Σ.Ο.Λ.Ν.Θ
Σύλλογος Ορκωτών Λογιστών Νομού Θεσσαλονίκης

Σύνταξη και υποβολή χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα ΕΛΠ

Ελευθέριος Ερκέκογλου

Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής – Σύμβουλος Επιχειρήσεων

erkekoglou@ksigreece.gr

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

2. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ

3. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΑΝΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ

4. ΕΠΙΛΟΓΟΣ


Δημοσίευση
Οικονομικών
Καταστάσεων
Λογιστής


Ε.Λ.Π.


Απομείωση
Επιμέτρηση
Φορολογική Βάση
Εύλογη Αξία
Λογιστική Βάση

1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251/24-11-2014)

- **Ενσωμάτωση της Οδηγίας 2013/34/ΕΕ** (26/6/2013, ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ Ε.Ε L. 182/19/29.6.2013, ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΟΔΗΓΙΑ) στην Ελληνική Νομοθεσία.

- ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΤΗΣ ΟΔΗΓΙΑΣ ΣΤΟ ΕΘΝΙΚΟ ΔΙΚΑΙΟ (ΟΔΗΓΙΑ 34/2013, Άρθρο 53): Τα κράτη μέλη θέτουν σε ισχύ τις αναγκαίες νομοθετικές, κανονιστικές και διοικητικές διατάξεις **προκειμένου να συμμορφωθούν προς την παρούσα οδηγία το αργότερο την 20η Ιουλίου 2015**. **Τα κράτη μέλη δύνανται να προβλέπουν ότι οι διατάξεις εφαρμόζονται κατ' αρχάς στις οικονομικές καταστάσεις των οικονομικών ετών που αρχίζουν την 1η Ιανουαρίου 2016 ή κατά τη διάρκεια του ημερολογιακού έτους 2016.**

- **Κατάργηση:**
  Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ. 1123/1980)
  Κ.Φ.Α.Σ. (υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε του Ν. 4093/2012)
  Άρθρα 20 – 27 του Ν. 2065/1992 (Αναπροσαρμογή αξίας ακινήτων των επιχειρήσεων)
  Λογιστικών διατάξεων του Κ.Ν. 2190/1920
  και σειρά άλλων διατάξεων νόμων που αναλυτικά αναφέρονται στο άρθρο 38 του Ν. 4308/2014

Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α΄ 251/24-11-2014)
ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 - ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΒΑΣΕΙ ΜΕΓΕΘΟΥΣ (άρθρα 1 -2)
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 - ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ (άρθρα 3 – 7)
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 - ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ (άρθρα 8 – 15)
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 – ΑΡΧΕΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ (άρθρα 16 – 17)
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 – ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ (άρθρα 18 – 28)
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 – ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ (ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ) ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ (άρθρα 29 – 30)
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 – ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ (άρθρα 31 – 36)
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8 – ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ (άρθρα 37 – 44)

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α: Ορισμοί
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β: Υποδείγματα ατομικών χρηματοοικονομικών καταστάσεων
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Γ: Σχέδιο Λογαριασμών
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Δ: Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών και χρηματοοικονομικών καταστάσεων

2. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ

<u>Υποκείμενες οντότητες στον Ν. 4308/2014 (άρθρο 1):</u>

1. Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε., Ε.Ε. κατά μετοχές *(εντός Οδηγίας 2013/34/ΕΕ)*.
2. Ο.Ε. ή Ε.Ε., όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε. ή άλλου συγκρίσιμου νομικού τύπου *(εντός Οδηγίας 2013/34/ΕΕ)*.
3. Ο.Ε., Ε.Ε., Ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη *(εκτός Οδηγίας 2013/34/ΕΕ)*.
4. Αστικές εταιρείες, Κοινωνίες αστικού δικαίου, Συνεταιρισμοί, Δικηγορικές εταιρίες, Κοινοπραξίες, καθώς και οποιαδήποτε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα, που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα *(εκτός Οδηγίας 2013/34/ΕΕ)*.
5. Ν.Π.Ι.Δ., Σωματεία, Σύλλογοι, Ενώσεις προσώπων και γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα, εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα *(εκτός Οδηγίας 2013/34/ΕΕ)*.
6. Κερδοσκοπικές ή 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 Ν. 4270/2014.

