



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ  
ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ

**ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ  
ΣΧΕΔΙΟΥ ΚΑΙ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ**

**ΘΕΟΔΩΡΟΣ ΒΑΣΙΟΣ**

Επιβλέπων: ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΑΡΝΗΣ

ΛΕΚΤΟΡΑΣ

ΠΡΕΒΕΖΑ, ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ, 2020

**DIFERENCES BETWEEN THE GREEK GENERAL CHART OF  
ACCOUNTS AND THE GREEK ACCOUNTING STANDARDS**

**Εγκρίθηκε από τριμελή εξεταστική επιτροπή**

Πρέβεζα, 02/10/2020

## **ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ**

1. Επιβλέπων καθηγητής  
Νικόλαος Αρνής, Λέκτορας
  
2. Μέλος επιτροπής  
Ευστράτιος Κυπριωτέλης, Λέκτορας
  
3. Μέλος επιτροπής  
Ειρήνη Τριάρχη, Λέκτορας

© Βάσιος, Θεόδωρος, 2020.

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

## Δήλωση μη λογοκλοπής

Δηλώνω υπεύθυνα και γνωρίζοντας τις κυρώσεις του Ν. 2121/1993 περί Πνευματικής Ιδιοκτησίας, ότι η παρούσα μεταπτυχιακή εργασία είναι εξ ολοκλήρου αποτέλεσμα δικής μου ερευνητικής εργασίας, δεν αποτελεί προϊόν αντιγραφής ούτε προέρχεται από ανάθεση σε τρίτους. Όλες οι πηγές που χρησιμοποιήθηκαν (κάθε είδους, μορφής και προέλευσης) για τη συγγραφή της περιλαμβάνονται στη βιβλιογραφία.

Βάσιος, Θεόδωρος

Υπογραφή

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Theodoros Vasiliou', written in a cursive style.

## **Ευχαριστίες**

Ευχαριστώ θερμά τον επιβλέπων καθηγητή κο Νικόλαο Αρνή της παρούσας εργασίας μου, για τη σημαντική καθοδήγηση, την υποστήριξη, την κατανόηση και την εμπιστοσύνη, που μου έδειξε σε όλη τη διάρκεια της εκπόνησής της.

Επίσης, θέλω να εκφράσω τις ειλικρινείς ευχαριστίες μου στα υπόλοιπα μέλη της οικογένειάς μου, που με τη στήριξη, την υπομονή, την αγάπη τους, αλλά και την ηθική τους συμπαράσταση, με βοήθησαν να ολοκληρώσω τη συγγραφή της συγκεκριμένης εργασίας.

*Αφιερώνεται στην αγαπημένη οικογένειά μου*

## Περίληψη

Σκοπός της συγκεκριμένης εργασίας είναι η παρουσίαση των σημαντικότερων αλλαγών, που προκάλεσε η εμφάνιση του Νόμου 4308/2014, προκειμένου στη συνέχεια να γίνει αναφορά στις διαφορές μεταξύ αυτού και του προηγούμενου καθεστώτος των ΕΓΛΣ.

Ο Νόμος 4308/14 περί των ΕΛΠ αποτελεί ένα πλήρες και οργανωμένο λογιστικό πλαίσιο, που καταργεί το Π.Δ.1123/1980 του ΕΓΛΣ, αναβαθμίζει τους λογιστικούς κανόνες και επιτρέπει στις οντότητες να αξιοποιούν το υφιστάμενο λογιστικό σχέδιο και να προβαίνουν μόνο στην διενέργεια των απαραίτητων προσαρμογών, για την εξυπηρέτηση των πληροφοριακών απαιτήσεων του Νόμου αυτού.

Επίσης, ένας ακόμη στόχος της συγκεκριμένης εργασίας είναι να παρατεθούν τα σπουδαιότερα οφέλη, αλλά και οι κυριότερες αρνητικές πτυχές, από την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, στις επιχειρήσεις, αλλά και γενικότερα.

**Λέξεις – Κλειδιά:** Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, Μετάβαση, Οντότητες, Διαφορές

## **Abstract**

The purpose of this work is the presentation of the most important changes, caused by the appearance of Law 4308/2014, in order to then refer to the differences between this and the previous regime of Greek General Chart of Accounts.

Law 4308/14 for new Greek Accounting Standards is a complete and organized accounting framework, which abolishes Presidential Decree 1123/1980 of Greek General Chart of Accounts, upgrades the accounting rules and allows the entities to utilize the existing accounting plan and to carry out only the execution of the necessary adjustments, to serve the information requirements of this Law.

Also, another goal of this work is to list the most important benefits, but also the main negative aspects, from the application of the Greek Accounting Standards, to companies, but also in general.

**Keywords:** Greek General Chart of Accounts, Greek Accounting Standards, Transition, Entities, Differences

## Πίνακας Περιεχομένων

Ευχαριστίες.....	6
Περίληψη.....	8
Abstract .....	9
Πίνακας Περιεχομένων .....	10
Κατάλογος Πινάκων.....	12
Εισαγωγή.....	13
1. Εισαγωγή στο Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.....	15
<b>1.1 Ιστορική Ανασκόπηση στο ΕΓΛΣ.....</b>	<b>15</b>
<b>1.2 Η Έννοια της Λογιστικής Τυποποίησης.....</b>	<b>18</b>
<b>1.3 Οι Στόχοι και η Σπουδαιότητα του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου .....</b>	<b>19</b>
<b>1.4 Τα Σημαντικότερα Προτερήματα του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.....</b>	<b>21</b>
<b>1.5 Τα Είδη των Λογιστικών Σχεδίων .....</b>	<b>23</b>
<b>1.6 Οι Κυριότερες Αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ. ....</b>	<b>24</b>
<b>1.6.1. Η Βασική Αρχή της Αυτονομίας .....</b>	<b>24</b>
<b>1.6.2. Η Σπουδαία Αρχή της Κατ' Είδος Συγκέντρωσης των Αποθεμάτων, των Δαπανών και των Εσόδων .....</b>	<b>26</b>
<b>1.6.3. Η Θεμελιώδης Αρχή της Σύνταξης του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης με Λογιστικές Καταχωρήσεις.....</b>	<b>27</b>
<b>1.7 Η Δομή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου .....</b>	<b>28</b>
Πίνακας 1. Το Σχέδιο Λογαριασμών του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου .....	31
<b>1.8 Οι Κύριες Οικονομικές Καταστάσεις Βάσει ΕΓΛΣ .....</b>	<b>34</b>
Πίνακας 2. Ο Ισολογισμός .....	35
Πίνακας 3. Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως.....	36
Πίνακας 4. Ο Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων.....	37
Πίνακας 5. Η Κατάσταση του Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως .....	38
2. Εισαγωγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα – Σημαντικές Έννοιες ΕΛΠ .....	39
<b>2.1 Οι Αιτίες Αντικατάστασης του ΕΓΛΣ από τα ΕΛΠ.....</b>	<b>39</b>
<b>2.2 Περιγραφή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων .....</b>	<b>40</b>
<b>2.3 Η Εφαρμογή του Νόμου 4308/2014 .....</b>	<b>41</b>
<b>2.4 Η Κατηγοριοποίηση των Οντοτήτων .....</b>	<b>42</b>
Πίνακας 6. Οι Κατηγορίες Οντοτήτων σύμφωνα με τα ΕΛΠ.....	44
<b>2.5 Οι Καινούργιες Έννοιες που Ενσωματώνονται με τα ΕΛΠ.....</b>	<b>45</b>
<b>2.6 Οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις Βάσει του 4308/2014 .....</b>	<b>47</b>

Πίνακας 7. Οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις Ανά Κατηγορία Οντοτήτων .....	49
<b>2.7 Βασικές Αρχές Κατάρτισης των Οικονομικών Καταστάσεων</b> .....	50
<b>2.8 Κανονισμοί Επιμέτρησης</b> .....	52
3. Αλλαγές που Επέφερε ο Νόμος 4308/2014.....	58
<b>3.1 Τροποποιήσεις στο Σχέδιο Λογαριασμών</b> .....	58
Πίνακας 8. Σχέδιο Λογαριασμών ΕΛΠ - ΕΓΛΣ.....	60
<b>3.2 Τροποποιήσεις στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις</b> .....	63
<b>3.3 Καινούργιες Υποχρεώσεις και Απαλλαγές σύμφωνα με τα ΕΛΠ</b> .....	64
<b>3.4 Αλλαγές στον Τρόπο Επιμέτρησης</b> .....	65
4. Οι Σημαντικότερες Διαφορές μεταξύ του ΕΓΛΣ και των ΕΛΠ.....	67
Πίνακας 9. Διαφορές ΕΛΠ – ΕΓΛΣ (BDO, 2015).....	68
5. Θετικές και Αρνητικές Πλευρές από την Υιοθέτηση των ΕΛΠ.....	71
<b>5.1 Τα Προτερήματα Εφαρμογής των ΕΛΠ</b> .....	72
<b>5.2 Τα Αρνητικά Στοιχεία από την Υιοθέτηση των ΕΛΠ</b> .....	73
Συμπεράσματα.....	74
Βιβλιογραφία.....	76
➤ Νόμος 4308/2014 - Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις .....	78
➤ Νόμος 1041/1980 - ΦΕΚ 75/Α/2-4-1980 - Περί καθιέρωσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. ....	78
➤ Π.Δ. 1123/1980 - Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.....	78

## Κατάλογος Πινάκων

<b>Πίνακας 1.</b>	<b>Το Σχέδιο Λογαριασμών του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου</b>	<b>σελ.</b>	<b>31</b>
<b>Πίνακας 2.</b>	<b>Ο Ισολογισμός</b>	<b>σελ.</b>	<b>34</b>
<b>Πίνακας 3.</b>	<b>Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως</b>	<b>σελ.</b>	<b>35</b>
<b>Πίνακας 4.</b>	<b>Ο Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων</b>	<b>σελ.</b>	<b>36</b>
<b>Πίνακας 5.</b>	<b>Η Κατάσταση του Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως</b>	<b>σελ.</b>	<b>37</b>
<b>Πίνακας 6.</b>	<b>Οι Κατηγορίες Οντοτήτων σύμφωνα με τα ΕΛΠ</b>	<b>σελ.</b>	<b>43</b>
<b>Πίνακας 7.</b>	<b>Οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις Ανά Κατηγορία Οντοτήτων</b>	<b>σελ.</b>	<b>48</b>
<b>Πίνακας 8.</b>	<b>Σχέδιο Λογαριασμών ΕΛΠ - ΕΓΑΣ</b>	<b>σελ.</b>	<b>59</b>
<b>Πίνακας 9.</b>	<b>Διαφορές ΕΛΠ - ΕΓΑΣ</b>	<b>σελ.</b>	<b>67</b>

## **Εισαγωγή**

Στην εν λόγω εργασία, θα επικεντρωθούμε κυρίως στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, θα μελετήσουμε τις τροποποιήσεις, που έλαβαν χώρα, με την εισαγωγή του Νόμου 4308/2014, κάνοντας παράλληλα μια ιστορική αναδρομή και στο Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, μέχρι την μετάβαση στα νέα πρότυπα των ΕΛΠ.

Για τους σκοπούς επομένως της εργασίας αυτής, η δομή που ακολουθείται είναι η ακόλουθη:

Στο πρώτο κεφάλαιο της εργασίας, γίνεται αναφορά στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, που συνέβαλε στην επίτευξη της λογιστικής τυποποίησης στην Ελλάδα, με την ομοιόμορφη μέθοδο λογιστικής αντιμετώπισης των οικονομικών γεγονότων, την ακριβή και αξιόπιστη παρουσίαση της οικονομικής καταστάσεως των οντοτήτων, τη σωστή αξιολόγηση της πιστοληπτικής δυνατότητας των οικονομικών μονάδων, αλλά και τη διευκόλυνση των άμεσα ενδιαφερομένων ατόμων στην καλύτερη κατανόηση των γνωστοποιημένων λογιστικών καταστάσεων.

Στο δεύτερο κεφάλαιο της εργασίας, αναφερόμαστε στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και στον Νόμο 4308/2014. Είναι στην πραγματικότητα αρκετά εναρμονισμένα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς. Η εφαρμογή των ΕΛΠ αποσκοπεί στην ουσία στην απλούστευση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και στη βελτίωση των λογιστικών κανονισμών της χώρας, κωδικοποιώντας και αναβαθμίζοντας το πλαίσιο της λογιστικής τυποποίησης, που ενσωμάτωσε το προηγούμενο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

Στο τρίτο κεφάλαιο της εργασίας, θα εστιάσουμε στις μεταβολές που προκάλεσε ο Νόμος των ΕΛΠ κυρίως στο λογιστικό σχέδιο και στις οικονομικές καταστάσεις, καθώς και στις μεθόδους επιμέτρησης.

Στη συνέχεια, στο τέταρτο κεφάλαιο της εργασίας αυτής, παρατίθενται οι πιο σημαντικές διαφορές ανάμεσα στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, αλλά και στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

Στο πέμπτο κεφάλαιο της εργασίας, καταγράφονται τα σπουδαιότερα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα, που προκύπτουν από την εφαρμογή του Νόμου των ΕΛΠ στις ελληνικές οικονομικές μονάδες κατά κύριο λόγο. Επίσης, στο συγκεκριμένο

κεφάλαιο, σημειώνονται και ορισμένες προτάσεις, που θα μπορούσαν να ακολουθηθούν, για τον περιορισμό των αρνητικών επιπτώσεων αυτού του νόμου.

Τέλος, ακολουθούν τα συμπεράσματα της εν λόγω εργασίας, αλλά και η χρησιμοποιούμενη βιβλιογραφία.

# 1. Εισαγωγή στο Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

## 1.1 Ιστορική Ανασκόπηση στο ΕΓΛΣ

Πριν προβούμε στην ιστορική αναδρομή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, θα αναφερθούμε με συντομία στην έννοια της «**Λογιστικής**». Πρόκειται λοιπόν για μία επιστήμη, που ασχολείται με τη συλλογή και παροχή πληροφοριών, για τα οικονομικά δεδομένα των οντοτήτων. Τα συγκεκριμένα στοιχεία και πληροφορίες είναι ζωτικής σημασίας για τη λήψη κρίσιμων αποφάσεων, από τα διοικητικά στελέχη των οικονομικών μονάδων.

Η **Λογιστική** αποτελεί ένα σύστημα γνώσης και στηρίζεται σε κανόνες, αρχές και μεθόδους, για να εξετάσει λεπτομερώς, να καταγράψει, να εκτιμήσει, να παρακολουθήσει και να προβάλλει τα δεδομένα, λογιστικής φύσεως της κάθε οντότητας. Οι παρουσιαζόμενες αυτές πληροφορίες είναι ύψιστης σημασίας για τα ενδιαφερόμενα άτομα, που μπορούν να τις αξιοποιήσουν, για να αξιολογήσουν και να αποφασίσουν (Σιδεράς, 2018).

Οι σημαντικότεροι **στόχοι της Λογιστικής** είναι οι ακόλουθοι (Σιδεράς, 2018):

- Η παρουσίαση της περιουσιακής κατάστασης μίας επιχείρησης.
- Η παροχή χρήσιμων δεδομένων και στοιχείων στις διοικήσεις των οικονομικών οργανισμών, προκειμένου να είναι πλήρως ενημερωμένες για την πορεία τους και για τη λήψη ορθών μελλοντικών αποφάσεων.
- Η επίτευξη μιας πιο αποδοτικής λειτουργίας, ενός αποτελεσματικότερου ελέγχου, αλλά και μιας πιο επιτυχημένης διοίκησης των οικονομικών μονάδων.
- Ο καθορισμός των οικονομικών αποτελεσμάτων, που απορρέουν από τη δραστηριότητα της εταιρίας, σε ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα.

- Η παροχή πληροφοριών σε τρίτα άτομα, που δεν βρίσκονται εντός των εταιριών, αλλά τις χρειάζονται για να πάρουν σημαντικές αποφάσεις, όπως είναι για παράδειγμα το αν θα επενδύσουν μελλοντικά. Τέτοια πρόσωπα που ενδιαφέρονται για την οικονομική κατάσταση των οντοτήτων είναι κυρίως οι πελάτες, οι πιστωτές, τα τραπεζικά ιδρύματα, καθώς και οι χρηματοοικονομικοί αναλυτές.

Το έργο της Λογιστικής χωρίζεται ως εξής:

- **Χρηματοοικονομική Λογιστική**, με την οποία συγκεντρώνονται τα λογιστικά δεδομένα, καταχωρούνται και γίνεται η τακτική παρακολούθηση αυτών, προκειμένου να είναι πιο εύκολη η διεξαγωγή ελέγχου της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης. Αυτός ο κλάδος της Λογιστικής ικανοποιεί κυρίως τις πληροφοριακές απαιτήσεις των ατόμων, που βρίσκονται εκτός των οικονομικών οργανισμών.
- **Διοικητική Λογιστική**, που ασχολείται με τον καθορισμό του κόστους των προϊόντων, δίνει πληροφορίες στα ανώτερα διοικητικά στελέχη των εταιριών για τους καθοριστικούς παράγοντες που επηρεάζουν την κερδοφορία τους και τέλος, εξυπηρετεί τις πληροφοριακές ανάγκες των ατόμων, που είναι εντός των επιχειρήσεων. Βάσει των δεδομένων χρηματοοικονομικής ή μη φύσεως, που παρέχονται στα πλαίσια της Διοικητικής Λογιστικής, οι διοικήσεις των οντοτήτων είναι σε θέση να λαμβάνουν καταλληλότερες χρηματοοικονομικές αποφάσεις.

Επανερχόμενοι τώρα στην **ιστορική επισκόπηση του ΕΓΛΣ**, θα πρέπει να σημειώσουμε ότι οι απόπειρες που έγιναν συνολικά για τη σύνταξη του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, αναφέρονται σε μία πορεία περίπου τριάντα χρόνων. Είναι γεγονός ότι μέχρι και το 1950, η ελληνική χώρα αντιμετώπιζε κρίσιμα ζητήματα κοινωνικής και οικονομικής φύσεως, τα οποία είχαν αρνητική επίδραση ακόμη και στο σύστημα της λογιστικής οργάνωσης.

