



Grant Thornton

An instinct for growth™

Νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

Newsletter No 3 – Νοέμβριος 2015

Το τρίτο αυτό “ΕΛΠ Newsletter” αποτελεί μία αναφορά των σημαντικότερων σημείων της Λογιστικής Οδηγίας Εφαρμογής του Νόμου 4308/2014 που εξέδωσε η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) τον Οκτώβριο του 2015.



A. Εισαγωγή

Η ΕΛΤΕ (ΝΠΙΔΔ) είναι η εθνική εποπτική αρχή του ελεγκτικολογιστικού επαγγέλματος και είναι αρμόδια για τη θέσπιση και την εποπτεία της ορθής και αποτελεσματικής εφαρμογής των λογιστικών και ελεγκτικών προτύπων.

Η οδηγία που εξέδωσε, πραγματεύεται με το λογιστικού ενδιαφέροντος μέρος του νόμου και συγκεκριμένα με τα κεφάλαια 1,2 και 4 έως 8 (άρθρα 1 έως 7 και 16 έως 39). Παρέχει ερμηνευτικό – επεξηγηματικό κείμενο μόνο για όσες παραγράφους άρθρων έκρινε αναγκαίο ή χρήσιμο, για την ασφαλή εφαρμογή του νόμου.



Β. Κεφάλαιο 1 – Πεδίο Εφαρμογής & Κατηγορίες Οντοτήτων Βάσει Μεγέθους

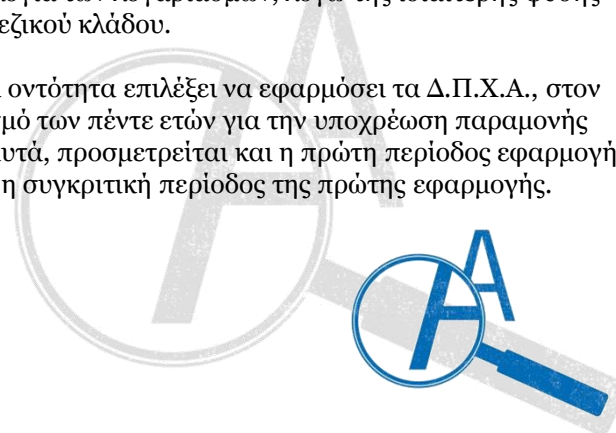
Άρθρο 1 – Πεδίο Εφαρμογής

Επισημαίνεται ότι με την περίπτωση (γ) της παραγράφου 2 υπόκεινται στις ρυθμίσεις του νόμου όλες οι οντότητες που βάση της φορολογικής ή άλλης νομοθεσίας υποχρεούνται στην τήρηση λογιστικών αρχείων. Ενδεικτικά αναφέρονται οι αστικές εταιρείες (κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα), οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι συνεταιρισμοί, οι δικηγορικές εταιρείες, οι κοινοπραξίες, και οποιαδήποτε άλλη οντότητα αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα (Ν.Π.Ι.Δ., σωματεία, σύλλογοι, ενώσεις προσώπων κτλ).

Διευκρινίζεται ότι δεν εφαρμόζουν τον νόμο αυτό, αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα και έχουν πραγματική – φυσική επαγγελματική εγκατάσταση στην Ελλάδα ή ανεγείρουν ακίνητο κυριότητας τους στην Ελλάδα ή του πραγματοποιούν προσθήκες – επεκτάσεις. Οι επιχειρήσεις αυτές με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. ήταν υπόχρεες στην τήρηση λογιστικών βιβλίων και σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Τα υποκαταστήματα αλλοδαπής τράπεζας που δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα, δεν υποχρεούνται στην εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α. και μπορούν να επιλέξουν την εφαρμογή τους ή την εφαρμογή αυτού του νόμου. Αν επιλέξουν την εφαρμογή αυτού του νόμου, εφαρμόζει κανονικά όλες τις διατάξεις του νόμου, αλλά προσαρμόζει τα υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του νόμου, σε ότι αφορά την μορφή, το περιεχόμενο και την ονοματολογία των λογαριασμών, λόγω της ιδιαίτερης φύσης του τραπεζικού κλάδου.

