώπων που ενεργούν στο όνομά τους αλλά για λογαριασμό αυτών των οντοτήτων, έχουν συμμετοχικά δικαιώματα:**
 - a) Τις επωνυμίες και την έδρα αυτών των οντοτήτων.
 - b) Την αναλογία του κατεχόμενου κεφαλαίου.
 - c) το ποσό της καθαρής θέσης και των αποτελεσμάτων για την πιο πρόσφατη περίοδο της υπό αναφορά οντότητας για την οποία έχουν εγκριθεί χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

Σημειώσεις ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων
(αρ.36)



8. Οι μέθοδοι που χρησιμοποιήθηκαν για τον υπολογισμό της υπεραξίας και κάθε **σημαντική μεταβολή** της σε σχέση με την προηγούμενη περίοδο.
9. Όταν εφαρμόζεται η μέθοδος της **καθαρής θέσης σε μια συγγενή ή κοινοπραξία**, η οντότητα γνωστοποιεί τη **διαφορά μεταξύ του κόστους κτήσης της επένδυσης και της λογιστικής αξίας της αναλογίας της καθαρής θέσης που αποκτήθηκε**, κατά την ημερομηνία απόκτησης (γνωστοποίηση μόνο στην περίοδο που έγινε η απόκτηση).
10. Όταν τα περιουσιακά στοιχεία ή οι υποχρεώσεις μιας συγγενούς ή κοινοπραξίας έχουν **επιμετρηθεί στις ατομικές τους χρηματοοικονομικές καταστάσεις με μεθόδους άλλες από αυτές που χρησιμοποιούνται στην ενοποίηση και δεν επαναμετρήθηκαν σύμφωνα με τις αρχές που χρησιμοποιούνται στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις**, το γεγονός αυτό γνωστοποιείται.

Ενοποιημένες Χρημ/κές Καταστάσεις

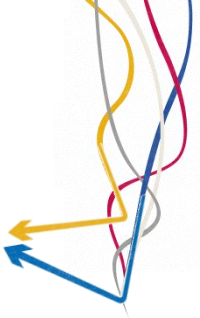
Σημειώσεις ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων
(αρ.36)



11. Αν η **σύνθεση** των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση **έχει μεταβληθεί σημαντικά** κατά τη διάρκεια μιας περιόδου, οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν πληροφορίες που καθιστούν δυνατή τη σύγκριση των διαδοχικών ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
12. Όταν πριν και μετά την απόκτηση εταιρείας, η θυγατρική **συνεχίζει να ελέγχεται από το ίδιο μέρος** και επομένως οι διαφορά από τον συμψηφισμό συμμετοχής και αναλογίας στα ίδια κεφάλαια της θυγατρικής, αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα εις νέο, γνωστοποιείται η **επωνυμία** και η **έδρα των θυγατρικών αυτών, καθώς και οι μεταβολές που προκύπτουν στα αποτελέσματα εις νέον.**

Πρώτη Εφαρμογή

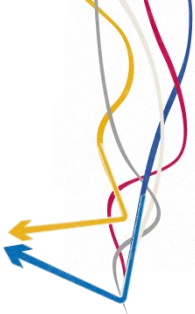
Μετάβαση στα Νέα ΕΛΠ (αρ.37)



- Σύμφωνα με την παρ.2 του άρθρου 37, η πρώτη εφαρμογή των κανόνων επιμέτρησης και σύνταξης χρηματοοικονομικών αντιμετωπίζεται ως **αλλαγή λογιστικών πολιτικών**.
- Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 28, η **μεταβολή λογιστικών πολιτικών αναγνωρίζεται αναδρομικά** με τη διόρθωση:
 1. των λογιστικών αξιών περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων και της καθαρής θέσης, για την σωρευτική επίδραση της μεταβολής κατά την **έναρξη** και τη **λήξη** της **συγκριτικής** και της **τρέχουσας** περιόδου (δηλαδή τριετής Ισολογισμός για τις χρήσεις 2013, 2014 και 2015).
 2. των εσόδων, κερδών, εξόδων και ζημιών, όσον αφορά την επίδραση επί των λογιστικών μεγεθών της **συγκριτικής** περιόδου (δηλαδή διετής Κατάσταση Αποτελεσμάτων για τις χρήσεις 2014, 2015)

