



Οι οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. και η σύγκρισή τους σε σχέση με τα Ε.Λ.Π.



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ: ΒΕΖΕΣΤΕΝΤΖΗ ΑΘΗΝΑ
Α.Μ: 049/11
ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ: ΒΑΣΙΛΕΙΑΔΗΣ ΑΧΙΛΛΕΑΣ

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2016-2017

Συντομογραφίες

Α.Ε.	Ανώνυμη Εταιρεία
Δ.Λ.Π.	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
Δ.Π.Χ.Α.	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς
Ε.Γ.Λ.Σ.	Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
ΕΕ	Ευρωπαϊκή Ένωση
Ε.Ε.	Ετερόρρυθμη Εταιρία
Ε.Λ.Π.	Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
Ε.Π.Ε.	Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης
Ι.Κ.Ε.	Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρία
Κ.Φ.Α.Σ.	Κώδικας Φορολογίας Απεικόνισης Συναλλαγών
Κ.Β.Σ.	Κώδικας Βιβλίων Στοιχείων
Π.Δ.	Προεδρικό Διάταγμα
Σ.Ο.Λ.	Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών
Φ.Π.Α.	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
I.A.S.B.	International Accounting Standards Board
I.A.S.C.	International Accounting Standards Committee
I.F.R.I.C.	International Financial Reporting Interpretations Committee
I.F.R.S.	International Financial Reporting Standards
S.A.C.	Standards Advisory Council

Περιεχόμενα

Συντομογραφίες.....	2
Περιεχόμενα.....	3
Περίληψη.....	5
Summary.....	6
1 ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ.....	7
1.1 Εισαγωγή.....	7
1.2 Καθιέρωση των Δ.Λ.Π. στην Ελλάδα.....	7
1.2.1 Ιστορική αναδρομή.....	7
1.2.2 Συνέπειες εφαρμογής.....	7
1.3 Κύρια Όργανα Κατάρτισης Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.....	8
1.3.1 Επιτροπή διεθνών λογιστικών προτύπων.....	8
1.3.2 Σώμα διεθνών λογιστικών προτύπων.....	8
1.3.3 Συμβουλευτική επιτροπή προτύπων.....	9
1.3.4 Επιτροπή διερμηνέων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.....	9
1.4 Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.....	9
1.4.1 Υποχρεωτική εφαρμογή (από 1/1/2005).....	10
1.4.2 Προαιρετική εφαρμογή (από 1/1/2005).....	10
1.5 Ισχύοντα ΔΛΠ.....	10
1.6 Ισχύοντα ΔΠΧΠ.....	11
2 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΒΑΣΗ Δ.Λ.Π.....	12
2.1 Εισαγωγή.....	12
2.2 Σκοπός.....	12
2.3 Διαφορές Οικονομικών Καταστάσεων Μεταξύ των Χωρών.....	13
2.4 Ενδιαφερόμενοι.....	13
2.4.1 Εσωτερικοί ενδιαφερόμενοι.....	13
2.4.2 Εξωτερικοί ενδιαφερόμενοι.....	14
2.5 Πεδίο Εφαρμογής.....	14
2.6 Ισολογισμός (ΔΛΠ1).....	14
2.6.1 Σκοπός.....	14
2.7 Κατάσταση Συνολικού Εισοδήματος (ΔΛΠ1).....	19
2.7.1 Σκοπός.....	19
2.7.2 Ταξινόμηση αποτελεσμάτων και λοιπών εσόδων.....	20
2.8 Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων (ΔΛΠ 1).....	21
2.8.1 Σκοπός.....	21

2.9 Κατάσταση Ταμιακών Ροών (ΔΛΠ 7).....	22
2.9.1 Σκοπός.....	22
2.9.2 Εναλλακτικές μέθοδοι απεικόνισης ταμιακών ροών	24
2.9.3 Καθαρές ταμιακές ροές.....	25
2.9.4 Ταμιακές ροές σε ξένο νόμισμα.....	26
2.9.5 Έκτακτα κονδύλια.....	26
2.9.6 Τόκοι και μερίσματα.....	26
2.10 Σημειώσεις.....	26
2.10.1 Σκοπός.....	26
2.10.2 Σημειώσεις στον ισολογισμό.....	26
2.10.3 Σημειώσεις στο ίδιο κεφάλαιο.....	27
2.10.4 Σημειώσεις στο μετοχικό κεφάλαιο.....	27
3 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΒΑΣΗ ΕΛΠ.....	28
3.1 Εισαγωγή στο ΕΓΛΣ.....	28
3.2 Περιεχόμενο στο ΕΓΛΣ.....	28
3.2.1 Λογαριασμοί από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.....	28
3.3 Εισαγωγή ΕΛΠ.....	30
3.3.1 Αποτελέσματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των ΕΛΠ.....	30
3.4 Αρχές που Ισχύουν και Πρέπει να Εφαρμόζονται με τα ΕΛΠ.....	30
3.4.1 Αρχή του δεδουλευμένου.....	30
3.4.2 Αρχή της συνέχισης της δραστηριότητας	31
3.5 Οντότητες που Υπόκεινται στις Ρυθμίσεις του Νόμου.....	31
3.5.1 Πολύ μικρές οντότητες.....	31
3.5.2 Μικρές οντότητες.....	33
3.5.3 Μεσαίων και μεγάλων οντοτήτων.....	33
3.5.4 Μεγάλος όμιλος.....	34
3.6 Οντότητες που δεν Υπόκεινται στις Ρυθμίσεις του Νόμου.....	34
3.7 Συνοπτική Παρουσίαση Σχέδιο Λογαριασμών ΕΛΠ με ΕΓΛΣ.....	41
4 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ.....	42
4.1 Εισαγωγή.....	42
4.2 Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. και Ε.Λ.Π.....	42
4.3 Διαφορές Ε.Λ.Π. και Δ.Λ.Π.....	43
5 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	46
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	48

Περίληψη

Στο περιβάλλον που ζούμε όλα είναι οικονομία. Το μεγαλύτερο μέρος της οικονομίας οφείλεται στις επιχειρήσεις, γι' αυτό θέλησα να ασχοληθώ με την ανάλυση των οικονομικών καταστάσεων τους. Οι επιχειρήσεις και οι οργανισμοί οποιουδήποτε μεγέθους είναι υποχρεωμένες κάθε έτος ή σε μικρό χρονικό διάστημα ανάλογα με το μέγεθός τους, να συντάσσουν τις οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες είναι μια μικρή εικόνα είτε για το εσωτερικό είτε για το εξωτερικό περιβάλλον αυτής, συγκεκριμένα θα αναφέρω και θα αναλύσω στην παρούσα εργασία τις οικονομικές καταστάσεις των Διεθνή λογιστικών προτύπων και των ελληνικών, με μία μικρή αναδρομή στα παλιότερα ελληνικά πρότυπα και για να τα ξεχωρίζουμε από τα τωρινά νόμιμα πρότυπα, θα τα αποκαλώ μέσα την εργασία Ε.Γ.Λ.Σ.(ελληνικό γενικό λογιστικό σχέδιο). Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, τα οποία εξελίσσονται και αναθεωρούνται συνεχώς, αποτελούν ένα σύνολο κανόνων και λογιστικών αρχών, που σχετίζονται με την κατάρτιση και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων.

Στο πρώτο κεφάλαιο παρουσιάζω την καθιέρωση των διεθνών λογιστικών προτύπων στην Ελλάδα, ένα μικρό ιστορικό για την δημιουργία, την εφαρμογή των προτύπων και τα κύρια όργανα κατάρτισης αυτών. Επιπλέον, αναφέρω ονομαστικά τα τωρινά ισχύοντα Δ.Λ.Π. και Δ.Π.Χ.Π. Έπειτα, αναλύω με παραδείγματα τις οικονομικές καταστάσεις των Δ.Λ.Π. Σύμφωνα με τις οικονομικές καταστάσεις τα σχετικά Δ.Λ.Π είναι τα Δ.Λ.Π 1 και τα Δ.Λ.Π 7. Αυτά είναι και τα κύρια Δ.Λ.Π. της πτυχιακής εργασίας μου, τα οποία παρουσιάζουν τις οικονομικές καταστάσεις και διευκολύνουν την διαχρονική σύγκριση των οικονομικών καταστάσεων μιας επιχείρησης, κάνοντας την πιο εύκολη την συσχέτιση των οικονομικών καταστάσεων, διαφορετικών χρήσεων αλλά και την σύγκριση δύο διαφορετικών οικονομικών μονάδων για ίδιες χρήσεις. Για να πραγματοποιηθεί το παραπάνω, η παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων, περιλαμβάνει τις ακόλουθες επιμέρους καταστάσεις: 1. Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (τον ισολογισμό). 2. Κατάσταση συνολικού εισοδήματος. (τα αποτελέσματα χρήσεως ή λογαριασμό κερδοζημιών). 3. Την κατάσταση των μεταβολών των ίδιων κεφαλαίων. 4. Την κατάσταση ταμιακών ροών όπου υπεύθυνα είναι τα ΔΛΠ 7. 5. Τις αναγκαίες επεξηγήσεις (σημειώσεις). Επιπροσθέτου παρουσιάζω τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα με μια μικρή ιστορική ανάδρομη στο προηγούμενο λογιστικό σχέδιο της χώρας και την παρουσίαση της νέας ρύθμισης με την βοήθεια πινάκων για την καλύτερη επεξήγηση. Ακολουθούν οι διαφορές ανάμεσα στα Ε.Γ.Λ.Σ. με Ε.Λ.Π. και Ε.Λ.Π. με Δ.Λ.Π. Τέλος κλείνω αυτήν την πτυχιακή εργασία με τα συμπεράσματα που πρόεκυψαν από τα παραπάνω.

Summary

In our world, everything is about economy. The biggest part of our economy depends on businesses. For this reason I choose to deal with businesses's analysis of financial statement. Every business or organization, regardless of their largeness, is obliged to prepare their financial statements every year which are mirroring the inside or outside enviroment of them. In this dissertation i am referring and analysing the financial statements of the International and Greek Accounting Standards contrasting with the oldest greek standards which are referring as G.G.C.A.(Greek General Chart of Accounts). the International Accounting Standards , which are evolving and changing continually, consider an amount of rules and accounting standards that are related to the instruction and presentation of the financial statements.

In my first chapter I represent the establishment of the International Accounting Standards in Greece, the history of its creation, the appliance of the standards and the main organizations . Furthermore, I refer by name the temporary valid I.A.S. and I.F.R.S.. Also I analyse by examples the financial statements of I.A.S.. According to the financial statements the relative and mainly I.A.S. are the I.A.S. 1 and I.A.S. 7 which are included in my dissertation . They represent the financial statements, helping the comparison , of them in a company and making easier the correlation of financial statements between companies. For the sake of the previous statements, the presentation of the financial statements includes : 1. the statement of financial position 2. the statement of total income 3. the statement of owners' equity 4. the statement of Cash Flows 5. details and explanations. Moreover I present the Greek accounting standards through a historical report to the previous accounting plan of the country but also presenting the new one using charts. Afterwards I mention the differences between G.G.C.A.- G.A.S. and G.A.S.- I.A.S.. Finally my conclusions of the dissertation are included.

1 ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

1.1 Εισαγωγή

Στο παρών κεφάλαιο αναφέρεται η καθιέρωση των διεθνών λογιστικών προτύπων στην Ελλάδα, με μια ιστορική αναδρομή για την δημιουργία τους, τις συνέπειες όπως και τα κύρια όργανα κατάρτισης αυτών. Υπάρχουν αναλυτικά τα βήματα που πρέπει να ακολουθήσει μια οικονομική μονάδα, για την εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων, όπως και για την υποχρεωτική εφαρμογή του νόμου 1/1/15. Επίσης αναφέρονται ονομαστικά στο τέλος του κεφαλαίου τα ισχύοντα Δ.Λ.Π και Δ.Π.Χ.Π.

1.2 Καθιέρωση των Δ.Λ.Π. στην Ελλάδα

1.2.1 Ιστορική αναδρομή

Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα, άρχισαν να καθιερώνονται και να μεταφράζονται στην Ελλάδα, το 1974 με την επιμέλεια του Σωματίου Ορκωτών Λογιστών (Σ.Ο.Λ.). Το 1993 άρχισαν να ενημερώνουν εταιρείες και αρμόδιες υπηρεσίες της Πολιτείας, για το περιεχόμενο των Δ.Λ.Π. , ώστε στη συνέχεια να επιτύχουν την υιοθέτηση τους. Αρχίζουν να εφαρμόζονται από της 1/1/2003, στη συνέχεια με νεότερο νόμο και συγκεκριμένα με το άρθρο 13 του νόμου 3229/2004, οι εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά ανώνυμες εταιρείες, συντάσσουν ετήσιες οικονομικές καταστάσεις και τριμηνιαίες ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα. Το 2001 τα ΔΛΠ μετονομάστηκαν σε ΔΠΧΠ, έπειτα όμως πήραν ερμηνευτική μορφή και άρχισαν να αναπτύσσονται το 2005 και να εφαρμόζονται το 2006 ως βοήθεια για ερμηνεία σε ζητήματα που αφορούσαν πολλά πρότυπα .

1.2.2 Συνέπειες εφαρμογής

Μέσα από την υιοθέτηση των διεθνών λογιστικών προτύπων στην χώρα μας, ακολούθησε η ιδιαιτερότητα του ελληνικού λογιστικού σχεδίου και οι οικονομικές καταστάσεις των Ελληνικών επιχειρήσεων, έγιναν άμεσα κατανοητές και αξιοποιήσιμες σε παγκόσμιο επίπεδο. Οι πρώτες ενδείξεις για τις Ελληνικές επιχειρήσεις είναι ότι πέτυχαν στην εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων και στη παροχή αξιόπιστων οικονομικών πληροφοριών, παρότι οι συνθήκες υιοθέτησης των προτύπων δεν ήταν ευνοϊκές, το θεσμικό πλαίσιο 18 βρισκόταν σε συνεχή εξέλιξη, οι επιχειρήσεις και το ανθρώπινο δυναμικό τους τελούσαν σε διαρκή διαδικασία ενημέρωσης και εκπαίδευσης. Έπειτα στην Ελλάδα με την υιοθέτηση των διεθνών λογιστικών προτύπων, στο

έτος εξέλιξης και αναδημιουργίας 2005 αποτελεί για την χώρα μας τη λογιστική επανάσταση του 21ου αιώνα, με δεδομένη τη διαφορά φιλοσοφίας μεταξύ των διεθνών λογιστικών προτύπων και των Ελληνικών λογιστικών κανόνων.

