



# Grant Thornton

An instinct for growth™

# Νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

Newsletter No 2 – Σεπτέμβριος 2015

## Διαδικασία Πρώτης Εφαρμογής των νέων ΕΛΠ

Το δεύτερο αυτό “ΕΛΠ Newsletter” αποτελεί μία αναφορά στην διαδικασία της πρώτης εφαρμογής των Νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων που θα εφαρμοσούν στις αρχές του 2016 όλες οι οντότητες που είναι υποκείμενες στον Ν. 4308/2014 κατά την διαδικασία σύνταξης των Οικονομικών τους Καταστάσεων για τη χρήση 2015.



# Α. Νομοθετικό Πλαίσιο

**Ο Νόμος 4308/2014 περιλαμβάνει πλήθος διατάξεων οι οποίες αποτελούν τη βάση για την ανάπτυξη των οικονομικών καταστάσεων και λογαριασμών των εταιρειών, σύμφωνα με τους νέους λογιστικούς κανόνες. Παρακάτω συνοψίζουμε τις κυριότερες:**

## **Άρθρο 3 Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία**

### **Παράγραφος 5**

Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

### **Παράγραφος 8**

Το σχέδιο των λογαριασμών του Παραρτήματος Γ' του νόμου, χρησιμοποιείται ως μέρος του λογιστικού συστήματος της οντότητας, σε ότι αφορά στην ονοματολογία, στο βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης των λογαριασμών, καθώς και στο περιεχόμενό τους, όπως αυτό καθορίζεται σε συνδυασμό με τους ορισμούς του Παραρτήματος Α' και τα υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του Παραρτήματος Β'. Η περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών για την κάλυψη των πληροφοριακών αναγκών της οντότητας και την ευχερή εφαρμογή του νόμου είναι ευθύνη της διοίκησης της οντότητας, λαμβάνοντας ιδιαίτερα υπόψη την ανάγκη κάλυψης των απαιτήσεων της παρ. 10 του άρθρου 5. Ιδιαίτερα, οι τίτλοι των λογαριασμών δύναται να προσαρμόζονται, σύμφωνα με τις καθιερωμένες ονοματολογίες ευρύτερων κλάδων δραστηριότητας, λαμβάνοντας υπόψη και την παρ. 12 του άρθρου 16.

### **Παράγραφος 9**

Εναλλακτικά του σχεδίου λογαριασμών του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 8 του ίδιου άρθρου, κάθε οντότητα που υπόκειται σε αυτόν το νόμο έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει το σχέδιο λογαριασμών, όπως ισχύει κατά την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2014.



# Α. Νομοθετικό Πλαίσιο

## Άρθρο 5 Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

### Παράγραφος 1

Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του νόμου ή, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.), κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

### Παράγραφος 2

Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

- a. Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.
- b. Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις του νόμου 4308/2014.
- c. Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

### Παράγραφος 4

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις κάθε οντότητας που υπόκεινται στον παρόντα νόμο, προ της έκδοσής τους, εγκρίνονται κατά περίπτωση από το αρμόδιο όργανο διοίκησης της οντότητας και υπογράφονται από το εξουσιοδοτημένο μέλος (μέλη) του και τον κατά το νόμο υπεύθυνο λογιστή για τη σύνταξη αυτών, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.



# Α. Νομοθετικό Πλαίσιο

## Παράγραφος 15

Μία μητρική οντότητα που έχει θυγατρική, η οποία θυγατρική δεν υπόκειται στο νόμο αυτόν, πρέπει να λαμβάνει τα ενδεδειγμένα μέτρα ώστε να διασφαλίζεται ότι η θυγατρική τηρεί λογιστικά αρχεία με τρόπο που παρέχει τη δυνατότητα στη μητρική να συμμορφώνεται με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

## Παράγραφος 16

Σε περίπτωση που δύο ή περισσότερες οντότητες συνενώνονται σε μία ή σε περίπτωση αλλαγής του νομικού τύπου της οντότητας, η νέα οντότητα αναλαμβάνει την ευθύνη για τη συμμόρφωση των προηγούμενων οντοτήτων με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου.