Πρώτη Εφαρμογή

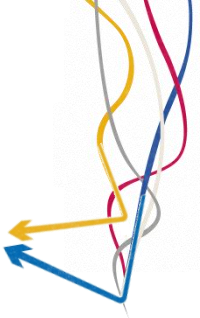
Μετάβαση στα Νέα ΕΛΠ (αρ.37)



- Άρα για οντότητες που έχουν ετήσια λογιστική χρήση την 31/12, για τους σκοπούς της πρώτης εφαρμογής, οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις θα έχουν ως εξής:
 - 31/12/2013 - Ισολογισμός Έναρξης – Ημερομηνία Μετάβασης
 - 31/12/2014 - Συγκριτική Χρήση
 - 31/12/2015 - Πρώτη Χρήση Εφαρμογής
- Αν μία οντότητα έχει διαφορετική λογιστική χρήση π.χ 30/06, τότε οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις θα έχουν ως εξής:
 - 30/06/2014 - Ισολογισμός Έναρξης – Ημερομηνία Μετάβασης
 - 30/06/2015 - Συγκριτική Χρήση
 - 30/06/2016 - Πρώτη Χρήση Εφαρμογής

Πρώτη Εφαρμογή

Μετάβαση στα Νέα ΕΛΠ (αρ.37)

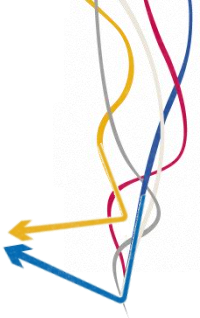


Η αναδρομική εφαρμογή συνεπάγεται:

1. την προσαρμογή όλων των κονδυλίων του ισολογισμού κατά την ημερομηνία μετάβασης και την συγκριτική χρήση.
2. Οι σχετικές διαφορές που προκύπτουν αναγνωρίζονται
 - a) απευθείας στην καθαρή θέση όσον αφορά τον ισολογισμό κατά την ημερομηνία μετάβασης και
 - b) στα αποτελέσματα και την καθαρή θέση κατά περίπτωση όσον αφορά τις καταστάσεις τις συγκριτικής χρήσης.

Πρώτη Εφαρμογή

Μετάβαση στα Νέα ΕΛΠ (αρ.37)

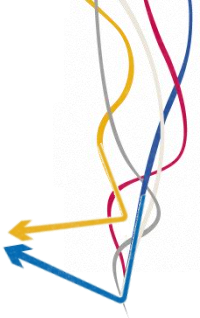


3. **Διαγραφή** όλων των κονδυλίων που **δεν πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης** του νόμου (π.χ. έξοδα πολυετούς απόσβεσης)
4. **Αναγνώριση** όλων των κονδυλίων που αναγνωρίζονται βάσει του παρόντος νόμου αλλά δεν αναγνωρίζονταν με τον προηγούμενο.
5. **Εξέταση** όλων των περιουσιακών στοιχείων (απαιτήσεις, αποθέματα, πάγια) για διαπίστωση ύπαρξης **ζημιών απομείωσης** και αναγνώρισής τους.
6. Εξέταση και **προσαρμογή της ωφέλιμης ζωής** των παγίων στοιχείων

Στη Λ.Ο. της ΕΛΤΕ παρέχεται παράδειγμα αναστροφής αποσβέσεων

Πρώτη Εφαρμογή

Μετάβαση στα Νέα ΕΛΠ (αρ.37)

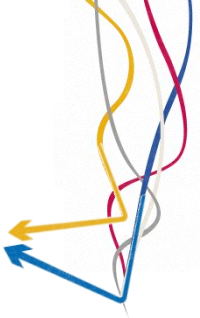


Ο νόμος προβλέπει **απαλλαγές και απλουστεύσεις** για την αναδρομική εφαρμογή.

- Παρέχεται η δυνατότητα για κονδύλια που δεν πληρούν τα κριτήρια αναγνώρισης βάσει του νέου νόμου, **να συνεχίσουν να εμφανίζονται στο ισολογισμό μέχρι την ολοσχερή απόσβεσή τους βάσει των κείμενων φορολογικών διατάξεων ή την κάθε τρόπο διάθεσής τους.** (π.χ. έξοδα πολυετούς απόσβεσης, αφορολόγητα αποθεματικά Ν.3299/2004, χρηματοδοτικές μισθώσεις **(αναλυτικότερα για χρημ.μισθ. παρ. 37.5.2))**.