Από το 1950 έως και το 1960, καταβλήθηκαν αξιόλογες προσπάθειες, για τη βελτίωση της γενικής λογιστικής, της κοστολόγησης, αλλά και της τυποποίησης. Την περίοδο αυτή, ενσωματώθηκαν μαθήματα, που αφορούσαν τη **Γενική Λογιστική**, αλλά και τη **Διοικητική Λογιστική**, στον τομέα των οικονομικών σπουδών. Επίσης, την εν λόγω περίοδο, πραγματοποιήθηκε η μετάφραση του Γαλλικού, του

Αυστριακού, καθώς και του Ελβετικού Λογιστικού Σχεδίου. Στη συνέχεια, το 1954 συγκροτήθηκε μία ειδική επιτροπή, στην οποία συμμετείχαν οι διακεκριμένοι καθηγητές Στράτος Παπαϊωάννου, Μάριος Τσιμάρας και Δημήτριος Παπαδημητρίου, προκειμένου να συνταχθεί το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο (Λεοντάρης, 2002).

Συστήθηκαν βέβαια και άλλες τέτοιες επιτροπές, τα έτη που ακολούθησαν και πιο συγκεκριμένα το 1962, το 1967 και το 1972, παρέχοντας σπουδαίο έργο στην κατάρτιση του λογιστικού σχεδίου στη χώρα μας. Έπειτα, το 1976 οργανώθηκε η τελική ομάδα, η οποία απαρτιζόταν από ορκωτούς λογιστές, από εξειδικευμένους επαγγελματίες του κλάδου, αλλά και από έμπειρους κοστολόγους. Ύστερα από την παρέλευση ενός χρόνου κατά προσέγγιση, ολοκλήρωσαν τη διατύπωση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, που συμπεριελάμβανε τη Γενική Λογιστική, τους λογαριασμούς τάξεως, αλλά και τις λογιστικές καταστάσεις. Κατόπιν, το 1980 πραγματοποιήθηκε η ολοκλήρωση και της Αναλυτικής Λογιστικής και προέκυψε έτσι, το πλήρες **Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο** (Λεοντάρης, 1997).

Το Π.Δ. 1123/1980 είναι αυτό που προσδιορίζει επακριβώς το ΕΓΛΣ και την εφαρμογή του, που αφορούσε αρχικά μόνο τις εταιρίες, που τηρούσαν διπλογραφικά βιβλία. Όπως ορίζεται και στο Ν. 1041/1980, το **Γενικό Λογιστικό Σχέδιο** αποτελεί ένα σύνολο αρχών και κανονισμών, λογιστικής φύσεως, που διευκολύνουν την κατηγοριοποίηση των λογιστικών μεγεθών, αλλά και την τυποποίηση των οικονομικών δεδομένων των εταιριών.

Έως και τη χρονιά του 1986, η εφαρμογή του δεν ήταν υποχρεωτική, αλλά από το επόμενο έτος και ύστερα από την υποχρεωτική υιοθέτηση της 4ης οδηγίας της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, επεκτάθηκε σε μεγαλύτερο βαθμό. Από τη χρήση 1991, το **Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο** έπρεπε να εφαρμοστεί υποχρεωτικά, από όλες τις επιχειρήσεις, που ελέγχονταν από ορκωτούς λογιστές και δύο χρόνια αργότερα, εξαπλώθηκε η εφαρμογή του ακόμη και στις εταιρίες, που δεν υπόκεινταν σε έλεγχο (Λεοντάρης, 2002).

## 1.2 Η Έννοια της Λογιστικής Τυποποίησης

Με τον όρο “**λογιστική τυποποίηση**” νοείται ένα σύνολο κανονισμών και αρχών, οι οποίες όταν ακολουθούνται πιστά, κάνουν τα παρεχόμενα λογιστικά στοιχεία, να ενέχουν χρησιμότητα και σπουδαιότητα. Είτε αναφέρονται στη διοίκηση είτε σε τρίτα άτομα, οι πληροφορίες αυτές θα πρέπει να είναι συγκρίσιμες μεταξύ τους, ανάμεσα σε αρκετά έτη, τόσο εντός της ίδιας επιχείρησης, όσο και εκτός αυτής, συγκρινόμενες με στοιχεία από άλλες παρόμοιες εταιρίες του κλάδου (Κοντάκος, 1999).

Η **λογιστική τυποποίηση** επομένως, αποσκοπεί στη συλλογή ομοειδών και αξιόπιστων δεδομένων, που αναφέρονται κυρίως: στην παραγωγική δράση, τις συναλλακτικές ενέργειες, την οικονομική κατάσταση, αλλά και την περιουσιακή σύνθεση όλων των οντοτήτων της χώρας, σε κλαδικό, καθώς και σε συνολικό επίπεδο (Κοντάκος, 1999).

Η συγκεκριμένη τυποποίηση φυσικά δεν προκύπτει μόνο από τις γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές. Συνεπώς, η επικράτηση του **Γενικού Λογιστικού Σχεδίου**, σε εθνική βάση, συμβάλλει στην επίτευξη ομοιομορφίας, τυποποίησης και συγκρισιμότητας ανάμεσα στα διάφορα λογιστικά μεγέθη και περιορίζεται με αυτόν τον τρόπο σε μεγάλο βαθμό, η δυνατότητα εκτέλεσης αυθαίρετων λογιστικών ενεργειών, από τη μεριά των λογιστών (Κοντάκος, 1999).

Άρα, το **Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο**, υπήρξε χωρίς καμία αμφιβολία σημαντικός σταθμός για την πορεία της λογιστικής στην Ελλάδα. Αναλυτικότερα, συνέβαλε στην οργάνωση των λογιστικών συστημάτων των εταιριών, που έως τότε βασίζονταν στις γνώσεις, αλλά και στην ικανοποίηση των συμφερόντων των μετόχων τους. Προσδιόρισε τους λογιστικούς κανόνες, που έπρεπε να εφαρμόζονται συνολικά και το έως τώρα εφαρμοζόμενο σχέδιο λογαριασμών, προσδιορίζοντας με ξεκάθαρο τρόπο, την έννοια, τη λειτουργία και τη συνδεσμολογία τους. Επιπλέον, με την υλοποίηση του ΕΓΛΣ, κατέστη υποχρεωτική η σύνταξη τυποποιημένων οικονομικών καταστάσεων, με ευδιάκριτη δομή. Έτσι, η **λογιστική τυποποίηση**, συνείσφερε καθοριστικά στη διαφάνεια, την αντικειμενικότητα, την αξιοπιστία και τη

συγκρισιμότητα των λογιστικών στοιχείων των οντοτήτων και διευκόλυνε αρκετά το έργο των ελεγκτών.

Θα πρέπει εδώ να τονιστεί ότι η γενικότερη υποχρεωτική υιοθέτηση του **Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου**, τροποποίησε ολοκληρωτικά το λογιστικό σκηνικό στην Ελλάδα και οδήγησε σε μία βελτιωμένη κατάσταση, στο λογιστικό τομέα, καθώς σε συνδυασμό με την ραγδαία ανάπτυξη της πληροφορικής, διευκόλυναν το επάγγελμα των λογιστών και κατάφεραν την επίτευξη περισσότερης ακρίβειας στην τήρηση των λογιστικών βιβλίων, σε σύγκριση με το προηγούμενο ακολουθούμενο χειρόγραφο σύστημα (Λογιστής, 1998).

Καταλήγοντας, θα πρέπει να επισημανθεί ότι τα **οφέλη της λογιστικής τυποποίησης** επεκτείνονται σε κοινωνικό, οικονομικό, αλλά και δημοσιονομικό επίπεδο. Με άλλα λόγια, εκτός από την ομοιογένεια, την ορθότητα και την ακρίβεια των δεδομένων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των οικονομικών οργανισμών, διευκολύνεται η εκτέλεση της οικονομικής στρατηγικής της χώρας, διασφαλίζεται η επικράτηση κοινής λογιστικής ορολογίας και με τον τρόπο αυτό συνεννοούνται καλύτερα οι οικονομικές μονάδες μεταξύ τους και πραγματοποιείται τελικά επαρκέστερη και σωστότερη κοστολόγηση στις οντότητες.

### **1.3 Οι Στόχοι και η Σπουδαιότητα του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου**

Η ορολογία "**Γενικό Λογιστικό Σχέδιο**", παρόλο που έχει επικρατήσει παγκοσμίως, θεωρείται ως ένα απερίσκεπτο γεγονός, καθώς δίνεται η ιδέα ότι δεν αποτελεί τίποτε παραπάνω από έναν λογιστικό οδηγό, που αποσκοπεί κατά κύριο λόγο σε μία τυποποιημένη λογιστική διεργασία. Στην ουσία όμως, το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο διαθέτει αρκετά βαθύτερους, σημαντικότερους και γενικότερους στόχους (Λεοντάρης, 1997).

Ειδικότερα, το **Γενικό Λογιστικό Σχέδιο** συμβάλλει στην επικράτηση λογιστικών αρχών και κοινών κανόνων, αναφορικά με τη διαχείριση των ποικίλων συναλλαγών, αλλά και την παρουσίαση της οικονομικής θέσης των επιχειρήσεων. Κατά συνέπεια,

διαμορφώνεται ένα ενιαίο πλαίσιο, για όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη και υπάρχει ομοιομορφία στους κανόνες, που χρησιμοποιούνται για την αποτίμηση των στοιχείων, που ανήκουν είτε στο Ενεργητικό είτε στο Παθητικό των οικονομικών μονάδων. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα οι χρήστες των δημοσιευμένων λογιστικών καταστάσεων να διαμορφώνουν μια πιο ακριβή εικόνα για την πιστοληπτική δυνατότητα των εταιριών. Επίσης, προβλέπει κατάλληλες λύσεις για ορισμένα λογιστικά ζητήματα και προσδιορίζει μεθόδους και διεργασίες, με απώτερο στόχο την καλύτερη εξυπηρέτηση των πληροφοριακών απαιτήσεων των ενδιαφερομένων μερών.

Συνοπτικά, οι κυριότερες **αλλαγές** που έχουν επέλθει με την εφαρμογή του Ενιαίου Λογιστικού Σχεδίου, είναι οι παρακάτω (Λεοντάρης, 1997):

- Ενιαία Λογιστική Ονομασία.
- Ενιαίες αρχές κοστολόγησης και αποτίμησης των οικονομικών στοιχείων των εταιριών.
- Καθιερωμένη ονομασία των λογαριασμών.
- Κοινή λειτουργία και συνδεσμολογία των λογαριασμών.
- Καθιερωμένα είδη Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων (Ισολογισμός, Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης, Κατάσταση Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης, Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων).

Πιο συγκεκριμένα, οι **επιδιώξεις του ΕΓΛΣ**, στις **επιχειρήσεις του ιδιωτικού κλάδου**, είναι οι ακόλουθες:

- Η διευκόλυνση του λογιστικού έργου.
- Η υποχρέωση σύνταξης ενιαίων λογιστικών καταστάσεων.
- Η παροχή βοηθητικών πληροφοριών προς τους διοικούντες των οικονομικών οντοτήτων.
- Η ενιαία μέθοδος καθορισμού του παραγωγικού κόστους για τις βιομηχανικές εταιρίες.

- Η απλοποίηση στη διενέργεια συνηθισμένων ελέγχων, από τη μεριά της Διοίκησης μίας επιχείρησης.
- Η παροχή της δυνατότητας σύγκρισης των λογιστικών στοιχείων και μεγεθών, που είναι χρήσιμη για τα άμεσα ενδιαφερόμενα άτομα και τους πιθανούς μελλοντικούς επενδυτές.

Ενώ, οι **επιδιώξεις του ΕΓΛΣ**, στους **οργανισμούς του δημοσίου τομέα**, είναι οι εξής:

- Η απλοποίηση στην διαδικασία εκτέλεσης των φορολογικών ελέγχων των οντοτήτων.
- Η ομοιομορφία των λογιστικών δεδομένων των οικονομικών μονάδων, βοηθάει αρκετά στην άσκηση της δημοσιονομικής στρατηγικής.
- Η καθιέρωση της λογιστικής τυποποίησης προκαλεί ενίσχυση της κερδοφορίας των εταιριών, με άμεση συνέπεια την άνοδο των κρατικών εσόδων.

## **1.4 Τα Σημαντικότερα Προτερήματα του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου**

Με την επικράτηση του **Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου**, έχουν εξασφαλιστεί τα ακόλουθα **πλεονεκτήματα** (Καραγιάννης και συν, 2011):

- Η σωστή και έγκυρη αξιολόγηση της πιστοληπτικής δυνατότητας των οντοτήτων από τους χρηματοπιστωτικούς φορείς.
- Η επίτευξη μεγαλύτερης απλοποίησης για το κράτος, σχετικά με τον καθορισμό της τακτικής σε δημοσιονομικό, φορολογικό, αλλά και κοινωνικό επίπεδο.
- Η πραγματοποίηση αυτόματης πληροφόρησης για τις ιδιωτικές εταιρίες, αναφορικά με την οικονομική πορεία των επιχειρήσεων, με τις οποίες διατηρούν συχνές συναλλαγές.

- Η ενίσχυση της παραγωγικότητας των οικονομικών μονάδων.
- Η σωστή κοστολόγηση και η διευκόλυνση διενέργειας των περισσότερων ελέγχων, προκειμένου να εκτελούνται με αποδοτικό τρόπο.
- Η χορήγηση δεδομένων στα πιστωτικά ιδρύματα, που χαρακτηρίζονται από ομοιομορφία.
- Η αποτελεσματικότερη εναρμόνιση της Ελλάδας, με τα λογιστικά συστήματα, που κυριαρχούν στην Ευρωπαϊκή Ένωση.
- Η πληρότητα του ΕΓΛΣ περιορίζει τις αυθαίρετες και αυτοσχέδιες ενέργειες αυτών που το ακολουθούν.
- Η σαφήνεια του ΕΓΛΣ μειώνει τα φαινόμενα παρερμηνειών των λογιστικών στοιχείων.
- Η ελαστικότητα του ΕΓΛΣ δίνει την ευκαιρία στις επιχειρήσεις να προβαίνουν σε ανάπτυξη του δικού τους λογιστικού σχεδίου, που θα συμβαδίζει βέβαια με το γενικότερο πλαίσιο του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.
- Η ευκολία των επιχειρήσεων να προσαρμοστούν στην τήρηση του ΕΓΛΣ, εξυπηρετώντας τις ανάγκες τους και τη διενέργεια των λογιστικών πράξεων.
- Η ταχύτητα συλλογής των πληροφοριών μέσω του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, που είναι απαραίτητες για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων και την ανάλυση των αριθμοδεικτών.

## 1.5 Τα Είδη των Λογιστικών Σχεδίων

Οι οντότητες που δραστηριοποιούνται στα διάφορα κράτη, ακολουθούν ξεχωριστά λογιστικά σχέδια, τα οποία κατηγοριοποιούνται σε (Καραγιάννης και συν, 2011):

- **Γενικά ή Κλαδικά.**

Τα **γενικά λογιστικά σχέδια** έχουν την ίδια μορφή σε όλους τους τομείς της οικονομίας. Συνεπώς, η διάρθρωση των σχεδίων αυτών, η κατηγοριοποίηση των λογαριασμών, αλλά και η μεταξύ τους συνδεσμολογία, πραγματοποιείται με τέτοιο τρόπο, προκειμένου να ικανοποιούνται οι λογιστικές απαιτήσεις και ιδιαιτερότητες, τόσο των εμπορικών και παραγωγικών οικονομικών μονάδων, όσο και αυτών που ασχολούνται με την παροχή υπηρεσιών.

Τα **κλαδικά λογιστικά σχέδια** αποβλέπουν στην εξυπηρέτηση του εκάστοτε κλάδου της οικονομίας, αλλά και των μεμονωμένων απαιτήσεων, που έχει ο καθένας. Όταν φυσικά υφίσταται το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, είναι απαραίτητο τα ειδικά σχέδια, να διατηρούν σύνδεση μαζί του, έτσι ώστε να μην ακυρώνεται η λογιστική τυποποίηση των αρχών, που αναφέρονται σε όλες τις οντότητες. Στα σχέδια βέβαια αυτά, συμπεριλαμβάνονται αποκλειστικά και μόνο οι λογαριασμοί, που απαιτούνται σε κάθε κλάδο, προκειμένου να είναι εφικτή η παρακολούθηση των λογιστικών συμβάντων των επιχειρήσεων κάθε τομέα της οικονομίας.

Πιο συγκεκριμένα, τα **Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια**, που εφαρμόζονται στην Ελλάδα, είναι τα παρακάτω:

1. Των **Ασφαλιστικών Εταιριών**, με υποχρεωτική εφαρμογή από 1/1/1985.
2. Των **Τραπεζικών Φορέων**, με υποχρεωτική εφαρμογή από 1/1/1994.

- **Νομοθετημένα και Μη Νομοθετημένα Λογιστικά Σχέδια.**

**Νομοθετημένα** θεωρούνται τα εξής λογιστικά σχέδια: της Γαλλίας, της Γερμανίας, της Ουγγαρίας, της Ρωσίας, της Ισπανίας, αλλά και της Ελλάδας. Συντάχθηκαν είτε κατόπιν δημόσιας πρωτοβουλίας, είτε ύστερα από πρωτοβουλία, που ανέλαβαν

κάποιες επαγγελματικές ενώσεις, αλλά έχουν εγκριθεί από την Βουλή. Από την άλλη μεριά, υφίστανται και λογιστικά σχέδια, που χρησιμοποιούνται σε ορισμένες άλλες χώρες, για τα οποία δεν υπάρχει επίσημη νομοθέτηση.

- **Υποχρεωτικά και Προαιρετικά Λογιστικά Σχέδια.**

Το **Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο** έχει υποχρεωτική εφαρμογή για εταιρίες, που τηρούν **διπλογραφικά βιβλία**, από το έτος 1990.

## **1.6 Οι Κυριότερες Αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ.**

Οι σημαντικότερες **αρχές του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου**, που ρυθμίζουν το περιεχόμενο και τη λειτουργία των λογαριασμών είναι τρεις και θα αναπτυχθούν στη συνέχεια αυτού του υποκεφαλαίου.

