



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΤΕΙ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ (ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ)

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**Η ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΣΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ
ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ Η ΔΥΣΚΟΛΙΑ ΣΤΗΝ
ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥΣ.**

ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ

Καρυδάκη Γρηγορία ΑΜ:16592

Μετσάι Κριστίνα ΑΜ:16615

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΣ

ΚΑΨΙΟΧΑΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2019

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Στο σημείο αυτό, κρίνουμε σωστό να εκφράσουμε τις ευχαριστίες μας στους ανθρώπους που μας βοήθησαν στην εκπόνηση της παρούσας πτυχιακής εργασίας. Αρχικά ευχαριστούμε θερμά, τον εποπτεύων εκπαιδευτικό μας κ. Καψιόχα Νικόλαο για τις οδηγίες αλλά και τις προτάσεις που μας παρείχε καθ' όλη την συγγραφή της πτυχιακής μας εργασίας. Επίσης, δεν γίνεται να μην εκφράσουμε τις ευχαριστίες μας στις οικογένειες μας, αλλά και την ευγνωμοσύνη μας για την συμπαράστασή τους στην ολοκλήρωση των προπτυχιακών σπουδών μας.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η πτυχιακή εργασία αναλύει, το θέμα της μετάβασης των Ελληνικών Προτύπων και την δυσκολία στην εφαρμογή τους στις επόμενες σελίδες και αποτελεί υποχρεωτικό κομμάτι του προγράμματος σπουδών της σχολής Διοίκησης και Οικονομίας στο τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής καθώς πρόκειται για το τελευταίο στάδιο για την ολοκλήρωση του προγράμματος σπουδών μας. Με άλλα λόγια, με την εκπόνηση της πτυχιακής εργασίας σε συνδυασμό με τις θεωρητικές γνώσεις που αποκτήσαμε κατά την διάρκεια των σπουδών μας έχουμε το προνόμιο να εφαρμόσουμε τις συγκεκριμένες γνώσεις στην πράξη.

Στην πτυχιακή παρουσιάζουμε τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ξεκινώντας με μια ιστορική αναδρομή αλλά και με την χρησιμότητα και των ρυθμίσεων και των διατάξεων συνεχίζουμε με μια γενική περιγραφή του πρώην ισχύοντος Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου δίνοντας έμφαση στις βασικές αρχές αλλά και κατά πόσο υπήρξε η επίτευξη του σκοπού τους. Στην συνέχεια προχωρήσαμε στις βασικές αλλαγές που επήλθαν βάσει του νόμου 4308/2014 στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Έπειτα εξετάσαμε τις κατηγορίες οντοτήτων καθώς και τα λογιστικά αρχεία και τα παραστατικά πωλήσεων. Εν κατακλείδι, αναζητήσαμε και καταγράψαμε τις μεταβολές που εμφανίστηκαν από την εισαγωγή του νέου λογιστικού συστήματος.

Τέλος, ύστερα από έρευνα που διεξήγαμε με την βοήθεια ερωτηματολογίου εντοπίσαμε κατά πόσο επηρέασε η εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων τους λογιστές στην πράξη παρουσιάζοντας επιπλέον τα οφέλη και τα μειονεκτήματα τους.

Σε όλη αυτήν την αναζήτηση βοήθησε η βιβλιογραφία που χρησιμοποιήσαμε η οποία αναλύεται στο τέλος κάθε θέματος που αναπτύξαμε αλλά και εκτενέστερα στο τέλος της παρούσας πτυχιακής.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία ασχοληθήκαμε με την μετάβαση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και την δυσκολία στην εφαρμογή τους. Σκοπός της ανωτέρα ενασχόλησης, είναι η παρουσίαση των λειτουργιών των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων καθώς και των λογαριασμών που χρησιμοποιούνται από τους λογιστές και τους υπευθύνους των λογιστικών γραφείων.

Στο πρώτο κεφάλαιο της εργασίας, γίνεται μία ιστορική αναδρομή της εφαρμογής των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων στις ελληνικές επιχειρήσεις σύμφωνα με τον νόμο 4308/2014. Παρουσιάζονται επίσης, η χρησιμότητα τους καθώς και αναλύονται οι ρυθμιστικές διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων συμπεριλαμβανομένου των κεφαλαίων και των άρθρων που περιέχονται σε αυτές.

Στο δεύτερο κεφάλαιο, περιγράφεται το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και οι βασικές αρχές που το διέπουν καθώς και η επίτευξη του σκοπού τους. Έπειτα, στο τρίτο κεφάλαιο δίνεται έμφαση στην εναλλαγή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου με τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα αναφερόμενοι σε όλες τις αλλαγές που επήλθαν με την εμφάνιση του Ελληνικού Λογιστικού Προτύπου.

Διότι στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα εκτός από διαφορετική λογική υπάρχει και εντελώς διαφορετική εννοιολογική προσέγγιση. Η σύγκριση ανάμεσα στα δύο λογιστικά σχέδια συμπεριλαμβάνεται ώστε να γίνει επισήμανση αλλά και να γίνουν αντιληπτές οι επιμέρους διαφορές. Στην συνέχεια στο τέταρτο κεφάλαιο, αποτυπώνονται οι απόψεις των λογιστών με την χρήση του ερευνητικού ερωτηματολογίου με αποτέλεσμα να πραγματοποιηθεί η ανάδειξη της εύκολης ή μη μετάβασης στο νέο λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις προετοιμασίες που είχαν γίνει στις ελληνικές εταιρίες για να το υποδεχτούν.

Τέλος, αναφέρονται τα οφέλη και τα μειονεκτήματα των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων αλλά και τα συμπεράσματα που πηγάζουν από τις απαντήσεις των λογιστών.

ABSTRACT

In this thesis we have dealt with the transition of Greek Accounting Standards and the difficulty in their implementation. The purpose of it is to present the operations of Greek Accounting Standards and the accounts used by accountants and head accountants.

In the first chapter of the paper, a historical review of the application of Greek Accounting Standards to Greek enterprises is made according to Law 4308/2014. Also, their usefulness as well as the regulatory provisions of Greek Accounting Standards, including the chapters and the articles contained therein.

The second chapter describes the Greek General Accounting Plan and the basic principles that rules the achievement of this objective. Then, in the third chapter, emphasis is placed on the alternation of the Greek General Accounting Plan with the new Greek Accounting Standards, referring to all the changes that have occurred with the appearance of the Greek Accounting Standard.

Because in Greek Accounting Standards, apart from a different logic, there is also a completely different conceptual approach. The comparison between the two accounting plans is included in order to highlight and perceive the individual differences. Then, in the fourth chapter, the accountants views are captured using a research questionnaire, resulting in the easy or non-transition to the new accounting system, according to the preparations made by the Greek companies to receive it.

Finally, the benefits and disadvantages of the Greek Accounting Standards are reported, as well as the conclusions that come from the accountants responses.

ΛΕΞΕΙΣ ΚΛΕΙΔΙΑ

- Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
- Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
- Οντότητα
- Λογιστικά αρχεία
- Τιμολόγιο
- Χρηματοοικονομικές καταστάσεις
- Υπολειμματική αξία
- Πάγιο
- Συντελεστής απόσβεσης
- Εύλογη αξία

Περιεχόμενα

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	9
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ (ΕΛΠ).....	10
1.1 Ιστορική αναδρομή των ΕΛΠ	10
1.2 Παρουσίαση-χρησιμότητα και ρυθμιστικές διατάξεις των ΕΛΠ.	11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2:ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ (ΕΓΛΣ).....	15
2.1 Γενική περιγραφή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.	15
2.2 Βασικές Αρχές των Ε.Γ.Λ.Σ	16
2.3 Η εφαρμογή των ΕΓΛΣ και η επίτευξη του σκοπού τους.	17
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Η ΕΝΑΛΛΑΓΗ ΤΩΝ Ε.Γ.Λ.Σ ΜΕ ΤΑ ΝΕΑ Ε.Λ.Π ΚΑΙ Η ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΤΟΥΣ	19
3.1: Οι βασικές αλλαγές που επήλθαν με την εφαρμογή του νόμου 4308/2014.	19
3.1.1 Κατηγορίες οντοτήτων βάσει μεγέθους.	19
3.1.2 Λογιστικά Αρχεία.....	21
3.1.3 Παραστατικά Πωλήσεων.	26
3.1.4 Σύνταξη Χρηματοοικονομικών καταστάσεων.	30
3.2 Πρώτη Εφαρμογή- Μετάβαση από τα ΕΓΛΣ στα ΕΛΠ.....	32
3.3 Σύγκριση ανάμεσα στα ΕΓΛΣ και στα ΕΛΠ.....	35
ΚΕΦΑΛΑΙΟ4:ΤΑ ΟΦΕΛΗ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΛΠ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥΣ.....	37
4.1 Καταγραφή των απόψεων των λογιστών από την εμπειρία τους στην πρακτική εφαρμογή των ΕΛΠ.....	37
4.2 Τα οφέλη των ΕΛΠ στην πράξη τους.....	48
4.3 Τα μειονεκτήματα των ΕΛΠ.....	49
4.4 Συμπέρασμα από την ανάλυση των ΕΛΠ.	49
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	50
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	54
ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ	54

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η πτυχιακή εργασία παρουσιάζει τη μετάβαση στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και την δυσκολία στην εφαρμογή τους.

Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα τέθηκαν σε εφαρμογή με τον νόμο 4308/2014 που ψηφίστηκε από την Ελληνική Βουλή στις 24 Νοεμβρίου 2014. Ο νέος νόμος αποτελείται από 8 κεφάλαια και 44 άρθρα καθώς και συμπληρώνεται με τέσσερα παραρτήματα. Το παράρτημα Α στο οποίο παρουσιάζονται οι ορισμοί, το παράρτημα Β το οποίο αφορά υπόδειγμα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, στο παράρτημα Γ αναφέρεται το σχέδιο λογαριασμών και τέλος το παράρτημα Δ, το οποίο αναδεικνύει την σύνδεση σχεδίου λογαριασμών με τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, τέθηκαν σε εφαρμογή την 01/01/2015 στις ελληνικές επιχειρήσεις και τα λογιστικά γραφεία. Στόχος τους ήταν ο εκσυγχρονισμός των λογιστικών κανόνων της χώρας, ώστε να δημιουργηθεί ένα ολοκληρωμένο και λειτουργικό ρυθμιστικό πλαίσιο για τις επιχειρήσεις και τις λοιπές οντότητες.

Στην παρούσα εργασία, αναλύονται εκτενώς τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, καθώς και οι σημαντικές διαφοροποιήσεις του νέου νόμο σε σχέση με το προγενέστερο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

Είναι σημαντικό να αποτυπωθεί η γνώμη των λογιστών για το μέγεθος της ευκολίας ή μη της μετάβασης του λογιστικού σχεδίου, γεγονός που καταγράφεται μέσα από την χρήση ερευνητικού ερωτηματολογίου.

Τέλος, είναι αναγκαία η παρουσίαση των πλεονεκτημάτων και μειονεκτημάτων των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, καθώς και η ανάλυση και τα συμπεράσματα που αναδεικνύονται από τις απαντήσεις των λογιστών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ (ΕΛΠ)

1.1 Ιστορική αναδρομή των ΕΛΠ

Το σχέδιο νόμου για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα εφαρμόστηκε στις επιχειρήσεις στην χώρα μας, στη 01/01/2015 με βάσει τον Ν.4308/2014, σε κάθε επιχείρηση ανεξάρτητα αν τηρεί απλογραφικά η διπλογραφικά βιβλία. Ο στόχος του νομοσχεδίου ήταν να απλοποιηθούν οι φορολογικές διατάξεις, ενώ τα προβλήματα και οι δυσκολίες είχαν ξεκινήσει πολύ νωρίτερα.

Αρχικά, με το στις 27 Απριλίου 1956 Βασιλικό Διάταγμα θεσπίστηκε νομοθέτημα με τον τίτλο «περί Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων» το οποίο μεταγενέστερα κωδικοποιήθηκε με τον Αναγκαστικό Νόμο 238/1967. Στην συνέχεια με το Διάταγμα 4/1968, θεσπίστηκε αυτοτελές κείμενο με γενικές και ειδικές διατάξεις 63 άρθρων περί βιβλίων και στοιχείων.

Το 1977, αναδιατάχθηκαν και κωδικοποιήθηκαν όλες οι διατάξεις σε ένα ενιαίο κείμενο με το Προεδρικό Διάταγμα 99/1977, 50 άρθρων με τον τίτλο «Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων» (ΚΦΣ). Έπειτα, το 1992 θεσπίστηκε ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) με το Προεδρικό Διάταγμα 186/1992 όπου αποτελούταν από 40 άρθρα με προβλέψεις για όλη την έκταση των τηρούμενων βιβλίων, στοιχείων, απογραφών, αποτιμήσεων, κυρώσεων και προβλέψεις μηχανογραφικής τήρησης. Η ιδιομορφία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) ήταν γνωστή, καθώς ταλαιπωρούσε τόσο τις επιχειρήσεις όσο και τους λογιστές. Όταν η χώρα μας το 2010 υπέγραψε το Μνημόνιο Συνεργασίας (Memorandum of Understanding), οι επόπτες των δανειστών μας αντιλήφθηκαν ότι η Ελλάδα έχει δημιουργήσει λογιστικούς και φορολογικούς κανόνες τήρησης βιβλίων που ήταν μοναδικοί παγκοσμίως και εμπόδιζαν την λειτουργία όλης της οικονομίας.

Συνεπώς, το 2011 το Ελληνικό Κράτος ανέλαβε την υποχρέωση κατάργησης του Κ.Β.Σ. και συνέστησε μελέτη του θέματος. Στην πορεία, η μελέτη κατέληξε στο συμπέρασμα ότι με μικρές διορθώσεις ο Κ.Β.Σ δεν θα δημιουργούσε προβλήματα. Μετά από διαπραγματεύσεις ψηφίστηκε ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Ν.4093/2012), ο οποίος ισχύει από 01/01/2013 και προέβλεπε την κατάργησή του καθώς το τελευταίο του άρθρο 14 Μεταβατικές Διατάξεις από τα βασικότερα άρθρα (5- Δελτίο Αποστολής, 7- Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών 8-Εγγραφα μεταφοράς και Στοιχεία Λοιπών Συναλλαγών) έπαυαν να ισχύουν σε ένα χρόνο, ενώ το ίδιο άρθρο προέβλεπε τη νομοθετική υποχρέωση σύστασης επιτροπής απλοποίησης του Κ.Φ.Α.Σ. Έτσι, στις 13/05/2013 συστάθηκε ομάδα εργασίας, η οποία παρέδωσε ως πόρισμα το σχέδιο νόμου στα τέλη του ίδιου χρόνου. Για την λογιστική απεικόνιση και τήρηση των λογαριασμών ίσχυσε το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 (Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο) που θεσπίστηκε στην συνέχεια των διατάξεων των άρθρων 47-49 του Νόμου 1041/1980 ως σύστημα κανόνων ταξινόμησης των λογιστικών μεγεθών.

Με τον νόμο 4308/2014 θεσπίστηκαν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και από 01/01/2015 καταργήθηκαν μεταξύ άλλων, ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, καθώς όσο αναφορά τον ΚΦΑΣ και ΚΒΣ καταργήθηκε και κάθε ερμηνευτική εγκύκλιος που έχει εκδοθεί βάσει αυτών των νομοθετημάτων.¹

¹ Πρβλ. Ιστοσελίδα taxheaven.gr, (2014), «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα: Μία πρώτη ανάλυση», <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/20958>

1.2 Παρουσίαση-χρησιμότητα και ρυθμιστικές διατάξεις των ΕΛΠ.

Ο νόμος 4308/2014 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα έχει ως στόχο την ενοποίηση, την συμπλήρωση και τον εκσυγχρονισμό των λογιστικών κανόνων της χώρας, ώστε να δημιουργηθεί ένα ολοκληρωμένο και λειτουργικό-ρυθμιστικό πλαίσιο για τις επιχειρήσεις και τις λοιπές υποκείμενες οντότητες.

Σύμφωνα με τον νόμο, καταργείται ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ) με αποτέλεσμα να απλοποιούνται ακόμη περισσότερο οι διαδικασίες της καταγραφής των συναλλαγών. (τιμολόγηση, διακίνηση κλπ). Ταυτόχρονα, τροποποιείται η υπάρχουσα νομοθεσία για την λογιστική τυποποίηση καθώς αντικαθίσταται με τα Ε.Λ.Π, πετυχαίνοντας τόσο την ευθυγράμμιση με την «Νέα Ευρωπαϊκή Λογιστική Οδηγία» όσο και την δυνατότητα να εφαρμόζεται η «εύλογη αξία» που αποτελεί κατ' ουσία μία απλοποίηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η εφαρμογή του νέου πλαισίου καταπολεμά τη λογιστική πολυνομία καθώς ορίζει λογιστικές αρχές και πολιτικές με βάση τις διεθνείς πρακτικές. Επίσης, διασφαλίζει κανόνες διαφάνειας και αξιοπιστίας της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, συνθήκες που συμβάλλουν στην ομαλή λειτουργία της αγοράς. Ο νόμος αυτός, περιλαμβάνει σε ένα κείμενο τον τρόπο τήρησης των βιβλίων, έκδοσης των στοιχείων, τα θέματα απογραφής, αποτίμησης και γενικά τις λογιστικές υποχρεώσεις. Σε αυτό το κείμενο, ενσωματώνεται θα μπορούσαμε να πούμε ο ΚΒΣ και το ΕΓΛΣ σύμφωνα πλέον με τις ευρωπαϊκές οδηγίες. Αναλυτικότερα, ο νόμος 4308/2014 αποτελείται από 8 κεφάλαια και 44 άρθρα καθώς έχει και 4 παραρτήματα. Α: Ορισμοί, Β: Υποδείγματα χρηματοοικονομικών καταστάσεων, Γ: Σχέδιο λογαριασμών και Δ: Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών με τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Τα κεφάλαια του νόμου χωρίζονται ως εξής:²

Κεφάλαιο 1: Πεδίο εφαρμογής και κατηγορίες οντοτήτων(Άρθρα 1 και 2)

Οι οντότητες που εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου είναι τα νομικά πρόσωπα που έχουν την μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας. Επίσης, τα νομικά πρόσωπα που έχουν την μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων έχουν περιορισμένη ευθύνη. Επιπρόσθετα, η ετερόρρυθμη ή ομόρρυθμη ή ατομική επιχείρηση ή κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα. Κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το Δημόσιο και δεν επηρεάζονται στην εφαρμογή του ν.4270/2014 υπόκεινται επίσης στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου.

Αντίθετα, οι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το Δημόσιο όταν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του ν. 4270/2014 δεν εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου. Στην κατηγορία αυτή, συγκαταλέγονται η Τράπεζα της Ελλάδος καθώς συντάσσει Ισολογισμό, Κατάσταση αποτελεσμάτων και Προσάρτημα με βάση τους κανόνες και τα υποδείγματα που ορίζονται από τις λογιστικές αρχές του Ευρωσυστήματος, οι οντότητες που υποχρεούνται να εφαρμόζουν τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ), καθώς και οι οργανισμοί επενδύσεων σε κινητές αξίες.

- Άρθρο 1: Πεδίο εφαρμογής.
- Άρθρο 2: Καθορισμός μεγέθους οντοτήτων.

² Σταματόπουλος Π. Δημήτρης.(2015) Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Ανάλυση-Ερμηνεία, Αθήνα: Εκδόσεις Σταματοπούλου

Κεφάλαιο 2: Λογιστικά Αρχεία (Άρθρα 3-7)

Το κεφάλαιο 2 το οποίο αντικαθιστά ουσιαστικά τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ περιέχει:

- Άρθρο 3: Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία
- Άρθρο 4: Άλλα λογιστικά αρχεία.
- Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος.
- Άρθρο 6: Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων.
- Άρθρο 7: Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων.

Κεφάλαιο 3: Παραστατικά Πωλήσεων(Άρθρα 8-15)

Το κεφάλαιο 3 επαναλαμβάνει με βελτιώσεις αυτούσιες σχετικές ρυθμίσεις του Κ.Φ.Α.Σ περί τιμολογίου πώλησης και περιέχει:

- Άρθρο 8: Τιμολόγιο Πώλησης.
- Άρθρο 9: Περιεχόμενο τιμολογίου.
- Άρθρο 10: Απλοποιημένο τιμολόγιο και συγκεντρωτικό τιμολόγιο.
- Άρθρο 11: Χρόνος έκδοσης τιμολογίου.
- Άρθρο 12: Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών.
- Άρθρο 13: Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης.
- Άρθρο 14: Ηλεκτρονικό τιμολόγιο.
- Άρθρο 15: Αυθεντικότητα του τιμολογίου.

