



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ  
ΠΑΤΡΩΝ**  
UNIVERSITY OF PATRAS

**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΑΤΡΩΝ**

**ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

**ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΣΤΗ ΠΡΑΞΗ ΚΑΙ Η  
ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΤΟΥΣ ΑΠΟ ΤΟ ΕΓΛΣ  
(ΕΜΠΕΙΡΙΚΗ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ)**

**Δούμα Χριστίνα  
Μαδούρα Κατερίνα**

Επιβλέπων: Ντόβας Δημήτριος

**Πάτρα 2020**

**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΑΤΡΩΝ**  
**ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**  
**ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ**  
**ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΣΤΗ ΠΡΑΞΗ ΚΑΙ Η**  
**ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΤΟΥΣ ΑΠΟ ΤΟ ΕΓΛΣ**  
**(ΕΜΠΕΙΡΙΚΗ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ)**

**Δούμα Χριστίνα Α.Μ. 16695**  
**Μαδούρα Κατερίνα Α.Μ. 16677**

**Επιβλέπων: Ντόβας Δημήτριος**

**Πάτρα 2020**

UNIVERSITY OF PATRAS  
SCHOOL OF ECONOMICS & BUSINESS ADMINISTRATION  
DEPARTMENT OF TOURISM MANAGEMENT

THESIS

**THE APPLICATION OF THE GREEK  
ACCOUNTING STANDARDS IN PRACTICE AND  
THEIR TRANSITION FROM THE GREEK  
GENERAL CHART OF ACCOUNTS  
(EMPIRICAL INVESTIGATION)**

**Douma Christina**

**Madoura Katerina**

Supervisor: Dovas Dimitrios

Patras 2020

Η έγκριση της πτυχιακής εργασίας από το Τμήμα Διοίκησης και Τουρισμού του Πανεπιστημίου Πατρών δεν υποδηλώνει απαραίτητως και αποδοχή των απόψεων του συγγραφέα εκ μέρους του Τμήματος.

## **ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ**

Στην ακαδημαϊκή μας πορεία διαπιστώσαμε ότι δεν ήταν μια απλή διαδικασία αλλά ιδιαίτερα σύνθετη με πολλές και ιδιαίτερες διακυμάνσεις.

Τώρα που φτάσαμε στο τέλος θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε όλους τους καθηγητές του τμήματός μας για τις γνώσεις που μας προσέφεραν!

Ευχαριστούμε τον επιβλέποντα καθηγητή μας κ. Πάρι Ζαχούρη για την καθοδήγηση και τη συμβολή του μέχρι την ολοκλήρωση της εργασίας μας. Επίσης ευχαριστούμε θερμά τον κ. Δ. Ντόβα που ανέλαβε διεκπεραιωτικά τη διαδικασία εξέτασής της.

Τέλος θέλουμε να ευχαριστήσουμε τους φίλους μας και τις οικογένειές μας που στάθηκαν δίπλα μας όλα τα χρόνια των σπουδών μας.

*Δούμα Χριστίνα*

*Μαδούρα Κατερίνα*

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Το θέμα της παρούσης πτυχιακής εργασίας είναι η εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων στη πράξη και η μετάβασή τους από το ΕΓΛΣ (εμπειρική διερεύνηση). Στο 1<sup>ο</sup> κεφάλαιο το: «Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.)» παρουσιάζεται σύντομη ιστορική αναδρομή του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, δίνεται ο ορισμός του «Ε.Γ.Λ.Σ.», ο σκοπός του «Ε.Γ.Λ.Σ.», οι επουσιώδεις αρχές του «Ε.Γ.Λ.Σ.», και οι γενικές αρχές διαφύλαξης των λογαριασμών (σχέδιο λογαριασμών «Ε.Γ.Λ.Σ.», απαρίθμηση λογαριασμών, ανάπτυξη των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.), η εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ., πλεονεκτήματα Ε.Γ.Λ.Σ., πως φτάσαμε στα «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα»). Στο 2<sup>ο</sup> κεφάλαιο τα: «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα» πραγματοποιείται παρουσίαση των «Ε.Λ.Π.», και τα «Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα» (Δ.Λ.Π.) (επιχειρήσεις – εταιρείες που αφορούν την εφαρμογή «Δ.Λ.Π.», Διαφορές των «Ε.Λ.Π.» με τα «Δ.Λ.Π.»). Στο 3<sup>ο</sup> κεφάλαιο: «ο νόμος 4308/2014» καταγράφεται η νέα ευρωπαϊκή «λογιστική οδηγία» 34/2013/ΕΕ, τα περιεχόμενα του νέου νόμου, ο σκοπός των διατάξεων του νόμου, οι αρχές του «Ε.Λ.Π.» και η ανάλυσή τους, οι αλλαγές που επιφέρει ο νέος νόμος, οι νόμοι που καταργήθηκαν, οι νέες ορολογίες και λέξεις που εισάγονται με τα «Ε.Λ.Π.», οι έννοιες που ενισχύουν στη κατανόηση των «Ε.Λ.Π.», οι ισοδύναμοι ορισμοί «Ε.Λ.Π.» με «Κ.Β.Σ.» και «Κ.Φ.Α.Σ.», το πεδίο εφαρμογής (ποιοι δεν εφάπτονται στα «Ε.Λ.Π.», καθορισμός μεγέθους οντοτήτων), και τα βασικά λογιστικά αρχεία (χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων). Στο 4<sup>ο</sup> κεφάλαιο η: «συνοπτική παρουσίαση του λογιστικού σχεδίου λογαριασμών» παρατίθενται γενικά στοιχεία, τα «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα»: αλλαγές στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις και νέες υποχρεώσεις, οι εξαιρέσεις και απαλλαγές – ενοποιημένες καταστάσεις, τα πλεονεκτήματα «Ε.Λ.Π.» (κέρδη ελληνικών εταιρειών από την εφαρμογή των «Ε.Λ.Π.»), και τα μειονεκτήματα «Ε.Λ.Π.». Στο 5<sup>ο</sup> κεφάλαιο τα: «ειδικά θέματα πρώτης εφαρμογής – μετάβασης στα Ε.Λ.Π.» προτάσσεται η πρώτη εφαρμογή των «Ε.Λ.Π.», η λογιστική Αναβαλλομένης Φορολογίας (Deffered TAX), η λογιστική αντιστάθμισης (Hedge Accounting), οι κρατικές επιχορηγήσεις, οι συναλλαγματικές διάφορες, οι χρηματοδοτικές μισθώσεις (Finance Lease), οι διαφορές των «Ε.Γ.Λ.Σ.» με τα «Ε.Λ.Π.», και μια αντίθετη γνώμη στην κατάργηση του «Ε.Γ.Λ.Σ.». Στο 6<sup>ο</sup> κεφάλαιο τα: «συμπεράσματα παρουσιάζονται τα βασικά σημεία της εφαρμογής των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων» στη πράξη και η μεταβίβασή τους από το «Ε.Γ.Λ.Σ.».

# ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ.....	iv
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	v
ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ .....	vi
ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΣΧΗΜΑΤΩΝ - ΠΙΝΑΚΩΝ.....	ix
ΣΧΗΜΑΤΑ.....	ix
ΠΙΝΑΚΕΣ.....	ix
1 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ (Ε.Γ.Λ.Σ)» .....	1
1.1 ΙΣΤΟΡΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ .....	1
1.2 ΟΡΙΣΜΟΣ Ε.Γ.Λ.Σ.....	2
1.3 ΣΚΟΠΟΣ Ε.Γ.Λ.Σ.....	2
1.4 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ. ....	3
1.4.1 Η αρχή της αυτονομίας.....	4
1.4.2 Η αρχή της κατ’ είδος συρροής και παρακολούθησης των αποθεμάτων, εξόδων – εσόδων στους οικείους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής .....	5
1.4.3 Η αρχή της σύνταξης του λογαριασμού της γενικής αξιοποίησης για τον ορισμό των οργανικών επακόλουθων .....	6
1.5 ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ .....	6
1.5.1 Σχέδιο λογαριασμών Ε.Γ.Λ.Σ.....	6
1.5.2 Καταγραφή/Απαρίθμηση λογαριασμών .....	7
1.5.3 Δημιουργία των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.....	8
1.6 Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ «Ε.Γ.Λ.Σ.».....	9
1.7 ΟΦΕΛΗ Ε.Γ.Λ.Σ. ....	9
1.8 ΠΟΡΕΙΑ ΠΡΟΣ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ .....	11
2 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ».....	12

2.1	ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΕΛΠ.....	12
2.2	ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ (Δ.Λ.Π.).....	12
2.3	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΤΩΝ Ε.Λ.Π. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π. ....	16
2.4	ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΔΙΑΦΟΡΩΝ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ Ε.Λ.Π. ....	18
3	ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «Ο ΝΟΜΟΣ 4308/2014».....	20
3.1	Η ΝΕΑ ΕΥΡΩΠΑΙΚΗ «ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΟΔΗΓΙΑ» 34/2013/ΕΕ .....	20
3.2	ΤΙ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΙ Ο ΝΕΟΣ ΝΟΜΟΣ.....	20
3.3	ΣΚΟΠΟΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ «4308/2014» .....	21
3.4	ΟΙ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ Ε.Λ.Π ΚΑΙ Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥΣ .....	22
3.5	ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΕΠΙΦΕΡΕΙ Ο ΝΕΟΣ ΝΟΜΟΣ.....	23
3.6	ΟΙ ΝΟΜΟΙ ΠΟΥ ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΑΝ.....	24
3.7	ΝΕΕΣ ΟΡΟΛΟΓΙΕΣ ΚΑΙ ΛΕΞΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΑΓΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΑ Ε.Λ.Π.....	25
3.8	ΟΡΙΣΜΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΝΟΗΣΗ ΤΩΝ «Ε.Λ.Π.» .....	25
3.9	ΙΣΟΔΥΝΑΜΟΙ ΟΡΙΣΜΟΙ «Ε.Λ.Π.» ΜΕ «Κ.Β.Σ.» ΚΑΙ «Κ.Φ.Α.Σ.».....	33
3.10	ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ.....	33
3.10.1	Ποιοι δεν εφαρμόζουν τα ΕΛΠ.....	34
3.10.2	Καθορισμός μεγέθους Οντοτήτων .....	35
3.11	ΒΑΣΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ .....	36
3.11.1	Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων.....	37
4	ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ».....	38
4.1	ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ.....	38
4.2	ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ: ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΙΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ.....	38
4.3	ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ: ΝΕΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ, ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ – ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ.....	39



4.4	ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ε.Λ.Π. ....	41
4.5	ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ε.Λ.Π. ....	41
5	ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΤΩΝ Ε.Λ.Π.».....	43
5.1	ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	43
5.2	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΒΑΛΛΟΜΕΝΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (DEFERRED TAX).....	44
5.3	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗΣ (HEDGE ACCOUNTING).....	48
5.4	ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΚΡΑΤΟΣ .....	49
5.5	ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ.....	50
5.6	ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΕΣ ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ (FINANCE LEASE) .....	50
6	ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΚΡΙΤΙΚΗ» .....	52
6.1	ΑΝΤΙΘΕΤΗ ΑΠΟΨΗ ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ «Ε.Γ.Λ.Σ.».....	52
6.2	ΚΡΙΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ Ε.Λ.Π.....	53
	ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	56
	ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ .....	58
1ο.	Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ. ....	58
2ο.	Σχέδιο Λογαριασμών.....	62
3ο.	Πίνακας συσχέτισης λογαριασμών «Ε.Λ.Π.» ΜΕ «Ε.Γ.Λ.Σ.» .....	64

# ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΣΧΗΜΑΤΩΝ - ΠΙΝΑΚΩΝ

## ΣΧΗΜΑΤΑ

Σχήμα 1.1: Η αρχή της αυτονομίας.....	4
Σχήμα 1.2: Ομάδες Αναλυτικής Λογιστικής (ομάδα 9).....	5
Σχήμα 1.3: Οι λογαριασμοί του ενεργητικού και του παθητικού ενός ισολογισμού.....	7
Σχήμα 1.4: Οι λογαριασμοί εκμετάλλευσης και των αποτελεσμάτων χρήσης.....	7
Σχήμα 3.1: Οι πρωταρχικές αρχές που μετρούν στην συμμόρφωση των βιβλίων και τη φορολογία συνακολούθα με τα «ΕΛΠ.».....	22
Σχήμα 3.2: Στο άρθρο 1 ορίζονται οι κατηγορίες οντοτήτων του πεδίου εφαρμογής.....	34
Σχήμα 3.3: Καθορισμός μεγέθους Οντοτήτων με συγκεκριμένες προϋποθέσεις.....	35
Σχήμα 3.4: Επιμέρους αρχεία (βιβλία) που τηρούνται κατά περίπτωση.....	37

## ΠΙΝΑΚΕΣ

Πίνακας 3.1: Ισοδύναμοι Ορισμοί Ε.Λ.Π. με Κ.Β.Σ και Κ.Φ.Α.Σ.....	33
Πίνακας 5.1: Σχέσεις ανάμεσα της «λογιστικής τιμής και της φορολογικής βάσης» ενός περιουσιακού οικονομικού δεδομένου.....	46
Πίνακας 5.2: Σχέσεις ανάμεσα της «λογιστικής τιμής και της φορολογικής βάσης» μιας υποχρεώσεως.....	46
Πίνακας 6.1: Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ.: Ενεργητικό.....	58
Πίνακας 6.2: Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ.: Παθητικό.....	59
Πίνακας 6.3: Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ.: Λογαριασμοί Εκμετάλλευσης.....	60
Πίνακας 6.4: Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ.: Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων.....	60
Πίνακας 6.5: Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ.: Λογαριασμοί Κοστολόγησης.....	61
Πίνακας 6.6: Σχέδιο Λογαριασμών: Ομάδες 1-2-3.....	62

Πίνακας 6.7: Σχέδιο Λογαριασμών: Ομάδες 4, 5.....	62
Πίνακας 6.8: Σχέδιο Λογαριασμών: Ομάδες 6, 7.....	63
Πίνακας 6.8: Σχέδιο Λογαριασμών: Ομάδα 8: Ιδιοπαραγωγή, υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου. ....	63
Πίνακας 6.10: Πίνακας συσχέτισης λογαριασμών «Ε.Λ.Π.» ΜΕ «Ε.Γ.Λ.Σ.».....	64

# **1 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ (Ε.Γ.Λ.Σ)»**

## **1.1 ΙΣΤΟΡΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ**

Πραγματοποιήθηκε μεγάλη προσπάθεια από επιστήμονες οικονομολόγους για την σύνταξη του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην χώρα μας, εδώ και 60 χρόνια περίπου. Την χρονική φάση σχεδόν την δεκαετία του 1950, και εξαιτίας των δημιουργηθέντων κοινωνικών και οικονομικών δυσκολιών που υφίσταντο στην χώρα μας, δημιουργήθηκαν και οι ανάλογες καταστάσεις για την συστηματοποίηση της λογιστικής. Έτσι την χρονική αυτή περίοδο δημιουργούνται οι βάσεις για την συνολική βελτίωση της «γενικής λογιστικής», της «λογιστικής κόστους» και της «τυποποίησης». Επιπλέον δημιουργούνται νέα μαθήματα στα Οικονομικά Πανεπιστήμια, όπως η «Γενική Λογιστική» και η «Λογιστική Κόστους» (Γεωργόπουλος & Ρεβανόγλου, 2003).

Επιπροσθέτως πραγματοποιείται μετάφραση του Γαλλικού λογιστικού σχεδίου, του Αυστριακού αλλά και του Ελβετικού. Στα μέσα της δεκαετίας του '50 οι καθηγητές οικονομικών επιστημών, κύριοι Στράτος Παπαϊωάννου, Μάριος Τσιμάρας και ο Δημήτρης Παπαδημητρίου συγκροτούν την αρχική επιτροπή σύνταξης του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου. Βέβαια δημιουργήθηκαν και άλλες γνωμοδοτικές επιτροπές αργότερα, όπως: το 1962, το 1967 και το 1972, και αυτές με την σειρά τους παρείχαν βασικά στοιχεία στην γένεση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Έτσι τέλος, το έτος 1976 συγκροτήθηκε γνωμοδοτική επιτροπή η οποία συγκροτούνταν από ορκωτούς λογιστές, από επαγγελματίες λογιστές, ειδικούς κοστολόγους και οργανωτές, και με το πέρας 15 μηνών εργασιών διατυπώθηκε το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, με την Γενική Λογιστική, τους λογαριασμούς τάξης και τις οικονομικές καταστάσεις.

Βέβαια μόλις το έτος 1980 περατώθηκε και η Αναλυτική Λογιστική όπου και ολοκληρώθηκε το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Αυτό καθορίστηκε από το προεδρικό διάταγμα 1123/1980 με θεληματική εκτέλεση του, σε οικονομική οργάνωση με βιβλία τρίτης κατηγορίας (από 1/1/1982). Εν συνεχεία και έπειτα από μεταρρυθμίσεις, υφίστατο καθολική εκτέλεση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (από 1/1/1990) και επιπλέον από

1/1/1998 σε τεταρτοβάθμια ανάπτυξη για τους λογαριασμούς του Φ.Π.Α. (Γεωργόπουλος Α., 2016).

## **1.2 ΟΡΙΣΜΟΣ Ε.Γ.Λ.Σ.**

Το Προεδρικό Διάταγμα 1123 (ΠΔ 1123/1980) καθορίζει το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο<sup>1</sup> και ομόγνωμα με το άρθρο 48 παράγραφος 1 του Νόμου 1041 του 1980, «*Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αποτελεί σύστημα κανόνων ταξινομήσεως των λογιστικών μεγεθών, δια του οποίου, σκοπεύει η τυποποίηση των οικονομικών μονάδων της χώρας τηρούμενων λογαριασμών, η καθ' ενιαίο τρόπο λειτουργία και συλλειτουργία αυτών, η βάσει παραδεδεγμένων αρχών και μεθόδων αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, η σύνταξη και δημοσίευση τυποποιημένων ισολογισμών, αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών αποτελεσμάτων και ο σχεδιασμός της λογιστικής σε εθνική κλίμακα*».

## **1.3 ΣΚΟΠΟΣ Ε.Γ.Λ.Σ.**

Η κύρια επιδίωξη του Ε.Γ.Λ.Σ. βάσει του νόμου 1041/1980 διατυπώνεται ως εξής «*Δια του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου επιδιώκεται ίδια ο καθ' ομοιόμορφο τρόπον λογιστικός χειρισμός των συναλλαγών, η αληθής και η ομοιόμορφη απεικόνιση της οικονομικής κατάστασεως και της περιουσιακής διαρθρώσεως των οικονομικών μονάδων*». Επίσης, με το Ε.Γ.Λ.Σ βάση του άρθρου 48 παράγραφος 1 του Ν.1941/1980 προσδοκούνται τα παρακάτω (Κοντός, 2015):

- Η οργάνωση των λογαριασμών που χρησιμοποιούνται από τις οικονομικές οντότητες της χώρας μας και λειτουργούν με μία ενιαία συμπεριφορά. Με τη παρουσία μιας ενιαίας ορολογίας στους λογαριασμούς από τις οικονομικές μονάδες εγκαθιδρύεται η βάση και η εκδοχή τους και τείνει στο ελάχιστο σε περίπτωση λανθασμένης πληροφορίας.
- Η οικουμενική διευθέτηση της λογιστικής σε πανελλήνια βάση.
- Η ομοιόμορφη λογιστική διαχείριση των συναλλαγών.
- Η απλούστευση των δημοσιευμένων οικονομικών στοιχείων για ευκολότερη κατανόηση από τους επενδυτές και από τους συναλλασσόμενους.
- Η ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητας των επιχειρήσεων.
- Η άνοδος της παραγωγικότητας από τη λογιστική τυποποίηση.

---

<sup>1</sup> ΕΓΛΣ – Greek General Chart of Accounts.

- Η διευκόλυνση των ελέγχων.

Ήδη από την εμπειρία ευρωπαϊκών κρατών οι οποίοι είχαν εξαρχής καθιερώσει το γενικό λογιστικό σχέδιο, συμπεραίνονται τα πλεονεκτήματα και οι στόχοι στον ιδιωτικό και δημόσιο τομέα.

Οι στόχοι και τα πλεονεκτήματα του Ε.Γ.Λ.Σ στο ιδιωτικό τομέα αποτελούν τα παρακάτω στοιχεία (Κοντός, 2015):

- ❖ Η απλοποίηση της λογιστικής εργασίας.
- ❖ Η θέσπιση κατάρτισης των ενιαίων οικονομικών καταστάσεων.
- ❖ Η ταχύτατη άντληση χρήσιμων πληροφοριών για τη διοίκηση κάθε επιχείρησης.
- ❖ Η διευκόλυνση τυπικού και ουσιαστικού ελέγχου από τη διοίκηση.
- ❖ Ο ενιαίος και αντικειμενικός τρόπος προσδιορισμού κόστους παραγωγής για τις βιομηχανικές επιχειρήσεις.

Τέλος, οι στόχοι και τα πλεονεκτήματα στο δημόσιο τομέα είναι τα παρακάτω (Κοντός, 2015):

- Η απλούστευση κάθε κρατικού ελέγχου των επιχειρήσεων ( φορολογικός, αγορανομικός)
- Η ομοιομορφία αποτελεσμάτων ως προς το περιεχόμενο για τη διευκόλυνση του Δημοσίου στην άσκηση δημοσιονομικής και οικονομικής πολιτικής.
- Η λογιστική τυποποίηση ως προς τη μορφή οργάνωσης επιφέρει αύξηση κερδών των επιχειρήσεων σύμφωνα με την μεγέθυνση της φορολογίας και των εσόδων του δημοσίου.

#### **1.4 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.**

Τα πρωταρχικά στοιχεία της διάρθρωσης του Ε.Γ.Λ.Σ είναι (Γεωργόπουλος Α. , 2016):

- *«Η αρχή της αυτονομίας».*
- *«Αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης και παρακολούθησης των αποθεμάτων, εξόδων-εσόδων στους οικείους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής».*
- *«Αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της Γενικής Εκμετάλλευσης για το προσδιορισμό των οργανικών αποτελεσμάτων».*

### 1.4.1 Η αρχή της αυτονομίας

Το διάγραμμα λογαριασμών συντάσσεται σε τρία τμήματα, όπου όλα συντελούν ένα ξεχωριστό λογιστικό κατάλογο επιμέρους στοιχείων, όπως φαίνεται στο παρακάτω σχήμα 1.1 (Γεωργόπουλος Α. , 2016):



Σχήμα 1.1: Η αρχή της αυτονομίας.

Το διάγραμμα λογαριασμών συντάσσεται σε τρία τμήματα, όπου όλα συντελούν ένα ξεχωριστό λογιστικό κατάλογο επιμέρους στοιχείων.

Πηγή: (Γεωργόπουλος Α. , 2016).

Τα τμήματα των λογαριασμών του παραπάνω σχήματος σχετίζονται και συλλειτουργούν με απεριόριστη αυτονομία δίχως βέβαια να υφίσταται η ικανότητα της δια συνδεσιμότητας με λογαριασμούς διαφορετικής ομάδας.

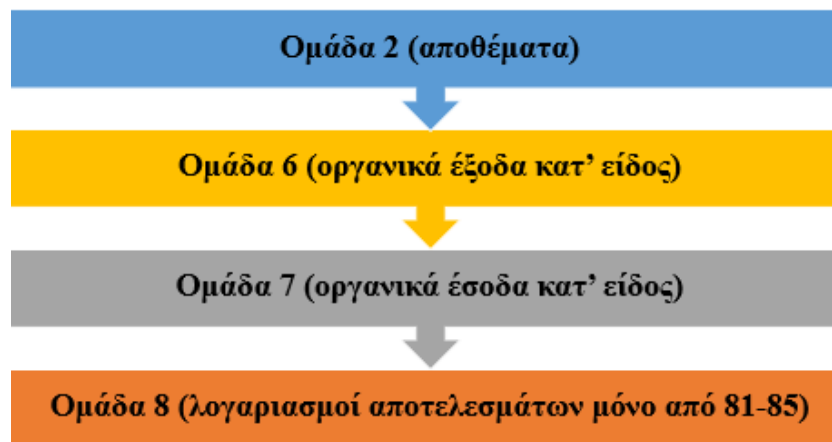
#### 1. «Γενική Λογιστική (ομάδες 1-8)»

Οι κύριοι στόχοι της είναι οι εξής:

- Έλεγχος και μέτρηση δοσοληψιών με τρίτους.
- Άθροιση εισπράξεων - δαπανών.
- Καταγραφή οικονομικού αποτελέσματος.
- Σύνταξη χρηματοοικονομικών στοιχείων / δεδομένων.
- Εσωτερικός έλεγχος.
- Σύνταξη βεβαιώσεων φορολογίας.

#### 2. «Αναλυτική Λογιστική (ομάδα 9)»

Η «αναλυτική» λογιστική εξετάζει τους λογαριασμούς των παρακάτω ομάδων του σχήματος 1.2:



Σχήμα 1.2: Ομάδες Αναλυτικής Λογιστικής (ομάδα 9)».

Επιδίωξη όλων των παραπάνω αποτελεί η καταγραφή του κόστους παράγωγης με την προϋπόθεση της πληροφόρησης της εκάστοτε διοίκησης των επιχειρήσεων. Επιπροσθέτως καταγράφονται οι ποσοτικές μετατροπές, οι μορφολογικές τροποποιήσεις αλλά και οι διάφορες στοιχειοθετήσεις των αποθεμάτων, των εξόδων, των εσόδων και των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων με γνώμονα την συγκρότηση του λειτουργικού αλλά και του - κατά φορέα- κόστους, των καταρτίσεων των λεπτομερών αποτελεσμάτων της εκάστοτε επιχείρησης και την εξέταση της τελεσφόρησης της οικονομικής εκμετάλλευσης της εκάστοτε επιχείρησης.

### 3. «Λογαριασμοί Τάξεως (ομάδα 10)»

Σε αυτή την ομάδα λογαριασμών συμμετέχουν λογαριασμοί όπου δίνουνε στοιχεία, για παράδειγμα αλλότρια περιουσιακά δεδομένα, αλλά και στοιχεία ενέχυρα που εισέρχονται ή δίνονται.

#### 1.4.2 Η αρχή της κατ' είδος συρροής και παρακολούθησης των αποθεμάτων, εξόδων – εσόδων στους οικείους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής

Σε αυτές τις κατηγορίες οι λογαριασμοί έχουν μόνο «χρεοπιστώσεις» και «αντιλογισμούς». Στη γενική λογιστική δεν επιτρέπονται εσωτερικές μεταφορές, μετακινήσεις και κάθε είδους νοθείες στα πρωτογενή στοιχεία. Οι λογαριασμοί στις ομάδες 2,6,7 και 8 (81-85) υπηρετούν «κατ' είδος» και όχι «κατά προορισμό». Τα μεταφορικά που επιδεινώνουν τον οικονομικό



οργανισμό θα καταχωρηθούν στον οικείο λογαριασμό του γενικού λογιστικού σχεδίου και στην εκτενή λογιστική θα μεριστούν ανάλογα τον σκοπό, δηλαδή δαπάνες σχετικές με την προσφορά των εμπορευμάτων, δαπάνες μετακίνησης διοικητικού προσωπικού κτλ. (Γεωργόπουλος Α. , 2016).

#### **1.4.3 Η αρχή της σύνταξης του λογαριασμού της γενικής αξιολόγησης για τον ορισμό των οργανικών επακόλουθων**

Η σύνταξη του εν λόγω λογαριασμού πραγματοποιείται μεταφέροντας σε αυτόν, με τη βοήθεια λογιστικών εγγραφών, των πρώτων και τελευταίων αποθεμάτων, των αγορών και των οργανικών εσόδων και δαπανών (Γεωργόπουλος Α. , 2016).