1.3 Κύρια Όργανα Κατάρτισης Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

- Η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.C./I.F.R.S. Foundation)
- Το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB)
- Η Συμβουλευτική Επιτροπή Προτύπων (SAC)
- Η Επιτροπή Διερμηνέων Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRIC)
- Η Ευρωπαϊκή Ένωση

1.3.1 Επιτροπή διεθνών λογιστικών προτύπων

Η IASC συστήθηκε στις 29/6/1973 ως αποτέλεσμα μιας συμφωνίας των επαγγελματικών οργανισμών λογιστικών σωμάτων, στις χώρες: της Αυστραλίας, του Καναδά, της Γαλλίας, της Γερμανίας, της Ιαπωνίας, του Μεξικού, της Ολλανδίας, του Ηνωμένου Βασιλείου, της Ιρλανδίας και των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής. Η επιτροπή ήταν υπεύθυνη για την έκδοση των Λογιστικών Προτύπων ,αποτελούνταν από 13 μέλη μερικής απασχόλησης και 4 οργανώσεις κατά ανώτατο όριο που ενδιαφέρονται για την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων. Το Μάρτιο του 2002, η Επιτροπή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων προχώρησε σε αναδιοργάνωση του τρόπου λειτουργίας της, λαμβάνοντας υπόψη τις προτάσεις της επιτροπής με τίτλο Προτάσεις για τη δόμηση της I.A.S.C. στο μέλλον. Το αποτέλεσμα της αναδιοργάνωσης ήταν η ανασύσταση της I.A.S.C. ως μη κερδοσκοπικός οργανισμός με έδρα την πολιτεία του Delaware των Η.Π.Α. Αποτελεί τη μητρική εταιρία του Σώματος Διεθνών Λογιστικών Προτύπων με έδρα το Λονδίνο, της ανεξάρτητης αρχής η οποία έχει την ευθύνη κατάρτισης και έκδοσης των Λογιστικών Προτύπων.(²)

1.3.2 Σώμα διεθνών λογιστικών προτύπων

Αποτελείται από 12 μέλη πλήρους απασχόλησης και δύο μέλη μερικής απασχόλησης. Τα μέλη του Σώματος επιλέγονται από την I.A.S.C. Το κριτήριο της επιλογής είναι η δημιουργία μίας ομάδας που θα συνδυάζει, τις τεχνικές ικανότητες, την εμπειρία σε θέματα διεθνών αγορών και επιχειρήσεων και την ευρύτερη γνώση των συνθηκών που επικρατούν στις αγορές, με σκοπό τη συνεισφορά στην ανάπτυξη παγκόσμιων Λογιστικών Προτύπων υψηλής ποιότητας.(²)

1.3.3 Συμβουλευτική επιτροπή προτύπων

Αποτελείται από 30 ή και παραπάνω μέλη. Για την επίτευξη των σκοπών της, προβλέπονται ανά έτος τρεις τακτικές δημόσιες συνεδριάσεις με το I.A.S.B. οι οποίες έχουν ως στόχο, ως προς τα $\frac{3}{4}$ την παροχή συμβουλών προς το I.A.S.B. σχετικά με τα τρέχοντα έργα και $\frac{3}{4}$ ως προς την πληροφόρηση του I.A.S.B. για τις επιπτώσεις των προτεινόμενων προτύπων στους χρήστες αυτών. Τα μέλη της S.A.C. προέρχονται από διαφορετικές γεωγραφικές περιοχές και διαφορετικούς επαγγελματικούς χώρους, και διορίζονται για χρονικό διάστημα τριών ετών.⁽²⁾

1.3.4 Επιτροπή διερμηνέων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης

Σκοπός της επιτροπής διερμηνέων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης είναι να ερμηνεύει τα διεθνή λογιστικά πρότυπα και να ελέγχει την εγκυρότητα παροχής διευκρινιστικών οδηγιών, σχετικά με τα θέματα που δεν αναλύονται επαρκώς από τα ίδια τα πρότυπα.⁽²⁾

1.4 Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

Για την εφαρμογή των ΔΛΠ πρέπει να πραγματοποιηθεί μια διαδικασία για την σωστή μετάβαση από το ΕΛΠ στα ΔΛΠ. Η σωστή διαδικασία για να εφαρμοστεί με τα ΔΛΠ περιλαμβάνει 5 βήματα για τις επιχειρήσεις :

1ο Στάδιο: Οι επιχειρήσεις θα πρέπει να ενημερώσουν τους άμεσα ενδιαφερόμενους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων, οι οποίοι θα επηρεαστούν με την εφαρμογή των ΔΛΠ, για την επικείμενη αλλαγή στα λογιστικά πρότυπα.

2ο Στάδιο: Οι επιχειρήσεις θα πρέπει να κάνουν μια έρευνα για τις επιπτώσεις που θα έχει η επιχείρηση από την εφαρμογή των ΔΛΠ, να επιλέξουν τις λογιστικές μεθόδους που θα ακολουθήσουν, να ορίσουν χρονοδιάγραμμα βάση του οποίου θα δημοσιεύσουν τις πρώτες οικονομικές καταστάσεις καθώς και τις πρόσθετες λογιστικές πληροφορίες που απαιτούνται από τα ΔΛΠ.

3ο Στάδιο: Γίνεται η αξιολόγηση και εντοπισμός των διαφορών που προκύπτουν με την εφαρμογή των ΔΛΠ, συγκριτικά με τα τοπικά λογιστικά πρότυπα και ελέγχουν πόσο θα επηρεαστεί η διοίκηση στη λήψη αποφάσεων.

4ο Στάδιο: Γίνεται η ανάλυση του τρόπου που θα καλυφθούν οι διαφορές ανάμεσα στα ΔΛΠ και στα τοπικά λογιστικά πρότυπα, έτσι προκύπτει η θέληση να βρουν τα πιθανά τεχνικά προβλήματα, τα οποία εμφανίζονται με την εφαρμογή των ΔΛΠ αλλά και τις αλλαγές που θα πρέπει να γίνουν.

5ο Στάδιο: Τέλος πρέπει να γίνει η υλοποίηση όλων των παραπάνω, να καταρτίσουν και να δημοσιεύσουν οικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με όσα ορίζονται από τα ΔΛΠ, να ελέγξουν τις λογιστικές πληροφορίες που απορρέουν από τις λογιστικές καταστάσεις και να πραγματοποιούν οποιεσδήποτε αλλαγές είναι απαραίτητες, ώστε να προσαρμόζονται καλύτερα σύμφωνα με τα ΔΛΠ.⁽³⁾

1.4.1 Υποχρεωτική εφαρμογή (από 1/1/2005)

Υποχρεωτική εφαρμογή από τον εμπορικό νόμο Κ.Ν2190/20, ορίζεται ότι οι ανώνυμες εταιρίες, όπου οι μετοχές ή άλλες κινητές αξίες είναι αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά, είναι υποχρεωμένες να συντάσσουν τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις δημοσιευμένες με βάση τα ΔΛΠ.

1.4.2 Προαιρετική εφαρμογή (από 1/1/2005)

Οι μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο Α.Ε και Ε.Π.Ε. που δεν ενοποιούνται από εισηγμένη εταιρία μπορούν να εφαρμόσουν προαιρετικά τα Δ.Λ.Π. Για να γίνει αυτό, πρέπει να πάρει σχετική απόφαση η Γενική Συνέλευση τους. Η απόφαση πρέπει να είναι δεσμευτική για μία πενταετία. Η προαιρετική εφαρμογή προϋποθέτει, ότι τα Δ.Λ.Π. θα εφαρμοστούν υποχρεωτικά από τις ενοποιούμενες θυγατρικές, όπως συμβαίνει αντίστοιχα και με τις εταιρίες οι οποίες εφαρμόζουν τα πρότυπα υποχρεωτικά.

1.5 Ισχύοντα ΔΛΠ

ΔΛΠ 1: Παρουσίαση Οικονομικών Καταστάσεων

ΔΛΠ 2: Αποθέματα

ΔΛΠ 7: Καταστάσεις Ταμειακών Ροών

ΔΛΠ 8: Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές σε Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθη

ΔΛΠ 10: Γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού

ΔΛΠ 11: Κατασκευαστικές Συμβάσεις

ΔΛΠ 12: Φόροι Εισοδήματος

ΔΛΠ 16: Ενσώματα Πάγια

ΔΛΠ 17: Μισθώσεις

ΔΛΠ 18: Έσοδα

ΔΛΠ 19: Παροχές σε Εργαζόμενους

ΔΛΠ 20: Λογιστική των Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης

ΔΛΠ 21: Οι Επιδράσεις Μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος

ΔΛΠ 23: Κόστος Δανεισμού

ΔΛΠ 24: Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών

ΔΛΠ 27: Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις και Λογιστική Επενδύσεων σε
Θυγατρικές Επιχειρήσεις

ΔΛΠ 28: Λογιστική Επενδύσεων σε Συγγενείς Επιχειρήσεις

ΔΛΠ 29: Χρηματοοικονομική Πληροφόρηση σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες

ΔΛΠ 31: Χρηματοοικονομική Πληροφόρηση για τα Δικαιώματα σε Κοινοπραξίες

ΔΛΠ 32: Χρηματοοικονομικά Μέσα: Παρουσίαση

ΔΛΠ 33: Κέρδη ανά Μετοχή

ΔΛΠ 34: Ενδιάμεσες Οικονομικές Καταστάσεις

ΔΛΠ 36: Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων

ΔΛΠ 37: Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδιάμεσες Απαιτήσεις

ΔΛΠ 38: Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία

ΔΛΠ 40: Επενδύσεις σε Ακίνητα

ΔΛΠ 41: Γεωργία⁽⁹⁾

1.6 Ισχύοντα ΔΠΧΠ

ΔΠΧΠ 1: Πρώτη Εφαρμογή των ΔΠΧΠ

ΔΠΧΠ 2: Πληρωμές Βασιζόμενες σε Συμμετοχικούς Τίτλους

ΔΠΧΠ 3: Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων

ΔΠΧΠ 4: Ασφαλιστικές Συμβάσεις

ΔΠΧΠ 5: Πάγια Στοιχεία του Ενεργητικού Κατεχόμενα προς Πώληση και Διακοπείσες
Δραστηριότητες

ΔΠΧΠ 6: Έρευνα και Αξιολόγηση Ορυκτών Πόρων

ΔΠΧΠ 7: Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις

ΔΠΧΠ 8: Λειτουργικοί Τομείς

ΔΠΧΠ 9: Χρηματοοικονομικά Μέσα

ΔΠΧΠ 10: Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις

ΔΠΧΠ 11: Σχήματα υπό κοινό έλεγχο

ΔΠΧΠ 12: Παρουσίαση των Συμφερόντων σε άλλες οντότητες

ΔΠΧΠ 13: Επιμέτρηση της εύλογης αξίας⁽⁹⁾

2 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΒΑΣΗ Δ.Λ.Π.

2.1 Εισαγωγή

Στο παρών κεφάλαιο παρουσιάζονται οι οικονομικές καταστάσεις των διεθνών λογιστικών προτύπων. Οι οικονομικές καταστάσεις μπορεί να γίνονται όμοιες από χώρα σε χώρα, υπάρχουν όμως και διαφορές, οι οποίες οφείλονται σε κοινωνικές, οικονομικές και νομικές ιδιαιτερότητες της κάθε χώρας. Η επιτροπή Διεθνών λογιστικών Προτύπων, επιδιώκει να ελαχιστοποιήσει αυτές τις διαφορές αναζητώντας την εναρμόνιση στους κανόνες και να δημιουργήσει μια κοινή συνθήκη λογιστικής γλώσσας. Η αποδοτικότητα μιας επιχείρησης ορίζεται από τις οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες περιγράφονται από τον ισολογισμό τέλους χρήσης, την κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης, η οποία καταρτίζεται στο τέλος της χρήσης μαζί με τον ισολογισμό. Υπάρχουν σημαντικά γεγονότα τα οποία αυξομειώνουν τα ίδια κεφάλαια και δεν εμφανίζονται στα αποτελέσματα χρήσης. Για να γίνουν οι πληροφορίες που προσφέρονται στον αναγνώστη πιο αξιόπιστες, συντάσσονται οι μεταβολές στα ίδια κεφάλαια ξεχωριστά και καταθέτονται μαζί με τα παραπάνω. Ακόμα καταχωρούνται η κατάσταση ταμειακών ροών και τα προσαρτήματα αυτών.

Το Δ.Λ.Π.1 και Δ.Λ.Π 7 βοηθούν στην δημιουργία των προαναφερόμενων και εμφανίζουν τις παραπάνω πληροφορίες και μεταβολές στην οικονομική θέση της επιχείρησης, τη χρηματοοικονομική επίδοση και τις ταμιακές ροές οι οποίες προέρχονται από τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, τα ίδια κεφάλαια, τα έσοδα και έξοδα (κερδών, ζημιών) τις εισφορές από και διανομές προς τους ιδιοκτήτες και τις ταμιακές ροές.⁽⁵⁾

2.2 Σκοπός

Οι οικονομικές καταστάσεις είναι μια ολοκληρωμένη εικόνα για την θέση της οικονομικής μονάδας. Δημιουργούνται και προβάλλονται από πολλές επιχειρήσεις ανά τον κόσμο, κυρίως για να εξυπηρετήσουν και να βοηθήσουν στην κατανόηση της εικόνας των οικονομικών μονάδων. Η διοίκηση μίας εταιρείας μπορεί να καταρτίζει οικονομικές καταστάσεις για δική της χρήση με διάφορους τρόπους που η ίδια επιλέγει, αλλά όταν οι οικονομικές καταστάσεις εκδίδονται για άλλα πρόσωπα, η διαδικασία που θα ακολουθήσει είναι καθορισμένη. Η ευθύνη για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων και για τις κατάλληλες γνωστοποιήσεις, ανήκει στη διοίκηση της εταιρείας. Συνήθως οι οικονομικές καταστάσεις είναι διαθέσιμες ή δημοσιεύονται μία φορά το χρόνο

και ελέγχονται από επαγγελματίες Ελεγκτές⁽⁴⁾. Οι οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να εξυπηρετούν τις ανάγκες πληροφόρησης των χρηστών, οι οποίοι δεν μπορούν να έχουν πρόσβαση σε ειδικότερες, αναλυτικότερες και λεπτομερείς καταστάσεις και εκθέσεις, για να έχουν τις απαραίτητες για αυτές πληροφορίες οι οποίες θα τους βοηθήσουν να πάρουν σωστές οικονομικές αποφάσεις. Έτσι θα γίνεται ασφαλέστερη η απόφαση αγοράς ή πώλησης μετοχών και ακριβέστερες οι εκτιμήσεις των οικονομικών μεγεθών από τους χρήστες χάρη των οικονομικών καταστάσεων.⁽⁵⁾