Πρώτη Εφαρμογή

Μετάβαση στα Νέα ΕΛΠ (αρ.37)



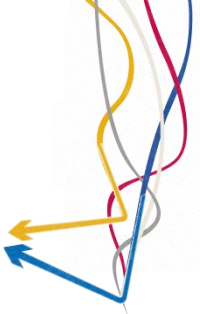
- Παρέχεται η δυνατότητα **μη διενέργειας αναδρομικής προσαρμογής** ορισμένων ή όλων των στοιχείων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, όταν αυτό είναι **πρακτικά δυσχερές** ή όταν το **απαιτούμενο κόστος είναι σημαντικό**.

Κάποιες ενδεικτικές περιπτώσεις για το πότε μπορεί η αναδρομική προσαρμογή να είναι πρακτικά δυσχερής ή να απαιτεί σημαντικό κόστος είναι:

- Η αρχική αναγνώριση του στοιχείου να έχει λάβει χώρα σε μακρινή περίοδο στο παρελθόν (π.χ. προσδιορισμός τόκων μακράς κατασκευαστικής περιόδου)
- Η εύλογη αξία του στοιχείου δεν είναι διαθέσιμη για τα χρονικά σημεία που απαιτείται (π.χ. δεν υπάρχουν διαθέσιμες εύλογες αξίες την 31/12/2013)

Πρώτη Εφαρμογή

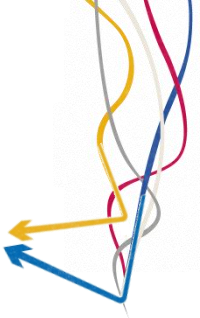
Μετάβαση στα Νέα ΕΛΠ (αρ.37)



- Όταν ως βάση επιμέτρησης υιοθετείται το **ιστορικό κόστος** και δεν διενεργείται αναδρομική προσαρμογή λόγω δυσχερειών ή κόστους τότε:
 1. Η οντότητα μεταφέρει τις λογιστικές αξίες του προηγούμενου λογιστικού πλαισίου ως ποσά έναρξης της περιόδου πρώτης εφαρμογής.
 2. Για τα **ιδιοχρησιμοποιούμενα πάγια** και τα **επενδυτικά ακίνητα**, παρέχεται η δυνατότητα μέτρησής τους στην εύλογη αξία, η οποία θα θεωρηθεί **τεκμαρτό κόστος κτήσης** των στοιχείων και οι όποιες διαφορές προκύπτουν αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα εις νέον.
 - ❖ Η οντότητα μπορεί να εφαρμόσει την επιλογή αυτή μόνο σε ένα ή περισσότερα ακίνητα και όχι υποχρεωτικά σε όλα.
 - ❖* Η επιμέτρηση στην εύλογη αξία γίνεται κατά την έναρξη της πρώτης εφαρμογής (1/1/2015)
 - ❖* Η δυνατότητα αυτή δεν παρέχεται για τις πολύ μικρές οντότητες

Πρώτη Εφαρμογή

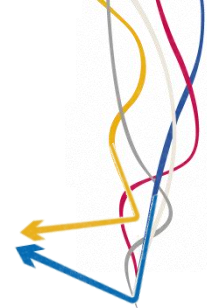
Μετάβαση στα Νέα ΕΛΠ (αρ.37)



Για τα λοιπά στοιχεία του ισολογισμού (π.χ. απομειώσεις απαιτήσεων και αποθεμάτων) δεν παρέχεται η ανωτέρω δυνατότητα (παρ. 2) αυτά θα αναγνωριστούν κατά την ημερομηνία μετάβασης (αν ήταν γνωστά) αλλιώς τεκμαίρεται ότι προέκυψαν κατά το έτος 2014 και θα βαρύνουν τα αποτελέσματα αυτής της περιόδου.