### **1.6.1. Η Βασική Αρχή της Αυτονομίας**

Κατά την εν λόγω αρχή, το σχέδιο λογαριασμών, διακρίνεται στα εξής τρία ξεχωριστά τμήματα (Γρηγοράκος, 2008):

- Το τμήμα, που αποτελείται από τους λογαριασμούς της **Γενικής Λογιστικής**.
- Το τμήμα, που συμπεριλαμβάνει τους λογαριασμούς της **Αναλυτικής Λογιστικής**.
- Το τμήμα, που απαρτίζεται από τους **λογαριασμούς Τάξεως**.

Οι λογαριασμοί εκάστοτε τμήματος από τα προαναφερθέντα, συνδέονται, συνδυάζονται και λειτουργούν, αποκλειστικά και μόνο μεταξύ τους, σε ξεχωριστό λογιστικό κύκλωμα. Δεν επιτρέπεται με άλλα λόγια, να συνδυαστούν για παράδειγμα,

λογαριασμοί Γενικής Λογιστικής με αυτούς, που ανήκουν στην Αναλυτική Λογιστική.

Ειδικότερα, στη **Γενική Λογιστική**, ανήκουν οι ομάδες 1-8 του λογιστικού σχεδίου, που είναι οι παρακάτω:

- Ομάδα 1<sup>η</sup>: Πάγιο Ενεργητικό.
- Ομάδα 2<sup>η</sup>: Αποθέματα.
- Ομάδα 3<sup>η</sup>: Βραχυπρόθεσμες Απαιτήσεις – Διαθέσιμα.
- Ομάδα 4<sup>η</sup>: Καθαρή Θέση – Προβλέψεις – Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις.
- Ομάδα 5<sup>η</sup>: Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις.
- Ομάδα 6<sup>η</sup>: Οργανικά Έξοδα κατ' είδος.
- Ομάδα 7<sup>η</sup>: Οργανικά Έσοδα κατ' είδος.
- Ομάδα 8<sup>η</sup>: Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων.

Οι σπουδαιότερες **επιδιώξεις της Γενικής Λογιστικής**, είναι οι ακόλουθες (Γρηγοράκος, 2008):

- Η παρακολούθηση και καταχώρηση όλων των συναλλαγών.
- Η συσσώρευση των δαπανών και των εσόδων κατά λειτουργία.
- Ο καθορισμός του λογιστικού αποτελέσματος.
- Η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων.
- Η διενέργεια εσωτερικού ελέγχου.
- Η σύνταξη των φορολογικών δηλώσεων.
- Η καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων στο Ημερολόγιο, με βάση την ημερομηνία πραγματοποίησής τους.

- Η ταξινόμηση των λογιστικών πράξεων, από τις οποίες προκύπτουν χρήσιμα πληροφοριακά δεδομένα για όλους τους ενδιαφερόμενους.

Από την άλλη πλευρά, υφίσταται η **Αναλυτική Λογιστική Εκμετάλλευσης**, που είναι στην ουσία η ομάδα 9 του λογιστικού σχεδίου.

Η **Αναλυτική Λογιστική** ασχολείται με τους λογαριασμούς των ομάδων 2, 6, 7 και 8 (81-85) του λογιστικού σχεδίου και έχει ως απώτερο στόχο τον υπολογισμό του παραγωγικού κόστους και την ενημέρωση της Διοίκησης. Ακόμη, αντικείμενο της είναι ο καθορισμός των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης, η σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, καθώς και η επίβλεψη της διαχείρισης. Επίσης, εστιάζει στην χορήγηση στοιχείων για την εκτέλεση τιμολογιακής τακτικής, αλλά και περιοδικού σχεδιασμού. Λειτουργεί συμπληρωματικά με τη **Γενική Λογιστική**.

Τέλος, η **ομάδα 0 του λογιστικού σχεδίου**, εμπεριέχει τους **Λογαριασμούς Τάξεως**. Πρόκειται για μία πολύ συγκεκριμένη κατηγορία λογαριασμών, που χρησιμοποιούνται για την παρακολούθηση συμβάντων, που προκαλούν νομικές δεσμεύσεις, δίχως ωστόσο να δημιουργούν άμεση ποσοτική αλλαγή, στην περιουσιακή κατάσταση της οντότητας, που μπορεί βέβαια να συμβεί μελλοντικά. Επιπλέον, στην ομάδα αυτή ανήκουν λογαριασμοί, που δίνουν χρήσιμες πληροφορίες, για αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, καθώς και για ληφθείσες ή παρασχεθείσες εγγυήσεις.

### **1.6.2. Η Σπουδαία Αρχή της Κατ' Είδος Συγκέντρωσης των Αποθεμάτων, των Δαπανών και των Εσόδων**

Θα πρέπει να αναφερθεί ότι οι λογαριασμοί που συγκαταλέγονται στις ομάδες 2,6,7 και 8 (λογαριασμοί 81-85) του λογιστικού σχεδίου, λειτουργούν με βάση το **είδος** και όχι τον προορισμό, για τον οποίο εκτελούνται οι αγορές των αποθεμάτων, αλλά και πραγματοποιούνται τα διάφορα έξοδα και έσοδα. Κατά συνέπεια, οι λογαριασμοί των αποθεμάτων, των εξόδων, αλλά και των εσόδων, μέσα στα πλαίσια της χρήσης, μπορούν μόνο να χρεοπιστωθούν και να αντιλογιστούν. Στο τελείωμα της χρήσης, ακολουθείται η μεταφορά των χρεωστικών ή πιστωτικών υπολοίπων των παραπάνω λογαριασμών, στο **λογαριασμό της Γενικής Εκμετάλλευσης** (Γκίκας & Παπαδάκη,

2012). Εσωτερικές μετακινήσεις, μεταφορές και τυχόν αλλοιώσεις, που ενδεχομένως παραποιούν τα πρωτογενή δεδομένα, δεν επιτρέπονται στη Γενική Λογιστική. Τα μεταφορικά, που βαρύνουν την οντότητα, θα παρακολουθούνται στον σχετικό λογαριασμό του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, ενώ στην Αναλυτική Λογιστική, θα πραγματοποιείται ο επιμερισμός με βασικό κριτήριο τον προορισμό, για παράδειγμα ο διαχωρισμός σε έξοδα πώλησης των εμπορευμάτων, έξοδα μετακίνησης των εργαζομένων στο Τμήμα Διοίκησης των εταιριών κ.ά. (Γρηγοράκος, 2008).

### **1.6.3. Η Θεμελιώδης Αρχή της Σύνταξης του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης με Λογιστικές Καταχωρήσεις**

Προκειμένου να συνταχθεί ο **λογαριασμός της Γενικής Εκμετάλλευσης**, είναι αναγκαίο να γίνει συσχετισμός των χρεωστικών υπολοίπων των λογαριασμών, των κατ' είδος αποθεμάτων και δαπανών, με τα πιστωτικά υπόλοιπα των λογαριασμών των κατ' είδος εσόδων. Η εν λόγω συσχέτιση υλοποιείται με τη μεταφορά των λογαριασμών των αποθεμάτων, των δαπανών και των εσόδων, στον λογαριασμό 80 της Γενικής Εκμετάλλευσης, μέσω λογιστικών καταχωρήσεων. Συνεπώς, το υπόλοιπο του τελευταίου λογαριασμού, θα φανερώσει το **καθαρό αποτέλεσμα της εκμετάλλευσης** (Γρηγοράκος, 2008).

Έτσι, με τη μεταφορά αυτή, οι λογαριασμοί των εξόδων και των εσόδων παρουσιάζουν μηδενικό υπόλοιπο, ενώ οι λογαριασμοί των αποθεμάτων απεικονίζουν την απογραφή λήξης, που καταγράφεται και στο κλείσιμο ισολογισμού της χρήσης.

Στη συνέχεια, γίνεται η μεταφορά του στο λογαριασμό 80.01 «**Μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης**». Επιπρόσθετα, στην πίστωση του συγκεκριμένου λογαριασμού, πραγματοποιείται η μεταφορά του κόστους των Διοικητικών Λειτουργιών, των Λειτουργιών Έρευνας και Ανάπτυξης, των Λειτουργιών Διάθεσης, αλλά και των Χρηματοοικονομικών Λειτουργιών, με χρέωση αντίστοιχα του λογαριασμού 80.02 «**Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων**». Ακόμη, στη χρέωση του λογαριασμού 80.01, γίνεται η μεταφορά των υπολοίπων των λογαριασμών 74, 75, 76.00, 76.01, 76.02, 76.04, 76.98 και 78.05 του λογιστικού σχεδίου, πιστώνοντας αντίστοιχα τον λογαριασμό 80.03 «**Εσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων**». Ύστερα από την ολοκλήρωση των συγκεκριμένων εγγραφών, θα

έχουν διαμορφωθεί εσωλογιστικά, οι απαραίτητοι λογαριασμοί, από τους οποίους αποτελείται ο λογαριασμός 86, με την ονομασία «**Αποτελέσματα χρήσης**», στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Γρηγοράκος, 2008).

Πέρα από τις παραπάνω αρχές βέβαια, πρέπει να ακολουθείται και η κύρια **αρχή της υπόστασης του παραστατικού**, σύμφωνα με το οποίο γίνεται και η λογιστική καταχώρηση των εξόδων και των εσόδων.

## **1.7 Η Δομή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου**

Το **Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο** αποτελείται από **δέκα ομάδες λογαριασμών**, όπως προαναφέρθηκε ήδη. Μάλιστα, η δέκατη ομάδα απεικονίζεται με τον αριθμό 0 (Τουρνά – Γερμανού, 2003). Οι ομάδες 1 - 8 του λογιστικού σχεδίου, συμπεριλαμβάνουν τους λογαριασμούς, που εξυπηρετούν τις απαιτήσεις της Γενικής Λογιστικής. Αναλυτικότερα, οι ομάδες 1, 2 και 3, εμπεριέχουν τους λογαριασμούς του Ενεργητικού, ενώ οι ομάδες 4 και 5, συγκροτούν τους λογαριασμούς του Παθητικού. Οι ομάδες 6 και 7 αναφέρονται στους λογαριασμούς των οργανικών εξόδων και εσόδων, αντιστοίχως και η ομάδα 8 αφορά τους λογαριασμούς αποτελεσμάτων της Γενικής Λογιστικής. Η ομάδα 9 απαρτίζεται από τους λογαριασμούς, που χρησιμοποιούνται για τις περιπτώσεις της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμετάλλευσης. Τέλος, η ομάδα 0, όπως ειπώθηκε και παραπάνω, αποτελείται από τους λογαριασμούς τάξεως.

Αξιοποιείται η **δεκαδική και εκατονταδική μέθοδος αρίθμησης**, κατά την οποία πετυχαίνεται (Τουρνά – Γερμανού, 2003):

- με τη δεκαδική αρίθμηση, επιτυγχάνεται συστηματική και πλήρης ανάπτυξη ενώ,
- με την εκατονταδική αρίθμηση, κατορθώνεται η εύκολη ανάπτυξη αρκετών ομάδων (100), που μπορούν να εξυπηρετήσουν κάθε πιθανή απαίτηση.

Όλες οι ομάδες του λογιστικού σχεδίου λαμβάνουν αρίθμηση, τηρώντας τη συνεχή αρίθμηση του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης, εφαρμόζοντας με τη

σειρά τους αριθμούς από το μηδέν έως και το εννέα, με ταυτόχρονη μετατόπιση του μηδενικού στο τέλος. Με αυτό τον τρόπο, δημιουργούνται οι ομάδες 10,20,30.....90 στο λογιστικό σχέδιο.

Ανακεφαλαιωτικά, υπογραμμίζουμε ότι οι ομάδες λογαριασμών 10,20,30,40 και 50 του λογιστικού σχεδίου, ανήκουν στον ισολογισμό και πραγματοποιείται μεταφορά των υπολοίπων τους, στη χρήση που έπεται. Στις ομάδες λογαριασμών 60, 70 και 80 του λογιστικού σχεδίου, συγκαταλέγονται οι λογαριασμοί των αποτελεσμάτων χρήσης, που εξυπηρετούν και τον υπολογισμό του τελικού αποτελέσματος (κέρδος ή ζημία). Στην ομάδα 90 του λογιστικού σχεδίου, εντάσσονται οι λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής, ενώ στην ομάδα 0, οι πληροφοριακοί λογαριασμοί τάξεως, που χρεοπιστώνονται μεταξύ τους (Τουρνά – Γερμανού, 2003).

Η ανάπτυξη της εκάστοτε ομάδας μπορεί να επεκταθεί έως και δέκα πρωτοβαθμίους λογαριασμούς. Άρα, μπορεί να έχουμε στο σύνολο 100 πρωτοβαθμίους λογαριασμούς (10 πρωτοβαθμίους σε κάθε ομάδα του λογιστικού σχεδίου). Δίνεται και το εξής παράδειγμα: η ομάδα 1 μπορεί να έχει τους πρωτοβάθμιους 10,11,12,13.....μέχρι και 19. Αντιστοίχως, οι δευτεροβάθμιοι αναλύονται σε τριτοβάθμιους, τεταρτοβάθμιους λογαριασμούς και ούτω καθεξής.

Ο πρώτος αριθμός οποιουδήποτε λογαριασμού απεικονίζει την ομάδα. Το πρώτο και το δεύτερο ψηφίο μαζί, παριστάνουν τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό. Τα τέσσερα πρώτα ψηφία του λογαριασμού φανερώνουν την δευτεροβάθμια ανάλυση και με την ίδια λογική συνεχίζει και η υπόλοιπη ανάπτυξη του λογαριασμού. Παρατίθεται και το ακόλουθο παράδειγμα για τον λογαριασμό 50.00.001: το 5 δηλώνει ότι ο λογαριασμός συγκαταλέγεται στην ομάδα 5 (Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις), το 50 ορίζει τον πρωτοβάθμιο (προμηθευτές), το 50.00 την δευτεροβάθμια ανάλυση (προμηθευτές εσωτερικού) και το 50.00.001 την τριτοβάθμια ανάπτυξη του λογαριασμού (προμηθευτής X).

Οι λογαριασμοί της πρωτοβάθμιας, δευτεροβάθμιας και τριτοβάθμιας ανάλυσης του λογιστικού σχεδίου, διακρίνονται σε υποχρεωτικούς, που δηλώνονται με υπογράμμιση και είναι απαραίτητη η τήρησή τους από τις οντότητες, που εφαρμόζουν το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, στην περίπτωση που αυτές κάνουν συναλλαγές, που προκαλούν την ανάγκη αξιοποίησής τους.

Η χρησιμοποίηση των λογαριασμών πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας ανάλυσης έχει υποχρεωτική εφαρμογή από 1/1/1993. Η ανάλυση των δευτεροβάθμιων σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς, δύναται να πραγματοποιηθεί, λαμβάνοντας υπόψη τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας. Τέλος, προτείνεται η ανάλυση των τριτοβάθμιων λογαριασμών να γίνεται, ακολουθώντας την κωδικοποίηση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, για να υπάρχει ομοιογένεια και τυποποίηση, σε εθνική βάση (Παπαδέας, 2013).

Παρακάτω, φαίνεται αναλυτικά και η διάρθρωση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

**Πίνακας 1. Το Σχέδιο Λογαριασμών του Ελληνικού Γενικού  
Λογιστικού Σχεδίου**

## ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΡΘΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

<b>ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ</b>				
<b>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ</b>				
<b>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>			<b>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</b>	
Πάγιο Ενεργητικό	Αποθέματα	Απαιτήσεις και Διαθέσιμα	Καθαρή θέση Προβλέψεις Μακρ/σμες Υποχρεώσεις	Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις
ΟΜΑΔΑ 1η	ΟΜΑΔΑ 2η	ΟΜΑΔΑ 3η	ΟΜΑΔΑ 4η	ΟΜΑΔΑ 5η
10 Εδαφικές Εκτάσεις	20 Εμπορεύματα	30 Πελάτες	40 Κεφάλαιο	50 Προμηθευτές
11 Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων-Τεχνικά έργα	21 Προϊόντα Ετοιμα και Ημιτελή	31 Γραμμάτια Εισπρακτέα	41 Αποθεματικό Διαφορές Αναπροσαρμογής Επιχορηγήσεις Επενδύσεις	51 Γραμμάτια Πληρωτέα
12 Μηχ/τα-Τεχνικές Εγκ/σεις-Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός	22 Υποπροϊόντα και Υπολείμματα	32 Παραγγελίες στο Εξωτερικό	42 Αποτελέσματα εις Νέο	52 Τριζες Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων
13 Μεταφορικά Μέσα	23 Παραγωγή σε εξέλιξη(Προϊόντα κτλ. στα στάδια της καταργασίας)	33 Χρεώστες Διάφοροι	43 Ποσά Προορισμένα για Αύξηση Κεφαλαίου	53 Πιστωτές Διάφοροι
14 Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός	24 Πρώτες και βοηθητικές Υλες - Υλικά Συσκευασίας	34 Χρεόγραφα	44 Προβλέψεις	54 Υποχρεώσεις από Φόρους - Τέλη
15 Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και Προκαταβολές Κτήσης Πάγιων Στοιχείων	25 Αναλώσιμα Υλικά	35 Λογαριασμοί Διαχείρισης Προκαταβολών και Πιστώσεων	45 Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	55 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί
16 Ανώματες Ακίνητοποιήσεις και Εξόδα Πολυετούς Απόσβεσης	26 Ανταλλακτικά Πάγιων Στοιχείων	36 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Ενεργητικού	46 .....	56 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού
17 .....	27 .....	37 .....	47 .....	57 .....
18 Συμμετοχές και Λοιπές Μακροπρόθεσμες Απαιτήσεις	28 Είδη Συσκευασίας	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	48 Λογαριασμοί Συνδέσμου με τα Υποστατήματα	58 Λογαριασμοί Περιοδικής Κατανομής
19 Πάγιο Ενεργ. Υπ'των ή άλλων Κέντρων ( Όμιλος λ/σμών)	29 Αποθεμ. Υποκατ'των ή άλλων κέντρων (Όμιλος λ/σμών)	39 Απαιτήσεις & Διαθέσιμα Υποκ. ή άλλων Κέντρων (Όμιλος λ/σμών)	49 Προβλέψεις Μακρ. Υποχρ. Υποκ. ή άλλων Κέντρων (Όμιλος λ/σμών)	59 Βραχυπρόθεσμες Υποχρ. Υποκ'των ή άλλων Κέντρων (Όμιλος λ/σμών)