2.3 Διαφορές Οικονομικών Καταστάσεων Μεταξύ των Χωρών

Υπάρχουν κάποιες διαφορές στις οικονομικές καταστάσεις, ανάλογα με την χώρα. Αυτές οι διαφορές προκύπτουν λόγω διαφορετικής φορολογικής νομοθεσίας, αλλάζει η δομή της οικονομίας λόγω διαφορετικής αντιμετώπισης και ρόλου του κράτους. Η βοήθεια που προσφέρει για την ανάπτυξη μιας χρηματοοικονομικής μονάδας, ο πληθυσμός είναι σημαντικές αιτίες διαφορών οικονομικών καταστάσεων μεταξύ χωρών. Οι διαφορές αυτές φαίνονται στην φύση, την δομή και τα περιεχόμενα των οικονομικών καταστάσεων. Λογικό είναι μετά να υπάρχει διαφορετικό μέτρο σύγκρισης, αποτίμησης περιουσιακών στοιχείων και κέρδους.⁽⁵⁾

2.4 Ενδιαφερόμενοι

Οι οικονομικές καταστάσεις, είναι πίνακες στους οποίους εμφανίζονται τα στοιχεία του ισολογισμού(τα περιουσιακά στοιχεία, οι υποχρεώσεις, τα ίδια κεφάλαια), τα έσοδα και έξοδα (συμπεριλαμβανομένων κερδών / ζημιών), οι εισφορές και οι διανομές προς τους ιδιοκτήτες, οι ταμειακές ροές και ορισμένες άλλες πληροφορίες των οικονομικών μονάδων. Πιο συγκεκριμένα, ο βασικός σκοπός των οικονομικών καταστάσεων, είναι να δώσουν τις απαραίτητες και ολοκληρωμένες πληροφορίες για την περιουσιακή κατάσταση και οικονομική θέση της επιχείρησης, την χρηματοοικονομική της ευρωστία, τα αποτελέσματα, τις αποδόσεις και τις ταμιακές της ροές, οι οποίες είναι χρήσιμες σε πάρα πολλούς χρήστες για τη λήψη επενδυτικών και λοιπών οικονομικών αποφάσεων.⁽⁵⁾ Αποσκοπούν κυρίως στην πληροφόρηση των ενδιαφερόντων τόσο εντός όσο και εκτός επιχείρησης:

2.4.1 Εσωτερικοί ενδιαφερόμενοι

Οι εσωτερικοί ενδιαφερόμενοι είναι και οι άμεσοι χρηματοδότες. Μπορούμε να προσθέσουμε σε αυτήν την κατηγορία τους μέτοχους τους

μελλοντικούς επενδυτές, πιστωτές και προμηθευτές

2.4.2 Εξωτερικοί ενδιαφερόμενοι

Οι εξωτερικοί ενδιαφερόμενοι είναι και οι έμμεσοι χρηματοδότες. Μπορούμε σε αυτήν την κατηγορία να προσθέσουμε τους εργαζόμενους τους πελάτες και γενικά το κοινό.

2.5 Πεδίο Εφαρμογής

Το ΔΛΠ1 εφαρμόζεται για την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων γενικού σκοπού, δηλαδή αυτών που καλύπτουν τις ανάγκες των χρηστών εκείνων που δεν έχουν πρόσβαση σε άλλες πηγές πληροφόρησης (π.χ. έκθεση Διοικητικού Συμβουλίου). Εφαρμόζεται σε όλες τις επιχειρήσεις ανεξαρτήτου κλάδου στον οποίο ανήκουν περιλαμβανομένων των τραπεζών και των ασφαλιστικών εταιριών. Εφαρμόζεται επίσης τόσο για ατομικές οικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης, όσο και για ενοποιημένες καταστάσεις ενός ομίλου. Δεν εφαρμόζεται όμως σε ενδιάμεσες καταστάσεις συνοπτικού τύπου, ούτε σε τμηματικές οικονομικές καταστάσεις. Η ορολογία που χρησιμοποιείται στο ΔΛΠ1 ταιριάζει περισσότερο σε κερδοσκοπικές επιχειρήσεις. Μη κερδοσκοπικές ή άλλες επιχειρήσεις που επιθυμούν να εφαρμόσουν το πρότυπο αυτό, χρειάζεται ενδεχομένως να αλλάξουν τις περιγραφές που χρησιμοποιούν για ορισμένους λογαριασμούς, αλλά και για τις ίδιες οικονομικές καταστάσεις.⁽⁵⁾

2.6 Ισολογισμός (ΔΛΠ1)

2.6.1 Σκοπός

Σύμφωνα με το ΔΛΠ1 ο ισολογισμός παρουσιάζει την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης σε μία συγκεκριμένη στιγμή. Οι Οικονομικές Καταστάσεις είναι μία δομημένη απεικόνιση της οικονομικής θέσης και των επιδόσεων μιας οικονομικής οντότητας. Οι πληροφορίες που παρουσιάζονται στον ισολογισμό, όπως και στις άλλες οικονομικές καταστάσεις, πρέπει να έχουν τα παρακάτω ποιοτικά χαρακτηριστικά:

- **Συνάφεια:** δηλαδή να ανταποκρίνονται στις ανάγκες των χρηστών.
- **Σαφήνεια:** δηλαδή να γίνονται κατανοητές από τους χρήστες.
- **Αξιοπιστία:** δηλαδή να είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη
- **Συγκρισιμότητα:** δηλαδή να καταρτίζονται με ομοιόμορφο τρόπο ώστε να είναι συγκρίσιμες η αξιόπιστες από τους χρήστες.⁽⁵⁾

Η κατάσταση του ισολογισμού συντάσσεται στο τέλος της κάθε χρήσης, όλα τα στοιχεία του εμφανίζονται σε δύο στήλες. Στην πρώτη απεικονίζονται τα στοιχεία που υπάρχουν με 13.12. και αναφέρονται στην τρέχων χρήση , ενώ στην δεύτερη εμφανίζονται τα στοιχεία που αφορούν τον ισολογισμό στην αμέσως προηγούμενη χρήση στις 31. 12.. Τα περιουσιακά στοιχεία , οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις παρουσιάζονται στον ισολογισμό ανάλογα με το χρόνο της ρευστοποίησης τους.

Επιπλέον θα πρέπει να παρουσιάζονται όλα τα επιπρόσθετα στοιχεία και πληροφορίες που απαιτούνται από τα Δ.Λ.Π καθώς και οποιεσδήποτε πληροφορίες που είναι αναγκαίες για την εύλογη παρουσίαση της οικονομικής θέσης της επιχείρησης.(⁵)

Ο ισολογισμός χωρίζεται σε δύο κατηγορίες, το ενεργητικό και το παθητικό

Περιουσιακά στοιχεία (ενεργητικό)

Στο ενεργητικό ανήκουν τα στοιχεία που αφορούν εμπορεύματα , πρώτες και βοηθητικές ύλες, απαιτήσεις από πελάτες , εισπρακτέα γραμμάτια , βραχυχρόνια χρεόγραφα για πώληση, αποθέματα , πελάτες , χρεόγραφα για πώληση κλπ.

Κυκλοφορούντα

Τα περιουσιακά στοιχεία που αναμένεται να ρευστοποιηθούν μέσα σε 12 μήνες από τη σύνταξη του Ισολογισμού ή κατέχονται για εμπορικούς κυρίως σκοπούς.

Μη Κυκλοφορούντα

Όλα τα άλλα στοιχεία του ενεργητικού, θα πρέπει να εντάσσονται στην κατηγορία «του μη Κυκλοφορούντα ενεργητικού» ως πάγια στοιχεία (ενσώματα πάγια , άυλα πάγια , λειτουργικά και χρηματοοικονομικά στοιχεία του ενεργητικού μακροχρόνιας φύσης κλπ).

Ίδια κεφάλαια και υποχρεώσεις (παθητικό)

Αναμένεται να διακανονιστεί κατά την συνήθη πορεία του κύκλου εκμετάλλευσης και λειτουργίας της επιχείρησης (π.χ. προμηθευτές , δάνεια , μισθοί πληρωτέοι ,ενοίκια πληρωτέα , φόροι πληρωτέοι , μερίσματα πληρωτέα κλπ)

Τρέχουσες ή Βραχυχρόνιες

Οφείλει να διακανονιστεί η υποχρέωση αυτή μέσα σε δώδεκα μήνες από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού (επιταγές πληρωτέες , γραμμάτια πληρωτέα κ.λπ.). Ορισμένες υποχρεώσεις (π.χ. προμηθευτές) που αποτελούν

μέρος του κεφαλαίου κίνησης της επιχείρησης (δηλαδή κυκλοφορούν ενεργητικό)-(βραχυχρόνιες υποχρεώσεις)και χρησιμοποιούνται στα πλαίσια του λειτουργικού κύκλου της , κατατάσσονται σαν βραχυχρόνιες υποχρεώσεις ακόμα και αν πρόκειται να εξοφληθούν σε χρονικό διάστημα μεγαλύτερο των δώδεκα μηνών. Το βραχυπρόθεσμο μέρος των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων, πρέπει να παρουσιάζεται στις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Η επιχείρηση πρέπει να ταξινομεί τις υποχρεώσεις της ως βραχυπρόθεσμες , όταν πρόκειται να διακανονιστούν μέσα σε δώδεκα μήνες ακόμα και αν, η αρχική προθεσμία ήταν για περίοδο μεγαλύτερη των δώδεκα μηνών ή έχει υπογραφεί συμφωνία αναχρηματοδότησης ή αναδιαπραγμάτευσης των όρων της εξόφλησης που ολοκληρώνεται πριν από την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων.

Μη Τρέχουσες ή Μακροπρόθεσμες

Όλες οι άλλες υποχρεώσεις, πρέπει να εντάσσονται στην κατηγορία «μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις» ή μη τρέχουσες υποχρεώσεις. Οι μακροπρόθεσμες έντοκες υποχρεώσεις, πρέπει να συνεχίσουν να ταξινομούνται ως «μακροπρόθεσμες», ανεξάρτητα από το γεγονός ότι πρέπει να τακτοποιηθούν μέσα σε δώδεκα μήνες από την ημερομηνία του ισολογισμού και συντρέχουν οι παραπάνω προϋποθέσεις . Οι υποχρεώσεις που προκύπτουν του πιο πάνω χειρισμού πρέπει να γνωστοποιούνται στις επεξηγηματικές σημειώσεις (στο προσάρτημα)που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις.(1).

Άρα η μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις, μπορούν να διακανονιστούν σε πάνω από 12 μήνες από την ημερομηνία του ισολογισμού και δεν διακανονίζονται κατά τη συνήθη πορεία του κύκλου εκμετάλλευσης της επιχείρησης.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΘΕΣΗΣ	ΣΗΜ	31/12/20XX Ποσά σε €	31/12/20XX-1 Ποσά σε €
ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ			
<u>Μη κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία</u> Ενσώματα πάγια Άυλα περιουσιακά στοιχεία Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις Σύνολο μη Κυκλοφορούντων Περιουσιακών Στοιχείων <u>Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία</u> Αποθέματα Απαιτήσεις από Πελάτες Διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία Λοιπές Απαιτήσεις Ταμειακά διαθέσιμα & ισοδύναμα Σύνολο Κυκλοφορούντων Περιουσιακών Στοιχείων <u>Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία προς πώληση</u> Σύνολο Περιουσιακών Στοιχείων			
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
<u>Ίδια Κεφάλαια</u> Μετοχικό κεφάλαιο Αποθεματικά Αποτελέσματα εις νέο Δικαιώματα Μειοψηφίας Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων <u>Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις</u> Μακροπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις Προβλέψεις για παροχές στους εργαζομένους Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις Σύνολο Μακροπρόθεσμων Υποχρεώσεων <u>Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις</u> Προμηθευτές Τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις Βραχυπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις Σύνολο Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων και Υποχρεώσεων			

(πίνακας 1 ισολογισμός)

Σύμφωνα με το ΔΠΧΠ1 αναλυτικότερα θα πρέπει να παρουσιάζονται στον ισολογισμό		
Κατηγορία κονδυλίων	Περιεχόμενα που αναγνωρίζονται	Σχετικά Πρότυπα
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	Τα πάγια στοιχεία του ενεργητικού (οικόπεδα, κτίρια, έπιπλα κ.τ.λ.) είτε αυτά είναι ιδιόκτητα είτε κατέχονται από την επιχείρηση με βάση χρηματοοικονομική μίσθωση.(leasing)	Δ.Λ.Π 16 Δ.Λ.Π 17 Δ.Λ.Π 40
Ενσώματα πάγια στοιχεία του ενεργητικού	Τα πάγια στοιχεία της επιχείρησης. Ως υπεραξία αναγνωρίζεται η διαφορά μεταξύ τιμήματος που καταβλήθηκε και της εύλογης αξίας των επιμέρους στοιχείων του ενεργητικού μείον τις υποχρεώσεις κατά αγορά μιάς θυγατρικής επιχείρησης.	Δ.Λ.Π 20 Δ.Λ.Π.36
Άυλα πάγια στοιχεία ενεργητικού		Δ.Λ.Π 38 Δ.Λ.Π 22
Υπεραξία επιχείρησης		Δ.Λ.Π27
Επενδύσεις και άλλα χρηματοοικονομικά στοιχεία και συμμετοχές	Οι κατεχόμενες μέχρι τη λήξη τους επενδύσεις και τα διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία του ενεργητικού.	Δ.Λ.Π 32 Δ.Λ.Π 39
Επενδύσεις που καταχωρούνται και αναγνωρίζονται με τη μέθοδο της καθαρής θέσης	Ως συγγενείς επιχειρήσεις	Δ.Λ.Π 22 Δ.Λ.Π 28
Βιολογικά στοιχεία του ενεργητικού	Με βάση τις απαιτήσεις του σχετικού προτύπου	Δ.Λ.Π 41
Αποθέματα	Το κόστος κτήσεις των πάσης φύσεων αποθεμάτων (ιστορικό κόστος)	Δ.Λ.Π 2
Απαιτήσεις από πελάτες και λοιπές απαιτήσεις	Όλες οι απαιτήσεις από τη λειτουργική και μη δραστηριότητες της επιχείρησης. Τα μετρητά και οι υψηλής ρευστότητας και χαμηλού κινδύνου επενδύσεις.	Δ.Λ.Π 1 Δ.Λ.Π 18
Ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα		Δ.Λ.Π 39 Δ.Λ.Π 7
Υποχρεώσεις σε προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις	Όλες οι υποχρεώσεις από τη λειτουργική και μη δραστηριότητας της επιχείρησης.	Δ.Λ.Π 1
Φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις	Οι φόροι εισοδήματος όπως αυτοί προκύπτουν από την εφαρμογή του σχετικού προτύπου	Δ.Λ.Π 12
Προβλέψεις	Υποχρεώσεις αβέβαιου χρόνου και ποσού	Δ.Λ.Π 37
Μακροπρόθεσμες έντοκες υποχρεώσεις	Οι έντοκες υποχρεώσεις της επιχείρησης , οι οποίες λήγουν μετά το τέλος της επόμενης χρήσης	Δ.Λ.Π 32 Δ.Λ.Π 39
Δικαιώματα μειοψηφίας	Τα δικαιώματα των τρίτων πάνω στα ίδια κεφάλαια και τα αποτελέσματα της χρήσης που προκύπτουν κατά την ενοποίηση των θυγατρικών με τη μέθοδο της ολικής ενοποίησης	Δ.Π.Χ.Π 3 Δ.Λ.Π 27
Κεφάλαιο και αποθεματικά	Οι εισφορές των συμμετεχόντων στην επιχείρηση	Δ.Λ.Π 32 Δ.Λ.Π 33

(πίνακας 2 ΔΠΧΠ1 αναλυτικά παρουσιάζονται στον ισολογισμό)

2.7 Κατάσταση Συνολικού Εισοδήματος (ΔΛΠ1)

2.7.1 Σκοπός

Η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσεως, αποτελεί την πιο σημαντική πηγή πληροφόρηση για τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων, όσο αφορά την ικανότητα της επιχείρησης, να δημιουργεί έσοδα, κέρδη και ταμιακές ροές, επομένως υψηλή αποδοτικότητα. Με την ανάλυση της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσεως, αξιολογείται η διοίκηση της επιχείρησης και γίνονται προβλέψεις για την πιθανή πορεία των πωλήσεων και των κερδών της επιχείρησης. Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π 1 η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσεων εμφανίζει τα έσοδα της επιχείρησης, τα έξοδα και το καθαρό αποτέλεσμα.