Πρώτη Εφαρμογή

Μετάβαση στα Νέα ΕΛΠ (αρ.37)

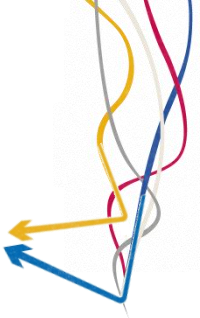


- Προσαρμογές λόγω κατάργησης του Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων:

Κονδύλι Πίνακα Διάθεσης	Χειρισμός
Διαφορές Φορολογικού Ελέγχου, Φόρος Εισοδήματος, Λοιποί μη ενσωματωμένοι φόροι στο λειτουργικό κόστος (χρήσης 2014)	ενσωματώνονται ως έξοδα στα αντίστοιχα κονδύλια της Κατάστασης Αποτελεσμάτων (χρήσης 2014)
Προτεινόμενα Μερίσματα (ή παρόμοια ποσά) και αμοιβές μελών Δ.Σ. (χρήσης 2014)	αυξάνουν το αποτέλεσμα εις νέον (χρήσης 2014)
Οριστικά εγκριθείσα μερίσματα (ή παρόμοια ποσά) εκ των κερδών του 2014 (χρήσης 2014)	μείωση των αποτελεσμάτων εις νέο στην Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (χρήσης 2015)
Προτεινόμενα Μερίσματα (ή παρόμοια ποσά) εκ των κερδών του 2013 (χρήσης 2013)	μείωση των αποτελεσμάτων εις νέο στην Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (χρήσης 2014)
Οριστικές εγκριθείσες αμοιβές Δ.Σ. (ή παρόμοια ποσά) εκ των κερδών του 2014 (χρήσης 2014)	αναγνωρίζονται ως έξοδα στα αντίστοιχα κονδύλια της Κατάστασης Αποτελεσμάτων (χρήσης 2015)
Προτεινόμενες Αμοιβές Δ.Σ. εκ των κερδών του 2013 (χρήσης 2013)	αναγνωρίζονται ως έξοδα στα αντίστοιχα κονδύλια της Κατάστασης Αποτελεσμάτων (χρήσης 2014)
Προκαταβολή Φόρου Εισοδήματος επόμενης χρήσης (χρήση 2013 και 2014)	αντιλογίζεται
Οφειλόμενο Κεφάλαιο	παύει να αναγνωρίζεται ως στοιχείο του ενεργητικού και της καθαρής θέσης

Πρώτη Εφαρμογή

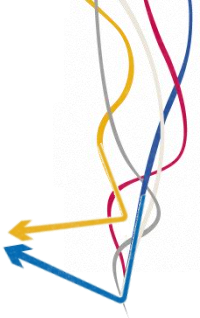
Μετάβαση στα Νέα ΕΛΠ (αρ.37)



- Τα στοιχεία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της συγκριτικής χρήσης ταξινομούνται σύμφωνα με τα νέα υποδείγματα καταστάσεων του Παραρτήματος Β.
- Στις σημειώσεις των Οικονομικών Καταστάσεων πρέπει να γίνουν οι ακόλουθες γνωστοποιήσεις:
 - Η μέθοδος μετάβασης
 - Οι επιπτώσεις σε κάθε ένα κονδύλι των καταστάσεων
 - Κονδύλια που **συνεχίζει η οντότητα να τα αναγνωρίζει** ενώ δεν αναγνωρίζονται από τον παρόντα νόμο, μέχρι την ολοσχερή απόσβεσή τους (παρ. 5 άρθρο 37)

Καταργούμενες και Τροποποιούμενες διατάξεις

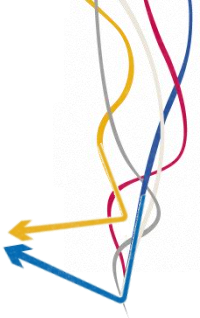
Κ.Φ.Α.Σ.



- Καταργείται ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών – ΚΦΑΣ (υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του νόμου 4093/2012)
- Καταργείται επίσης ρητά κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει του νόμου 4093/2012 (ΚΦΑΣ) ή του προϊσχύοντος Προεδρικού Διατάγματος 186/1992 (ΚΒΣ)
- Με το άρθρο 93 του νόμου 4316/2014, κατ' εξαίρεση, δεν καταργούνται ορισμένες αποφάσεις της διοίκησης που αφορούν την εγκατάσταση ολοκληρωμένων συστημάτων ελέγχου εισροών – εκροών στα πρατήρια υγρών καυσίμων και στις εγκαταστάσεις πωλητών πετρελαίου θέρμανσης, καθώς και αποφάσεις της διοίκησης που αφορούν στην παρακολούθηση των συναλλαγών των επιχειρήσεων Καζίνο