### **1.5 ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ**

Για να ενημερώνονται οι λογαριασμοί πρέπει να υπάρχει παραστατικό. Βάσει των δικαιολογητικών όπως λογαριασμοί, δελτία λιανικής πώλησης δελτία αποστολής κ.ά., «λογιστικοποιούνται» τα εισοδήματα και οι δαπάνες μιας επιχείρησης. Στους εκτενείς λογαριασμούς της κατώτατης βαθμίδας πρέπει να υπάρχουν έστω τα εξής στοιχεία τα οποία είναι:

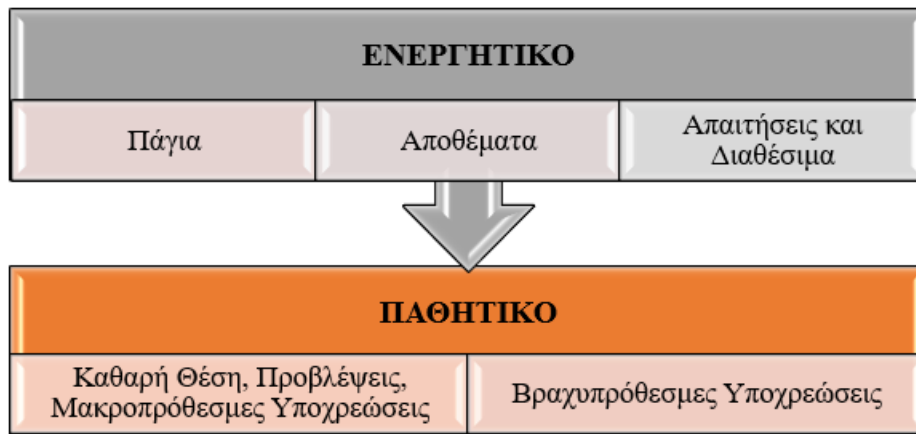
- Το αυξανόμενο ψηφίο του οικονομικού παραστατικού με το οποίο πραγματοποιείται η λογιστικοποίηση αλλά και η εγγραφή στον λογαριασμό του αλληλένδετου μερίσματος.
- Συντετμημένη εξήγηση για εκάστοτε οικονομική εγγραφή.

Δίδεται η δυνατότητα ενημέρωσης των λογαριασμών της προτελευταίας βαθμίδας («περιληπτικοί») στις οικονομικές μονάδες αποκλειστικά με τη καθολική κίνηση, όσον αφορά τη χρέωση και την πίστωση των ανάλογων λογαριασμών της τελευταίας βαθμίδας («αναλυτικοί») με τον όρο ότι η πληροφόρηση θα γίνεται κάθε τέλος του μήνα (Κοντός, 2015).

#### **1.5.1 Σχέδιο λογαριασμών Ε.Γ.Α.Σ.**

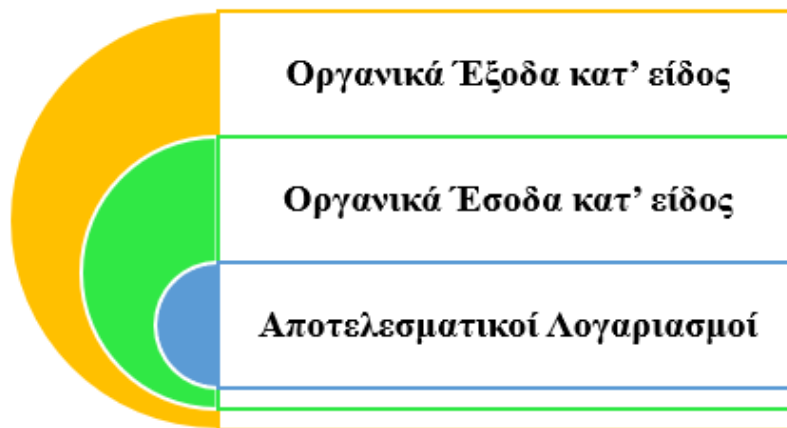
Οι λογαριασμοί στις ομάδες 2,6,7 και 8 (81-85) υπηρετούν «κατ' είδος» και όχι «κατά προορισμό». Τα μεταφορικά που επιδεινώνουν τον οικονομικό οργανισμό θα καταχωρηθούν Από την πρώτη έως την όγδοη ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί των αναγκών της γενικής λογιστικής, στην ένατη ομάδα καλύπτονται οι ανάγκες της εκτενούς λογιστικής εκμετάλλευσης και η ομάδα 0 περιλαμβάνει τις «ανάγκες λογαριασμών τάξεως».

Οι δέκα ομάδες του «Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου» συνεχίζουν την κατηγοριοποίηση του ισολογισμού σχετικά με την αρίθμηση. Οι λογαριασμοί του ενεργητικού και του παθητικού ενός ισολογισμού φαίνονται στο παρακάτω σχήμα 1.3 (Κοντός, 2015):



Σχήμα 1.3: Οι λογαριασμοί του ενεργητικού και του παθητικού ενός ισολογισμού.

Επίσης οι λογαριασμοί εκμετάλλευσης και των αποτελεσμάτων χρήσης φαίνονται στο παρακάτω σχήμα 1.4:



Σχήμα 1.4: Οι λογαριασμοί εκμετάλλευσης και των αποτελεσμάτων χρήσης.

### 1.5.2 Καταγραφή/Απαρίθμηση λογαριασμών

Σύμφωνα με τη συνεχή απαρίθμηση/καταγραφή του ισολογισμού και των επακόλουθων διαχείρισης, καταγράφονται οι δέκα ομάδες του «Λογιστικού Σχεδίου» αριθμώντας από το:

«0 – 9», με ταυτόχρονη μετάθεση του μηδέν στο τέλος. Έτσι, δημιουργούνται οι ομάδες: «10, 20, 30...90».

Στον ισολογισμό ανήκουν οι ομάδες «10, 20, 30, 40 και 50» και διαβιβάζουν τα υπόλοιπά τους στην μετέπειτα χρήση. Οι ομάδες 10-30 ανήκουν στο ενεργητικό και οι ομάδες «40, 50» στο παθητικό.

Στους λογαριασμούς των αποτελεσμάτων χρήσης ανήκουν οι ομάδες «60, 70 και 80», οι οποίοι κλείνουν στο τέλος της χρήσης για να προσδιοριστεί το αποτέλεσμα. Η ομάδα «90» περιέχει τους λογαριασμούς της «Αναλυτικής Λογιστικής», ενώ η ομάδα μηδέν τους λογαριασμούς «τάξεως» (Κοντός, 2015).

### 1.5.3 Δημιουργία των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.

Κάθε ομάδα έχει τη δυνατότητα ανάπτυξης σε 10 το πολύ πρωτοβάθμιους λογαριασμούς. Αυτό σημαίνει ότι λαμβάνονται 100 «πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί» σύνολο (10 ομάδες επί 10 πρωτοβάθμιους). Παραδείγματος χάριν, η ομάδα 5 αναλύεται στους «πρωτοβάθμιους» «50, 51, 52, ....59».

Με τον ίδιο τρόπο, οι «δευτεροβάθμιοι» γίνονται «τριτοβάθμιοι», «τεταρτοβάθμιοι» κτλ., όπως απαιτεί η επιχείρηση. Σε κάθε λογαριασμό ο πρώτος αριθμός παρουσιάζει την ομάδα. Ο πρώτος και ο δεύτερος παρουσιάζουν τον «πρωτοβάθμιο». Αντίστοιχα, ο πρώτος με τον δεύτερο και τον τρίτο και τον τέταρτο παρουσιάζουν τον «δευτεροβάθμιο». Τελευταία, ο πρώτος, ο δεύτερος, ο τρίτος, ο τέταρτος, ο πέμπτος, ο έκτος και ο έβδομος παρουσιάζουν τον «τριτοβάθμιο».

Παραδείγματος χάριν, στον λογαριασμό 50.00.001, το 5 δείχνει ότι ο λογαριασμός είναι της ομάδας 5, («βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις»). Ο 50 δείχνει τον «πρωτοβάθμιο» («προμηθευτές»), ο 50.00 τον «δευτεροβάθμιο» («προμηθευτές εσωτερικού») και ο 50.00.001 τον «τριτοβάθμιο» λογαριασμό («προμηθευτής Κωνσταντίνου») (Κοντός, 2015).

A	B	Γ	ΟΝΟΜΑΣΙΑ
50			Προμηθευτές
50.	00		Προμηθευτές εσωτερικού
50.	00.	000	Προμηθευτής Νικολάου
50.	00.	001	Προμηθευτής Κωνσταντίνου

## **1.6 Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ «Ε.Γ.Λ.Σ.»**

Αρχικά με τον «Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων» (Π.Δ. 186/92) και αργότερα με τον «Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών» (ν. 4093/2012) εφαρμόζεται υποχρεωτικά, το «Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο» μόνο σχετικά τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων, δευτεροβάθμιων και ορισμένων τριτοβάθμιων λογαριασμών. Η δημιουργία των δευτεροβάθμιων λογαριασμών, σε «μη θεσμοθετημένους» από τις διατάξεις του γενικού λογιστικού σχεδίου τριτοβάθμιους λογαριασμούς, αλλά και η δημιουργία των τριτοβάθμιων λογαριασμών σε επίπεδο τεταρτοβάθμιων, γίνονται κατά το πρότυπο των αρχών της λογιστικής και της ανάγκης του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών (Καλαμαράς & Καλαμαρά, 2013).

## **1.7 ΟΦΕΛΗ Ε.Γ.Λ.Σ.**

Τα βασικά οφέλη του «Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου» αναφέρονται παρακάτω (Καλαμαράς & Καλαμαρά, 2013):

### **1. Η πληρότητα του «Ε.Γ.Λ.Σ.»**

Το «Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο» προβλέπει το μεγαλύτερο δυνατό αριθμό περιπτώσεων της γενικής εφαρμογής. Με τη πληρότητα μειώνεται η αυθαιρεσία και ο αυτοσχεδιασμός κατά την εφαρμογή του. Η αυθαιρεσία και ο αυτοσχεδιασμός οδηγούν σε σύγχυση και νοθεύουν την έννοια της τυποποίησης.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. δεν περιέχει εκτενείς λογιστικές διαδικασίες, οι οποίες πλαισιώνονται από πιθανά κλαδικά λογιστικά σχέδια και συγκεκριμένα από τους λογιστικούς οδηγούς. Επίσης χαρακτηρίζεται από πληροφοριακή πληρότητα, η οποία έχει δημιουργηθεί για να εξασφαλίζει το ανώτατο όριο πληροφοριών.

Οι πληροφορίες ευνοούν τις οικονομικές μονάδες αλλά και τις κεντρικές κρατικές υπηρεσίες οι οποίες με την συγκεντρώνοντας τυποποιημένα στοιχεία στοχεύουν σε μια ομοειδή ενοποίηση, τη λεγόμενη ανάγκη.

### **2. Η σαφήνεια του «Ε.Γ.Λ.Σ.»**

Το «Ε.Γ.Λ.Σ.» εφαρμόζεται από πληθώρα λογιστών με άλλη στάθμη επαγγελματικής και επιστημονικής καταρτίσεως. Για τον λόγο αυτό η ουσία των λογαριασμών είναι σαφής και πλήρης, προκειμένου να μην παρερμηνεύεται η ταξινόμηση διαφόρων στοιχείων. Επίσης, οι

διατάξεις της «συλλειτουργίας» και «συνδεσμολογίας» διαφόρων λογαριασμών και διατάξεων σχετικών με διαφορετικούς τρόπους χειρισμού διαφόρων ειδικών περιπτώσεων χαρακτηρίζονται από πλήρη σαφήνεια.

### **3. Η ελαστικότητα του «Ε.Γ.Λ.Σ.»**

Η ελαστικότητα του «Ε.Γ.Λ.Σ.» είναι τέτοια προκειμένου να προσφέρεται η δυνατότητα στις οικονομικές μονάδες να δημιουργούν, εντός των βασικών πλαισίων, το δικό τους σχέδιο λογαριασμών διαλέγοντας ελεύθερα λογιστικά συστήματα και τρόπους εκτέλεσης της λογιστικής εργασίας.

Τα σημεία που χαρακτηρίζουν το Ε.Γ.Λ.Σ. ως ελαστικό είναι τα εξής:

- Η δυνατότητα ανάπτυξης των βασικότερων πρωτοβάθμιων λογαριασμών των ομάδων «αποθεμάτων» και «εσόδων κατ' είδος» ομόγνωμα με τα οικονομικά στοιχεία της εκάστοτε επιχείρησης.
- Η ικανότητα ανάπτυξης μεγάλου αριθμού δευτεροβάθμιων λογαριασμών, ομόγνωμα με τα οικονομικά στοιχεία της εκάστοτε επιχείρησης.
- Η ικανότητα συγκέντρωσης δαπανών της ομάδας 6, απολαβών της ομάδας 7 και «εκτός προγράμματος» και ανόργανων αποτελεσμάτων της ομάδας 8, σε επίπεδο τριτοβάθμιων λογαριασμών, είτε κατ' είδος, είτε κατ' είδος και περιορισμό, είτε κατά περιορισμό και κατ' είδος.
- Η ικανότητα πολλαπλασιασμού των πρωτοβάθμιων λογαριασμών για την εκδίπλωση των λογαριασμών των θυγατρικών επιχειρήσεων οι οποίες δεν φέρουν λογιστική αυθυπαρξία.
- Η ικανότητα εισαγωγής στους στενά συνδεδεμένους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής χωρίς να τίγεται η αρχή της συσχετίσεως των λογιστικών εγγραφών με τα αντίστοιχα δικαιολογητικά, με βάση τα οποία κάθε έξοδο γίνεται οριστικό και εκκαθαρισμένο.
- Η δυνατότητα ανάπτυξης λογαριασμών τέταρτου και πέμπτου βαθμού μέσα στα πλαίσια της ανάπτυξης των λογαριασμών στο λογιστικό σχέδιο.

### **4. Η ευκολία προσαρμογής του «Ε.Γ.Λ.Σ.»**

Το «Ε.Γ.Λ.Σ.» προσαρμόζεται εύκολα στις ανάγκες των οικονομικών μονάδων οποιουδήποτε μεγέθους, κάθε φύσεως καθώς και κάθε νομικής μορφής. Προσαρμόζεται με μεγάλη ευκολία σε κάθε είδος «λογιστικών συστημάτων», «λογιστικών μεθόδων» και «τεχνικών μέσων» εκτέλεσης της λογιστικής εργασίας.

### **5. Η ταχύτητα συγκεντρώσεως στοιχείων**

Το «Ε.Γ.Λ.Σ.» παρέχει τη δυνατή, γρήγορη και απλή συρροή κάθε είδους δεδομένων και πληροφοριών, την πιο αποτελεσματική διαχείριση, την εξέταση, τη κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων, την σύνταξη αριθμοδεικτών καθώς επίσης και την πλήρωση ερωτηματολογίων.

## **1.8 ΠΟΡΕΙΑ ΠΡΟΣ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ**

Λόγω προβλημάτων που αντιμετώπιζε η Ελλάδα σχετικά με τον εμπορικό της νόμο ανέπτυξε ένα φορολογικό δίκαιο που αφορούσε την απεικόνιση και την εμφάνιση συναλλαγών σχετικά με τα στοιχεία και τα βιβλία. Αυτό είχε ως αποτέλεσμα τη δημιουργία νομοθετικών κείμενων και εν συνεχεία τη νομοθετική τεχνογνωσία σε θέματα οργάνωσης φορολογικού δικαίου.

Με την υπογραφή του «Μνημονίου Συνεργασίας» το 2010 οι δανειστές της Ελλάδας διαπίστωσαν ότι ίσχυαν λογιστικοί και φορολογικοί κανόνες τήρησης βιβλίων που παρακώλυαν τη λειτουργία της παγκόσμιας οικονομίας, καθώς ήταν μοναδικοί.

Έτσι το 2011 η Ελλάδα υποχρεώθηκε να καταργήσει τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) και συστήθηκε επιτροπή ειδικών για τη μελέτη του ζητήματος αυτού. Την ίδια χρονιά εκδόθηκε πόρισμα όπου αναφερόταν ότι με μικρές αλλαγές ο Κ.Β.Σ. δε θα δημιουργούσε προβλήματα, όμως το πόρισμα αυτό δεν δημοσιεύτηκε. Μετά από διαπραγματεύσεις ψηφίστηκε ο «Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.)» με τον Ν.4093/2012 ο οποίος ίσχυε από 01/01/2013. Ο «Κ.Φ.Α.Σ.» είχε ισχύ για δυο έτη (2013-2014) και καταργήθηκε με τον Ν.4308/2014 που αφορά τα «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.)».

Τα Ε.Λ.Π. νομοθετήθηκαν βάσει του Ν.4308/2014 και από 01/01/2015 σταμάτησαν να ισχύουν ο «Κ.Φ.Α.Σ.», το «Π.Δ. 1123/1980» περί εφαρμογής του «Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου», οι «λογιστικές διατάξεις του Ν. 2190/1920», καθώς και επιπλέον διατάξεις νόμου. Με τη θέσπιση αυτή δεν έπαψε μόνο κάθε αντιτιθέμενη διάταξη, όπως συμβαίνει στο «Ελληνικό Φορολογικό Δίκαιο», αλλά ως προς τον «Κ.Φ.Α.Σ.» και το «Κ.Β.Σ.» έπαψε και κάθε ερμηνευτική εγκύκλιος ή εκδοθείσα υπόδειξη σύμφωνα με αυτά τα νομοθετήματα (Καλαμαράς & Καλαμαρά, 2013).

## **2 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ»**

### **2.1 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΕΛΠ**

Ο Ν. 4308/2014 που εισήχθη στη Βουλή για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα συνδέει πλήρως και σαφώς τις λογιστικές διατάξεις της 34/2013/ΕΕ στο εσωτερικό δίκαιο και πραγματοποιεί την επιπλέον απλοποίηση του «Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Στοιχείων». Ο νόμος αποβλέπει στη σύνθεση, στην προσθήκη και στην ανακαίνιση των λογιστικών κανόνων της χώρας, προκειμένου να υπάρχει ένα λειτουργικό και ολοκληρωμένο ρυθμιστικό και λογιστικό πλαίσιο για όλες τις επιχειρήσεις και τις λοιπές οντότητες που υπόκεινται σε αυτό.

Η εκτέλεση του καινούριου αυτού νομοθετήματος αποβλέπει στην καταπολέμηση της «λογιστικής πολυνομίας», καθώς επίσης εξασφαλίζει τη διαφάνεια, την αξιοπιστία και την συγκρισιμότητα της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Όλες αυτές οι συνθήκες ευνοούν την ομαλή λειτουργία της αγοράς. Ιδιαίτερη έμφαση έχει δοθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση στις μικρές επιχειρήσεις με σκοπό τη μείωση του διοικητικού τους κόστους.

Ο νόμος εμπεριέχει τον τρόπο που τηρούνται τα βιβλία, τα θέματα της απογράφης, τη δημοσίευση των στοιχείων, την αποτίμηση και γενικώς τις λογιστικές δεσμεύσεις. Περιέχεται ο «Κ.Β.Σ.» και το «Ε.Γ.Λ.Σ.» έχοντας μορφοποιηθεί κατά τις ευρωπαϊκές οδηγίες που διέταξε η Ε.Ε. (Τουρνά-Γερμανού, 2015).

### **2.2 ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ (Δ.Λ.Π.)**

Από το 1934 στις Η.Π.Α. υπήρχαν σταθερά όργανα τα οποία ευθυνόταν για τη «λογιστική τυποποίηση». Οπουδήποτε αλλού, παγκοσμίως, ίσχυαν τα εντόπια πρότυπα με τα οποία ικανοποιούνταν καθορισμένες ανάγκες κάθε χώρας ανάλογες με το πολιτικό σύστημα, την οικονομική ανάπτυξη και διάφορες πολιτισμικές επιρροές που καθεμία είχε δεχθεί.

Η δημιουργία προτύπων με ισχύ παγκοσμίως, πλην των Η.Π.Α., άρχισε το 1973 όταν κάποιοι αντιπρόσωποι επαγγελματικών οργανώσεων από Αυστραλία, Καναδά, Γαλλία, Γερμανία, Ιαπωνία και Μεξικό δημιούργησαν τη «Διεθνή Επιτροπή Λογιστικών Προτύπων (International Accounting Standards Committee – I.A.S.C.)». Η «I.A.S.C.» ξεκίνησε χωρίς διακοπή από το 1973 έως το 2001 και δημοσίευσε συνολικά 41 πρότυπα με μερικά να μην

ισχύουν ή να έχουν αντικατασταθεί από άλλα. Τα πρότυπα αυτά πήραν την ονομασία «Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ( International Accounting Standards – I.A.S.)».

Στόχος των προτύπων αυτών είναι να διευκολυνθεί η σύγκριση των επιχειρήσεων σε όλο τον κόσμο, να αυξηθεί η διαφάνεια και η εμπιστοσύνη στις οικονομικές εκθέσεις και να γίνει προώθηση του παγκόσμιου εμπορίου. Τα παγκοσμίως λογιστικά πρότυπα υποστηρίζουν τη διαύγεια, τη λογοδοσία και την τελεσφόρηση στις χρηματοπιστωτικές αγορές παγκοσμίως. Αυτό επιτρέπει στους επενδυτές και σε άλλους συμμετέχοντες να παίρνουν οικονομικές αποφάσεις οι οποίες είναι ενημερωμένες σχετικά με τις επενδυτικές ευκαιρίες και τα ρίσκα και βελτιώνει τον καταμερισμό κεφαλαίου.

Τα «Δ.Λ.Π.» είναι τα εξής (Τουρνά-Γερμανού, 2015):

- «Δ.Λ.Π. 1»: «Παρουσίαση Οικονομικών Καταστάσεων»
- «Δ.Λ.Π. 2»: «Αποθέματα»
- «Δ.Λ.Π. 7»: «Καταστάσεις Ταμειακών Ροών»
- «Δ.Λ.Π.8»: «Λογιστικές Πολιτικές, Αλλαγές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθη»
- «Δ.Λ.Π.10»: «Γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού»
- «Δ.Λ.Π. 11»: «Κατασκευαστικές Συμβάσεις»
- «Δ.Λ.Π. 12»: «Φόροι Εισοδήματος»
- «Δ.Λ.Π. 14»: «Οικονομικές Πληροφορίες Κατά Τομέα»
- «Δ.Λ.Π.16»: «Ενσώματα Πάγια»
- «Δ.Λ.Π 17»: «Μισθώσεις»
- «Δ.Λ.Π. 18»: «Έσοδα»
- «Δ.Λ.Π. 19»: «Παροχές σε Εργαζόμενους»
- «Δ.Λ.Π. 26»: «Λογιστική και Πληροφόρηση Προγραμμάτων Παροχών Αποχώρησης από την Υπηρεσία»
- «Δ.Λ.Π. 20»: «Λογιστική των Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης»
- «Δ.Λ.Π. 21»: «Οι Επιδράσεις των Μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος»
- «Δ.Λ.Π. 23»: «Κόστος Δανεισμού»
- «Δ.Λ.Π. 24»: «Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών»
- «Δ.Λ.Π. 27»: «Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις»
- «Δ.Λ.Π. 28»: «Επενδύσεις σε Συγγενείς Επιχειρήσεις»



- «Δ.Λ.Π. 29»: «Παρουσίαση Οικονομικών Στοιχείων σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες»
- «Δ.Λ.Π. 30»: «Γνωστοποιήσεις στις Οικονομικές Καταστάσεις Τραπεζών και Όμοιων Χρηματοοικονομικών Ιδρυμάτων»
- «Δ.Λ.Π. 31»: «Επενδύσεις σε Κοινοπραξίες»
- «Δ.Λ.Π. 32»: «Χρηματοοικονομικά Μέσα»
- «Δ.Λ.Π. 33»: «Κέρδη ανά Μετοχή»
- «Δ.Λ.Π. 34»: «Ενδιάμεσες Οικονομικές Καταστάσεις»
- «Δ.Λ.Π. 36»: «Μείωση της Αξίας Στοιχείων του Ενεργητικού»
- «Δ.Λ.Π. 37»: Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδιάμεσες Απαιτήσεις»
- «Δ.Λ.Π. 38»: «Αυλα Στοιχεία του Ενεργητικού»
- «Δ.Λ.Π. 40»: «Επενδύσεις σε Ακίνητα»
- Δ.Λ.Π. 41»: «Γεωργία»

Ένα ιδιαίτερος κρίσιμο θέμα κατά την αποδοχή των «Διεθνών Λογιστικών Προτύπων» από τις επιχειρήσεις και τους εταιρείες διαφόρων χωρών, αποτελεί η μετάβαση στα διεθνή από τα εθνικά πρότυπα που ήδη ισχύουν. Η Ελλάδα συνέδεσε τα Δ.Λ.Π. στη νομοθεσία της σύμφωνα με τις οδηγίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Κατά τον Κανονισμό 1606/2002, γίνεται απαραίτητη η εκτέλεση των Δ.Λ.Π. που υιοθετούνται από την ΕΕ για τα Κράτη-μέλη. Σε μερικές περιπτώσεις τα Δ.Λ.Π. δεν έχουν μεγαλύτερη ισχύ από τις λογιστικές αρχές και κανόνες αλλά διέπουν την κατάρτιση των «χρηματοοικονομικών καταστάσεων» του Κράτους-μέλους. Οι Ευρωπαϊκές Κυβερνήσεις των Κρατών-μελών εγκρίνουν τον καθορισμό των δικών τους επιπλέον «λογιστικών προδιαγραφών», με τον όρο ότι δεν θα διαστρεβλώσουν την πιστότητα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων. Ακόμα, τα Κράτη-μέλη έχουν τη δυνατότητα να εξαναγκάσουν τις επιχειρήσεις και τους οικονομικούς οργανισμούς να εφαρμόσουν υποχρεωτικά κάποια Δ.Λ.Π. ακόμα κι αν δεν τους υποχρεώνει ο ευρωπαϊκός κανονισμός.

Η ελληνική κυβέρνηση υποχρέωσε την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. με την προσθήκη του άρθρου 13 του νόμου 3229/2004 στο εμπορικό δίκαιο. Με την υλοποίηση αυτού του άρθρου, το κεφάλαιο περί των «Διεθνών Λογιστικών Προτύπων» συμπληρώθηκε στον κώδικα Ν. 2190/1920. Για την κανονική χρήση ενός τέτοιου σχεδίου χρειάζεται μεθοδική προετοιμασία και σύμπνοια όλων των εμπλεκόμενων φορέων σε αυτή τη διαδικασία. Τέτοιοι φορείς είναι οι εποπτικοί φορείς, το κράτος, οι ορκωτοί ελεγκτές και οι διοικήσεις των ενδιαφερόμενων επιχειρήσεων. Το κεφάλαιο του Ν.2190/1920 που συμπληρώθηκε τακτοποιεί πρακτικά

ζητήματα λόγω της εφαρμογής του «Ευρωπαϊκού Κανονισμού 1606/2002», με μεγαλύτερη διαύγεια, προκειμένου να ταιριάζουν εύκολα οι ελληνικές επιχειρήσεις στις καινούριες αλλαγές, στην καταγραφή και στην ανακοίνωση των οικονομικών τους καταστάσεων.