Τα έσοδα αποτελούν μια μικτή εισροή οικονομικών ωφελειών, μια αύξηση των στοιχείων του ενεργητικού (ή μείωση των στοιχείων του παθητικού) κατά τη διάρκεια της χρήσης που προκύπτει από τις συνήθεις και κανονικές δραστηριότητες της επιχείρησης. Οι εισροές αυτές τελικά αυξάνουν το ίδιο κεφάλαιο της επιχείρησης εκτός των εισροών κεφαλαίων από τους μετόχους. Όλα τα έσοδα τα οποία πραγματοποιούνται στην προσπάθεια δημιουργίας εσόδων, αναγνωρίζονται στην ίδια χρήση με αυτά στην οποία δημιουργούνται τα έσοδα, σύμφωνα με την αρχή της συσχέτισης εσόδων – εξόδων (matching principle). Η διαφορά μεταξύ εσόδων και εξόδων που αναγνωρίζεται σε μία χρήση, αποτελεί το κέρδος ή τη ζημιά της χρήσης αυτής.⁽⁵⁾

Τα έξοδα αποτελούν μια μείωση των οικονομικών ωφελειών κατά τη διάρκεια μιας χρήσης σαν εκροές ή μειώσεις των στοιχείων του ενεργητικού ή αύξηση των στοιχείων του παθητικού. Τα έξοδα συνιστούν αναλώσεις των στοιχείων του ενεργητικού, οι οποίες μειώνουν το ίδιο κεφάλαιο, χωρίς αυτές να έχουν σχέση με την μείωση των διανομών μερισμάτων στους μετόχους.⁽⁵⁾

Δηλαδή, η κατάσταση συνολικού εισοδήματος, θα πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον τα παρακάτω κονδύλια:

- Έσοδα
- Χρηματοοικονομικά κόστη
- Μερίδιο των κερδών ή ζημιών από συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες που παρακολουθούνται μέσω της μεθόδου της καθαρής θέσης
- Έξοδο φόρου
- Το κέρδος ή ζημιά των διακοπεισών δραστηριοτήτων
- Το καθαρό κέρδος ή ζημιά (μετά φόρων)
- Τα λοιπά συνολικά έσοδα κατ' είδος
- Τα συγκεκριμένα συνολικά έσοδα

2.7.2 Ταξινόμηση αποτελεσμάτων και λοιπών εσόδων

Δυο εναλλακτικοί τρόποι παρουσίασης της κατάστασης συνολικού εισοδήματος

❖ Ταξινόμηση Δαπανών κατά είδος (φύση τους)

Στην περίπτωση αυτή , οι δαπάνες συγκεντρώνονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων σύμφωνα με τη φύση τους , δηλαδή χωριστά οι αγορές ά υλών, οι αμοιβές προσωπικού ,οι αποσβέσεις , οι αμοιβές τρίτων , τα διαφορετικά έξοδα κλπ. και δεν ανακατανέμονται στις διάφορες λειτουργίες μέσα στην επιχείρηση.

❖ Ταξινόμηση Δαπανών κατά λειτουργία

Στην περίπτωση αυτή , οι δαπάνες κατατάσσονται κατά λειτουργία, οπότε προκύπτει το κόστος πωλήσεων , τα έξοδα διοίκησης και τα έξοδα διάθεσης κλπ. Οι επιχειρήσεις που ακολουθούν αυτήν την περίπτωση, θα πρέπει να γνωστοποιούν και πρόσθετες πληροφορίες, που αφορούν την φύση των δαπανών.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΙΟΔΟ ΠΟΥ ΕΛΗΞΕ ΤΗΝ 31η/12/20XX	ΣΗΜ.	1/1/20XX - 31/12/20XX Ποσά σε €	1/1/20XX-1 31/12/20XX-1 Ποσά σε €
Κύκλος Εργασιών		X	X
Κόστος Πωλήσεων		-X	-X
Μικτό Κέρδος (ζημία)		x	x
Έξοδα διοικήσεως		-X	-X
Έξοδα διαθέσεως		-X	-X
Άλλα έξοδα		-X	-X
Άλλα έσοδα		X	X
Κέρδος (ζημία) προ χρηματοδοτικών αποτελεσμάτων		x	x
Χρηματοοικονομικά Έξοδα		-X	-X
Χρηματοοικονομικά Έσοδα		X	X
Κέρδος (ζημία) προ φόρου		x	x
Φόρος εισοδήματος		-X	-X
Καθαρό Κέρδος (ζημία) από συνεχιζόμενες δραστηριότητες			
Κέρδος (ζημία) από διακοπείσες δραστηριότητες			
Καθαρό κέρδος (ζημία) χρήσεως		x	x

(πίνακας 3 κατάσταση συνολικού εισοδήματος)

2.8 Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων (ΔΛΠ 1)

2.8.1 Σκοπός

Η κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων, τα Ίδια Κεφάλαια ή η Καθαρή Θέση είναι η διαφορά μεταξύ ενεργητικού και παθητικού ή η αξία που προκύπτει αν ρευστοποιηθούν όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και εξοφληθούν όλες οι υποχρεώσεις.

Τα ίδια κεφάλαια αποτελούνται από τους εξής επιμέρους λογαριασμούς:

- Μετοχικό κεφάλαιο κοινών μετοχών
- Μετοχικό κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών
- Διαφορά από την έκδοση μετοχών (κοινών και προνομιούχων) υπέρ το άρτιο
- Διάφορα αποθεματικά (τακτικό, έκτακτο, αφορολόγητα, ειδικά αποθεματικά αναπτυξιακών νόμων κ.α.)
- Διαφορά αναπροσαρμογής της αξίας των ενσώματων παγίων στοιχείων του ενεργητικού
- Συναλλαγματικές διαφορές από συγχωνεύσεις θυγατρικών επιχειρήσεων εξωτερικού
- Δικαιώματα μειοψηφίας
- Μετοχές θησαυροφυλακίου (εξαγορά ιδίων μετοχών) (αρνητικό)
- Υπόλοιπα αποτελεσμάτων εις νέο (συσσωρευμένα κέρδη/ζημιές)

Άρα προκύπτει η σχέση, Ίδια Κεφάλαια ή Καθαρή Θέση είναι το δικαίωμα επί των στοιχείων του Ενεργητικού της επιχείρησης, μετά την αφαίρεση όλων των Υποχρεώσεών της.

ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ = ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ⁽⁵⁾

Πληροφορίες που πρέπει να περιλαμβάνει η Κατάσταση:

Οι πληροφορίες που προκύπτουν από την κατάσταση αυτή, περιλαμβάνουν τα αποτελέσματα από τα κέρδη /ζημιές της χρήσης. Τα συνολικά έσοδα και έξοδα της περιόδου κατανεμημένα σε ποσά που αντιστοιχούν σε μετόχους της μητρικής εταιρείας και σε δικαιώματα μειοψηφίας. Άρα η κατάσταση μεταβολής ιδίων κεφαλαίων, περιλαμβάνει κάποια σημαντικά γεγονότα, που επηρεάζουν την αύξηση ή την μείωση των ιδίων κεφαλαίων και δεν αναφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης.

Περιγραφή	Μετοχικό κεφάλαιο	Διαφορά υπέρ το άρτιο	Τακτικό αποθεματικό	Έκτακτο αποθεματικό	Αφορολόγητα αποθεματικά	Υπόλοιπο κερδών εις νέο	Σύνολα
Υπόλοιπο των ιδίων κεφαλαίων 01/01/2013							
Μεταβολή ιδίων κεφαλαίων από 01/01 έως 31/12/2013							
Καθαρά κέρδη χρήσης 2013							
Διαφορά στα αποθέματα							
Τακτικό αποθεματικό							
Αφορολόγητα αποθεματικά							
Μερίσματα πληρωτέα							
Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου							
Υπόλοιπο των ιδίων κεφαλαίων 31/12/2013							

(Πινάκας 4 μεταβολών ιδίων κεφαλαίων)

2.9 Κατάσταση Ταμιακών Ροών (ΔΛΠ 7)

Όπως και στην περίπτωση του ΔΛΠ 1, όπου δεν υπάρχει υποχρεωτική δομή για την κατάσταση εισοδήματος και την κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης, το ΔΛΠ 7 δεν υποχρεώνει τις οικονομικές μονάδες, να επακολουθήσουν ένα συγκεκριμένο τρόπο παρουσίασης της κατάστασης των ταμειακών ροών.

2.9.1 Σκοπός

Ως σκοπός των ταμειακών ροών, μπορούμε να πούμε ότι είναι η πληροφορία που παίρνουμε σχετικά με τις ιστορικές μεταβολές στα ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα μιας οικονομικής οντότητας, η οποία κατατάσσει ταμιακές ροές της περιόδου, χωρίζεται σε ροές από λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες. Αυτός ο διαχωρισμός μας

βοηθάει για να δούμε αν μπορεί η επιχείρηση να χρησιμοποιεί αυτές τις ταμιακές ροές.

Για παράδειγμα, όταν εξοφλείται μία δόση δανείου, το στοιχείο του τόκου μπορεί να ταξινομηθεί ως επιχειρηματική δραστηριότητα, ενώ το στοιχείο του κεφαλαίου ως χρηματοοικονομική δραστηριότητα.

- Ταμιακά διαθέσιμα: είναι αυτά που αποτελούνται από μετρητά στο ταμείο της επιχείρησης και από καταθέσεις αυτής, που μπορεί να αναληφθούν άμεσα.
- Ταμιακά ισοδύναμα: είναι οι βραχυπρόθεσμες, υψηλής ρευστότητας επενδύσεις, που είναι άμεσα μετατρέψιμες σε συγκεκριμένα ποσά ταμιακών διαθεσίμων και οι οποίες υπόκεινται σε ασήμαντο κίνδυνο μεταβολής της αξίας τους.
- Ταμιακές ροές: είναι οι εισροές όσο και οι εκροές ταμιακών διαθεσίμων και ταμιακών ισοδυνάμων, στη διάρκεια της χρήσης **ταξινομημένες σε 3** κατηγορίες.

1.Επιχειρηματικές δραστηριότητες

Είναι οι κύριες δραστηριότητες δημιουργίας εξόδων της επιχείρησης και άλλες δραστηριότητες που δεν είναι επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές. Οι επιχειρήσεις αυτές δημιουργούν έσοδα από την είσπραξη πωλήσεων αγαθών και παροχή υπηρεσιών, από τις εισπράξεις δικαιωμάτων, τις αμοιβές, τις προμήθειες και άλλα έσοδα. Έτσι η επιχείρηση μπορεί να πληρώσει τους προμηθευτές αγαθών και υπηρεσιών και τους εργαζόμενους. (4)

2.Επενδυτικές δραστηριότητες

Είναι η απόκτηση και η διάθεση μακροπρόθεσμων περιουσιακών στοιχείων και άλλων επενδύσεων, οι οποίες δεν συμπεριλαμβάνονται στα ταμιακά ισοδύναμα. Οι ταμιακές ροές επενδυτικής δραστηριότητας, σχετίζονται με τους επενδυτικούς σκοπούς της επιχείρησης, όπως είναι οι δραστηριότητες απόκτησης ή διάθεσης Μακροπρόθεσμων Περιουσιακών Στοιχείων και άλλων.(4)

3.Χρηματοοικονομικές δραστηριότητες

Είναι οι δραστηριότητες που καταλήγουν να επιφέρουν μεταβολές στα Ίδια Κεφάλαια και το Δανεισμό της επιχείρησης. Τέτοιες χρηματοοικονομικές δραστηριότητες μπορούν να χαρακτηριστούν, οι εισπράξεις μετρητών από έκδοση μετοχών, εισπράξεις σε μετρητά από δάνεια και πληρωμές για την εξόφλησή τους. Άρα σαν χρηματοοικονομική δραστηριότητα μπορούμε να πούμε ότι είναι η αύξηση μετοχικού κεφαλαίου, τα μερίσματα, τα δάνεια, τα χρεολύσια (leasing) κλπ.(4)

2.9.2 Εναλλακτικές μέθοδοι απεικόνισης ταμειακών ροών

➤ Άμεση ή Ευθεία Μέθοδος

Η άμεση μέθοδος γνωστοποιεί τις κύριες κατηγορίες ακαθάριστων εισπράξεων και ακαθάριστων πληρωμών τοις μετρητοίς.