<b>ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ</b>				
<b>Λ/ΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ</b>		<b>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ</b>	<b>ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ</b> (Λογαριασμοί κατά Προορισμό)	<b>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΗΣ</b>
Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος	Οργανικά Έσοδα κατ' Είδος			
<b>ΟΜΑΔΑ 6η</b>	<b>ΟΜΑΔΑ 7η</b>	<b>ΟΜΑΔΑ 8η</b>	<b>ΟΜΑΔΑ 9η</b>	<b>ΟΜΑΔΑ 10η (0)</b>
60 Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού	70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων	80 Γενική Εκμετάλλευση	90 Διάμεσοι Αντικρίζομενοι Λογαριασμοί	00
61 Αμοιβές και Έξοδα Τρίτων	71 Πωλήσεις Προϊόντων Έτοιμων και Ημιτελών	81 Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα	91 Ανακατάταξη Εξόδων - Αγορών και Εσόδων	01 Αλλότρια Περιουσιακά Στοιχεία
62 Παραχές Τρίτων	72 Πωλήσεις Λοπών Αποθεμάτων και Χρηστού Υλικού	82 Έξοδα και Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων	92 Κέντρα (Θέσεις) Κόστους	02 Χρεωστικοί Λογ/μοί Εγγυήσεων και Εμπράγματων Ασφαλειών
63 Φόροι - Τέλη	73 Πωλήσεις Υπηρεσιών (Έσοδα από Παραχή Υπηρεσιών)	83 Προβλέψεις για Έκτακτους Κινδύνους	93 Κόστος Παραγωγής (Παραγωγή σε Εξέλιξη)	03 Απατήσεις από Αμφοτεροδαρείς Συμβάσεις
64 Διάφορα Έξοδα	74 Επιχορηγήσεις και Διάφορα Έσοδα Πωλήσεων	84 Έσοδα και Προβλέψεις Προηγούμενων Χρήσεων	94 Αποθέματα	04 Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Χρεωστικοί
65 Τόκοι και Συναφή Έξοδα	75 Έσοδα Παρεπόμενων Ασχολιών	85 Αποσβέσεις Παγίων μη Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	95 Αποκλίσεις από το Πρότυπο Κόστος	05 Δικαιούχοι Αλλότρων Περιουσιακών Στοιχείων
66 Αποσβέσεις Παγίων Στοιχείων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	76 Έσοδα Κεφαλαίων	86 Αποτελέσματα Χρήσης	96 Έσοδα - Μεικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα	06 Πιστωτικοί Λογ/μοί Εγγυήσεων και Εμπράγματων Ασφαλειών
67 .....	77 .....	87 .....	97 Διαφορές Ενσωμάτωσης και Καταλογισμού	07 Υποχρεώσεις από Αμφοτεροδαρείς Συμβάσεις
68 Προβλέψεις Εκμετάλλευσης	78 Ιδιοπαραγωγή Παγίων - Τεκμαρτά Έσοδα από αυτοπαραδόσεις ή καταστροφές αποθεμάτων	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	98 Αναλυτικά Αποτελέσματα	08 Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Πιστωτικοί
69 Οργανικά Έξοδα κατ' είδος Υποτίτων ή άλλων Κέντρων  (Όμιλος λ/σμών)	79 Οργανικά Έσοδα κατ' είδος Υποτίτων ή άλλων Κέντρων  (Όμιλος λ/σμών)	89 Ισολογισμός	99 Εσωτερικές Διασυνδέσεις	09 Λογ/μοί Τάξης Υποτίτων ή άλλων Κέντρων  (Όμιλος λ/σμών)

## **1.8 Οι Κύριες Οικονομικές Καταστάσεις Βάσει ΕΓΛΣ**

Όπως προβλέπει και το Π.Δ. 1123/1980, οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις αποτελούν πινάκες, στους οποίους απεικονίζονται τα στοιχεία του ισολογισμού και μερικών άλλων λογαριασμών των οντοτήτων, αξιόλογης βέβαια σημασίας. Στο προσάρτημα των λογιστικών αυτών καταστάσεων παρουσιάζονται πρόσθετες ερμηνευτικές και ορισμένες άλλες σπουδαίες πληροφορίες, που αποσκοπούν στην πληρέστερη πληροφόρηση των χρηστών αυτών.

Οι βασικότερες χρηματοοικονομικές καταστάσεις αναφέρονται παρακάτω:

- 1. Ο Ισολογισμός.**
- 2. Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως.**
- 3. Ο Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων.**
- 4. Η Κατάσταση του Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως.**
- 5. Το Προσάρτημα.**

Στη συνέχεια, παρουσιάζονται ορισμένα ενδεικτικά υποδείγματα των οικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

## Πίνακας 2. Ο Ισολογισμός

### ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 31<sup>ης</sup> ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 20XX

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
<p><b>A. ΟΦΕΙΛΟΜΕΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ</b></p> <p><b>B. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΣ</b></p> <p><b>Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b></p> <p><b><u>1. Ενσώματες ακινητοποιήσεις</u></b>                      Γήπεδα - Οικόπεδα                      Κτίρια                      Μηχανήματα                      Μεταφορικά μέσα                      Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός                      Ακινήτοποιήσεις υπό Εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων</p> <p><b><u>2. Ασώματες ακινητοποιήσεις</u></b></p> <p><b><u>3. Συμμετοχές και Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις</u></b></p> <p><b>Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b></p> <p><b><u>1. Αποθέματα</u></b>                      Εμπορεύματα                      Έτοιμα προϊόντα και ημιτελή                      Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα κ.λ.π. στο στάδιο της κατασκευής)                      Πρώτες και Βοηθητικές ύλες                      Υλικά Συσκευασίας                      Αναλώσιμα υλικά                      Ανταλλακτικά Πάγιων Στοιχείων                      Είδη συσκευασίας</p> <p><b><u>2. Απαιτήσεις</u></b>                      Πελάτες                      Γραμμάτια εισπρακτέα                      Παραγγελίες στο Εξωτερικό                      Χρεώστες Διάφοροι                      Λογαριασμοί Διαχείρισεως Προκαταβολών και Πιστώσεων</p> <p><b><u>3. Χρεόγραφα</u></b></p> <p><b><u>4. Χρηματικά Διαθέσιμα</u></b>                      Ταμείο                      Ληγμένα τοκομερίδια εισπρακτέα                      Καταθέσεις όψεως και προθεσμίας</p> <p><b>E. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b></p> <p><b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (A+B+Γ+Δ+E)</b></p> <p><b>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ</b></p>	<p><b>A. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ (ΚΑΘΑΡΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ Ή ΚΑΘ. ΘΕΣΗ)</b>                      Κεφάλαιο (ή Εταιρικό Κεφ. ή Μετοχικό κεφάλαιο)                      Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο                      Αποθεματικά Κεφάλαια                      Διαφορές αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις επενδύσεων                      Αποτελέσματα εις Νέο                      Ποσά Προορισμένα για Αύξηση Κεφαλαίου</p> <p><b>B. ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ</b></p> <p><b>Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΣΕ ΤΡΙΤΟΥΣ</b></p> <p><b><u>1. Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις</u></b>                      Ομολογιακά δάνεια                      Γραμ/τια πληρωτέα μακρ/μης λήξεως                      Δάνεια Τραπεζών</p> <p><b><u>2. Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις</u></b>                      Προμηθευτές                      Γραμμάτια πληρωτέα                      Επιταγές πληρωτέες                      Προκαταβολές Πελατών                      Τράπεζες - Λογ/σμοί Βραχ. Υποχρεώσεων                      Πιστωτές διάφοροι                      Υποχρεώσεις από Φόρους- Τέλη                      Ασφαλιστικοί Οργανισμοί                      Μερίσματα πληρωτέα</p> <p><b>Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</b></p> <p><b>ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (A+B+Γ+Δ)</b></p> <p><b>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ</b></p>

### Πίνακας 3. Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως

- I. Αποτελέσματα Εκμεταλλεύσεως
  - Κύκλος εργασιών (πωλήσεις)
  - Μείον : Κόστος πωλήσεων
  - Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως
  - Πλέον : Άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως
  - Σύνολο
  - ΜΕΙΟΝ
  - 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας
  - 2. Έξοδα λειτουργίας ερευνών - αναπτύξεως
  - 3. Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως
  - Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως
  
  - Μείον
  - 1. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα
  - Ολικά Αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) Εκμεταλλεύσεως
  
- II. Πλέον (ή μείον) : Έκτακτα Αποτελέσματα
  - Μείον
  - 1. Έκτακτα καί ανόργανα έξοδα
  - Οργανικά καί έκτακτα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες)
  
  - Μείον
  - Σύνολο αποσβέσεων πάγιων στοιχείων
  - Μείον: Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
  - ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ (Κέρδη ή Ζημίες) ΧΡΗΣΕΩΣ πρό φόρων

## Πίνακας 4. Ο Πίνακας Διαθέσεως Αποτελεσμάτων

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ (Λ/88)			Ποσά Κλειόμενης Χρήσεως 1984	Ποσά Προηγούμενης Χρήσεως 1983
88.00 ή 88.01 (86.99)	Καθάρα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως		XXX	XXX
88.02-04 (42.00-02)	(+) ή (-): Υπόλοιπα αποτελεσμάτων (κερδών ή ζημιών) προηγούμενων χρήσεων		XXX	XXX
88.06 (42.04)	(+) ή (-): Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων		(- XXX)	XXX
88.07 ('Υπολ/σμοί 41)	(+) : Αποθεματικά προς διάθεση		XXX	XXX
	Σύνολο		XXX	XXX
88.08	ΜΕΙΟΝ: 1. Φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ	XXX XXX		
88.09	2. Λοιποί μη έναρματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι	XXX XXX	XXX	XXX
88.99.	Κέρδη προς διάθεση		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>
	ή			
88.98	Ζημιές εις νέο		<u>(- XXX)</u>	<u>(- XXX)</u>
	<i>Η διάθεση των κερδών γίνεται ως εξής:</i>			
41.02	1. Τακτικό αποθεματικό		XXX	XXX
53.01	2. Πρώτο μέρημα		XXX	XXX
53.01	3. Πρόσθετο μέρημα		XXX	XXX
41.03	4. Αποθεματικά καταστατικού (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)		XXX	XXX
41.04-05	5. Ειδικά και έκτακτα αποθεματικά (αναφέρεται ο σκοπός)		XXX	XXX
41.08	6. Αφορολόγητα αποθεματικά (αναφέρονται οι σχετικές διατάξεις)		XXX	XXX
53.08	7. Άμισθες από ποσοστά μελών διοικητικού συμβουλίου		XXX	XXX
42.00	8. Υπόλοιπο κερδών εις νέο		<u>XXX</u>	<u>XXX</u>

## Πίνακας 5. Η Κατάσταση του Λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως

		ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Α/ΒΘ)					
		31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 1984 (1 Ιανουαρίου-31 Δεκεμβρίου 1984)					
ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (όπως θα καταρτίσθε στο βιβλίο λογαριασμών και ισολογισμών)		Ποσό Κλειόμενης Χρήσεως 1984	Ποσό Προηγούμενης Χρήσεως 1983	Ποσό Κλειόμενης Χρήσεως 1984	Ποσό Προηγούμενης Χρήσεως 1983		
<b>ΧΡΕΩΣΗ</b>		<b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b>					
<b>1. Αποθέματα ενόργανης χρήσεως</b>		<b>1. Πωλήσεις</b>					
20	- Εμπορεύματα	XXX	XXX	70	- Εμπορευμάτων	XXX	XXX
21	- Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	XXX	XXX	71	- Προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	XXX	XXX
22	- Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX	XXX	72	- Υποπροϊόντων και υπολειμμάτων	XXX	XXX
23	- Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό καταργασία)	XXX	XXX	72	- Πρώτων και βοηθητικών υλικών συσκευασίας	XXX	XXX
24	- Πρώτες και βοηθητικές ύλες υλικά συσκευασίας	XXX	XXX	72	- Ανταλλάξιμων υλικών	XXX	XXX
25	- Αντάλλαγμα υλικό	XXX	XXX	72	- Ανταλλακτικών πηγών στοιχείων	XXX	XXX
26	- Ανταλλακτικά πηγών στοιχείων	XXX	XXX	72	- Ειδών συσκευασίας	XXX	XXX
28	- Είδη συσκευασίας	XXX	XXX	72	- Άχρηστου υλικού	XXX	XXX
		---	---	73	- Υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)	XXX	XXX
		XXX	XXX			---	---
<b>2. Αγορές Χρήσεως</b>		<b>2. Λοιπά όργανα έσοδα</b>					
20	- Εμπορεύματα	XXX	XXX	74	- Επικουρήσεις και διάφορα έσοδα πωλημάτων	XXX	XXX
24	- Πρώτες και βοηθητικές ύλες υλικά συσκευασίας	XXX	XXX	75	- Έσοδα παρεπόμενων όσχησίων	XXX	XXX
25	- Αντάλλαγμα υλικό	XXX	XXX	76	- Έσοδα κεφαλαίων	XXX	XXX
26	- Ανταλλακτικά πηγών στοιχείων	XXX	XXX	78.05	- Χρησιμοποιημένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	XXX	XXX
28	- Είδη συσκευασίας	XXX	XXX			---	---
	Σύνολο όσχησίων αποθεμάτων και αγορών	XXX	XXX			XXX	XXX
<b>3. ΜΕΙΩΣΗ: Αποθέματα τίλους χρήσεως</b>							
20	- Εμπορεύματα	XXX	XXX				
21	- Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	XXX	XXX				
22	- Υποπροϊόντα και υπολείμματα	XXX	XXX				
23	- Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα υπό καταργασία)	XXX	XXX				
24	- Πρώτες και βοηθητικές ύλες υλικά συσκευασίας	XXX	XXX				
25	- Αντάλλαγμα υλικό	XXX	XXX				
26	- Ανταλλακτικά πηγών στοιχείων	XXX	XXX				
28	- Είδη συσκευασίας	XXX	XXX				
	Αγορές και διάφορα (+) αποθεμάτων Μεταφορά	XXX	XXX			---	---

## **2. Εισαγωγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα – Σημαντικές Έννοιες ΕΛΠ**

### **2.1 Οι Αιτίες Αντικατάστασης του ΕΓΛΣ από τα ΕΛΠ**

Τη θέση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, του οποίου η επίσημη καθιέρωση έγινε με το Ν. 1041/1980 και το Π.Δ. 1123/1980, έλαβαν τα **Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα**. Η υποχρεωτική εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων από τις οντότητες, ξεκινάει με την έναρξη της χρονιάς του 2015. Το περιεχόμενο των ΕΛΠ φανερώνει ότι υπάρχει άμεση και στενή συσχέτιση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

Ο κυριότερος όμως λόγος που συνέβαλε στην αλλαγή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου εντοπίζεται στο γεγονός ότι ο καινούργιος νόμος των ΕΛΠ, συνιστά ένα καίριο βήμα και ένα ωφέλιμο εργαλείο για όλες ανεξαιρέτως τις οικονομικές μονάδες, στην απόπειρά τους να αναζητήσουν νέες ευκαιρίες, δυνατότητες και προκλήσεις, σε εθνική και παγκόσμια βάση. Επιπλέον, ανέκυψε η επιτακτική ανάγκη, οι λογιστικές καταστάσεις των οικονομικών οργανισμών να γίνουν πιο σαφείς, προκειμένου να τις αντιλαμβάνεται καλύτερα, ευκολότερα και γρηγορότερα το παγκόσμιο επενδυτικό κοινό. Επιπρόσθετα, η εμφάνιση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, υπήρξε μία τεράστια ευκαιρία για την αναβάθμιση της λογιστικής και την ενσωμάτωση της οικονομίας στο παγκοσμιοποιημένο οικονομικό περιβάλλον. Επίσης, ένα ακόμη ζήτημα, που ώθησε στην αντικατάσταση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, φαίνεται ότι αποτελεί το γεγονός ότι δεν υλοποιήθηκε κάποια ενέργεια, προκειμένου να υπάρξει προσαρμογή του λογιστικού σχεδίου σε μία ενιαία ενότητα, με την ορθή διψήφια απεικόνιση των λογαριασμών, που αφορούν τα υποκαταστήματα. Αυτό προκάλεσε έντονα θέματα στην οικονομική λειτουργία των εταιριών, αλλά και στη λειτουργία της μηχανογράφησης (Διονυσόπουλος, Σάββας & Σκιαδάς, 2016).

## 2.2 Περιγραφή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων

Ο Νόμος **4308/2014** που αναφέρεται στα **Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα** απαρτίζεται από 8 κεφάλαια, 44άρθρα (τα άρθρα 41-43 δεν σχετίζονται βέβαια με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), 4 παραρτήματα και εντάσσει με σωστό τρόπο, τους λογιστικούς κανονισμούς της κωδικοποιημένης Οδηγίας 34/2013/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου. Με την έκδοση του συγκεκριμένου νόμου, επήλθε η κατάργηση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, του Π.Δ. 1123/1980 για το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και των λογιστικών κανονισμών του Κ.Ν. 2190/1920, για τον τρόπο κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων. Απώτερος σκοπός του εν λόγω νόμου είναι η απλούστευση του Κ.Φ.Α.Σ., που συμβάλλει στην εξάλειψη των δαπανηρών και γραφειοκρατικών διεργασιών του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, αφού οι τροποποιήσεις που ανακύπτουν, στηρίζονται στις σύγχρονες εταιρικές στρατηγικές. Αναφορικά με το Ε.Γ.Λ.Σ. και την κατάργησή του, αυτή αποσκοπεί στη βελτίωση της λογιστικής τυποποίησης, στα πλαίσια όλης της χώρας και στη διαμόρφωση ενός πλήρους λογιστικού πλαισίου, για όλες ανεξαιρέτως τις οικονομικές μονάδες. Ο συγκεκριμένος σκοπός πραγματοποιείται μόνο με την ενοποίηση και την αναβάθμιση των προγενέστερων λογιστικών κανόνων.