Όταν μια οντότητα επιλέξει να εφαρμόσει τα Δ.Π.Χ.Α., στον υπολογισμό των πέντε ετών για την υποχρέωση παραμονής τους σε αυτά, προσμετρείται και η πρώτη περίοδος εφαρμογής όχι όμως η συγκριτική περίοδος της πρώτης εφαρμογής.



Β. Κεφάλαιο 1 – Πεδίο Εφαρμογής & Κατηγορίες Οντοτήτων Βάσει Μεγέθους

Άρθρο 2 – Κατηγορίες Οντοτήτων

Παρέχονται επεξηγήσεις όσον αφορά τον τρόπο υπολογισμού του μέσου όρου προσωπικού και του κύκλου εργασιών για την κατάταξη των οντοτήτων στις αντίστοιχες κατηγορίες.

Συγκεκριμένα ο Μ.Ο. προσωπικού,

- υπολογίζεται στη βάση πλήρους απασχόλησης σε ημερήσια και ετήσια βάση (Δηλαδή για 6 άτομα με ελοχιακή απασχόληση 5 μηνών και μερικής ημερήσιας απασχόλησης 3 ωρών ο μέσος όρος είναι $6 \cdot (5/12) \cdot (3/8) = 0,94$ άρα 1 άτομο. Τονίζει ότι η ποσοστά μικρότερα του 0,5 στρογγυλοποιούνται προς τα κάτω και μεγαλύτερα του 0,5 στρογγυλοποιούνται προς τα πάνω)
- υπολογίζεται για όλους τους εργαζομένους που έχουν ή τεκμαίρεται ότι έχουν εργασία έμμισθης απασχόλησης (δηλαδή και πρόσωπα που απασχολούνται με σχέση που εξομοιώνεται με έμμισθη εργασία, όπως δικηγόροι, λογιστές ή μηχανικοί όταν είναι πλήρους απασχόλησης και ανεξάρτητα του τρόπου που αμείβονται)

- συμπεριλαμβάνονται οι απασχολούμενοι με μίσθωση από άλλη οντότητα καθώς και οι ιδιοκτήτες επιχειρηματίες εφόσον απασχολούνται στην οντότητα και αμείβονται
- δεν λαμβάνονται υπόψη εκπαιδευόμενοι και σπουδαστές που απασχολούνται με συμβάσεις εκπαίδευσης και κατάρτισης καθώς και εργαζόμενοι που έχουν λάβει γονική άδεια.

Ο κύκλος εργασιών

Θεωρείται αυτός που προέρχεται από τις συνήθεις δραστηριότητες της οντότητας δεν περιλαμβάνονται επιχορηγήσεις, ασυνήθη έσοδα, φόροι – τέλη – δικαιώματα και γενικά έσοδα που εισπράττονται υπέρ τρίτων, αξία αυτοπαράδοσεων.



Γ. Κεφάλαιο 2 – Λογιστικά Αρχεία

Άρθρο 3 – Λογιστικό Σύστημα & Βασικά Λογιστικά Αρχεία

Παρέχονται επεξηγήσεις για μία σημαντική παράγραφο του νόμου αυτού (παράγραφος 5, άρθρο 3) η οποία αφορά την υποχρέωση της παρακολούθησης από την οντότητα, τόσο της λογιστικής όσο και της φορολογικής βάσης, εφόσον διαφέρουν, των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης. Η παρακολούθηση δύναται να γίνεται με οποιαδήποτε πρόσφορο και ασφαλή τρόπο, ώστε να μπορούν να εξαχθούν οι απαραίτητες πληροφορίες για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τη σύνταξη των φορολογικών δηλώσεων και την διασφάλιση της δυνατότητας διενέργειας ελέγχων.

Οι ανωτέρω διαφορές διακρίνονται σε μόνιμες και προσωρινές και παρέχονται επεξηγήσεις για την ερμηνεία τους και παραδείγματα για το υπολογισμό τους.

Η οντότητα οφείλει να είναι σε θέση να τεκμηριώσει αναλυτικά τα ποσά των διαφορών αυτών και να θέτει την τεκμηρίωση αυτή στη διάθεση του ελέγχου.