Δεν προκύπτει υποχρέωση εφαρμογής για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα και οι οποίες με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. ήταν υπόχρεες στην τήρηση βιβλίων. Δηλαδή, πλέον δεν προκύπτει υποχρέωση τήρησης λογιστικών βιβλίων και σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων, για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα και οι οποίες:
α) αποκτούν πραγματική - φυσική επαγγελματική εγκατάσταση στην Ελλάδα, ή / και
β) ανεγείρουν ακίνητο κυριότητας τους εντός της Ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιούν σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.
Συνεπώς, από την 1η Ιανουαρίου 2015 τα πρόσωπα αυτά παύουν να έχουν τις αναφερόμενες υποχρεώσεις που άλλως προκύπτουν από αυτό το νόμο.

2. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ

	Κριτήρια μεγέθους (κάλυψη 2 από τα 3)		
ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ	**Μέσος όρος Προσωπικού**	**Σύνολο Ενεργητικού**	**Καθαρός κύκλος εργασιών**
Πολύ μικρές (εκτός Οδηγίας)	-	-	**≤ 1.500.000**
Μικρές (εκτός Οδηγίας)	-	-	**> 1.500.00**
Πολύ μικρές (εντός Οδηγίας)	**≤ 10**	**≤ 350.000**	**≤ 700.000**
Μικρές (εντός Οδηγίας)	**≤ 50**	**≤ 4.000.000**	**≤ 8.000.000**
Μεσαίες (όλες)	**≤ 250**	**≤ 20.000.000**	**≤ 40.000.000**
Μεγάλες (όλες)	**> 250**	**> 20.000.000**	**> 40.000.000**

- **Κατάταξη σε κατηγορία εφόσον κατά την ημερομηνία του ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα όρια δύο τουλάχιστον από τα τρία κριτήρια.**

- **Όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα όρια δύο εκ των τριών κριτηρίων για δύο διαδοχικές περιόδους, η αλλαγή κατηγορίας μεγέθους ενεργοποιείται από την περίοδο που έπεται των δύο εν λόγω διαδοχικών περιόδων.**

3. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤ/ΣΕΙΣ ΑΝΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ

Σ.Ο.Λ.Ν.Θ
Σύλλογος Οικονομολόγων Λογίων Νομού Θεσσαλονίκης

- Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις **των μεγάλων οντοτήτων**, περιλαμβάνουν:

α) Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας). **(Β.1.1 ή Β.1.2)**
β) Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας). **(Β.2.1 ή Β.2.2)**
γ) Την Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (Πίνακας). ***(ΝΕΟ)*** **(Β.3)**
δ) Την Κατάσταση Χρηματοροών (Πίνακας). ***(ΝΕΟ)*** **(Β.4)**
ε) Το Προσάρτημα (Σημειώσεις). ***(ΝΕΟ)*** **(άρθρο 29)**

- Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις **των μεσαίων οντοτήτων**, περιλαμβάνουν:

α) Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας). **(Β.1.1 ή Β.1.2)**
β) Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας). **(Β.2.1 ή Β.2.2)**
γ) Την Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (Πίνακας). ***(ΝΕΟ)*** **(Β.3)**
δ) Το Προσάρτημα (Σημειώσεις). ***(ΝΕΟ)*** **(άρθρο 29, εξαιρέσεις άρθρου 30)**

- Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις **των πολύ μικρών και μικρών οντοτήτων**, περιλαμβάνουν:

α) Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας). **(Β.1.1 ή Β.1.2 μικρές, Β.5 πολύ μικρές)**
β) Την Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας). **(Β.2.1 ή Β.2.2 μικρές, Β.6 πολύ μικρές)**
γ) Το Προσάρτημα (Σημειώσεις). ***(ΝΕΟ)*** **(άρθρο 29, εξαιρέσεις άρθρου 30)**

3. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤ/ΣΕΙΣ ΑΝΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ

- Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων καταρτίζονται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα υποδείγματα του Παραρτήματος Β:

- Υπόδειγμα Β.1.1 ή Β.1.2 (Ισολογισμός),
- Υπόδειγμα Β.2 (Κατάσταση Αποτελεσμάτων, Β.2.1 ή Β.2.2),
- Υπόδειγμα Β.3 (Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης)
- Υπόδειγμα Β.4 (Κατάσταση Χρηματοροών).