Κεφάλαιο 4: Αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων. (Άρθρα 16-17)

Στο κεφάλαιο 4 εμφανίζονται οι βασικές αρχές σύνταξης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με την οδηγία 2013/34/ΕΕ και ορίζονται οι καταστάσεις που συντάσσουν οι υποκείμενες οντότητες σύμφωνα με το μέγεθος τους.

- Άρθρο 16: Ορισμός των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- Άρθρο 17: Γενικές αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Κεφάλαιο 5: Κανόνες Επιμέτρησης. (Άρθρα 18-28)

Το κεφάλαιο 5 παρουσιάζει τους βασικούς κανόνες επιμέτρησης των διαφόρων στοιχείων, ένας από τους οποίους είναι η εύλογη αξία για περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις. Επίσης, περιγράφονται τα στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων και της καθαρής θέσης, καθώς και οι συναλλαγές σε ξένο νόμισμα και ο χειρισμός μεταβολών λογιστικών πολιτικών και διόρθωσης λαθών.

- Άρθρο 18: Ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία.
- Άρθρο 19: Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία.
- Άρθρο 20: Επιμέτρηση αποθεμάτων και υπηρεσιών.
- Άρθρο 21: Προκαταβολές δαπανών και λοιπά μη χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία.
- Άρθρο 22: Υποχρεώσεις.
- Άρθρο 23: Κρατικές επιχορηγήσεις και αναβαλλόμενοι φόροι.
- Άρθρο 24: Επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία.

- Άρθρο 25: Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων.
- Άρθρο 26: Στοιχεία της καθαρής θέσης.
- Άρθρο 27: Συναλλαγές και στοιχεία σε ξένο νόμισμα.
- Άρθρο 28: Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και εκτιμήσεων και διόρθωση λαθών.

Κεφάλαιο 6: Προσάρτημα (σημειώσεις) και απαλλαγές. (Άρθρο 29 και 30)

Το κεφάλαιο 6 αναλύει τα καινούργια υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, όπως επίσης και τις απαλλαγές των οντοτήτων από τον νόμο.

- Άρθρο 29: Προσάρτημα (σημειώσεις) επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- Άρθρο 30: Απλοποιήσεις και απαλλαγές.

Κεφάλαιο 7: Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις. (Άρθρο 31-36)

Στο κεφάλαιο 7 εμφανίζονται οι αλλαγές στον χειρισμό των οικονομικών συναλλαγών, σύμφωνα με τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

- Άρθρο 31: Κατηγοριοποίηση οντοτήτων και ομίλων για σκοπούς ενοποίησης.
- Άρθρο 32: Προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης.
- Άρθρο 33: Κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από ενοποίηση.
- Άρθρο 34: Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- Άρθρο 35: Μέθοδος της καθαρής θέσης για συγγενείς και κοινοπραξίες.
- Άρθρο 36: Σημειώσεις των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Κεφάλαιο 8: Πρώτη εφαρμογή και μεταβατικές διατάξεις. (Άρθρα 37-44)

Στο κεφάλαιο 8 αναλύεται, πότε τίθενται σε εφαρμογή τα προαναφερθέντα κεφάλαια καθώς και τα σχετικά άρθρα τους, όπως επίσης αναφέρονται ποιες διατάξεις τροποποιούνται και ποιες καταργούνται.

- Άρθρο 37: Πρώτη εφαρμογή
- Άρθρο 38: Καταργούμενες και τροποποιημένες διατάξεις.
- Άρθρο 39: Ρυθμίσεις λοιπών θεμάτων.
- Άρθρο 40: Μεταβατικές διατάξεις.
- Άρθρο 44: Έναρξη ισχύος.

Οι διατάξεις των άρθρων 41 42 και 43 του ν. 4308/2014 αφορούν άλλα νομοθετήματα και τροπολογίες και δεν επηρεάζουν τα ΕΛΠ.

Στην συνέχεια, όπως προαναφέραμε, ο νόμος 4308/2014 περιέχει και 4 παραρτήματα τα οποία παρουσιάζουν οδηγίες και πληροφορίες αναγκαία για την εφαρμογή του:

Στο παράρτημα Α με τίτλο « Ορισμοί» αναφέρονται αναλυτικά και με αλφαβητική σειρά όλες οι ορολογίες που χρησιμοποιούνται από τον νόμο. Οι παρατιθέμενοι ορισμοί του νόμου, λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη για την εφαρμογή των ρυθμίσεων του νόμου.

Στο παράρτημα Β με τίτλο «Υποδείγματα χρηματοοικονομικών καταστάσεων» παρουσιάζονται συνολικά 16 υποδείγματα χρηματοοικονομικών καταστάσεων τα οποία καλύπτουν τις εξής περιπτώσεις:

- Υπόδειγμα Β.1.1: Ισολογισμός-Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις - (Χρηματοοικονομικά στοιχεία σε κόστος κτήσης ή στην εύλογη αξία).
- Υπόδειγμα Β.2.1: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία-Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- Η Υπόδειγμα Β.2.2: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατ' είδος-Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- Υπόδειγμα Β.3: Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης περιόδου-Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- Υπόδειγμα Β.4: Κατάσταση Χρηματορροών-Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (έμμεση μέθοδος).
- Υπόδειγμα Β.1.2: Ισολογισμός-Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (Χρηματοοικονομικά στοιχεία στην εύλογη αξία).
- Υπόδειγμα Β.5: Ισολογισμός πολύ μικρών οντοτήτων.
- Υπόδειγμα Β.6: Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες.

Στο παράρτημα Γ με τίτλο «Σχέδιο Λογαριασμών», αναλύεται το νέο σχέδιο λογαριασμών, το οποίο χρησιμοποιείται από τις οντότητες που υπόκεινται στον νόμο ως μέρος του λογιστικού του συστήματος. Οι λογαριασμοί του σχεδίου, αντανακλούν τη φύση των παρακολουθούμενων περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων, καθαρής θέσης, εσόδων, εξόδων, κερδών και ζημιών. Επίσης, εξυπηρετούν ευρύτερους στόχους της εσωτερικής και εξωτερικής χρηματοοικονομικής πληροφόρησης αλλά και του ελέγχου της οντότητας. Τέλος, είναι ευρείς ώστε να καλύπτουν όλες τις οντότητες ανεξαρτήτως μεγέθους ή κλάδου δραστηριότητας.

Η οντότητα έχει την δυνατότητα να προσθέσει λογαριασμούς ή υπολογαριασμούς ή και να χρησιμοποιεί το ευρύτερο λογιστικό-πληροφοριακό σύστημα για την παροχή των πληροφοριών με σκοπό την εξαγωγή όλων των δεδομένων για την διευκόλυνση της διενέργειας ελεγκτικών συμφωνιών, την υποβοήθηση της διοίκησης της οντότητας για τη λήψη αποφάσεων, την ταξινόμηση των στοιχείων σε κυκλοφορούντα ή μη κυκλοφορούντα, μακροπρόθεσμα ή βραχυπρόθεσμα, για την διακριτή παρακολούθηση συναλλαγών και υπολοίπων με συνδεδεμένα μέρη της οντότητας και τέλος την παρακολούθηση των στοιχείων των υποκαταστημάτων.

Τέλος στο παράρτημα Δ με τίτλο «Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών και χρηματοοικονομικών καταστάσεων» παρουσιάζεται η σύνδεση του σχεδίου λογαριασμών με την Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης και την Κατάσταση Αποτελεσμάτων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις των άρθρων 16 και 17 του νόμου 4308/2014 ως εξής:

- Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών και του Ισολογισμού του υποδείγματος χρηματοοικονομικά στοιχεία στο κόστος.
- Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών και του Ισολογισμού του υποδείγματος χρηματοοικονομικά στοιχεία στην εύλογη αξία.
- Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών και της Κατάστασης Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία.
- Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών και της Κατάστασης Αποτελεσμάτων κατά είδος.³

³ Πρβλ. Ιστοσελίδα taxheaven.gr, (2019) Ν.4308/2014.Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις. <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ (ΕΓΛΣ)

2.1 Γενική περιγραφή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

Η εφαρμογή του ΕΓΛΣ ,στις αρχές του 1980,υπήρξε ιδιαίτερα χρήσιμη διότι επέβαλε ένα οργανωμένο σύστημα λογιστικής παρακολούθησης των επιχειρήσεων με σκοπό την αποφυγή αυθαίρετων ενεργειών και διαφόρων σκοπιμοτήτων των υπευθύνων των εκάστοτε επιχειρήσεων και οργανισμών. Με άλλα λόγια, διαμορφώθηκαν και καθορίστηκαν μια σειρά κανόνων λογιστικής συμπεριφοράς για να αποφευχθεί η διενέργεια των λογιστών και των οργανωτών λογιστηρίου κατά το δοκούν ,δηλαδή βάσει των γνώσεων και των εμπνεύσεων τους. Στηρίχθηκε στη φιλοσοφία του γαλλικού μοντέλου και εφαρμόστηκε υποχρεωτικά στις επιχειρήσεις που τηρούσαν λογιστικά βιβλία Γ' κατηγορίας του κώδικα βιβλίων και στοιχείων (ΚΒΣ). Το ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αποσκοπούσε στον ομοιόμορφο τρόπο λογιστικού χειρισμού των συναλλαγών και στην αληθή και ομοιόμορφη απεικόνιση της οικονομικής κατάστασεως και της περιουσιακής διαρθρώσεως των οικονομικών μονάδων. Αποτελούνταν από μία ενιαία λογιστική ορολογία, ενιαίους κανόνες κοστολόγησης, αποτίμησης, ονοματολογίας λογαριασμών και συνδεσμολογίας λογαριασμών με έναν ενιαίο τύπο οικονομικών καταστάσεων. Το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο αποτελούσε την κοινή λογιστική γλώσσα όλων των επιχειρήσεων επιτυγχάνοντας την λογιστική τυποποίηση σε εθνική κλίμακα. Οι πρώτες προσπάθειες για την κατάρτιση Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου στην Ελληνική επικράτεια, παρουσιάστηκαν για πρώτη φορά το 1954 όπου εγκαθιδρύθηκε η πρώτη επιτροπή χωρίς όμως να εφαρμόσει κάποιο ουσιαστικό σχέδιο στην χρηματοοικονομική λογιστική. Εκ τότε προσπάθησαν να γίνουν και άλλες ενέργειες για την σύνταξη Λογιστικού σχεδίου χωρίς όμως να επιφέρουν αποτέλεσμα. Η επόμενη ενέργεια για την σύνταξη του λογιστικού σχεδίου πραγματοποιήθηκε το 1962 ,η αμέσως επόμενη το 1967 και η τέταρτη το 1972. Το 1976 συστάθηκε για Πέμπτη συνεχή φορά η Εθνική Επιτροπή Γενικού Λογιστικού Σχεδίου η οποία μετά από πολυετή προσπάθεια, το 1980, έφερε επιτέλους εις πέρας το έργο της για την δημιουργία του Εθνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Με αποτέλεσμα το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 να θέσει σε προαιρετική εφαρμογή το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο από την 01-01-1982. Τα έτη 1986 και 1987 αποτελούνταν από με μια σειρά νομοθετημάτων που αφορούσαν τις καταστάσεις που δημοσιεύουν οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ) και οι Ανώνυμες Εταιρείες (ΑΕ) θεσμοθετώντας την πρώτη έμμεση υποχρέωση- προτροπή των εκάστοτε εταιρειών να ακολουθήσουν τους κανόνες του λογιστικού σχεδίου. Η εύρεση λογιστικού σχεδίου ήταν αναγκαία ώστε να μπορέσουν να παραγκωνιστούν θεμελιώδη προβλήματα που προέκυπταν στις επιχειρήσεις και οργανισμούς. Συνήθη προβλήματα που παρουσιάζονταν ώσπου να θεσπιστεί το λογιστικό σχέδιο, αρχικά δεν υπήρχε σωστή εφαρμογή των αρχών της γενικής λογιστικής ,δεν πραγματοποιούνταν ενιαία λογιστική αντιμετώπιση όλων των λογαριασμών, επιπλέον εξέλιπε η ορθή χρηματοοικονομική λειτουργία των επιχειρήσεων ,υπήρχαν χαοτικά κενά όσον αφορά την διαδικασία ενημέρωσης του κεντρικού καταστήματος της επιχείρησης και η εφαρμογή της μηχανογραφημένης λογιστικής ήταν πρακτικά αδύνατη. Παρόλο που είχε ονομαστεί διεθνώς Ελληνικό Γενικό Λογιστικό σχέδιο ο συγκεκριμένος όρος ,δυστυχώς, δεν ήταν απόλυτα αντιπροσωπευτικός, διότι έδινε την εντύπωση πως αφορούσε έναν καθαρά λογιστικό οδηγό με μοναδική κατεύθυνση την τυποποιημένη λογιστική διαδικασία. Αντιθέτως, το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο ήταν επιστημονικά καταρτισμένο με βαθύτερους και ευρύτερους σκοπούς- στόχους. Συγκεκριμένα το ΕΓΛΣ στόχευε στην ενιαία λογιστική ορολογία και ονοματολογία λογαριασμών, σε ενιαίους κανόνες κοστολόγησης, αποτίμησης καθώς και στην συνδεσμολογία λογαριασμών με έναν ενιαίο τύπο οικονομικών καταστάσεων. Με άλλα λόγια, υπήρξε ένα ενιαίο πλαίσιο με κοινή βάση όσον αφορά την λογιστική συμπεριφορά και τον τρόπο χειρισμού των συναλλαγών, την απεικόνιση των οικονομικών καταστάσεων και της περιουσιακής διάρθρωσης.

Το Ελληνικό Γενικό λογιστικό σχέδιο (ΕΓΛΣ), συνοψίζοντας, εισήγαγε κανόνες καθολικής ισχύος καθιερώνοντας το μέχρι σήμερα ακολουθούμενο σχέδιο λογαριασμών, θέσπισε με διαύγεια και σαφήνεια το περιεχόμενο και τη συνδεσμολογία των λογαριασμών. Συστάθηκαν τυποποιημένες με συγκεκριμένη δομή και περιεχόμενο λογιστικές καταστάσεις, ενώ παράλληλα με την τοποθέτηση της εσωλογιστικής κοστολόγησης σε διαφορετικό κύκλωμα λογαριασμών, επέτρεψε στις μικρές επιχειρήσεις να απαλλαγθούν από περιττά κόστη. Κατά αυτό τον τρόπο καθιερώθηκε η λογιστική τυποποίηση η οποία συνέβαλλε στη διαφάνεια των λογιστικών δεδομένων των επιχειρήσεων και κατέστησε ευχερέστερο το ελεγκτικό έργο των φορολογικών αρχών και των υπολοίπων ενδιαφερομένων (μετόχων, τραπεζών κλπ.). Συγκεκριμένα με την θέσπιση των κλαδικών λογιστικών σχεδίων, κάλυψε το αρχικό κενό στη λογιστική τυποποίηση, ειδικών μορφών επιχειρήσεων.⁴

2.2 Βασικές Αρχές των Ε.Γ.Λ.Σ

Οι βασικές αρχές της διάρθρωσης των Ε.Γ.Λ.Σ είναι τρεις και είναι οι εξής:

- 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 τον προσδιορισμό των οργανικών αποτελεσμάτων.

1. Η αρχή της αυτονομίας.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, το σχέδιο των λογαριασμών κατανέμεται σε τρία μέρη όπου το κάθε ένα λειτουργεί σε ιδιαίτερο ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.

Το τμήμα που περιλαμβάνει τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.

Οι λογαριασμοί της Γενικής Λογιστικής αποτελούνται από τις ομάδες των λογαριασμών 1 έως 8 και λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα. Η λογιστική λειτουργία των λογαριασμών αυτών (χρέωση και πίστωση) πραγματοποιείται αποκλειστικά μεταξύ τους, και δεν επηρεάζονται οι ομάδες λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής και των τάξεως.

Το τμήμα που περιλαμβάνει τους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής εκμετάλλευσης.

Οι λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής εκμετάλλευσης (ομάδα 9) λειτουργούν και συνδέονται μεταξύ τους σε κλειστό κύκλωμα λογαριασμών και είναι ανεξάρτητοι από τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής και τους λογαριασμούς τάξεως.

Η αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως εξασφαλίζεται με διαμέσους και αντικριζόμενους λογαριασμούς, οι οποίοι λειτουργούν στην ομάδα 9.

Το τμήμα που περιλαμβάνει τους λογαριασμούς τάξεως.

Οι λογαριασμοί τάξεως δηλαδή ο ομάδα 10 λειτουργούν πάνω σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.

⁴ Πρβλ. Ιστοσελίδας taxheaven.gr (2014), «Η ιστορία της «λογιστικής τυποποίησης» στην Ελλάδα». <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/19596>

Οι λογαριασμοί κάθε τμήματος του σχεδίου συνδέονται και συλλειτουργούν μόνο μεταξύ τους και δεν επηρεάζουν λογιστικά τους λογαριασμούς των άλλων μερών καθώς δεν επιτρέπεται η συλλειτουργία λογαριασμών διαφόρων τμημάτων, δηλαδή λογαριασμοί γενικής λογιστικής, με λογαριασμούς αναλυτικής λογιστικής ή και λογαριασμούς τάξεως.

2. Η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, οι αγορές τα έσοδα και τα έξοδα καταχωρούνται στους λογαριασμούς στους λογαριασμούς αποθεμάτων (ομάδας 2) των εξόδων (ομάδας 6) και των εσόδων (ομάδας 7) και εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων (ομάδας 8), οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν με κριτήριο το είδος και όχι τον προορισμό για τον οποίο πραγματοποιούνται οι αγορές αποθεμάτων και τα έσοδα και έξοδα.

Σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας, οι σχετικοί λογαριασμοί αυτοί χρεώνονται και πιστώνονται μόνο μεταξύ τους και δεν επιτρέπεται η μεταφορά των λογαριασμών κατά την διάρκεια της χρήσεως. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών αυτών, στο τέλος κάθε χρήσεως μεταφέρονται στον λογαριασμό της γενικής εκμεταλλεύσεως, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παράγραφο 2.2.803 του Ε.Γ.Λ.Σ, ή στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παράγραφο 2.2.809 του Ε.Γ.Λ.Σ.

3. Η αρχή της καταρτίσεως του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές.

Ο λογαριασμός 80.00 της Γενικής Εκμεταλλεύσεως συγκροτείται στο τέλος της χρήσης με την μεταφορά σ' αυτόν, στην χρέωση, της αξίας των αποθεμάτων (ομάδα 2) και των οργανικών εξόδων κατ' είδος, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παράγραφο 2.2.803 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Ενώ στην πίστωση μεταφέρονται η αξία των αποθεμάτων λήξεως (ομάδα 2) και των οργανικών εσόδων κατ' είδος (ομάδα 7).⁵

2.3 Η εφαρμογή των ΕΓΛΣ και η επίτευξη του σκοπού τους.

Κατά την εφαρμογή του Ελληνικού Γενικού λογιστικού σχεδίου ακολουθήθηκε μια σειρά κανόνων ώστε να κινούνται στο ίδιο πλαίσιο οι λογιστικές εγγραφές όλων των επιχειρήσεων και των οργανισμών ανάλογα με την φύση της εργασίας της εκάστοτε επιχείρησης ή οργανισμού. Στη χώρα μας καθιερώθηκε με το Ν. 1041/80 το γενικό λογιστικό σχέδιο, τα συγκεκριμένα άρθρα περιλαμβάνουν την έννοια και την σύσταση στην οποία αποσκοπεί ο σχετικός θεσμός. Κρινόταν υποχρεωτική η εφαρμογή του, με αποτέλεσμα να προκύπτουν ευεργετήματα για τις επιχειρήσεις που εφάρμοζαν το Ε.Γ.Λ.Σ. αντιθέτως, για τις επιχειρήσεις που δεν εφάρμοζαν το Ε.Γ.Λ.Σ. ή το εφάρμοζαν κατά τρόπο πλημμελή επιβάλλονταν κυρώσεις. Το Π.Δ. 1123/80 όρισε το περιεχόμενο του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου, το οποίο ήταν λεπτομερέστατο με πλήθος βοηθητικές αναλύσεις, οδηγίες και παραδείγματα.