Πιο συγκεκριμένα, ο Νόμος 4308/2014 των ΕΛΠ, με το κεφάλαιο 1 ενσωματώνει καινούργια δεδομένα και διευκρινίζει τις κατηγορίες οντοτήτων, που υποχρεούνται να τον εφαρμόσουν και τις κατηγοριοποιεί, με βασικό κριτήριο το μέγεθός τους, σε 7 κύριες κατηγορίες. Έπειτα, τα κεφάλαια 2 και 3, που αποτελούνται από τα άρθρα 3 έως και 15, σχετίζονται με τις αρχές τήρησης των λογιστικών στοιχείων, αλλά και με τη φορολογική απεικόνιση των διαφόρων συναλλαγών. Στη συνέχεια, τα κεφάλαια 4-7, που απαρτίζονται από τα άρθρα 16 μέχρι και 36, στην ουσία αντικαθιστούν το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και τους λογιστικούς κανονισμούς του Κ.Ν. 2190/1920, καθώς προσδιορίζουν τους κανόνες κατάρτισης των λογιστικών καταστάσεων, το επεξηγηματικό προσάρτημα, αλλά και τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις. Τέλος, το κεφάλαιο 8 καθορίζει τις αναγκαίες ενέργειες που πρέπει να πραγματοποιηθούν, κατά την αρχική εφαρμογή του νόμου αυτού, αλλά και τις μεταβατικές διατάξεις (Δημητράκης, 2017).

## 2.3 Η Εφαρμογή του Νόμου 4308/2014

Όπως ορίζει το **άρθρο 1 του Νόμου 4308/2014 περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων**, υποχρεούνται σε αναγκαστική εφαρμογή του, οι παρακάτω οντότητες:

- Ανώνυμες Επιχειρήσεις.
- Επιχειρήσεις Περιορισμένης Ευθύνης.
- Νομικά Πρόσωπα που κατέχουν τον εταιρικό τύπο της Ομόρρυθμης Εταιρίας, της Ετερόρρυθμης Εταιρίας, αλλά και της Ετερόρρυθμης Εταιρίας κατά μετοχές.
- Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Επιχειρήσεις.
- Ατομικές Εταιρίες.
- Οι Οργανισμοί της Γενικής Κυβέρνησης και του Δημοσίου Κλάδου, του άρθρου 14 του Ν.4270/2014 (<https://www.taxheaven.gr/law/4308/2014>).

Ωστόσο, στις παρακάτω περιπτώσεις, η κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων, γίνεται σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς. Αυτό αφορά τις ατομικές, αλλά και τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις. Αναλυτικότερα, αυτό ισχύει για:

- Επιχειρήσεις δημοσίου συμφέροντος, στις οποίες συγκαταλέγονται οι εταιρίες, που διαθέτουν μετοχές εισηγμένες σε Ευρωπαϊκές Χρηματαγορές, οι ασφαλιστικές εταιρίες, τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, αλλά και οι οικονομικές μονάδες δημοσίου ενδιαφέροντος, με τον τρόπο που καθορίζονται από την υφιστάμενη νομοθεσία και πάντα σύμφωνα με το αντικείμενο της δραστηριότητάς τους ή το μέγεθός τους ή τον αριθμό των απασχολουμένων ανθρώπων.
- Χρηματοδοτικές επιχειρήσεις συμμετοχών.
- Ανώνυμες Επιχειρήσεις χορήγησης υπηρεσιών επενδυτικής φύσεως.
- Ανώνυμες Επιχειρήσεις επενδύσεων χαρτοφυλακίου.

- Ανώνυμες Επιχειρήσεις, που επενδύουν σε ακίνητη περιουσία.
- Ανώνυμες Επιχειρήσεις κεφαλαίου εταιρικών συμμετοχών.
- Ανώνυμες Επιχειρήσεις μεταχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων.
- Οικονομικές μονάδες χαρτοφυλακίου.

Σύμφωνα με τον Νόμο 4308/2014 των ΕΛΠ, δίνεται η δυνατότητα σε όσες εταιρίες το θέλουν και δεν έχουν την υποχρέωση να συντάσσουν τις λογιστικές καταστάσεις τους, σύμφωνα με όσα προβλέπουν τα ΔΠΧΑ, να το εφαρμόζουν προαιρετικά βέβαια. Αυτό πρακτικά σημαίνει όμως ότι είναι αναγκαίο για πέντε συνεχόμενες χρονιές, να ακολουθούν τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, για τις ατομικές τους, καθώς και για τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις (<https://www.taxheaven.gr/law/4308/2014>).

## 2.4 Η Κατηγοριοποίηση των Οντοτήτων

Πριν προβούμε στις κατηγορίες των οντοτήτων, με βάση τον Νόμο 4308/2014 των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, θα πρέπει να αναφερθούμε συνοπτικά στην έννοια της **οντότητας**.

Με τον όρο «**οντότητα**» νοείται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, που είτε διαθέτει είτε όχι νομική προσωπικότητα, εταιρία ή οργανισμός, με κερδοσκοπική ή μη δραστηριότητα, που εντάσσεται στον ιδιωτικό ή στον δημόσιο τομέα.

Οι οντότητες επομένως, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 2 του Ν.4308/2014, διακρίνονται σε κατηγορίες, με κύριο κριτήριο το μέγεθός τους, το οποίο καθορίζεται από το σύνολο του ενεργητικού τους, τον κύκλο εργασιών τους, καθώς και από τον μέσο όρο των εργαζομένων στην οικονομική μονάδα, μέσα στα πλαίσια της διαχειριστικής χρήσης, με τον παρακάτω τρόπο (Δημητράκης, 2017):

- **Πολύ Μικρές Οντότητες.**

- **Μικρές Οντότητες.**
- **Μεσαίες Οντότητες.**
- **Μεγάλες Οντότητες.**

Οι κατηγορίες οντοτήτων, φαίνονται και στον επόμενο πίνακα αναλυτικά.

## Πίνακας 6. Οι Κατηγορίες Οντοτήτων σύμφωνα με τα ΕΛΠ

Κατηγορία οντότητας	Κριτήριο ενεργητικού	Κριτήριο απασχόλησης	Κριτήριο κύκλου εργασιών
<p>Πολύ μικρή</p> <p>(όπου κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια)</p>	≤ 350.000€	≤ 10 άτομα	≤ 700.000€
<p>Πολύ μικρή</p> <p>(νομικές μορφές όπου ισχύει μόνο το κριτήριο του κύκλου εργασιών)</p>	Ετερόρρυθμες ή Ομόρρυθμες εταιρείες, Ατομικές επιχειρήσεις, Αστικές μη Κερδοσκοπικές κ.ά.		1.500.000€
<p>Μικρή</p> <p>(όπου κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια)</p>	≤ 4.000.000€	≤ 50 άτομα	≤ 8.000.000€
<p>Μεσαία</p> <p>(όπου κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια)</p>	≤ 20.000.000	≤ 250	≤ 40.000.000
<p>Μεγάλη</p> <p>(όπου κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια)</p>	> 20.000.000	> 250	> 40.000.000

Μια οντότητα ανήκει σε κάποια από τις προαναφερθείσες κατηγορίες, στην περίπτωση που κατά τη διάρκεια μιας χρήσης, δεν υπερβαίνει δύο από τα τρία κριτήρια. Ειδικότερα, οι εταιρίες που έχουν τη νομική μορφή της ΟΕ και ΕΕ, αλλά και οι ατομικές εταιρίες, δύναται να συμπεριληφθούν στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων, εάν ο τζίρος τους δεν υπερβεί τα 1.500.000€. Στην περίπτωση που η οντότητα ξεπερνά ή σταματάει να υπερβαίνει τα όρια δύο από των τριών προαναφερθέντων κριτηρίων, για δύο συνεχόμενες χρήσεις, η μετάβαση σε άλλη κατηγορία οντότητας γίνεται από την περίοδο, που ακολουθεί τις δύο συνεχόμενες περιόδους.

## 2.5 Οι Καινούργιες Έννοιες που Ενσωματώνονται με τα ΕΛΠ

Οι νέες και σημαντικότερες ορολογίες, που εισήχθησαν με τον Νόμο 4308/2014 των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, είναι οι ακόλουθες (<https://www.taxheaven.gr/law/4308/2014>):

- **Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση:** Το ποσό του φόρου εισοδήματος που μπορεί να ανακτηθεί σε μελλοντικές χρονιές, από εκπιπτόμενες προσωρινές διαφορές, φορολογικές ζημιές, που μεταφέρονται και μεταφερόμενους πιστωτικούς φόρους, που δεν χρησιμοποιήθηκαν.
- **Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση:** Το ποσό του φόρου εισοδήματος που είναι οφειλόμενο σε μελλοντικές χρονιές, αναφορικά με φορολογητέες προσωρινές διαφορές.

Η αναβαλλόμενη φορολογία απορρέει από τις προσωρινές διαφορές λογιστικής και φορολογικής βάσης και όχι από τις διαφορές μόνιμης φύσης. Στην περίπτωση που το λογιστικό αποτέλεσμα είναι μεγαλύτερο από το φορολογικό, δημιουργείται αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση και χρέωση του αναβαλλόμενου φόρου σαν έξοδο. Όταν όμως το λογιστικό αποτέλεσμα είναι μικρότερο από το φορολογικό, προκαλείται μία αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση και η επιχείρηση προσδοκά την επιστροφή φόρου στο μέλλον.

- **Αποσβέσιμο κόστος:** Το ποσό στο οποίο γίνεται η επιμέτρηση ενός παγίου περιουσιακού στοιχείου κατά την αρχική αναγνώριση, μειωμένο με τις συγκεντρωτικές αποσβέσεις και απομειώσεις.
- **Αρχική αναγνώριση:** Η αρχική καταγραφή στο λογιστικό σύστημα της επιχείρησης ενός στοιχείου των οικονομικών καταστάσεων.
- **Διακρατούμενες έως τη λήξη επενδύσεις:** Μη παράγωγα οικονομικά περιουσιακά στοιχεία με προσδιορισμένες πληρωμές και συγκεκριμένη λήξη, τα οποία η επιχείρηση προτίθεται και έχει τη δυνατότητα να διατηρήσει έως τη λήξη, με εξαίρεση:
  - αυτά που ανήκουν στον ορισμό των δανείων και απαιτήσεων.
  - αυτά που κατά την πρώτη αναγνώριση, η οικονομική μονάδα τα προσδιόρισε ως στοιχεία του εμπορικού χαρτοφυλακίου ή ως διατιθέμενα προς πώληση.
- **Επιμέτρηση:** Η διαδικασία καθορισμού της οικονομικής αξίας ενός στοιχείου των οικονομικών καταστάσεων κατά την πρώτη αναγνώρισή του ή μετέπειτα.
- **Εύλογη αξία:** Η τιμή στην οποία ένα περιουσιακό στοιχείο ανταλλάσσεται ή μία υποχρέωση διαπραγματεύεται, ανάμεσα σε πρόθυμα και πλήρως ενημερωμένα άτομα, που δραστηριοποιούνται υπό το καθεστώς κανονικών συνθηκών στην αγορά, κατά την περίοδο της μέτρησης.
- **Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία:** Η προβλεπόμενη τιμή πώλησης ενός περιουσιακού στοιχείου κατά την ομαλή πορεία της δραστηριότητας της οντότητας, περιορισμένη φυσικά κατά το πιθανό κόστος, που χρειάζεται για την ολοκλήρωσή του και για την υλοποίηση της διάθεσης.
- **Παρούσα αξία:** Η αξία που απορρέει από την προεξόφληση στο παρόν χρονικό διάστημα, ενός μελλοντικού ποσού χρημάτων με ένα ιδανικό επιτόκιο, υπό το καθεστώς βέβαια φυσιολογικών συνθηκών.
- **Πραγματικό επιτόκιο:** Το επιτόκιο που επακριβώς εξοφλεί από πριν όλες τις προβλεπόμενες πληρωμές ή εισπράξεις, στο μέλλον, στην καθαρή λογιστική τιμή

ενός οικονομικού περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης, κατά τη διάρκειά τους ή ακόμη και για μια μικρότερο χρονικό διάστημα.

- **Προσωρινή διαφορά:** Η απόκλιση μεταξύ της λογιστικής αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου ή μιας υποχρέωσης και της φορολογικής του αξίας, που η οικονομική μονάδα εκτιμά ότι θα επηρεάσει μελλοντικά τα φορολογητέα αποτελέσματα, στην περίπτωση που η λογιστική αξία αυτού του στοιχείου, θα ανακτηθεί ή θα διαπραγματευτεί.
- **Συγγενής οντότητα:** Πρόκειται για μια οντότητα στην οποία συμμετέχει μια άλλη οικονομική μονάδα και επί της οποίας η άλλη επιχείρηση, επηρεάζει τις λειτουργίες και τις οικονομικές στρατηγικές της.
- **Ταμειακά ισοδύναμα:** Πρόκειται στην ουσία για βραχυπρόθεσμες επενδύσεις αυξημένης ρευστότητας, που μπορούν να μετατραπούν άμεσα σε καθορισμένα ποσά μετρητών και δεν διατρέχουν μεγάλο κίνδυνο αλλαγής της αξίας τους.
- **Ωφέλιμη οικονομική ζωή:** Η προβλεπόμενη περίοδος, στην οποία ένα περιουσιακό στοιχείο εκτιμάται ότι θα αξιοποιείται οικονομικά ή ο αριθμός των παραγομένων μονάδων, που προβλέπεται να παραχθούν από το συγκεκριμένο περιουσιακό στοιχείο.

## 2.6 Οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις Βάσει του 4308/2014

Όπως προβλέπει το **άρθρο 16 του Νόμου 4308/2014**, οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις σύμφωνα με τα ΕΛΠ, είναι οι εξής (<https://www.taxheaven.gr/law/4308/2014>):

- **Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης.**
- **Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων.**
- **Η Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης.**

- **Η Κατάσταση Χρηματοροών.**
- **Το Προσάρτημα.**

Στον πίνακα που ακολουθεί, παρουσιάζονται αναλυτικότερα, οι Οικονομικές Καταστάσεις κατά Οντότητα.

## Πίνακας 7. Οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις Ανά Κατηγορία Οντοτήτων

Κατηγορία οντότητας	Κριτήριο ενεργητικού	Κριτήριο απασχόλησης	Κριτήριο κύκλου εργασιών	Χρηματοοικονομικές καταστάσεις
<p>Πολύ μικρή</p> <p>(όπου κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια)</p>	≤ 350.000€	≤ 10 άτομα	≤ 700.000€	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Συνοπτικός Ισολογισμός</li> <li>• Συνοπτική Κατάσταση Αποτελεσμάτων</li> <li>• Προσάρτημα</li> </ul>
<p>Πολύ μικρή</p> <p>(νομικές μορφές όπου ισχύει μόνο το κριτήριο του κύκλου εργασιών)</p>	Ετερόρρυθμες ή Ομόρρυθμες εταιρείες, Ατομικές επιχειρήσεις, Αστικές μη Κερδοσκοπικές κ.ά.		1.500.000€	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Κατάσταση αποτελεσμάτων (Παράρτημα Β. Υπόδειγμα Β.6)</li> </ul>
<p>Μικρή</p> <p>(όπου κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια)</p>	≤ 4.000.000€	≤ 50 άτομα	≤ 8.000.000€	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ισολογισμός</li> <li>• Κατάσταση Αποτελεσμάτων</li> <li>• Προσάρτημα</li> </ul>
<p>Μεσαία</p> <p>(όπου κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια)</p>	≤ 20.000.000	≤ 250	≤ 40.000.000	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας)</li> <li>• Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας)</li> <li>• Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (Πίνακας)</li> <li>• Προσάρτημα (Σημειώσεις)</li> </ul>
<p>Μεγάλη</p> <p>(όπου κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια)</p>	> 20.000.000	> 250	> 40.000.000	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ισολογισμός ή Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Πίνακας)</li> <li>• Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Πίνακας)</li> <li>• Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης (Πίνακας)</li> <li>• Κατάσταση Χρηματορροών (Πίνακας)</li> <li>• Προσάρτημα (Σημειώσεις)</li> </ul>

## 2.7 Βασικές Αρχές Κατάρτισης των Οικονομικών Καταστάσεων

Η κατάρτιση των λογιστικών καταστάσεων θα πρέπει να ακολουθεί την κύρια αρχή του **δεδουλευμένου** και την παραδοχή της **συνέχισης της δραστηριότητας**. Η θεμελιώδης αρχή του δουλευμένου θεωρεί ότι τα αποτελέσματα των συναλλαγών και των υπόλοιπων συμβάντων της οικονομικής μονάδας, αναγνωρίζονται και εμπεριέχονται στις οικονομικές καταστάσεις, στο διάστημα που λαμβάνουν χώρα, ανεξάρτητα από το εάν έχει γίνει η ταμειακή τους διαπραγμάτευση, δηλαδή η είσπραξη ή η πληρωμή αυτών. Η βασική αρχή της συνέχισης της δραστηριότητας της επιχείρησης εκτιμάται ότι έχει ισχύ, εξαιρώντας φυσικά τις περιπτώσεις που οι διοικούντες αυτής αποφασίσουν να την ρευστοποιήσουν ή να σταματήσουν την επιχειρηματική της δραστηριότητα. Επιπλέον, για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, είναι υποχρεωτικό να υιοθετούνται οι ακόλουθες γενικότερες παραδοχές:

([https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI\\_ODHGIA\\_4308\\_2014.pdf](https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI_ODHGIA_4308_2014.pdf))

- Οι λογιστικές πολιτικές είναι απαραίτητο να χαρακτηρίζονται από **συνέπεια**, ανάμεσα στις χρήσεις, για να είναι δυνατή η **συγκρισιμότητα** των οικονομικών δεδομένων και των λογιστικών μεγεθών.
- Εάν τα ποσά της προγενέστερης περιόδου δεν μπορούν να συγκριθούν με τα αντίστοιχα ποσά της τωρινής χρήσης, τότε στην περίπτωση αυτή, τα ποσά των προηγούμενων χρονιών, είναι αναγκαίο να προσαρμόζονται με τέτοιο τρόπο, προκειμένου να είναι **συγκρίσιμα**.
- Η επιμέτρηση των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού, θα πρέπει να υλοποιείται με **σύνεση** και με διακεκριμένο τρόπο για κάθε ένα από αυτά.
- Πιθανές αρνητικές τροποποιήσεις στην αξία των στοιχείων του ενεργητικού, αλλά και των υποχρεώσεων, είναι σημαντικό να αναγνωρίζονται, στην περίοδο που συμβαίνουν, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη το οικονομικό αποτέλεσμα της οντότητας το εν λόγω διάστημα.