Σημαντικό είναι επίσης η οντότητα να παρακολουθεί τη φορολογική βάση της καθαρής θέσης και ιδίως των «κερδών εις νέο» για να γνωρίζει τα ποσά για τα οποία υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου εισοδήματος σε περίπτωση διανομής καθώς η φορολογική βάση των κερδών εις νέο αντιπροσωπεύει το ποσό που έχει ήδη υποβληθεί σε φόρο εισοδήματος.

Για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος λαμβάνονται υπόψη μόνο οι διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης της Κατάστασης Αποτελεσμάτων. Οι διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης λογαριασμών του ισολογισμού θα επηρεάσουν τον τρόπο υπολογισμό του φόρου εισοδήματος σε μελλοντικές περιόδους.

Τονίζεται ότι το σχέδιο των λογαριασμών του παραρτήματος Γ είναι υποχρεωτικό ως προς την ονοματολογία, τον βαθμό ανάλυσης τους και το περιεχόμενο τους και όχι ως προς την κωδικοποίηση. Οι οντότητες θα μπορούν να χρησιμοποιούν την υπάρχουσα κωδικοποίηση, αλλά οφείλουν να προβούν στις απαραίτητες προσαρμογές και προσθήκες σε αυτήν, για την κάλυψη των απαιτήσεων του νόμου και των πληροφοριακών τους αναγκών.

Αναφέρονται αναλυτικά ποιες οντότητες οφείλουν να εφαρμόσουν διπλογραφικό και ποιες απλογραφικό λογιστικό σύστημα και δίνονται κατευθύνσεις ως προς τον τρόπο τήρησης του απλογραφικού λογιστικού συστήματος. Αναφέρεται η απουσία αναφοράς στον νόμο του τρόπου τήρησης των λογιστικών αρχείων από τα υποκαταστήματα και προτείνεται η λογιστική παρακολούθησή τους να διενεργείται από το λογιστικό σύστημα της οντότητας σύμφωνα με τις καθιερωμένες λογιστικές πρακτικές.

Επισημαίνεται ότι η θεμελιώδης αρχή του δεδουλευμένου ακολουθείται τόσο για την τήρηση του διπλογραφικού συστήματος όσο και για την τήρηση του απλογραφικού συστήματος.

Γ. Κεφάλαιο 2 – Λογιστικά Αρχεία

Άρθρο 4 – Άλλα λογιστικά αρχεία

Σύμφωνα με την παράγραφο 4, καθιερώθηκε η δυνατότητα προσδιορισμού της ποσότητας των αποθεμάτων με αξιόπιστες και τεκμηριωμένες έμμεσες τεχνικές. Τεκμηριωμένες είναι οι τεχνικές που είναι γενικά αποδεκτές στη διεθνή πρακτική. Σε κάθε περίπτωση πρέπει να λαμβάνεται υπόψη η ιδιαίτερη φύση των αποθεμάτων (π.χ. καύσιμα, ζώντα ψάρια, ορυκτά αποθέματα) για τον προσδιορισμό της κατάλληλης έμμεσης τεχνικής. Η οντότητα μπορεί να επιλέξει ένα σύστημα κυλιόμενων απογραφών διαφορετικών ειδών αποθεμάτων κάθε φορά αντί της φυσικής καταμέτρησης στο τέλος της περιόδου, εφόσον τηρεί αξιόπιστο αρχείο ποσοτικής διακίνησης παραλαμβανόμενων και αποστελλόμενων αγαθών.

Παραδείγματα έμμεσων τεχνικών αναφέρονται:

- η μέθοδος της λιανικής τιμής (προσδιορίζει κατευθείαν την αξία του τελικού αποθέματος και του κόστους πωληθέντων χωρίς να προσδιορίζει την ποσότητα)
- στατιστικές μέθοδοι προσδιορισμού της ποσότητας των αποθεμάτων
- προσεγγιστικές τεχνικές σε παρεμφερή αποθέματα

Επίσης η οντότητα οφείλει να παρακολουθεί κατ' είδος, ποσότητα και αποθηκευτικό χώρο τα αποθέματα τρίτων. Δεν υποχρεούνται να τα απογράφει αλλά να μπορεί να τεκμηριώσει την ποσότητά τους.

Άρθρο 5 – Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

Παρέχονται οδηγίες για τους υπόχρεους έκδοσης «Παραστατικού διακίνησης αποθεμάτων» και τον τρόπο έκδοσής και τήρησής του.