## Παράγραφος 18

Η οντότητα μπορεί να αναθέτει σε τρίτο πρόσωπο (εξωτερικός λογιστής) την τήρηση μέρους ή του συνόλου του λογιστικού της συστήματος ή τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων. Η ανάθεση της τήρησης του λογιστικού συστήματος ή της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τη διοίκηση της οντότητας από τη σχετική ευθύνη που προκύπτει, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο ή εν γένει την κείμενη νομοθεσία, για τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

## Παράγραφος 19

Όταν η οντότητα χρησιμοποιεί τρίτο πρόσωπο για την εκπλήρωση οποιασδήποτε υποχρέωσης που προκύπτει από τον παρόντα νόμο, το τρίτο μέρος έχει, στην περίπτωση οποιουδήποτε ελέγχου τις ίδιες υποχρεώσεις συνεργασίας με το ελεγκτικό όργανο (ελεγκτής) όπως η οντότητα. Μη συνεργασία του τρίτου μέρους με το ελεγκτικό όργανο δεν απαλλάσσει την οντότητα από οποιαδήποτε υποχρέωση προβλέπεται από τον νόμο.



# Α. Νομοθετικό Πλαίσιο

## Άρθρο 6 Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων

### Παράγραφος 3

Η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου ολοκληρώνεται στο συντομότερο χρόνο από:

- a. έξι μήνες από τη λήξη της περιόδου ή
- b. το χρονικό όριο που επιτρέπει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που τίθενται από τη φορολογική ή άλλη νομοθεσία της χώρας.

## Άρθρο 16 Ορισμός των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

### Παράγραφος 9

Τα κονδύλια των υποδειγμάτων χρηματοοικονομικών καταστάσεων στο παράρτημα Β του νόμου παρουσιάζονται διακεκριμένα χωρίς συμψηφισμούς.

### Παράγραφος 10

Η δομή και το περιεχόμενο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων δεν μεταβάλλεται από περίοδο σε περίοδο, με την επιφύλαξη των διατάξεων της παρ. 1 β του άρθρου 17 του νόμου.

### Παράγραφος 11

Απόκλιση από τη δομή και το περιεχόμενο των υποδειγμάτων του Παραρτήματος Β' επιτρέπεται μόνο στις εξής περιπτώσεις:

- a. Περαιτέρω ανάλυση των κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων υπό τον όρο ότι θα τηρείται η διάρθρωση των υποδειγμάτων.
- b. Νέα κονδύλια μπορούν να προστίθενται, υπό τον όρο ότι το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε άλλο κονδύλι προβλεπόμενο στα υποδείγματα.
- c. Τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μπορούν να συγχωνεύονται όταν:
  - i. τα ποσά τους είναι ασήμαντα σε σχέση με τους σκοπούς της εύλογης παρουσίασης της παρ. 2 του άρθρου 16 ή και
  - ii. η συγχώνευση παρέχει μεγαλύτερη σαφήνεια.

### Παράγραφος 12

Η μορφή, το περιεχόμενο και η ονοματολογία των κονδυλίων και των λογαριασμών των χρηματοοικονομικών καταστάσεων προσαρμόζονται εάν απαιτείται από την ιδιαίτερη φύση του κλάδου δραστηριότητας της οντότητας.





# Α. Νομοθετικό Πλαίσιο

## Άρθρο 28 Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και εκτιμήσεων και διόρθωση λαθών

### Παράγραφος 1

Οι μεταβολές των λογιστικών πολιτικών και οι διορθώσεις λαθών αναγνωρίζονται αναδρομικά με τη διόρθωση:

- a. Των λογιστικών αξιών των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων και της καθαρής θέσης, για τη σωρευτική επίδραση της μεταβολής κατά την έναρξη και λήξη της συγκριτικής και της τρέχουσας περιόδου, και
- b. των εσόδων, κερδών, εξόδων και ζημιών, όσον αφορά την επίδραση επί των λογιστικών μεγεθών της συγκριτικής περιόδου.

### Παράγραφος 2

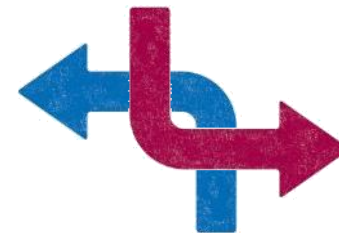
Οι μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων αναγνωρίζονται στην περίοδο στην οποία διαπιστώνεται ότι προκύπτουν και επηρεάζουν αυτή την περίοδο και μελλοντικές περιόδους, κατά περίπτωση. Οι αλλαγές αυτές δεν αναγνωρίζονται αναδρομικά.

## Άρθρο 37 Πρώτη εφαρμογή

### Παράγραφος 2

Η πρώτη εφαρμογή των κανόνων επιμέτρησης και σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων των κεφαλαίων 4 έως 7 αντιμετωπίζεται ως αλλαγή λογιστικών πολιτικών, σύμφωνα με το άρθρο 28 του νόμου.

Παράλληλα στο άρθρο 37 προβλέπεται μια σειρά από μεταβατικές διατάξεις κατά την πρώτη εφαρμογή.