- Όλα ανεξαιρέτως τα στοιχεία του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσης, πρέπει να τίθενται σε αναγνώριση, στο διάστημα που ανακύπτουν.
- Στην περίπτωση που κάποια στοιχεία του ισολογισμού δεν αναγνωρίστηκαν ορθά στην προηγούμενη χρήση, θα πρέπει να αναγνωρίζονται στην παρούσα χρήση.
- Τα υπόλοιπα έναρξης της οικονομικής κατάστασης του ισολογισμού κάθε χρήσης, είναι υποχρεωτικό να είναι σύμφωνα με τα αντίστοιχα υπόλοιπα του ισολογισμού κλεισίματος της περσινής χρήσης, με εξαίρεση βέβαια τις περιπτώσεις, όπου έχει γίνει κάποια διόρθωση σφάλματος, του οποίου η αναγνώριση πραγματοποιείται στην τωρινή χρονιά.
- Η εκτίμηση της ισχύος της διατήρησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, θα πρέπει να καλύπτει μία χρονική περίοδο μεγαλύτερη του έτους, μετά τη σύνταξη του ισολογισμού.

Στις λογιστικές καταστάσεις, όλα τα ποσά καταγράφονται μαζί με τα σχετικά ποσά της περσινής χρήσης, ενώ αν δεν υφίσταται κάποιο συγκεκριμένο ποσό σε καμιά χρήση, τότε στην περίπτωση αυτή, γίνεται η παράλειψη του εν λόγω κονδυλίου. Τα κονδύλια που είναι σπουδαίο να αναγνωριστούν μέσα σε μία χρήση, δεν είναι εφικτό να μην συμπεριληφθούν τουλάχιστον σε σχετική κοινοποίηση στο **προσάρτημα**, σαν σημείωση. Τα στοιχεία που εμπεριέχονται στις οικονομικές καταστάσεις παρακολουθούνται συστηματικά και απεικονίζονται, λαμβάνοντας σοβαρά υπόψη την οικονομική φύση των συμβάντων, ενώ είναι δυνατόν να παραλειφθούν, εάν και εφόσον, η μη τήρηση των αρχών των ΕΛΠ δεν είναι και τόσο σπουδαία. Τέλος, εάν οι λογιστικές καταστάσεις δεν καταρτίζονται τηρώντας την σημαντική αρχή της συνέχισης της εταιρικής δραστηριότητας, τότε στην περίπτωση αυτή ([https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI\\_ODHGIA\\_4308\\_2014.pdf](https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI_ODHGIA_4308_2014.pdf)):

- Η επιμέτρηση των στοιχείων του οικονομικού οργανισμού γίνεται στην **καθαρή ρευστοποιήσιμη τιμή**.
- Η επιμέτρηση των **υποχρεώσεων** και των **μελλοντικών προβλέψεων** πραγματοποιείται στις εκτιμώμενες αξίες, στις οποίες αυτές θα διαπραγματευτούν τελικά.

## 2.8 Κανονισμοί Επιμέτρησης

### ➤ Ενσώματα και Άυλα Πάγια Περιουσιακά Στοιχεία

#### Αρχική Αναγνώριση

Η πρώτη αναγνώριση των ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων γίνεται στην **αξία κτήσης** τους, ενώ μετέπειτα η επιμέτρηση αυτών πραγματοποιείται στην **αποσβέσιμη αξία κτήσης**. Με άλλα λόγια, στο κόστος κτήσης, μειωμένο με το ποσό των αποσβέσεων και των απομειώσεων. Ειδικότερα, στα πάγια περιουσιακά στοιχεία, ανήκουν και τα παρακάτω:

- Η υπεραξία (goodwill).
- Τα έξοδα βελτίωσης των παγίων στοιχείων.
- Τα έξοδα, που γίνονται για την επισκευή και συντήρηση των περιουσιακών στοιχείων, προκειμένου αυτά να είναι για περισσότερο διάστημα ωφέλιμα και λειτουργικά, με ενισχυμένη απόδοση.
- Τα έξοδα ανάπτυξης, εάν αναμένεται ότι θα επιφέρουν μελλοντικά κέρδη στην εταιρία.
- Οι δαπάνες για την αποσυναρμολόγηση ή την επαναλειτουργία των ενσώματων πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

#### Προσαρμογή Αξιών των Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

Η αξία των συγκεκριμένων στοιχείων τίθεται σε προσαρμογή, σύμφωνα με τις ήδη υπολογισμένες αποσβέσεις και απομειώσεις της αξίας τους. Ειδικότερα, η αξία όλων ανεξαιρέτως των παγίων, που πρόκειται να έχουν συγκεκριμένη ωφέλιμη ζωή, τίθεται σε απόσβεση, που ξεκινάει όταν το πάγιο είναι διαθέσιμο να χρησιμοποιηθεί για τον σκοπό που προορίζεται και ο υπολογισμός της γίνεται με κριτήριο την προβλεπόμενη

ωφέλιμη ζωή του. Τα ανώτερα διοικητικά στελέχη κάθε εταιρίας είναι αρμόδια για τη διαλογή της ιδανικότερης μεθόδου απόσβεσης, από τις παρακάτω:

- **Μέθοδος σταθερής απόσβεσης.**
- **Μέθοδος φθίνουσας απόσβεσης.**
- **Μέθοδος των μονάδων παραγωγής.**

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, που **δεν υπόκεινται σε απόσβεση**, είναι τα ακόλουθα:

- Η γη.
- Τα έργα τέχνης, τα παλαιά αντικείμενα κ.ά.
- Η υπεραξία και τα άυλα πάγια, με απεριόριστο χρόνο ζωής.

Στην περίπτωση που τα άυλα περιουσιακά στοιχεία κατέχουν συγκεκριμένο ωφέλιμο χρόνο ζωής, που δεν μπορεί ωστόσο να καθοριστεί με ακρίβεια, τότε στο ενδεχόμενο αυτό, γίνονται αποσβέσεις σε αυτά, για **10 χρόνια**.

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, **τίθενται σε έλεγχο απομείωσης**, στην περίπτωση που υφίστανται σημαντικές ενδείξεις, όπως είναι για παράδειγμα οι παρακάτω:

- Η ελάττωση της αξίας ενός παγίου, σε μεγαλύτερο βαθμό από αυτόν που προβλεπόταν, ως απόρροια του χρόνου.
- Δυσάρεστες αλλαγές στο τεχνολογικό, οικονομικό και νομικό πλαίσιο της εταιρίας.
- Η άνοδος των επιτοκίων.
- Η απώλεια της αξίας του παγίου, εξαιτίας κάποιας βλάβης.

Επιπλέον, υπόκεινται σε έλεγχο απομείωσης της αξίας τους, σε ετήσια βάση και τα άυλα πάγια, καθώς και η υπεραξία. Στο ενδεχόμενο που η ανακτήσιμη αξία ενός παγίου βρίσκεται κάτω από τη λογιστική του τιμή, τότε στην περίπτωση αυτή, δημιουργούνται **ζημιές**, οι οποίες αναγνωρίζονται στην κατάσταση των

αποτελεσμάτων χρήσης, ως **δαπάνες**. Στην περίπτωση που οι συνθήκες που επέφεραν την απομείωση σταματήσουν να ισχύουν, τότε στο ενδεχόμενο αυτό, **οι ζημιές απομείωσης αναστρέφονται στα αποτελέσματα της περιόδου**. Στο ενδεχόμενο αναστροφής, η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου, δεν δύναται να υπερβαίνει τη λογιστική τιμή, που θα κατείχε το πάγιο, εάν δεν είχε γίνει αναγνώριση της ζημίας απομείωσης.

### **Εύλογη Αξία**

Ύστερα από την πρώτη αναγνώριση των πάγιων στοιχείων στο ιστορικό κόστος, η οντότητα διαθέτει τη δυνατότητα να προβεί σε επιμέτρηση αυτών στην **εύλογη αξία**, εφόσον βέβαια αυτή δύναται να προσδιοριστεί με αξιοπιστία. Στο συγκεκριμένο ενδεχόμενο, είναι απαραίτητη η επιμέτρηση όλων των επιμέρους παγίων στοιχείων, που διαθέτουν παρόμοια φύση, στην εύλογη αξία.

### **Διακοπή Αναγνώρισης Παγίων Στοιχείων**

Ένα περιουσιακό στοιχείο παύει να τίθεται σε αναγνώριση στον ισολογισμό, εάν πουληθεί ή όταν αυτό δεν προβλέπεται να αποφέρει κέρδη στο μέλλον. Στην περίπτωση παύσης αναγνώρισής του, τότε καθορίζεται το αποτέλεσμα, που παράγεται για τον οργανισμό και εάν πρόκειται για κέρδος ή ζημία πιο συγκεκριμένα. Το συγκεκριμένο αποτέλεσμα εμπεριέχεται στην **κατάσταση αποτελεσμάτων της χρήσης**, στην οποία σταμάτησε η αναγνώρισή του.

### **Χρηματοδοτική Μίσθωση**

Τα πάγια στοιχεία που αποκομίζει μια οντότητα μέσω χρηματοδοτικής μίσθωσης, αναγνωρίζονται ως **περιουσιακά στοιχεία**, στην αξία κτήσης, που θα ίσχυε αν γινόταν αγορά αυτών, καθώς και ως **υποχρεώσεις** προς την εταιρία, που τα εκμισθώνει. Ο λογιστικός χειρισμός των εν λόγω παγίων στοιχείων είναι παρόμοιος

με εκείνον που αντιμετωπίζονται και τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία, ενώ η υποχρέωση θεωρείται ως δάνειο και το μίσθωμα αντιμετωπίζεται ως χρεολύσιο.

### **Λειτουργική Μίσθωση**

Στην μέθοδο της λειτουργικής μίσθωσης πάγιων στοιχείων, αυτά απεικονίζονται στον **ισολογισμό της εταιρίας που τα εκμισθώνει**, ενώ η οντότητα που τα νοικιάζει αναγνωρίζει τα μισθώματα, ως **δαπάνες στα αποτελέσματα της περιόδου**.

([https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI\\_ODHGIA\\_4308\\_2014.pdf](https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI_ODHGIA_4308_2014.pdf)).

### **➤ Χρηματοοικονομικά Περιουσιακά Στοιχεία**

Στην κατηγορία αυτή των περιουσιακών στοιχείων, που απεικονίζονται στον **ισολογισμό** μίας οικονομικής μονάδας, ως **κυκλοφορούντα ή μη κυκλοφορούντα** κονδύλια, εμπεριέχονται τα παρακάτω:

- Τα ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα.
- Οι συμμετοχές στην καθαρή θέση λοιπών εταιριών.
- Τα συμβατικά δικαιώματα για απόκτηση μετρητών από μια άλλη οικονομική μονάδα ή για ανταλλαγή άλλων στοιχείων με κάποια άλλη εταιρία, σε συμφέρουσες φυσικά συνθήκες.
- Μια σύμβαση, της οποίας ο διακανονισμός θα γίνει με τους τίτλους καθαρής θέσης της ίδιας της εταιρίας.

Η αναγνώριση των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων γίνεται στο κόστος κτήσης, ενώ στη συνέχεια η επιμέτρησή τους υλοποιείται στο κόστος κτήσης, μειωμένο βέβαια με τις ζημιές απομείωσης.

Τίθενται σε έλεγχο απομείωσης της αξίας τους, στην περίπτωση που εκδηλώνονται οι ενδείξεις, που αναφέρονται παρακάτω:

- Υφίστανται έκδηλες οικονομικές δυσχέρειες για τον εκδότη των στοιχείων αυτών.
- Η λογιστική τιμή είναι αρκετά πιο υψηλή από την εύλογη αξία των εν λόγω στοιχείων.
- Υπάρχουν δυσάρεστες συνθήκες σε εθνική ή παγκόσμια βάση, που ενισχύουν τον κίνδυνο μη τήρησης κάποιων κύριων δεσμεύσεων.

([https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI\\_ODHGIA\\_4308\\_2014.pdf](https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI_ODHGIA_4308_2014.pdf)).

### ➤ Αποθέματα

Τα **αποθέματα** αποτελούν περιουσιακά στοιχεία, που βρίσκονται στην κατοχή της οντότητας και είτε προορίζονται για πώληση είτε αξιοποιούνται κατά τη διάρκεια της παραγωγικής διαδικασίας.

Η πρώτη αναγνώριση των αποθεμάτων γίνεται στο κόστος κτήσης, στο οποίο εμπεριέχονται τα συνολικά έξοδα, που χρειάζεται να πραγματοποιηθούν, μέχρι να έρθουν αυτά στην τωρινή κατάστασή τους. Ύστερα από την αναγνώρισή τους, αυτά επιμετρώνται στην κατά είδος χαμηλότερη τιμή, ανάμεσα στο κόστος κτήσης και στην καθαρή ρευστοποιήσιμη τιμή. Το κόστος κτήσης των αποθεμάτων λήξης, δύναται να καθοριστεί, σύμφωνα με μία από τις εξής μεθόδους (Δημητράκης, 2017):

- FIFO.
- Μέθοδος του μέσου σταθμικού όρου.
- Κάθε άλλη ευρέως αποδεκτή μέθοδος, εκτός της LIFO.

### ➤ Υποχρεώσεις

Με τον όρο **υποχρέωση** νοείται μια τωρινή δέσμευση της οντότητας, που απορρέει από παρελθοντικά συμβάντα και η διαπραγμάτευση της εκτιμάται ότι θα αποφέρει την εκροή πόρων, που συνεπάγονται κέρδη. Οι υποχρεώσεις, οικονομικής φύσεως αναγνωρίζονται σε πρώτο στάδιο, αλλά και μετέπειτα, στο οφειλόμενο ποσό τους. Οι

τόκοι, που απορρέουν από αυτές τις υποχρεώσεις, καταχωρίζονται σαν έξοδα στα αποτελέσματα χρήσης. Η παύση αναγνώρισης μιας τέτοιας υποχρέωσης, ξεκινάει όταν η δέσμευση που υπάρχει πραγματοποιείται ή λήγει. Η αναγνώριση των υποχρεώσεων, μη χρηματοοικονομικού χαρακτήρα, γίνεται αρχικά, αλλά και μεταγενέστερα στην ονομαστική αξία, που εκτιμάται ότι θα απαιτηθεί για την διαπραγμάτευσή τους.

([https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI\\_ODHGIA\\_4308\\_2014.pdf](https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI_ODHGIA_4308_2014.pdf)).

### **3. Αλλαγές που Επέφερε ο Νόμος 4308/2014**

#### **3.1 Τροποποιήσεις στο Σχέδιο Λογαριασμών**

Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα **δεν υποχρεώνουν τις οντότητες να τηρούν απαραίτητα το προτεινόμενο λογιστικό σχέδιο**, προσφέροντας έτσι την ευελιξία σε αυτές να το προσαρμόζουν, σύμφωνα με τις δικές τους απαιτήσεις, για την ικανοποίηση των παρακάτω επιδιώξεων (<https://www.taxheaven.gr/law/4308/2014>):

- Η εύκολη εξαγωγή των απαραίτητων από τη νομοθεσία στοιχείων, για τη διευκόλυνση της πραγματοποίησης των ελέγχων.
- Η παροχή πληροφοριών προς τη διοίκηση της οντότητας, για τη λήψη μελλοντικών αποφάσεων.
- Η κατηγοριοποίηση των στοιχείων, προκειμένου να είναι δυνατή η λογιστική τους αντιμετώπιση και η απεικόνισή τους στις οικονομικές καταστάσεις.
- Η ξεχωριστή παρακολούθηση των συναλλαγών με συνδεδεμένα μέρη της οικονομικής μονάδας.
- Ο έλεγχος των στοιχείων των εγκαταστάσεων των υποκαταστημάτων.

Οι οικονομικοί οργανισμοί είναι αναγκαίο να τηρούν το λογιστικό σχέδιο, αναφορικά με:

- **Την ονομασία των λογαριασμών.**
- **Το βαθμό ανάπτυξης των λογαριασμών, καθώς και το περιεχόμενο αυτών.**

Συμπεραίνεται λοιπόν ότι δεν είναι υποχρεωτική η εφαρμογή της κωδικοποίησης, που συστήνεται από το λογιστικό σχέδιο (Νιφορόπουλος, 2015). Το λογιστικό σχέδιο των ΕΛΠ απαρτίζεται από **οκτώ ομάδες λογαριασμών**, που χρησιμοποιούνται για την καταχώρηση των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων, της καθαρής θέσης, των κερδών, των εξόδων, καθώς και των ζημιών, ενώ το σχέδιο λογαριασμών, σύμφωνα με το ΕΓΛΣ, συμπεριελάμβανε δέκα ομάδες λογαριασμών (Τουρνά, 2015). Στον πίνακα που έπεται, παρουσιάζεται συνοπτικά το σχέδιο λογαριασμών, βάσει ΕΛΠ και ΕΓΛΣ.