Τονίζεται ότι οι απαιτήσεις του νόμου ως προς την υποχρέωση έκδοσης παραστατικών διακίνησης αποθεμάτων, τιμολογίων πώλησης ή αποδείξεων λιανικής, δεν εκπληρώνονται μόνο με την έκδοσή τους αλλά και με την τήρησή τους με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώσει οποτεδήποτε τις διακινήσεις τους.



Γ. Κεφάλαιο 2 – Λογιστικά Αρχεία

Άρθρο 6 – Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων

Επισημαίνεται ότι οι απαιτήσεις του άρθρου αυτού, εκπληρώνονται όταν η οντότητα καταχωρεί εντός των τιθέμενων χρονικών ορίων, είτε τη λογιστική βάση είτε τη φορολογική βάση. Η καταχώρηση δύναται να γίνεται και ταυτόχρονα. Εάν καταχωρείται μόνο η μία βάση, τότε η καταχώρηση της άλλης βάσης δύναται να γίνεται συγκεντρωτικά οποτεδήποτε αλλά έγκαιρα για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία.

Άρθρο 7 – Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων

Διευκρινίζεται ότι επιπλέον των όσων ορίζει ο νόμος σχετικά με τον τρόπο τήρησης των λογιστικών αρχείων, η οντότητα μπορεί, αρχεία που αρχικά δημιουργούνται σε έντυπη μορφή, να τα ψηφιοποιεί και να τα φυλάσσει στη νέα μορφή ακόμα και κατά τη διάρκεια της περιόδου. Την δυνατότητα αυτήν την έχει και για τα παραστατικά (στοιχεία) έκδοσης πριν την 1/1/2015 αλλά όχι για τηρούμενα μέχρι 31/12/2014 βιβλία.



Δ. Κεφάλαιο 4 – Αρχές Σύνταξης Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων

Άρθρο 16 – Ορισμός των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Τονίζεται η εισαγωγή της θεμελιώδους έννοιας της εύλογης παρουσίασης, ως υπέρτατο κριτήριο στην κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, οι οποίες αποτελούν ένα ενιαίο σύνολο. Ως αποτέλεσμα εάν σε αυτές εμπεριέχεται ουσιώδες σφάλμα ή παράλειψη ή δεν έχει συνταχθεί ή δημοσιοποιηθεί μία εκ των προβλεπόμενων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τότε δεν καλύπτεται η σχετική απαίτηση του νόμου.

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. Η «κατ' είδος» αποτελεί στην ουσία μία σύνοψη της καταργηθείσας «Κατάστασης Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης» του ΕΓΛΣ.

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).



Balance sheet				
	31	01st	31	01st
Figure 1	11,408	2,820	4,653	2,789
Figure 2	2,789		0,111	
Figure 3	1,188	2,202	898	2,789
	<u>15,400</u>		<u>14,650</u>	
Figure 4			3,598	6,112
Figure 5			7,448	9,557
Figure 6			2,479	9,112
Figure 7			231	991
Figure 8			4,453	4,191
Figure 9			8,999	19,123
			<u>27,208</u>	<u>49,098</u>
Figure 10	1,946	1,099		
Figure 11	0,385	1,890		
	<u>4,651</u>	<u>2,949</u>		
Figure 12	7,018			8,909
Figure 13	1,029			2,158
Figure 14	4,809			1,991
Figure 15	6,382			1,824
Figure 16	5,918			5,773
	<u>25,712</u>			<u>29,655</u>



Δ. Κεφάλαιο 4 – Αρχές Σύνταξης Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων

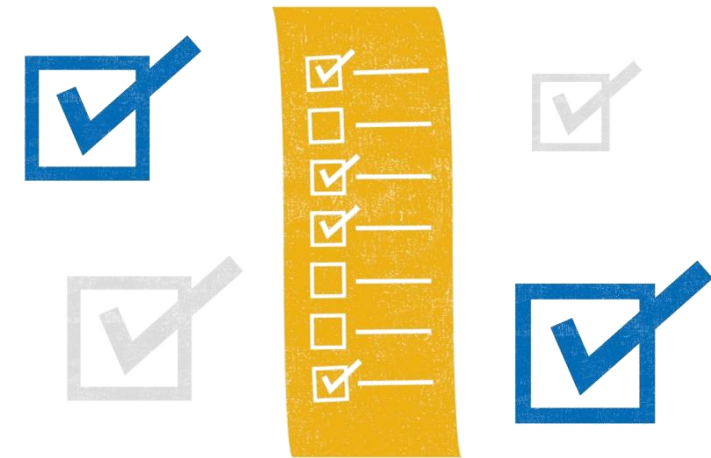
Άρθρο 17 – Γενικές αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Παρέχεται ερμηνεία και ανάλυση των θεμελιωδών αρχών του δεδουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας, για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Τονίζεται ότι, η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων γίνεται με βάση τις λογιστικές πολιτικές της οντότητας όπου με τον όρο αυτό νοούνται οι συγκεκριμένες αρχές, βάσεις επιμέτρησης, παραδοχές, κανόνες και πρακτικές που υιοθετούνται από την οντότητα και επιτρέπονται ή επιβάλλονται από τον παρόντα νόμο. Αναλύονται περεταίρω οι αρχές σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου αυτού και διευκρινίζεται πότε επιτρέπεται και πότε θεωρείται αλλαγή λογιστικών πολιτικών.

Τονίζεται ότι τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων παρουσιάζονται λαμβάνοντας υπόψη την οικονομική ουσία των συναλλαγών ή γεγονότων και όχι μόνο το νομικό τους τύπο.

Επίσης 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.



Ε. Κεφάλαιο 5 – Κανόνες Επιμέτρησης

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.

Στην λογιστική του κόστους κτήσεως,

- δεν νοούνται αναπροσαρμογές στην εύλογη αξία των στοιχείων
- τεκμαίρεται ότι για τα υποκείμενα σε φυσιολογική απαξίωση στοιχεία (ενσώματα πάγια), η παρουσίασή τους στο ανακτήσιμο κόστος επιτυγχάνεται μέσω των αποσβέσεων.
- έκτακτες μειώσεις της αξίας τους, πέραν των αποσβέσεων, αναγνωρίζονται μέσω της διαδικασίας της απομείωσης.

Άρθρο 18 – Ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία

Πάγια περιουσιακά στοιχεία

Αναφέρεται ο ορισμός των παγίων περιουσιακών στοιχείων δηλαδή των ενσώματων, βιολογικών και άυλων είτε ιδιόκτητων είτε μισθωμένων με χρηματοδοτική μίσθωση.

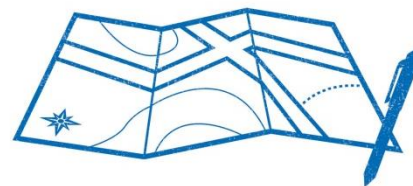
Κατά την αρχική τους αναγνώριση τα πάγια στοιχεία επιμετρούνται στο κόστος κτήσης. Παρέχονται οδηγίες για τον υπολογισμό του κόστους κτήσης των παγίων στοιχείων καθώς και συγκεκριμένων στοιχείων του κόστους κτήσης όπως του κόστους αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης ή αποκατάστασης ενός παγίου στοιχείου.

Διευκρινίζονται οι προϋποθέσεις αναγνώρισης ως παγίων στοιχείων των δαπανών συντήρησης και επισκευής, του κόστους επιθεωρήσεων και των δαπανών ανάπτυξης και αναφέρονται περιπτώσεις δαπανών που θεωρούνται και δεν θεωρούνται άυλα περιουσιακά στοιχεία.

Μεταγενέστερα της αρχικής τους αναγνώρισης, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία επιμετρούνται στο αρχικό κόστος κτήσης, πλέον των δαπανών βελτίωσης, επισκευής και συντήρησης (εφόσον πληρούν τα κριτήρια) και αφαιρουμένων των προσαρμογών αξίας (αποσβέσεις και απομειώσεις).

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).



Ε. Κεφάλαιο 5 – Κανόνες Επιμέτρησης

Ιδιοπαραγόμενα πάγια

Αναλύεται περεταίρω η έννοια της κεφαλαιοποίησης των τόκων έντοκων υποχρεώσεων και ο τρόπος υπολογισμού τους και παρέχονται αναλυτικά παραδείγματα.