Είναι προφανές ότι τα Δ.Λ.Π. υπερτερούν των «Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων» συγκριτικά με τη δυνατότητα αφομοίωσης, τη συνοχή, την εμπιστοσύνη και τη συγκρισιμότητα των λογιστικών καταστάσεων, καθώς επίσης και την προσφορά απαραίτητης πληροφόρησης που συντελεί στην ορθολογική λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων, στην πρόοδο της αξιοπιστίας και της πιστοληπτικής ικανότητας των ελληνικών επιχειρήσεων.

Ο Ν.4308/2014 για τα «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα» ορίζει τις κατηγορίες των οντοτήτων οι οποίες υποχρεούνται να συντάξουν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους, ατομικών και ενοποιημένων με κριτήριο τα Δ.Λ.Π ως εξής (Τουρνά-Γερμανού, 2015):

- Οι οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος (τράπεζες, ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές επιχειρήσεις)
- Οι οντότητες που υφίστανται στην Ελλάδα αλλά ανήκουν σε θυγατρική οντότητα, οι διάφοροι χρηματικοί τίτλοι όπου είναι εισακτέες σε συστηματική χρηματιστηριακή αγορά κράτους-μέλους της Ε.Ε. σύμφωνα με την Κοινοτική Οδηγία 2004/39/ΕΟΚ αλλά και ομόγνωμα με τις προσδιορίσεις του Νόμου 1606/2002 της Ε.Ε., επειδή αποτελούν ίδια ή επιπλέον ποσοστό μείζονα από 5% του κύκλου εργασιών, είτε του ενεργητικού είτε του μέσου όρου των μισθωτών της μητρικής επιχείρησης.
- Τα οικονομικά ινστιτούτα αφού επιδέχονται σε προϋποθέσεις κεφαλαιακής αυτάρκειας (εταιρείες Leasing, Factoring).
- Οι ανώνυμες εταιρείες χορήγησης επενδυτικών εργασιών σύμφωνα με τον Ν. 3606/2007 (Οδηγία 2004/39/ΕΚ).
- Οι ανώνυμες εταιρείες τοποθετήσεων επενδυτικών εργασιών σύμφωνα με τον Ν. 3371/2005.
- Οι ανώνυμες εταιρείες τοποθετήσεων σε ακίνητα υπάρχοντα σύμφωνα με τον Ν. 2778/1999.
- Οι ανώνυμες εταιρείες «οικονομικού κεφαλαίου επιχειρηματικών εισφορών» σύμφωνα με τον Ν. 2367/1995
- Οι ανώνυμες εταιρείες χρήσης «αμοιβαίων κεφαλαίων» σύμφωνα με τον ν. 4099/2012 (Οδηγία 2009/65/ΕΚ).

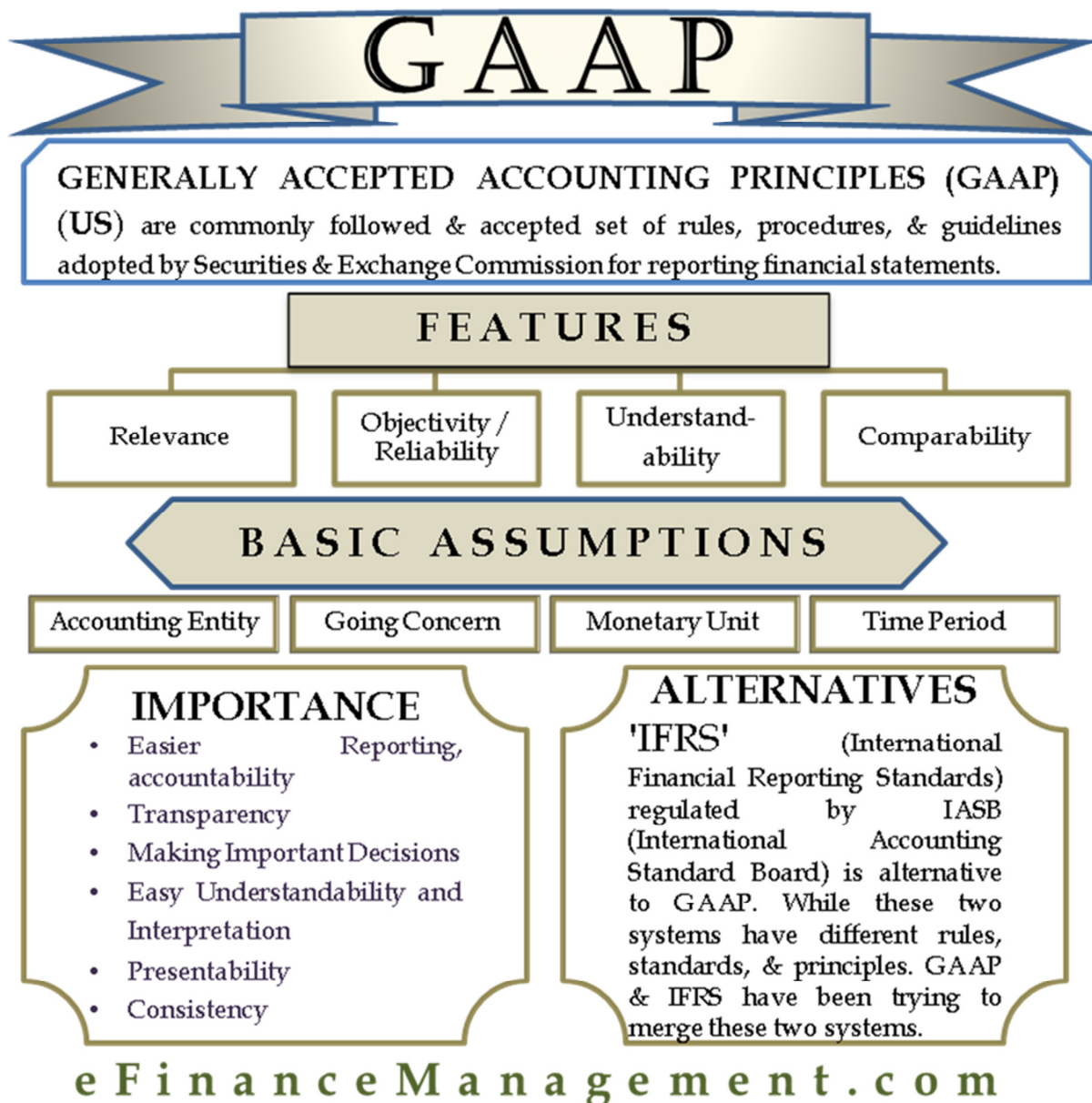
- Οι οικονομικές επιχειρήσεις οικονομικού χαρτοφυλακίου αλλά και επιχειρήσεις οι οποίες έχουν δεσμευτεί σύμφωνα με διαφορετικό νόμο.

### **2.3 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΤΩΝ Ε.Λ.Π. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.**

Τα «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.)» στηρίζονται στον κωδικοποιημένο νόμο «περί ανωνύμων εταιρειών Κ2190», «Λογιστικά Πρότυπα «που εκδίδονται από το υπουργείο Εθνικής Οικονομίας, τις ερμηνείες του «Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής (Ε.Σ.Λ.)» και το «Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο». Σύμφωνα με σχετική μελέτη της Συμφωνίας Σ.Ο.Λ. «Ernst & Young» υπάρχουν σημαντικές διαφορές μεταξύ «Ε.Λ.Π.» και «Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π.)».

Με βάση τα «Ε.Λ.Π.» μπορεί να δημιουργηθούν διαφορές στις ακόλουθες περιπτώσεις (Τουρνά-Γερμανού, 2015):

- Καθορισμένες επιχειρήσεις που ανήκουν σε μητρική με αξιόλογη αλλιώτικη επιχειρηματική δράση από της μητρικής, αποκλίνουνε.
- Η βάση για την διαίρεση ανάμεσα «συγχωνεύσεων και εξαγορών» δηλαδή ενώσεως οικονομικής οργάνωσης υλοποιείται με αφετηρία τον νομικό χαρακτήρα, και όχι με αφετηρία τον προσδιορισμό του πελάτη.
- Οι απολαβές από γραμμάτια καταγράφονται όμοια με «αναβαλλόμενα έσοδα» και όχι στις καταστάσεις των «αποτελεσμάτων χρήσης», έως την τελική διευθέτηση των σχετικών «απαιτήσεων» ή «υποχρεώσεων».
- Οι απώλειες από γραμμάτια δανείων που δημιουργήθηκαν από την κατοχή «παγίων στοιχείων» κεφαλαιοποιούνται και αποσβένονται στην φάση της αποπληρωμής του δανείου.
- Χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού που κατέχονται για εμπορικούς σκοπούς και είναι διαθέσιμα προς πώληση δεν καταχωρίζονται σε πραγματικές αξίες.
- Χρηματοοικονομικές οφειλές που εμφορούνται για εμπορικές επιδιώξεις δεν δημιουργούν πραγματικά αντίτιμα.
- Δαπάνες σύστασης και αρχικής τοποθέτησης επιχείρησης, αλλά και δαπάνες ερευνών ενδέχεται να δημιουργήσουν πραγματικά αντίτιμα.
- Η υπεραξία που δημιουργείται στην αφομοίωση επιχειρήσεων ενδέχεται να διαγραφεί άμεσα, με δαπάνη των ιδίων κεφαλαίων.



Εικόνα 2.1: Οι Γενικά Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές (Generally Accepted Accounting Principles – GAAP) είναι τα λογιστικά πρότυπα που υιοθετήθηκαν από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς των ΗΠΑ.

Οι Γενικά Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές (Generally Accepted Accounting Principles – GAAP) είναι τα λογιστικά πρότυπα που υιοθετήθηκαν από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς των ΗΠΑ. Ο ίδιος όρος χρησιμοποιήθηκε από πολλές χώρες συμπεριλαμβανομένης της Ελλάδας, με αποτέλεσμα τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα διεθνώς να αποδίδονται ως Greek GAAP.

## 2.4 ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΔΙΑΦΟΡΩΝ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ Ε.Λ.Π.

Η βασική διαφορά των δύο λογιστικών συστημάτων είναι ότι τα «Ε.Λ.Π.» πρόκειται για το δυναμικότερο σύστημα λογιστικών μεθόδων, αρκετά ευέλικτο και σύγχρονο πετυχαίνοντας με αυτό τον τρόπο την απεικόνιση κάθε λογιστικού γεγονότος. Παραδείγματα αυτής της κατεύθυνσης είναι η λογιστική παρακολούθηση ενός ομολόγου που θα μπορούσε να εκδώσει ή να αγοράσει μια επιχείρηση καθώς και η απεικόνιση της χρηματοδοτικής μίσθωσης ενός παγίου περιουσιακού στοιχείου (Σταματόπουλος, 2020).

Το σημαντικότερο πλεονέκτημα των Ε.Λ.Π. είναι ότι το ελληνικό σύστημα λογιστικής έχει εναρμονιστεί με τα διεθνή πρότυπα και λογιστικά δεδομένα, προκειμένου ο επενδυτής να μπορεί να καταλάβει και να συνάγει συμπεράσματα από τις οικονομικές καταστάσεις των ελληνικών επιχειρήσεων. Η δυσκολία αυτή είναι εμφανής στην προσέλκυση ξένων επενδυτών που δεν γνώριζαν τους κανόνες του «Ε.Γ.Λ.Σ.» και το νόημα των λογαριασμών του σχεδίου που περιλάμβανε, ώστε να μην επενδύουν στις ελληνικές επιχειρήσεις.

Εφαρμόζοντας τα «Ε.Λ.Π.» οποιοσδήποτε χρήστης δύναται να καταλάβει τις λογιστικές καταστάσεις των ελληνικών επιχειρήσεων, ενώ διευκολύνεται και χρηματοδότηση από τράπεζες του εξωτερικού, καθώς τα πιστωτικά ιδρύματα θα γνωρίζουν τους λογιστικούς κανόνες κατάρτισης αυτών, καθώς τηρούν αυστηρά τις γραμμές των «Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π.)». Σε αυτή τη λογική δημιουργείται μια κοινή βάση δεδομένων λογιστικής και κανόνων παρακολούθησης των συναλλαγών, με αποτέλεσμα όλος ο κόσμος των εμπορικών επιχειρήσεων να μην έχει εθνικότητα στη νομοθέτηση της λογιστικής.

Επίσης, οι διατάξεις του «Ε.Γ.Λ.Σ.» ήταν αρκετά αναχρονιστικές. Αδυνατούσαν να ακολουθήσουν τις προόδους στις εμπορικές συναλλαγές, με αποτέλεσμα η πληροφόρηση να μην είναι ικανοποιητική για τη λήψη των αποφάσεων. Πιο συγκεκριμένα (Σταματόπουλος, 2020):

- Η λογιστική «ιστορικού κόστους» δεν δεχόταν τις έκαστες αξίες αγοράς.
- Το «Ε.Γ.Λ.Σ.» δεν αναγνωρίζει την σημασία της «παρούσας αξίας» συνεπώς δεν μπορεί να αποτιμήσει ζητήματα σαν:
  - a. Εκμίσθωση παγίων με τη απεικόνιση της χρηματοδότησης leasing.
  - b. Ο λογιστική έλεγχος των χρηματοοικονομικών τοποθετήσεων με τον χαρακτήρα των «ομολόγων» ή και «παραγωγών».

c. Η λογιστική απεικόνιση των συναλλαγών με χρονική διάρκεια μεγαλύτερη από ένα έτος όπως η αγορά παγίου με τη μορφή μακροπρόθεσμων γραμματίων.

- Δεν υφίσταντο αναφορές στη λογιστική της «αναβαλλόμενης φορολογίας», παρουσιάζοντας σε χρονικό ορίζοντα τη «φορολογία των δεδουλευμένων» δίχως «μη εκταμιευμένων εσόδων και εξόδων».
- Δεν υφίσταντο η δέσμευση «κατάρτισης ταμειακών ροών» σύμφωνα με τα κριτήρια του Διεθνές Λογιστικού Πρότυπου 7 όπου στοιχειοθετείτε η χρήση της «ρευστότητας» εκάστοτε επιχείρησης.
- Υφίσταντο δυσχερής διεργασία «κλεισίματος Ισολογισμού» σύμφωνα με στοιχεία που επεξηγούν το «αποτέλεσμα» και καταμερισμού της ομάδας 8. Με τα «Ε.Λ.Π.» η διεργασία απλοποιείται εξαιρετικά αίροντας τους εποικοδομητικούς λογαριασμούς της ομάδας 8.
- Ο κύριος στόχος των οικονομικών σημειώσεων στην ενιαύσια οικονομική παρουσίαση της επιχειρηματικής διοίκησης που διευκρινίζουν τις οικονομικές εκθέσεις εμπλουτίζεται και υπερβαίνει αξιολογικά τη έννοια του προσαρτήματος κατά το «Ε.Γ.Λ.Σ.», γεγονός που αναβαθμίζει τη ποιότητα της παρεχόμενης λογιστικής πληροφόρησης.

Ως εκ τούτου, τα «Ε.Λ.Π.» είναι η μετεξέλιξη του Ε.Γ.Λ.Σ. που έπρεπε να τηρηθούν ως το νομοθετικό πλαίσιο της λογιστικής των ελληνικών επιχειρήσεων όταν ήταν απαραίτητα τα «Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα» παγκοσμίως.

### **3 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «Ο ΝΟΜΟΣ 4308/2014»**

#### **3.1 Η ΝΕΑ ΕΥΡΩΠΑΙΚΗ «ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΟΔΗΓΙΑ» 34/2013/ΕΕ**

Η οδηγία «2013/34/ΕΕ» της 26<sup>ης</sup> Ιουνίου 2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου όσον αφορά τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις, τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και όμοιες εκθέσεις επιχειρήσεων κάποιων μορφών, την μεταρρύθμιση της οδηγίας «2006/43/ΕΚ» του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου και την ακύρωση των οδηγιών «78/660/ΕΟΚ» και «83/349/ΕΟΚ» του Συμβουλίου, υποκαθιστά τις προηγούμενες ευρωπαϊκές οδηγίες.

Η νέα οδηγία «2013/34/ΕΕ» 26/6/2013 εκδόθηκε ώστε να επικαιροποιήσει στις σύγχρονες εξελίξεις τις ακολουθούμενης λογιστικές πολιτικές από κράτη μέλη, ενσωματώνοντας τις βέλτιστες διεθνείς πρακτικές καθώς και τις εξελίξεις στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς.

Συμφώνα με το άρθρο 53 της οδηγίας, τα κράτη μέλη εφαρμόζουν τις απαραίτητες κανονιστικές, νομοθετικές και διοικητικές διατάξεις με σκοπό τη συμμόρφωση προς την οδηγία μέχρι την 20<sup>η</sup> Ιουλίου 2015. Όταν θεσπίζονται από τα κράτη μέλη οι διατάξεις της οδηγίας, πρέπει να γίνεται αναφορά στην οδηγία αυτή (Δημητράς & Βρέντζου, 2015).

#### **3.2 ΤΙ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΙ Ο ΝΕΟΣ ΝΟΜΟΣ**

Αναλυτικά ο νόμος 4308/2014 αντιμετωπίζει δυο αντικείμενα (Δημητράς & Βρέντζου, 2015), (taxheaven/v. 4308/2014, 2020):

1. Κανόνες διαφύλαξης λογιστικών καταστάσεων και στοιχείων (άρθρα 3-15) με άλλα λόγια τα περιεχόμενα που προστάτευαν πριν ο «Κ.Β.Σ.» και ο «Κ.Φ.Α.Σ.»
2. Περίγραμμα συγκρότησης και εμφανίσεως των οικονομικών καταστάσεων (άρθρα 16-36) με άλλα λόγια τα περιεχόμενα που προστάτευαν πριν το «Ε.Γ.Λ.Σ.» και οι αλληλένδετες ορίσεις του Κ.Ν. 2190/1920.

Συνίσταται από 8 κεφάλαια και 44 άρθρα (taxheaven/v. 4308/2014, 2020).

«Κεφάλαιο 1<sup>ο</sup>»: «Πεδίο εφαρμογής και κατηγορίες οντοτήτων (άρθρα 1 και 2)». Αναφέρεται στην περιοχή εκτέλεσης και στην διάταξη των υποκειμένων οικονομικών επιχειρήσεων με γνώμονα το μέγεθος».

«Κεφάλαιο 2<sup>ο</sup>»: «Λογιστικά αρχεία (άρθρο 3-7)».

«Κεφάλαιο 3<sup>ο</sup>»: «Οικονομικά έγγραφα πωλήσεων και παραστατικά συναλλαγών (άρθρα 8-15)».

«Κεφάλαιο 4<sup>ο</sup>»: «Αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων (άρθρα 16 και 17)»

«Κεφάλαιο 5<sup>ο</sup>»: «Κανόνες επιμέτρησης - αποτίμησης (άρθρα 18- 28)»

«Κεφάλαιο 6<sup>ο</sup>»: «Προσάρτημα και απαλλαγές (άρθρα 29 και 30)»

«Κεφάλαιο 7<sup>ο</sup>»: «Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις (άρθρα 31 – 36)»

«Κεφάλαιο 8<sup>ο</sup>»: «Πρώτη εφαρμογή και μεταβατικές διατάξεις (άρθρα 37-44)»

Τα άρθρα 41-43 άπτονται σε τροποποιήσεις σε άλλους νόμους και που δεν άπτονται στα ελληνικά λογιστικά πρότυπα.

Επίσης περιλαμβάνει και τέσσερα παραρτήματα (taxheaven/v. 4308/2014, 2020):

«Παράρτημα 1<sup>ο</sup>»: «Ορισμοί»

«Παράρτημα 2<sup>ο</sup>»: «Πρότυπα χρηματοοικονομικών καταλόγων. Τα οποία αναλύονται στις παρακάτω ενδεχόμενα»:

- Ίδιες χρηματοοικονομικές εκθέσεις (οικονομικά δεδομένα σε αξία κατοχής)
- Ίδιες χρηματοοικονομικές εκθέσεις (οικονομικά δεδομένα στην εύλογη αξία)
- Ίδιες περιληπτικές χρηματοοικονομικές εκθέσεις μικρών επιχειρήσεων.
- Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές εκθέσεις (οικονομικά δεδομένα στην αξία)
- Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές εκθέσεις (οικονομικά δεδομένα στην εύλογη αξία )
- Χρηματοοικονομικές εκθέσεις επενδυτικών επιχειρηματικών οργανισμών σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ).

«Παράρτημα 3<sup>ο</sup>»: «Σχέδιο λογαριασμών (προτεινόμενο)»

Παράρτημα 4<sup>ο</sup>: «Συνοχή σχεδίου λογαριασμών με τις χρηματοοικονομικές εκθέσεις».

### **3.3 ΣΚΟΠΟΣ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ «4308/2014»**

Ο «Ν.4308/2014» σχετικά με τα «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα» ενσωματώνει τις διατάξεις της Οδηγίας 34/2013/ΕΕ και αντικαθιστά τον «Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών» του «Ν.4093/2012». Με αυτόν τον νόμο επιχειρείται η συνένωση των



λογιστικών κανόνων με σκοπό τη δημιουργία ενός ολοκληρωμένου και λειτουργικού πλαισίου ρύθμισης των επιχειρήσεων και των οντοτήτων.

Με την Ευρωπαϊκή Οδηγία «2013/34/ΕΕ» απλοποιούνται οι ετήσιοι και ενοποιημένοι λογαριασμοί συγκριτικά με τις δεσμεύσεις «χρηματοοικονομικής πληροφόρησης», αλλά και μειώνονται οι διοικητικές επιπτώσεις των επιχειρήσεων. Η Οδηγία «2013/34/ΕΕ» περιορίζεται στη δομή των οικονομικών καταστάσεων, στις λογιστικές αρχές της καταγραφής αυτών, στα επιπλέον στοιχεία που πρέπει να εκδίδονται στο αντίστοιχο προσάρτημα και στην παρουσίαση οργάνων της διεύθυνσης και στις αποκλίσεις των μικρών οικονομικών οργανώσεων από κάποιες από τις υποχρεώσεις.

Τέλος ο «Ν. 4308/2014» προσδιορίζει το πρόγραμμα λογαριασμών που οφείλουν να τηρήσουν οι επιχειρήσεις. Συνεπώς, μειώνεται η ευκολία των επιχειρήσεων, κυρίως όσων υπάγονται σε διεθνείς ομίλους (Δημητράς & Βρέντζου, 2015).

### **3.4 ΟΙ ΑΡΧΕΣ ΤΟΥ Ε.Λ.Π ΚΑΙ Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥΣ**

Στη τήρηση των βιβλίων και στη φορολογία με σύμφωνα με τα ΕΛΠ ισχύουν οι εξής βασικές αρχές (Δημητράς & Βρέντζου, 2015):



**Σχήμα 3.1: Οι πρωταρχικές αρχές που μετρούν στην συμμόρφωση των βιβλίων και τη φορολογία συνακολούθα με τα «ΕΛΠ.».**

Επίσης κάποιες άλλες αρχές σχετικές με την καταγραφή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων είναι οι παρακάτω:

- a) Συνέπεια στην εφαρμογή των λογιστικών πολιτικών.

- b) Συγκρισιμότητα.
- c) Σαφήνεια.
- d) Σύνεση στην επιμέτρηση στοιχείων.
- e) Αναγνώριση των αρνητικών προσαρμογών αξιών.

### **3.5 ΟΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΕΠΙΦΕΡΕΙ Ο ΝΕΟΣ ΝΟΜΟΣ**

Όπως προαναφέραμε ο νέος νόμος «4308/2014» Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις» άρχισαν να εφαρμόζονται από 01/01/2015, δημοσιεύτηκαν 24 Νοεμβρίου 2014 στο ΦΕΚ, κατάργησαν τον «ΚΦΑΣ» και τις λογιστικές διατάξεις του Νόμου 2190/1920, επίσης αντικατέστησαν το επί τρεις δεκαετίες «ΕΓΛΣ». Ορισμένα βασικά θέματα που χρήζουν προσοχή είναι τα εξής (Δημητράς & Βρέντζου, 2015):

- Ριζικές αλλαγές στην παρουσίαση και μορφή των οντοτήτων.
- Απαλλαγές και απλοποιήσεις ανάλογα με το μέγεθος των οντοτήτων.
- Η απεικόνιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, όπως και οι νέοι κανόνες επιμέτρησης έχουν κοινά σημεία με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα.
- Δημιουργείται υποχρέωση λογιστικής αλλά πλέον και φορολογικής βάσης.
- Όσο αφορά την τιμολόγηση των πωλούμενων προϊόντων και παρεχόμενων υπηρεσιών έχουμε νέους χρόνους τιμολόγησης.
- Με την εισαγωγή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων καταργούνται ο Νόμος Π.Δ. 1123/1980 «Ε.Γ.Α.Σ.», οι λογιστικές διατάξεις του Νόμου «2190/1920» περί Α.Ε και η κατάργηση του «Κ.Φ.Α.Σ.».
- Με την εισαγωγή του νέου λογιστικού σχεδίου τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα δίνουν την δυνατότητα στις υποκείμενες οντότητες του Νόμου αυτού να χρησιμοποιούν το ως έχων λογιστικό σχέδιο, αλλά υποχρεούνται στις αναγκαίες αλλαγές και συμπληρώματα για την εκπλήρωση των αξιώσεων του νόμου.
- Θεσμοθετούν την κατηγοριοποίηση των οντοτήτων βάσει τριών κριτηρίων σύνολο ενεργητικού, μέσος όρος εργαζομένων και καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών τους.
- Διευρύνονται οι οντότητες που υποχρεούνται.
- Οριοθετούνται νέοι όροι όπως «λογιστικά αρχεία» και «λογιστικά στοιχεία», όπου αντικαθιστούν τους όρους που ίσχυαν στο παρελθόν «τήρηση βιβλίων» και «βιβλία και στοιχεία».

- Υπάρχει η δυνατότητα ένα τιμολόγιο πώλησης αγαθών και υπηρεσιών να βγαίνει μέχρι την 15<sup>η</sup> ημέρα του ερχόμενου μήνα από την συγκεκριμένη πώληση ή παροχή υπηρεσιών.
- Το τιμολόγιο πρέπει να αναγράφει την ημερομηνία έκδοσης του και την ημερομηνία που ολοκληρώθηκε η παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών καθώς το είδος και την έκταση των παρεχόμενων υπηρεσιών.
- Καταχωρείται στις πραγματοποιούμενες συναλλαγές η αρχή του δεδουλευμένου και η απαίτηση – υποχρέωση όπου θα απεικονίζονται με την έκδοση/λήψη του παραστατικού.
- Υιοθετούνται νέα υποδείγματα χρηματοοικονομικών καταστάσεων ανάλογα με το μέγεθος της οντότητας.
- Υιοθετείται η «αρχή του δεδουλευμένου».
- Για την περίοδο 31/12/2014 τα άρθρα 90 – 107 του Νόμου «Κ.Ν. 2190/1920» με τα οποία ορίζονται οι δεσμεύσεις σχετικά με την συγκρότηση ενοποιημένων καταστάσεων καταργούνται και θεσπίζονται νέοι κανόνες σύνταξης.
- Προβλέπονται απλοποιήσεις για την ομαλή μετάβαση και την πρώτη εφαρμογή του Νόμου.