Με το γενικό Λογιστικό Σχέδιο επιτεύχθηκε η σωστή εκτίμηση και πρόβλεψη της πιστοληπτικής ικανότητας των επιχειρήσεων, ώστε τα πιστωτικά ιδρύματα να ασκούν με καλύτερη και αποτελεσματικότερη ασφάλεια την πιστοδοτική τους πολιτική. Υπήρξε διευκόλυνση από το κράτος το οποίο καθόρισε με καλύτερο και σαφέστερο τρόπο τη δημοσιονομική, τη φορολογική και κοινωνική πολιτική. Επίσης, υπήρξε βοήθεια στη

⁵ Πρβλ. Ιστοσελίδα repository.kallipos.gr. «Κεφάλαιο 8: ΕΓΛΣ και Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα» https://repository.kallipos.gr/bitstream/11419/953/1/02_chapter_8.pdf

ρύθμιση των οικονομικών συμφερόντων των επιχειρήσεων αφού περιελάμβαναν συνεχή ενημέρωση των επαγγελματικών ενώσεων και των ιδιωτικών επιχειρήσεων για την πορεία των οικονομικών μονάδων με τις οποίες συναλλάσσονταν. Εκτός από τα παραπάνω, η ενημέρωση για την οικονομική πορεία των επιχειρήσεων υλοποιήθηκε με τη λογιστική τυποποίηση και η σύνταξη αριθμοδεικτών καθώς και με την αύξηση της παραγωγικότητας. Βεβαίως ,ακόμη ένα κατόρθωμα του Γενικού λογιστικού σχεδίου στην χώρα μας αποτέλεσε η ορθή κοστολόγηση και η διευκόλυνση όλων των ελέγχων αλλά και η υποβοήθηση των ιδιωτικών επιχειρήσεων να διεξάγουν ευκολότερα και με καλύτερη επιτυχία τις οικονομικές τους δραστηριότητες και συναλλαγές. Τέλος ,πραγματοποιήθηκε η προσαρμογή όλων των λογιστών και των υπευθύνων λογιστηρίου σε ένα οικουμενικό λογιστικό σύστημα της ΕΟΚ ,όντας μέλη αυτής, είναι εύκολα αντιληπτό πως μας αφορούσε και το επιδιώκαμε. Όμως κενά εμφανίστηκαν στις απαιτήσεις των νέων οικονομικών καταστάσεων και όχι μόνο με αποτέλεσμα το ΕΓΛΣ ,με την πάροδο του χρόνου, να κρίνεται ανεπαρκές. Δεν μπορούσε να ανταποκριθεί - ανταπεξέλθει στο νέο μεταβαλλόμενο περιβάλλον με αποτέλεσμα να δημιουργηθεί ανάγκη ανεύρεσης νέων λογαριασμών.⁶

⁶ Α.Ρεβανόγλου&Ι.Γεωργόπουλος(2014)Γενική Λογιστική με Ε.Γ.Λ.Σ ,Αθήνα: Εκδόσεις Δίσιγμα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Η ΕΝΑΛΛΑΓΗ ΤΩΝ Ε.Γ.Λ.Σ ΜΕ ΤΑ ΝΕΑ Ε.Λ.Π ΚΑΙ Η ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΤΟΥΣ

3.1 Οι βασικές αλλαγές που επήλθαν με την εφαρμογή του νόμου 4308/2014.

Η συμπλήρωση και ο εκσυγχρονισμός των λογιστικών κανόνων της χώρας καθώς και η δημιουργία ενός ολοκληρωμένου και λειτουργικού ρυθμιστικού πλαισίου για τις επιχειρήσεις και τις λοιπές οντότητες, κρίθηκε αναγκαίο με το πέρασμα των χρόνων. Η ανάγκη αυτή καλύφθηκε με την εφαρμογή του νόμου 4308/2014. Την 1η Ιανουαρίου του 2015 εφαρμόστηκε υποχρεωτικά σε όλα τα νομικά πρόσωπα, όπως αυτά ορίζονται από την νομοθεσία. Τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα επιφέρουν την κατάργηση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών με αποτέλεσμα την απλοποίηση τους. Κατά την μετάβαση αυτή προέκυψαν αναγκαίες αλλαγές οι οποίες θα βελτιώσουν το λογιστικό περιβάλλον και αναφέρονται παρακάτω.

3.1.1 Κατηγορίες οντοτήτων βάσει μεγέθους.

Όπως είναι γνωστό, σύμφωνα με τον νέο νόμο 4308/2014 των Ε.Λ.Π ο όρος επιχείρηση έχει αντικατασταθεί από τον όρο οντότητα. Οι οντότητες που εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου είναι τα νομικά πρόσωπα που έχουν την μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας. Επίσης, τα νομικά πρόσωπα που έχουν την μορφή της Ομόρρυθμης ή Ετερόρρυθμης εταιρείας, καθώς στις ρυθμίσεις του νόμου εντάσσονται και οι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν και ελέγχονται από τον Δημόσιο τομέα.⁷

Οι κατηγορίες που εντάσσονται οι οντότητες βάσει μεγέθους είναι οι εξής:

- Πολύ μικρές οντότητες.
- Μικρές οντότητες
- Μεσαίες οντότητες
- Μεγάλες οντότητες

Σύμφωνα με το σύνολο του ενεργητικού, τον καθαρό κύκλο εργασιών καθώς και τον μέσο όρο του προσωπικού κάθε οντότητας προσδιορίζονται οι λογιστικές υποχρεώσεις σε ότι αφορά τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσει η οντότητα, τα τηρούμενα βιβλία, τις απλοποιήσεις και τις απαλλαγές από ορισμένους κανόνες επιμέτρησης, από την παροχή ορισμένων πληροφοριών του προσαρτήματος καθώς και την απαγόρευση χρήσεως ορισμένων κανόνων επιμέτρησης.

Η κάθε κατηγορία περιλαμβάνει τα εξής κριτήρια:

Πολύ μικρές οντότητες:

- Το σύνολο του ενεργητικού για τις πολύ μικρές επιχειρήσεις ορίζεται ως μικρότερο ή ίσο των 350.000.
- Ο καθαρός κύκλος εργασιών ορίζεται ως μικρότερο ή ίσο των 700.000.
- Ο μέσος όρος του προσωπικού ορίζεται ως μικρότερο ή ίσο των 10 ατόμων.

⁷ Πρβλ. Ιστοσελίδα taxheaven.gr Κ. Νικηφορόπουλος(2016), Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

Ειδικά οι οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 δηλαδή, η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση καθώς και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα εντάσσονται στην κατηγορία πολύ μικρών οντοτήτων με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος των εργασιών τους δεν υπερβαίνει το ποσό του 1.500.000 ευρώ. Οι οντότητες αυτές τηρούν απλογραφικά βιβλία, προαιρετικά μπορούν να τηρούν και διπλογραφικά βιβλία.

- Μικρές οντότητες:
 - Το σύνολο του ενεργητικού για τις μικρές οντότητες ορίζεται ως μικρότερο ή ίσο των 4.000.
 - Ο καθαρός κύκλος εργασιών ορίζεται ως μικρότερο ή ίσο των 8.000.
 - Ο μέσος όρος του προσωπικού ορίζεται ως μικρότερο ή ίσο των 50 ατόμων.

- Μεσαίες οντότητες:
 - Το σύνολο του ενεργητικού για τις μεσαίες οντότητες ορίζεται ως μικρότερο ή ίσο των 20.000.
 - Ο καθαρός κύκλος εργασιών ορίζεται ως μικρότερο ή ίσο των 40.000.
 - Ο μέσος όρος του προσωπικού ορίζεται ως μικρότερο ή ίσο των 250 ατόμων.

- Μεγάλες οντότητες:
 - Το σύνολο του ενεργητικού για τις μεγάλες οντότητες ορίζεται ως μεγαλύτερο ή ίσο των 20.000 ευρώ.
 - Ο καθαρός κύκλος εργασιών ορίζεται ως μεγαλύτερο ή ίσο των 40.000 ευρώ.
 - Ο μέσος όρος του προσωπικού ορίζεται ως μεγαλύτερο ή ίσο των 250 ατόμων.

Η ένταξη ή αλλαγή κατηγορίας μεγέθους γίνεται όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει για δύο συνεχόμενες χρήσεις δύο τουλάχιστον από τα αριθμητικά κριτήρια τα οποία αναφέραμε παραπάνω για κάθε κατηγορία οντότητας ξεχωριστά.

Όσο αναφορά τις κερδοσκοπικές και μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το Δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του Δημοσίου, όταν δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του νόμου 4270/2014, εντάσσονται στις μεγάλες οντότητες.

Ωστόσο, υφίσταται και οντότητες για τις οποίες δεν ισχύει η ταξινόμηση βάσει μεγέθους , καθώς εφαρμόζουν άλλο λογιστικό πλαίσιο.

- Αυτές οι οντότητες είναι οι εξής:
 - Οι οντότητες που εφαρμόζουν είτε υποχρεωτικά είτε προαιρετικά Δ.Π.Χ.Α.
 - Η Τράπεζα της Ελλάδος , η οποία εφαρμόζει τις λογιστικές αρχές του Ευρωσυστήματος.
 - Οι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το Δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του Δημοσίου όταν εμπίπτουν στο άρθρο 156 του ν. 4270/2014 και συνεπώς εφαρμόζουν το λογιστικό πλαίσιο που τις αφορά.

Τα τρία κριτήρια για τον καθορισμό του μεγέθους της οντότητας όπως αναφέραμε και παραπάνω είναι ο κύκλος εργασιών, το σύνολο του ενεργητικού και ο μέσος όρος του προσωπικού.

Αναλυτικότερα, ως κύκλος εργασιών θεωρούνται τα έσοδα τα οποία προέρχονται από τις συνήθεις δραστηριότητες της οντότητας και δεν περιλαμβάνονται ασυνήθη έσοδα όπως για παράδειγμα πωλήσεις παγίων ή επενδύσεων, έσοδα από συναλλαγματικές διαφορές καθώς και φόροι, τέλη και δικαιώματα που εισπράττονται υπέρ τρίτων. Εννοείται ότι δεν εμπίπτουν στην έννοια του εσόδου, η αξία αυτοπαραδόσεων και τα έσοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου. Σε περίπτωση που η περίοδος είναι διαφορετική του δωδεκαμήνου (π.χ. έναρξη κατά τη διάρκεια της περιόδου), ο κύκλος εργασιών για την ένταξη της οντότητας σε κατηγορία μεγέθους (πολύ μικρή, μικρή, μεσαία και μεγάλη) υπολογίζεται κατ' αναλογία σε ετήσια βάση. Οφείλουμε να διευκρινίσουμε πως αν η διάρκεια της χρήσης είναι μεγαλύτερη των τεσσάρων μηνών και μικρότερη του δωδεκαμήνου τότε η αναγωγή γίνεται κανονικά σε ετήσια βάση. Σε περίπτωση που η οντότητα λειτουργήσει στην πρώτη ετήσια περίοδο για χρονικό διάστημα μικρότερο των τεσσάρων μηνών, δεν γίνεται αναγωγή σε ετήσια βάση για το διάστημα αυτό. Για διάστημα τουλάχιστον δεκαπέντε ημερών λαμβάνεται υπόψη ως μήνας, ενώ χρονικό διάστημα μικρότερο των δεκαπέντε ημερών δεν λαμβάνεται υπόψη.

Ως σύνολο ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων) είναι το ποσό κονδυλίου «Σύνολο ενεργητικού» του υποδείγματος ισολογισμού B.1.1 Ισολογισμός- Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις(χρηματοοικονομικά στοιχεία και κόστος κτήσης) ή B.1.2 Ισολογισμός – Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (χρηματοοικονομικά στοιχεία στην εύλογη αξία.)

Ως μέσος όρος προσωπικού, ορίζεται ο μέσος όρος των απασχολουμένων κατά την διάρκεια της περιόδου και υπολογίζεται στη βάση πλήρους απασχόλησης σε ημερήσια και ετήσια βάση, για όλους τους εργαζομένους που έχουν ή τεκμαίρεται ότι έχουν εργασία έμμισθης απασχόλησης. Ακόμη, περιλαμβάνονται οι απασχολούμενοι με μίσθωση από άλλη οντότητα, οι λογιστές, δικηγόροι ή μηχανικοί όταν είναι πλήρους απασχόλησης και ανεξάρτητα του τρόπου που αμείβονται (πχ με τιμολόγιο.) Επίσης, οι έχοντες έμμισθη σχέση και οι ιδιοκτήτες επιχειρηματίες, εφόσον απασχολούνται στην οντότητα και αμείβονται από αυτήν. Εκπαιδευόμενοι και σπουδαστές που απασχολούνται με συμβάσεις εκπαίδευσης και κατάρτισης, καθώς και οι εργαζόμενοι που έχουν λάβει γονική άδεια δεν λαμβάνονται υπόψη.⁸

3.1.2 Λογιστικά Αρχεία.

Το λογιστικό σύστημα μίας οντότητας αποτελείται από διάφορα λογιστικά αρχεία αλλά και διαδικασίες για την καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών και γεγονότων, καθώς και για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Τα λογιστικά αρχεία είναι τα ηλεκτρονικά ή φυσικά μέσα, τα οποία περιλαμβάνουν αναγκαίες πληροφορίες για τον έλεγχο και την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Επίσης, περιέχουν βάσεις πρωτογενών πληροφοριακών δεδομένων, παραστατικά των συναλλαγών και γεγονότων και άλλα λογιστικά αρχεία στα οποία καταχωρούνται δεδομένα των συναλλαγών και γεγονότων.

Ενδεικτικά παραδείγματα λογιστικών αρχείων είναι τα εξής:

- Τα λογιστικά βιβλία (ημερολόγιο, αναλυτικό καθολικό και αναλυτικές απογραφές περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων).

⁸ Πετράκης Εμμανουήλ. (2015) Υποχρέωση τήρησης – διαχωρισμός (οντοτήτων) βάσει μεγέθους. Ελληνική εγκύκλιος.

- Αρχεία στα οποία παρακολουθούνται τα αποθέματα και οι κινήσεις κατά ποσότητα και αξία.
- Τα τιμολόγια και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης που εκδίδει η οντότητα για την πώληση αγαθών και υπηρεσιών.
- Οι μισθοδοτικές καταστάσεις και λοιπά στοιχεία που απαιτούνται για την σύνταξη τους όπως είναι τα παρουσιολόγια και οι πίνακες εγκεκριμένων μισθών και παροχών.
- Αναλυτικά υπολογιστικά φύλλα, στα οποία πραγματοποιείται επεξεργασία δεδομένων για την παραγωγή στοιχείων.
- Τα στοιχεία που εκδίδει μία οντότητα τα οποία συνοδεύουν τη διακίνηση των αποθεμάτων της.
- Τα στοιχεία που λαμβάνει η οντότητα από τρίτους , όπως τιμολόγια αγοράς, στοιχεία πληρωμών και εισπράξεων , στοιχεία διακίνησης αγαθών.
- Οι τεχνικές προδιαγραφές που χρησιμοποιεί μία βιομηχανική επιχείρηση για την παραγωγή των προϊόντων και των υπηρεσιών της.
- Έγγραφα συντασσόμενα για κάλυψη υποχρεώσεων που προκύπτουν από την φορολογική (π.χ. δηλώσεις ΦΠΑ) ή άλλη νομοθεσία.

Το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού καθώς και κάθε μεταβολή του. Οι οντότητες οι οποίες συντάσσουν ισολογισμό τηρούν διπλογραφικό σύστημα σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 3 των ΕΛΠ. Αντίθετα, οι οντότητες οι οποίες εντάσσονται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων, καταρτίζουν μόνο την Κατάσταση Αποτελεσμάτων και δεν τηρούν αρχείο παρακολούθησης των στοιχείων του Ισολογισμού. Για τον λόγο αυτό, οι οντότητες αυτές τηρούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλίο εσόδων –εξόδων).

Στα λογιστικά αρχεία παρακολουθείται κάθε συναλλαγή και γεγονός που πραγματοποιείται στην διάρκεια της περιόδου καθώς και μεταβολή αυτών, από τα οποία προκύπτουν έσοδα, έξοδα, κέρδη, ζημίες, εκπτώσεις και επιστροφή φόρων, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων. Με την παράγραφο 4 του άρθρου 3 των ΕΛΠ ορίζεται ότι, για την εκπλήρωση της υποχρέωσης τήρησης των λογιστικών αρχείων, το κριτήριο της σημαντικότητας της παραγράφου 5 του άρθρου 17 των ΕΛΠ δεν έχει εφαρμογή.

Μία σημαντική αλλαγή που επήλθε με την μετάβαση από το ΕΓΛΣ στα ΕΛΠ, σύμφωνα με τον νόμο 4308/2014 είναι η παρακολούθηση της λογιστικής και της φορολογικής βάσης εφόσον διαφέρουν. Σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 3 των ΕΛΠ, το λογιστικό σύστημα της οντότητας οφείλει να παρακολουθεί τόσο την λογιστική βάση των στοιχείων, των περιουσιακών στοιχείων, των εσόδων, των εξόδων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης όσο και την φορολογική βάση με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας καθώς και την συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων αντίστοιχα. Η υποχρέωση παρακολούθησης και της λογιστικής και της φορολογικής βάσης εφόσον διαφέρουν είναι αυτονόητη προϋπόθεση για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της οντότητας. Διεξάγεται με ασφαλή τρόπο ώστε να εξαχθούν απαραίτητες πληροφορίες για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων , φορολογικών δηλώσεων και τη διασφάλιση της δυνατότητας διενέργειας ελέγχων. Η επιχείρηση οφείλει να είναι σε θέση να τεκμηριώσει αναλυτικά, από τις εγγραφές των βιβλίων και τα σχετικά παραστατικά, τα ποσά των διαφορών της λογιστικής και της φορολογικής βάσης και να θέτει την τεκμηρίωση αυτή στη διάθεση του ελέγχου.

Μεταξύ φορολογικής και λογιστικής βάσης υπάρχουν διαφορές οι οποίες διακρίνονται σε προσωρινές και σε μόνιμες διαφορές. Προσωρινή χαρακτηρίζεται η διαφορά μεταξύ

φορολογικής και λογιστικής βάσης ενός στοιχείου , όταν αυτή αντιστρέφεται στο μέλλον, όπως προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού. Σε αντιδιαστολή με την προσωρινή, μόνιμη χαρακτηρίζεται η διαφορά η οποία δεν αντιστρέφεται στο μέλλον. Τέτοιες διαφορές είναι τα έξοδα που λογιστικοποιούνται στα βιβλία της οντότητας, επηρεάζουν το αποτέλεσμα της χρήσης, αλλά δεν έχουμε το δικαίωμα έκπτωσης τους διότι δεν πληρούν τις αρχές της φορολογικής νομοθεσίας, όπως είναι τα πρόστιμα, το τέλος επιτηδεύματος και προσαυξήσεις φόρων.

Αν το ποσό του φόρου που λογίζεται λογιστικά είναι μεγαλύτερο από το ποσό της φορολογικής βάσης, η διαφορά μπορεί να ανακτηθεί στο μέλλον, ονομάζεται αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση. Αντιθέτως, το ποσό του φόρου εισοδήματος που προκύπτει σύμφωνα με την φορολογική βάση, ξεπερνά το ποσό το οποίο εμφανίζεται λογιστικά, το οφείλει η οντότητα μελλοντικά στο κράτος και ονομάζεται αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση.

Κάθε οντότητα η οποία συντάσσει ισολογισμό, τηρεί ένα κατάλληλο διπλογραφικό σύστημα για την παρακολούθηση των λογιστικών δεδομένων και τηρεί:

Βασικά λογιστικά αρχεία-βιβλία, τα οποία είναι:

- Αρχείο στο οποίο καταχωρείται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός (ημερολόγιο)
- Αρχείο με τις μεταβολές κάθε τηρούμενου λογαριασμού. (αναλυτικό καθολικό)
- Σύστημα συγκέντρωσης των χρεώσεων και πιστώσεων, καθώς και το υπόλοιπο κάθε τηρούμενου λογαριασμού. (ισοζύγιο)
- Άλλα λογιστικά αρχεία είναι:
- Αρχεία- βιβλία στα οποία παρακολουθεί τα πάγια, τις επενδύσεις και την απογραφή στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης.

Ακόμη, οι οντότητες οφείλουν να τηρούν:

- Αρχείο ενσώματων και άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείο. (Μητρώο Παγίων)
- Αρχείο επενδύσεων σε χρεωστικούς τίτλους, τίτλους Καθαρής θέσης και λοιπούς τίτλους. (Βιβλίο Επενδύσεων)
- Αρχεία απογραφής αποθεμάτων τρίτων
- Αρχεία ιδιόκτητων αποθεμάτων.
- Αρχείο λογαριασμών καθαρής θέσης
- Αρχείο λογαριασμών υποχρεώσεων.
- Αρχείο στοιχείων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα.