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

3. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤ/ΣΕΙΣ ΑΝΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ

- Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με σαφήνεια, **σύμφωνα με τις θεμελιώδεις παραδοχές του δουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας**, καθώς και τις ακόλουθες γενικές αρχές:

α) Οι λογιστικές πολιτικές χρησιμοποιούνται **με συνέπεια από περίοδο σε περίοδο**, ώστε να διασφαλίζεται η **συγκρισιμότητα** των χρηματοοικονομικών πληροφοριών. Σε περιπτώσεις αλλαγής αυτών, έχει εφαρμογή το άρθρο 28 αυτού του νόμου.

β) Όταν τα ποσά της προηγούμενης περιόδου (ή περιόδων, όταν παρουσιάζονται περισσότερες περίοδοι) δεν είναι συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα της τρέχουσας περιόδου, τα ποσά της προηγούμενης περιόδου (περιόδων) προσαρμόζονται αναλόγως, ώστε να γίνουν συγκρίσιμα.

γ) Η αναγνώριση και η επιμέτρηση των στοιχείων του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων γίνεται με **σύνεση** και ξεχωριστά για κάθε στοιχείο. **Συμψηφισμοί μεταξύ περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων ή μεταξύ εξόδων και εσόδων δεν επιτρέπονται**, εκτός εάν τέτοιος συμψηφισμός προβλέπεται από τον παρόντα νόμο.

δ) Όλες οι αρνητικές προσαρμογές της αξίας των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων **αναγνωρίζονται στην περίοδο που λαμβάνουν χώρα**, ανεξάρτητα από το εάν το αποτέλεσμα της περιόδου είναι κέρδος ή ζημία.

3. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤ/ΣΕΙΣ ΑΝΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΟΝΤΟΤΗΤΑΣ

ε) Όλα τα στοιχεία του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων που προκύπτουν στην τρέχουσα περίοδο αναγνωρίζονται στην περίοδο αυτή **βάσει της αρχής του δουλευμένου**. *Εφαρμόζεται ανεξάρτητα από την κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά).* ***ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΟΔΗΓΙΑ***

στ) Όλα τα στοιχεία του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων που προέκυψαν σε προηγούμενη περίοδο, αλλά δεν έχουν αναγνωριστεί κατάλληλα βάσει των προβλέψεων του παρόντος νόμου, **αναγνωρίζονται στην τρέχουσα περίοδο, σύμφωνα με το άρθρο 28 του παρόντος νόμου (σημείωση: Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και εκτιμήσεων και διόρθωση λαθών)**

ζ) Με την επιφύλαξη του άρθρου 28 του παρόντος νόμου, τα υπόλοιπα έναρξης του ισολογισμού σε κάθε περίοδο συμφωνούν με τα αντίστοιχα υπόλοιπα λήξης της προηγούμενης περιόδου.

η) **Η παραδοχή της συνέχισης της δραστηριότητας** αξιολογείται τουλάχιστον για διάστημα 12 μηνών μετά την ημερομηνία του ισολογισμού.

θ) Με την επιφύλαξη του άρθρου 24 του παρόντος νόμου **(σημείωση: Επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία)**, κέρδη που δεν έχουν πραγματοποιηθεί την ημερομηνία του ισολογισμού, δεν αναγνωρίζονται.

Βλέπε

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ - ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β

4. ΕΠΙΛΟΓΟΣ

- **Τα ΕΛΠ (Ν. 4308/2014) αφορούν τη σύνταξη των Οικονομικών Καταστάσεων**
- **Καταργήθηκε το Ε.Γ.Λ.Σ. από 01/01/2015**
- **Νέα υποδείγματα Ισολογισμού και Αποτελεσμάτων Χρήσης**
- **Νέες χρηματοοικονομικές καταστάσεις (Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης και Κατάσταση Χρηματοροών)**
- **Διαφοροποιημένο Προσάρτημα ανά κατηγορία οντότητας**
- **Η Λογιστική ως «επιστήμη» ΔΕΝ έχει αλλάξει, απλά ανανεώθηκε!**

ΕΥΧΑΡΙΣΤΟΥΜΕ!