### **3.6 ΟΙ ΝΟΜΟΙ ΠΟΥ ΚΑΤΑΡΓΗΘΗΚΑΝ**

Από 01/01/2015 με την εφαρμογή του νέου νόμου καταργήθηκε (Γεωργόπουλος Α. , 2016):

1. Ο «Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.)» που είχε εισήχθη με την υποπαράγραφο Ε1 της παραγράφου Ε του «Ν. 4093/2012», καταργώντας τον «Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ. – Π.Δ. 18/92)». Οι βασικότερες διατάξεις του «Κ.Φ.Α.Σ.» ενταχτήκαν στα κεφάλαια 2 και 3 (άρθρα 3-15) του «Ν. 4308/2014».
2. Το «Π.Δ. 1123/80» Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο το οποίο εφαρμοζόταν για 35 χρονιά με επιτυχία, με εξαίρεση το Σχέδιο Λογαριασμών το οποίο διατήρησε σε ισχύ.
3. Τα λογιστικά σχέδια «Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων» («Π.Δ. 148/84») και «Τραπεζών» («Π.Δ. 384/92»), με εξαίρεση τα Σχεδία Λογαριασμών, τα οποία διατηρούνται σε ισχύ.
4. Τα άρθρα 20 έως 27 του «Ν. 2065/92», που σχετιζόταν με την ανά τετραετία αναπροσαρμογή της αξίας των ακίνητων.

### **3.7 ΝΕΕΣ ΟΡΟΛΟΓΙΕΣ ΚΑΙ ΛΕΞΕΙΣ ΠΟΥ ΕΙΣΑΓΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΑ Ε.Λ.Π.**

Νέες ορολογίες (Γεωργόπουλος Α. , 2016):

1. «Οντότητα (entity)»: Οντότητα / ύπαρξη θεωρείται το εκάστοτε «φυσικό πρόσωπο» ή «νομικό» ή «σύμπραξη προσώπων», με ή χωρίς νομικό χαρακτήρα, οικονομική οργάνωση ή οργανισμός κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, όπου υπάγεται στον ιδιωτικό ή στο δημόσιο φορέα.
2. «Εύλογη Αξία (Fair Value)»: Η αξία ανταλλάγματος του εκάστοτε περιουσιακού συστατικού ή ο διακανονισμός μιας δεσμεύσεως, ανάμεσα των ενήμερων και των πρόθυμων τμημάτων σε προβλεπόμενες συμβάσεις αγοράς, στην χρονολογία καταμετρήσεως.

Νέες λέξεις:

- Οντότητα (entity)
- Εύλογη Αξία (Fair value)
- Εύλογη Παρουσίαση (fair presentation or true and fair)
- Λογιστικά Αρχεία (accounting records)
- Λογιστικές Πολιτικές (accounting policies)
- Πάροχος Υπηρεσιών Ηλεκτρονικής Έκδοσης Παραστατικών Πωλήσεων (service provider – issuance of sales invoices)
- Πραγματικό Επιτόκιο (effective interest rate)
- Προσαρμογή αξίας (value adjustment)
- Προσωρινή Διαφορά (temporary difference)
- Σημαντικό Μέγεθος (material)
- Ταμειακά Ισοδύναμα (cash equivalents)
- Φορολογική Βάση (tax basis)
- Χρηματοοικονομικά Στοιχεία Κατειλημμένα για Αντιστάθμιση
- Χρηματοοικονομική Υποχρέωση (financial instrument)

### **3.8 ΟΡΙΣΜΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΝΟΗΣΗ ΤΩΝ «Ε.Λ.Π.»**

Οι παρακάτω ορισμοί είναι υποχρεωτικοί για την εκτέλεση των διευθετήσεων του νόμου (Γεωργόπουλος Α. , 2016), (Κωνσταντίνος, 2015).

1. **«Αναγνώριση (recognition)»:** «Αναγνώριση» θεωρείται η διεργασία εισαγωγής στον «ισολογισμό» αλλά και στον «κατάλογο αποτελεσμάτων» ενός οικονομικού δεδομένου, σύμφωνα με τους αλληλένδετους ορισμούς της σχετικής νομολογίας και τις περαιτέρω υποθέσεις:
  - Ενδεχομένως τα επιόντα οικονομικά κέρδη σχετικά με το στοιχείο θα εισέλθουν στην εκάστοτε επιχείρηση ή θα εξέλθουν από αυτήν.
  - Το οικονομικό συστατικό είναι κοστολογημένο ή ενδέχεται να καταμετρηθεί.
2. **«Αρχική αναγνώριση (initial recognition)»:** Η αρχική καταγραφή στο λογιστικό μοντέλο της επιχειρηματικής μονάδας ενός οικονομικού συστατικού των χρηματοοικονομικών εκθέσεων.
3. **«Άυλο περιουσιακό στοιχείο (intangible asset)»:** θεωρείται ένα εξατομικευμένο και όχι οικονομικό στοιχείο, άνευ ύλης βάσης. Έτσι το ασώματο οικονομικό στοιχείο θεωρείται εξατομικεύσιμο στις παρακάτω καταστάσεις:
  - «Διαχωρίσιμο», με άλλα λόγια μπορεί να διαχωριστεί ή να αποχωριστεί από την επιχείρηση και να πουληθεί, να μεταβιβαστεί, να εκμισθωθεί ή να ανταλλαχτεί, είτε με ίδια μέσα, είτε σύμφωνα με τη συναρτώμενη εντολή, το οικονομικό στοιχείο ή την οφειλή.
  - Συνεπάγεται από τυποποιημένα ή διαφορετικά νομικά δικαιώματα, ανεπηρέαστα από την χρήση των «δικαιωμάτων» στην επιχείρηση ή από άλλες αξιώσεις και κωλύσεις.
4. **«Υπεραξία (goodwill)»:** θεωρείται η ανομοιότητα ανάμεσα της τιμής για την απόκτηση μιας επιχείρησης αλλά και του συνόλου της «εύλογης αξίας» των σαφών περιουσιακών δεδομένων.
5. **«Ανάπτυξη (development)»:** θεωρείται η εκτέλεση των ερευνητικών στοιχείων.
6. **«Έρευνα (research)»:** θεωρείται η αρχική και μελετημένη εξέταση που πραγματοποιείται με την προσμονή απόκτησης μιας σύγχρονης διεπιστημονικής ή τεχνικής πληροφόρησης και αφομοιώσεως.
7. **«Επιμέτρηση (measurement)»:** θεωρείται η διαδικασία της διευκρίνισης του αντιτίμου ενός οικονομικού συστατικού των χρηματοοικονομικών εκθέσεων στην έναρξη της εκτίμησης ή και έπειτα.
8. **«Απομείωση (Impairment)»:** θεωρείται το μέρισμα όπου το λογιστικό αντίτιμο ενός περιουσιακού οικονομικού συστατικού υπερτερεί την ανακτήσιμη τιμή του.
9. **«Λογιστική αξία (book value or carrying amount)»:** θεωρείται η τιμή όπου ένα οικονομικό συστατικό, καταγράφεται στις χρηματοοικονομικές εκθέσεις.

10. **«Ανακτήσιμη αξία (recoverable amount)»:** Πρόκειται για το μείζονα μέρος ανάμεσα της «εύλογης αξίας», ελαττωμένης με την αξία διάθεσης ενός περιουσιακού οικονομικού συστατικού και του αντιτίμου χρησιμοποίησής του.
11. **«Αξία χρήσης (Value in use)»:** θεωρείται η τωρινή τιμή των «μελλοντικών ταμειακών ροών» που επίκειται να ανακúψουν από τη αδιάληπτη διαχείριση ενός περιουσιακού οικονομικού συστατικού και από τη διάθεσή του στην λήξη της επωφελούς ζωής του.
12. **«Καθαρή λογιστική αξία (net book value)»:** θεωρείται η λογιστική τιμή για ένα περιουσιακό οικονομικό συστατικό ή για μια δέσμευση, που συνεπάγεται αν από την πρώτη λογιστική τιμή, μείον τις συναρτώμενες τιμές.
13. **«Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία (net realizable value)»:** θεωρείται η εκτιμώμενη αξία διάθεσης ενός περιουσιακού οικονομικού συστατικού στην προβλεπόμενη επιχειρηματική οικονομική δράση, μείον την υποτιθέμενη δαπάνη που χρειάζεται για την δημιουργία του περιουσιακού οικονομικού συστατικού αλλά και για την υλοποίηση της διάθεσης του.
14. **«Παρούσα αξία (present value)»:** θεωρείται το αντίτιμο από την προεξόφληση στο παρόντα χρόνο, επίοντος χρηματικού μερίσματος ή διαφόρων «ταμειακών ροών» με ένα αρμόζοντα επιτόκιο, στη φυσική κατάσταση των οικονομικών διεργασιών.
15. **«Κόστος κτήσης (αξία αγοράς) περιουσιακών στοιχείων και υπηρεσιών (Acquisition cost or purchase price of assets and services)»:** Πρόκειται για το άθροισμα των «ταμειακών διαθεσίμων» ή των «ταμειακών ισοδύναμων» ή την «εύλογη αξία» διαφορετικού οικονομικού σχήματος που αξιολογείται κατά τον χρόνο της δημιουργίας, αυξάνοντας τα έξοδα της αγοράς και ελαττώνοντας την ελάττωση της δαπάνης.
16. **«Κόστος κτήσης (αρχική αναγνώριση) υποχρεώσεων (Acquisition cost of liabilities at initial recognition)»:** Αφορά το μέρος των «ταμειακών διαθεσίμων» ή των «ταμειακών ισοδυνάμων» ή των διαφορετικών περιουσιακών οικονομικών συστατικών που παίρνονται, όταν δημιουργηθεί τεχνητή αξία που συνδέεται με τον σχηματισμό της δεσμεύσεως.
17. **«Αναπροσαρμογή (revaluation)»:** Είναι η μεγέθυνση ή η ελάττωση του υπολοίπου ενός οικονομικού συστατικού του ισολογισμού ως επακόλουθο επανεκτίμησης της τιμής του.
18. **«Προσαρμογή αξίας (value adjustment)»:** Είναι η ελάττωση της λογιστικής τιμής ενός περιουσιακού οικονομικού συστατικού ως απόρροια «απόσβεσης» ή και «απομείωσης».
19. **«Απόσβεση (Depreciation, amortization)»:** Είναι ο οργανωμένος καταμερισμός της «αποσβεστέας αξίας» ενός οικονομικού συστατικού στην επωφελή ζωή του.

- 20. «Ωφέλιμη οικονομική ζωή (useful economic life)»:** Είναι η χρονική φάση κατά την οποία ένα περιουσιακό οικονομικό συστατικό επίκειται να το εκμεταλλεύονται οικονομικά.
- 21. «Αποσβέσιμο κόστος - χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία (amortized cost - financial assets)»:** Είναι το μέρισμα στο οποίο ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό οικονομικό συστατικό επιμετράτε στην πρώτη εκτίμηση ελαττώνοντας με τις καταβολές για κεφάλαιο, ελαττώνοντας ή προσθέτοντας την «σωρευτική απόσβεση», με τη μεθοδολογία του «πραγματικού επιτοκίου» ή την «σταθερή μέθοδο», της εκάστοτε αντιθέσεως ανάμεσα της πρώτης τιμής και της τιμής στην αποπεράτωση του, μειώνοντας την εκάστοτε υποτίμηση για απώλειες των απομειώσεων.
- 22. «Αποσβέσιμο κόστος - χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις (amortized cost - financial liabilities)»:** Είναι το μέρισμα όπου μια χρηματοοικονομική δέσμευση επιμετράται στην πρώτη εκτίμηση μειώνοντας τις καταβολές για κεφάλαιο ή άλλες ελαττώσεις, προσθέτοντας ή μειώνοντας την «σωρευτική απόσβεση», με τη μέθοδο του «πραγματικού επιτοκίου» ή με τη «σταθερή μέθοδο», με την εκάστοτε διαφοροποίηση ανάμεσα του πρώτου μερίσματος και του μερίσματος κατά τη αποπεράτωση του.
- 23. «Αποσβέσιμο κόστος ή ποσό - πάγια περιουσιακά στοιχεία (amortized or depreciable cost or amount- fixed assets)»:** Είναι το μέρισμα όπου ένα πάγιο οικονομικό συστατικό επιμετράται στην πρώτη εκτίμηση, ελαττωμένο με τις «σωρευμένες αποσβέσεις» και «απομειώσεις».
- 24. «Αυθεντικότητα προέλευσης τιμολογίου (authenticity of origin)»:** Πρόκειται για τη ταυτοποίηση του εκάστοτε «προμηθευτή» ή του δημιουργού του οικονομικού στοιχείου.
- 25. «Βελτίωση παγίου (improvement of a fixed asset)»:** Αφορά ένα έξοδο που έχει επιδίωξη την διεύρυνση της χρήσιμης «οικονομικής ζωής» ενός στοιχείου / παγίου ή και τη αναβάθμιση της επέκτασής του, σχετικά με την εκάστοτε οικονομική διεργασία του στοιχείου / παγίου κατά την πρώτη του εκτίμηση.
- 26. «Επισκευή παγίου περιουσιακού στοιχείου (repair of fixed assets)»:** Αφορά ένα έξοδο που επιδιώκει σε τακτοποίηση της γόνιμης ικανότητας ενός στοιχείου / παγίου, κατόπιν συμφοράς, μεταχείρισης ή άλλης υποτίμησης.
- 27. «Συντήρηση παγίου (maintenance of fixed assets)»:** Αφορά ένα έξοδο που έχει ως επιδίωξη τη συντήρηση της γόνιμης ικανότητας ενός στοιχείου / παγίου ομόγωνα με τις πρώτες αξιολογήσεις.

- 28. «Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία (biological assets)»:** Περιλαμβάνει ζώντα ζώα ή φυτά.
- 29. «Γνωστοποίηση (disclosure)»:** Είναι το άθροισμα των δεδομένων που συνυπολογίζονται στις χρηματοοικονομικές εκθέσεις.
- 30. «Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία (financial assets)»:** το εκάστοτε οικονομικό συστατικό όπου είναι: («Διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα», «Στοιχείο καθαρής θέσης μιας άλλης οντότητας», «Συμβατικό δικαίωμα»).
- 31. «Χρηματοοικονομικά στοιχεία εμπορικού χαρτοφυλακίου (Financial instruments held for trading):** τα γνωρίσματα ενός «χρηματοοικονομικού περιουσιακού συστατικού» ή «χρηματοοικονομικής υποχρέωσης» είναι τα εξής:
- Απόκτηση ή ανάληψη για την δημιουργία εμπορικής ωφελείας.
  - Στην πρώτη του εκτίμηση εισήλθε στην παραπάνω θέση.
  - Στην πρώτη του εκτίμηση ανήκει σε χαρτοφυλάκιο ειδικών χρηματοοικονομικών διαδικασιών.
  - Αποτελεί «παράγωγο» δίχως προσδιορισμό από την επιχείρηση ως μέθοδος «αντιστάθμισης».
- 32. «Χρηματοοικονομικά στοιχεία κατεχόμενα για αντιστάθμιση (financial instruments held for hedging - hedging instruments)»:** τα γνωρίσματα ενός «παράγωγου χρηματοοικονομικού συστατικού» είναι τα εξής:
- Αποτελεί εντολή για επιούσα αλλαγή επιτοκίων ή ξένου νομίσματος ή εμπορεύματος.
  - Συναναστρέφεται με εξωτερικό παράγοντα σχετικά με την επιχείρηση.
  - Έχει καθορισμένο χρονικό περιθώριο.
- 33. «Διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία (Available for sale financial instruments)»:** είναι τα «Μη παράγωγα χρηματοοικονομικά περιουσιακά οικονομικά συστατικά» όπου στην πρώτη εκτίμηση υλοποιούνται από την επιχείρηση ως έτοιμα για εκποίηση.
- 34. «Διακρατούμενες μέχρι τη λήξη επενδύσεις (Held to maturity investments)»:** είναι τα «Μη παράγωγα χρηματοοικονομικά περιουσιακά οικονομικά συστατικά» με συγκεκριμένες καταβολές και συγκεκριμένη παύση, όπου η επιχείρηση μπορεί να τα χρησιμοποιεί έως την παύση τους.
- 35. «Ενδεχόμενο περιουσιακό στοιχείο (Contingent asset)»:** αποτελεί το περιουσιακό οικονομικό συστατικό όπου ενδέχεται να ανακύπτει από περιστατικά του παρελθόντος.



- 36. «Ιδιοπαράγόμενα περιουσιακά στοιχεία (self - constructed assets)»:** αποτελούν τα περιουσιακά οικονομικά συστατικά που υλοποιούνται από την επιχείρηση αλλά και από ένα διαφορετικό παράγοντα.
- 37. «Κυκλοφορούν ενεργητικό (current assets)»:** αποτελούν τα περιουσιακά οικονομικά συστατικά όπου:
- η επιχείρηση προσμένει ή στοχεύει να καταναλώσει μέσα στον λειτουργικό επιχειρηματικό χρόνο,
  - η επιχείρηση διακατέχει για επιχειρηματικές επιδιώξεις,
  - η επιχείρηση προσμένει να καταναλώσει μέσα σε 12 μήνες από τον χρόνο συσχέτισης των χρηματοοικονομικών εκθέσεων.
- 38. «Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία (non - current assets)»:** αποτελούν τα περιουσιακά οικονομικά συστατικά όπου δεν είναι «κυκλοφορούντα».
- 39. «Εμπορικές απαιτήσεις (trading receivables)»:** αποτελούν όλες τις «απαιτήσεις» που προέρχονται από εκποιήσεις αγαθών και υπηρεσιών με πίστωση από τις οικονομικές διεργασίες της επιχείρησης.
- 40. «Παράγωγα (Περιουσιακά στοιχεία ή Υποχρεώσεις) (derivativeq, assets or liabilities)»:** τα γνωρίσματα ενός «παράγωγου» είναι τα εξής:
- Η τιμή του μετατρέπεται σχετικά με: το ορισμένο επιτόκιο, το αντίτιμο χρηματοοικονομικού στοιχείου, την αξία εμπορεύματος, την ισομετρία γραμμάτιου, τις αξίες δεικτών ή επιτοκίων, την πιστωτική κλίμακα, κλπ..
  - Δεν προϋποθέτει πρώτη επένδυση.
  - Διεκπεραιώνεται σε μελλοντική ημερομηνία.
- 41. «Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς - ΔΠΧΑ (International Financial Reporting Standards - IFRS)»:** «Δ. Λ. Π.» = «Δ. Π. Χ. Α.».
- 42. «Χρηματοοικονομική υποχρέωση (financial liability)»:** η εκάστοτε «υποχρέωση» μπορεί να είναι: «συμβατική δέσμευση», η «σύμβαση» όπου ενδέχεται να διεκπεραιωθεί από την επιχείρηση.
- 43. «Βραχυπρόθεσμη υποχρέωση (current liability)»:** αποτελεί «υποχρέωση» όπου η επιχείρηση:
- προσμένει να διεκπεραιώσει μέσα στην επιχειρηματική φάση λειτουργίας της, ή
  - διακατέχει κυρίως για επιχειρηματικές επιδιώξεις, ή

- χρωστάει να διεκπεραιώσει σε ένα χρόνο από την ημερομηνία συσχέτισεως των οικονομικών εκθέσεων, ή
  - δεν δικαιούται απαίτηση αναστολής της διεκπεραίωσης για χρόνο μείζονα του ενός έτους από τον χρόνο συσχέτισεως των οικονομικών εκθέσεων.
- 44. «Μακροπρόθεσμη υποχρέωση (long term liability)»:** αποτελεί την «υποχρέωση» όπου δεν είναι «βραχυπρόθεσμη».
- 45. «Εμπορικές υποχρεώσεις (trading payables)»:** αποτελεί οποιοσδήποτε «υποχρεώσεις» οι οποίες απορρέουν από αγόρασμα αγαθών και υπηρεσιών.
- 46. «Ενδεχόμενη υποχρέωση (Contingent liability)»:** αποτελεί μια ενδεχόμενη «δέσμευση» όπου αναφέρεται από περιστατικά του παρελθόντος, ή μια τωρινή «δέσμευση» που ανακύπτει από περιστατικά που απήλθαν σχετικά από εκροή στοιχείων που συνδέουν οικονομικά κέρδη.
- 47. «Πρόβλεψη (provision)»:** αποτελεί μια «υποχρέωση» συγκεκριμένης. Η «πρόβλεψη» εκπροσωπεί την καλύτερη αξιολόγηση του μερίσματος που θα χρειαστεί για την εξασφάλιση της συναρτώμενης δεσμεύσεως.
- 48. «Εύλογη παρουσίαση (fair presentation or true and fair)»:** αποτελεί συνεπή προβολή των επιδράσεων των δοσοληψιών και διαφορετικών περιστατικών της επιχείρησης.
- 49. «Ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα (owner - occupied property)»:** αποτελούν ακίνητα κατειλημμένα από κάτοχο ή εκμισθωτή, όπου τα εκμεταλλεύονται στην εσοδεία αγαθών ή την προσφορά υπηρεσιών.
- 50. «Επενδυτικά ακίνητα (investment property)»:** αποτελούν ακίνητα τα οποία έχουν τίτλους ιδιοκτησίας ή εκμίσθωσης με στόχο την εκμίσθωση, και όχι για ιδιοχρησιμοποίηση ή εκποίηση.
- 51. «Συνέχιση δραστηριότητας, παραδοχή (going concern assumption)»:** Μια επιχείρηση λογίζεται ως «συνεχίζουσα την δραστηριότητά της». δεν συμβαίνει όταν η διοίκηση της εκάστοτε επιχείρησης σκοπεύει να την πουλήσει, ή να σταματήσει την δραστηριότητά της.
- 52. «Δουλεμένο ή Πραγματοποίηση, παραδοχή (accrual assumption)»:** αποτελεί την Λογιστική διεργασία κατά την οποία οι επιδράσεις των δοσοληψιών και διαφορετικών περιστατικών καταλογίζονται στις χρηματοοικονομικές εκθέσεις.
- 53. «Λογιστικές πολιτικές (accounting policies)»:** σύμφωνα με τις οποίες καταρτίζονται από μια επιχείρηση στην σύνταξη και προσκόμιση των χρηματοοικονομικών εκθέσεων.

- 54. «Λογιστική εκτίμηση (accounting estimate)»:** Η «εκτίμηση της οντότητας» σχετίζεται με τις δεδομένες οικονομικές γνώσεις.
- 55. «Λογιστικό σύστημα (accounting system)»:** Το «λογιστικό σύστημα» μιας επιχείρησης εμπερικλείει τα λογιστικά αρχεία δεδομένων και τις διεργασίες για την καταγραφή των δοσοληπιών και οικονομικών περιστατικών, αλλά και για την συγκρότηση των χρηματοοικονομικών εκθέσεων.
- 56. «Οικονομική ουσία των συναλλαγών και γεγονότων (economic substance of transactions and events)»:** Οι δοσοληπίες και τα οικονομικά περιστατικά εμφανίζονται στις οικονομικές εκθέσεις, με αφετηρία την χρηματοοικονομική τους επίδραση και όχι με κριτήριο την νομική τους υπόσταση.
- 57. «Σημαντικό μέγεθος (material)»:** Το «σημαντικό μέγεθος» συναρτάται από τις διαστάσεις και τον χαρακτήρα της αμέλειας.
- 58. «Σφάλματα προηγούμενων χρήσεων (prior period errors)»:** αποτελεί παροράματα στις χρηματοοικονομικές εκθέσεις της επιχείρησης που γίνονται από λανθασμένα οικονομικά στοιχεία τα οποία αποκτήθηκαν με διαφόρους τρόπους.
- 59. «Φορολογική βάση (tax basis)»:** Η τιμή που ομολογείται για ένα περιουσιακό οικονομικό συστατικό για επιδιώξεις «φορολογίας εισοδήματος».
- 60. «Φόρος εισοδήματος (έξοδο ή έσοδο) (income tax, expense or income)»:** αποτελεί το σύνολο τρέχοντος φόρου και μερικές φορές του «αναβαλλόμενου φόρου» της κατάστασης αποτελεσμάτων.
- 61. «Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση (deferred tax asset)»:** αποτελεί το μέρος του «φόρου εισοδήματος» που δημιουργείται σε μελλοντικές οικονομικές φάσεις από εκπιπόμενες μεταβατικές οικονομικές δυσαναλογίες.
- 62. «Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση (deferred tax liability)»:** αποτελεί το μέρος του «φόρου εισοδήματος» που καταγράφεται για μελλοντικές οικονομικές φάσεις, και σχετίζονται με φορολογητέες μεταβατικές οικονομικές δυσαναλογίες.
- 63. «Μίσθωση (lease)»:** αποτελεί μια συνομολόγηση κατά την οποία ο εκμισθωτής παραχωρεί στο ενοικιαστή, την αξίωση χρησιμοποίησης ενός περιουσιακού τμήματος για μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο.
- 64. «Χρηματοδοτική μίσθωση (finance lease)»:** αποτελεί την μίσθωση με μεταφορά των διακινδυνεύσεων αλλά και των κερδών που ανακύπτουν από την περιουσία ενός οικονομικού στοιχείου.

**65. «Λειτουργική μίσθωση (operating lease)»:** αποτελεί την «μίσθωση» όπου δεν είναι «χρηματοδοτική».

### 3.9 ΙΣΟΔΥΝΑΜΟΙ ΟΡΙΣΜΟΙ «Ε.Λ.Π.» ΜΕ «Κ.Β.Σ.» ΚΑΙ «Κ.Φ.Α.Σ.»

Τα «Ε.Λ.Π.» χρησιμοποιούν κάποιες έννοιες με άλλη ορολογία ενώ στην ουσία έχουν το ίδιο περιεχόμενο με τον προηγούμενο νομό (Σταματόπουλος, 2020).

**Πίνακας 3.1: Ισοδύναμοι Ορισμοί Ε.Λ.Π. με Κ.Β.Σ και Κ.Φ.Α.Σ..**

<b>Ε.Λ.Π</b>	<b>Κ.Β.Σ./ Κ.Φ.Α.Σ.</b>
Οντότητα	Επιτηδευματίας, επιχείρηση
Λογιστικά Αρχεία	Βιβλία, στοιχεία, παραστατικά
Απλογραφικά Βιβλία	Βιβλία Β' κατηγορίας, Εσόδων – Εξόδων
Διπλογραφικά Βιβλία	Βιβλία Γ' κατηγορίας, πλήρη λογιστικό τρόπο
Αρχείο που καταχωρείται κάθε γεγονός	Ημερολόγιο
Αρχείο με τις μεταβολές του τηρούμενου λογαριασμού	Αναλυτικό Καθολικό
Σύστημα συγκέντρωσης του αθροίσματος λογαριασμών	Ισοζύγιο Λογαριασμών
Αρχείο ενσωμάτων άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων	Μητρώο Πάγιων
Αρχεία Αποθεμάτων	Βιβλίο Απογραφής
Ενημέρωση Λογιστικών Αρχείων	Ενημέρωση Βιβλίων
Τέλος Περιόδου Αναφοράς	Ημερομηνία Ισολογισμού
Επιμέτρηση	Αποτίμηση
Παραστατικό Διακίνησης	Δελτίο Αποστολής

Πηγή: (Σταματόπουλος, 2020).

### 3.10 ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Στο άρθρο 1 ορίζονται τα κύρια σημεία του πεδίου εφαρμογής. Εμπίπτουν στο νόμο συγκεκριμένες κατηγορίες οντοτήτων αντίστοιχα με το μέγεθος τους. Επιπλέον εισάγεται ο

όρος οντότητα, δηλαδή κάθε «φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων με ή χωρίς νομική προσωπικότητα, οργανισμός κερδοσκοπικού ή μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα ή επιχείρηση που ανήκει στο δημόσιο ή ιδιωτικό τομέα».

Σε αυτό το νόμο υπόκεινται (Σταματόπουλος, 2020):



Σχήμα 3.2: Στο άρθρο 1 ορίζονται οι κατηγορίες οντοτήτων του πεδίου εφαρμογής.

Πηγή: (Σταματόπουλος, 2020).