Επίσης, όλες οι συναλλαγές και τα γεγονότα που καταχωρούνται στα λογιστικά αρχεία, ενσωματώνονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της περιόδου και περιλαμβάνουν:

- Τον ισολογισμό ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης.
- Την κατάσταση Αποτελεσμάτων.
- Την κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης.
- Την κατάσταση Χρηματοροών
- Το Προσάρτημα.

Όσο αναφορά την τήρηση βιβλίου αποθεμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις των Ε.Λ.Π , δεν είναι πλέον υποχρεωτική. Παρόλα αυτά, η οντότητα οφείλει να παρακολουθεί τις διακινήσεις των παραλαμβανόμενων και αποστελλόμενων αποθεμάτων της για την εξασφάλιση της ομαλής λειτουργίας της, ώστε στο τέλος της χρήσης η φυσική απογραφή να συμφωνεί με τα πραγματικά δεδομένα μιας οντότητας.

Οι οντότητες οι οποίες συγκαταλέγονται στις πολύ μικρές οντότητες και έχουν το δικαίωμα να συντάσσουν μόνο Κατάσταση Αποτελεσμάτων χρησιμοποιούν κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα για να παρακολουθεί τις συναλλαγές, τα έσοδα, τα έξοδα, τα κέρδη, τις ζημιές. Όπως επίσης και τις αγορές και πωλήσεις των περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεις και επιστροφές φόρων καθώς και πάση φύσεως εισφορές σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

Οι οντότητες αυτές, έχουν το δικαίωμα να χρησιμοποιούν και προαιρετικά διπλογραφικό σύστημα, χωρίς όμως να χρειάζεται να συντάσσουν ισολογισμό. Η καταχώρηση των συναλλαγών και γεγονότων γίνεται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα.

Οι επιχειρήσεις που εντάσσονται σε αυτή την κατηγορία οφείλουν να τηρούν με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο:

- Βιβλίο Εσόδων- Εξόδων.
- Αρχείο ενσωματωμένων και άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων.
- Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων και αποθεμάτων τρίτων.
- Αρχείο υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα.
- Αρχείο επενδύσεων.
- Κατάσταση Αποτελεσμάτων.
- Προσάρτημα.

Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται στην Ελληνική γλώσσα. Τα λογιστικά αρχεία συμπεριλαμβανομένων και των τιμολογίων πώλησης επιτρέπεται να συντάσσονται σε γλώσσα διαφορετική από την ελληνική για συναλλαγές είτε εντός, είτε εκτός της Ελληνικής επικράτειας. Η οντότητα, θα πρέπει να παρέχει στις αρμόδιες αρχές, όταν ζητηθεί μετάφραση κάθε αρχείου που έχει συνταχθεί σε ξένη γλώσσα, στην ελληνική γλώσσα.

Οι οντότητες οι οποίες οφείλουν να καταχωρούν στο λογιστικό τους σύστημα κάθε συναλλαγή και γεγονός που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς και χρησιμοποιούν το διπλογραφικό σύστημα τήρησης αρχείων, θα πρέπει να ενημερώνουν τα λογιστικά τους βιβλία μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, από τον μήνα που λαμβάνουν χώρα οι συναλλαγές, και όχι αργότερα από την προθεσμία που ορίζεται.

Οι οντότητες οι οποίες χρησιμοποιούν το απλογραφικό σύστημα τήρησης αρχείων, αυτές οι οντότητες που δεν συντάσσουν Ισολογισμό και ως εκ τούτου τηρούν ένα Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα παραστατικά που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια ενός ημερολογιακού τριμήνου γίνεται εντός του επόμενου μήνα από την λήξη του τριμήνου.

Ο κύριος λογιστής ο οποίος έχει την υποχρέωση της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, οφείλει να ολοκληρώσει μέσα σε διάστημα μικρότερο των έξι (6) μηνών της εκάστοτε περιόδου.

Η κάθε οντότητα έχει στην κατοχή της το σύνολο των λογιστικών αρχείων, ο χρόνος διαφύλαξης τους καθορίζεται ως το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από την στιγμή που θα λήξει η περίοδος και πέντε (5) χρόνια μετά. Είναι υποχρεωτικό να φυλάσσονται σε οποιαδήποτε προσβάσιμη μορφή, η οποία να είναι εύκολη σε περίπτωση ανάκτησής τους για την διεξαγωγή τυχόν ελέγχου.

Αξίζει, επιπλέον η αναφορά στο άρθρο 5, όπου εμβαθύνει στην διασφάλιση αξιοπιστίας του λογιστικού συστήματος. Η διοίκηση κάθε οντότητας, έχει την υποχρέωση τήρησης αξιοπιστίας του λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τον

παρόντα νόμο. Αρχικά, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία ως προς την αξιοπιστία τους, πρέπει να κρίνονται ως ένα ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της οντότητας σημαντικό είναι τα λογιστικά αρχεία να τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας. Ακόμη, υποστηρίζουν την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων προς τις απαιτήσεις του νόμου και συμμορφώνονται σύμφωνα με αυτούς.

Την ευθύνη τήρησης την έχει αποκλειστικά η διοίκηση της οντότητας, ακόμη και σε περίπτωση που έχει αναλάβει το λογιστικό σύστημα της οντότητας τρίτο πρόσωπο, δηλαδή ένας ανεξάρτητος λογιστής. Το αρμόδιο όργανο διοίκησης της οντότητας έχει μόνο το δικαίωμα να εγκρίνει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις και υπογράφονται από το εξουσιοδοτημένο μέλος. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που πραγματοποιείται πρέπει να τεκμηριώνεται και με τα κατάλληλα παραστατικά. Τα παραστατικά εκδίδονται από την οντότητα ή από τους συναλλασσομένους, σε έντυπη είτε σε ηλεκτρονική μορφή. Για την ασφάλεια ταυτοποίησης κάθε συναλλαγής ή γεγονότος η οντότητα κατάλληλες κατά την κρίση της δικλείδες όσο αφορά:

- Την διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.
- Τη δημιουργία αξιοπιστίας και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

Η οντότητα επίσης, παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και τα αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Με τον ίδιο τρόπο, παρακολουθεί και τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους.

Σημαντικό τέλος είναι ότι, τα αρμόδια όργανα της οντότητας οφείλουν να έχουν διαθέσιμα τα λογιστικά αρχεία, εντός εύλογου χρόνου, σε περίπτωση που της ζητηθούν για την διεξαγωγή οποιουδήποτε ελέγχου. Το λογιστικό σύστημα θα πρέπει να παρέχει αναλυτικά και σε σύνοψη όλα τα δεδομένα και τις πληροφορίες που απαιτούνται για την διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων, καθώς και τα λογιστικά αρχεία θα πρέπει να είναι ευανάγνωστα και κατανοητά σε οποιοδήποτε αρμόδιο άτομο της αξιολόγησής τους. Συνεπώς, αυτό διασφαλίζεται με την τήρηση των λογιστικών αρχείων με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.⁹

⁹ Δ. Σταματόπουλου, Π. Σταματόπουλου & Γ. Σταματόπουλου (2015) Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, Αθήνα: forin.gr

3.1.3 Παραστατικά Πωλήσεων.

Όπως είναι εύκολα αντιληπτό είναι σημαντικό η κάθε οντότητα να εκδίδει τιμολόγιο ώστε να καταγράφεται- αποτυπώνεται η κάθε κίνηση της. Κατά συνέπεια η διακίνηση αγαθών , η παροχή υπηρεσιών απευθείας ή μέσω τρίτου είναι απαραίτητο να αποδίδεται σε έντυπη μορφή είτε μέσω απόδειξης συναλλαγών είτε μέσω τιμολογίου. Το τιμολόγιο υπόκειται υποχρεωτικά στον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) όχι μόνο στην χώρα μας αλλά και στις χώρες εντός ή εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης.

1. Τιμολόγιο πώλησης:

Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ. Π. Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται τιμολόγιο.

Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο, καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.

Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτοτιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή, ο εκδότης του τιμολογίου παρέχει όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες για την τεκμηρίωση και καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών από τον πωλητή, έγκαιρα για την εκπλήρωση υπ' αυτού κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

Το Δημόσιο, οι περιφέρειες, οι νομαρχίες, οι δήμοι και κοινότητες και οι λοιποί οργανισμοί δημοσίου δικαίου δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για τις δραστηριότητες ή πράξεις, τις οποίες πραγματοποιούν ως δημόσια εξουσία, έστω και αν για αυτές τις δραστηριότητες ή πράξεις εισπράττουν δικαιώματα, τέλη, εισφορές ή άλλες επιβαρύνσεις. Η εξαίρεση αυτή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι οι πράξεις αυτές δεν υπόκεινται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και την Οδηγία 2006/112/EK.

Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, εκδίδουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής. Το παραστατικό αυτό αναφέρει:

- Την ημερομηνία έκδοσης.
- Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.
- Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.
- Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.
- Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.
- Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων.
- Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.
- Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.
- Το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς, σύμφωνα με το οποίο η πληροφορία αυτή παραλείπεται.
- Τον όρο «Αυτοτιμολόγηση», όταν το τιμολόγιο εκδίδεται από τον λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών.
- Όταν η πράξη απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., η διάταξη της εθνικής νομοθεσίας (ν. 2859/2000) ή η διάταξη της Οδηγίας 2006/112/EK ή άλλη διάταξη, σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο αυτόν.
- Όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του Φ.Π.Α., η αναφορά «Αντίστροφη επιβάρυνση».
- Επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, τα στοιχεία που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία περί Φ.Π.Α., βάσει της Οδηγίας 2006/112/EK.
- Όταν εφαρμόζεται το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους των πρακτορείων ταξιδίων, η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου – Ταξιδιωτικά πρακτορεία».
- Ο όρος «Καθεστώς περιθωρίου – Μεταχειρισμένα αγαθά» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Έργα τέχνης» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Αντικείμενα συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας», όταν εφαρμόζεται ένα από τα ειδικά καθεστώτα που ισχύουν στον τομέα των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας, αντίστοιχα.

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

2. Τα ποσά του τιμολογίου μπορεί να εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα. Το ποσό

Φ. Π.Α. του τιμολογίου εκφράζεται και στο εθνικό νόμισμα.

3. Το τιμολόγιο δεν απαιτείται να φέρει υπογραφή για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα που επίσης υπόκειται σε αυτόν το νόμο και η οποία για οποιονδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, υπόκειται στην υποχρέωση της παραγράφου 10 του παρόντος άρθρου.

Ο τρίτος που πωλεί αγαθά για λογαριασμό της οντότητας και εκδίδει το σχετικό παραστατικό πώλησης για λογαριασμό της, εκδίδει επίσης έγγραφο (εκκαθάριση), σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή, για τις πωλήσεις για λογαριασμό της οντότητας. Το έγγραφο περιλαμβάνει τις απαιτούμενες πληροφορίες και αποστέλλεται από τον εκδότη στην οντότητα έγκαιρα, για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

Εξαιρητικά, για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από τρίτο για λογαριασμό αγρότη παραγωγού, το έγγραφο της προηγούμενης παραγράφου εκδίδεται τουλάχιστον σε ετήσια βάση και αποστέλλεται στον αγρότη παραγωγό έγκαιρα για εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

Οι ρυθμίσεις του προηγούμενου εδαφίου ισχύουν αναλόγως και για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από αγροτικό συνεταιρισμό για λογαριασμό μέλους του, μη φυσικού προσώπου και συγκεκριμένα, άλλου αγροτικού συνεταιρισμού ή άλλου νομικού προσώπου, όπως αυτό ορίζεται στο δεύτερο εδάφιο της παρ. 1 του άρθρου 6 του ν. 4384/2016 (Α' 78).

4. Χρόνος έκδοσης τιμολογίου:

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

5. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

Σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

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

Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

Στην περίπτωση έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου της παρ. 3 του άρθρου 10, το συγκεντρωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε το πρώτο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο.

Ειδικά, όταν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου, το τιμολόγιο δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση της συναλλαγής από τον αγοραστή, κατά περίπτωση.

6. Ηλεκτρονικό τιμολόγιο

Το τιμολόγιο μπορεί να εκδίδεται σε ηλεκτρονική ή σε έντυπη μορφή.

Ηλεκτρονικό τιμολόγιο, συμπεριλαμβανομένου του στοιχείου λιανικής πώλησης, είναι οποιοδήποτε τιμολόγιο περιέχει τις πληροφορίες που απαιτούνται από τον παρόντα νόμο και το οποίο έχει εκδοθεί και ληφθεί σε ηλεκτρονική μορφή.

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

Στην περίπτωση που πλήθος ηλεκτρονικών τιμολογίων αποστέλλονται ή τίθενται συγκεντρωτικά στη διάθεση του ίδιου προσώπου που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, οι επαναλαμβανόμενες ενδείξεις στα διάφορα τιμολόγια είναι δυνατόν να παρατίθενται μία μόνο φορά, όταν είναι δυνατή η πρόσβαση στο σύνολο των πληροφοριών κάθε τιμολογίου.

7. Αυθεντικότητα του τιμολογίου

Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται από την οντότητα, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιοσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.

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

α) Χρήση προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής που έχει δημιουργηθεί από έναν μηχανισμό δημιουργίας ασφαλών ηλεκτρονικών υπογραφών και στηρίζεται σε πιστοποιητικό εγκεκριμένου φορέα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του π.δ.150/2001 (Α' 125).

β) Ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων (EDI), όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 2 της σύστασης 1994/820/ΕΚ της Επιτροπής, της 19ης Οκτωβρίου 1994, εφόσον η συμφωνία σχετικά με αυτήν την ανταλλαγή προβλέπει τη χρησιμοποίηση διαδικασιών που εγγυώνται τη γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα των δεδομένων.

γ) Εκκαθάριση συναλλαγών πωλήσεων μέσω ενός παρόχου υπηρεσιών πληρωμών που τελεί υπό την εποπτεία της Τράπεζας της Ελλάδος, σύμφωνα με το Ν. 3862/2010

δ) Χρήση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, σύμφωνα με τις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 12.¹⁰

¹⁰ Δ.Σταματόπουλου,Π.Σταματόπουλου&Γ.Σταματόπουλου(2015) Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, Αθήνα: forin.gr

3.1.4 Σύνταξη Χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της περιλαμβάνουν όλες τις συναλλαγές και όλα τα γεγονότα που καταχωρούνται στα λογιστικά αρχεία περιόδου βάσει των διατάξεων του παρόντος νόμου.

Η σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων πραγματοποιείται και γίνεται με σαφήνεια σύμφωνα με τις θεμελιώδεις παραδοχές του δουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας. Η λογιστική αρχή του δουλευμένου ορίζει τις επιπτώσεις των συναλλαγών και των λοιπών γεγονότων αναγνωρίζοντας και συμπεριλαμβάνοντας τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις όταν προκύπτουν ανεξάρτητα αν έχουν διακανονιστεί ταμειακά δηλαδή εάν έχουν εισπραχθεί ή εξοφληθεί. Η αρχή της συνέχισης της δραστηριότητας θεωρείται ότι είναι σε ισχύ, εκτός και αν η διοίκηση της επιχείρησης επιθυμεί να την ρευστοποιήσει, ή να παύσει την δραστηριότητά της, ή δεν έχει καμία άλλη ρεαλιστική επιλογή να μην προβεί στην συγκεκριμένη ενέργεια. Η σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων οφείλει να εφαρμόζει τις παρακάτω γενικές αρχές:

Οι λογιστικές πολιτικές είναι απαραίτητο να εφαρμόζονται με συνέπεια από χρήση σε χρήση, ώστε να είναι εφικτή η συγκρισιμότητα των χρηματοοικονομικών πληροφοριών.

Στην περίπτωση που τα ποσά της προηγούμενης περιόδου (ή περισσότερων όταν παρουσιάζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις περισσότερες περιόδους) δεν είναι συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα ποσά της τρέχουσας περιόδου, τότε τα ποσά των παρελθόντων ετών θα πρέπει να προσαρμόζονται ανάλογα ώστε να είναι συγκρίσιμα.

Η αναγνώριση και η επιμέτρηση των στοιχείων τόσο του ισολογισμού όσο και της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης θα πρέπει να γίνεται συνετά και ξεχωριστά για κάθε στοιχείο. Μεταξύ περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων ή μεταξύ εξόδων και εσόδων δεν θα πρέπει να γίνονται συμψηφισμοί, εκτός και αν υπάρχει σχετική πρόβλεψη από τα ΕΛΠ.

Τυχόν αρνητικές προσαρμογές στην αξία των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων θα πρέπει να αναγνωρίζονται στην χρήση που πραγματοποιούνται, ανεξάρτητα αν η επιχείρηση την συγκεκριμένη χρονιά έχει κέρδος ή ζημιά.

Με βάση την αρχή του δουλευμένου, όλα τα στοιχεία του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης, αναγνωρίζονται στην περίοδο που προκύπτουν.

Τυχόν στοιχεία του ισολογισμού ή της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης έχουν προκύψει σε προηγούμενη περίοδο αλλά δεν έχουν αναγνωριστεί όπως θα έπρεπε, αναγνωρίζονται στην τρέχουσα περίοδο.

Τα υπόλοιπα του ισολογισμού έναρξης κάθε περιόδου θα πρέπει να συμφωνούν με τα αντίστοιχα υπόλοιπα του ισολογισμού λήξης της προηγούμενης περιόδου, εκτός και αν έχει πραγματοποιηθεί κάποια διόρθωση λάθους το οποίο αναγνωρίζεται στην τρέχουσα χρήση.

Η αξιολόγηση της ισχύος της συνέχισης της δραστηριότητας θα πρέπει να γίνεται για διάστημα τουλάχιστον 12 μηνών μετά την ημερομηνία του ισολογισμού.

Στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις κάθε ποσό αναγράφεται μαζί με το αντίστοιχο της προηγούμενης περιόδου, ενώ αν δεν υπάρχει κάποιο ποσό σε καμιά περίοδο τότε το κονδύλι παραλείπεται. Τα στοιχεία που πρέπει να αναγνωριστούν εντός μιας περιόδου δεν είναι

δυνατό να παραλειφθούν με σχετική γνωστοποίηση στο προσάρτημα. Τα κονδύλια που συμπεριλαμβάνονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις παρακολουθούνται λογιστικά και παρουσιάζονται λαμβάνοντας υπόψη την οικονομική ουσία των συναλλαγών και των γεγονότων, ενώ δύναται να παραβλέπονται μόνο στην περίπτωση που η μη συμμόρφωση με τους κανόνες των ΕΛΠ δεν είναι σημαντική. Τέλος στην περίπτωση όπου οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με την παραδοχή της συνέχισης της δραστηριότητας τότε:

Τα περιουσιακά στοιχεία επιμετρώνται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία τους.

Οι υποχρεώσεις και οι προβλέψεις επιμετρώνται στα ποσά που αναμένεται να απαιτηθούν για το διακανονισμό τους.

- Κανόνες Επιμέτρησης
- Ενσώματα και Άυλα Πάγια Περιουσιακά Στοιχεία
- Αρχική Αναγνώριση

Τα ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία αρχικά αναγνωρίζονται στο κόστος κτήσης

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις αποτελούν ενιαίο σύνολο και παρουσιάζουν εύλογα (εύλογη παρουσίαση), από κάθε ουσιώδη άποψη, τα αναγνωριζόμενα περιουσιακά στοιχεία (στοιχεία του ενεργητικού), τις υποχρεώσεις, την καθαρή θέση, τα στοιχεία εσόδων, εξόδων, κερδών και ζημιών, καθώς και τις χρηματοροές της εκάστοτε περιόδου, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των μεγάλων οντοτήτων του άρθρου 2, περιλαμβάνουν:

1. Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας).
2. Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας).
3. Την Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (Πίνακας).
4. Την Κατάσταση Χρηματοροών (Πίνακας).
5. Το Προσάρτημα (Σημειώσεις).

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των μεσαίων οντοτήτων του άρθρου 2, περιλαμβάνουν:

1. Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας).
2. Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας).
3. Την Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (Πίνακας).
4. Το Προσάρτημα (Σημειώσεις).