Καταργούμενες και Τροποποιούμενες διατάξεις

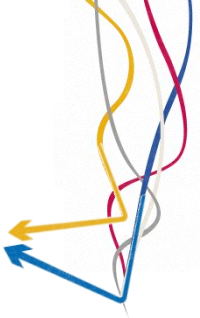
N.1809/1988



- Καταργείται ο Νόμος N.1809/1988 «Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών και άλλες διατάξεις» από 1η Ιανουαρίου 2015, καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνου του νόμου
- Παραμένει σε ισχύ το άρθρο 10 του νόμου 1809/1988 για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2014

Καταργούμενες και Τροποποιούμενες διατάξεις (αρ.38)

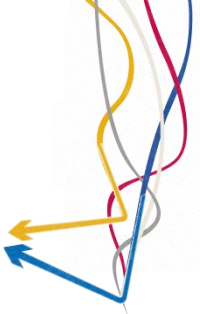
N.2190/1920 (Α.Ε.)



- Καταργούνται για περιόδους που αρχίζουν μετά την 31η Δεκεμβρίου 2014 οι παρακάτω διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920:
 - Αποθεματικό ιδίων μετοχών (παρ. 8δ άρθρου 16)
 - Υπερδωδεκάμηνη χρήση (παρ. 2 άρθρου 42)
 - Περιεχόμενο Ισολογισμού και Όρια (παρ. 1 έως 4, 7 και 8 άρθρου 42α)
 - Δομή του Ισολογισμού και αποτιμήσεις (άρθρα 42β έως 43)
 - Περιεχόμενο προσαρτήματος (παρ. 1 και 2 άρθρου 43α)
 - Χρηματοοικονομικά μέσα και εύλογη αξία (άρθρο 43γ)
 - Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις (άρθρα 90 έως 107)
 - Οικονομικές Καταστάσεις Τραπεζών (άρθρα 110 έως 130)
 - Εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α. (άρθρα 132 έως 134)
 - Εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α. και Leasing (άρθρα 138 έως 143)

Καταργούμενες και Τροποποιούμενες διατάξεις (αρ.38)

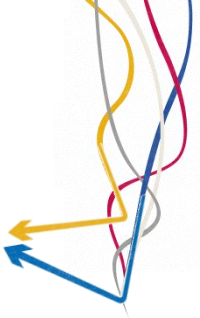
N.2190/1920 (Α.Ε.)



- Όπου άλλη διάταξη νόμου ή άλλος κανόνας δικαίου παραπέμπει σε διατάξεις του 2190/1920 οι οποίες καταργούνται δυνάμει του παρόντος άρθρου, με την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου η παραπομπή αυτή νοείται ότι αναφέρεται στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος νόμου. Ειδικότερα, παραπομπή στην:
 - παρ. 1 του άρθρου 42α ή στο άρθρο 42γ θεωρείται ότι αναφέρεται στο άρθρο 16 του παρόντος νόμου (Ορισμός Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων)
 - παρ. 5 του άρθρου 42ε του 2190/1920 θεωρείται ότι αναφέρεται στο άρθρο 32 του παρόντος νόμου (Προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης)
 - παρ. 5 του άρθρου 103 του 2190/1920 (παρουσίαση ίδιων μετοχών στον ισολογισμό) θεωρείται ότι αναφέρεται στην παράγραφο 1ε του άρθρου 26 του παρόντος νόμου (Ίδιοι τίτλοι καθαρής θέσης της οντότητας)

Καταργούμενες και Τροποποιούμενες διατάξεις (αρ.38)

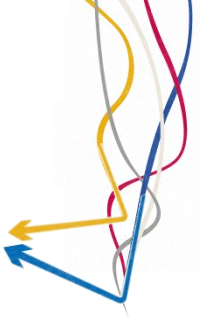
N.2190/1920 (Α.Ε.)



- Η παρ. 6 του άρθρου 42α του 2190/1920 αναφορικά με τα **όρια εκλογής ελεγκτών** τροποποιείται ως εξής:
 - Κάθε εταιρεία, η οποία, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του, πρώτου μετά την έναρξη ισχύος αυτού του νόμου ισολογισμού της, δεν υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια των δύο από τα παρακάτω τρία κριτήρια, και εφόσον δεν εφαρμόζει Δ.Π.Χ.Α., δύναται να μην εκλέγει ελεγκτές από τους νόμιμους ελεγκτές του ν. 3693/2008:
 - Σύνολο Ισολογισμού € 2.500.000
 - Καθαρός Κύκλος Εργασιών € 5.000.000
 - Μέσος όρος προσωπικού που απασχολήθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης 50 άτομα
- Όταν η εταιρεία παύει να υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια της παρούσας παραγράφου **για δύο συνεχόμενες χρήσεις**, ενώ τα υπερέβαινε, η ευχέρεια παρέχεται από τη χρήση που **έπεται** των δύο εν λόγω χρήσεων
- Όταν η εταιρεία υπερβαίνει τα αριθμητικά όρια της παρούσας παραγράφου **για δύο συνεχόμενες χρήσεις**, ενώ δεν τα υπερέβαινε, η άρση της ευχέρειας ενεργοποιείται από τη χρήση που **έπεται** των δύο εν λόγω χρήσεων