Προσαρμογή αξιών

Η προσαρμογή αξιών αναφέρεται στην μείωση της λογιστική αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων ως αποτέλεσμα απόσβεσης ή και απομείωσης. Αναλύονται οι έννοιες των αποσβέσεων και απομειώσεων και ο τρόπος υπολογισμού τους και παρέχονται αναλυτικά παραδείγματα.

Σημαντική επισήμανση είναι ότι 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.

Χρηματοδοτική μίσθωση και πώληση με επαναμίσθωση:
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.

Άρθρο 19 – Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία

Αναλύεται ο ορισμός τους, η αρχική τους αναγνώριση και η μεταγενέστερη επιμέτρησή τους.

Ειδικά για τα έντοκα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία αναλύεται με παραδείγματα ο τρόπος επιμέτρησής τους στο αποσβέσιμο κόστος είτε με την μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου είτε με τη σταθερή μέθοδο.

Επίσης, αναλύεται ο τρόπος υπολογισμού της απομείωσής τους, είτε με την χρήση προεξόφλησης, είτε χωρίς.

Άρθρο 20 – Επιμέτρηση αποθεμάτων

Αναλύεται η έννοια των αποθεμάτων και ο υπολογισμός του κόστους κτήσης, ή του κόστους παραγωγής τους.

Σημαντική αναφορά όσον αφορά την επιβάρυνση του κόστους των αποθεμάτων με τόκους έντοκων υποχρεώσεων είναι ότι 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.



Ε. Κεφάλαιο 5 – Κανόνες Επιμέτρησης

Άρθρο 21 – Προκαταβολές δαπανών και λοιπά μη χρημ/κά περιουσιακά στοιχεία

Οι προκαταβολές δαπανών απομειώνονται όταν ο λήπτης του ποσού δεν είναι σε θέση ούτε να εκπληρώσει τη δέσμευση που ανέλαβε ούτε να επιστρέψει το υπόλοιπο του ποσού.

Άρθρο 22 – Υποχρεώσεις

Αναφέρεται ο ορισμός και το περιεχόμενό τους καθώς και ο τρόπος αρχικής αναγνώρισης και μεταγενέστερης επιμέτρησής τους. Παρατίθενται επίσης παραδείγματα για την αναγνώρισή τους με την μέθοδο του αποσβέσιμου κόστους (σταθερή ή βάσει του πραγματικού επιτοκίου).

Αναλύεται ο ορισμός και η αναγνώριση των προβλέψεων και δίδονται παραδείγματα για τον λογιστικό χειρισμό των προβλέψεων για παροχές σε εργαζομένους μετά την έξοδο από την υπηρεσία.

Άρθρο 23 – Κρατικές επιχορηγήσεις και αναβαλλόμενοι φόροι

Αναφέρεται ο ορισμός των κρατικών επιχορηγήσεων και ο τρόπος αναγνώρισής και απόσβεσής τους.

Επίσης αναλύεται περεταίρω μία σημαντική προσθήκη του νέου νόμου, η αναβαλλόμενη φορολογία. Παρέχονται ερμηνείες προϋποθέσεις αναγνώρισης και τρόπος υπολογισμού της μέσω παραδειγμάτων.

Άρθρο 24 – Επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία

Σύμφωνα με την Οδηγία 34/2013, τα κράτη – μέλη έχουν υποχρέωση να εισάγουν στο εσωτερικό τους δικαιο ρυθμίσεις που είτε επιβάλλουν είτε επιτρέπουν τη χρήση των εύλογων αξιών για την επιμέτρηση των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων. Το άρθρο αυτό εισάγει αυτή τη δυνατότητα χρήσης εύλογων αξιών σε προαιρετική βάση ως εναλλακτικό μοντέλο έναντι του ιστορικού κόστους, κατά την ελεύθερη επιλογή της υποκείμενης οντότητας με απόφαση διοίκησης.

Τονίζεται ότι όταν γίνεται η χρήση της εύλογης αξίας, η οντότητα υποχρεωτικά χρησιμοποιεί το υπόδειγμα ισολογισμού B.1.2 του παραρτήματος Β.

Παρέχεται ανάλυση των κονδυλίων που μπορούν να επιμετρηθούν στην εύλογη αξία και σχετικά παραδείγματα.