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των πολύ μικρών και μικρών οντοτήτων του άρθρου 2, περιλαμβάνουν:

1. Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας).
2. Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας).
3. Το Προσάρτημα (Σημειώσεις).

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων καταρτίζονται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα υποδείγματα του Παραρτήματος Β: υπόδειγμα Β.1 (Ισολογισμός), Β.2 (Κατάσταση Αποτελεσμάτων, Β.2.1 ή Β.2.2), Β.3 (Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης), και Β.4 (Κατάσταση Χρηματοροών).

Οι πολύ μικρές οντότητες δύνανται, εναλλακτικά της παραγράφου 6, να καταρτίζουν συνοπτικό Ισολογισμό του υποδείγματος Β.5 και συνοπτική Κατάσταση Αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6, εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά από άλλη νομοθεσία.

Οι πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 του παρόντος νόμου δύνανται, εναλλακτικά της παραγράφου 7, να καταρτίζουν μόνο την Κατάσταση Αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6, εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά από άλλη νομοθεσία.

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

Η δομή και το περιεχόμενο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων δεν μεταβάλλεται από περίοδο σε περίοδο.

Απόκλιση από τη δομή και το περιεχόμενο των υποδειγμάτων του παραρτήματος Β δεν επιτρέπεται, εκτός από τις εξής περιπτώσεις:

Περαιτέρω ανάλυση των κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επιτρέπεται υπό τον όρο ότι θα τηρείται η διάρθρωση των υποδειγμάτων.

Νέα κονδύλια μπορούν να προστίθενται, υπό τον όρο ότι το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε άλλο κονδύλι προβλεπόμενο στα υποδείγματα.

Τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μπορούν να συγχωνεύονται όταν:

τα ποσά τους είναι ασήμαντα σε σχέση με τους σκοπούς της εύλογης παρουσίασης της παραγράφου 2 του άρθρου 16, ή και η συγχώνευση παρέχει μεγαλύτερη σαφήνεια.

Η μορφή, το περιεχόμενο και η ονοματολογία των κονδυλίων και των λογαριασμών των χρηματοοικονομικών καταστάσεων προσαρμόζονται εάν απαιτείται από την ιδιαίτερη φύση τα οντότητα.¹¹

3.2 Πρώτη Εφαρμογή- Μετάβαση από τα ΕΓΛΣ στα ΕΛΠ.

Οι οντότητες κατά την μετάβαση από το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα χρειάστηκε να μελετήσουν και να κατανοήσουν τα «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα». Αρχικά οι επιχειρήσεις μπήκαν στη διαδικασία σύγκρισης του «λογιστικού σχεδίου» των Ε.Γ.Λ.Σ και των Ε.Λ.Π καθώς και έπρεπε να μελετήσουν το υπόδειγμα των Ε.Λ.Π «χρηματοοικονομικών καταστάσεων» και να τα συγκρίνουν με τις αντίστοιχες των Ε.Λ.Π. Ένα ακόμη βήμα που χρειάστηκε να κάνουν οι οντότητες ήταν να ενταχθούν σε κατηγορίες βάσει του μεγέθους τους.(πολύ μικρές, μικρές ,μεσαίες και μεγάλες) καθώς και να εξετάσουν αν η οντότητα έχει υποχρέωση για κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Στην συνέχεια, η αξιολόγηση των ευνοϊκών ρυθμίσεων και απαλλαγών για μικρές και πολύ μικρές επιχειρήσεις κρίθηκε απαραίτητη. Υπάρχουν περιπτώσεις στις οποίες οι οντότητες είχαν διαφορετικό λογιστικό χειρισμό και τρόπο αποτίμησης στα ΕΛΠ και στο ΕΓΛΣ ή η οντότητα θα εφαρμόσει διαφορετική «Λογιστική πολιτική». Αυτές οι διαφορές εντοπίζονται στον συντελεστή απόσβεσης, όπου έχει διαφορετική ωφέλιμη ζωή μεταξύ της λογιστικής και της φορολογικής βάσης, στην αναγνώριση επισφαλών απαιτήσεων και απαξιωμένων αποθεμάτων καθώς και στον διαχωρισμό των ακινήτων σε ιδιοχρησιμοποιούμενα και επενδυτικά.

¹¹ Ν. Σγουρινάκης(2017) Λογιστικές εφαρμογές με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ,Αθήνα: Οικονομική Βιβλιοθήκη

Επίσης, γίνεται εξέταση τυχόν υιοθεσίας της επιμέτρησης των περιουσιακών στοιχείων στην εύλογη αξία τους, σύμφωνα με το άρθρο 24, καθώς και εξετάζεται αν υιοθετείται το ιστορικό κόστος ως βάση επιμέτρησης χρήσης, έχει την επιλογή να επιμετρήσει αυτό τα ιδιοχρησιμοποιούμενα και επενδυτικά ακίνητα στην εύλογη αξία τους. Τέλος, πραγματοποιείται η μετατροπή του ισολογισμού της κάθε οντότητας της 31/12/2013 και του ισολογισμού της 31/12/2014 και των Αποτελεσμάτων χρήσεως 2014, από το Ε.Γ.Λ.Σ. στο Ε.Λ.Π.

Ο Νόμος εφαρμόζεται πρώτη φορά για την χρήση του 2015 (01/01/2015-31/12/2015). Για επιχειρήσεις οι οποίες έχουν διαφορετικό περίοδο, η πρώτη μετάβαση του Νόμου έγινε στην χρήση που ξεκινάει εντός του έτους 2015. Η ημερομηνία μετάβασης στο νόμο είναι η 01/01/2014 ή η 31/12/2013 ενώ για επιχειρήσεις οι οποίες έχουν διαφορετική χρήση, ο ισολογισμός μετάβασης είναι η ημερομηνία λήξεως της χρήσης εντός του 2014.

Οι δυνατότητες επιλογών για την πρώτη εφαρμογή κατά την μετάβαση από το Ε.Γ.Λ.Σ στα Ε.Λ.Π ποικίλουν. Υπάρχει, η δυνατότητα της πλήρης αναδρομικής εφαρμογής, της μη αναδρομικής εφαρμογής και της αναδρομικής προσαρμογής μόνο επιλεγμένων κονδυλίων κατά την κρίση της οντότητας.

Οι επιλογές για την πρώτη εφαρμογή αναλύονται ωα εξής:

- Πλήρης Αναδρομική Εφαρμογή

Οι οντότητες οι οποίες επέλεξαν κατά την πρώτη εφαρμογή την πλήρη αναδρομική εφαρμογή, εφάρμοσαν στον ισολογισμό της 31/12/13 (ισολογισμός έναρξης) τον νόμο 4308/2014 σαν να εφαρμοζόταν ανέκαθεν. Αυτό σημαίνει ότι προσάρμοσαν όλα τα κονδύλια του Ισολογισμού κατά την ημερομηνία μετάβασής του (31/12/2018) σύμφωνα με τις προβλέψεις του νόμου. Οι σχετικές διαφορές που προκύπτουν έως την ημερομηνία μετάβασης καταχωρούνται απευθείας στην καθαρή θέση

Και στα αποτελέσματα και την καθαρή θέση κατά περίπτωση, όσον αφορά τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της συγκριτικής χρήσεως (2014).

Η πλήρης αναδρομική εφαρμογή του Νόμου συνεπάγεται:

1. Διαγραφή όλων των κονδυλίων που αναγνωρίζονταν με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο, αλλά δεν αναγνωρίζονται σύμφωνα με τα ΕΛΠ, όπως για παράδειγμα τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης.
2. Την αναγνώριση όλων των κονδυλίων που αναγνωρίζονται με το παρόντα νόμο και δεν αναγνωρίζονταν στο προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο, όπως για παράδειγμα τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις από χρηματοδοτικές μισθώσεις.
3. Την εξέταση όλων των περιουσιακών στοιχείων (αποθέματα, πάγια, απαιτήσεις) για την διαπίστωση ύπαρξης ζημιών και την αναγνώριση τους.
4. Την εξέταση και την προσαρμογή της ωφέλιμης οικονομικής ζωής των παγίων.
5. Την τακτοποίηση επιχορηγήσεων παγίων. Όπου πλέον εμφανίζεται στην υποχρέωση και όχι στην καθαρή θέση .
6. Διαγραφή οφειλόμενου κεφαλαίου από το ενεργητικό στην καθαρή θέση.
7. Εμφάνιση του φόρου εισοδήματος, τυχόν διαφορές μεταξύ φορολογικού ελέγχου και λοιπούς μη ενσωματωμένους στο λειτουργικό κόστος φόρους.

- Μη αναδρομική εφαρμογή

Οι οντότητες οι οποίες επέλεξαν κατά την πρώτη εφαρμογή, την μη αναδρομική εφαρμογή, ακολούθησαν την διαδικασία της μεταφοράς του ισολογισμού της 01/01/2015 των κονδυλίων της χρήσης 2014 με βάση το ΕΓΛΣ, με την ένταξή τους στα κατά περίπτωση νέα κονδύλια των ΕΛΠ και ταυτοχρόνως πραγματοποιείται η αντίστοιχη διόρθωση των συγκριτικών στοιχείων της χρήσης του 2014. Αυτό σημαίνει, ότι τα κονδύλια των αποτελεσμάτων χρήσης του 2014 και τα υπόλοιπα της 31/12/2014 μεταφέρονται αυτούσια και εμφανίζονται στα κατά περίπτωση κονδύλια των υποδειγμάτων των ΕΛΠ, δηλαδή γίνεται αναταξινόμηση με την καλύτερη δυνατή προσέγγιση. Αναλυτικά, η επιχείρηση θα πρέπει να ταξινομήσει τα κονδύλια του Ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσεως του 2014, όπως αυτά είχαν διαμορφωθεί βάσει των ΕΓΛΣ. Επίσης, οφείλει να εμφανίσει στον Ισολογισμό τα κονδύλια που αναγνωρίζονταν με το προηγούμενο λογιστικό πλαίσιο, αλλά δεν αναγνωρίζονται με τα ΕΛΠ, όπως για παράδειγμα τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης και θα τα αποσβένει βάσει της φορολογικής νομοθεσίας. Η επιχείρηση ακόμη θα πρέπει να λογιστικοποιήσει τις συμβάσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης που είχαν συναφθεί πριν την 01/01/2014, βάσει πάντα των προβλέψεων της φορολογικής νομοθεσίας. Τέλος, έπρεπε να διαγράψει το «οφειλόμενο κεφάλαιο» από το ενεργητικό στην καθαρή θέση.

- Αναδρομική προσαρμογή μόνο επιλεγμένων κονδυλίων κατά την κρίση της οντότητας.

Για τους σκοπούς της πρώτης εφαρμογής, η ημερομηνία μετάβασης στα ΕΛΠ θεωρείται η πρώτη ημέρα της συγκριτικής ετήσιας περιόδου της περιόδου της πρώτης εφαρμογής, ή η τελευταία μέρα της περιόδου που προηγείται της συγκριτικής περιόδου. Συνεπώς για τις οντότητες που έχουν λογιστική περίοδο από 01/01 έως 31/12, η ημερομηνία μετάβασης είναι 01/01/14 ή 31/12/13. Οι διαφορές οι οποίες προκύπτουν έως την ημερομηνία μετάβασης καταχωρούνται απευθείας στην καθαρή θέση και στα αποτελέσματα και την καθαρή θέση κατά περίπτωση, όσο αφορά τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της συγκριτικής χρήσεως του 2014.¹²

¹² Πρβλ. Ιστοσελίδας taxheaven.gr, 2015. «Άρθρα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ν. 4308/2014)-Κατηγοριοποίηση και Υποχρεώσεις των Επιχειρήσεων-Σχέδιο Λογαριασμών-Οικονομικές Καταστάσεις των Ε.Λ.Π.-Πρώτη εφαρμογή» <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/22433>

3.3 Σύγκριση ανάμεσα στα ΕΓΛΣ και στα ΕΛΠ.

Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (ΕΛΠ) αν και εμπεριέχουν αρκετά κοινά στοιχεία με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (ΕΓΛΣ) παρουσιάζουν αρκετές διαφορές τις οποίες θα επισημάνουμε και προέκυψαν λόγω της έντονης ανάγκης όχι μόνο να βελτιώσουν αλλά και να εκσυγχρονίσουν το πλαίσιο της λογιστικής τυποποίησης που ήδη παρείχε το ΕΓΛΣ τα τελευταία χρόνια.

Οι κύριες διαφορές μεταξύ του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων εντοπίζονται στα εξής.

- Ο Πίνακας Διάθεσης στο ΕΓΛΣ καταρτιζόταν ως ιδιαίτερο τμήμα των οικονομικών καταστάσεων ,ενώ στα ΕΛΠ δεν υπάρχει πίνακας διάθεσης. Η αντίστοιχη πληροφόρηση προκύπτει από την Κατάσταση Αποτελεσμάτων και από τον Πίνακα Μεταβολών της Καθαρής Θέσης.
- Τα Έξοδα ερευνών & ανάπτυξης δηλαδή τα κριτήρια χαρακτηρισμού εξόδων ως πολυετούς απόσβεσης δεν προσδιορίζονταν με σαφήνεια στο ΕΓΛΣ. Όμως άλλαξε και ο χαρακτηρισμός των εξόδων ως πολυετούς απόσβεσης επιτρέπεται υπό αυστηρές προϋποθέσεις, η τήρηση των οποίων επανεξετάζεται κάθε φορά που συντάσσονται οικονομικές καταστάσεις.
- Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών στο ΕΓΛΣ καταρτιζόταν υποχρεωτικά σε περιπτώσεις ομίλων, αντιθέτως στα ΕΛΠ καταρτίζεται υποχρεωτικά σε απλή και ενοποιημένη βάση.
- Τα Έξοδα εγκατάστασης στο ΕΓΛΣ εμφανίζονταν στο ενεργητικό και αποσβένονταν εντός πενταετίας ενώ στα ΕΛΠ καταχωρούνται στα αποτελέσματα χρήσης.
- Τα Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων στο ΕΓΛΣ εμφανίζονταν στο Ενεργητικό και αποσβένονταν εντός πενταετίας ενώ στα ΕΛΠ προσαυξάνουν το αρχικό κόστος του παγίου.
- Τα Έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου & εκδόσεως ομολογιακών δανείων στο ΕΓΛΣ εμφανίζονταν στο Ενεργητικό και αποσβένονταν εντός πενταετίας. Απεναντίας στα ΕΛΠ τα έξοδα αυξήσεως κεφαλαίου καταχωρούνται αφαιρετικά της Καθαρής θέσης εάν είναι σημαντικά σε αντίθετη περίπτωση καταχωρούνται στα αποτελέσματα χρήσης. Καθώς και τα έξοδα εκδόσεως ομολογιακών δανείων καταχωρούνται αφαιρετικά της σχετικής υποχρέωσης ή αποσβένονται με τη σταθερή μέθοδο κατά τη διάρκεια του δανείου.
- Οι Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου στο ΕΓΛΣ εμφανίζονταν στην κατηγορία «Ασώματες ακινητοποιήσεις» του Ισολογισμού και αποσβένονταν εντός πενταετίας. Σε αντίθετη περίπτωση, στα ΕΛΠ ενσωματώνονται στο κόστος κτήσης των παγίων στοιχείων ή των αποθεμάτων.
- Στα ενσώματα πάγια γίνεται αρχική αναγνώριση κόστους ο φόρος μεταβίβασης και τα συμβολαιογραφικά έξοδα στα Ε.Λ.Π. βαρύνουν το κόστος κτήσης του ακινήτου (οικόπεδα και κτίρια) ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ αντιμετωπίζονταν ως έξοδα πολυετούς απόσβεσης. Επίσης οι τόκοι κατασκευαστικής περιόδου στα Ε.Λ.Π. προσαυξάνουν την αξία του ενσώματου παγίου ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ αποσβένονταν τμηματικά ως έξοδα πολυετούς απόσβεσης.
- Τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης ,επιπλέον στα Ε.Λ.Π. εκπίπτουν κατά το έτος πραγματοποίησης τους και επιβαρύνουν τα αποτελέσματα χρήσης σε αντίθεση με το Ε.Γ.Λ.Σ. που μπορούσε να υπάρξει εφάπαξ απόσβεση εντός πενταετίας .
- Στις αποσβέσεις και την υπολειμματική αξία στο Ε.Γ.Λ.Σ. η υπολειμματική αξία των ενσώματων παγίων υπολογιζόταν στο ένα λεπτό, ενώ στα ΕΛΠ υπολογίζεται ανάλογα τις εκτιμήσεις της εκάστοτε οντότητας.

- Στα άυλα πάγια στοιχεία με την προϋπόθεση ότι υπάρχουν οι δαπάνες αυτών στα Ε.Λ.Π. και δεν αναμένονται να εμφανιστούν μελλοντικά κέρδη τότε οι δαπάνες αυτές καταχωρούνται ως έξοδα χρήσης .Κατά την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. εισάγονται στην υπεραξία στοιχεία (φήμη, πελατεία) με την επιμέτρηση τους να γίνεται με εύλογες αξίες , ενώ στο Ε.Γ.Λ.Σ. δεν προσμετρούνται.
- Οι προβλέψεις «απαξίωσης και υποτίμησης» περιουσιακών στοιχείων ως στοιχείο του ισολογισμού εμφανίζονται πλέον στα Ε.Λ.Π. και παρακολουθούνται με τη χρήση αντίθετου λογαριασμού, εν αντιθέσει στο Ε.Γ.Λ.Σ. στις προβλέψεις στο παθητικό.
- Τα Ίδια Κεφάλαια στα Ε.Λ.Π. εμφανίζονται είτε αφαιρετικά του κόστους κτήσης του παγίου είτε σε μεταβατικό λογαριασμό ως έσοδα επόμενων χρήσεων, αντίθετα στο Ε.Γ.Λ.Σ. αποσβένονται αναλογικά με την απόσβεση του παγίου το οποίο αφορούν.
- Τα πάγια με χρηματοδοτική μίσθωση στο Ε.Γ.Λ.Σ. εμφανίζονταν στους λογαριασμούς τάξεως και κάθε μίσθωμα επιβάρυνε τα αποτελέσματα χρήσης ενώ στα Ε.Λ.Π. εντοπίζονται σε υπολογαριασμό του λογιστικού σχεδίου.
- Η απόσβεση στα Ε.Λ.Π. γίνεται με τον υπολογισμό της ωφέλιμης διάρκειας ζωής των παγίων ενώ στα Ε.Γ.Λ.Σ. καθοριζόταν βάσει της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας.
- Οι Ενσώματες ακινητοποιήσεις, με άλλα λόγια η αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων καθώς και οι συντελεστές αποσβέσεων των παγίων στοιχείων επιβάλλονταν από τη Φορολογική Νομοθεσία στο ΕΓΛΣ. Ενώ πλέον με τα ΕΛΠ, η επιχείρηση χρησιμοποιεί εκτιμητές προκειμένου να αναπροσαρμόσει την αξία των ακινήτων της και αποσβένει τα πάγια της βάσει της εκτιμώμενης ωφέλιμης διάρκειας ζωής τους.
- Χρηματοδοτική μίσθωση (Leasing) -τα μίσθια στο ΕΓΛΣ εμφανίζονταν μόνο σε λογαριασμούς τάξεως, τα μισθώματα βάρυναν τα αποτελέσματα χρήσης. Όμως, στα ΕΛΠ τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αναγνωρίζονται στο κόστος κτήσης, ενώ η καταβολή των μισθωμάτων καταχωρείται σε μείωση αντίστοιχης υποχρέωσης.
- Οι Κρατικές Επιχορηγήσεις στο ΕΓΛΣ εμφανίζονταν στα Ίδια Κεφάλαια και αποσβένονταν αναλογικά με την απόσβεση του παγίου το οποίο αφορούν. Στα ΕΛΠ εμφανίζονται είτε αφαιρετικά του κόστους κτήσης του παγίου είτε σε μεταβατικό λογαριασμό ως έσοδα επόμενων χρήσεων.
- Η αποτίμηση των αποθεμάτων στο ΕΓΛΣ γινόταν στη χαμηλότερη αξία μεταξύ κτήσεως και τρέχουσας, όπου η τρέχουσα προσδιοριζόταν είτε με την μέθοδο του Μέσου σταθμικού κόστους είτε με την FIFO είτε την LIFO. Στα ΕΛΠ παρέμειναν οι βασικές μέθοδοι αποτίμησης η FIFO και το Μέσο σταθμικό κόστος.
- Στο ΕΓΛΣ οι Ίδιες Μετοχές εντοπίζονταν στο ενεργητικό με σχηματισμό ισόποσου αποθεματικού, στα Κέρδη -Ζημίες όπου μεταφέρονταν στα αποτελέσματα και στο αποθεματικό το οποίο μεταφερόταν στα αποτελέσματα ή σε ειδικό αποθεματικό. Εν αντιθέσει στα ΕΛΠ οι Ίδιες Μετοχές εμφανίζονται αφαιρετικά από την Καθαρή Θέση όπως επίσης τα κέρδη και οι ζημίες μεταφέρονται στην Καθαρή Θέση.
- Στις Συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση στο ΕΓΛΣ οι χρεωστικές καταχωρούνταν απ' ευθείας στα αποτελέσματα και οι πιστωτικές παρέμεναν σε λογαριασμό προβλέψεων ενώ, στα ΕΛΠ μεταφέρονται στο σύνολό τους στα αποτελέσματα της χρήσης.
- Στο ΕΓΛΣ υπάρχουν πολλές κατηγορίες δαπανών και εσόδων που εντάσσονται στην κατηγορία των έκτακτων αποτελεσμάτων. Στα ΕΛΠ ,όμως στο κονδύλι αυτό καταχωρούνται μόνο τα αποτελέσματα πραγματικών έκτακτων γεγονότων (σεισμοί, πυρκαγιές κλπ).