καθώς και οντότητες του ιδιωτικού τομέα υποχρεούνται στην τήρηση του νόμου από φορολογική ή άλλη διάταξη, νομικό πρόσωπο ή σύμπραξη προσώπων, οργανισμός ή επιχείρηση με ή χωρίς νομική προσωπικότητα που έχουν κερδοσκοπικό ή μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα. Ακόμα και οι οντότητες κερδοσκοπικές ή μη τις οποίες ελέγχει ο δημόσιος τομέας.

### 3.10.1 Ποιοι δεν εφαρμόζουν τα ΕΛΠ

Οι περαιτέρω αιτιάσεις επιχειρήσεων δεν εφάπτονται στις λογιστικές αρχές των «Ε.Λ.Π.», όμως αναδεικνύουν διαφορετικό λογιστικό περίγραμμα (Σταματόπουλος, 2020):

- Οι επιχειρήσεις που αναγκαστικά ή θεληματικά εφάπτονται σε «Δ.Π.Χ.Α.»
- Η «τράπεζα της Ελλάδος»
- Οι φορείς του δημόσιου τομέα

- Οι «Οργανισμοί Επενδύσεων Κινητών Αξιών» (ΟΣΕΚΑ). Οι ΟΣΕΚΑ δέχονται τη τυποποιημένη απεικόνιση «Αμοιβαίου Κεφαλαίου» και απαρτίζουν βλέψη χρήσεως ανώνυμων εταιριών διαχείρισης ΟΣΕΚΑ.

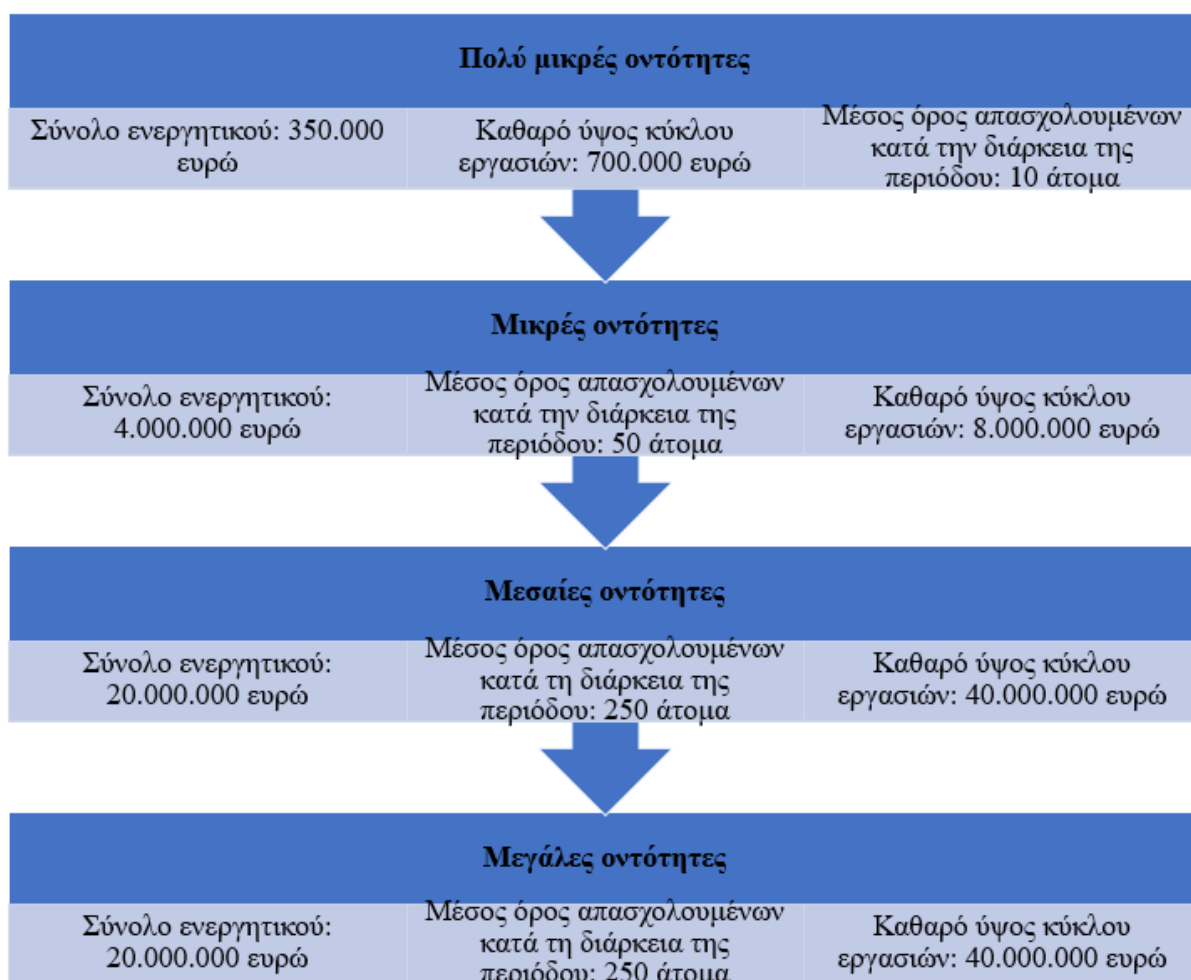
### 3.10.2 Καθορισμός μεγέθους Οντοτήτων

Βάσει του άρθρου 2 του νόμου, πραγματοποιείται κατηγοριοποίηση των οντοτήτων βάσει τριών κριτηρίων (Σταματόπουλος, 2020):

- ❖ κύκλος εργασιών
- ❖ μέσος όρος προσωπικού
- ❖ σύνολο ενεργητικού

Κάθε οντότητα όταν υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα δύο εκ των τριών κριτηρίων για δύο διαδοχικές περιόδους, τότε αλλάζει κατηγορία μεγέθους.

Με βάση τον καθορισμό έχουμε 4 κατηγορίες οντοτήτων με συγκεκριμένες προϋποθέσεις:



Σχήμα 3.3: Καθορισμός μεγέθους Οντοτήτων με συγκεκριμένες προϋποθέσεις.

### 3.11 ΒΑΣΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ

Η «οντότητα» εφαρμόζει αρχείο κάθε συναλλαγής και συμβάντος που συντελείται κατά την περίοδο αναφοράς, όπως και των κερδών, ζημιών, εσόδων, εξόδων, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, κλπ. που προκύπτουν. Σε κάθε αρχείο κάθε στοιχείου του ισολογισμού, καθώς κάθε μεταβολή του παρακολουθείται από το λογιστικό σύστημα της οντότητας (Δημητράς & Βρέντζου, 2015).

Η συμμόρφωση των αρχείων γίνεται ανάλογα με το μέγεθος και τη είδος της οντότητας. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των υποχρεώσεων προκειμένου να καταρτιστούν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας.

Τα λογιστικά αρχεία κρατούνται ηλεκτρονικά ή χειρόγραφα. Επίσης, τα λογιστικά στοιχεία, παραστατικά, συμπεριλαμβανομένων και των τιμολογίων πώλησης, μπορούν να συντάσσονται σε άλλη γλώσσα εκτός από την Ελληνική.

Το «Σχέδιο Λογαριασμών» είναι απαραίτητο ως προς (Δημητράς & Βρέντζου, 2015):

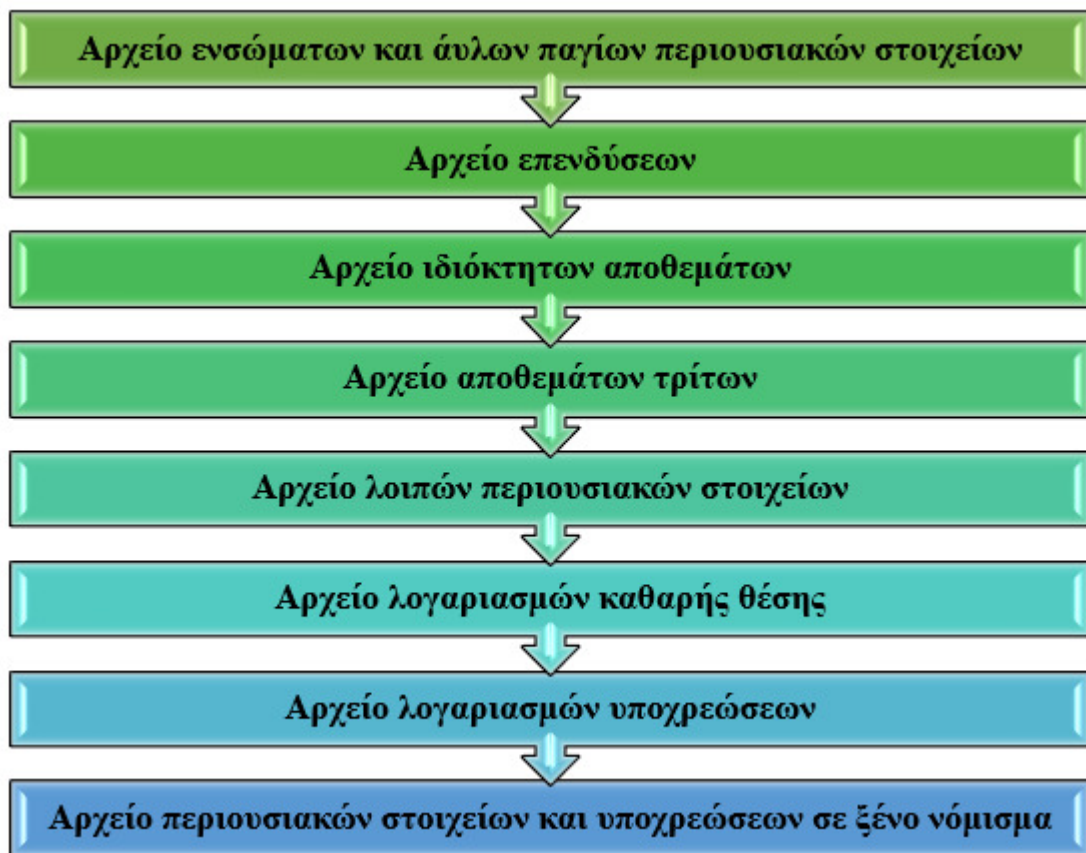
- την «ονοματολογία»,
- τον «βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης των λογαριασμών»
- το περιεχόμενό τους.

Τέλος στο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται όλα τα στοιχεία και τα δεδομένα για να καθίστανται εύκολος κάθε έλεγχος.

Έτσι λοιπόν, το «λογιστικό σύστημα» και τα «λογιστικά αρχεία»:

- Τηρούνται με ορθότητα, τάξη και πληρότητα σχετικά με τον εντοπισμό, την καλή παρουσίαση και τον έλεγχο των λογιστικών δεδομένων που έχουν προκύψει από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.
- Καταρτίζουν την καταγραφή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων όπως ορίζει ο νόμος.
- Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

Επιμέρους αρχεία (βιβλία) που τηρούνται κατά περίπτωση:



Σχήμα 3.4: Επιμέρους αρχεία (βιβλία) που τηρούνται κατά περίπτωση.

Πηγή: (Δημητράς & Βρέντζου, 2015).

### 3.11.1 Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων

Η κατάρτιση των λογιστικών δεδομένων (βιβλίων) υλοποιείται σύμφωνα με τα παρακάτω (Δημητράς & Βρέντζου, 2015), (taxheaven/v. 4308/2014, 2020):

- Όταν η εκάστοτε επιχείρηση συγγράφει «ισολογισμό», η κατάρτιση για τα κατάλληλα οικονομικά έγγραφα του εκάστοτε μηνός πραγματοποιείται έως να τελειώσει και ο επόμενος μήνας.
- Όταν η εκάστοτε επιχείρηση δεν συγγράφει «ισολογισμό», η κατάρτιση για τα κατάλληλα οικονομικά έγγραφα του εκάστοτε συνεχόμενου τριμήνου πραγματοποιείται έως να τελειώσει και ο επόμενος μήνας από το πέρας του τριμήνου.
- Σε εκάστοτε ενδεχόμενον, η συγγραφή πραγματοποιείται μέσα στον απαιτούμενο χρόνο ώστε να επικαιροποιείται η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών εκθέσεων.



## **4 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ»**

### **4.1 ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ**

Παρακάτω δίδεται συνοπτική παρουσίαση λογιστικού σχεδίου λογαριασμών (Σταματόπουλος, 2020):

«Ομάδα 1<sup>η</sup>»: «Ενσώματα και άυλα μη κυκλοφορούντα (πάγια) περιουσιακά στοιχεία»

«Ομάδα 2<sup>η</sup>»: «Αποθέματα»

«Ομάδα 3<sup>η</sup>»: «Χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία»

«Ομάδα 4<sup>η</sup>»: «Καθαρή θέση»

«Ομάδα 5<sup>η</sup>»: «Υποχρεώσεις»

«Ομάδα 6<sup>η</sup>»: «Εξοδα και ζημιές»

«Ομάδα 7<sup>η</sup>»: «Εσοδα και κέρδη»

«Ομάδα 8<sup>η</sup>»: «Ιδιοπαραγωγή και υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου»

### **4.2 ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ: ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΙΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ**

Παρακάτω δίδονται τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και ειδικότερα οι μετατροπές στις χρηματοοικονομικές εκθέσεις (Σταματόπουλος, 2020):

- Μετατροπή στην μέθοδο παρουσίασης των Οικονομικών εκθέσεων
- Περιστατικά παρεκκλίσεων από τη διάρθρωση αλλά και την ουσία των πρότυπων
- Ακύρωση του Καταλόγου «Διαθέσεως Αποτελεσμάτων» που αφορούν όλες τις μορφές επιχειρήσεων
- Εκτέλεση του Καταλόγου «Μεταβολών Καθαρής Θέσης» για τις ενδιάμεσες και μεγάλες επιχειρήσεις
- Εκτέλεση του Καταλόγου «Κατάστασης Χρηματοροών» αποκλειστικά για τις μεγάλες επιχειρήσεις
- «Πάγια Περιουσιακά στοιχεία».

- Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία.
- «Αποθέματα»: Η διαχείριση της μεθοδολογίας LIFO δεν πρέπει να χρησιμοποιείται.
- Προβλέψεις για χορηγήσεις σε υπαλλήλους αφού φύγουν από την εργασία τους.
- «Κρατικές επιχορηγήσεις»: για περιουσιακά οικονομικά συστατικά ή έξοδα που θεσπίζονται «υποχρεώσεις» και ουδέποτε «αποθεματικά».
- «Αναβαλλόμενοι φόροι»: δίνεται η ικανότητα εκτιμήσεως στις χρηματοοικονομικές εκθέσεις των εκάστοτε οικονομικών μονάδων.
- «Συναλλαγές και στοιχεία σε ξένο νόμισμα»: Οι αντιθέσεις γραμμάτων που δημιουργούνται, επιλύονται λογιστικά με την όμοια μεθοδολογία που επιλύονται οι μετατροπές της «εύλογης αξίας».
- «Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων».
- «Στοιχεία της καθαρής θέσης»: Η σημαντικότερη αλλαγή αποτελούν οι αντιθέσεις από την «επιμέτρηση» των περιουσιακών οικονομικών συστατικών και «υποχρεώσεων» στην «εύλογη αξία» τους όπου θεωρούνται άμεσα στην «καθαρή θέση» σχετικά με τις προγνώσεις του ισχύοντα νόμου.

#### **4.3 ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ: ΝΕΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ, ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ – ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ**

Συνδεδεμένο μέρος (Relatedparty ) είναι: «Πρόσωπο ή στενό μέλος της οικογένειας αυτού του προσώπου που είναι συνδεδεμένο μέρος με την οντότητα που καταρτίζει χρηματοοικονομικές καταστάσεις» αφού (Σταματόπουλος, 2020):

- θεωρείται στέλεχος της διοίκησης της επιχείρησης που καταρτίζεται, ή
- Φέρει επαλήθευση της επιχείρησης που καταρτίζεται, ή
- Επιβάλλει επαλήθευση στην επιχείρηση που καταρτίζεται.

Μια επιχείρηση συνδέεται με την «καταρτίζουσα οντότητα» στη περίπτωση που ισχύουν τα εξής (taxheaven/v. 4308/2014, 2020):

- Η εκάστοτε επιχείρηση και η επιχείρηση που καταρτίζεται να είναι εταίροι του ίδιου ομίλου.
- Οι δύο επιχειρήσεις να θεωρούνται «κοινοπραξίες» μιας άλλης επιχείρησης.

- Εκάστοτε επιχείρηση να θεωρείται «κοινοπραξία» μιας άλλης επιχείρησης και η άλλη επιχείρηση επιβάλλεται να είναι αλληλένδετη την άλλη επιχείρηση.
- Η επιχείρηση θεωρείται διεργασία συγκεκριμένων χορηγήσεων όταν οι υπάλληλοι φεύγουν από αυτή.

Παρακάτω υφίσταται κατάταξη επιχειρήσεων και ομίλων με επιδιώξεις σύνθεσης (taxheaven/v. 4308/2014, 2020):

- a) **«Μικροί όμιλοι»:** θεωρούνται οι όμιλοι που συνίστανται από «μητρική» και «θυγατρικές» επιχειρήσεις με επενέργεια σε σύνθεση με αντικειμενικά στοιχεία:
  - «Σύνολο ενεργητικού 4.000.000 ευρώ»
  - «Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών 8.000.000 ευρώ»
  - «Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου 50 άτομα».
- b) **«Μεσαίοι όμιλοι»:** θεωρούνται οι όμιλοι που συνίστανται από μια «μητρική» και «θυγατρικές» επιχειρήσεις με επενέργεια σε σύνθεση με αντικειμενικά στοιχεία:
  - «Σύνολο ενεργητικού 20.000.000 ευρώ»
  - «Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών 40.000.000 ευρώ»
  - «Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου 250 άτομα».
- c) **«Μεγάλοι όμιλοι»:** θεωρούνται οι όμιλοι που συνίστανται από μια «μητρική» και «θυγατρικές» επιχειρήσεις που ξεπερνούν τα παρακάτω δεδομένα:
  - «Σύνολο ενεργητικού 20.000.000 ευρώ»
  - «Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών 40.000.000 ευρώ»
  - «Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου 250 άτομα».

Παρακάτω υφίσταται κατάταξη επιχειρήσεων που δεν πραγματοποιείται ενοποίηση:

- Στους μικρούς και μεσαίους ομίλους δεν πραγματοποιείται ενοποίηση λόγω της δέσμευση σύνταξης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών εκθέσεων όταν κάποια από τις επιχειρήσεις αποτελεί όμιλο δημοσίας ωφελείας.
- Στην μητρική επιχείρηση δεν πραγματοποιείται ενοποίηση όταν η θυγατρική - διαφορετικής επιχείρησης-, που επιδέχεται το δίκαιο ενός κράτους – μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης για διαφόρους λόγους.

Η πιο πάνω ή ενοποίηση συμβαίνει όταν:

- Η απαλλασσόμενη επιχείρηση από κοινού και με τις θυγατρικές ενώνονται στις χρηματοοικονομικές εκθέσεις μείζονος συστήματος επιχειρήσεων.

- Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές εκθέσεις του μείζονος συστήματος επιχειρήσεων καταγράφονται από μητρική επιχείρηση ομόγνομα με το δίκαιο κράτους – μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Η απαλλασσόμενη επιχείρηση θα γνωστοποιεί την παρουσίαση ελέγχου.

#### **4.4 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ε.Λ.Π.**

Σύμφωνα με τον «Ν.4308/2014» έχει ενσωματωθεί εξολοκλήρου το λογιστικό σκέλος της νέας κωδικοποιημένης Οδηγίας «2013/34/ΕΕ» καθώς και κάποιες βέλτιστες διεθνείς πρακτικές. Τα πλεονεκτήματα που έχει ο νέος νόμος των «Ε.Λ.Π.» σε σχέση με τα «Ε.Γ.Λ.Σ.» είναι τα εξής (Σταματόπουλος, 2020):

- Απλοποίηση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης καθώς συγχωνεύει, αναβαθμίζει και ολοκληρώνει τις λογιστικές αρχές της χώρας συντάσσοντας και ανανεώνοντας το περίγραμμα της λογιστικής νομολογίας που εισήχθη από το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο.
- Αντιμετωπίζεται πιο εποικοδομητικά η λογιστική πολυνομία.
- Κατάργηση των διεργασιών της γραφειοκρατίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που άρχισε σύμφωνα με τη δημιουργία του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.
- Ο σύγχρονος νόμος προσφέρει την ικανότητα στις οικονομικές οντότητες να συνεχίζουν να χρησιμοποιούν το διάγραμμα λογαριασμών.
- Υπάρχει κατάργηση αναπροσαρμογής στην αξία ακινήτων.
- Αλλαγή στο τρόπο μεταχείρισεως Χρηματοδοτικών Μισθώσεων.
- Οι οικονομικές εκθέσεις έχουν συνταχθεί αναγκαστικά σχετικά με το νομοθέτημα και συνίστανται σύμφωνα με το μέγεθος της κάθε επιχείρησης.
- Οι εταιρείες έχουν την υποχρέωση να εναρμονίσουν τις διαφορές έναρξης του 1<sup>ου</sup> Ισολογισμού όπου θα συνταχθούν με τα καινούργια υποδείγματα σχετικά με τις νεοεισαχθείς λογιστικές βάσεις.
- Αξιόλογη πρωτοτυπία του νόμου αυτού συγκροτεί η ικανότητα του συνόλου των επιχειρήσεων να «επιμετρούν» τα περιουσιακά οικονομικά συστατικά και τις «υποχρεώσεις» τους στην «εύλογη αξία».

#### **4.5 ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ Ε.Λ.Π.**

Τα μειονεκτήματα του νόμου κατά την εφαρμογή του είναι τα εξής (Σταματόπουλος, 2020), (Γεωργόπουλος Α. , 2016):

- Αύξηση του κόστους που σχετίζεται με τις απαιτήσεις που προκύπτουν από την εφαρμογή του. Τέτοια είδη κόστους είναι το κόστος προσαρμογής του λογιστικού συστήματος , κόστος εκπαίδευσης προσωπικού καθώς και το κόστος εκτίμησης παγίων.
- Λειτουργία δύο λογιστικών συστημάτων αφού πρώτα επιλεχθεί η μέθοδος της εύλογης αξίας όπου θα απαιτείται η οργάνωση και η λειτουργία συστημάτων διπλής αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων .
- Απόκλιση του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης . Παραβλέπει το γεγονός ότι ο λογαριασμός αυτός αποτελεί σπουδαίο εργαλείο της διοίκησης των επιχειρήσεων για συνολική αξιόπιστη πληροφόρηση και στήριξη των ετήσιων αποτελεσμάτων σε κάθε φορολογικό έλεγχο από τη δημόσια διοίκηση.

## **5 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΤΩΝ Ε.Λ.Π.»**

### **5.1 ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ**

Η αρχική εφαρμογή των κανόνων «επιμέτρησης και σύνταξης» χρηματοοικονομικών καταστάσεων με το νέο λογιστικό πλαίσιο, σημαίνει μετατροπή λογιστικών πολιτικών, βάσει τις διατάξεις του νόμου 4308/2014 (άρθρα 37 και 28). Ο ισολογισμός και οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της 31/12/2015 θα καταγραφούν με τους κανόνες του νέου λογιστικού πλαισίου, αλλά για να εκπληρωθούν, οι δημοσιευμένες καταστάσεις, την απαίτηση της εύλογης παρουσίασης, θα πρέπει τα κονδύλια της συγκριτικής περιόδου να αναμορφωθούν αναδρομικά, έτσι ώστε, εάν οι «χρηματοοικονομικές καταστάσεις» συντασσόταν πάντα βάσει των προβλέψεων του «Ν. 4308/2015». Η πρώτη εφαρμογή αντιμετωπίζεται ως αλλαγή λογιστικής πολιτικής, εφόσον η οντότητα εφαρμόζει αλλαγές στους κανόνες επιμέτρησης (Κοντός, 2015).

Περίοδος πρώτης εφαρμογής είναι η πρώτη ετήσια περίοδος μετά την 31<sup>η</sup> Δεκεμβρίου 2014, για οντότητες της λογιστικής περιόδου από 01.01 - 31.12. Για οντότητες διαφορετικής ετήσιας λογιστικής περιόδου, η περίοδος πρώτης εφαρμογής ξεκινά μετά από την 01.01.2015.

Αναδρομική εφαρμογή σημαίνει εφαρμογή όλων των δαπανών του ισολογισμού σύμφωνα με την ημερομηνία μετάβασης και την καταγραφή αναμορφωμένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων για τη συγκριτική περίοδο. Οι μεταβολές στους «κανόνες επιμέτρησης και σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων» που εισάγονται αντιμετωπίζονται ως αλλαγή λογιστικών πολιτικών και συνεπώς αναμορφώνονται οι λογιστικές άξιες των περιουσιακών καταστάσεων, των υποχρεώσεων και της καθαρής θέσης σωρευτικά κατά το ξεκίνημα και το τέλος της συγκριτικής περιόδου.

Η χρήση με αναδρομική ισχύ σχετικά με τις προγνώσεις του νόμου τεκμαίρεται (Κοντός, 2015), (Νιφορόπουλος, 2016):

- 1ο.** Τη εξάλειψη των δαπανών που δεν ανταποκρίνονται τα αντικειμενικά κριτήρια εκτιμήσεως του νόμου.
- 2ο.** Την εκτίμηση όλων των δαπανών που ανταποκρίνονται σχετικά με τον νόμο αλλά δεν ανταποκρίνονται με το προγενέστερο λογιστικό περίγραμμα.

**3ο.** Την διερεύνηση των περιουσιακών οικονομικών πληροφοριών.

**4ο.** Την διερεύνηση, της επωφελούς οικονομικής ζωής των παγίων οικονομικών στοιχείων.

Κατά την πρώτη εφαρμογή δεν δίνεται από τον νόμο η επιλογή χρήσης αξιών ως «τεκμαρτό κόστος» για τα λοιπά στοιχεία του ισολογισμού πλην των ακινήτων. Οι «απομειώσεις» των υπόλοιπων στοιχείων θα γίνουν κατά την ημερομηνία μετάβασης (01.01.2014). Διαφορετικά συνεπάγεται ότι προέκυψαν κατά το 2014 και άρα θα επιβαρύνουν τα αποτελέσματα της συγκεκριμένης περιόδου.

Κατά την αναδρομική αναπροσαρμογή μπορεί να επιλεγθεί η αναγνώριση αναβαλλόμενου φόρου. Εάν επιλεγθεί η αναγνώριση αναβαλλόμενου φόρου, υπάρχει υποχρέωση να λογισθεί αναβαλλόμενος φόρος για όλες τις προσωρινές διαφορές που προκύπτουν και να ακολουθηθεί μελλοντικά αυτή η λογιστική πολιτική.

## **5.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΒΑΛΛΟΜΕΝΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ (DEFERRED TAX)**

Η λογιστική της αναβαλλόμενης φορολογίας αντιμετωπίζει τις παροδικές ασυμφωνίες όταν συγκρίνεται η λογιστική με τη φορολογική βάση. Διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης ανακύπτουν όταν γίνει αλλαγή κανόνων επιμέτρησης και κυρίως από το ιστορικό κόστος στην εύλογη αξία.

Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση (deffered tax liability) αναγνωρίζεται όταν τα λογιστικά κέρδη είναι μείζονα των φορολογικών, μεταφέροντας φορολογική υποχρέωση σε μελλοντική περίοδο. Αυτό σημαίνει ότι μελλοντικά ο φόρος που θα πληρωθεί θα είναι περισσότερος. Μια αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση προκύπτει όταν το φορολογητέο εισόδημα είναι μικρότερο από το εισόδημα που δηλώνεται στη δήλωση εισοδήματος. Αυτό είναι αποτέλεσμα της λογιστικής διαφοράς ορισμένων λογαριασμών εσόδων και εξόδων σε σχέση με τη φορολογική βάση και ορίζεται ως προσωρινή διάφορα. Ο πιο συνηθισμένος λόγος αναβαλλόμενης φορολογικής υποχρέωσης είναι η χρήση διαφορετικών μεθόδων απόσβεσης μεταξύ φορολογικών διατάξεων και λογιστικών προτύπων (Αποστόλου, 2015).

Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση (deffered tax asset) αναγνωρίζεται όταν τα λογιστικά κέρδη είναι ελάσσονα των φορολογικών, μεταφέροντας φορολογική απαίτηση σε μελλοντική περίοδο, αυτό σημαίνει ότι μελλοντικά θα πληρωθεί λιγότερος φόρος. Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση δημιουργείται λόγω των φορών που καταβλήθηκαν ή μεταφέρονται

αλλά δεν έχουν ακόμα αναγνωριστεί στη κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων. Η αξία τους υπολογίζεται λαμβάνοντας υπόψη τα λογιστικά πρότυπα και τις διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας, για το φορολογητέο εισόδημα. Για παράδειγμα οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις μπορούν να δημιουργηθούν λόγω της φορολογικής αρχής την αναγνώριση εσόδων ή εξόδων σε διαφορετικούς χρόνους από εκείνη των λογιστικών προτύπων.

Οι λόγοι που προκύπτουν οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις είναι (Αποστόλου, 2015):

- Τα έξοδα αναγνωρίζονται στη κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων προτού να αναγνωρισθούν από τις φορολογικές διατάξεις.
- Τα έσοδα υπόκειται σε φόρο πριν αναγνωρισθούν στη κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων.
- Όταν οι κανόνες φορολογικής βάσης για περιουσιακά στοιχεία ή και υποχρεώσεις είναι διαφορετικές από τα λογιστικά πρότυπα.

«Φορολογική βάση περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης», είναι το πόσο που αποδίδεται σε αυτό το περιουσιακό στοιχείο ή την υποχρέωση για φορολογικούς σκοπούς. Αναλυτικά :

- Η φορολογική βάση ενός περιουσιακού στοιχείου είναι «το φορολογικά εκπεστέο ποσό από φορολογητέα οικονομικά οφέλη που θα εισρεύσουν σε μια επιχείρηση όταν αυτή ανακτά τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου».
- Η φορολογική βάση μιας υποχρέωσης είναι «η λογιστική της αξίας μείον κάθε ποσό που θα είναι εκπεστέο φορολογικά σε σχέση με αυτή την υποχρέωση σε μελλοντικές περιόδους».

Παροδικές διαφορές είναι οι διαφορές μεταξύ της λογιστικής αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης στον ισολογισμό και τη φορολογική του βάση. Διακρίνονται σε:

- a) Φορολογητέες
- b) Εκπεστέες

Χρονικές διαφορές είναι οι διαφορές μεταξύ του φορολογητέου αποτελέσματος, κέρδος ή ζημίας και του λογιστικού αποτελέσματος, κέρδους ή ζημίας, λόγω χρήσης και αναστρέφονται σε μια ή πιο πολλές μελλοντικές χρήσεις (Αποστόλου, 2015):



«Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις» είναι τα ποσά των φορών εισοδήματος που θα κατατεθούν μελλοντικά.

«Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις» είναι τα ποσά του εισοδήματος που είναι επιστρεπτέα μελλοντικά και έχουν σχέση σε:

- «Εκπεστές μεταβατικές αντιθέσεις»
- «Μεταφερόμενες αχρησιμοποίητες φορολογικές απώλειες»
- «Μεταφερομένους αχρησιμοποίητους πιστωτικούς φόρους».

Μεταξύ της λογιστικής τιμής και της φορολογικής βάσης ενός περιουσιακού οικονομικού δεδομένου ή μιας υποχρέωσης υπάρχουν οι παρακάτω σχέσεις:

Για τα περιουσιακά στοιχεία (Αποστόλου, 2015):

**Πίνακας 5.1: Σχέσεις ανάμεσα της «λογιστικής τιμής και της φορολογικής βάσης» ενός περιουσιακού οικονομικού δεδομένου.**

<b>Λ.Α.</b>	<b>&gt;</b>	<b>Φ.Β.</b>	<b>→</b>	<b>Φ.Π.Δ.</b>	<b>→</b>	<b>Α.Φ.Υ.</b>
<b>Λ.Α.</b>	<b>&lt;</b>	<b>Φ.Β.</b>	<b>→</b>	<b>Ε.Π.Δ.</b>	<b>→</b>	<b>Α.Φ.Α.</b>

Για τις υποχρεώσεις (Αποστόλου, 2015):

**Πίνακας 5.2: Σχέσεις ανάμεσα της «λογιστικής τιμής και της φορολογικής βάσης» μιας υποχρέωσης.**

<b>Λ.Α.</b>	<b>&gt;</b>	<b>Φ.Β.</b>	<b>→</b>	<b>Ε.Π.Δ.</b>	<b>→</b>	<b>Α.Φ.Α.</b>
<b>Λ.Α.</b>	<b>&lt;</b>	<b>Φ.Β.</b>	<b>→</b>	<b>Φ.Π.Δ.</b>	<b>→</b>	<b>Α.Φ.Υ.</b>

Όπου:

Λ.Α.: «Λογιστική Αξία/Τιμή»

Φ.Β.: «Φορολογική Βάση»

Φ.Π.Δ.: «Φορολογητέα Προσωρινή Διάφορα»

Ε.Π.Δ.: «Εκπεστέα Προσωρινή Διάφορα»

Α.Φ.Υ.: «Αναβαλλόμενη Φορολογική Υποχρέωση»

Α.Φ.Α.: «Αναβαλλόμενη Φορολογική Απαίτηση»

Από τη λογιστική της αναβαλλομένης φορολογίας προκύπτει ότι:

- a) «αναβαλλόμενος φόρος», «έσοδο» και ανάλογη «αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση»  
ή
- b) «αναβαλλόμενος φόρος», «έξωση» και ανάλογη «αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση».

«Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση» αναγνωρίζεται σε όλες τις φορολογητέες παροδικές διαφορές.

«Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση» αναγνωρίζεται όλες τις εκπεστέες προσωρινές διαφορές στο βαθμό που είναι σφοδρά πιθανό ότι θα υπάρξει φορολογητέο κέρδος έναντι του οποίου θα χρησιμοποιηθούν οι Εκπεστέες προσωρινές διαφορές.

Η λογιστική της «αναβαλλομένης φορολογίας» εντάσσεται από τον νομό προαιρετικά και δεν εφαρμόζεται επιλεκτικά. Αυτό σημαίνει ότι, η οντότητα δεν μπορεί να διαλέγει να υποβάλλει τα στοιχεία που δίνουν «αναβαλλόμενα έσοδα» και αντίστοιχη «αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση» σε λογιστική αναβαλλομένης φορολογίας και να παραβλέπει τα στοιχεία που δίνουν «αναβαλλόμενο φόρο έξοδο» και «αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση».

Οι τροποποιήσεις στο ποσό της «αναβαλλομένης φορολογικής απαίτησης ή υποχρέωσης» του ισολογισμού που ανακύπτουν από περίοδο σε περίοδο αναγνωρίζονται σε μείωση ή αύξηση αναλόγως του φόρου εισοδήματος της κατάστασης αποτελεσμάτων.

Η διαφορά από επιμέτρηση μετοχών στην εύλογη αξία αναγνωρίζεται άμεσα σε αποθεματικό της καθαρής θέσης. Για λόγους «φορολογίας εισοδήματος», κέρδη από καταμέτρηση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στην «εύλογη αξία» δεν επιδέχονται φόρο εισοδήματος, ενώ κέρδος κατά την πώληση τους φορολογείται με τον συντελεστή φορολογίας εισοδήματος.

Στο παράρτημα Α υπάρχουν οι παρακάτω ορισμοί σχετικά με την αναβαλλόμενη φορολογία :

- **«Εύλογη αξία (Fair value)»:** ενός περιουσιακού οικονομικού συστατικού ή μιας υποχρέωσης θεωρείται ομόλογα η αξία ανταλλάγματος ή διευθετήσεως, ανάμεσα

ευμενώς και τμημάτων που διεκπεραιώνουν υπό προβλεπόμενες όρους αγοράς, στην χρονική στιγμή της καταμέτρησης.

- **«Προσωρινή διαφορά (Temporary difference)»:** είναι η ανομοιότητα ανάμεσα της λογιστικής τιμής ενός περιουσιακού οικονομικού συστατικού ή μιας υποχρέωσης και του φορολογικού τους κριτηρίου.

### 5.3 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΣΤΑΘΜΙΣΗΣ (HEDGE ACCOUNTING)

Η αντιστάθμιση αποτελεί μια επένδυση για να μειωθεί ο κίνδυνος των δυσμενών μεταβολών των τιμών σε ένα περιουσιακό στοιχείο. Η αντιστάθμιση συνίσταται στη λήψη μιας αντιστάθμισης θέσης στο σχετικό περιουσιακό στοιχείο, όπως δηλαδή ένα συμβόλαιο μελλοντικής εκπλήρωσης. Η λογιστική αντιστάθμισης προσπαθεί να μείωση την μεταβλητότητα που δημιουργείται από την επαναλαμβανομένη αναπροσαρμογή ενός περιουσιακού στοιχείου με την αποτίμηση. Αυτή η μείωση της μεταβλητότητας γίνεται σε συνδυασμό του αντισταθμίζοντος και του αντισταθμισμένου μέσου, θεωρώντας τα ως μια συμμετοχή η οποία αντισταθμίζει τις αντίθετες κίνησης.

Ο νόμος αναφέρεται στη «λογιστική της αντιστάθμισης» μέσω παραγώγων και για συγκεκριμένες περιπτώσεις με βάση τον ορισμό των χρηματοοικονομικών στοιχείων που κατέχονται για αντιστάθμιση. Η οδηγία «34/2013» δίνει στα κράτη μέλη τη δυνατότητα να ασπάζονται ελεύθερα το σύστημα αντιστάθμισης. Έτσι επιλέχθηκε το σύστημα αντιστάθμισης του «Δ.Π.Χ.Α. περί μικρομεσαίων επιχειρήσεων» που προβλέπει «λογιστική αντιστάθμισης» για περιπτώσεις αντιστάθμισης που πραγματοποιούνται μέσω παραγώγων ανταλλαγής ξένων νομισμάτων, ανταλλαγής επιτοκίων, προθεσμιακής ανταλλαγής ξένων νομισμάτων και προθεσμιακής ανταλλαγής εμπορευμάτων (Σταματόπουλος, 2020).

Η «λογιστική της αντιστάθμισης» σύμφωνα με τις προβλέψεις του νόμου, απαιτεί τη «δήλωση της σχέσης αντιστάθμισης» και «την τεκμηρίωση της αποτελεσματικότητας» αυτής. Η μεν πρώτη κατορθώνεται με την αναγνώριση του «αντισταθμίζοντος μέσου» (παραγώγου) σε ξεχωριστούς λογαριασμούς ανά κατηγορία αντιστάθμισης (εύλογης αξίας ή ταμειακών ροών). Επίσης, από τα αρχεία της επιχείρησης, πρέπει να προκύπτουν τα στοιχεία που έχουν αντισταθμιστεί. Όσον αφορά την αποτελεσματικότητα ο νόμος δεν προβλέπει συγκεκριμένα όρια, ώστε να πληρούνται οι προϋποθέσεις της «λογιστικής της αντιστάθμισης».

«Αντιστάθμιση εύλογης αξίας» είναι η αντιστάθμιση της έκθεσης στη μεταβολή της εύλογης αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης ή ενός προσδιορισμένου μέρους ενός τέτοιου στοιχείου. Στην αντιστάθμιση της εύλογης αξίας όταν χρησιμοποιείται η επιμέτρηση στην εύλογη αξία, επιμετράται στην εύλογη αξία μόνο για τον κίνδυνο που αντισταθμίζεται και αυτό ισχύει ακόμα κι αν το στοιχείο θα επιμετράται στο κόστος κτήσης αν δεν έχει αντισταθμιστεί.

Τα κέρδη και οι ζημιές που ανακύπτουν από την επιμέτρηση στην εύλογη αξία μεταξύ του αντισταθμίζοντος και του αντισταθμισμένου μέσου, αναγνωρίζονται συμψηφιστικά στον ίδιο κόνδυλο της κατάστασης αποτελεσμάτων. Παραδείγματα αντιστάθμισης εύλογης αξίας είναι (Σταματόπουλος, 2020) (Νιφορόπουλος, 2016):

- a) Η «αντιστάθμιση» της μετατροπής του επιτοκίου σε δάνειο που οφείλεται που έχει άσειστο επάκτιο, σχετικά με ένα παραγωγό αλλαγής επιτοκίων διότι εξισορροπεί το ρίσκο της μετατροπής της «εύλογης αξίας» του δανείου ως επακόλουθο της μετατροπής των επιτοκίων. Η «εύλογη αξία» του δανείου θα μεγεθυνθεί αν περιορισθούν τα επιτόκια και θα περιοριστεί αν γινεί το αντίστροφο.
- b) Η «αντιστάθμιση» διαμέσω ενός προθεσμιακού συμβολαίου της μετατροπής της αξίας του πράγματος που επίκειται να συμπληρωθεί από μια επιχείρηση στα περιθώρια της επιχειρηματικής της δράσης.

Όταν εφαρμόζεται λογιστική αντιστάθμισης τότε επιτρέπεται ο «συμψηφισμός» στην κατάσταση αποτελεσμάτων των κερδών και των ζημιών που ανακύπτουν από το «αντισταθμισμένο στοιχείο» και το «αντισταθμίζον μέσο». Οι αλλαγές από την επιμέτρηση των αντισταθμισμένων στοιχείων και των αντίστοιχων μέσων αντιστάθμισης όταν αναγνωρίζονται ως κέρδη ή ζημιές στα αποτελέσματα συγχωνεύονται σε ένα κονδύλι.

## **5.4 ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΚΡΑΤΟΣ**

Κατά τον ορισμό του παραρτήματος Α του νόμου (ΑΡΘΡΟ 27, ΠΑΡΑΓΡΑΦΟΙ 1,2 ΝΟΜΟΣ 4803/14), «κρατική επιχορήγηση» είναι οι πόροι τους οποίους διαθέτει το κράτος σε μια οντότητα, ως αντάλλαγμα για προηγούμενη ή επόμενη συμμόρφωση προς συγκεκριμένες συνθήκες που σχετίζονται με τις λειτουργικές της δραστηριότητες. Οι κρατικές επιχορηγήσεις έχουν σχέση είτε με την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων είτε με την επιχορήγηση εξόδων. Με το κράτος εξομοιώνονται όλοι οι κρατικοί φορείς όπως και οι

σχετικές με αυτό υπηρεσίες (ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4308 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, 2020).

Επομένως σύμφωνα με τα παραπάνω οι επιχορηγήσεις για τα περιουσιακά στοιχεία δεν είναι στοιχείο των ιδίων κεφαλαίων (καθαρής θέσης). Για το θέμα των κρατικών επιχορηγήσεων μπορεί να αναζητηθεί ερμηνευτική καθοδήγηση στο Δ.Λ.Π. 20 «Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης».

## **5.5 ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ**

Οι «συναλλαγματικές διαφορές» λόγω του διακανονισμού νομισματικών στοιχείων ή λόγω της μετατροπής τους με διαφορετική ισοτιμία από την ισοτιμία μετατροπής κατά την αρχική αναγνώριση ή κατά τη σύνταξη προηγούμενων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, αναγνωρίζονται στα επακόλουθα της περιόδου που προκύπτουν.

Ενώ με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο που ίσχυε, οι πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές κατά την τέλους χρήσης αποτίμησης των βραχυπρόθεσμων αξιώσεων και των δεσμεύσεων σε ξένο νόμισμα, αναγνωρίζονταν ως πρόβλεψη στην καθαρή θέση και γινόταν η μεταφορά τους στα έσοδα της επόμενης χρήσεως εφόσον εξοφλούνταν. Δεν ισχύουν πλέον οι εξειδικευμένοι χειρισμοί όσον αφορά τις συναλλαγματικές διαφορές δανείων σε ξένο νόμισμα για κτήσεις σταθερών στοιχείων και για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση μακροπρόθεσμων απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα (ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4308 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, 2020).

## **5.6 ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΕΣ ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ (FINANCE LEASE)**

Σύμφωνα με το νέο λογιστικό πλαίσιο (άρθρο 17 παράγραφος 6) τα κονδύλια των «χρηματοοικονομικών καταστάσεων» παρακολουθούνται λογιστικά και παρουσιάζουν την οικονομική ουσία των συναλλαγών ή των γεγονότων και όχι μόνο τον νομικό τους τύπο. Τέτοια περίπτωση είναι η μίσθωση περιουσιακού στοιχείου με «χρηματοδοτική μίσθωση», στην οποία ο «μισθωτής» έχει επί της ουσίας το «μισθωμένο αγαθό», αν και δεν έχει την ιδιοκτησία αυτού κατά τον νομικό τύπο.

Χρηματοδοτική μίσθωση είναι η μίσθωση η οποία διαβιβάζει όλους τους κινδύνους και τα κέρδη που προκύπτουν από την κυριότητα ενός σταθερού περιουσιακού στοιχείου από τον «εκμισθωτή» στον «μισθωτή», χωρίς να μεταφέρεται και ο τίτλος ιδιοκτησίας.

Ο «μισθωτής» στην περίπτωση χρηματοδοτικής μίσθωσης, αποδέχεται στον ισολογισμό του το «μισθωμένο πάγιο», με ισόποση αναγνώριση υποχρέωσης προς τον εκμισθωτή. Η δέσμευση προς τον ιδιοκτήτη αντιμετωπίζεται ως ένα «τοκοχρεωλυτικό δάνειο», δηλαδή το καταβαλλόμενο «μίσθωμα» αποτελεί χρεολύσιο και τόκο.

Ο «εκμισθωτής» σε μια «χρηματοδοτική μίσθωση» είναι συνηθέστερα εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης. Για τον χαρακτηρισμό μιας σύμβασης μίσθωσης ως «χρηματοδοτική» το κρίσιμο στοιχείο είναι η εκπλήρωση κάποιων σχετικών όρων, σύμφωνα με τον ορισμό του παραρτήματος Α του νόμου. Εάν ο «εκμισθωτής» είναι εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης, τότε δεν τίθενται ζητήματα ερμηνείας και χαρακτηρισμού της σύμβασης για τον «μισθωτή».

Στις πιο πολλές περιπτώσεις «χρηματοδοτικής μίσθωσης» και μάλιστα σε όσες γίνονται μέσω εταιρειών χρηματοδοτικής μίσθωσης, η αξία του αποκτώμενου παγίου είναι η «τιμολογιακή αξία τοις μετρητοίς» και ισοδυναμεί με την υποχρέωση προς τον «εκμισθωτή» κατά τον χρόνο σύναψης της μίσθωσης. Από τις πιθανές επιπλέον δαπάνες για να έρθει το μισθωμένο πάγιο σε κατάσταση λειτουργίας, προσαυξάνεται το «κόστος κτήσης». Η γενική αρχή είναι ότι η αναγνώριση του μισθωμένου στοιχείου από τον «μισθωτή» γίνεται στη μικρότερη αξία μεταξύ της εύλογης αξίας του στοιχείου και της παρούσας αξίας των μελλοντικών μισθωμάτων, προεξοφλούμενων με το επιτόκιο της μίσθωσης.

Ο «εκμισθωτής» σε μια «χρηματοδοτική μίσθωση» αρχικά αποδέχεται την αξίωση από τον «μισθωτή» με ποσό που ισούται με την «καθαρή επένδυση» στη μίσθωση. Η «καθαρή επένδυση» στη μίσθωση είναι, για τις περισσότερες περιπτώσεις, το ποσό του κεφαλαίου που ο «εκμισθωτής» δανείζει στον «μισθωτή». Σε απόλυτους όρους, η «καθαρή επένδυση» στη μίσθωση είναι η παρούσα αξία των μισθωμάτων της μίσθωσης με το επιτόκιο της μίσθωσης που προκύπτει (ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4308 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις, 2020).

## 6 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΚΡΙΤΙΚΗ»

### 6.1 ΑΝΤΙΘΕΤΗ ΑΠΟΨΗ ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ «Ε.Γ.Λ.Σ.»

Αντιτιθέμενη πρόταση για την εισαγωγή των «Ε.Λ.Π.» είχε εκφέρει ο καθηγητής λογιστικής κ. Θεόδωρος Γρηγοράκος σε μελέτη του για τις δυσοίωνες κυρώσεις της χρήσης των «Ε.Λ.Π.» και της κατάργησης του «Ε.Γ.Λ.Σ.» (Γρηγοράκος, 2014). Τον μήνα Δεκέμβριο του 2013, περατώθηκε έρευνα του ανωτέρω καθηγητή λογιστικής με την εισφορά οικονομοτεχνικών συμβούλων, στελεχών διάφορων βαθμίδων και τμημάτων επιχειρήσεων, επιπλέον και μελών του ΣΕΒ, η οποία προσκόμιζε διάφορες ενστάσεις στο τότε προσχέδιο του νομοσχεδίου για την εισαγωγή των Ε.Λ.Π., με ονομασία: *«Συνοπτική παράθεση των σοβαρότατων επιπτώσεων που θα έχει το προτεινόμενο νομοσχέδιο στις μη εισηγμένες σε χρηματιστήριο επιχειρήσεις, καθώς και στη Δημόσια Διοίκηση»* (Γρηγοράκος, 2014):

1. Με το προς ψήφιση νομοσχέδιο τελειώνει η «λογιστική τυποποίηση» και δημιουργείται η χρήση μιας διαφοροποίησης των «Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π.)» και επιπλέον από τις εταιρείες που δεν έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο, δίχως οι προβληματικές αντικαταστάσεις να διατείνονται ως αναγκαστικές από το «εταιρικό δίκαιο» της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) της Οδηγίας 2013/34/ΕΕ/26.07.2013. το παραπάνω συμβαίνει στις 27 χώρες / μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς συνεπάγεται από δεδομένα της ανέφεραν ότι εφάπτονται αναγκαστικά τα «Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Α.» και στις εταιρείες που δεν έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο μόνο δύο χώρες, η Βουλγαρία και η Κύπρος. Οι υπόλοιπες 25 χώρες - μέλη της Ε.Ε., για τις εταιρείες που δεν έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο, ή δεν εφάπτονται στα «Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Α.», ή τα ταιριάζουν εθελοντικά. Μάλιστα η Αγγλία, όπου στην Λογιστική Τυποποίηση έχει το αγγλοσαξωνικό πρότυπο που συναρτάται μονάχα σε κλαδικά σχέδια λογαριασμών, δεν προσαρμόζει αναγκαστικά τα «Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Α.» στις εταιρείες που δεν έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο.
2. Τα «Δ.Λ.Π.» λειτουργούν υποχρεωτικά σε όλες τις χώρες της Ε.Ε., μονάχα για την συγκρότηση των ενοποιημένων οικονομικών εκθέσεων των εταιρειών που έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο. Η Ελλάδα για τις εταιρείες που έχουν εισαχθεί στο χρηματιστήριο εναρμονίζει υποχρεωτικά τα «Δ.Λ.Π.» για την συγκρότηση και των ενοποιημένων και

των ιδίων οικονομικών εκθέσεων των επιχειρήσεων που τελούν σε σύνθεση (Κ.Ν. 2190/1920).

3. Τα «Δ.Λ.Π.» εμπεριέχουν συστήματα - διατάξεις που ασκούνται ή συμβαδίζουν για την εκτίμηση των περιουσιακών οικονομικών συστατικών των οικονομικών οργανώσεων και παρεπόμενα για την επεξήγηση των ενιαύσιων επακόλουθων που ανακύπτουν από την άσκηση των διατάξεων αυτών. Τα «Δ.Λ.Π.» δεν φανερώνουν, μήτε απαρτίζουν «Λογιστική Τυποποίηση», δηλαδή ως «Εθνικά Λογιστικά Σχέδια» σαν το Ε.Γ.Λ.Σ. αλλά και τα «κλαδικά λογιστικά σχέδια» ή το «Γαλλικό» ή το «Γερμανικό λογιστικό σχέδιο».
4. Με την ευδοκίμηση της «Λογιστικής Τυποποίησης» στην Ελλάδα (Ε.Γ.Λ.Σ /1980 και «Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια» που συνοδεύσαν), οι οικονομικές οργανώσεις θεμελίωσαν τη λογιστικό - οικονομική οργάνωσή τους στο «Ε.Γ.Λ.Σ.» συγχρόνισαν με ηλεκτρονικά μέσα τα λογιστικά τους μοντέλα της γενικής και της διοικητικής τους λογιστικής και στα βασικά μηχανογραφικά μοντέλα εναρμόνισαν τα λεπτομερειακά διαγράμματα της «παραγωγής», της «κοστολόγησης», των «αποθηκών» και της «διακίνησης αγαθών», της «αποτίμησης», των «πωλήσεων», της «έρευνας» και «ανάπτυξης», των εσόδων των αξιώσεων, του ελέγχου των αγοραστών, των «πάγιων στοιχείων», των «χρηματοοικονομικών τίτλων» και της διοικητικής αξίας. Επιπλέον με στο Ε.Γ.Λ.Σ. συναρτήθηκε η συστηματοποίηση της άθροισης και του τυπώματος των οικονομικών εκθέσεων, έτους και τακτικών.

## **6.2 ΚΡΙΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ Ε.Λ.Π.**

Το «Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (ΕΓΛΣ – Greek General Chart of Accounts)» ορίζεται από το «Προεδρικό Διάταγμα 1123 (ΠΔ 1123/1980)». Σύμφωνα με το «άρθρο 48» παράγραφος 1 του «Νόμου 1041» του 1980, *«Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αποτελεί σύστημα κανόνων ταξινομήσεως των λογιστικών μεγεθών, δια του οποίου, σκοπεύει η τυποποίηση των οικονομικών μονάδων της χώρας τηρούμενων λογαριασμών, η καθ' ενιαίο τρόπο λειτουργία και συλλειτουργία αυτών, η βάσει παραδεδεγμένων αρχών και μεθόδων αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, η σύνταξη και δημοσίευση τυποποιημένων ισολογισμών, αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών αποτελεσμάτων και ο σχεδιασμός της λογιστικής σε εθνική κλίμακα».*

Ο σκοπός του «Ε.Γ.Λ.Σ.» βάσει του νόμου 1041/1980 διατυπώνεται ως εξής *«Δια του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου επιδιώκεται ίδια ο καθ' ομοιόμορφο τρόπον λογιστικός χειρισμός*



*των συναλλαγών, η αληθής και η ομοιόμορφη απεικόνιση της οικονομικής καταστάσεως και της περιουσιακής διαρθρώσεως των οικονομικών μονάδων».*

Οι βασικές αρχές της διάρθρωσης του «Ε.Γ.Λ.Σ.» είναι:

- «Η αρχή της αυτονομίας».
- «Αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης και παρακολούθησης των αποθεμάτων, εξόδων-εσόδων στους οικείους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής».
- «Αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της Γενικής Εκμετάλλευσης για το προσδιορισμό των οργανικών αποτελεσμάτων».