# Β. Παράγοντες Επιτυχίας

Για την επιτυχή μετάβαση στα Νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, οι οντότητες που είναι υποκείμενες στον Ν. 4308/2014 ,θα πρέπει να οργανωθούν με τέτοιο τρόπο ώστε να παράγουν αυτόνομα και εσωλογιστικά τις Οικονομικές τους Καταστάσεις.

Η υιοθέτηση των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων απαιτεί:

- Την σε βάθος κατανόηση του Νέου Νόμου και των Ερμηνευτικών Εγκυκλίων
- Την σφαιρική και ειδική γνώση της λειτουργίας της εταιρείας
- Την οργάνωση αποτελεσματικών πληροφοριακών συστημάτων διοίκησης (MIS)
- Τον σχεδιασμό μιας χρηστικής στρατηγικής εναρμόνισης

## Βασικοί παράγοντες επιτυχούς μετάβασης είναι οι εξής:

### Ανθρώπινο Δυναμικό

Ο ανθρώπινος παράγοντας είναι το κλειδί για την ομαλή μετάβαση

Αξιολόγηση του  
προσωπικού



Εντοπισμός των αδυναμιών του προσωπικού και επιλογή ομάδας εργασίας η οποία θα απασχοληθεί κυρίως στις διαδικασίες μετάβασης.

Εκπαίδευση  
προσωπικού



Σεμινάρια κατανόησης των προτύπων στο δυναμικό της οικονομικής Διεύθυνσης.

Συνεργασία όλων των  
διευθύνσεων



Οι ομάδες εργασίας που θα αναλάβουν τις εργασίες εναρμόνισης θα πρέπει να στελεχώνονται από όλες τις διευθύνσεις της εταιρείας. Στενή συνεργασία της ομάδας εργασίας με την Διοίκηση.



# Β. Παράγοντες Επιτυχίας

## Πληροφοριακά Συστήματα Αξιολόγηση και Αναδιοργάνωση

Καταγραφή και αξιολόγηση των  
πληροφοριακών συστημάτων



Αξιολόγηση όλων των πληροφοριών που παρέχονται από το υπάρχον σύστημα MIS. Καθορισμός λοιπών πληροφοριών που απαιτούνται από τους νέους λογιστικούς κανόνες για την εταιρεία και τις θυγατρικές της.

Ανάπτυξη επαρκούς πληροφοριακού  
συστήματος



Σχεδιασμός ενός ολοκληρωμένου και χρηστικού συστήματος MIS όπου θα συλλέγονται όλες οι απαραίτητες πληροφορίες για την σύνταξη οικονομικών εκθέσεων καθώς και η συστηματική ανάπτυξη και βελτίωσή του.

Προσαρμογή συστημάτων γενικής λογιστικής,  
κοστολόγησης, προϋπολογισμών και  
οικονομικών εκθέσεων



Προσαρμογή των λογαριασμών της γενικής λογιστικής στις απαιτήσεις των νέων προτύπων. Ανάπτυξη συστημάτων κοστολόγησης, προϋπολογισμού και λοιπών υποσυστημάτων που θα συλλειτουργούν με την γενική και αναλυτική λογιστική.

Εναρμόνιση πληροφοριακών συστημάτων  
θυγατρικών



Καθορισμός των απαραίτητων αναφορών και του χρόνου που αυτές θα λαμβάνονται από τις θυγατρικές. Σύγκλιση πληροφοριακών συστημάτων θυγατρικών με αυτά της μητρικής.

Αναβάθμιση των μηχανογραφικών  
συστημάτων



Καθορισμός της απαιτούμενης αναβάθμισης των μηχανογραφικών συστημάτων ώστε να καλύπτονται οι ανάγκες ανάπτυξης των πληροφοριακών συστημάτων. Σταδιακή αναβάθμιση και λεπτομερής εξέταση των πληροφοριών ως προς το επίπεδο της επιθυμητής ποιότητας και αξιοπιστίας.





# Β. Παράγοντες Επιτυχίας

## Κόστος

Υλοποίηση του προγράμματος δράσης με γνώμονα την ελαχιστοποίηση του κόστους χωρίς «εκπτώσεις» στην απαιτούμενη ποιότητα.

Αρχικός καθορισμός  
προϋπολογισμού έργου



Καθορισμός πόρων που θα διατεθούν στο έργο. Διενέργεια Έρευνας αγοράς για τις παρεχόμενες υπηρεσίες και του εύρους αυτών.