➤ Έμμεση Μέθοδος (αφορά μόνο τις Λειτουργικές Ταμειακές Ροές)

Η έμμεση μέθοδος παίρνει το καθαρό κέρδος ή την ζημία και αναμορφώνεται με βάση τις επιδράσεις των συναλλαγών μη ταμιακής φύσης (αποσβέσεις, προβλέψεις, κλπ.), των μεταβολών στο κεφάλαιο κίνησης (αποθέματα, απαιτήσεις, κλπ.), των μεταβατικών εσόδων και εξόδων, των στοιχείων εσόδων ή εξόδων που συνδέονται με επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές ταμειακές ροές⁽⁴⁾

Παραδείγματα Ταμειακών Ροών

1.Επιχειρηματικής Δραστηριότητας

Οι ταμιακές ροές από επιχειρηματικές δραστηριότητες εμφανίζονται με δύο μεθόδους, ως εξής:

Με **την άμεση μέθοδο** εμφανίζονται οι κύριες κατηγορίες ακαθάριστων εισπράξεων και πληρωμών, ως ακολούθως:

<u>Λειτουργικές δραστηριότητες</u>	<u>Επενδυτικές δραστηριότητες</u>	<u>Χρηματοδοτικές δραστηριότητες</u>
Εισπράξεις από πελάτες	Απόκτηση από λοιπές επενδύσεις	Εισπράξεις από αύξηση μετοχικού κεφαλαίου
Πληρωμές σε προμηθευτές κ.λ.π.	Αγορά ενσώματων και άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων	Εισπράξεις από εκδοθέντα/ αναληφθέντα δάνεια
Τόκοι που πληρώθηκαν	Εισπράξεις από πωλήσεις	Εξοφλήσεις δανείων
Φόροι που πληρώθηκαν	Τόκοι εισπραχθέντες	Εξοφλήσεις υποχρεώσεων από χρηματοδοτικές μισθώσεις (χρεολύσια)
	Μερίσματα εισπραχθέντα	Μερίσματα πληρωθέντα
Σύνολο (A1)	Σύνολο (A2)	Σύνολο (A3)

Το αλγεβρικό άθροισμα A1. +A2. +A3. είναι οι ταμιακές ροές από επιχειρηματικές δραστηριότητες όπως προκύπτει με την άμεση μέθοδο.

Για τον προσδιορισμό των ταμιακών ροών από επιχειρηματικές δραστηριότητες **με την έμμεση** μέθοδο, αναμορφώνεται το καθαρό κέρδος ή η ζημία της χρήσεως, με βάση τις επιδράσεις των συναλλαγών μη ταμιακής φύσεως, των αναβαλλόμενων ή προβλεπόμενων εισπράξεων και πληρωμών, όπως επίσης και των εσόδων και εξόδων, που αφορούν σε επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές δραστηριότητες, ως ακολούθως:

<u>Λειτουργικές δραστηριότητες</u>	<u>Επενδυτικές Δραστηριότητες</u>	<u>Χρηματοδοτικές Δραστηριότητες</u>
Κέρδη προ φόρων	Απόκτηση θυγατρικών ,συγγενικών κοινοπραξιών και λοιπών επενδύσεων	Εισπράξεις από αύξηση μετοχικού κεφαλαίου
Πλέον/μείον προσαρμογές για: κεφάλαιο κίνησης	Αγορά ενσώματων και άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων	Εισπράξεις από εκδοθέντα /αναληφθέντα δάνεια
Αποσβέσεις	Εισπράξεις από πωλήσεις ενσώματων και άυλων παγίων	Εξοφλήσεις δανείων
Προβλέψεις	Τόκοι εισπραχθέντες	Εξοφλήσεις υποχρεώσεων από χρηματοδοτικές μισθώσεις
Συναλλαγματικές διαφορές	Μερίσματα εισπραχθέντα	Μερίσματα πληρωθέντα
Αποτελέσματα χρηματοοικονομικής δραστηριότητας		
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		
Πλέον/μείον προσαρμογές για κεφάλαιο κίνησης		
Μείωση /(αύξηση) αποθεμάτων		
Μείωση /(αύξηση) απαιτήσεων		
(Μείωση) /αύξηση υποχρεώσεων(πλην. Τραπεζών)		
Μείον :		
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα καταβεβλημένα		
Φόροι καταβεβλημένοι		
Σύνολο (B1)	Σύνολο (B2)	Σύνολο (B3)

Το αλγεβρικό άθροισμα B1. +B2. +B3. είναι οι ταμιακές ροές από επιχειρηματικές δραστηριότητες όπως προέκυψε με την έμμεση μέθοδο.

2.9.3 Καθαρές ταμιακές ροές

Όταν εισπράττονται και πληρώνονται ποσά για λογαριασμό τρίτων ή αν τα ποσά είναι μεγάλα και οι λήξεις σύντομες , οι ταμιακές ροές πρέπει να εμφανίζονται καθαρές. Αναφέρουμε για παράδειγμα :

(α)αποδοχή και επιστροφή καταθέσεων μιας τράπεζας.

(β)μισθώματα τρίτων εισπραχθέντα και καταβληθέντα στους δικαιούχους.

(γ)ποσά κεφαλαίου , που αφορούν πιστωτικές κάρτες πελατών.

(δ)αγορά και πώληση επενδύσεων

(ε)βραχυπρόθεσμος δανεισμός για περίοδο τριμήνου ή μικρότερη.(⁴)

2.9.4 Ταμιακές ροές σε ξένο νόμισμα

Οι ταμιακές ροές που προκύπτουν από συναλλαγές σε ξένα νομίσματα πρέπει να καταχωρούνται στο νόμισμα που η επιχείρηση τηρεί τα βιβλία της, με τη συναλλαγματική ισοτιμία κατά την ημερομηνία της ταμιακής ροής.⁽⁴⁾

2.9.5 Έκτακτα κονδύλια

Οι ταμιακές ροές που σχετίζονται με έκτακτα κονδύλια, κατατάσσονται ανάλογα με την προέλευσή τους, ως προερχόμενες από επιχειρηματικές, επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.⁽⁴⁾

2.9.6 Τόκοι και μερίσματα

Οι ταμιακές ροές από τόκους και μερίσματα, πρέπει να διακρίνονται σε εισπράξεις και σε πληρωμές και καταχωρούνται χωριστά κατά ένα σταθερό τρόπο από χρήση σε χρήση, ως προερχόμενες από επιχειρηματικές, επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.⁽⁴⁾

Οι ταμιακές ροές από φόρους εισοδήματος πρέπει να κατατάσσονται ως προερχόμενες από επιχειρηματικές, εκτός αν τα σχετικά εισοδήματα προκύπτουν από συναλλαγές που σχετίζονται με επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.⁽⁴⁾

2.10 Σημειώσεις

2.10.1 Σκοπός

Στις σημειώσεις παρέχονται πρόσθετες ή επεξηγηματικές πληροφορίες με σκοπό να διευκολύνουν τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων στην καλύτερη κατανόησή τους. Οι σημειώσεις πρέπει να: Παρουσιάζουν πληροφορίες για τη βάση κατάρτισης των καταστάσεων και των λογιστικών πολιτικών που εφαρμόστηκαν. Αποκαλύπτουν πληροφορίες που απαιτούνται από τα ΔΠΧΑ και δεν περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις, παρέχουν επιπρόσθετες πληροφορίες, οι οποίες είναι σχετικές και χρήσιμες για την κατανόηση των καταστάσεων⁽⁴⁾

2.10.2 Σημειώσεις στον ισολογισμό

Στα διεθνή λογιστικά πρότυπα στον ισολογισμό εμπεριέχονται πληροφορίες ή σημειώσεις ως πίνακας για να παρέχονται επιπλέον πληροφορίες για τις δραστηριότητες της επιχείρησης. Τα στοιχεία του ισολογισμού που δεν αναφέρονται αναλυτικά στον πίνακά του, με την βοήθεια των σημειώσεων γίνονται κατανοητά τα νούμερα που υπάρχουν σε αυτόν. Έτσι δίνεται η ευκαιρία να μοιραστεί η επιχείρηση σημαντικές πληροφορίες που δεν αναφέρονται κάπου, αλλά μόνο στις σημειώσεις.

Γνωστοποιεί πληροφορίες για ποσά πληρωτέα, απαιτήσεις, εισπράξεις

ποσών από πελάτες , προκαταβολές και λοιπά πόσα όπως και για απαιτήσεις προς τις ίδιες επιχειρήσεις π.χ. αντιστοιχεί το ποσό των αποθεμάτων που αναγράφεται στον ισολογισμό ανάλογα με την φύση του (βοηθητικές, ά ύλη , εμπορεύματα και έτοιμα προϊόντα)

2.10.3 Σημειώσεις στο ίδιο κεφάλαιο

Ανάλυση των ιδίων κεφαλαίων για καταβεβλημένο κεφάλαιο εγκεκριμένο κεφάλαιο, διαφορά υπέρ το άρτιο, κεφάλαιο προνομιούχων μετοχών, αποθεμάτων αποθεματικά από κέρδη τακτικά και έκτακτα, αποθεματικά αναπροσαρμογής αξίας ακινήτων, φορολογικά και αναπτυξιακά αποθέματα, αδιανέμητα κέρδη κ.λ.π

2.10.4 Σημειώσεις στο μετοχικό κεφάλαιο

Ακόμα για κάθε κατηγορία μετοχικού κεφαλαίου, θα πρέπει να γνωστοποιείται ο αριθμός των εγκεκριμένων μετοχών, ο αριθμός των μετοχών που εκδόθηκαν και δεν έχουν εξοφληθεί, ο αριθμός των προνομιούχων μετοχών, η ονομαστική αξία μετοχών ή το γεγονός ότι οι μετοχές δεν έχουν ονομαστική αξία (ισχύει σε ορισμένες χώρες), τα δικαιώματα, προνόμια και περιορισμοί όπου υπάρχουν ανά κατηγορία μετοχών, ίδιες μετοχές που κατέχονται από την επιχείρηση (μετοχές θησαυροφυλακίου) τις θυγατρικές ή άλλες συγγενείς ή συνδεδεμένες επιχειρήσεις, τις μετοχές υπό έκδοση βάσει δικαιωμάτων προαίρεσής των, περιγραφή της φύσεως και του σκοπού των διαφόρων αποθεμάτων, τα αποθέματα αποζημιώσεων προσωπικού. (4)

3 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΒΑΣΗ Ε.Λ.Π.

3.1 Εισαγωγή στο ΕΓΛΣ

Το ΕΓΛΣ ήταν η αρχή για μία οικονομική ταξινόμηση και οργάνωση των λογιστικών στοιχείων και τυποποίηση των οικονομικών μονάδων μιας επιχειρήσεως. Είχε πολλά οφέλη για τις ελληνικές επιχειρήσεις, αφού βοήθησε στη μηχανογράφηση τους, ελαχιστοποίησε το κόστος και είχε θετικά αποτελέσματα στην ορθή διαχείριση και ανάπτυξη τους. Άρχισαν να εφαρμόζονται από το 1980 με τον νόμο 1041/1980 και το Πδ 1123/1980 . Απέκτησε το δικό της γενικό λογιστικό σχέδιο, το οποίο άρχισε προαιρετικά να εφαρμόζεται το 1981. Το 1991 οι εμπορικές εταιρίες και οι εταιρίες παροχής υπηρεσιών, άρχισαν να το τηρούν υποχρεωτικά. Από τις αρχές του 1992 μπήκαν στην υποχρεωτική τήρηση και οι βιομηχανίες όπως και οι ξενοδοχειακές μονάδες. Έπειτα άρχισαν να το τηρούν όλες οι επιχειρήσεις που κρατούσαν βιβλία τρίτης κατηγορίας. Με την εφαρμογή του ΕΓΛΣ οι επιχειρήσεις άρχισαν να δημοσιεύουν αξιόπιστα στοιχεία, τα οποία είναι συγκρίσιμα διαχρονικά . Στο κεφάλαιο αυτό παρουσιάζεται συνοπτικά το ΕΓΛΣ και οι διαφορές που προκύπτουν από την εφαρμογή των ΕΛΠ, ορισμένα οφέλη και μειονεκτήματα και στο τέλος αυτού του κεφαλαίου, θα γίνει μία αναφορά στο νόμο των Ελληνικών Λογιστικών Πρότυπων.

3.2 Περιεχόμενο στο ΕΓΛΣ

Περιεχόμενο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων με βάση το ΕΓΛΣ, είναι ο ισολογισμός ο οποίος παρουσιάζει τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις μιας οικονομικής οντότητας σε μία χρήση. Με την κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης, η οποία παρουσιάζει τα οικονομικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) που πραγματοποίησε η οικονομική μονάδα εκείνη την χρήση και την γενική εκμετάλλευση που παρουσιάζεται στο τέλος εκείνης της χρήσης για την εμφάνιση των οργανικών αποτελεσμάτων. Στο τέλος αναγράφεται και ο πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων, ο οποίος παραθέτει την διανομή των κερδών.

3.2.1 Λογαριασμοί από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Οι λογαριασμοί του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, ταξινομούνται σε δέκα ομάδες, οι οποίες αριθμούνται κατά τη φυσική σειρά των αριθμών 1 έως 9 και 0. Το Σχέδιο για την ομαδοποίηση των λογαριασμών, χρησιμοποιεί το

κριτήριο του ισολογισμού. Έτσι: Οι ομάδες ένα (1) έως οκτώ (8) αφιερώνονται στη γενική λογιστική, η ομάδα εννέα (9) αφιερώνεται στη αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως και η ομάδα δέκα (0) αφιερώνεται στους λογαριασμούς τάξεως.

Οι ομάδες του ισολογισμού

Οι ομάδες που καλύπτουν τις ανάγκες της γενικής λογιστικής (συμπεριλαμβανομένου και των λογαριασμών τάξεως) ομαδοποιούνται και χρησιμοποιούνται ως εξής: Οι ομάδες ένα (1) έως πέντε (5) περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ισολογισμού, δηλαδή εκείνους που στο τέλος της χρήσεως, κατά κανόνα, παρουσιάζουν υπόλοιπα (χρεωστικά ή πιστωτικά) και οι οποίοι συνθέτουν τον ισολογισμό.

- Στις ομάδες ένα (1) έως τρία (3) περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί του ενεργητικού
- Στις ομάδες τέσσερα (4) έως πέντε (5) περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί του παθητικού.

Οι ομάδες από τα αποτελέσματα χρήσης

Οι ομάδες έξι (6) έως οκτώ (8) περιλαμβάνουν τα αποτελέσματα από τους λογαριασμούς, οι οποίοι στο τέλος της χρήσεως μηδενίζονται, με τη μεταφορά των υπολοίπων τους αρχικά στους λογαριασμούς γενικής εκμεταλλεύσεως και αποτελεσμάτων χρήσεως και στη συνέχεια σε λογαριασμούς του ισολογισμού και ειδικότερα:

- Στην έκτη (6) ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί των οργανικών εξόδων κατ' είδος.
- Στην έβδομη (7) ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί των οργανικών εσόδων κατ' είδος
- Στην όγδοη (8) ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί των εκτάκτων και ανόργανων εξόδων και εσόδων, αποτελεσμάτων και συνθέσεων, που είναι απαραίτητοι για τον προσδιορισμό και τη διάθεση του αποτελέσματος της χρήσης.