- Οι Φόροι στο ΕΓΛΣ όπως ο φόρος εισοδήματος, οι μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι και οι διαφορές φορολογικού ελέγχου εμφανίζονταν στον Πίνακα Διάθεσης. Όμως ο αναβαλλόμενος φόρος δεν υπολογιζόταν. Στα ΕΛΠ οι φορολογικές υποχρεώσεις εμφανίζονται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων και υπολογίζεται η αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση ή απαίτηση.
- Μερίσματα - Αποθεματικά στο ΕΓΛΣ τα προερχόμενα από τα κέρδη της χρήσεως εμφανίζονταν στον Πίνακα Διάθεσης ενώ στα ΕΛΠ εμφανίζονται στην Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων.¹³

ΚΕΦΑΛΑΙΟ4: ΤΑ ΟΦΕΛΗ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΕΛΠ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥΣ

4.1 Καταγραφή των απόψεων των λογιστών από την εμπειρία τους στην πρακτική εφαρμογή των ΕΛΠ.

Για την υλοποίηση της παρούσας έρευνας χρησιμοποιήθηκαν διάφορα υπολογιστικά προγράμματα και εργαλεία. Αρχικά, το Google docs αποτέλεσε απαραίτητο εργαλείο ώστε να πραγματοποιηθεί το ερωτηματολόγιο και να αποσταλεί σε ηλεκτρονική μορφή, δηλαδή μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (e-mail), στα εμπλεκόμενα πρόσωπα που απαρτίζονται από τους συναδέλφους στα λογιστικά γραφεία που εργαζόμαστε καθώς και από συνεργαζόμενα τμήματα λογιστών και ορκωτών ελεγκτών. Τέλος, απήντησαν και άτομα από τον κύκλο συναναστροφής μας που ασκούν το συγκεκριμένο επάγγελμα. Το πλήθος των ατόμων που κλήθηκε να απαντήσει στο ερωτηματολόγιο ανέρχεται στα 60 άτομα, ενώ οι τελικές απαντήσεις είναι 22. Η συλλογή των αποτελεσμάτων μετατράπηκε σε μορφή excel μέσω του Microsoft Excel ώστε να αποτυπωθούν σε ποσοστά οι απαντήσεις των λογιστών για να διεξαχθούν ευκολότερα τα συμπεράσματα από τον παρών ερευνητικό ερωτηματολόγιο. Σε αυτή την διεξαγωγή μας βοήθησε και η εφαρμογή Microsoft Word.

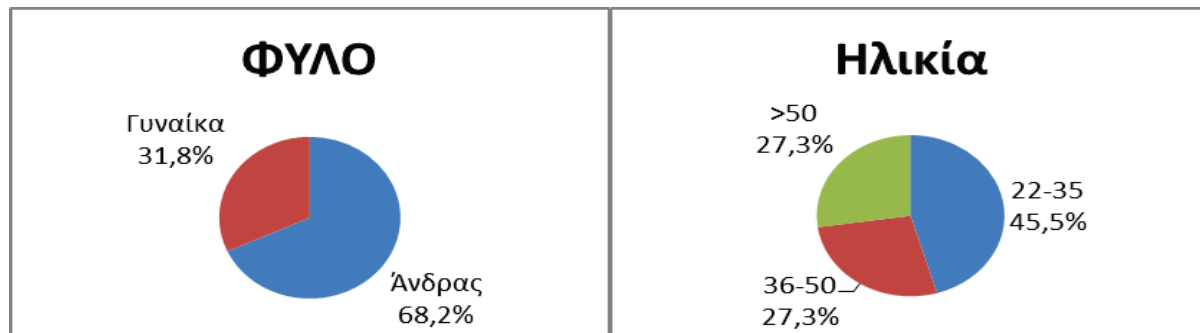
Οι ερωτηθέντες κλήθηκαν να απαντήσουν σε ερωτήσεις που αφορούν δημογραφικά στοιχεία, καθώς το ερωτηματολόγιο αποτελείται κυρίως από ερωτήσεις κλειστού τύπου με σκοπό την απλούστευση στον τρόπο απάντησης τους. Οι ερωτήσεις που αφορούν την μετάβαση από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, κατασκευάστηκαν με την κλίμακα Likert. Η κλίμακα Likert είναι μία κλίμακα εκτίμησης απόψεων των πάνω σε ένα θέμα και αποτελεί ένα γρήγορο και πρακτικό εργαλείο για την αξιολόγηση ενός ζητήματος. Σκοπός της κλίμακας αυτής είναι να δηλώνεται από τον ερωτηθέντα ο βαθμός συμφωνίας του ή μη, απαντώντας σε μία σειρά κλιμακωτών προτάσεων.

Οι προτάσεις αυτές που παρουσιάζονται στο ερευνητικό ερωτηματολόγιο είναι οι εξής:

1. Διαφωνώ Απόλυτα.
2. Διαφωνώ.
3. Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ.
4. Συμφωνώ.
5. Συμφωνώ απόλυτα

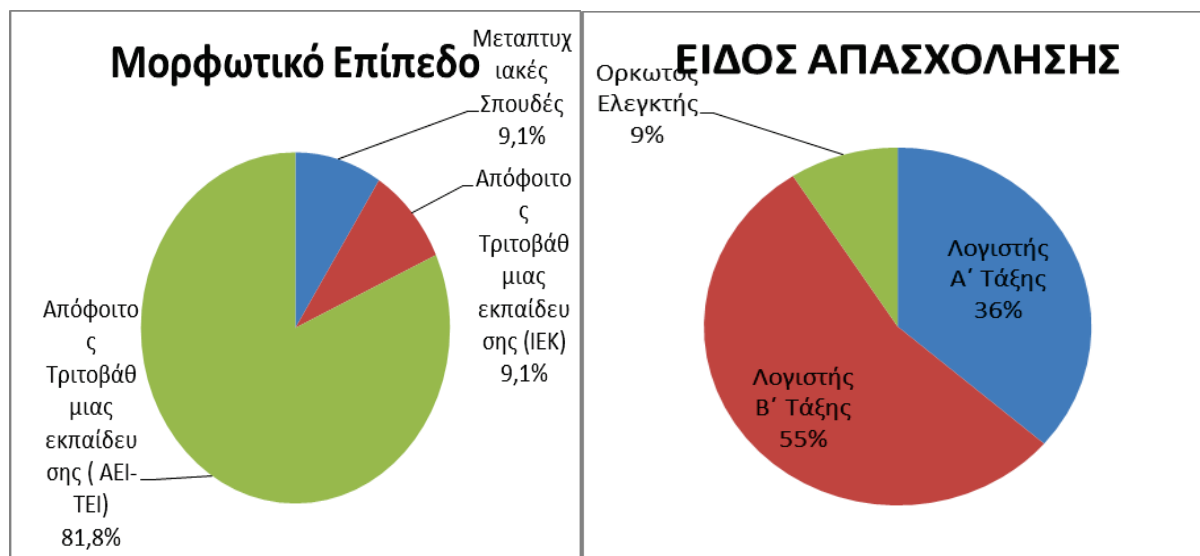
¹³Πρβλ. Ιστοσελίδας nexusmanagementconsultants.gr (2015) Πίνακας συσχέτισης Ε.Γ.Λ.Σ –Ε.Λ.Π

ΑΠΑΝΤΗΣΕΙΣ



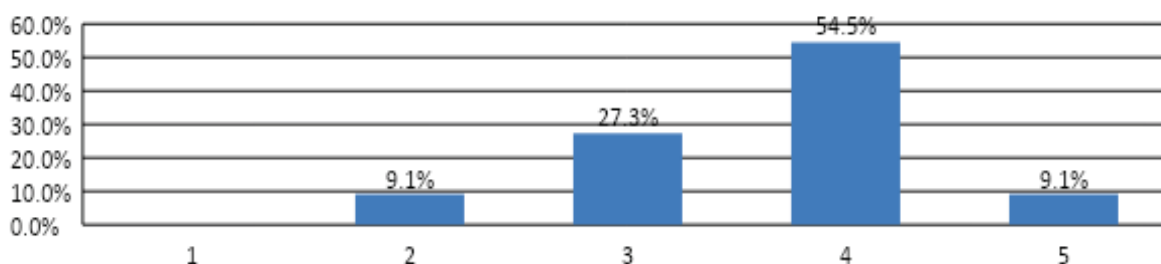
Όπως φαίνεται στους παραπάνω πίνακες, από τις συνολικές απαντήσεις του ερωτηματολογίου, το ποσοστό των ανδρών είναι 68,2 % και αντίστοιχα των γυναικών στο 31,8%.

Όσον αφορά τις ηλικίες των λογιστών που απάντησαν το ερωτηματολόγιο, το μεγαλύτερο ποσοστό είναι το 45,5% το οποίο βρίσκεται στις απαντήσεις με ηλικία 22- 35 ετών, ενώ ισόποσα εμφανίζονται οι απαντήσεις με ηλικίες από 36-50 ετών και >50 ετών με ποσοστό 27,3%.



Σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα, το μορφωτικό επίπεδο των λογιστών που απάντησαν διαμορφώνεται ως εξής. Η πλειοψηφία των λογιστών είναι απόφοιτοι τριτοβάθμιας εκπαίδευσης είτε ΑΕΙ, είτε ΤΕΙ με ποσοστό 81,8%, ενώ ακολουθούν οι λογιστές οι οποίοι είναι απόφοιτοι μεταπτυχιακών σπουδών με ποσοστό 9,1%, όπως επίσης και οι λογιστές οι οποίοι είναι απόφοιτοι τριτοβάθμιας εκπαίδευσης ΙΕΚ με ποσοστό 9,1 %. Στον πίνακα με τίτλο είδος απασχόλησης, απεικονίζεται το μεγαλύτερο ποσοστό όπου ανήκει στους λογιστές οι οποίοι είναι λογιστές Β' τάξης. Στην συνέχεια, με ποσοστό 36% είναι οι λογιστές Α' τάξης, ενώ το ερωτηματολόγιο απαντήθηκε και από ορκωτούς ελεγκτές που ανήκουν στο ποσοστό του 9%.

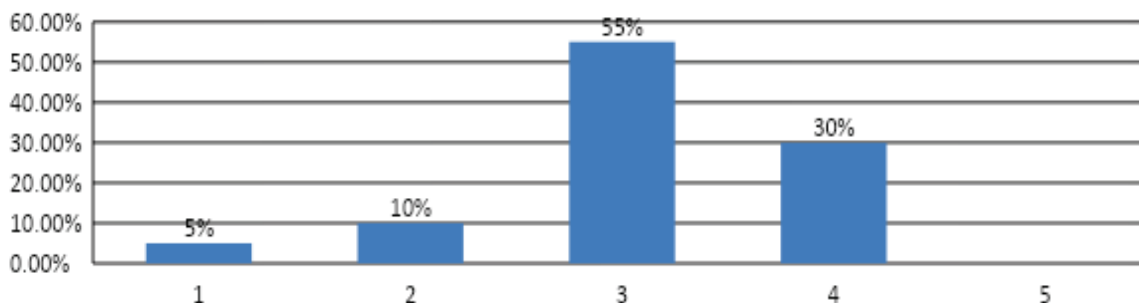
Θεωρείτε ότι η μετάβαση από τα Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ήταν αναγκαία;



Στον παραπάνω πίνακα εμφανίζονται τα ποσοστά των λογιστών που απάντησαν σε ποίο βαθμό συμφωνούν με το γεγονός αν είναι αναγκαία η μετάβαση από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Το 54,5 % απάντησε ότι συμφωνεί με το γεγονός αυτό.

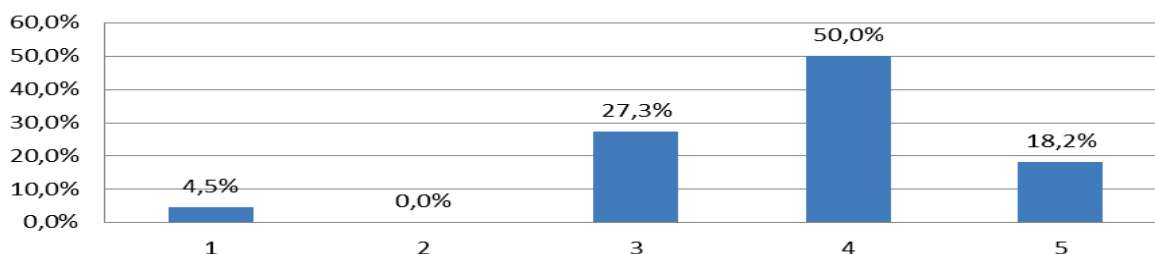
Το ποσοστό 27,3 % φαίνεται να κρατά ουδέτερη στάση, καθώς απάντησαν ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ. Τέλος, στην απάντηση συμφωνώ απόλυτα ανήκει το 9,1 %, ενώ στην απάντηση διαφωνώ ανήκει επίσης το 9,1 %.

Είχατε προετοιμαστεί ως επιχείρηση για την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων;



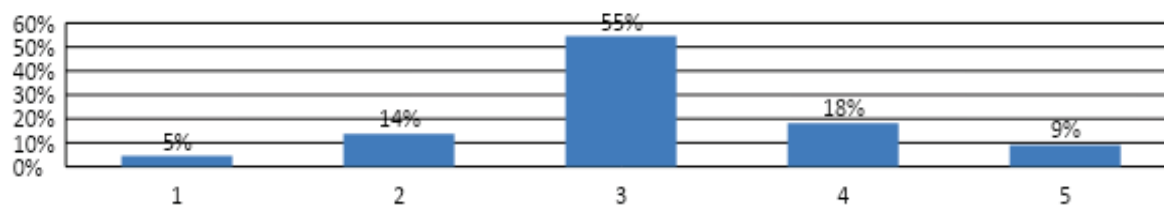
Σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα, εμφανίζονται τα αποτελέσματα όσον αφορά την προετοιμασία που είχε πραγματοποιηθεί σε κάθε εταιρία για την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων. Η πλειοψηφία των απαντήσεων κατέχει το ποσοστό 55 % και φαίνεται να είναι ουδέτεροι καθώς απάντησαν ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ. Ακολουθεί το ποσοστό 30 % το οποίο διάλεξε «Συμφωνώ», ενώ αρνητική γνώμη έχει σχηματιστεί στο ποσοστό 10 % όπου απάντησαν «Διαφωνώ», ενώ το μόλις 5% απάντησε «Διαφωνώ απόλυτα».

**Θεωρείτε τα οφέλη της μετάβασης στα
Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (αντιμετώπιση
της πολυνομίας, διασφάλιση κανόνων
διαφάνειας και αξιοπιστίας της
χρηματοοικονομικής πληροφόρησης) είναι
σημαντικά;**



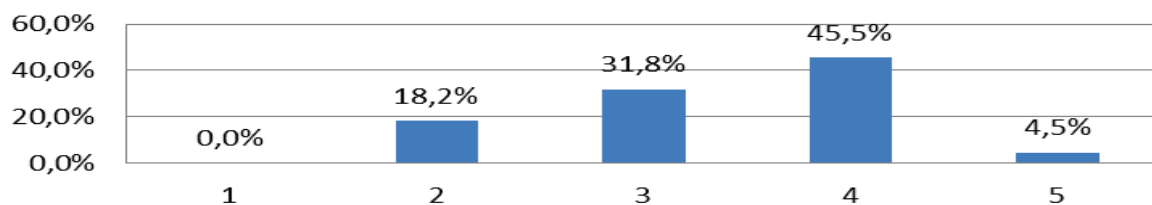
Το ερώτημα αν τα οφέλη της μετάβασης στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, δηλαδή η αντιμετώπιση της πολυνομίας και η διασφάλιση κανόνων διαφάνειας και αξιοπιστίας της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης τέθηκε στους λογιστές και το μεγαλύτερο ποσοστό που ανήκει στο 50 % φαίνεται να αναγνωρίζει τα οφέλη αυτά, καθώς απάντησε « Συμφωνώ» , όπως επίσης και το 18, 2 % το οποίο επέλεξε την απάντηση «Συμφωνώ απόλυτα». Ουδέτερο παρουσιάζεται το κοινό με ποσοστό 27,3 % καθώς απάντησε «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» ενώ αρνητική γνώμη σχημάτισε μόλις το 4,5 % καθώς επέλεξε την απάντηση «Διαφωνώ απόλυτα».

**Είστε σύμφωνοι με τις νέες διατάξεις όσο αναφορά
τον υπολογισμό αποσβέσεων παγίων μίας
επιχείρησης;(φόρο μεταβίβασης ,
συμβολαιογραφικά έξοδα)**



Όπως φαίνεται στο παραπάνω πίνακα, οι ερωτηθέντες καλούνται να εκφράσουν την άποψη τους σχετικά με το αν είναι σύμφωνοι με τις νέες διατάξεις όσον αφορά τον υπολογισμό αποσβέσεων παγίων μίας επιχείρησης. Με τον όρο απόσβεση στην λογιστική εννοούμε την διαδικασία σύμφωνα με την οποία επιμερίζονται και κατανέμονται κόστη τα οποία προκύπτουν κατά την διάρκεια χρήσης ενός παγίου περιουσιακού στοιχείου μέσα στον χρόνο. Τέτοια κόστη μπορεί να είναι η φυσική φθορά ενός μηχανήματος ή κτιρίου, η απαξίωση ενός ηλεκτρονικού υπολογιστή ή κάποιου λογισμικού. Το μεγαλύτερο ποσοστό απαντήσεων ανήκει στην απάντηση «ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ» με 55%. Ακολουθεί το ποσοστό 18% το οποίο βρίσκεται στην απάντηση «συμφωνώ» και το ποσοστό 9% που βρίσκεται στην απάντηση «συμφωνώ απόλυτα». Από την άλλη πλευρά, το 14% των λογιστών επέλεξαν την απάντηση «διαφωνώ», ενώ μόλις το 5% την απάντηση «διαφωνώ απόλυτα».

Είστε σύμφωνοι με τον διαχωρισμό των ακινήτων σε <<ιδιοχρησιμοποιούμενα>> και <<επενδυτικά>>;

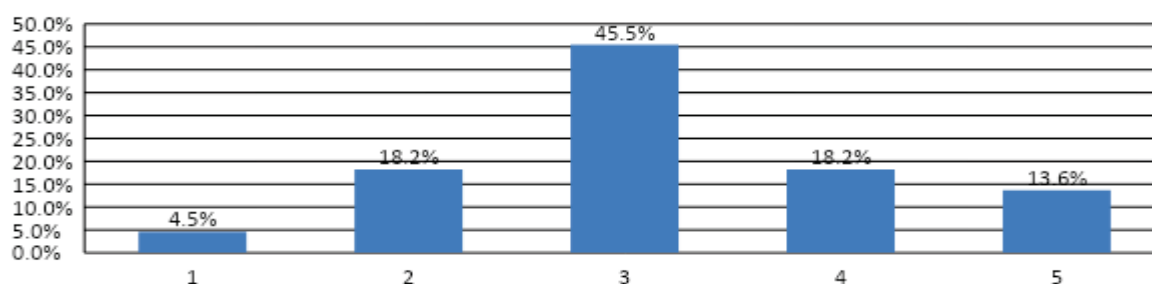


Ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα, ονομάζονται τα ακίνητα τα οποία κατέχονται από την επιχείρηση με σκοπό να χρησιμοποιηθούν για παραγωγή ή προμήθεια αγαθών, για παροχή υπηρεσιών, ακόμα και για διοικητικούς σκοπούς.