Κατάρτιση Τελικού  
Προϋπολογισμού

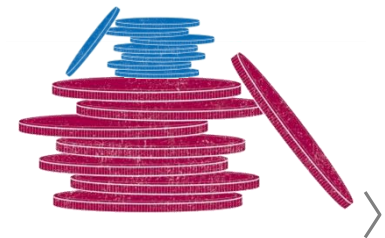


Κατάρτιση αναλυτικού προϋπολογισμού και χρονοδιαγράμματος μετάβασης.

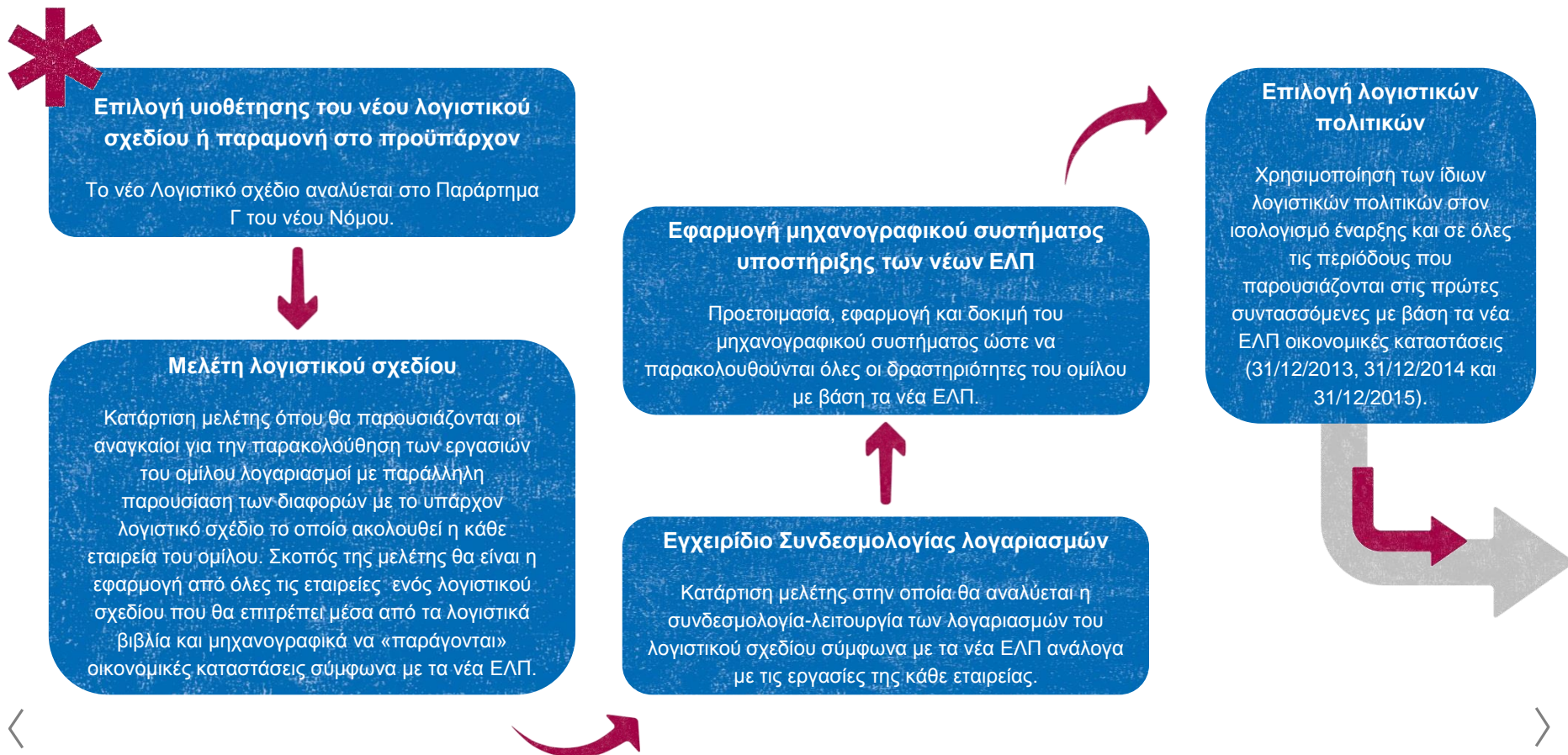
Συνεχής Παρακολούθηση Έργου



Παρακολούθηση έκβασης έργου κατά τακτά διαστήματα.



# Γ. Διαδικασίες Μετάβασης





# Γ. Διαδικασίες Μετάβασης

## Προσαρμογή Οικονομικών Καταστάσεων έτους βάσης (χρήση 2013)

Προσδιορισμός της οικονομικής θέσης της κάθε Εταιρείας και Ομίλου συνολικά κατά τη λήξη της χρήσης 2013 (στην περίπτωση που η λήξη της χρήσης είναι η 31/12). Ο ισολογισμός της 1/1/2014 θα αποτελέσει τον ισολογισμό έναρξης των νέων ΕΛΠ.