**Πίνακας 8. Σχέδιο Λογαριασμών ΕΛΠ - ΕΓΛΣ**

<b>Ομάδα</b>	<b>ΕΛΠ</b>	<b>ΕΓΛΣ</b>
1	Ενσώματα και άυλα μη κυκλοφορούντα (πάγια) περιουσιακά στοιχεία	Πάγιο Ενεργητικό
2	Αποθέματα	Αποθέματα
3	Χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία	Απαιτήσεις και διαθέσιμα
4	Καθαρή θέση	Καθαρή θέση – Προβλέψεις – Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις
5	Υποχρεώσεις	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις
6	Έξοδα και ζημιές	Οργανικά έξοδα κατ' είδος
7	Έσοδα και κέρδη	Οργανικά έσοδα κατ' είδος
8	Ιδιοπαραγωγή, υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου	Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων

9	Αναλυτική Εκμετάλλευσης (λογαριασμοί κατά προορισμό)	Λογιστική
0	Λογαριασμοί Τάξεως	

Με την υιοθέτηση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, επήλθαν ορισμένες προσθήκες ή αλλαγές, στην παρακολούθηση των λογαριασμών λογιστικού σχεδίου. Οι κύριες τροποποιήσεις στους λογαριασμούς του **Ενεργητικού** είναι οι εξής (Νιφορόπουλος, 2015):

- Διαμορφώθηκε ξεχωριστή σειρά λογαριασμών, για την καταχώρηση των επενδυτικών ακινήτων.
- Η αξία γης διακρίνεται από την υπεραξία δασών, φυτειών ή μεταλλευμάτων, τα οποία συνιστούν ξεχωριστά περιουσιακά στοιχεία.
- Η καταγραφή των πάγιων στοιχείων, που έχει στη διάθεσή της η οντότητα και τα απέκτησε μέσω χρηματοδοτικής μίσθωσης, γίνεται σε ξεχωριστούς λογαριασμούς του λογιστικού σχεδίου.
- Τα πάγια βιολογικά περιουσιακά στοιχεία καταχωρούνται με τα ΕΛΠ, σε ξεχωριστό λογαριασμό της πρώτης ομάδας και συγκεκριμένα στον λογαριασμό 17 και όχι στους λογαριασμούς 10 και 14, που παρακολουθούνταν σύμφωνα με το ΕΓΛΣ.
- Σύμφωνα με τα ΕΛΠ, ορισμένα άυλα στοιχεία, όπως είναι για παράδειγμα οι δαπάνες ίδρυσης και πρώτης εγκατάστασης, δεν αναγνωρίζονται πλέον σαν πάγια και αντιμετωπίζονται σαν έξοδα και κατά συνέπεια παρακολουθούνται στους σχετικούς λογαριασμούς εξόδων της ομάδας 6.
- Οι απαιτήσεις, βραχυπρόθεσμης διάρκειας με το ΕΓΛΣ καταχωρίζονταν σε διακριτούς λογαριασμούς, ενώ με τα ΕΛΠ καταχωρούνται πλέον στις εμπορικές απαιτήσεις.

Οι βασικότερες αλλαγές, που προέκυψαν με τα ΕΛΠ, στους λογαριασμούς της **καθαρής θέσης**, αλλά και των **υποχρεώσεων** είναι οι ακόλουθες:

- Οι λογαριασμοί αποθεματικών, που προτεινόταν από το ΕΓΛΣ δεν χρησιμοποιούνται πια στην περίπτωση που δεν υφίσταται ανάλογη πρόβλεψη, για την διαμόρφωση τους, από τη σχετική νομοθεσία.
- Οι επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων δεν θεωρούνται πλέον στοιχεία της καθαρής θέσης, αλλά αντιμετωπίζονται ως υποχρέωση και πιο συγκεκριμένα ως έσοδα επόμενων χρήσεων.
- Οι προβλέψεις απαξίωσης και υποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με τα οριζόμενα από τα ΕΛΠ, καταχωρούνται σε αντίθετους λογαριασμούς των σχετικών λογαριασμών των περιουσιακών στοιχείων και όχι πια στο λογαριασμό 44.
- Οι υποχρεώσεις, βραχυπρόθεσμοι χαρακτήρα, καταχωρούνται στο λογαριασμό εμπορικές υποχρεώσεις.

Οι σπουδαιότερες τώρα τροποποιήσεις, που συνέβησαν στους λογαριασμούς **εσόδων** και **εξόδων**, με την εισαγωγή των ΕΛΠ είναι οι παρακάτω (Νιφορόπουλος, 2015):

- Όλα τα ποσά που σχετίζονται με τον φόρο εισοδήματος, καταχωρούνται στο λογαριασμό 88.08: φόρος εισοδήματος, σαν έξοδα της σχετικής περιόδου.
- Για την καταγραφή των ζημιών απομείωσης της αξίας των περιουσιακών στοιχείων και ενδεχόμενων κερδών από αναστροφή της αξίας τους, γίνεται χρήση πλέον του λογαριασμού 68, καθώς οι λογαριασμοί 64.11 και 83 του ΕΓΛΣ, δεν υφίστανται πια.
- Η καταχώρηση των ζημιών ή των κερδών από την πώληση των περιουσιακών στοιχείων, πραγματοποιείται στους λογαριασμούς 81.02: Ζημιές από διάθεση περιουσιακών στοιχείων και 81.03: Κέρδη από διάθεση περιουσιακών στοιχείων, καθώς καταργήθηκαν οι λογαριασμοί 64.12 και 76.04 του ΕΓΛΣ.

- Σύμφωνα με τις διατάξεις του ΕΓΛΣ, οι οντότητες είχαν την υποχρέωση να τηρούν το λογαριασμό 80 της Γενικής Εκμετάλλευσης, ενώ με τα ΕΛΠ η συγκεκριμένη υποχρέωση δεν υπάρχει πια.
- Δεδομένου ότι με τα ΕΛΠ δεν υπάρχει πια διάκριση των εσόδων, κερδών, εξόδων και ζημιών σε έκτακτα και ανόργανα, όπως γινόταν με το ΕΓΛΣ, ο λογαριασμός 81: Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα, λαμβάνει πλέον την ονομασία «Λοιπά μη συνήθη κέρδη και ζημιές».
- Με τον ερχομό των ΕΛΠ, σταματάει η υποχρέωση εσωλογιστικού υπολογισμού των αποτελεσμάτων και τηρείται πλέον προαιρετικά ο λογαριασμός 86: Αποτελέσματα Χρήσεως.
- Το αποτέλεσμα της χρήσης καταχωρίζεται στον λογαριασμό 88: Προσδιορισμός αποτελεσμάτων, ενώ με το ΕΓΛΣ είχε την ονομασία Αποτελέσματα προς διάθεση, ύστερα από την ολοκλήρωση της μεταφοράς σε αυτόν, όλων των λογαριασμών αποτελεσμάτων.
- Ο λογαριασμός 89: Ισολογισμός ανοίγματος και κλεισίματος χρήσης στα ΕΛΠ έχει προαιρετική τήρηση.

### **3.2 Τροποποιήσεις στις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις**

Οι πιο αξιόλογες αλλαγές, που λαμβάνουν χώρα με την ενσωμάτωση των ΕΛΠ στις **οικονομικές καταστάσεις** των οντοτήτων, είναι οι αναφερόμενες στη συνέχεια (PWC, 2015):

- Τροποποίηση στη μορφή των λογιστικών καταστάσεων.
- Κατάργηση της υποχρέωσης κατάρτισης της Διάθεσης Αποτελεσμάτων και του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης.
- Υποχρέωση σύνταξης της κατάστασης Χρηματοροών, από τις μεγάλες οντότητες.

- Για τις μεσαίες και μεγάλες οντότητες, επιβάλλεται η υποχρέωση κατάρτισης της Κατάστασης Μεταβολών Καθαρής Θέσης.
- Οι πολύ μικρές οντότητες, μπορούν να καταρτίσουν συνοπτικό Ισολογισμό και Κατάσταση Αποτελεσμάτων.
- Οι πληροφορίες που είναι αναγκαίο να συμπεριλαμβάνονται στο Προσάρτημα των οντοτήτων, έχουν αρκετά μεγαλύτερη ανάλυση, σε σύγκριση με εκείνες του Προσαρτήματος του ΕΓΛΣ (Αχείλας, Αλεξανδρίδου, & Μαρκόπουλος, 2015).

### 3.3 Καινούργιες Υποχρεώσεις και Απαλλαγές σύμφωνα με τα ΕΛΠ

Οι πολύ μικρές οντότητες, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα από τα ΕΛΠ, έχουν τη δυνατότητα των παρακάτω **απαλλαγών** (Αχείλας, Αλεξανδρίδου, & Μαρκόπουλος, 2015):

- Απαλλαγή από το σχέδιο λογαριασμών.
- Η απομείωση της αξίας των ενσώματων και άυλων παγίων στοιχείων δεν είναι αναγκαία.
- Απαλλάσσονται από το να επιμετρούν αναγκαία τα χρηματοοικονομικά κονδύλια, στο αποσβέσιμο κόστος.
- Δεν είναι απαραίτητο να προβαίνουν σε αναγνώριση της αναβαλλόμενης φορολογίας.
- Η υιοθέτηση των διατάξεων για την εύλογη αξία, την αναδρομική διόρθωση σφαλμάτων και αλλαγών στις λογιστικές τακτικές, δεν είναι απαραίτητη.
- Απαλλαγή από την καταγραφή αρκετών και αναλυτικών πληροφοριών στο Προσάρτημα.

Επίσης, οι οντότητες είναι υποχρεωμένες να τηρούν τα εξής **στοιχεία και λογιστικά αρχεία** (<http://epixeirisi.gr>):

- Το αρχείο για τα ενσώματα και άυλα πάγια στοιχεία.
- Το αρχείο επενδύσεων για τον έλεγχο των χρεωστικών τίτλων, των τίτλων καθαρής θέσης και των υπόλοιπων τίτλων.
- Το αρχείο για τα ιδιόκτητα αποθέματα.
- Το αρχείο για τα αποθέματα τρίτων.
- Το αρχείο για τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα.
- Το αρχείο για την παρακολούθηση των υπόλοιπων περιουσιακών στοιχείων.
- Το αρχείο για τον έλεγχο των λογαριασμών καθαρής θέσης.
- Το αρχείο για την αναλυτική παρακολούθηση των υποχρεώσεων.

### 3.4 Αλλαγές στον Τρόπο Επιμέτρησης

Σύμφωνα με αυτά που προβλέπουν τα ΕΛΠ, τα **πάγια στοιχεία** ύστερα από την πρώτη αναγνώριση τους στο κόστος κτήσης, υφίσταται η δυνατότητα να επιμετρηθούν στην εύλογη αξία (Αχείλας, Αλεξανδρίδου, & Μαρκόπουλος, 2015). Όπως ισχύει και με τα οριζόμενα από το ΕΓΛΣ, τα πάγια στοιχεία, που διαθέτουν συγκεκριμένο χρόνο ωφέλιμης ζωής, αποσβένονται με βάση την προβλεπόμενη ωφέλιμη διάρκεια ζωής τους. Σύμφωνα ωστόσο με το ΕΓΛΣ, οι αποσβέσεις ξεκινούσαν από τη στιγμή, που η οντότητα άρχιζε να κάνει χρήση αυτού, ενώ με τα ΕΛΠ οι αποσβέσεις αρχίζουν τη στιγμή, που το πάγιο είναι έτοιμο πλέον για να χρησιμοποιηθεί. Στις διατάξεις των ΕΛΠ, μειώσεις της αξίας των περιουσιακών στοιχείων, εκτός από τις διενεργούμενες αποσβέσεις, δεν γίνονται αποδεκτές, με εξαίρεση βέβαια αυτές, που τίθενται σε αναγνώριση, μέσω της διεργασίας της απομείωσης. Ειδικότερα, είναι επιτρεπτή η απομείωση της αξίας των πάγιων στοιχείων, στην περίπτωση που υφίστανται ενδείξεις ότι αυτή θα χαρακτηρίζεται από μόνιμη διάρκεια (<http://epixeirisi.gr>). Αντιστοίχως, για τα άυλα πάγια στοιχεία και

την υπεραξία, που δεν αποσβένονται, ορίζεται έλεγχος για την απομείωση της αξίας τους, σε ετήσιο διάστημα.

Όσον αφορά τα **αποθέματα**, αυτά πρώτα αναγνωρίζονται στο κόστος κτήσης, όπως ισχύει και με το ΕΓΛΣ, όπου στο κόστος αγοράς πέρα από την αξία αγοράς, εμπεριέχονται και ορισμένες δαπάνες, όπως είναι οι διάφοροι δασμοί, οι μεταφορικές χρεώσεις κ.ά. Επίσης, θα πρέπει να επισημανθεί στο σημείο αυτό ότι **δεν επιτρέπεται η χρησιμοποίηση της μεθόδου LIFO στα ΕΛΠ**, για τον καθορισμό του κόστους απόκτησης των αποθεμάτων.

Ύστερα από την πρώτη αναγνώριση, τα αποθέματα επιμετρώνται στην **μικρότερη αξία μεταξύ του κόστους κτήσης και της καθαρής ρευστοποιήσιμης τιμής**, ενώ η απόκλιση βαρύνει το κόστος πωληθέντων. Αν ωστόσο η απόκλιση αυτή είναι αξιόλογη, τότε δύναται να βαρύνει τις απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων και να γίνει κοινοποίηση αυτής της πληροφορίας στο προσάρτημα.

## 4. Οι Σημαντικότερες Διαφορές μεταξύ του ΕΓΛΣ και των ΕΛΠ

Οι κυριότερες **διαφορές**, που υπάρχουν ανάμεσα στα ΕΛΠ και το ΕΓΛΣ, δύναται να διακριθούν στις ακόλουθες κατηγορίες (BDO, 2015):

- από μεριάς σκοπού και
- πραγματικές διαφορές.

Οι πρώτες διαφορές εντοπίζονται στα παρακάτω:

- Τα ΕΛΠ αποτελούν ένα εγχείρημα σύγκλισης των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και στηρίζονται στο Αγγλοσαξονικό μοντέλο, ενώ το ΕΓΛΣ στηρίζεται στη Γαλλογερμανική προσέγγιση.
- Το ΕΓΛΣ εξαπλώθηκε για όλες τις οικονομικές μονάδες, με εξαίρεση όμως αυτές που τηρούν βιβλία Α΄ και Β΄ κατηγορίας, ενώ τα ΕΛΠ έχουν εφαρμογή σε όλες ανεξαιρέτως τις οντότητες.
- Μία ακόμη σπουδαία διαφορά είναι ότι τα ΕΛΠ απαρτίζονται από ένα πιο ευέλικτο σύνολο λογιστικών προσεγγίσεων, πετυχαίνοντας έτσι την απεικόνιση οποιουδήποτε λογιστικού συμβάντος.
- Με τα ΕΛΠ, ο κάθε άνθρωπος, σε διεθνή βάση, έχει την ευκαιρία να αντιληφθεί την εικόνα των οικονομικών καταστάσεων των ελληνικών εταιριών, ενώ με τα ΕΓΛΣ, δεν υπήρχε αυτή η δυνατότητα.
- Οι κανονισμοί των ΕΓΛΣ ήταν σε μεγάλο βαθμό ξεπερασμένοι και δεν βοηθούσαν στην προσαρμογή στις συνθήκες της σύγχρονης εποχής, με αποτέλεσμα για τη λήψη σημαντικών αποφάσεων, η παρεχόμενη πληροφόρηση να μην επαρκεί.

Στον πίνακα που ακολουθεί, θα συνοψιστούν οι σπουδαιότερες διαφορές, μεταξύ του ΕΓΛΣ και των ΕΛΠ.

**Πίνακας 9. Διαφορές ΕΛΠ – ΕΓΛΣ (BDO, 2015)**

<b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ</b>	<b>ΕΓΛΣ</b>	<b>ΕΛΠ</b>
<b>Έξοδα ερευνών και ανάπτυξης</b>	<b>Τα κριτήρια προσδιορισμού των εξόδων ως πολυετούς απόσβεσης δεν είναι επακριβώς προσδιορισμένα.</b>	<b>Η αντιμετώπιση των εξόδων ως πολυετούς απόσβεσης, είναι επιτρεπτή, υπό αυστηρούς όρους, η τήρηση των οποίων ελέγχεται κάθε φορά που καταρτίζονται οι λογιστικές καταστάσεις.</b>
<b>Έξοδα εγκατάστασης</b>	<b>Απεικονίζονται στο Ενεργητικό και πρέπει να αποσβεστούν μέσα σε 5 έτη.</b>	<b>Απεικονίζονται στα αποτελέσματα χρήσης.</b>
<b>Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων</b>	<b>Καταχωρούνται στο Ενεργητικό και είναι υποχρεωτικό να αποσβεστούν μέσα σε 5 χρόνια.</b>	<b>Αυξάνουν την αρχική αξία απόκτησης του παγίου.</b>
<b>Έξοδα αύξησεως κεφαλαίου και εκδόσεως ομολογιακών δανείων</b>	<b>Παρουσιάζονται στο Ενεργητικό και είναι απαραίτητο να αποσβεστούν μέσα σε 5 χρήσεις.</b>	<b>Τα έξοδα αύξησεως κεφαλαίου καταχωρίζονται αφαιρετικά της Καθαρής θέσης εάν είναι αξιόλογης σημασίας, ενώ εάν δεν είναι, καταχωρούνται στα</b>

		<p>αποτελέσματα χρήσης.</p> <p>Τα έξοδα εκδόσεως ομολογιακών δανείων καταχωρίζονται αφαιρετικά της ανάλογης υποχρέωσης ή τίθενται σε απόσβεση, με τη σταθερή μέθοδο κατά την περίοδο ισχύος του δανείου.</p>
<p>Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου</p>	<p>Καταχωρούνται στις «Ασώματες ακινητοποιήσεις» του Ισολογισμού και η απόσβεσή τους γίνεται μέσα σε 5 διαχειριστικές περιόδους.</p>	<p>Γίνεται ενσωμάτωση αυτών στο κόστος κτήσης των παγίων ή των αποθεμάτων.</p>
<p>Ενσώματες ακινητοποιήσεις</p>	<p>Η αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων, αλλά και οι συντελεστές αποσβέσεων των παγίων περιουσιακών στοιχείων, ορίζονται από τις διατάξεις της Φορολογικής Νομοθεσίας.</p>	<p>Η οντότητα χρησιμοποιεί εκτιμητές, για να προβεί σε αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων της και προχωράει σε απόσβεση αυτών, σύμφωνα με τον προβλεπόμενο ωφέλιμο χρόνο ζωής τους.</p>
<p>Χρηματοδοτική μίσθωση</p>	<p>Τα μίσθια απεικονίζονται αποκλειστικά και μόνο σε λογαριασμούς τάξεως και τα μισθώματα επιβαρύνουν τα αποτελέσματα της</p>	<p>Τα πάγια στοιχεία αναγνωρίζονται στο κόστος κτήσης, ενώ η πληρωμή των μισθωμάτων απεικονίζεται σε μείωση</p>

	περιόδου.	της σχετικής υποχρέωσης.
<b>Κρατικές Επιχορηγήσεις</b>	Απεικονίζονται στα Ίδια Κεφάλαια και αποσβένονται σύμφωνα με την απόσβεση του παγίου στο οποίο αναφέρονται.	Καταχωρούνται: είτε μειωτικά του κόστους απόκτησης του παγίου είτε σε μεταβατικό λογαριασμό ως έσοδα επόμενων χρήσεων.
<b>Αποθέματα</b>	Αποτίμηση στη μικρότερη τιμή μεταξύ κτήσεως και τρέχουσας, όπου η τρέχουσα καθορίζεται με μία από τις εξής μεθόδους: Μέσο σταθμικό κόστος - FIFO - LIFO.	Βασικές μέθοδοι αποτίμησης : FIFO - Μέσο σταθμικό κόστος.
<b>Ίδιες Μετοχές</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- στο ενεργητικό με διαμόρφωση ισάξιου αποθεματικού</li> <li>- η μεταφορά κερδών &amp; ζημιών στα αποτελέσματα</li> <li>- η μεταφορά του αποθεματικού στα αποτελέσματα ή σε ειδικό αποθεματικό.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Μειωτικά από την Καθαρή Θέση</li> <li>- η μεταφορά κερδών &amp; ζημιών πάλι στην Καθαρή Θέση.</li> </ul>
<b>Συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Οι χρεωστικές καταχωρίζονται στα αποτελέσματα</li> <li>- Οι πιστωτικές καταχωρούνται σε λογαριασμό προβλέψεων.</li> </ul>	Η συνολική μεταφορά τους γίνεται στα αποτελέσματα της χρήσης.