Τα βασικά πλεονεκτήματα του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου αναφέρονται παρακάτω:

- ✓ Η πληρότητα
- ✓ Η σαφήνεια
- ✓ Η ελαστικότητα
- ✓ Η ευκολία προσαρμογής
- ✓ Η ταχύτητα συγκεντρώσεως στοιχείων.

Εν συνεχεία το 2011 η Ελλάδα υποχρεώθηκε να καταργήσει τον «Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.)» και συστήθηκε επιτροπή για τη μελέτη του θέματος. Το ίδιο έτος εκδόθηκε πόρισμα το οποίο ανέφερε ότι με μικρές διορθώσεις ο ΚΒΣ ήταν όπως έπρεπε και δεν δημιουργούσε προβλήματα, το πόρισμα αυτό δεν δημοσιεύτηκε. Μετά από διαπραγματεύσεις ψηφίστηκε ο «Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.)» με τον «Ν.4093/2012» ο οποίος ίσχυε από 01/01/2013. Ο «Κ.Φ.Α.Σ.» ίσχυσε για δυο έτη (2013-2014) και καταργήθηκε με τον «Ν.4308/2014» που αφορά τα «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.)».

Η νέα οδηγία, «2013/34/ΕΕ» του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 26<sup>ης</sup> Ιουνίου 2013 σχετικά με τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις, τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις και συναφείς εκθέσεις επιχειρήσεων ορισμένων μορφών, την τροποποίηση της οδηγίας «2006/43/ΕΚ» του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου και τη κατάργηση των οδηγιών 7»8/660/ΕΟΚ» και «83/349/ΕΟΚ» του Συμβουλίου, αντικαθιστά τις προαναφερθείσες ευρωπαϊκές οδηγίες.

Η νέα οδηγία «2013/34/ΕΕ» της 26/6/2013 εκδόθηκε ώστε να επικαιροποιήσει στις σύγχρονες εξελίξεις τις ακολουθούμενης λογιστικές πολιτικές από κράτη μέλη,

ενσωματώνοντας τις βέλτιστες διεθνείς πρακτικές καθώς και τις εξελίξεις στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4308 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις.* (2020, 5). Ανάκτηση από taxheaven: <https://www.taxheaven.gr/law/4308/2014>
- taxheaven/v. 4308/2014. (2020, 7). *Νόμος ν. 4308/2014 "Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις"*. Ανάκτηση από taxheaven: <https://www.taxheaven.gr/law/4308/2014>
- Αποστόλου, Α. (2015). *Χρηματοοικονομική-Λογιστική Πληροφόρηση*. (Δ. Κονάχος, Επιμ.) Αθήνα: Σύνδεσμος Ελληνικών Ακαδημαϊκών Βιβλιοθηκών.
- Γεωργόπουλος, Α. (2016). *Σύγχρονη Χρηματοοικονομική Λογιστική*. Αθήνα: Μπένου Σωτ. Ευγενία.
- Γεωργόπουλος, Ι., & Ρεβανόγλου, Α. (2003). *Γενική Λογιστική με ΕΓΛΣ*. Αθήνα: Νικητόπουλος Ε. & ΣΙΑ ΕΕ Εκδόσεις INTERBOOKS.
- Γρηγοράκος, Θ. (2014, 1 9). *Άρθρο του Θεόδωρου Γ. Γρηγοράκου Η επιχειρούμενη κατάργηση της λογιστικοδιαχειριστικής οργάνωσης όλων των οικονομικών μονάδων της χώρας*. Ανάκτηση από capital: <https://www.capital.gr/capital-logistis/1936638/arthro-tou-theodorou-g-grigorakou-i-epixeiroumeni-katargisi-tis-logistikodiaxeiristikis-organosis-olon-ton-oikonomikon-monadon-tis-xoras-idiotikou-ka>
- Δημητράς, Α., & Βρέντζου, Ε. (2015). *Διεθνή λογιστικά πρότυπα*. (Α. Τσιαδήμου, Επιμ.) Αθήνα: Σύνδεσμος Ελληνικών Ακαδημαϊκών Βιβλιοθηκών.
- Καλαμαράς, Ν., & Καλαμαρά, Α. (2013). *Γενική Λογιστική Θεωρία και Εφαρμογή*. Αθήνα: Εκδόσεις Σταμούλη.
- Κοντός. (2015). *Χρηματοοικονομική Λογιστική Σύμφωνα με τα Διεθνή και τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα*. Αθήνα: Διπλογραφία Εκδόσεις / Κοντού Αγγελική.
- Κωνσταντίνος, Ν. (2015, 12 15). *Κατηγοριοποίηση και Υποχρεώσεις των Επιχειρήσεων-Σχέδιο Λογαριασμών-Οικονομικές Καταστάσεις των Ε.Α.Π.-.* Ανάκτηση από Taxheaven: <https://www.taxheaven.gr/circulars/22433/arora>

- Νιφορόπουλος, Κ. (2016, 5 11). «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα» - 20+1 σημεία που πρέπει να έχουμε υπόψη μας. Ανάκτηση από Taxheaven: <https://www.taxheaven.gr/circulars/23583/arora>
- Σταματόπουλος, Δ. (2020, 6). *Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (ΕΛΠ), ΚΦΑΣ, ΚΒΣ*. Ανάκτηση από forin: <https://www.forin.gr/laws/category/39/ellhnika-logistika-protupa>
- ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας / Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου. (2020, 7). *Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου*. Ανάκτηση από ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας : <https://eclass.teiwm.gr/modules/document/file.php/MSC107/EGLS1%5B1%5D%20%281%29.pdf>
- Τουρνά-Γερμανού, Ε. (2015). *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα*. (Θ. Σμπρίνη, Επιμ.) Αθήνα: Εκδόσεις Κάλλιπος.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

### 1ο.Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ.

#### ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Πίνακας 6.1: Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ.: Ενεργητικό.

<b>Ομάδα 1: Πάγιο Ενεργητικό</b>	<b>Ομάδα 2: Αποθέματα</b>	<b>Ομάδα 3: Απαιτήσεις και Διαθέσιμα</b>
10 Εδαφικές εκτάσεις	20 Εμπορεύματα	30 Πελάτες
11 Κτίρια-Εγκαταστάσεις Κτιρίων-Τεχνικά έργα	21 Προϊόντα Έτοιμα και Ημιτελή	31 Γραμμάτια Εισπρακτέα
12 Μηχανήματα-Τεχνικές εγκαταστάσεις-Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός	22 Υποπροϊόντα Έτοιμα και Ημιτελή	32 Παραγγελίες στο Εξωτερικό
13 Μεταφορικά Μέσα	23 Παραγωγή σε εξέλιξη	33 Χρεώστες Διάφοροι
14 Επιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός	24 Πρώτες και Βοηθητικές Ύλες-Υλικά Συσκευασίας	34 Χρεόγραφα
15 Ακινήτοποιήσεις υπό Εκτέλεση	25 Αναλώσιμα Υλικά	35 Λογαριασμοί Διαχείρισης Προκαταβολών και Πιστώσεων
16 Ανώματες Ακινήτοποιήσεις	26 Ανταλλακτικά Παγίων Στοιχείων	36 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού
17 .....	27 .....	37 .....
18 Συμμετοχές	28 Είδη Συσκευασίας	38 Χρηματικά Διαθέσιμα
19 -	29 Αποθέματα Υποκαταστημάτων ή Άλλων Κέντρων	39 Απαιτήσεις και Διαθέσιμα Υποκαταστημάτων ή Άλλων Κέντρων

Πηγή: (ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας / Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, 2020).

## ΠΑΘΗΤΙΚΟ

Πίνακας 6.2: Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ.: Παθητικό.

Ομάδα 4 : Καθαρή Θέση, Προβλέψεις, Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	Ομάδα 5 : Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις
40 Αποθεματικά-Διαφορές Αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	50 Προμηθευτές
41 Αποθεματικά-Διαφορές Αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	51 Γραμμάτια Πληρωτέα
42 Αποτελέσματα εις Νέον	52 Τράπεζες-Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων
43 Ποσά Προορισμένα για Αύξηση Κεφαλαίου	53 Πιστωτές Διάφοροι
44 Προβλέψεις	54 Υποχρεώσεις από Φόρους Τέλη
45 Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	55 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί
46 .....	56 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού
47 .....	57 .....
48 Λογαριασμοί Συνδέσμου με τα Υποκαταστήματα	58 Λογαριασμοί Περιοδικής Κατανομής
49 Προβλέψεις-Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις Υποκαταστημάτων ή Άλλων Κέντρων	59 Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις Καταστημάτων ή Άλλων Κέντρων

Πηγή: (ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας / Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, 2020).

## ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ

Πίνακας 6.3: Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ.: Λογαριασμοί Εκμετάλλευσης.

Ομάδα 6 : Λειτουργικά (Οργανικά) Έξοδα	Ομάδα 7 : Λειτουργικά (Οργανικά) Έσοδα
60 Αμοιβές & Έξοδα Προσωπικού	70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων
61 Αμοιβές & Έξοδα Τρίτων	71 Πωλήσεις Προϊόντων Ετοιμών & Ημιτελών
62 Παροχές Τρίτων	72 Πωλήσεις Προϊόντων Ετοιμών & Ημιτελών
63 Φόροι-Τέλη	73 Έσοδα από Παροχή Υπηρεσιών
64 Διάφορα Έξοδα	74 Επιχορηγήσεις & Διάφορα Έσοδα Πωλήσεων
65 Τόκοι & Συναφή Έξοδα	75 Έσοδα Παρεπόμενων Ασχολιών
66 Αποσβέσεις Παγίων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	76 Έσοδα Κεφαλαίων
67 .....	77 .....
68 Προβλέψεις Εκμεταλλεύσεως	78 Ιδιοπαραγωγή Παγίων - Τεκμαρτά Έσοδα από Αυτοπαραδόσεις ή Καταστροφές Εμπορευμάτων
69 Οργανικά Έξοδα Υποκαταστημάτων ή Άλλων Κέντρων	79 Οργανικά Έσοδα Υποκαταστημάτων ή Άλλων Κέντρων

Πηγή: (ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας / Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, 2020).

## ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

Πίνακας 6.4: Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ.: Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων.

Ομάδα 8: Αποτελέσματα
80 Γενική Εκμετάλλευση
81 Έκτακτα & Ανόργανα Αποτελέσματα
82 Έξοδα & Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων
83 Προβλέψεις για Έκτακτους Κινδύνους
84 Έσοδα από Προβλέψεις Προηγούμενων Χρήσεων
85 Αποσβέσεις Παγίων μη Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος
86 Αποτελέσματα Χρήσεως
87 .....
88 Αποτελέσματα προς Διάθεση
89 Ισολογισμός

Πηγή: (ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας / Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, 2020).

## ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗΣ

Πίνακας 6.5: Ανάλυση ομάδων του Ε.Γ.Λ.Σ.: Λογαριασμοί Κοστολόγησης.

Ομάδα 9: Κοστολόγηση
90 Διάμεσοι - Αντικριζόμενοι Λογαριασμοί
91 Ανακατάταξη Εξόδων, Αγορών & Εσόδων
92 Κέντρα (Θέσεις) Κόστους
93 Κόστος Παραγωγής (Παραγωγή σε Εξέλιξη)
94 Αποθέματα
95 Αποκλίσεις από Πρότυπο Κόστος
96 Έσοδα-Μικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα
97 Διαφορές Ενσωματώσεως & Καταλογισμού
98 Αναλυτικά Αποτελέσματα
99 Εσωτερικές Διασυνδέσεις

Πηγή: (ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας / Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, 2020).



## 2ο.Σχέδιο Λογαριασμών

Πίνακας 6.6: Σχέδιο Λογαριασμών: Ομάδες 1-2-3.

<b>Ομάδα 1: Ενσώματα και άυλα μη κυκλοφορούντα (πάγια) περιουσιακά στοιχεία</b>	<b>Ομάδα 2: Αποθέματα</b>	<b>Ομάδα 3: Χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία</b>
10 Γη	20 Εμπορεύματα	30 Πελάτες
11 Διαμορφώσεις γης υποκείμενες σε απόσβεση	21 Προϊόντα	31 Αξιόγραφα εμπορικών απαιτήσεων
12 Κτίρια – Τεχνικά έργα	22 Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία (κυκλοφορούντα)	32 Χορηγηθέντα δάνεια
13 Μηχανολογικός εξοπλισμός	23 Παράγωγη σε εξέλιξη	33 Λοιπές απαιτήσεις
14 Μεταφορικά μέσα	24 Πρώτες ύλες και υλικά	34 Επενδύσεις
15 Λοιπός εξοπλισμός	25 Υλικά συσκευασίας	35 Χρηματοοικονομικά στοιχεία για αντιστάθμιση
16 Επενδύσεις σε ακίνητα	26 Ανταλλακτικά πάγιων	36 Συμμέτοχες
11 Πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία	27 Λοιπά αποθέματα	37 Προπληρωμένα έξοδα και δεδουλευμένα έσοδα περιόδου
18 Αυλα	28 ....	38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα
19 .....	29 ....	39 Αναβαλλόμενοι φόροι ενεργητικού

Πηγή: (ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας / Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, 2020).

Πίνακας 6.7: Σχέδιο Λογαριασμών: Ομάδες 4, 5.

<b>Ομάδα 4: Καθαρή θέση</b>	<b>Ομάδα 5: Υποχρεώσεις</b>
40 Κεφάλαιο	50 Προμηθευτές
41 Υπέρ το άρτιο	51 Αξιόγραφα εμπορικών υποχρεώσεων
42 Καταθέσεις ιδιοκτητών	52 Τραπεζικά δάνεια
43 Ίδιοι τίτλοι	53 Λοιπές υποχρεώσεις
44 Διαφορές εύλογης αξίας	54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη
45 Συναλλαγματικές διαφορές	55 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς
46 Αποθεματικά νόμων	56 Δουλευμένα έξοδα και έσοδα επομένων χρήσεων
47 Αφορολόγητα αποθεματικά	57 Προβλέψεις
48 Αποθεματικά καταστατικού και λοιπά αποθεματικά	58 Κρατικές επιχορηγήσεις
49 Αποτελεσματα εις νέο	59 Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού

Πηγή: (ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας / Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, 2020).

Πίνακας 6.8: Σχέδιο Λογαριασμών: Ομάδες 6, 7.

<b>Ομάδα 6: Έξοδα και ζημιές</b>	<b>Ομάδα 7: Έσοδα και κέρδη</b>
60 Παροχές σε εργαζόμενους	70 Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών
61 Ζημιές επιμέτρησης περιουσιακών στοιχείων	71 Λοιπά συνήθη έσοδα
62 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές	72 Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα
63 Ζημιές από διάθεση – απόσυρση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων	73 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα	74 Έσοδα συμμετοχών
65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	75 Κέρδη από διάθεση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων
66 Αποσβήσεις	76 Κέρδη από ανάστροφη προβλέψεων και απογειώσεων
67 Ασυνήθη έξοδα, ζημιές και πρόστιμα	77 Κέρδη από επιμέτρηση στην εύλογη αξία
68 Προβλέψεις (εκτός από προβλέψεις για το προσωπικό)	78 Φόρος εισοδήματος έσοδο
69 Φόρος εισοδήματος	79 Ασυνήθη έσοδα και κέρδη

Πηγή: (ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας / Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, 2020).

Πίνακας 6.9: Σχέδιο Λογαριασμών: Ομάδα 8: Ιδιοπαραγωγή, υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου.

<b>Ομάδα 8: Ιδιοπαραγωγή, υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου</b>
80 Έξοδα σε ιδιοπαραγωγή
81 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί υποκαταστημάτων αυτοτελούς παρακολούθησης
82 Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) περιόδου

Πηγή: (ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας / Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, 2020).

### 3ο.Πίνακας συσχέτισης λογαριασμών «Ε.Λ.Π.» ΜΕ «Ε.Γ.Λ.Σ.»

Πίνακας 6.10: Πίνακας συσχέτισης λογαριασμών «Ε.Λ.Π.» ΜΕ «Ε.Γ.Λ.Σ.».

Ε.Λ.Π.: ΚΩΔΙΚΟΙ - ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	Ε.Γ.Λ.Σ.
1 <sup>η</sup> ΕΝΣΩΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΥΛΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	
10	
10.01 Μεικτή άξια (κόστος ή αναπροσαρμογή) γης	10.00
10.02 Σωρευμένες απομειώσεις γης	44.10
11 Διαμορφώσεις γης υποκείμενες σε απόσβεση	
11.01 Μεικτή άξια ( κόστος ή αναπροσαρμοσμένη ) διαμόρφωση γης	11.03
11.02 Σωρευμένες αποσβέσεις διαμορφώσεων γης	11.99.03
11.03 Σωρευμένες απομειώσεις διαμορφώσεων γης	44.10
12 Κτίρια – Τεχνικά έργα	
12.01 Μεικτή άξια (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη ) κτιρίων – τεχνικών έργων	11.00, 11.01, 11.03, 11.07, 11.08
12.02 Σωρευμένες αποσβήσεις κτιρίων – τεχνικών έργων	11.99.00, 11.99.01, 11.99.03, 11.99.07, 11.99.08
12.03 Σωρευμένες απομειώσεις κτιρίων – τεχνικών έργων	44.10
13 Μηχανολογικός εξοπλισμός	
13.01 Άξια κτήσης μηχανολογικού εξοπλισμού	12.00, 12.01, 12.02, 12.03, 12.04, 12.05, 12.07, 12.08, 12.10, 12.11, 12.12, 12.13, 12.14, 12.15, 12.17, 12.18
13.02 Σωρευμένες αποσβήσεις μηχανολογικού εξοπλισμού	12.99.00, 12.99.01, 12.99.02, 12.99.03, 12.99.04, 12.99.05, 12.99.07, 12.99.08, 12.99.10, 12.99.11, 12.99.12, 12.99.13, 12.99.14, 12.99.15, 12.99.17, 12.99.18
13.03 Σωρευμένες απομειώσεις μηχανολογικού εξοπλισμού	44.10
14 Μεταφορικά μέσα	
14.01 Άξια κτίσης μεταφορικών μέσων	13.00, 13.01, 13.02, 13.03, 13.04, 13.05, 13.06, 13.10, 13.11, 13.12, 13.13, 13.14, 13.15, 13.16
14.02 Σωρευμένες αποσβήσεις μεταφορικών μέσων	13.99.00, 13.99.01, 13.99.02, 13.99.03, 13.99.04, 13.99.05, 13.99.06, 13.99.10, 13.99.11, 13.99.12, 13.99.13, 13.99.14, 13.99.15, 13.99.16
14.03 Σωρευμένες απομειώσεις μεταφορικών μέσων	44.10
15 Λοιπός εξοπλισμός	
15.01 Άξια κτίσης εξοπλισμού	14.00, 14.01, 14.02, 14.03, 14.04, 14.05, 14.08, 14.10, 14.11, 14.12, 14.13, 14.14, 14.15, 14.18

15.02 Σωρευμένες αποσβήσεις εξοπλισμού	14.99.00, 14.99.01, 14.99.02, 14.99.02, 14.99.03, 14.99.04, 14.99.05, 14.99.08, 14.99.10, 14.99.11, 14.99.12, 14.99.13, 14.99.14, 14.99.15, 14.99.18
15.03 Σωρευμένες απομειώσεις εξοπλισμού	44.10
16 Επενδύσεις σε ακίνητα	
16.01 Μεικτή άξια (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη ) επενδύσεων σε ακίνητα	10.10, 11.14,11.15
16.02 Σωρευμένες απομειώσεις επενδύσεων σε ακίνητα	11.99.14, 11.99.15
16.03 Σωρευμένες απομειώσεις επενδύσεων σε ακίνητα	44.10
17 Πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία	
17.01 Ζώντα ζώα	
17.01.01 Μεικτή άξια (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη ) ζώντων ζώων	14.06, 14.16
17.01.02 Σωρευμένες αποσβήσεις ζώντων ζώων	14.99.06, 14.99.16
17.01.03 Σωρευμένες απομειώσεις ζώντων ζώων	44.10
17.02 Δένδρα και φυτά	
17.02.01 Μεικτή άξια (κόστος ή αναπροσαρμοσμένη ) δένδρων και φυτών	10.04, 10.05, 10.06
17.02.02 Σωρευμένες αποσβήσεις δένδρων και φυτών	10.99.04, 10.99.05, 10.99.06
17.02.03 Σωρευμένες απομειώσεις δένδρων και φυτών	44.10
18 Άυλα	
18.01 Δαπάνες ανάπτυξης	
18.01.01 Άξια κτίσης δαπανών ανάπτυξης	-
18.01.02 Σωρευμένες αποσβήσεις δαπανών ανάπτυξης	-
18.01.03 Σωρευμένες απομειώσεις δαπανών ανάπτυξης	-
18.02 Υπεραξία	
18.02.01 Άξια κτίσης υπεραξίας	16.00
18.02.02 Σωρευμένες αποσβήσεις υπεραξίας	16.99.00
18.02.03 Σωρευμένες απομειώσεις υπεραξίας	44.10
18.03 Λοιπά άυλα	
18.03.01 Άξια κτίσης λοιπών άυλων	16.01, 16.02, 16.05
18.03.02 Σωρευμένες αποσβήσεις λοιπών άυλων	16.99.01, 16.99.02, 16.99.05
18.03.03 Σωρευμένες απομειώσεις λοιπών άυλων	44.10
Παρακολούθηση σε ξεχωριστό υπολογαριασμό του αντιστοίχου παγίου	15.01, 15.02, 15.03, 15.04

2η ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	
20 Εμπορεύματα	
20.01 Εμπορεύματα έναρξης	20.00
20.02 Αγορές εμπορευμάτων χρήσης	20.01
20.03 Εκπτώσεις αγορών εμπορευμάτων	20.98
20.04 Επιστροφές αγορών εμπορευμάτων	-
20.05 Απογείωση εμπορευμάτων	-
20.06 Εμπορεύματα λήξης	20.00
21 Προϊόντα	21, 22
21.01 Προϊόντα έναρξης	21.00
21.02 Παράγωγη χρήσης	-
21.03 Απογείωση προϊόντων	-
21.04 Προϊόντα λήξης	21.00
22 Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία (κυκλοφορούντα)	
22.01 Ζώντα ζώα	14.06, 14.16, 14.99.06, 14.99.16
22.01.01 Ζώντα ζώα έναρξης	-
22.01.02 Αγορές ζώντων ζώων	-
22.01.03 Εκπτώσεις αγορών ζώντων ζώων	-
22.01.04 Επιστροφές αγορών ζώντων ζώων	-
22.01.05 Απομείωση ζώντων ζώων	-
22.01.06 Διαφορές επιμέτρησης εύλογης άξιας ζώντων ζώων	-
22.01.07 Ζώντα ζώα λήξης	-
22.02 Δένδρα και φυτά	10.00, 10.05, 10.06
22.02.01 Δένδρα και φυτά έναρξης	-
22.02.02 Αγορές δένδρων και φυτών	-
22.02.03 Εκπτώσεις αγορών δένδρων και φυτών	-
22.02.04 Επιστροφές αγορών δένδρων και φυτών	-
22.02.05 Απομείωση δένδρων και φυτών	-
22.02.06 Διαφορές επιμέτρησης εύλογης άξιας δένδρων και φυτών	-
22.02.07 Δένδρα και φυτά λήξης	-
23 Παραγωγή σε εξέλιξη	23
23.01 Παραγωγή σε εξέλιξη έναρξης	23.00
23.02 Παραγωγή σε εξέλιξη λήξης	23.00
24 Πρώτες ύλες και υλικά	24
24.01 Πρώτες ύλες και υλικά σε έναρξης	24.00
24.02 Αγορές πρώτων υλών και υλικών χρήσης	24.01
24.03 Εκπτώσεις αγορών πρώτων υλών και υλικών	24.98
24.04 Επιστροφές αγορών πρώτων υλών και υλικών	-
24.05 Απομείωση πρώτων υλών και υλικών	-

24.06 Αποθέματα λήξης πρώτων υλών και υλικών	24.00
25 Υλικά συσκευασίας	28
25.01 Υλικά συσκευασίας έναρξης	28.00
25.02 Αγορές υλικών συσκευασίας	28.01
25.03 Εκπτώσεις αγορών υλικών συσκευασίας	28.98
25.04 Επιστροφές αγορών υλικών συσκευασίας	-
25.05 Απομείωση υλικών συσκευασίας	-
25.06 Υλικά συσκευασίας λήξης	28.00
26 Ανταλλακτικά παγίων	26
26.01 Ανταλλακτικά παγίων έναρξης	26.00
26.02 Αγορές ανταλλακτικών παγίων	26.01
26.03 Εκπτώσεις αγορών ανταλλακτικών παγίων	26.98
26.04 Επιστροφές ανταλλακτικών παγίων	-
26.05 Απομείωση ανταλλακτικών	-
26.06 Ανταλλακτικά παγίων λήξης	26.00
27 Λοιπά αποθέματα	25
27.01 Λοιπά αποθέματα έναρξης	25.00, 25.01, 25.02, 25.03
27.02 Λοιπά αποθέματα λήξης	25.00, 25.01, 25.02, 25.03
30 Πελάτες	
30.01 Πελάτες – μη συνδεδεμένες οντότητες	
30.01.01 Πελάτες μη συνδεδεμένες οντότητες –ονομαστικό ποσό	30.00, 30.01, 30.02, 30.03, 30.04, 30.97, 30.98, 30.99
30.01.02 Μη δουλευμένοι τόκοι μη συνδεδεμένων πελατών	-
30.01.03 Προκαταβολές μη συνδεδεμένων πελατών	30.05
30.01.04 Απομείωση μη συνδεδεμένων πελατών	44.11
30.02 Πελάτες – συνδεδεμένες οντότητες	
30.02.01 Συνδεδεμένοι πελάτες – ονομαστικό ποσό	30.00, 30.01, 30.02, 30.03, 30.04, 30.97, 30.99
30.02.02 Μη δουλευμένοι τόκοι συνδεδεμένων πελατών	-
30.02.03 Προκαταβολές συνδεδεμένων πελατών	30.05
30.02.04 Απομείωση συνδεδεμένων πελατών	44.11
31 Αξιόγραφα εμπορικών απαιτήσεων	
31.01 Αξιόγραφα εμπορικών απαιτήσεων – μη συνδεδεμένες οντότητες	
31.01.01 Αξιόγραφα εμπορικών απαιτήσεων μη συνδεδεμένων οντοτήτων – ονομαστικό ποσό	31.00, 31.01, 31.02, 31.03, 31.07, 31.08, 31.09, 31.10, 33.90, 33.91, 18.07, 18.08