Οι ομάδες τάξεως

Στην ομάδα δέκα (0) περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως με τους οποίους παρέχονται σημαντικές πληροφορίες και χρήσιμα στατιστικά στοιχεία. Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας, στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες, καθώς και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις, χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, η οποία όμως (ποσοτική μεταβολή) είναι δυνατό να επέλθει στο μέλλον. Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας δέκα (0), χωρίς να υπάρχει δυνατότητα

ταυτόχρονης λειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής (ομάδων 1-8) και της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως (ομάδας 9)

3.3 Εισαγωγή ΕΛΠ

Αρχίζουν να γίνονται παρεμβάσεις στο ελληνικό γενικό λογιστικό σχέδιο από την εφαρμογή του νόμου 4308/2014, ο οποίος αποτελείται από οκτώ κεφάλαια, σαράντα άρθρα και τέσσερα παραρτήματα (ελληνικά λογιστικά πρότυπα) και έτσι άρχισε να γεννιέται μία καινούργια ιδέα, για την οργάνωση του λογιστικού συστήματος. Είναι ένα λογιστικό σχέδιο προσαρμοσμένο στις ανάγκες του οικονομικού συστήματος με την μορφή νόμων. Ενδεικτικά, από την 1.1.2015 καταργούνται διατάξεις που αφορούν τους νόμους 2190/1920, 3190/1955, 4172/2012, που αφορούν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις των εταιριών Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε. Επίσης, καταργείται το Π.Δ. 1123/1980 (όχι όμως το σχέδιο λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.), ο Κ.Φ.Α.Σ. (ν. 4093/2012), τα κλαδικά λογιστικά σχέδια των ασφαλιστικών και των τραπεζών, ο ν. 1809/1988, χωρίς ωστόσο να αλλάζει το καθεστώς των ταμειακών μηχανών, κ.λπ.

3.3.1 Αποτελέσματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των ΕΛΠ

Με το ν. 4308/2014 θεσπίστηκαν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και από 1-1-2015 καταργήθηκαν μεταξύ άλλων, ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, το Π.Δ. 1123/1980 περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, οι λογιστικές διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920, και σειρά άλλων διατάξεων νόμων, που αναλυτικά αναφέρονται στο άρθρο 38. Σημειώνεται ότι με το νομοθέτημα αυτό, δεν καταργήθηκε μόνο κάθε αντίθετη διάταξη όπως συνηθίζεται στο Ελληνικό Φορολογικό Δίκαιο, αλλά ως προς τον ΚΦΑΣ και ΚΒΣ καταργήθηκε και κάθε ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία που έχει εκδοθεί βάσει αυτών των νομοθετημάτων

3.4 Αρχές που Ισχύουν και Πρέπει να Εφαρμόζονται με τα ΕΛΠ

3.4.1 Αρχή του δεδουλευμένου

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με σαφήνεια, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 17 των ΕΛΠ με τη θεμελιώδη παραδοχή του δεδουλευμένου. Όλα τα στοιχεία του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων που προκύπτουν στην τρέχουσα περίοδο, αναγνωρίζονται στην περίοδο αυτή βάσει της αρχής του δεδουλευμένου. Εφαρμόζεται ανεξάρτητα

από την κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή την υποχρέωση σύνταξης ισολογισμού.

- Τα έξοδα καταχωρούνται και βαραίνουν τη χρήση που αφορά και όχι την χρήση στην οποία εξοφλείται.
- Τα έσοδα αναγνωρίζονται εντός της περιόδου στην οποία καθίστανται δεδουλευμένα και ανήκουν στη χρήση στην οποία τα αγαθά παραδίδονται ή οι υπηρεσίες που παρέχονται. Ακόμα τα έσοδα και οι δαπάνες ανήκουν στη χρήση που το τίμημα καθίσταται απαιτητό, ανεξάρτητα του χρόνου της είσπραξης ή πληρωμής του τιμήματος αυτού, είτε αυτό καταβάλλεται προκαταβολικά είτε σε δόσεις είτε, οφείλεται.

3.4.2 Αρχή της συνέχισης της δραστηριότητας

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με σαφήνεια, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 17 των ΕΛΠ, με τη θεμελιώδη παραδοχή της συνέχισης της δραστηριότητας. Θεωρείται ότι ισχύει για μια οντότητα, εκτός εάν η διοίκησή της προτίθεται να την ρευστοποιήσει, ή να παύσει την δραστηριότητά της, ή εάν λόγω των συνθηκών δεν έχει καμία άλλη ρεαλιστική επιλογή παρά να διακόψει τη λειτουργία της. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της εκτίμησης του κατά πόσο η αρχή της συνέχισης της δραστηριότητας γίνεται δεκτή κατά τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Κατά τη σχετική εκτίμηση, η διοίκηση της οντότητας οφείλει να λάβει υπόψη της όλες τις διαθέσιμες, κατά το χρόνο της εκτίμησης, πληροφορίες για το μέλλον. Η εκτίμηση πρέπει να εκτείνεται σε χρονικό διάστημα τουλάχιστον δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του ισολογισμού.

3.5 Οντότητες που Υπόκεινται στις Ρυθμίσεις του Νόμου

Ανάλογα με το μέγεθος της επιχείρησης προκύπτουν διαφορές. Στην ακόλουθη παράγραφο θα αναφέρουμε τις διαφορές που έχουν προκύψει με τους νέους κανόνες των ελληνικών λογιστικών προτύπων. Η κάθε οντότητα είναι υποχρεωμένη να παραθέτει στο προσάρτημα, μόνο εκείνες τις πληροφορίες του άρθρου 29 που αντιστοιχούν στο μέγεθος και στις λογιστικές επιλογές που έχει υιοθετήσει σύμφωνα με το νόμο.

3.5.1 Πολύ μικρές οντότητες

Οι πολύ μικρές οντότητες είναι η ομόρρυθμες, οι ετερόρρυθμες και οι ατομικές επιχειρήσεις, όπως και άλλες μικρές οντότητες σαν τα σωματεία, τους συλλόγους και άλλες, οι οποίες πρέπει να τηρούν κάποιες προϋποθέσεις στις δραστηριότητές τους, που αφορούν το εισόδημα εφόσον δεν υπερβαίνουν για

δύο συνεχόμενες περιόδους τον κύκλο εργασιών 1.500.000 ευρώ.

Οι οντότητες αυτές δύνανται να εφαρμόζουν απλογραφικό λογιστικό σύστημα και να συντάσσουν μόνο κατάσταση αποτελεσμάτων

Πρέπει να τηρούνται τα παρακάτω:

- α) Σύνολο ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων): 350.000 ευρώ.
- β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 700.000 ευρώ.
- γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 10 άτομα.

Σύμφωνα με το άρθρο 16 παράγραφο 8 η σύνταξη του ισολογισμού δεν είναι υποχρεωτική, αλλά αν υπάρχει η επιθυμία για σύνταξη του ισολογισμού, τότε ενσωματώνεται σε ενιαίο έντυπο μαζί με την κατάσταση αποτελεσμάτων και τα απαιτούμενα στοιχεία.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΩΝ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ				
Περιουσιακά στοιχεία	Σημ.	31/12/20xx Ποσά σε €	Σημ.	31/12/20xx-1 Ποσά σε €
Πάγια		x		x
(-) Αποσβεσμένα		x		x
Απομειωμένα		x		x
Αποθέματα		x		x
Απαιτήσεις		x		x
Προκαταβολές και έσοδα εισπρακτέα		x		x
Λοιπά		x		x
Σύνολο ενεργητικού		x		x
Καθαρή θέση και υποχρεώσεις				
Κεφάλαια και αποθεματικά		x		x
Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		x		x
Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		x		x
Σύνολο καθαρής θέσης και υποχρεώσεων		x		x

(πίνακας 5 υπόδειγμα Β5 ισολογισμός πολύ μικρών οντοτήτων)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΓΙΑ ΠΟΛΥ ΜΙΚΡΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ	31/12/20xx Ποσά σε €	31/12/20xx-1 Ποσά σε €
Κύκλος εργασιών (καθαρός)	x	x
Λοιπά συνήθη έσοδα	x	x
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατεργασμένα)	x	x
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών	x	x
Παροχές σε εργαζόμενους	x	x
Αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων και άυλων στοιχείων	x	x
Λοιπά έξοδα και ζημιές	x	x
Λοιπά έσοδα και κέρδη	x	x
Τόκοι και συναφή κονδύλια (καθαρό ποσό)	x	x
Αποτέλεσμα προ φόρων	x	x
Φόροι	x	x
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους	x	x

(πίνακας 6 υπόδειγμα Β6κατασταση αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες)

3.5.2 Μικρές οντότητες

Οι μικρές οντότητες είναι αυτές που δεν χαρακτηρίζονται ως πολύ μικρές και κατά την ημερομηνία του ισολογισμού δεν υπερβαίνουν τα όρια σε δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

- α) Σύνολο ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων): 4.000.000 ευρώ.
- β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 8.000.000 ευρώ.
- γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 50 άτομα.

Όταν ένα περιουσιακό στοιχείο ή μια υποχρέωση σχετίζεται με περισσότερα από ένα κονδύλια του ισολογισμού, πρέπει να αναφερθεί η σχέση του στοιχείου αυτού με τα σχετιζόμενα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

3.5.3 Μεσαίων και μεγάλων οντοτήτων

Μεσαίες οντότητες ορίζονται αυτές που κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια σε δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

- α) Σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ,
- β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ,
- γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.

Οι μεσαίες οντότητες υποχρεούνται να συντάσσουν (α) πλήρη ισολογισμό, (β) πλήρη κατάσταση αποτελεσμάτων, (γ) κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης και (δ) προσάρτημα. Οι μεγάλες οντότητες υποχρεούνται να συντάσσουν επιπλέον και κατάσταση χρηματοροών.

Η φύση σημαντικών γεγονότων που προκύπτουν μετά το τέλος της περιόδου, τα οποία δεν αντικατοπτρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων ή στον ισολογισμό της κυλιόμενης περιόδου κατά τις χρηματοοικονομικές επιπτώσεις, αναφέρονται στις σημειώσεις. Για κάθε κατηγορία παράγωγων χρηματοοικονομικών μέσων, πληροφορίες για την έκταση και τη φύση τους, συμπεριλαμβανομένων των όρων και των συνθηκών που μπορεί να επηρεάσουν το ποσό, το χρόνο και την πιθανότητα μελλοντικών χρηματοροών.

3.5.4 Μεγάλος όμιλος

Μεγάλος όμιλος είναι ο όμιλος που αποτελείται από μία μητρική και θυγατρικές οντότητες προς υπαγωγή σε ενοποίηση, ο οποίος σε ενοποιημένη βάση κατά την ημερομηνία του ισολογισμού της μητρικής οντότητας, υπερβαίνει τα όρια τουλάχιστον δύο από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

- α) Σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.
- β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.
- γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.

Οι υποκείμενοι σε ενοποίηση όμιλοι, συντάσσουν το σύνολο των προβλεπόμενων καταστάσεων σε ενοποιημένη βάση, δηλαδή Ισολογισμό, Κατάσταση Αποτελεσμάτων, Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης, Κατάσταση Ταμειακών Ροών και Προσάρτημα (Σημειώσεις).

3.6 Οντότητες που δεν Υπόκεινται στις Ρυθμίσεις του Νόμου

Οι παρακάτω οντότητες που δεν εφαρμόζουν τους λογιστικούς κανόνες των Ε.Λ.Π, είναι οι οντότητες που υποχρεωτικά ή προαιρετικά εφαρμόζουν Δ.Π.Χ.Α., η Τράπεζα της Ελλάδος, οι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο και εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156. Κοινοφελή Ιδρύματα. Ένταξη σε κατηγορία οντοτήτων και λογιστικού συστήματος και οι οργανισμοί επενδύσεων σε κινητές αξίες του νόμου 4099/2012 είτε λειτουργούν με τη μορφή αμοιβαίου κεφαλαίου είτε με τη μορφή ανώνυμης εταιρείας επενδύσεων μεταβλητού κεφαλαίου Σημειώνεται ότι σύμφωνα με το Άρθρο 39. Ρυθμίσεις θεμάτων αυτού του νόμου δεν υπόκεινται επίσης στον νόμο για την καθιέρωση του Ε.Λ.Π., οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. του ν. 2859/2000, βάσει

ύψους ακαθάριστων εσόδων τους από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών ή του ποσού των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης που λαμβάνουν, ανά φορολογικό έτος. Για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα και οι οποίες νοείται ότι εάν αποκτήσουν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα, θα έχουν υποχρέωση τήρησης του ν.4308/2014.

Κριτήρια μεγέθους				
Κατηγορίες οντοτήτων	Σύνολο ενεργητικού (σε ευρώ)	Καθαρός κύκλος εργασιών (σε ευρώ)	Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου	Εφαρμογή χρηματοοικονομικών καταστάσεων
Πολύ μικρές και μικρές οντότητες	<=350.000 <=4.000.000	<=700.000 <=8.000.000	<=10 <=50	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Ισολογισμό ✓ Κατάσταση Αποτελεσμάτων Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης Κατάσταση χρηματοροών ✓ Προσάρτημα (Σημειώσεις).
Μεσαίες οντότητες	<=20.000.000	<=40.000.000	<=250	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Ισολογισμό ✓ Κατάσταση Αποτελεσμάτων ✓ Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης Κατάσταση χρηματοροών ✓ Προσάρτημα (Σημειώσεις).
Μεγάλες (όλες)	>20.000.000	>40.000.000	>250	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Ισολογισμό ✓ Κατάσταση Αποτελεσμάτων ✓ Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης ✓ Κατάσταση χρηματοροών ✓ Προσάρτημα (Σημειώσεις).