<b>Έκτακτα αποτελέσματα</b>	Υφίστανται αρκετές κατηγορίες δαπανών και εσόδων, που ανήκουν στην κατηγορία των εκτάκτων αποτελεσμάτων.	Στο κονδύλι αυτό καταχωρίζονται μόνο τα αποτελέσματα πραγματικά έκτακτων συμβάντων, όπως είναι ένας σεισμός.
<b>Φόροι</b>	- Ο Φ.Ε., οι μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι και οι αποκλίσεις φορολογικού ελέγχου, καταχωρούνται στον Πίνακα Διάθεσης  - Δεν υπολογίζεται αναβαλλόμενη φορολογία.	- Οι φορολογικές υποχρεώσεις καταχωρούνται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων  - Γίνεται υπολογισμός αναβαλλόμενης φορολογικής υποχρέωσης ή απαίτησης.
<b>Μερίσματα - αποθεματικά</b>	Τα προερχόμενα από τα κέρδη της χρήσεως απεικονίζονται στον Πίνακα Διάθεσης.	Απεικονίζονται στην Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων.
<b>Υπολειμματική Αξία Παγίου</b>	Η υπολειμματική αξία των ενσώματων παγίων στοιχείων είναι 0,01.	Είναι στην κρίση της επιχείρησης για την υπολειμματική αξία του παγίου.

## 5. Θετικές και Αρνητικές Πλευρές από την Υιοθέτηση των ΕΛΠ

## 5.1 Τα Προτερήματα Εφαρμογής των ΕΛΠ

Τα σπουδαιότερα **πλεονεκτήματα**, που έχει προκαλέσει η ενσωμάτωση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων στις ελληνικές οντότητες, είναι τα παρακάτω:

- Υπάρχει μεγαλύτερη σαφήνεια στις λογιστικές καταστάσεις και έτσι, προσδιορίζεται αρκετά πιο εύκολα η πραγματική οικονομική θέση των επιχειρήσεων.
- Μπορούν να συγκριθούν τα στοιχεία με τα αντίστοιχα κονδύλια άλλων Ευρωπαϊκών κρατών, διότι ισχύουν οι ίδιοι λογιστικοί κανονισμοί.
- Γίνεται καλύτερη εκτίμηση των λογιστικών καταστάσεων των οικονομικών μονάδων από τα Τραπεζικά Ιδρύματα, το επενδυτικό κοινό, αλλά και από άλλα ενδιαφερόμενα άτομα.
- Υφίσταται ένας περιορισμός στο κόστος πληροφόρησης και αυτό συνεπάγεται την καλύτερη συνέπεια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, στο κομμάτι της πληροφόρησης.
- Με την υιοθέτηση των ΕΛΠ, προσαρμόζονται οι λογιστικές καταστάσεις στους λογιστικούς κανονισμούς και αρχές, που ισχύουν παγκοσμίως και έτσι, δίνεται η ευκαιρία να προσεγγιστούν περισσότεροι ξένοι επενδυτές.
- Περιορίζεται η λογιστική πολυνομία, εφόσον όλοι οι λογιστικοί κανόνες ενώνονται σε ένα ενιαίο νομοθέτημα, που βασίζεται στις καταλληλότερες στρατηγικές για όλες τις οικονομικές μονάδες και οργανισμούς.
- Τα ΕΛΠ έχουν εφαρμογή σε όλες ανεξαιρέτως τις οντότητες.
- Δίνεται η ευκαιρία επιμέτρησης των παγίων στοιχείων και των υποχρεώσεων των οντοτήτων στην εύλογη αξία, μετέπειτα από την πρώτη αναγνώρισή τους.

- Γίνεται η κατάργηση των δαπανηρών διαδικασιών, που ορίζονταν από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

## 5.2 Τα Αρνητικά Στοιχεία από την Υιοθέτηση των ΕΛΠ

Εκτός από τα θετικά στοιχεία, υπάρχουν **δυσάρεστες και αρνητικές συνέπειες**, που πηγάζουν, από την ενσωμάτωση των ΕΛΠ στις επιχειρήσεις, οι οποίες όμως είναι σημαντικό να εντοπιστούν συνολικά και να αντιμετωπιστούν όσο πιο αποτελεσματικά γίνεται.

Τα βασικότερα **μειονεκτήματα** επομένως της εφαρμογής των ΕΛΠ είναι τα εξής:

- Μεγαλώνει το κόστος απαιτήσεων, λόγω της υιοθέτησης των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.
- Επιφέρει μεταβολές και αυτό προκαλεί μεγάλη αναδιοργάνωση στις επιχειρήσεις. Αυτό συνεπάγεται αυξημένες δαπάνες για την οντότητα, καθώς απαιτείται η εναρμόνιση του λογιστικού της συστήματος, αλλά και η εκπαίδευση των απασχολούμενων ατόμων στις νέες απαιτήσεις και ιδιαιτερότητες αυτού.
- Οι επιχειρήσεις, αλλά και οι απασχολούμενοι, στον λογιστικό κλάδο, θα πρέπει να είναι πάντα πλήρως ενημερωμένοι για τα δεδομένα, που είναι απαραίτητα για την σύνταξη των λογιστικών καταστάσεων, αλλά και για τους κανόνες επιμέτρησης των κονδυλίων.
- Υπάρχουν επιχειρήσεις, που αναγκάζονται στην παράλληλη λειτουργία δύο λογιστικών συστημάτων, ένα για τα ΕΛΠ και ένα για τις φορολογικές επιδιώξεις και αυτό μπορεί να προκαλέσει σύγχυση, αυξημένα λάθη, καθώς και άλλα σοβαρά προβλήματα στο κομμάτι της λογιστικής οργάνωσης.
- Παραμένουν ακόμη ορισμένες συγκεκριμένες οδηγίες, αναφορικά με τον τρόπο τήρησης των βιβλίων και αυτό δημιουργεί έντονα φαινόμενα γραφειοκρατίας, σε ορισμένες περιπτώσεις.

- Δύσκολη ορολογία των ΕΛΠ, που απαιτεί ιδιαίτερα αυξημένες γνώσεις, όχι μόνο για το προσωπικό των οντοτήτων, αλλά και για τα ανώτερα διοικητικά στελέχη και για το ευρύ επενδυτικό κοινό.
- Η προσέγγιση των ΕΛΠ αφήνει μεγάλα περιθώρια για την ανάπτυξη φαινομένων δημιουργικής λογιστικής και επηρεασμού των αποτελεσμάτων, μέσω της χρησιμοποίησης της εύλογης αξίας.

Αξιολογώντας βέβαια και τις θετικές και τις αρνητικές επιπτώσεις, που προήλθαν από την εισαγωγή του νέου Νόμου 4308/2014 των ΕΛΠ και την εφαρμογή του, θα πρέπει να αναφέρουμε ότι τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα δίνουν αρκετές ευέλικτες δυνατότητες στις οντότητες και συνιστούν ένα ωφέλιμο εργαλείο στα χέρια αυτών, αλλά και ένα μέσο διάνοιξης καινούργιων ευκαιριών, κυρίως σε παγκόσμιο επίπεδο.

Φυσικά, τα οφέλη από την ενσωμάτωση του Νόμου των ΕΛΠ είναι αρκετά και δεν περιορίζονται μόνο στις οντότητες, αλλά και γενικότερα στην αγορά και στο πλαίσιο της ελληνικής οικονομίας, καθώς και της παγκόσμιας κεφαλαιαγοράς.

Για να περιοριστούν ωστόσο ακόμη περισσότερο οι αρνητικές πλευρές των ΕΛΠ, θα πρέπει να υπάρξει άμεση συνεργασία μεταξύ των υπεύθυνων φορέων, των διαφόρων υπουργείων, αλλά και των φορολογικών οργανισμών με τις οντότητες, ώστε να επιλύονται ταχύτατα και αποτελεσματικά τα σημαντικά θέματα, που ανακύπτουν.

Είναι αναγκαίο ακόμη να υπάρξει αναβάθμιση στις φορολογικές διατάξεις, προκειμένου να μειωθούν τα εμπόδια, που απορρέουν από την υιοθέτηση των ΕΛΠ.

Τέλος, είναι επίσης αρκετά σπουδαίο οι εποπτικοί μηχανισμοί να δρουν ανεξάρτητα και μακριά από πολιτικά συμφέροντα και σκοπιμότητες, για να είναι σε θέση να παρέχουν ορθή καθοδήγηση στις οικονομικές μονάδες, με αυξημένο το αίσθημα της διαφάνειας και της υπευθυνότητας, στον επαγγελματικό τομέα.

## **Συμπεράσματα**

Στη συγκεκριμένη εργασία, επιχειρήθηκε μια απόπειρα σύγκρισης του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου με τη νέα προσέγγιση των Ελληνικών Λογιστικών

Προτύπων, με τα οποία επιτυγχάνεται ο εκσυγχρονισμός των λογιστικών πλαισίων, αλλά και η μεγαλύτερη αξιοπιστία, σε διεθνή βάση, στις λογιστικές καταστάσεις των οικονομικών οργανισμών. Αυτό συνεπάγεται και την πληρέστερη, αλλά και πιο αξιόπιστη παροχή πληροφόρησης στα ενδιαφερόμενα μέρη, όπως είναι για παράδειγμα οι πιθανοί μελλοντικοί επενδυτές. Επιπλέον, με την επίτευξη της ομοιομορφίας με την εφαρμογή των ΕΛΠ, είναι δυνατόν να υπάρξει συγκρισιμότητα των στοιχείων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων.

Από τη συγγραφή της παραπάνω εργασίας και τη μελέτη της σχετικής βιβλιογραφίας, καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι παρά το γεγονός ότι τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα επέφεραν ορισμένες σημαντικές οργανωτικές και οικονομικές δυσκολίες στις οντότητες, αλλά και δυσκολίες προσαρμογής στο νέο αυτό λογιστικό σύστημα, συνεισέφεραν καθοριστικά στην εναρμόνιση της χώρας μας με τις παγκόσμιες στρατηγικές. Αυτό ενίσχυσε την εμπιστοσύνη των ξένων επενδυτών, καθώς βελτιώθηκε η διαφάνεια και η χώρα μας είχε πλέον τη δυνατότητα να προσελκύσει ευκολότερα περισσότερα ξένα κεφάλαια.

Επιπρόσθετα, ένα ακόμη θετικό στοιχείο των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων είναι ότι παρέχουν μεγαλύτερη ευελιξία στις οικονομικές μονάδες, όσον αφορά την τήρηση του σχεδίου λογαριασμών και δεν τις υποχρεώνουν να ακολουθήσουν ένα καθορισμένο λογιστικό σχέδιο. Βέβαια, εδώ θα πρέπει να δοθεί ιδιαίτερη σημασία, γιατί ορισμένες οντότητες δύναται να εκμεταλλευτούν την ευελιξία αυτή και να οδηγηθούν στην διάπραξη λογιστικών απατών και παρανομιών, τροποποιώντας τα ποσά των λογιστικών μεγεθών τους, προς όφελος τους.

Καταλήγοντας, θα πρέπει να τονίσουμε ότι τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και οι διατάξεις τους, υπερέχουν αρκετά σε σχέση με τους προηγούμενους κανόνες, που επέβαλλε το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Η μεγαλύτερη υπεροχή τους εντοπίζεται στην ακριβέστερη παρουσίαση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων, οι οποίες πλέον διακρίνονται για την ποιότητα, την αξιοπιστία και τη διαφάνεια τους. Αυτό έχει θετικές συνέπειες τόσο για τις ίδιες τις εταιρίες, τους τρίτους που βρίσκονται εκτός των επιχειρήσεων, την οικονομία, την γενικότερη αγορά, αλλά και για τις Διοικήσεις των επιχειρήσεων, που έχουν πλέον πρόσβαση σε πιο χρήσιμη και έγκυρη πληροφόρηση, για τις σημαντικές οικονομικές τους αποφάσεις και για τη χάραξη των στρατηγικών τους.

## **Βιβλιογραφία**

## Ξενόγλωσση - Ελληνόγλωσση

- BDO, ενημερωτική ημερίδα 9-3-2015, Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - Συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις.
- PWC, (2015). Tax Bulletin - Ιανουάριος 2015. Αθήνα: PricewaterhouseCoopers Business Solutions ΑΕ.
- Αχείλας, Γ., Αλεξανδρίδου, Κ. & Μαρκόπουλος, Θ. (2015). Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ν. 4308/2014). Αθήνα: KPMG.
- Γκίκας, Χ.Δ. & Παπαδάκη, Ι.Α. (2012). Χρηματοοικονομική Λογιστική, International Financial Reporting Standards. 4<sup>η</sup> έκδοση. Αθήνα: Μπένου.
- Γρηγοράκος, Θ. (2008). Ανάλυση - Ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. 13<sup>η</sup> έκδοση. Αθήνα: Σάκκουλας.
- Δημητράκης, Ν. (2017). Διπλωματική Εργασία: «Οι Αλλαγές που Επέφερε ο Νόμος 4308/2014 Περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, Συναφών Ρυθμίσεων και Άλλων Διατάξεων». Πανεπιστήμιο Πειραιά.
- Διονυσόπουλος, Π., Σάββας, Δ. & Σκιαδάς, Η. (2016). Πτυχιακή Εργασία: «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα – Ποιες Άμεσες και Μακροπρόθεσμες Επιπτώσεις Αναμένεται να Επιφέρει η Εφαρμογή τους στην Ελλάδα». Πανεπιστήμιο Πάτρας.
- Καραγιάννης, Ι.Δ., Καραγιάννης, Δ.Ι. & Καραγιάννη, Δ.Α. (2011). Παραδείγματα εφαρμογής και ανάλυσης του γενικού λογιστικού σχεδίου στην πράξη. 8<sup>η</sup> έκδοση. Αθήνα: Αυτοέκδοση.
- Κοντάκος, Α.Γ. (1999). Γενική Λογιστική. Αθήνα: Έλλην.
- Λεοντάρης, Μ. (1997). Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Αθήνα: Πάμισος.
- Λεοντάρης, Μ. (2002). Μετατροπή, Συγχώνευση, Διάσπαση Εταιριών. Αθήνα: Πάμισος.
- Παπαδέας, Π. (2013). Χρηματοοικονομική Λογιστική Πληροφόρηση. Αθήνα: Αυτοέκδοση.

- Παπαλίτσα, Β. (2015). Διπλωματική Εργασία: «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα – Σύγκριση με Κ.Φ.Α.Σ. και Κ.Ν. 2190/1920». Πανεπιστήμιο Μακεδονίας.
- Περιοδικό Λογιστής, (1998), τεύχος 514.
- Σιδεράς, Θ. (2018). Διπλωματική Εργασία: «ΔΛΠ, ΕΓΛΣ Κοινά Σημεία και Διαφορές με ΕΛΠ (Εύλογη Αξία, Ανακτήσιμη Αξία)». Πανεπιστήμιο Μακεδονίας.
- Τουρνά – Γερμανού, Ε. (2003). Γενική Λογιστική με ΕΓΛΣ (Δ΄ έκδοση). Αθήνα: Αυτοέκδοση.
- Τουρνά, Ε. (2015). Χρηματοοικονομική Λογιστική. Αθήνα: Κάλλιπος.

### **Ιστοσελίδες**

- Νιφορόπουλος, Κ. (2015). Taxheaven.

Διαθέσιμο στο: <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/22433>

- <https://www.taxheaven.gr/law/4308/2014>
- [https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI\\_ODHGIA\\_4308\\_2014.pdf](https://www.taxheaven.gr/pagesdata/LOGISTIKI_ODHGIA_4308_2014.pdf)
- <http://epixeirisi.gr>

### **Νόμοι – Διατάγματα**

- Νόμος 4308/2014 - Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις.
- Νόμος 1041/1980 - ΦΕΚ 75/Α/2-4-1980 - Περί καθιέρωσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.
- Π.Δ. 1123/1980 - Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.