Καταργούμενες και Τροποποιούμενες διατάξεις (αρ.38)

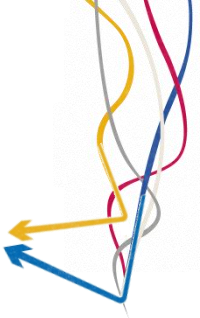
Λοιπές Καταργήσεις Διατάξεων Νόμων



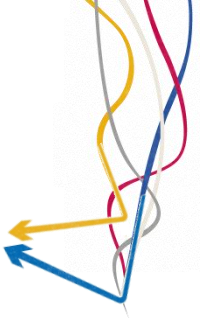
- Καταργούνται:
 - Τα άρθρα 20 έως 27 Ν. 2065/1992 (Αναπροσαρμογή Αξίας Ακινήτων των Επιχειρήσεων)
 - Η περίπτωση β΄ της παρ. 1 του άρθρου 23 και τα άρθρα 62 έως 78 του ν.δ. 400/1970 (σχετικά με την κατάρτιση, δημοσίευση και υποβολή των Οικονομικών Καταστάσεων Ασφαλιστικών Εταιρειών)
 - Η παρ. 2 του άρθρου 22 του κ.ν. 3190/1955 (Περιεχόμενο Οικονομικών Καταστάσεων των Ε.Π.Ε.)
 - Τα άρθρα 80, 96 και 97, η παρ. 1 του άρθρου 98, και το άρθρο 101 του ν. 4072/2012 που αναφέρονται στις Ι.Κ.Ε. (Λογιστική παρακολούθηση των εισφορών εταίρων, Ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις, Απογραφή, Κατάρτιση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων, Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις)

Καταργούμενες και Τροποποιούμενες διατάξεις (αρ.38)

Καταργήσεις Λογιστικών Σχεδίων



- Καταργούνται τα παρακάτω Λογιστικά Σχέδια:
 - Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (π.δ. 1123/1980 (Α' 238) και άρθρα 47 έως 49 Ν. 1041/1980)
 - Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων (π.δ. 148/1984)
 - Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Τραπεζών (π.δ. 384/1992)
- Η κατάργηση αυτών των προεδρικών διαταγμάτων γίνεται με την επιφύλαξη της παραγράφου 9 του άρθρου 3 του παρόντος νόμου, ώστε να παρέχεται με ασφάλεια η δυνατότητα στις υποκείμενες οντότητες να χρησιμοποιούν τα οικεία σχέδια λογαριασμών, αντί του σχεδίου λογαριασμών του παρόντος νόμου.
- Η δυνατότητα αυτή αφορά αποκλειστικά τα σχέδια λογαριασμών (περιγραφή και περιεχόμενο λογαριασμών), καθώς οι κανόνες επιμέτρησης και τα υποδείγματα καταστάσεων των εν λόγω λογιστικών σχεδίων έχουν οριστικά και ρητά καταργηθεί (ισχύουν εφεξής οι σχετικές ρυθμίσεις του παρόντος νόμου).



Ευχαριστούμε για την προσοχή σας!



© 2015 Grant Thornton. All rights reserved.

"Grant Thornton" refers to the brand under which the Grant Thornton member firms provide assurance, tax and advisory services to their clients and/or refers to one or more member firms, as the context requires. Grant Thornton Greece is a member firm of Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL and the member firms are not a worldwide partnership. GTIL and each member firm is a separate legal entity. Services are delivered by the member firms. GTIL does not provide services to clients. GTIL and its member firms are not agents of, and do not obligate, one another and are not liable for one another's acts or omissions.

This document is made by Grant Thornton Greece. The client names quoted within this document are disclosed on a confidential basis. All information in this document is released strictly for the purpose of this process and must not be disclosed to any other parties without express consent from Grant Thornton Greece.