(πίνακας 7 κριτήρια μεγέθους οικονομικών μονάδων)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΘΕΣΗΣ(ισολογισμός)	ΣΗΜ	31/12/20XX Ποσά σε €	31/12/20XX- 1 Ποσά σε €
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ			
<u>Μη κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία</u> Ενσώματα πάγια Άυλα περιουσιακά στοιχεία Προκαταβολές και μη κυκλοφορούντα στοιχεία υπό κατασκευή Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις Σύνολο μη Κυκλοφορούντων Περιουσιακών Στοιχείων <u>Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία</u> Αποθέματα Χρηματοοικονομικά στοιχεία και προκαταβολές Λοιπές Απαιτήσεις Ταμειακά διαθέσιμα & ισοδύναμα Σύνολο Κυκλοφορούντων Περιουσιακών Στοιχείων <u>Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία προς</u> Σύνολο ενεργητικού			
ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ			
<u>Καθαρή θέση</u> Καταβλημένα κεφάλαια Διαφορές εύλογης αξίας Αποθεματικά και αποτελέσματα εις νέο Συναλλαγματικές διαφορές Σύνολο καθαρής θέσης Προβλέψεις <u>Υποχρεώσεις</u> Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις Σύνολο Μακροπρόθεσμων Υποχρεώσεων Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις Σύνολο Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων Σύνολο καθαρής θέσης ,προβλέψεων και Υποχρεώσεων			

(πίνακας 8 Β.1.1 υπόδειγμα χρηματοοικονομικά στοιχεία στο κόστος κτήσης)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΚΑΤΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ 31η/12/20XX	ΣΗΜ.	1/1/20XX - 31/12/20XX Ποσά σε €	1/1/20XX-1 31/12/20XX-1 Ποσά σε €
Κύκλος Εργασιών		X	X
Κόστος Πωλήσεων		X	X
Μικτό Κέρδος (ζημία)		X	X
Λοιπά έσοδα		X	X
Έξοδα διοικήσεως		X	X
Έξοδα διαθέσεως		X	X
Άλλα έξοδα		X	X
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X
Κέρδος (ζημία) από διάθεση μη κυκλοφορούντων στοιχείων		X	X
Κέρδος (ζημία) από επιμέτρηση στην εύλογη αξία		X	X
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων		X	X
Κέρδος (ζημία) από αγορά οντότητας ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη		X	X
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		X	X
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα		X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X
Αποτελέσματα προ φόρων		X	X
Φόρος εισοδήματος		X	X
Αποτελέσματα περιόδου μετά από φόρους		X	X

(πίνακας 10 Β.2.1 υπόδειγμα κατάσταση αποτελεσμάτων κατά λειτουργία)

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΚΑΤ'ΕΙΔΟΣ 31η/12/20XX	ΣΗΜ.	1/1/20XX - 31/12/20XX Ποσά σε €	1/1/20XX-1 31/12/20XX-1 Ποσά σε €
Κύκλος Εργασιών		X	X
Μεταβολές αποθεμάτων		X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα		X	X
Ιδιοπαραχθέντα πάγια στοιχεία		X	X
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών		X	X
Παροχές σε εργαζόμενους		X	X
Αποσβέσεις		X	X
Λοιπά έξοδα και ζημίες		X	X
Απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων (καθαρό ποσό)		X	X
Κέρδος (ζημία) προ χρηματοδοτικών αποτελεσμάτων		X	X
Κέρδη (ζημιές) από οντότητα ή τμήματος σε τιμή ευκαιρίας		X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη		X	X
Αποτελέσματα προ τόκων και φόρων		X	X
Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		X	X
Αποτελέσματα προ φόρων		X	X
Φόροι εισοδήματος		X	X
Αποτελέσματα περιόδου μετά από φόρους		X	X

(πίνακας 11 Β.2.2 κατάσταση αποτελεσμάτων κατ'είδος)

Περιγραφή	Μετοχικό κεφάλαιο	Διαφορά υπέρ το άρτιο	Καταθέσεις ιδιοκτητών	Ίδιοι τίτλοι	Διαφορές εύλογης αξίας	Αποθεματικό	Αφορολόγητα αποθεματικά	Υπόλοιπο κερδών εις νέο	Σύνολο
Υπόλοιπο 01/01/20x0	X	X	X	X	X	X	x	X	X
Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και διόρθωση λαθών		X						X	X
Μεταβολή στοιχείων στην περίοδο	X	X			X		X		X
Εσωτερικές μεταφορές							X	X	0
Διανομές στους φορείς								X	X
Αποτελέσματα περιόδου								X	X
Υπόλοιπο 31.12.20x0	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Μεταβολές στοιχείων στην περίοδο					X				X
Εσωτερικές μεταφορές									0
Διανομές μερισμάτων									X
Αποτελέσματα περιόδου								X	X
Υπόλοιπο 31/12/20x1	X	X	X	X	X	X	X	X	X

(πίνακας 12 Β.3 κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης)

<u>Λειτουργικές δραστηριότητες</u>	<u>Επενδυτικής Δραστηριότητας</u>	<u>Χρηματοδοτικές Δραστηριότητες</u>
Αποτελέσματα προ φόρων	Πληρωμές (εισπράξεις) για απόκτηση (πώληση) παγίων στοιχείων	Εισπράξεις (πληρωμές) από αύξηση (μείωση) κεφαλαίου
Πλέον ή μείων προσαρμογές για :	Χορηγηθέντα δάνεια (καθαρά μεταβολές)	Είσπραξη (πληρωμές) από δάνεια
Αποσβέσεις και Απομειώσεις ενσώματων και άυλων πάγιων	Τόκοι εισπραχθέντες	Μερίσματα πληρωθέντα
Προβλέψεις	Μερίσματα εισπραχθέντα	
Κέρδη και ζημίες από διάθεση στοιχείων		
Έσοδα συμμετοχών και επενδύσεων		
Κέρδη και ζημίες από επιμέτρηση στοιχείων		
Χρεωστικοί και πιστωτικοί τόκοι (καθαρό ποσό)		
Πλέον ή μείον μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίων κίνηση		
Μεταβολή αποθεμάτων		
Μεταβολή απαιτήσεων		
Μεταβολή υποχρεώσεων		
Μείων:		
Πληρωμές για χρεωστικούς τόκους		
Πληρωμές για φόρο εισοδήματος		
Σύνολο (B1)	Σύνολο (B2)	Σύνολο (B3)

(πίνακας 13 Β.4 κατάσταση χρηματοροών)

3.7 Συνοπτική Παρουσίαση Σχέδιο Λογαριασμών ΕΛΠ με ΕΓΛΣ

Στο ΕΛΠ οι ομάδες 1 έως 3 παρουσιάζουν τους λογαριασμούς του ενεργητικού και αφορούν τα περιουσιακά στοιχεία. Οι ομάδες 4 και 5 παρουσιάζουν τους λογαριασμούς του παθητικού και αφορούν την καθαρή θέση και τις υποχρεώσεις της οικονομικής μονάδας. Οι ομάδες 6 και 7 παρουσιάζουν τους λογαριασμούς των αποτελεσμάτων. Η ομάδα 6 περιλαμβάνει τα έξοδα της οντότητας, λειτουργικά, αλλά και έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές. Η ομάδα 7 περιλαμβάνει τα έσοδα της οντότητας, λειτουργικά, αλλά και έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη. Η ομάδα 8 παρουσιάζει τους λογαριασμούς που αφορούν τα έξοδα στην παραγωγή, τους δοσοληπτικούς λογαριασμούς των υποκαταστημάτων και τα αποτελέσματα χρήσης.

	Λογαριασμοί των ε.λ.π.	Λογαριασμοί των ε.γ.λ.σ.
ομάδα 1	ενσώματα και άυλα μη Κυκλοφορούντα (πάγια) περιουσιακά στοιχεία	πάγια ενεργητικού
ομάδα 2	αποθέματα	αποθέματα
ομάδα 3	χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία	απαιτήσεις και διαθέσιμα
ομάδα 4	καθαρή θέση	καθαρή θέση προβλέψεις μακρ/σμες υποχρεώσεις
ομάδα 5	υποχρεώσεις	βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
ομάδα 6	έξοδο και ζημιές	οργανικά έξοδα κατ' είδος
ομάδα 7	έσοδα και κέρδη	οργανικά έσοδα κατ' είδος
ομάδα 8	ιδιοπαραγωγή, υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου.	λογαριασμοί αποτελεσμάτων
ομάδα 9	-----	αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως
ομάδα 10	-----	Λογαριασμοί Τάξεως

(πίνακας 14 λογιστικές ομάδες)

4 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

4.1 Εισαγωγή

Το παρών κεφάλαιο ενημερώνει και πληροφορεί για τις διαφορές που έχουν τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα του νόμου 4308/14 με τα αντίστοιχα διεθνή λογιστικά πρότυπα, θα θίξουμε ταυτόχρονα και τις διαφορές από τα αρχικά λογιστικά πρότυπα στην Ελλάδα . Συγκεκριμένα γίνεται σύγκριση του τομέα των οικονομικών καταστάσεων που ισχύουν στις κατηγορίες που έχουν αναφερθεί αναλυτικά στα παραπάνω κεφάλαια. Αρχικά θα εμφανιστούν οι διαφορές ανάμεσα στα ελληνικά με το γενικό λογιστικό σχέδιο και έπειτα θα γίνει η σύγκριση των ελληνικών πρότυπων με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα.

4.2 Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. και Ε.Λ.Π.

Με τον νέο νόμο που εισαχθήκαν τα Ε.Λ.Π και καταργείτε το Ε.Γ.Λ.Σ. δημιουργούνται σημαντικές αλλαγές στον τρόπο απεικόνισης σύνταξης και κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Στα Ε.Λ.Π. οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις θεωρούνται ο ισολογισμός, η κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης , η κατάσταση αποτελεσμάτων , κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης , κατάσταση χρηματοροών και το προσάρτημα (σημειώσεις). Με τα Ε.Γ.Λ.Σ. οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι ,η κατάσταση του ισολογισμού τέλους χρήσης, η κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης, ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων, η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης και το προσάρτημα του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης. Με τα Ε.Λ.Π. καθιερώνεται η κατηγοριοποίηση των οικονομικών οντοτήτων με βάση το σύνολο του ενεργητικού , το καθαρό ύψος εργασιών κατά την ημερομηνία του ισολογισμού καθώς και τον μέσο όρο απασχόλησης ατόμων. Έτσι αλλάζει η μορφή των οικονομικών καταστάσεων που απαιτούνται να δημιουργήσουν οι οικονομικές μονάδες οπός οι κανόνες καταμέτρησης των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων. Υπάρχουν απλοποιήσεις και απαλλαγές ανάλογα με το μέγεθος τις οικονομικής οντότητας, επίσης εισάγονται και νέοι οροί κατηγοριοποίησης των στοιχείων ενεργητικού και την απεικόνισης οπός είναι η εύλογη αξία , η αξία χρίσης επιμέτρησης και ανακτήσιμη αξία Βασικές διαφορές μεταξύ τους είναι οι εξής:

Ισολογισμός: Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. όλες οι οικονομικές μονάδες συντάσσουν τον ίδιο τυποποιημένο ισολογισμό. Οπός είδαμε στο προηγούμενο

κεφάλαιο τα Ε.Λ.Π. δημιουργούν τις οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με το μέγεθος τις οικονομικής μονάδας.

Κατάσταση αποτελεσμάτων: Στα Ε.Γ.Λ.Σ. τα κριτήρια δεν ξεκαθαρίζουν με ακρίβεια από αυτά που έχουν χαρακτηριστεί ως πολυετούς αποσβεσμένα με πενταετή απόσβεση. Αντίθετα με τα Ε.Λ.Π. τα έξοδα διατηρούνται μόνο μέχρι την ολοσχερή απόσβεσή τους και καταχωρούνται απευθείας.

Κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων: Με τα Ε.Γ.Λ.Σ. τα αποτελέσματα από τα κέρδη της χρονιάς των μερισμάτων και των αποθεμάτων εμφανίζονταν στον πίνακα διάθεσης. Στα Ε.Λ.Π. καταρτίζονται στην μεταβολή ιδίων κεφαλαίων.

Ταμιακά διαθέσιμα Είναι υποχρεωτική η εφαρμογή στο Ε.Γ.Λ.Σ. ενώ με τα Ε.Λ.Π. καταρτίζεται ανάλογα με το μέγεθος τις οικονομικής μονάδας. Οι ταμειακές ροές εμφανίζονταν με βάση την έμμεση μέθοδο(καθαρές ροές από πληρωμές και εισπράξεις),ενώ δεν προβλεπόταν η χρησιμοποίηση της άμεσης μεθόδου (ανά μόρφωση κερδών χρήσεως).⁽³⁾Ο πίνακας είναι μία νέα, επίσης πολύ σημαντική χρηματοοικονομική κατάσταση, στην οποία παρουσιάζονται οι ταμειακές εισροές και εκροές της περιόδου, διαχωριζόμενες σε τρεις κατηγορίες: (α) τις ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες, (β) τις ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες και (γ) τις ταμειακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες.

Πίνακας διάθεση αποτελεσμάτων :Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. ο πίνακας αυτός καταρτίζεται ως ξεχωριστή κατάσταση. Στο Ε.Λ.Π. ο πίνακας αυτός παύει να καταρτίζεται. Η αντίστοιχες πληροφορίες εμφανίζονται με την κατάσταση αποτελεσμάτων και τον πίνακα μεταβολών ιδίων κεφαλαίων.

Κατάσταση Γενικής εκμετάλλευσης :Η σύνταξη του έχει καταργηθεί. Ο νέος νόμος δεν επιβάλλει το υποχρεωτικό κλείσιμο των βιβλίων μέσω των ειδικών εγγράφων της ομάδας 8 που ισχύει σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. Στα Ε.Λ.Π. παρέχεται η δυνατότητα επιλεγμένων περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων να διενεργείται βάσει της εύλογης αξίας και όχι στο κόστος κτήσης.

4.3 Διαφορές Ε.Λ.Π. και Δ.Λ.Π.

Οι διαφορές που υπάρχουν στις οικονομικές καταστάσεις στα Ε.Λ.Π. με τα Δ.Λ.Π. είναι λίγες και ο λόγος είναι ότι τα Ε.Λ.Π. έχουν εμπνευστεί από τα Δ.Λ.Π. τα οποία συμπληρώνουν την νομοθεσία τους με την υποστήριξη των Δ.Π.Χ.Α. Με βάση υπολογισμούς που έχουν γίνει προκύπτει ότι τα αποτελέσματα από τις οικονομικές καταστάσεις των εταιριών με ΕΛΠ και ΔΛΠ δεν έχουν ουσιαστική

διαφορά. στα λογιστικά τους που να αποτελούν σημαντικό παράγοντα Στην παράγραφο 7 στο άρθρο 17 ορίζεται ότι η οικονομικές μονάδες οι οποίες καταρτίζουν χρηματοοικονομικές καταστάσεις να παίρνουν τις πληροφορίες που χρειάζονται από τις ερμηνείες του σχεδίου των ΔΠΧΑ στο βαθμό που οι ρυθμίσεις των προτύπων αυτών είναι συμβατές με τον παρόντα νόμο

Τα Δ.Λ.Π. συντάσσουν τις οικονομικές καταστάσεις σε συντηρητική βάση και δείχνουν την πραγματικά εικόνα του ενεργητικού και του παθητικού της επιχείρησης της οικονομικής θέσης των κερδών ή των ζημιών.

Με βάση τα Δ.Λ.Π. υπάρχουν διορθωτικά γεγονότα των οικονομικών καταστάσεων που λαμβάνονται από την ημερομηνία του ισολογισμού μέχρι την ημερομηνία που εγκρίνονται οι οικονομικές καταστάσεις. Με βάση τα ΕΛΠ κάθε γεγονός που πραγματοποιείτε σε αυτό το διάστημα και έχει αρνητική επίδραση στις οικονομικές καταστάσεις πρέπει να λογίζεται.