### Μεθοδολογικό μοντέλο

- Προσδιορισμός κρίσιμων παραμέτρων
- Ανάπτυξη εναλλακτικών σεναρίων
- Επιλογή τελικών λογιστικών αρχών
- Κατάρτιση ισολογισμού έναρξης

Όλες οι προσαρμογές που θα γίνουν στα κονδύλια του ενεργητικού και του παθητικού λόγω της υιοθέτησης νέων λογιστικών αρχών θα καταχωρηθούν απευθείας στα κέρδη εις νέο (ή σε άλλη κατηγορία των ίδιων κεφαλαίων) την ημερομηνία μετάβασης στα νέα ΕΛΠ.

## Προσαρμογή Οικονομικών Καταστάσεων κλειόμενης χρήσης (χρήση 2015)

Μετατροπή οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα νέα Πρότυπα για την χρήση με παράθεση συγκριτικής περιόδου με τις ίδιες λογιστικές πολιτικές και μεθόδους που καταρτίστηκε ο ισολογισμός έτους βάσης και συγκριτικής χρήσης.

## Προσαρμογή Οικονομικών Καταστάσεων συγκριτικής χρήσης (χρήση 2014)

Μετατροπή οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα νέα Πρότυπα για την χρήση 2014. Καταγραφή και παρουσίαση επιδράσεων των νέων Προτύπων στην οικονομική θέση και στα αποτελέσματα χρήσεως σύμφωνα με τα νέα ΕΛΠ.

## Σχεδιασμός απαιτούμενων γνωστοποιήσεων

Ο σχεδιασμός σε μηχανογραφικά αρχεία όλων των απαιτούμενων γνωστοποιήσεων που θα πρέπει να δημοσιεύει η εταιρεία προκειμένου οι οικονομικές της καταστάσεις να είναι σύμφωνες με τα νέα ΕΛΠ.



# Δ. Μελέτη σκοπιμότητας μετάβασης στα ΔΠΧΑ

Σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 17 του νόμου, ορίζεται ότι:

«Οι οντότητες που καταρτίζουν τις χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις, σύμφωνα με το πλαίσιο που καθορίζεται στον παρόντα νόμο δύνανται να αναζητούν ερμηνευτική καθοδήγηση από τα σχετικά Δ. Π. Χ. Α., στο βαθμό που οι ρυθμίσεις των προτύπων αυτών είναι συμβατές με τον παρόντα νόμο».  
Ως αποτέλεσμα για την ορθή κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα νέα ΕΛΠ και την αξιολόγηση των επιπτώσεών τους στη χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα της εταιρείας/ Ομίλου, απαιτείται η γνώση εννοιών και κανόνων των Δ.Π.Χ.Α.

Τα ΔΠΧΑ αποτελούν το πλέον διεθνοποιημένο πλαίσιο κατάρτισης οικονομικών καταστάσεων, έχοντα ως βασικό πλεονέκτημα σε σχέση με τα νέα ΕΛΠ, το ότι παρουσιάζουν την οικονομική θέση και τα αποτελέσματα της εταιρείας σε μια παγκόσμια «γλώσσα» με συνέπεια να αυξάνουν τη συγκρισιμότητα με λοιπές εταιρείες σε παγκόσμιο επίπεδο και να παρέχουν εικόνα ευρέως αποδεκτή από τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων (τράπεζες, επενδυτές, προμηθευτές, πελάτες κτλ).

**Συνεπώς κρίνεται επιβεβλημένο, ότι παράλληλα με την αξιολόγηση των διαφορετικών λογιστικών πολιτικών που ορίζουν τα νέα ΕΛΠ, η εταιρεία/ όμιλος θα πρέπει παράλληλα να εξετάσει αντί της μετάβασης στα νέα ΕΛΠ, το ενδεχόμενο επιλογής των ΔΠΧΑ ως πλαίσιο κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων.**



# Επικοινωνία

**Μανόλης Μιχαλιός**

Partner

manolis.michalios@gr.gt.com

**Νίκος Ιωάννου**

Partner

nikos.ioannou@gr.gt.com

**Πάυλος Στελλάκης**

Partner

pavlos.stellakis@gr.gt.com

**Θανάσης Ξύνας**

Partner

thanasis.xynas@gr.gt.com

**Ηλίας Ξανθόπουλος**

Supervisor

ilias.xanthopoulos@gr.gt.com



© 2015 Grant Thornton Greece. 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.