Ε. Κεφάλαιο 5 – Κανόνες Επιμέτρησης

Άρθρο 25 – Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων

Γίνεται ιδιαίτερη αναφορά και ανάλυση στο τρόπο αναγνώρισης των εσόδων από παροχή υπηρεσιών και από κατασκευαστικά συμβόλαια με βάση το ποσοστό ολοκλήρωσης και παρέχονται σχετικά παραδείγματα.

Άρθρο 26 – Στοιχεία της καθαρής θέσης

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.

Άρθρο 27 – Συναλλαγές σε ξένο νόμισμα

Παρέχονται παραδείγματα νομισματικών και μη νομισματικών στοιχείων και αναλύονται οι αρχές αναγνώρισης των συναλλαγών σε ξένο νόμισμα με παραδείγματα.

Άρθρο 28 – Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και εκτιμήσεων και διόρθωση λαθών

Αναφέρονται οι ορισμοί των λογιστικών πολιτικών, εκτιμήσεων και λαθών, παρέχονται σχετικά παραδείγματα και τονίζεται η υποχρέωση αναδρομικής διόρθωσης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων όλων των περιόδων που δημοσιοποιούνται μαζί με τις καταστάσεις της τρέχουσας περιόδου σε περιπτώσεις μεταβολής λογιστικών πολιτικών και διόρθωσης λαθών



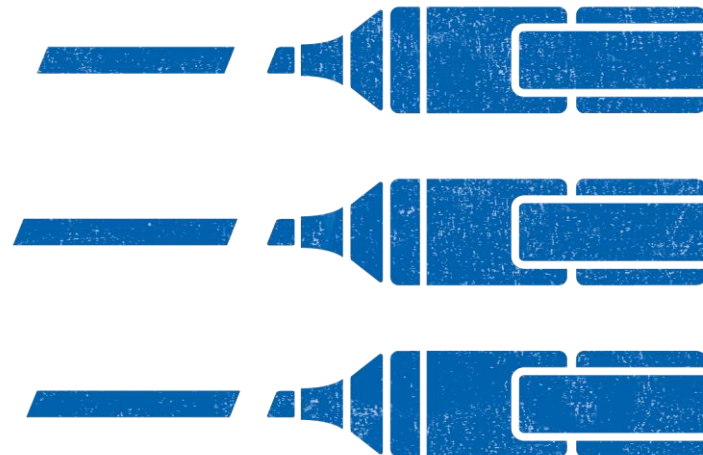
ΣΤ. Κεφάλαιο 6 – Προσάρτημα (Σημειώσεις) και απαλλαγές

Άρθρο 29 – Προσάρτημα (Σημειώσεις) επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Παρέχονται ενδεικτικοί τρόποι παρουσίασης συγκεκριμένων πληροφοριών, όπως τα πάγια που παρακολουθούνται στο αποσβέσιμο κόστος και περιουσιακών στοιχείων που παρακολουθούνται στη εύλογη αξία τους.

Άρθρο 30 – Απλοποιήσεις και απαλλαγές

Παρέχονται γενικές επεξηγήσεις και αναλύσεις σχετικά με τις απλοποιήσεις και απαλλαγές από τις υποχρεώσεις του νόμου που προβλέπονται ανά κατηγορία οντότητας.



Ζ. Κεφάλαιο 7 – Ενοποιημένες Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις

Άρθρο 31 – 36

Παρέχονται κατά σειρά οι σχετικές παράγραφοι των ανωτέρω άρθρων με περεταίρω αναλύσεις και σχετικά παραδείγματα. Αναλύονται οι προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης, οι κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από ενοποίηση, οι κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων καθώς και η μέθοδος της καθαρής θέσης για συγγενείς και κοινοπραξίες. Δεν παρέχονται επιπλέον διευκρινήσεις για το άρθρο 36 που αφορά τις σημειώσεις των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.