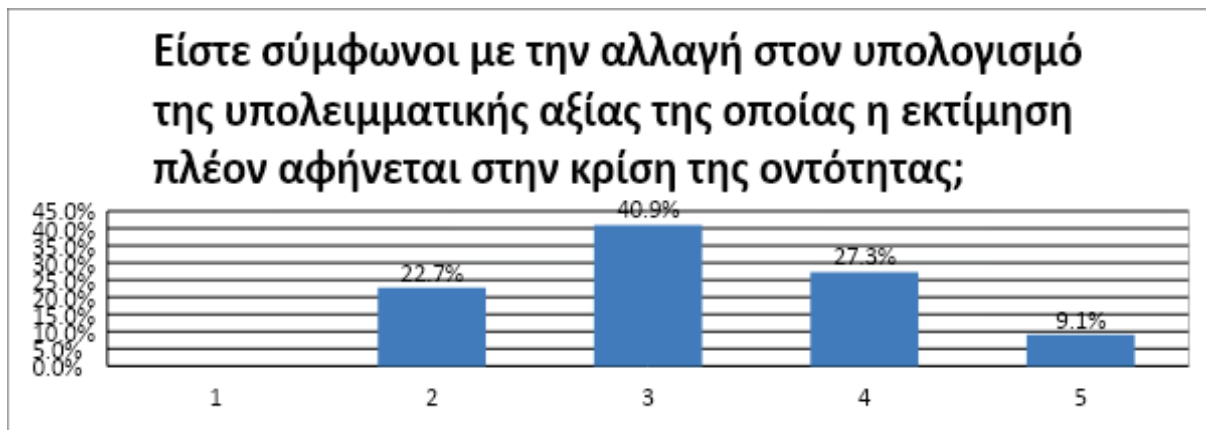
Επενδυτικά ακίνητα, ονομάζονται τα ακίνητα τα οποία κατέχονται από την επιχείρηση με σκοπό να κερδίζονται μισθώματα ή και να αυξάνεται η αξία των κεφαλαίων.

Στην παραπάνω ερώτηση οι λογιστές με ποσοστό 45,5% επέλεξαν την απάντηση «συμφωνώ». Το ποσοστό 31,8% φαίνεται να είναι ουδέτερο, καθώς απάντησαν «ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ», ενώ αρνητική γνώμη φαίνεται να έχει το 18,2 % οι οποίοι επέλεξαν την απάντηση «διαφωνώ». Τέλος, ένα μικρό ποσοστό του 4,5 % ανήκει στους λογιστές όπου απάντησαν «συμφωνώ απόλυτα».

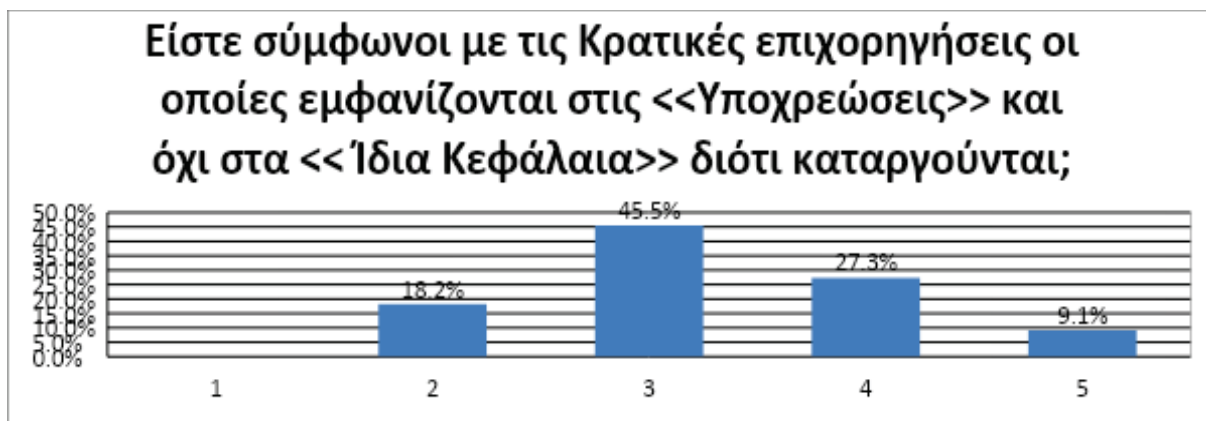
Είστε σύμφωνοι με τον λογαριασμό λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι που εμφανίζεται στην <<Κατάσταση Αποτελεσμάτων>> και όχι στον <<Πίνακα Διάθεσης>> διότι καταργείται;



Σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα, στην ερώτηση που αφορά τον λογαριασμό λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι όπου εμφανίζεται στην «κατάσταση αποτελεσμάτων», απεικονίζεται το μεγαλύτερο ποσοστό 45,5 % των λογιστών να έχει απαντήσει «ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ». Ισόποσα φαίνεται να εμφανίζονται οι απαντήσεις των λογιστών με ποσοστό 18,2 %, οι οποίοι απάντησαν «συμφωνώ» και «διαφωνώ». Το 13,6% ανήκει στην απάντηση «συμφωνώ απόλυτα», ενώ το μικρό ποσοστό του 4,5 % ανήκει στην απάντηση «διαφωνώ απόλυτα».

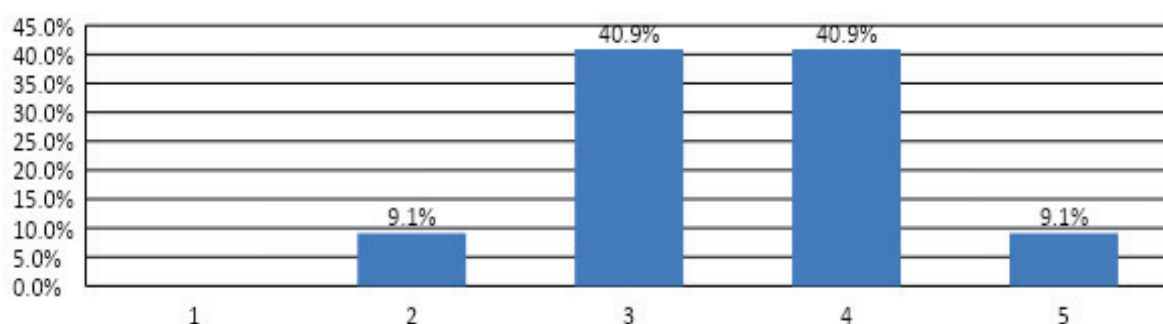


Στον παραπάνω πίνακα, εμφανίζονται τα αποτελέσματα των απαντήσεων των λογιστών, σύμφωνα με την αλλαγή στον υπολογισμό της υπολειμματικής αξίας, η εκτίμηση της οποίας πλέον αφήνεται στην κρίση της οντότητας. Με τον όρο υπολειμματική αξία εννοούμε το καθαρό ποσό με το οποίο εκτιμάται ότι θα πωληθεί το πάγιο μετά το τέλος της ωφέλιμης ζωής του. Η πλειοψηφία των λογιστών που απάντησαν σε αυτή την ερώτηση βρίσκεται στην απάντηση «ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ» με ποσοστό 40,9 %. Στην απάντηση «συμφωνώ» εμφανίζεται το ποσοστό του 27,3 %, ενώ «διαφωνώ» απάντησε το 22,7% των ερωτηθέντων. Στην απάντηση «συμφωνώ απόλυτα» ανήκει το 9,1%.



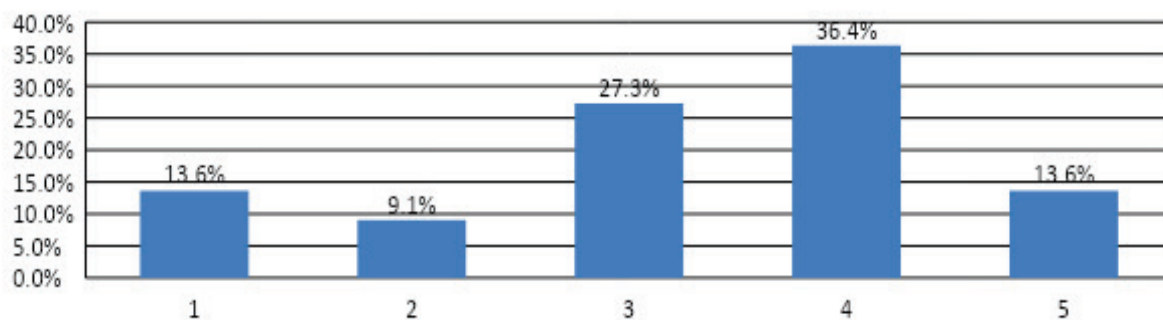
Στην παραπάνω ερώτηση, οι λογιστές οφείλουν να απαντήσουν σε τι βαθμό συμφωνούν με το γεγονός ότι οι κρατικές επιχορηγήσεις εμφανίζονται στις «Υποχρεώσεις» και όχι στα «Ίδια κεφάλαια» διότι καταργούνται. Στην απάντηση «ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ» ανήκει το μεγαλύτερο ποσοστό 45,5 %. Στην απάντηση «συμφωνώ» εμφανίζεται το αμέσως μεγαλύτερο ποσοστό 27,3 %. Αντίθετα, αρνητική γνώμη σχηματίζει μόλις το ποσοστό του 18,2 % που απάντησε «διαφωνώ». Τέλος, την απάντηση «συμφωνώ απόλυτα» φαίνεται να έχει επιλέξει το ποσοστό 9,1 %.

Είστε σύμφωνοι με το Φόρο εισοδήματος ο οποίος εμφανίζεται στην <<Κατάσταση Αποτελεσμάτων>> και όχι στον <<Πίνακα Διάθεσης>>;



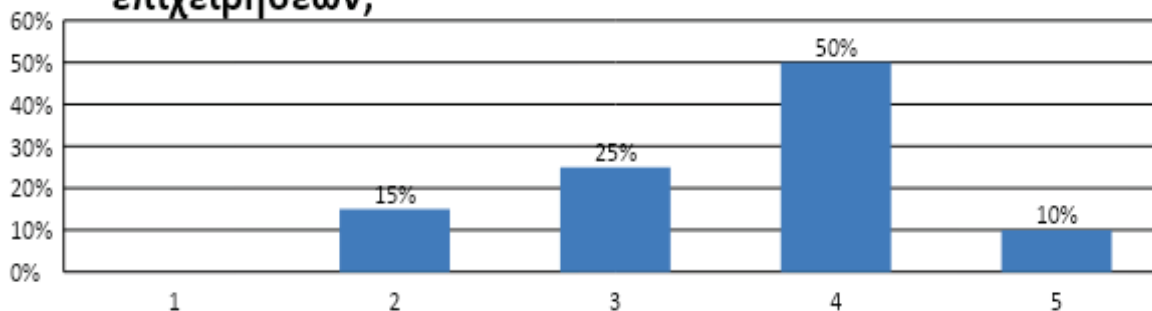
Στον παραπάνω πίνακα εμφανίζονται τα ποσοστά από τις απαντήσεις των λογιστών στην ερώτηση εάν είναι σύμφωνοι με τον φόρο εισοδήματος να εμφανίζεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων πλέον και όχι στον Πίνακα Διάθεσης. Το 9,1% απάντησε πως συμφωνεί με την συγκεκριμένη αλλαγή. Ένα μεγάλο ποσοστό συγκεκριμένα το 40,9% φαίνεται να μην επηρεάστηκε από την παραπάνω αλλαγή. Όμως παρατηρείται πως το άλλο 40,9% είναι περισσότερο σύμφωνο με την συγκεκριμένη αλλαγή. Τέλος, μόλις το 9,1% φαίνεται να είναι εξ ολοκλήρου σύμφωνο με την παραπάνω αναπροσαρμογή.

Είστε σύμφωνοι με την τήρηση δύο μητρώων παγίων;(Λογιστικό και Φορολογικό μητρώο παγίου)



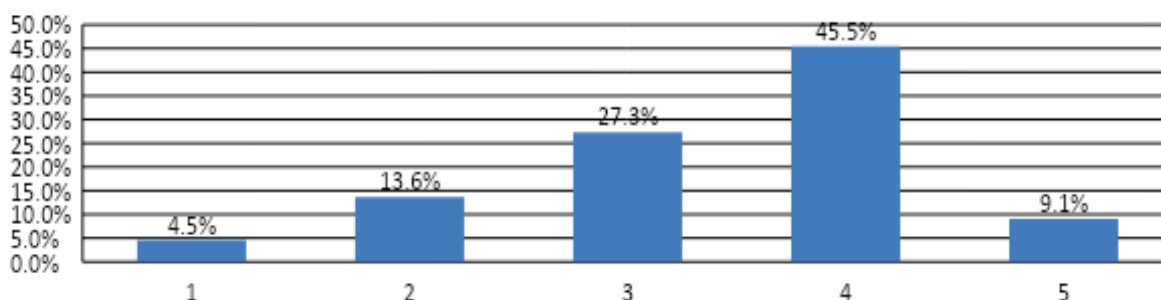
Στον ανωτέρω πίνακα καταγράφονται τα ποσοστά από τις απαντήσεις των λογιστών στην ερώτηση κατά πόσο είναι σύμφωνοι με την τήρηση δύο μητρώο παγίων όχι μόνο το Λογιστικό αλλά και το Φορολογικό μητρώο παγίου. Το 13,6% φαίνεται να είναι ιδιαίτερα αρνητικό με την συγκεκριμένη αλλαγή. Το 9,1% ελάχιστο πιο θετικό από το προηγούμενο ποσοστό απαντήσεων. Το 27,3% φαίνεται ανεπηρέαστο από την παραπάνω αλλαγή. Το 36,4% είναι ιδιαίτερα θετικό με την τήρηση των δυο μητρώο παγίων. Εντελώς θετικοί με αυτήν την αναπροσαρμογή είναι μόλις το 13,6% του ποσοστού.

Η χρήση του διαφορετικού συντελεστή απόσβεσης και η χρήση της υπολειμματικής αξίας και της ωφέλιμης ζωής στην λογιστική βάση θεωρείτε ότι θα επηρεάσει τα αποτελέσματα- κέρδη των επιχειρήσεων;



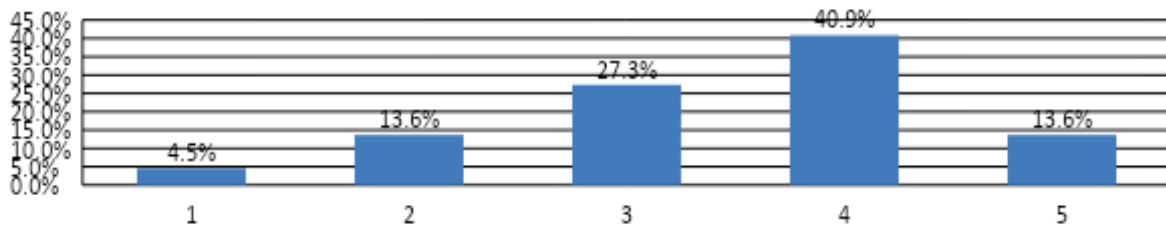
Στον παραπάνω πίνακα υπάρχουν σε ποσοστά οι απαντήσεις των λογιστών στην ερώτηση κατά πόσο η χρήση του διαφορετικού συντελεστή απόσβεσης και η χρήση της υπολειμματικής αξίας και της ωφέλιμης ζωής θεωρούν ότι θα επηρεάσει τα αποτελέσματα κέρδη των επιχειρήσεων στη λογιστική βάση. Δεν υπήρξε καμία απόλυτη διαφωνία καθώς δεν υπήρχε καμία απάντηση. Μόλις το 15% δήλωσε πως εν μέρει διαφωνεί με την συγκεκριμένη αναπροσαρμογή. Το 25% του ποσοστού των απαντήσεων κυμαίνεται σε μια πιο ουδέτερη στάση. Το 50% των απαντήσεων είναι αρκετά πιο σύμφωνο με την παραπάνω αλλαγή ενώ μόλις το 10% των απαντήσεων είναι ολοκληρωτικά σύμφωνο με την παραπάνω μεταβολή.

Η χρήση του διαφορετικού συντελεστή απόσβεσης πιστεύετε ότι θα χρησιμοποιηθεί για παραποίηση των λογιστικών μεγεθών;



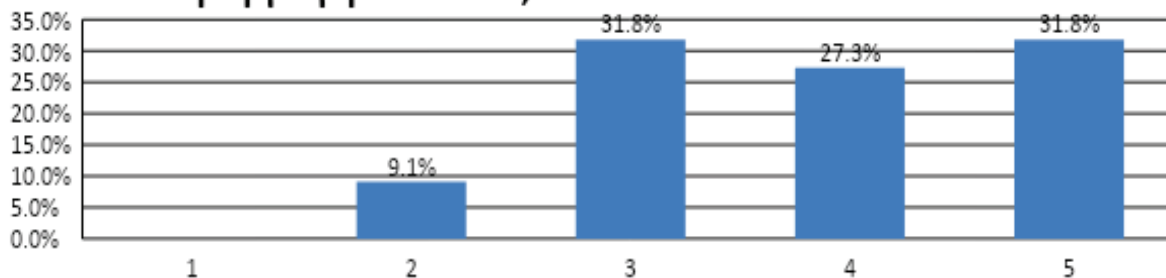
Στον ανωτέρω πίνακα καταγράφονται τα ποσοστά των απαντήσεων των λογιστών στην ερώτηση εάν η χρήση του διαφορετικού συντελεστή απόσβεσης πιστεύουν πως θα χρησιμοποιηθεί για παραποίηση των λογιστικών μεγεθών. Το 4,5% του ποσοστού δεν πιστεύει πως θα συμβεί η συγκεκριμένη παραποίηση. Το 13,6% διαφωνεί επίσης με την παραπάνω πεποίθηση ενώ το 27,3% του ποσοστού βρίσκεται στο μεταίχμιο καθώς ούτε συμφωνεί αλλά ούτε διαφωνεί. Το 45,5% του ποσοστού είναι σχεδόν σίγουρο πως θα υπάρξει αυτή η παραποίηση των λογιστικών μεγεθών. Τέλος, το 9,1% του ποσοστού φαίνεται πως συμφωνεί απόλυτα.

Οι διατάξεις του νόμου 4308/2014 για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων πιστεύετε πως θα βοηθήσουν στην λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων;

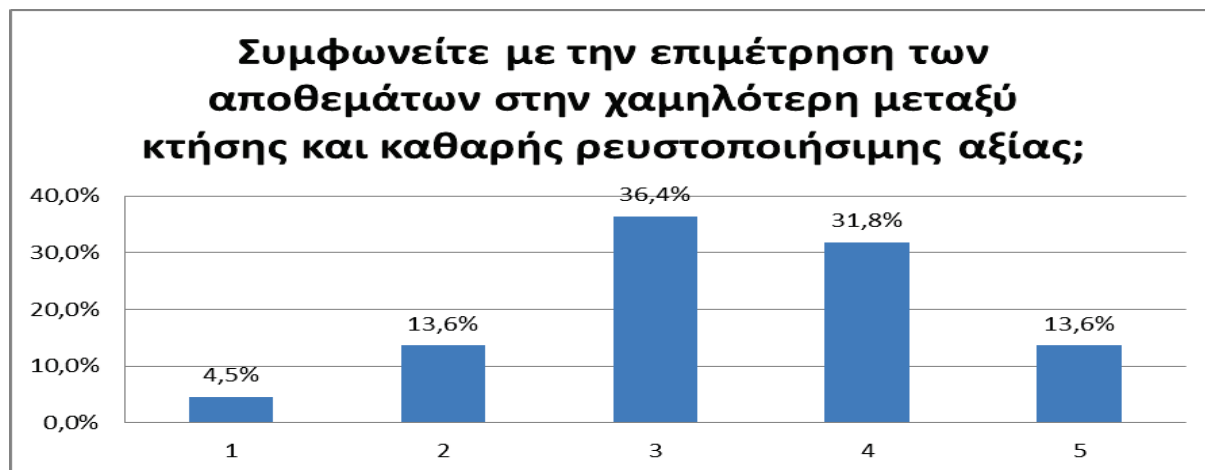


Ο παραπάνω πίνακας αναλύει τα ποσοστά των απαντήσεων των λογιστών στην ερώτηση εάν πιστεύουν πως οι διατάξεις του νόμου 4308/2014 για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων θα βοηθήσουν στην λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων. Το 4,5% του ποσοστού των απαντήσεων διαφωνεί απόλυτα με την συγκεκριμένη ερώτηση. Το 13,6% του ποσοστού διαφωνεί λιγότερο. Το 27,3% φαίνεται πως κρίνουν πως η συγκεκριμένη μεταβολή ούτε θα βλάψει αλλά ούτε θα ευνοήσει στην λήψη των επιχειρηματικών αποφάσεων. Το 40,9% φαίνεται πως συμφωνεί σε μέγιστο βαθμό με την παραπάνω πεποίθηση. Τέλος μόλις το 13,6% του ποσοστού συμφωνεί απόλυτα με το παραπάνω γεγονός.