Τέλος αν βάση των ΔΛΠ αποκρύψουν προβλήματα με τη συνέχιση και σύνταξη της δραστηριότητας υπάρχει η αναγκαστική σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων με άλλες αρχές και σε κάθε περίπτωση να γνωστοποιούνται τα γεγονότα και οι κινήσεις που έχουν πραγματοποιηθεί. Αντίστοιχα συμβαίνει και στα ΕΛΠ με μικρότερη εμβέλεια στις πληροφορίες των σημειώσεων.

Στην κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων παρακολουθούνται μόνο οι συναλλαγές με τους ιδιοκτήτες – μέτοχους της οντότητας. Οι λοιπές μεταβολές ιδίων κεφαλαίων πρέπει να παρουσιάζονται είτε σε μία μεμονωμένη κατάσταση λοιπού συνολικού εισοδήματος, είτε στα πλαίσια μια ενιαίας κατάστασης συνολικού εισοδήματος. Αντίστοιχα στα ΕΛΠ η κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων παρουσιάζει συναλλαγές με τους μετόχους καθώς και μία σειρά συναλλαγών μεταγενέστερης επιμέτρησης (π.χ. επιμέτρηση Διαθεσίμων προς πώληση περιουσιακών στοιχείων)

Στα ΔΠΧΑ η κατάρτιση της κατάστασης ταμειακών ροών μπορεί να γίνει είτε με την άμεση είτε με την έμμεση μέθοδο. Όσο αφορά την κατάσταση ταμειακών ροών (Χρηματοροών) στα ΕΛΠ λαμβάνονται ότι το παράρτημα των υποδειγμάτων, προκύπτει ότι δεν επιτρέπεται η κατάσταση αυτή με την άμεση μέθοδο.

	Ελληνικού Γενικού Λογιστικού	Ε.Λ.Π.	Δ.Λ.Π.
ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	Ο ισολογισμός είναι απαραίτητος για όλες τις επιχειρήσεις. Η μορφή του ισολογισμού είναι σε «Τ»(ταφ) και συνοπτικός	Το μέγεθος του αλλάζει ανάλογα με το μέγεθος τις οικονομικής μονάδας. Η μορφή του ισολογισμού είναι σε στήλη	Ο ισολογισμός είναι υποχρεωτικός για όλες τις επιχειρήσεις. Η μορφή του ισολογισμού είναι σε στήλη με και εκτενής.
διαφορές ενεργητικού	Οφειλόμενο κεφάλαιο , έξοδα εγκατάστασης ,πάγιο ενεργητικό ,κυκλοφορούν ενεργητικό	Μη Κυκλοφορούντα :ενσώματα πάγια , άυλα πάγια και χρηματοοικονομικά Κυκλοφορούντα: Αποθέματα ,χρηματοοικονομικά στοιχεία και προπληρωμές.	Μη Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία :αυτά που πρόκειται να ρευστοποιηθούν Κυκλοφορούντα :όταν θα ρευστοποιηθούν μέσα σε 12 μήνες από την σύνταξη του ισολογισμού.
διαφορές παθητικού	Ίδια κεφάλαια , προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα Υποχρεώσεις	Καταβλημένο κεφάλαιο ,διαφορές εύλογης αξίας ,αποθέματα και αποτελέσματα εις νέο , προβλέψεις, μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις , βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	Ίδια κεφάλαια Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ	Οι χρεωστικές συναλλαγές από αποτίμηση καταχωρούνται στα αποτελέσματα χρήσης και οι πιστωτικές παραμένουν σε λογαριασμό προβλέψεως. Οι δαπάνες και τα έσοδα εντάσσονται στα έκτακτα αποτελέσματα Καταλήγει στα αποτελέσματα προ φόρων	Οι συναλλαγματικές διαφορές (χ/π) μεταφέρονται στα αποτελέσματα χρήσης. Οι δαπάνες δεν είναι αναλυτικά (είναι οι τα πιο έκτακτα αποτελέσματα π.χ σεισμοί και πυρκαγιές).Καταλήγει στα αποτελέσματα μετά φόρων	Οι δαπάνες κατά είδος είναι αναλυτικές σε ξεχωριστό πίνακα.. Καταλήγει στα αποτελέσματα μετά φόρων
ΜΕΤΑΒΟΛΗ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ (ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ)	Τα ποσά από τα κέρδη της χρήση (μερίσματος και αποθεματικά) εμφανίζονται στον <u>πίνακα διάθεσης</u>	Τα ποσά από τα κέρδη όλων των κονδυλίων εμφανίζονται αναλυτικά στην μεταβολή ιδίων κεφαλαίων .	Δεν έχει σημασία το μέγεθος τις οικονομικής μονάδας , θα συνταχθεί σε κάθε περίπτωση.
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ	Υποχρεωτική σύνταξη	Καταρτίζεται σε απλή και ενοποιημένη βάση όταν το μέγεθος της οντότητας το καθορίζει. Και συντάσσεται μόνο με την έμμεση μέθοδο	Με βάση τα ΔΛΠ η κατάρτιση της κατάσταση αυτής είναι υποχρεωτική είτε με την άμεση είτε με την έμμεση μέθοδο,
ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	Συντάσσεται ως ιδιαίτερο τμήμα των οικονομικών καταστάσεων	<u>Δεν υπάρχει.</u> Η αντίστοιχη πληροφορία προκύπτει από κατάσταση αποτελεσμάτων και από τον πίνακα μεταβολών θέσης	<u>Δεν υπάρχει.</u> Αντιστοιχεί στον Πίνακα Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων,
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣ ΕΩΣ	Υποχρεωτικό κλείσιμο βιβλίων μέσω τις ομάδα 8	<u>Δεν υπάρχει.</u> Την θέση του έχει πάρει κατάσταση αποτελεσμάτων (κατά λειτουργία όμοια με το Ε.Γ.Λ.Σ. και κατά είδος)	<u>Δεν υπάρχει</u>
ΤΟ ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ (ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ).	<u>Δεν υπάρχει</u>	ο προσάρτημα παρέχονται περιγραφές, αναλύσεις και πρόσθετη πληροφόρηση (ανάλογα με το μέγεθος της οντότητας)	Αποκαλύπτουν πληροφορίες που απαιτούνται από τα Δ ΠΧΑ

(πίνακας 8 οικονομικής καταστάσεις σε ισχύει αντίστοιχα)

5 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Στο παρών κεφάλαιο που είναι το τελευταίο γι' αυτήν την εργασία, έχουν καταχωρηθεί τα συμπεράσματα, που προήλθαν από τα αναφερόμενα κεφάλαια.

Σημαντικές αλλαγές επέρχονται τόσο στη λογιστική, όσο και στο φορολογικό πλαίσιο, με την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. καταργείται ο νόμος 1123/1980, οι λογιστικές καταστάσεις του ν.2190/1920 όπως και ο (ΚΑΦΑΣ). Πολύ λογαριασμοί έχουν καταργηθεί και άλλοι έχουν αλλάξει ή ορίζονται με διαφορετικό τρόπο. Τα Ε.Λ.Π. παρακολουθούν σε μεμονωμένο πίνακα τις υποχρεώσεις και την καθαρή θέση της οικονομικής οντότητας, επομένως μας δίνουν ποιο αναλυτικά αποτελέσματα. Η σύνταξη του ισολογισμού είναι σε μορφή πίνακα, η μια κατηγορία κάτω από την άλλη, ενώ το Ε.Γ.Λ.Σ. μας έδινε τις δικιές του πληροφορίες για τον ισολογισμό, μέσα από μια μορφή «τ», όπου στην μια πλευρά έμπαιναν τα στοιχεία του ενεργητικού και στην άλλη τα στοιχεία του παθητικού. Οι οικονομικές οντότητες πλέον συντάσσουν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, ανάλογα με το μέγεθος. Ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων, έχει αντικατασταθεί με την κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης.

Τα ΕΛΠ με τα ΔΛΠ δεν έχουν σημαντικές διαφορές στα αποτελέσματα των οικονομικών καταστάσεων. Στις εταιρίες που συντάσσουν τις οικονομικές καταστάσεις και με τα δύο πρότυπα, τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα και τα διεθνή χρηματοοικονομικά πρότυπα, δημιουργούνται όπως είναι ευνόητο κάποια εξτρά έξοδα και δυσκολίες, δεδομένου ότι αυξάνονται τα διοικητικά και διαχειριστικά τους κόστη.

Μια κατάσταση οικονομικής θέσης θα πρέπει να περιλαμβάνει ορισμένες πληροφορίες, σχετικά με τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, τα ίδια κεφάλαια, τα έξοδα και έσοδα (κερδών /ζημιών), τις εισφορές από και προς τους ιδιοκτήτες και τις ταμειακές ροές.

Αναλυτικότερα διαπιστώνουμε ότι στα Ε.Λ.Π ο πίνακας του ισολογισμού ακολουθεί ένα υπόδειγμα συμβατό με το υπόδειγμα που χρησιμοποιούν οι οντότητες που εφαρμόζουν τα Δ.Π.Χ.Α Ο πίνακας της κατάστασης των αποτελεσμάτων περιλαμβάνει δύο μορφές παρουσίασης, την «κατά λειτουργία» (την οποία προέβλεπε και το Π.Δ. 1123/81) και την «κατ' είδος» που προβλέπεται τόσο από τα Δ.Π.Χ.Α., όσο και από την Οδηγία 34/2013 της Ε.Ε.

Μετά από όλα τα δεδομένα που τέθηκαν κατέληξα στα εξής συμπεράσματα που ακολουθούν.

Η Ελλάδα ευνοείτε από τα Ε.Λ.Π γιατί συμβαδίζουν με τα Δ.Λ.Π. Έτσι δημιουργείται μια οικονομική-φορολογική αρμονία. Με την εφαρμογή των ΔΠΧΑ

μας δίνεται η δυνατότητα για αξιόπιστα λογιστικά αποτελέσματα ,γι αυτό μπορούμε να συγκρίνουμε τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, μεταξύ διαφορετικών χωρών, διαφορετικών επιχειρήσεων και διαφορετικών περιόδων. Οπότε πραγματοποιείτε καλύτερη διαδικασία στον έλεγχο.

Αυτό έχει σημαντικές θετικές συνέπειες για τους επενδυτές, αλλά και για τις ίδιες τις επιχειρήσεις που μπορούν να ανταγωνιστούν σε διεθνές επίπεδο.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα θεωρείται ότι παρέχουν χρήσιμη πληροφόρηση για τη λήψη αποφάσεων και προβλέπουν κινδύνους, διευκολύνουν τη διεθνοποίηση των επιχειρήσεων και βελτιώνουν την πιστοληπτική τους ικανότητα.

Ως προς τις προσδοκίες που δημιουργεί η εφαρμογή τους, ο επιχειρηματικός κόσμος, εκτιμά ότι θα βελτιωθεί η θέση τους στην αγορά και παράλληλα θα διευκολυνθεί η προσπάθεια προσέλκυσης ξένων επενδυτών.

Ο «Πίνακας μεταβολών καθαρής θέσης» είναι μια νέα κατάσταση που αντικαθιστά τον «Πίνακα διάθεσης κερδών» του Π.Δ. 1123/81, παρέχοντας πληρέστερη πληροφόρηση για τους λογαριασμούς καθαρής θέσης, παρουσιάζοντας αναλυτικά την κίνηση όλων των κονδυλίων της.

Τα οφέλη που προκύπτουν από την εφαρμογή των ελληνικών λογιστικών προτύπων, είναι η ενσωματωμένη πληρότητα και ορθότητα στο εσωτερικό δίκαιο των λογιστικών διατάξεων. Επιτυγχάνεται η ευθυγράμμιση του εθνικού λογιστικού πλαισίου με τις διεθνείς λογιστικές πρακτικές, το λογιστικό πλαίσιο αυτού ενισχύει την συνεχή παρεχόμενη πληροφόρηση .Αυτή η εφαρμογή του λογιστικού συστήματος βοηθά στην κατανόηση της διεθνής αγοράς και γίνεται ένα εργαλείο για τις επιχειρήσεις, στην προσπάθεια τους για αναζήτηση ευκαιριών, τόσο σε εθνικό όσο και σε διεθνές επίπεδο. Αυτό το επιτυγχάνει μέσα από την ολοκληρωμένη απεικόνιση της οικονομικής θέσης των επιχειρήσεων , εμπνέοντας μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και επιτυγχάνοντας καλύτερη συγκρισιμότητα προς όφελος του υγιούς ανταγωνισμού.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Πηγές από βιβλία :

- ¹ . Γκίκας Χ, Δημήτριος Παπαδάκη Ι. Αφροδίτη (2012) «ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗINTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS» Εκδόσεις Μπένου
- ² Καραγιάννης Δ. Ιωάννης , Καραγιάννη Δ. Αικατερίνη., Καραγιάννης Ι. Δημήτριος (2014)«ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ παραδείγματα και εφαρμογές Δ.Λ.Π. -Δ.Π.Χ.Α. στην Πράξη» 4η Έκδοση Εκδόσεις Καραγιάννης Ιωάννης
- ³ Καραγιώργος Θεοφάνης, Πετρίδης Ανδρέας (2010) «Διεθνή λογιστικά πρότυπα, θεωρία και πράξη» Εκδότης Αφοί Θεοφάνη Καραγιώργου
- ⁴ Νεγκάκης Χρήστος (2015) «Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Θεωρία κι Εφαρμογές)»
- ⁵ Ντζανάτος Δημήτρης (2008) «Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα με Απλά Λόγια και οι Διαφορές τους με τα Ελληνικά» Εκδόσεις Καστανιώτη
- ⁶ Σταματόπουλου Δημήτρη, Σταματόπουλου Πάρη, Σταματόπουλου Γιάννη (2015) «ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΡΜΗΝΕΙΑ» Εκδόσεις Forin Σταματόπουλος
- ⁷ Τσακλαγκάνος Άγγελος Α. (2005) «ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ» Β Έκδοση Κυριακίδη Αφοί

πηγές από διαδίκτυο:

<http://www.hrima.gr/article.asp?view=61&ref=53>

<http://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/20958>

<http://www.lsa.gr/portal/>

<http://elp-books.gr/book.html>

<http://www.grant-thornton.gr/insights/>

http://www.ebeh.gr/c/document_library/get_file?uuid=c6ead63d-cadb-4879-967a-9c84dea35ed8&groupId=14

<http://www.tovima.gr/finance/finance-news/article/?aid=249381>

<http://www.forin.gr/laws/law/3347/susxetismos-sxediou-logariasmwn-elp-me-egls>

http://tms-auditors.gr/uploads/parousiasi_elp_n4308_2014.pdf

<https://el.Wikipedia.org>

http://www.hba.gr/5Ekdosis/UplPDFs/deltia/4_2002/05.pdf

http://www.hba.gr/5Ekdosis/UplPDFs/deltia/4_2002/05.pdf