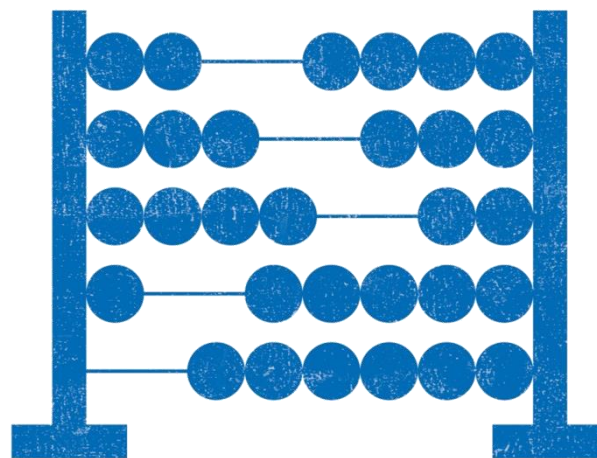
Η. Κεφάλαιο 8 – Πρώτη εφαρμογή και μεταβατικές διατάξεις

Άρθρο 37 – Πρώτη εφαρμογή

Τονίζεται ότι η αντιμετώπιση της πρώτης εφαρμογής ως αλλαγή λογιστικής πολιτικής σημαίνει ότι οι απαιτούμενες από το νόμο προσαρμογές θα γίνουν αναδρομικά.

Διευκρινίζεται ότι για οντότητες που έχουν ετήσια λογιστική περίοδο από 01.01 – 31.12, η περίοδος πρώτης εφαρμογής είναι η περίοδος 01.01.2015 – 31.12.2015 και η ημερομηνία μετάβασης είναι η 01.01.2014 ή η 31.12.2013. Για τις οντότητες που έχουν λογιστική περίοδο 01.07 – 30.06 η περίοδος πρώτης εφαρμογής είναι η περίοδος 01.07.2015 – 30.06.2016 και η ημερομηνία μετάβασης είναι η 01.07.2014 ή η 30.06.2014.

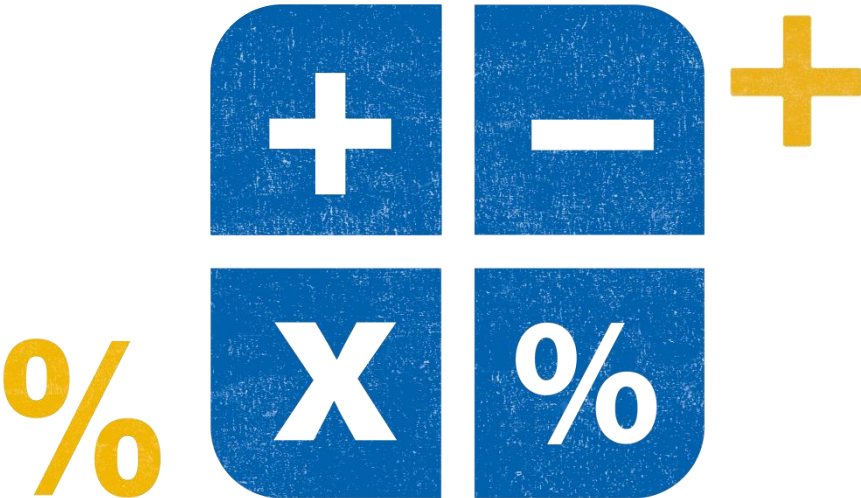
Αναλύεται περαιτέρω ο τρόπος της προσαρμογής των κονδυλίων του ισολογισμού κατά την ημερομηνία μετάβασης και ο τρόπος σύνταξης των αναμορφωμένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων για τη συγκριτική περίοδο και παρέχονται σχετικά παραδείγματα.



Θ. Παράρτημα Γ – Σχέδιο λογαριασμών

Τονίζεται η ευχέρεια που δίνεται στις οντότητες να προσαρμόσουν το προτεινόμενο σχέδιο λογαριασμών στα πλαίσια της οργανωτικής δομής τους και των ιδιαιτεροτήτων και πρακτικών του κλάδου στο οποίο δραστηριοποιούνται με την προϋπόθεση πάντα ότι διασφαλίζεται η ευκολία κατανόησης του χρησιμοποιημένου συστήματος, η ευχέρεια διενέργειας ελεγκτικών διαδικασιών και επαληθεύσεων και γενικότερα η εφαρμογή των προβλέψεων του νόμου.

Παρέχεται ενδεικτικό παράδειγμα εναλλακτικής και ισοδύναμης ανάλυσης του σχεδίου λογαριασμών.



Επικοινωνία

Μανόλης Μιχαλίδης

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.