Η ηλεκτρονική τιμολόγηση θα βοηθούσε στην εφαρμογή των ΕΛΠ;



Στο παραπάνω διάγραμμα αποτυπώνονται σε ποσοστά οι απαντήσεις των λογιστών στο ερώτημα κατά πόσο η ηλεκτρονική τιμολόγηση θα βοηθούσε στην εφαρμογή των ΕΛΠ. Δεν υπήρξε καμία απάντηση που να διαφωνεί σε απόλυτο βαθμό με την ηλεκτρονική τιμολόγηση. Το 9,1% του ποσοστού διαφωνεί με την παραπάνω μεταβολή. Το 31,8% του ποσοστού φαίνεται πως κρίνει την συγκεκριμένη μεταβολή ούτε ωφέλιμη αλλά ούτε ζημιογόνα. Τέλος το 27,3% του ποσοστού συμφωνεί σε αρκετά μεγάλο βαθμό με την συγκεκριμένη αλλαγή ενώ το 31,8% συμφωνεί απόλυτα με την ανωτέρα αλλαγή.

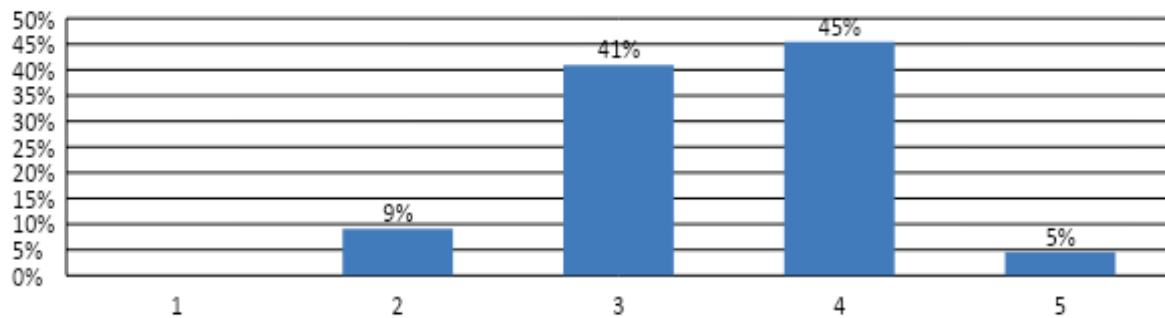


Στο παραπάνω πίνακα εμφανίζονται σε ποσοστά τα αποτελέσματα από τις απαντήσεις των λογιστών σχετικά με το εάν συμφωνούν με την επιμέτρηση των αποθεμάτων στην χαμηλότερη μεταξύ κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας. Το μόλις 4,5% του ποσοστού φαίνεται να διαφωνεί με την παραπάνω αλλαγή. Το 13,6% διαφωνεί σε μικρότερο βαθμό ενώ μια ουδέτερη στάση φαίνεται πως βρίσκεται το 36,4% του ποσοστού αφού μοιάζει να είναι ανεπηρέαστοι με την παραπάνω αλλαγή. Τέλος, το 31,8% του ποσοστού συμφωνεί με την συγκεκριμένη επιμέτρηση των αποθεμάτων ενώ το 13,6% συμφωνεί απόλυτα.



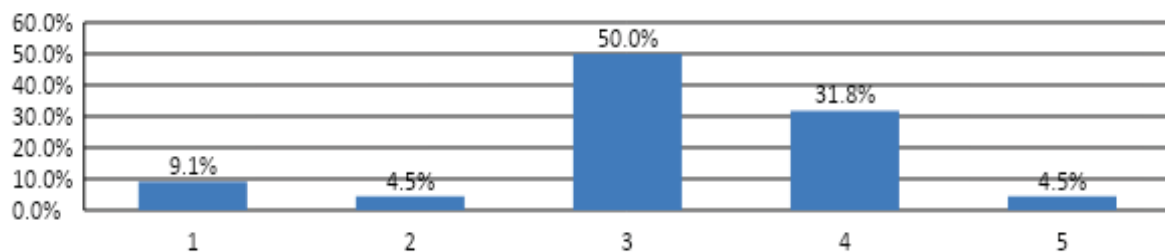
Το παραπάνω σχεδιάγραμμα απεικονίζει σε ποσοστά τις απαντήσεις των λογιστών σχετικά με το εάν συμφωνούν με την κατάργηση της Lifo. Το 4,5% του ποσοστού διαφωνεί απόλυτα με την συγκεκριμένη κατάργηση καθώς και το 9,1% φαίνεται να διαφωνεί με την παραπάνω μεταβολή. Το 54,5% του ποσοστού φαίνεται να μην επηρεάστηκε από την κατάργηση της Lifo ίσως να μην θεωρήθηκε αναγκαία ύπαρξη εξαρχής. Τέλος το 9,1% του ποσοστού συμφωνεί με την ανώτερα αλλαγή και το 22,7% συμφωνεί απόλυτα.

Το ύψος των προβλέψεων που διενεργούν οι επιχειρήσεις πιστεύετε ότι απεικονίζεται σωστά;



Το παραπάνω σχεδιάγραμμα εμφανίζει σε ποσοστά τις απαντήσεις των λογιστών σχετικά με το εάν πιστεύουν πως το ύψος των προβλέψεων που διενεργούν οι επιχειρήσεις απεικονίζονται σωστά. Δεν υπήρξε καμία απάντηση που να διαφωνεί απόλυτα ενώ μόλις το 9% φαίνεται να διαφωνεί. Το 41% του ποσοστού φαίνεται να κρατάει μια απόσταση καθώς ούτε συμφωνεί αλλά ούτε διαφωνεί. Τέλος, το 45% του ποσοστού των απαντήσεων φαίνεται πως πιστεύουν, σε αρκετά μεγάλο βαθμό, ότι υπάρχει διαφάνεια δηλαδή πως απεικονίζεται σωστά το ύψος των προβλέψεων που διενεργούν οι επιχειρήσεις και μόλις το 5% συμφωνεί απόλυτα.

Είστε σύμφωνοι με τις καταθέσεις των μετοχών που πλέον εμφανίζονται στα <<Ίδια Κεφάλαια>> αλλά υπό προϋποθέσεις;



Στο παραπάνω πίνακα εμφανίζονται σε ποσοστά οι απαντήσεις των λογιστών στην ερώτηση κατά πόσο είναι σύμφωνοι με τις καταθέσεις των μετοχών που πλέον εμφανίζονται στα <<Ίδια Κεφάλαια >> αλλά υπό προϋποθέσεις. Το 9,1% φαίνεται να διαφωνεί πλήρως με την ανωτέρα μεταβολή ακολουθεί το 4,5% του ποσοστού να διαφωνεί αλλά σε μικρότερο βαθμό. Το 50% του ποσοστού φαίνεται πως βρίσκεται κάπου στην μέση καθώς κρατά μία ουδέτερη στάση χωρίς να λαμβάνουμε μία ξεκάθαρη απάντηση. Τέλος, το 31,8% φαίνεται να συμφωνεί σε ένα μεγάλο βαθμό και μόλις το 4,5% να συμφωνεί απόλυτα.

4.2 Τα οφέλη των ΕΛΠ στην πράξη τους.

Είναι γεγονός ότι με τα ΕΛΠ υπάρχει μεγαλύτερη διαφάνεια και καλύτερη απεικόνιση των οικονομικών καταστάσεων με αποτέλεσμα να επιτυγχάνεται μεγαλύτερη αξιοπιστία. Επίσης, απεικονίζεται ορθά το Leasing καταργώντας τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης και τα Έκτακτα αποτελέσματα. Εκτός από τα παραπάνω, ο φόρος εισοδήματος πλέον βρίσκεται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως.

Επίσης, οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές δηλαδή, οι συναλλαγές με Ευρωπαϊκές χώρες είναι σε μεγάλο βαθμό εφικτές. Η συγκεκριμένη κατάσταση ενισχύθηκε αφού υιοθετήθηκαν από κοινού ίδιοι λογιστικοί κανόνες. Με άλλα λόγια, όμοιες συναλλαγές και οικονομικές συνθήκες όπου απεικονίζονται με τον ίδιο τρόπο από διαφορετικές επιχειρήσεις. Κατά συνέπεια, εντοπίζεται η καλύτερη αξιολόγηση των οικονομικών καταστάσεων από τράπεζες, επενδυτές εσωτερικού και εξωτερικού, πελάτες και προμηθευτές.

Ένα ακόμη πλεονέκτημα των ΕΛΠ αποτελεί, η μείωση του κόστους ενδομικλής πληροφόρησης όπου εμφανίζεται λόγω του ότι πολλές μητρικές εταιρείες του εξωτερικού απαιτούν από τις θυγατρικές τους να προσαρμόζουν τα οικονομικά τους μεγέθη. Σύμφωνα με τα λογιστικά πλαίσια της έδρας τους έτσι με την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων έχουμε καλύτερη και μεγαλύτερη συνέπεια των οικονομικών καταστάσεων στην πληροφόρηση.

Επιπλέον αποτελεί σημαντική καινοτομία του νέου νόμου των ΕΛΠ η δυνατότητα των οντοτήτων να επιμετρούν τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις τους στην εύλογη αξία, όταν αυτή καθίσταται αξιόπιστα εφικτή.

Με άλλα λόγια, κατά το άρθρο 24 δίνει στις επιχειρήσεις την δυνατότητα επιμέτρησης περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία. Παρέχεται δηλαδή, η δυνατότητα στα περιουσιακά στοιχεία και στις υποχρεώσεις να επιμετρούνται μεταγενέστερα της αρχικής τους αναγνώρισης στην εύλογη αξία τους. Όπου εύλογη αξία είναι η τιμή ανταλλαγής ενός περιουσιακού στοιχείου ή διακανονισμού μιας υποχρέωσης, μεταξύ πρόθυμων και ενήμερων μερών που ενεργούν υπό κανονικές στην αγορά συνθήκες, κατά την ημερομηνία μέτρησης.

Ένα τελευταίο πλεονέκτημα αλλά εξίσου σημαντικό είναι πως η εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων εναρμονίζει τις οικονομικές καταστάσεις με τους διεθνείς λογιστικούς κανόνες. Έτσι έχουμε περισσότερες δυνατότητες στην προσέλκυση ξένων επενδύσεων και κεφαλαίων.¹⁴

¹⁴Πρβλ. Ιστοσελίδας blog.athensweekly.gr (2018)Τι κερδίζουν οι ελληνικές εταιρείες από την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (πλεονεκτήματα-μειονεκτήματα)
<https://blog.athensweekly.gr>

4.3 Τα μειονεκτήματα των ΕΛΠ

Υπάρχει αύξηση στα κόστη, στο κόστος προσαρμογής λογιστικού συστήματος, στο κόστος εκπαίδευσης προσωπικού, στο κόστος εκτίμησης παγίων καθώς και στο κόστος αναλογιστικών μελετών, που αφορούν τις απαιτήσεις όπως αυτές προκύπτουν από την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων. Αντιθέτως, το κόστος εκτίμησης παγίων αλλά και το κόστος αναλογιστικών μελετών αυξάνονται μόνο όταν επιλεγθεί η μέθοδος της «εύλογης αξίας».

Εάν επιλεγθεί είτε μέθοδος της «εύλογης αξίας», είτε διαφορετικοί συντελεστές από τους φορολογικούς τότε λειτουργούν ταυτόχρονα δύο λογιστικά συστήματα, ένα για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και ένα για φορολογικούς σκοπούς. Κατά συνέπεια, η λειτουργία των δύο αυτών λογιστικών συστημάτων επιφέρει προβλήματα και αντιφάσεις που αναγκαστικά αντιμετωπίζουν όσοι τα ακολουθούν και τα εφαρμόζουν.

Στον αντίποδα, μη επιλογή της μεθόδου της «εύλογης αξίας» ή κάποιου διαφορετικού συντελεστή απόσβεσης, καθιστά την εφαρμογή ενός μόνο λειτουργικού συστήματος.¹⁵

4.4 Συμπέρασμα από την ανάλυση των ΕΛΠ.

Αυτό που φαίνεται συμπερασματικά από τις απαντήσεις των λογιστών, είναι ότι η μεταβολή ορισμένων λογαριασμών επηρέασε ελάχιστα έως καθόλου τους λογιστές στην διεξαγωγή των εργασιών τους. Τέτοιες αλλαγές αποτελούν η διαφορά στον υπολογισμό παγίων και υπολειμματικής αξίας αλλά και οι λοιποί στο λειτουργικό κόστος φόροι που εμφανίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων πλέον όπως επίσης και οι κρατικές επιχορηγήσεις όπου εμφανίζονται και αυτές σε διαφορετικό σημείο, στις υποχρεώσεις. Οι αλλαγές που έκαναν αίσθηση στο νέο σύστημα καταχώρησης, βάσει των απαντήσεων των λογιστών είναι η τήρηση δύο μητρώων παγίου φορολογικού και λογιστικού, καθώς και η χρήση διαφορετικού συντελεστή απόσβεσης με τη χρήση της υπολειμματικής αξίας που επηρέασε σε αρκετά μεγάλο βαθμό τα κέρδη των επιχειρήσεων. Επίσης ακόμη ένα σημείο επηρεασμού του νέου λογιστικού συστήματος, αποτελεί η χρήση διαφορετικού συντελεστή απόσβεσης αφού υπάρχει η δυνατότητα παραποίησης των λογιστικών μεγεθών. Γενικά, αυτό που παρατηρούμε βάσει των απαντήσεων στο ερευνητικό ερωτηματολόγιο των λογιστών, είναι πως κάποιες μετατροπές στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα επηρέασαν στο ελάχιστο ενώ άλλες μεταβολές επηρέασαν σε μεγαλύτερο βαθμό γεγονός που μπορεί να οφείλεται στο ότι κάποιες αλλαγές ήταν απαραίτητες να πραγματοποιηθούν ενώ για κάποιες άλλες δεν υπήρξε η κατάλληλη προετοιμασία ώστε να εφαρμοστεί η δυνατότητα υποδοχής τους και έπειτα η προσαρμογή τους στο λογιστικό πλαίσιο των επιχειρήσεων.

¹⁵ Πρβλ. Ιστοσελίδας blog.athensweekly.gr (2018)Τι κερδίζουν οι ελληνικές εταιρείες από την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (πλεονεκτήματα-μειονεκτήματα) <https://blog.athensweekly.gr>

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

Η μετάβαση στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και η δυσκολία στην εφαρμογή τους.

ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

1.ΦΥΛΟ

- Γυναίκα
- Άνδρας

2.ΗΛΙΚΙΑ

- 22-35
- 36-50
- >50

3.ΜΟΡΦΩΤΙΚΟ ΕΠΙΠΕΔΟ

- Απόφοιτος Τριτοβάθμιας εκπαίδευσης (ΙΕΚ)
- Απόφοιτος Τριτοβάθμιας εκπαίδευσης (ΑΕΙ- ΤΕΙ)
- Μεταπτυχιακές Σπουδές

4.ΕΙΔΟΣ ΑΠΑΣΧΟΛΗΣΗΣ

- Λογιστής Α΄ Τάξης
- Λογιστής Β΄ Τάξης
- Ορκωτός Ελεγκτής

ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΣΤΑ ΕΛΠ

*Η κλίμακα των απαντήσεων είναι η εξής:

- 1: Διαφωνώ απόλυτα
- 2: Διαφωνώ
- 3: Ούτε διαφωνώ, ούτε συμφωνώ
- 4: Συμφωνώ

5: Συμφωνώ απόλυτα

1.Θεωρείτε ότι η μετάβαση από τα Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ήταν αναγκαία; *

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

2.Είχατε προετοιμαστεί ως επιχείρηση για την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων; *

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

3.Θεωρείτε τα οφέλη της μετάβασης στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (αντιμετώπιση της πολυνομίας, διασφάλιση κανόνων διαφάνειας και αξιοπιστίας της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης) είναι σημαντικά; *

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

4.Είστε σύμφωνοι με τις νέες διατάξεις όσο αναφορά τον υπολογισμό αποσβέσεων παγίων μίας επιχείρησης; (φόρο μεταβίβασης , συμβολαιογραφικά έξοδα)

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

5.Είστε σύμφωνοι με τον διαχωρισμό των ακινήτων σε «ιδιοχρησιμοποιούμενα» και «επενδυτικά»; *

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

6.Είστε σύμφωνοι με τον λογαριασμό λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι που εμφανίζεται στην «Κατάσταση Αποτελεσμάτων» και όχι στον «Πίνακα Διάθεσης» διότι καταργείται; *

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

7. Είστε σύμφωνοι με την αλλαγή στον υπολογισμό της υπολειμματικής αξίας της οποίας η εκτίμηση πλέον αφήνεται στην κρίση της οντότητας;

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

8.Είστε σύμφωνοι με τις Κρατικές επιχορηγήσεις οι οποίες εμφανίζονται στις «Υποχρεώσεις» και όχι στα «Ίδια Κεφάλαια» διότι καταργούνται; *

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

9. Είστε σύμφωνοι με το Φόρο εισοδήματος ο οποίος εμφανίζεται στην «Κατάσταση Αποτελεσμάτων» και όχι στον «Πίνακα Διάθεσης»; *

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

10. Είστε σύμφωνοι με την τήρηση δύο μητρώων παγίων;(Λογιστικό και Φορολογικό μητρώο παγίου) *

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

11. Είστε σύμφωνοι με τις αμοιβές των μελών του ΔΣ που πλέον δίδονται μέσω της διάθεσης των Κερδών; *

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

12.Είστε σύμφωνοι με τις καταθέσεις των μετοχών που πλέον εμφανίζονται στα «Ίδια Κεφάλαια» αλλά υπό προϋποθέσεις; *

Διαφωνώ Απόλυτα

- 1
- 2
- 3
- 4
- 5

Συμφωνώ Απόλυτα

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Σταματόπουλος Π. Δημήτρης.(2015) Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Ανάλυση-Ερμηνεία, Αθήνα: Εκδόσεις Σταματοπούλου
- Α.Ρεβανόγλου&Ι.Γεωργόπουλος(2014) Γενική Λογιστική με Ε.Γ.Λ.Σ ,Αθήνα: Εκδόσεις Δίσιγμα
- Ν. Σγουρινάκης(2017) Λογιστικές εφαρμογές με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ,Αθήνα: Οικονομική Βιβλιοθήκη
- Πετράκης Εμμανουήλ. (2015) Υποχρέωση τήρησης – διαχωρισμός (οντοτήτων) βάσει μεγέθους. Ελληνική εγκύκλιος.

ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ

- Ιστοσελίδα taxheaven.gr, (2014), «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα: Μία πρώτη ανάλυση» , <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/20958>
- Ιστοσελίδα taxheaven.gr, (2019) Ν.4308/2014.Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις.
<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660>
- Ιστοσελίδας taxheaven.gr (2014), «Η ιστορία της «λογιστικής τυποποίησης» στην Ελλάδα».
<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/19596>
- Ιστοσελίδας repository.kallipos.gr. «Κεφάλαιο 8: ΕΓΛΣ και Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα»
https://repository.kallipos.gr/bitstream/11419/953/1/02_chapter_8.pdf
- Ιστοσελίδας taxheaven.gr Κ. Νικηφορόπουλος(2016), Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα <https://www.taxheaven.gr/emagazine/>
- Ιστοσελίδας taxheaven.gr, 2015. «Άρθρα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ν. 4308/2014)-Κατηγοριοποίηση και Υποχρεώσεις των Επιχειρήσεων-Σχέδιο Λογαριασμών-Οικονομικές Καταστάσεις των Ε.Λ.Π.-Πρώτη εφαρμογή»
<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/22433>
- Ιστοσελίδας nexusmanagementconsultants.gr (2015)Πίνακας συσχέτισης Ε.Γ.Λ.Σ – Ε.Λ.Π
- Ιστοσελίδας blog.athensweekly.gr (2018)Τι κερδίζουν οι ελληνικές εταιρείες από την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (πλεονεκτήματα-μειονεκτήματα)
<https://blog.athensweekly.gr>