31.01.02 Μη δουλευμένοι τόκοι αξιογράφων εμπορικών απαιτήσεων μη συνδεδεμένων οντοτήτων	31.13, 18.09
31.01.03 Απομείωση αξιογράφων εμπορικών απαιτήσεων μη συνδεδεμένων οντοτήτων	44.11
31.02 Αξιόγραφα εμπορικών απαιτήσεων – συνδεδεμένες οντότητες	
31.02.01 Αξιόγραφα εμπορικών συνδεδεμένων οντοτήτων – ονομαστικό ποσό	31.00, 31.01, 31.02, 31.03, 31.07, 31.08, 31.09, 31.10, 33.90, 33.91, 18.07, 18.08
31.02.02 Μη δουλευμένοι τόκοι αξιογράφων εμπορικών απαιτήσεων συνδεδεμένων οντοτήτων	31.13, 18.09
31.02.03 Απομείωση αξιογράφων εμπορικών απαιτήσεων συνδεδεμένων οντοτήτων	44.11
32 Χορηγηθέντα δάνεια	
32.01 Δάνεια χορηγηθέντα σε συνδεδεμένες οντότητες	18.02, 18.03, 18.04, 18.05
32.02 Δάνεια χορηγηθέντα στο προσωπικό και στη διοίκηση	18.06, 33.01, 33.02, 33.07, 33.08, 33.09, 33.10
32.03 Λοιπά χορηγηθέντα δάνεια	18.13, 18.14
32.04 Απομείωση χορηγηθέντων δανείων	44.11
33 Λοιπές απαιτήσεις	
33.01 Έσοδα από πάσης φύσεως συμμετοχές εισπρακτέα	36.01
33.01.01 Έσοδα από πάσης φύσεως συμμετοχές εισπρακτέα – ονομαστικό ποσό	
33.01.02 Απομείωση – έσοδα από πάσης φύσεως συμμετοχές εισπρακτέα	
33.02 Άλλες απαιτήσεις από συνδεδεμένες οντότητες	
33.02.01 Απομείωση από συνδεδεμένες οντότητες – ονομαστικό ποσό	
33.03 Άλλες απαιτήσεις από μη συνδεδεμένες οντότητες	18.11, 33.13, 33.14, 33.17, 33.18, 33.19, 33.20, 33.21, 33.97, 33.98, 33.99
33.03.01 Άλλες απαιτήσεις από μη συνδεδεμένες οντότητες – ονομαστικό ποσό	
33.03.02 Απομείωση – άλλες απαιτήσεις από μη συνδεδεμένες οντότητες	
34 Επενδύσεις	
34.01 Διακρατούμενες έως τη λήξη επενδύσεις	
34.01.01 Διακρατούμενες έως τη λήξη επενδύσεις – ονομαστική αξία	18.15, 18.16
34.01.02 Διακρατούμενες έως τη λήξη επενδύσεις – συμπληρωματικά ποσά	18.15, 18.16

34.01.03 Απομείωση διακρατούμενων έως τη λήξη επενδύσεων	44.11
34.02 Διαθέσιμα για πώληση	
34.02.01 Διαθέσιμα για πώληση	18.01, 18.15, 18.16
34.02.02 Απομείωση διαθεσίμων για πώληση	18.01, 19, 44.11
34.03 Εμπορικό χαρτοφυλάκιο	34
35 Χρηματοοικονομικά στοιχεία για αντιστάθμιση	-
35.01 Χρηματοοικονομικά στοιχεία για αντιστάθμιση εύλογης αξίας	
35.02 Χρηματοοικονομικά στοιχεία για αντιστάθμιση ταμειακών ροών	
36 Συμμετοχές	
36.01 Συμμετοχές σε θυγατρικές	
36.01.01 Συμμετοχές σε θυγατρικές	18.00
36.01.02 Απομείωση συμμετοχών σε θυγατρικές	18.00, 19
36.02 Συμμετοχές σε συγγενείς	
36.02.01 Συμμετοχές σε συγγενείς	18.00
36.02.02 Απομείωση συμμετοχών σε συγγενείς	18.00, 19
36.03 Συμμετοχές σε κοινοπραξίες	
36.03.01 Συμμετοχές σε κοινοπραξίες	18.00
36.03.02 Απομείωση συμμετοχών σε κοινοπραξίες	18.00, 19
37 Προπληρωμένα έξοδα και δεδουλευμένα έσοδα περιόδου	
37.01 Προπληρωμένα έξοδα	36.00
37.01.01 Προπληρωμένα έξοδα σε μη συνδεδεμένες οντότητες	-
37.01.02 Προπληρωμένα έξοδα σε συνδεδεμένες οντότητες	-
37.02 Δουλευμένα έσοδα περιόδου	36.01
37.02.01 Δουλευμένα έσοδα περιόδου από μη συνδεδεμένες οντότητες	-
38 Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	38
38.01 Ταμείο	38
38.02 Καταθέσεις όψεως	38.03, 38.05
38.03 Καταθέσεις προθεσμίας	38.04, 38.06
38.04 Λοιπά ταμειακά ισοδύναμα	38.02
39 Αναβαλλόμενοι φόροι ενεργητικού	-
40 Κεφάλαιο	40.00, 40.01, 40.02, 40.03, 40.04, 40.05, 40.06, 40.07
41 Υπέρ το άρτιο	41.00, 41.01
42 Καταθέσεις ιδιοκτητών	43.00, 43.01, 43.02
43 Ίδιοι τίτλοι	
43.01 Αξία κτήσης ιδίων τίτλων	34.25



43.02 Αποτελέσματα (κέρδος ή ζημία) από τη διάθεση ιδίων τίτλων	64.12.02, 76.04.02
44 Διαφορές εύλογης αξίας	
44.01 Διαφορές εύλογης αξίας ενσώματων παγίων	41.07
44.02 Διαφορές εύλογης αξίας διαθεσίμων για πώληση	41.06
44.03 Διαφορές εύλογης αξίας στοιχείων αντιστάθμισης ταμειακών ροών	-
45 Συναλλαγματικές διαφορές	-
46 Αποθεματικά νόμων και καταστατικού	41.02
47 Αφορολόγητα αποθεματικά	41.08
48 Αποθεματικά καταστατικού και λοιπά αποθεματικά	41.03, 41.04, 41.05
49 Αποτελέσματα εις νέο	42.00, 42.01, 42.02
50 Προμηθευτές	
50.01 Προμηθευτές – μη συνδεδεμένες οντότητες	50.00, 50.01, 50.02, 50.03 50.04, 53.08, 50.08
50.02 Προμηθευτές – συνδεδεμένες οντότητες	50.00, 50.01, 50.02, 50.03, 50.04, 53.08 50.08
50.03 Προκαταβολές σε προμηθευτές – μη συνδεδεμένες οντότητες	
50.03.01 Προκαταβολές σε προμηθευτές για μη κυκλοφορούντα στοιχεία – μη συνδεδεμένες οντότητες	15.09, 32.00, 50.08
50.03.02 Προκαταβολές σε προμηθευτές για αποθέματα – μη συνδεδεμένες οντότητες	50.05
50.03.03 Λοιπές προκαταβολές σε προμηθευτές – μη συνδεδεμένες οντότητες	50.05
50.04 Προκαταβολές σε προμηθευτές – συνδεδεμένες οντότητες	
50.04.01 Προκαταβολές σε προμηθευτές για μη κυκλοφορόντα στοιχεία – συνδεδεμένες οντότητες	15.09, 32.00, 50.08
50.04.02 Προκαταβολές σε προμηθευτές για αποθέματα – συνδεδεμένες οντότητες	50.05
50.04.03 Λοιπές προκαταβολές σε προμηθευτές – συνδεδεμένες οντότητες	50.05
51 Αξιογράφα εμπορικών υποχρεώσεων	
51.01 Αξιογράφα εμπορικών υποχρεώσεων – μη συνδεδεμένες οντότητες	51, 45.19, 45.20, 45.21, 53.90
51.02 Αξιογράφα εμπορικών υποχρεώσεων – συνδεδεμένες οντότητες	45.19, 45.20, 45.21, 53.90
52 Τραπεζικά δάνεια	
52.01 Τραπεζικά δάνεια – μη συνδεδεμένες οντότητες	45.00, 45.01, 45.02, 45.03, 45.10, 45.11, 45.12, 45.13
52.02 Τραπεζικά δάνεια – συνδεδεμένες οντότητες	45.00, 45.01, 45.02, 45.03, 45.10, 45.11, 45.12, 45.13

53 Λοιπές υποχρεώσεις	
53.01 Δάνεια από συνδεδεμένες οντότητες	-
53.02 Λοιπά δάνεια	-
53.03 Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες	53.00, 53.03
53.04 Υποχρεώσεις προς ιδιοκτήτες και Διευθυντικό προσωπικό	53.14
53.05 Μερίσματα , προμερίσματα κι άλλα ποσά συναφούς φύσης πληρωτέα	53.01, 53.02
53.06 Άλλες υποχρεώσεις	53.04, 53.05, 53.06 ,53.07
53.07 Άλλες υποχρεώσεις προς συνδεδεμένες οντότητες	53.10, 53.11, 53.12, 53.13
54 Υποχρεώσεις από φόρους και τέλη	
54.01 Φόρος εισοδήματος πληρωτέος	
54.01.01 Φόρος εισοδήματος ετήσιας δήλωσης	54.07, 54.08
54.01.02 Παρακρατούμενος φόρος εισοδήματος της οντότητας ( αντίθετος )	33.13
54.02 Φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ)	
54.02.01 ΦΠΑ εκροών	54.00
54.02.02 ΦΠΑ εισροών	54.00
54.02.03 Καταβληθείς ΦΠΑ	54.00
54.03 Παρακρατούμενοι φόροι εισοδήματος τρίτων	
54.03.01 Παρακρατούμενος φόρος από μισθωτή εργασία και συντάξεις	54.03
54.03.02 Παρακρατούμενος φόρος από επιχειρηματική δραστηριότητα	54.04
54.03.03 Παρακρατούμενος φόρος διανεμομένων μερισμάτων	54.09
54.03.04 Λοιποί παρακρατούμενοι φόροι εισοδήματος	54.09
54.04 Τέλη χαρτοσήμου	54.09
54.05 Λοιποί φόροι , τέλη και εισφορές	54.05
55 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς	
55.01 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς κύριας ασφάλισης	55.00, 55.01
55.02 Υποχρεώσεις σε ασφαλιστικούς οργανισμούς επικουρικής ασφάλισης	55.02
56 Δουλευμένα έξοδα και έσοδα επόμενων χρήσεων	
56.01 Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	56.01
56.01.01 Έξοδα χρήσεως δουλευμένα – μη συνδεδεμένες οντότητες	-
56.01.02 Έξοδα χρήσεως δουλευμένα – συνδεδεμένες οντότητες	-
56.02 Έσοδα επόμενων χρήσεων	56.00

56.02.01 Έσοδα επόμενων χρήσεων – μη συνδεδεμένες οντότητες	-
56.02.02 Έσοδα επόμενων χρήσεων – συνδεδεμένες οντότητες	-
57 Προβλέψεις	
57.01 Προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους	44.00
57.02 Λοιπές προβλέψεις	
57.02.01 Προβλέψεις για εκκρεμοδικίες	44.09, 44.12, 44.13, 83.12, 83.13
57.02.02 Προβλέψεις για δοσμένες εγγυήσεις	44.09, 44.12, 44.13, 83.12, 83.13
57.02.03 Προβλέψεις για αποκατάσταση περιβάλλοντος	44.09, 44.12, 44.13, 83.12, 83.13
57.02.04 Προβλέψεις για διαφορές φορολογικού ελέγχου	-
57.02.05 Άλλες προβλέψεις	44.09, 44.12, 44.13, ,83.13
57.03 Προβλέψεις για συνδεδεμένες οντότητες	-
58 Κρατικές επιχορηγήσεις	41.10
59 Αναβαλλόμενοι φόροι παθητικού	-
60 Παροχές σε εργαζομένους	
60.01 Μικτές αποδοχές	60.00, 60.01
60.02 Εργοδοτικές εισφορές	60.03, 60.04
60.03 Λοιπές παροχές	60.02
60.04 Προβλέψεις για παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία (καθαρό)	68.00
60.05 Παροχές σε εργαζομένους συνδεδεμένων οντοτήτων	-
61 Ζημιές επιμέτρησης περιουσιακών στοιχείων	
61.01 Απομείωση ενσώματων παγίων (πλην βιολογικών )	83.10
61.02 Απομείωση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων	83.10
61.03 Απομείωση άλλων παγίων	83.10
61.04 Απομείωση αποθεμάτων	-
61.05 Απομείωση χρηματοοικονομικών στοιχείων	
61.05.01 Απομείωση πελατών	83.11
61.05.02 Απομείωση αξιογράφων εμπορικών απαιτήσεων	68.11
61.05.03 Απομείωση διακρατούμενων μέχρι την λήξη επενδύσεων	68.11
61.05.04 Απομείωση συμμετοχών σε θυγατρικές	68.11
61.05.05 Απομείωση συμμετοχών σε συγγενείς	68.11

61.05.06 Απομείωση συμμετοχών σε κοινοπραξίες	68.11
61.06 Απομείωση λοιπών περιουσιακών στοιχείων	68.09
61.07 Ζημιές από επιμέτρηση στην εύλογη αξία	
61.07.01 Ζημιές εύλογης αξίας ενσώματων παγίων περιουσιακών στοιχείων	64.11
61.07.02 Ζημιές εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων	64.12
61.07.03 Ζημιές εύλογης αξίας γρηματοοικονομικών στοιχείων	64.13
62 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές	
62.01 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές από διακανονισμό	81.00.04
62.01.01 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές διακανονισμού εμπορικών απαιτήσεων και υποχρεώσεων	
62.01.02 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές διακανονισμού δανείων	
62.01.03 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές διακανονισμού λοιπών στοιχείων ισολογισμού	
62.02 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές επιμέτρησης	81.00.04
62.02.01 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές επιμέτρησης εμπορικών απαιτήσεων και υποχρεώσεων	
62.02.02 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές επιμέτρησης δανείων	
62.02.03 Χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές επιμέτρησης λοιπών στοιχείων ισολογισμού	
63 Ζημιές από διάθεση – απόσυρση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων	-
63.01 Ζημιές από διάθεση – απόσυρση ενσώματων παγίων	81.02.00, 81.02.01, 81.02.02, 81.02.03, 81.02.04, 81.02.05
63.02 Ζημιές από διάθεση – απόσυρση άυλων παγίων στοιχείων	81.02.00, 81.02.01, 81.02.02, 81.02.03, 81.02.04, 81.02.05
63.03 Ζημιές από διάθεση γρηματοοικονομικών στοιχείων	64.12
63.04 Ζημιές από διάθεση – απόσυρση περιουσιακών στοιχείων σε συνδεδεμένες οντότητες	-
64 Διάφορα λειτουργικά έξοδα	
64.01 Αμοιβές για υπηρεσίες	62.06, 64.01, 64.03, 64.05, 64.09, 61.00, 61.01, 61.02, 61.03

64.01.01 Αμοιβές για υπηρεσίες – μη συνδεδεμένες οντότητες	-
64.01.02 Αμοιβές για υπηρεσίες – συνδεδεμένες οντότητες	-
64.02 Ενέργεια	62.00, 62.01
64.03 Υδρευση	62.02
64.04 Τηλεπικοινωνίες	62.03
64.05 Ενοίκια	62.04
64.05.01 Ενοίκια – μη συνδεδεμένες οντότητες	-
64.05.02 Ενοίκια – συνδεδεμένες οντότητες	-
64.06 Ασφάλιστρα	62.05
64.07 Μεταφορικά	64.00
64.08 Αναλώσιμα	64.07, 64.08
64.09 Επισκευές και συντηρήσεις	62.07
64.10 Διαφήμιση και προβολή	64.02
64.11 Φόροι και τέλη (πλην φόρου εισοδήματος )	63.02, 63.03, 63.04, 63.05, 63.06, 63.98, 88.09
64.12 Λοιπά έξοδα	81.00, 82.00
64.13 Διάφορα λειτουργικά έξοδα από συνδεδεμένες οντότητες	-
65 Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	
65.01 Τόκοι τραπεζικών δανείων	65.01.00, 65.01.01, 65.01.02, 65.01.03, 65.02, 65.03, 65.04, 65.05, 65.07, 65.08
65.02 Τόκοι δανείων από συνδεδεμένες οντότητες	65.01.04, 65.01.05, 65.01.06
65.03 Τόκοι λοιπών δανείων	65.00
65.04 Τόκοι λοιπών υποχρεώσεων και προβλέψεων	65.01.07, 65.01.08, 65.01.09, 65.01.10, 65.06
65.05 Λοιπά χρηματοοικονομικά έξοδα	65.10
66 Αποσβέσεις	
66.01 Αποσβέσεις διαμορφώσεων γης	66.01.03, 66.01.24
66.02 Αποσβέσεις κτηρίων – τεχνικών έργων	66.01
66.03 Αποσβέσεις μηχανολογικού εξοπλισμού	66.02
66.04 Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων	66.03
66.05 Αποσβέσεις λοιπού εξοπλισμού	66.04
66.06 Αποσβέσεις επενδύσεων σε ακίνητα	66.01
66.07 Αποσβέσεις παγίων βιολογικών περιουσιακών στοιχείων	66.04.16, 66.00.05, 66.00.06, 66.0.15, 66.00.16
66.08 Αποσβέσεις άυλων παγίων	66.05
67 Ασυνήθη έξοδα και ζημιές	
67.01 Ζημιές φυσικών καταστροφών	81.02
67.02 Ζημιές άυλων καταστροφών	81.02
67.03 Άλλα ασυνήθη έξοδα και ζημιές	81.00
67.04 Πρόστιμα, προσαυξήσεις και ποινές	81.00, 82.00

67.05 , Ασυνήθη έξοδα και ζημιές από συνδεδεμένες οντότητες	-
68 Προβλέψεις ( εκτός από προβλέψεις για προσωπικό )	
68.01 Προβλέψεις για εκκρεμοδικίες	68.09, 83.12, 83.13
68.02 Προβλέψεις για δοσμένες εγγυήσεις	68.09, 83.12, 83.13
68.03 Προβλέψεις για αποκατάσταση περιβάλλοντος	68.09, 83.12, 83.13
68.04 Προβλέψεις για διαφορές φορολογικού ελέγχου πλην φόρου εισοδήματος	68.09, 83.12, 83.13
68.05 Άλλες προβλέψεις	68.09, 83.12, 83.13
68.06 Προβλέψεις για συνδεδεμένες οντότητες	-
69 Φόρος εισοδήματος	
69.01 Τρέχων φόρος (έξοδο) περιόδου	63.00, 88.06, 88.08
69.02 Αναβαλλόμενος φόρος (έξοδο) περιόδου	-
69.03 Προβλέψεις για διαφορές φορολογικού ελέγχου φόρου εισοδήματος	-
70 Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών	
70.01 Πωλήσεις εμπορευμάτων (καθαρές) σε μη συνδεδεμένες οντότητες	70
70.01.01 Πωλήσεις εμπορευμάτων (ονομαστικές ) σε μη συνδεδεμένες οντότητες	70
70.01.02 Επιστροφές πωλήσεων εμπορευμάτων σε μη συνδεδεμένες οντότητες	70
70.01.03 Εκπτώσεις πωλήσεων εμπορευμάτων σε μη συνδεδεμένες οντότητες	70
70.02 Πωλήσεις εμπορευμάτων (καθαρές ) σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.02.01 Πωλήσεις εμπορευμάτων σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.02.02 Επιστροφές πωλήσεων εμπορευμάτων σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.02.03 Εκπτώσεις πωλήσεων εμπορευμάτων σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.03 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών (καθαρές) σε μη συνδεδεμένες οντότητες	71
70.03.01 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών σε μη συνδεδεμένες οντότητες	71
70.03.02 Επιστροφές πωλήσεων προϊόντων έτοιμων και ημιτελών σε μη συνδεδεμένες οντότητες	71

70.03.03 Εκπτώσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών σε μη συνδεδεμένες οντότητες	71
70.04 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών (καθαρές) σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.04.01 Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.04.02 Επιστροφές πωλήσεων προϊόντων έτοιμων και ημιτελών σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.04.03 Εκπτώσεις πωλήσεων έτοιμων και ημιτελών σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.05 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων (καθαρές) σε μη συνδεδεμένες οντότητες	72
70.05.01 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων σε μη συνδεδεμένες οντότητες	72
70.05.02 Επιστροφές λοιπών αποθεμάτων σε μη συνδεδεμένες οντότητες	72
70.05.03 Εκπτώσεις πωλήσεων λοιπών αποθεμάτων σε μη συνδεδεμένες οντότητες	72
70.06 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων (καθαρές) σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.06.01 Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.06.02 Επιστροφές πωλήσεων λοιπών αποθεμάτων σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.06.03 Εκπτώσεις πωλήσεων λοιπών αποθεμάτων σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.07 Πωλήσεις υπηρεσιών (καθαρές) σε συνδεδεμένες οντότητες	73
70.07.01 Πωλήσεις υπηρεσιών σε μη συνδεδεμένες οντότητες	73
70.07.02 Επιστροφές πωλήσεων υπηρεσιών σε μη συνδεδεμένες οντότητες	73
70.07.03 Εκπτώσεις πωλήσεων υπηρεσιών σε μη συνδεδεμένες οντότητες	73
70.08 Πωλήσεις υπηρεσιών (καθαρές) σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.08.01 Πωλήσεις υπηρεσιών σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.08.02 Επιστροφές πωλήσεων υπηρεσιών σε συνδεδεμένες οντότητες	-
70.08.03 Εκπτώσεις πωλήσεων υπηρεσιών σε συνδεδεμένες οντότητες	-
71 Λοιπά συνήθη έσοδα	
71.01 Αποσβέσεις επιχορηγήσεων παγίων στοιχείων	81.01.05
71.02 Επιχορηγήσεις τόκων	74.05

71.03 Επιχορηγήσεις λοιπών εξόδων	74.03
71.04 Άλλα λειτουργικά έξοδα	74.00, 74.01, 74.02, 75.00, 75.01, 75.02, 75.03, 75.04, 75.05, 75.06, 75.07, 75.08, 75.10, 81.01, 81.03, 82.01
71.05 Άλλα λειτουργικά έσοδα από συνδεδεμένες οντότητες	-
72 Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα	
72.01 Πιστωτικοί τόκοι πωλήσεων	76.03.04, 76.03.05, 76.03.06
72.02 Πιστωτικοί τόκοι δανείων και απαιτήσεων	76.03.03
72.03 Πιστωτικοί τόκοι άλλων επενδύσεων	76.03.00, 76.03.01, 76.03.02
72.04 Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα από συνδεδεμένες οντότητες	-
73 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές	
73.01 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές από διακανονισμό	81.01.04
73.01.01 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές διακανονισμού εμπορικών απαιτήσεων	81.01.04
73.01.02 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές διακανονισμού δανείων	81.01.04
73.01.03 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές διακανονισμού λοιπών στοιχείων ισολογισμού	81.01.04
73.02 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές επιμέτρησης	81.01.04
73.02.01 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές επιμέτρησης εμπορικών απαιτήσεων και υποχρεώσεων	81.01.04
73.02.02 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές επιμέτρησης δανείων	81.01.04
73.02.03 Πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές επιμέτρησης λοιπών στοιχείων ισολογισμού	81.01.04
74 Έσοδα συμμετοχών	
74.01 Μερίσματα από συμμετοχές σε συγγενείς	76.01
74.02 Μερίσματα από συμμετοχές σε θυγατρικές	76.01
74.03 Μερίσματα από συμμετοχές σε κοινοπραξίες	76.01
74.04 Μερίσματα από λοιπούς συμμετοχικούς τίτλους	76.01
75 Κέρδη από διάθεση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων	
75.01 Κέρδη από διάθεση ενσώματων παγίων	81.03



75.02 Κέρδη από διάθεση άυλων πάγιων στοιχείων	81.03
75.03 Κέρδη από διάθεση χρηματοοικονομικών στοιχείων	81.03
75.04 Κέρδη από διάθεση μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων σε συνδεδεμένες οντότητες	81.03
76 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων και απομειώσεων	
76.01 Κέρδη από αναστροφή για εκκρεμοδικίες	84.00
76.02 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων για δοσμένες εγγυήσεις	84.00
76.03 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων για αποκατάσταση περιβάλλοντος	84.00
76.04 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων για διαφορές φορολογικού ελέγχου πλην φόρου εισοδήματος	-
76.05 Κέρδη από αναστροφή άλλων προβλέψεων	84.00
76.06 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης ενσώματων παγίων (πλην βιολογικών)	84.00.10
76.07 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης βιολογικών περιουσιακών στοιχείων	84.00.10
76.08 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης άυλων παγίων	84.00.10
76.09 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης αποθεμάτων	-
76.10 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης χρηματοοικονομικών στοιχείων	
76.10.01 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης πελατών	84.00
76.10.02 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης αξιογράφων εμπορικών απαιτήσεων	84.00
76.10.03 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης διακρατούμενων μέχρι τη λήξη επενδύσεων	84.00
76.10.04 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης συμμετοχών σε θυγατρικές	84.00
76.10.05 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης συμμετοχών σε συγγενείς	84.00
76.10.06 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης σε κοινοπραξίες	84.00
76.11 Κέρδη από αναστροφή απομείωσης λοιπών περιουσιακών στοιχείων	84.00
77 Κέρδη από επιμέτρηση στην εύλογη αξία	

77.01 Κέρδη εύλογης αξίας ενσώματων παγίων στοιχείων	-
77.02 Κέρδη εύλογης αξίας βιολογικών περιουσιακών στοιχείων	-
77.03 Κέρδη εύλογης αξίας χρηματοοικονομικών στοιχείων	-
78 Φόρος εισοδήματος έσοδο	
78.01 Τρέχων φόρος περιόδου έσοδο	-
78.02 Αναβαλλόμενος φόρος περιόδου έσοδο	-
78.03 Κέρδη από αναστροφή προβλέψεων για διαφορές φορολογικού ελέγχου φόρου εισοδήματος	-
79 Ασυνήθη έσοδα και κέρδη	
79.00 Ασυνήθη έσοδα και κέρδη	81.01, 81.03, 82.01
79.00 Ασυνήθη έσοδα και κέρδη από συνδεδεμένες οντότητες	-
80 Έξοδα σε ιδιοπαραγωγή	78
80.01 Παροχές σε εργαζομένους σε ιδιοπαραγωγή	-
80.02 Αποσβέσεις σε ιδιοπαραγωγή	-
80.03 Άλλα λειτουργικά έξοδα σε ιδιοπαραγωγή	-
80.04 Χρηματοοικονομικά έξοδα σε ιδιοπαραγωγή	-
80.04 Χρηματοοικονομικά έξοδα σε ιδιοπαραγωγή	-
80.05 Προβλέψεις σε ιδιοπαραγωγή	-
81 Δοσοληπτικοί λογαριασμοί υποκαταστημάτων αυτοτελούς παρακολούθησης	48
81.01 Χρεωστικοί δοσοληπτικοί λογαριασμοί υποκαταστημάτων / κεντρικού	-
81.02 Πιστωτικοί δοσοληπτικοί λογαριασμοί υποκαταστημάτων / κεντρικού	-
82 Αποτέλεσμα ( κέρδη ή ζημίες ) περιόδου	
82.01 Συγκέντρωση αποτελεσματικών λογαριασμών	80.00, 80.01, 80.02, 80.03, 86.00, 86.01, 86.02, 86.03, 86.99
82.02 Καθαρό κέρδος περιόδου ( μετά από φόρους )	88.00
82.03 Καθαρή ζημία περιόδου ( μετά από φόρους )	88.01

Πηγή: (ΤΕΙ Δυτικής Μακεδονίας / Ανάλυση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, 2020).

## **Πνευματικά δικαιώματα**

Copyright © Πανεπιστήμιο Πατρών. Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

Δηλώνω ρητά ότι, σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν. 1599/1988 και τα άρθρα 2,4,6 παρ. 3 του Ν. 1256/1982, η παρούσα εργασία αποτελεί αποκλειστικά προϊόν προσωπικής εργασίας και δεν προσβάλλει κάθε μορφής πνευματικά δικαιώματα τρίτων και δεν είναι προϊόν μερικής ή ολικής αντιγραφής, οι πηγές δε που χρησιμοποιήθηκαν περιορίζονται στις βιβλιογραφικές αναφορές και μόνον.

Δούμα Χριστίνα, Μαδούρα Κατερίνα, 2020