



Αριθ. Αποφ. Πρωτοδικείου Αθηνών 1203/1933

**ΠΑΝΕΛΛΗΝΙΑ  
ΕΝΩΣΗ  
ΣΥΝΔΕΣΜΩΝ  
ΕΡΓΟΛΗΠΤΩΝ  
ΔΗΜΟΣΙΩΝ  
ΕΡΓΩΝ**



## **17<sup>η</sup> Πανελλαδική Συνδιάσκεψη Προεδρείων Συνδέσμων της Π.Ε.Σ.Ε.Δ.Ε.**

Αθήνα, 13 Δεκεμβρίου 2014, 10.00 πμ, Hotel TITANIA, Πανεπιστημίου 52

### **ΜΗΧΑΝΙΚΟΙ – ΕΡΓΟΛΗΠΤΕΣ ΣΤΑ ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΡΓΑ:**

#### **ΑΣΦΑΛΩΣ... ΑΝΑΣΦΑΛΕΙΑ**

**ΚΑΤΩΤΕΡΑ ΟΡΙΑ ΣΥΜΜΕΤΟΧΗΣ: ΣΤΗΝ ΠΥΡΑ  
ΜΗΤΡΩΑ - ΑΝΑΘΕΣΗ - ΕΚΤΕΛΕΣΗ: ΣΤΟΝ ΑΕΡΑ  
ΤΣΜΕΔΕ - ΕΓΓΥΟΔΟΣΙΑ: ΠΡΟΣ ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ  
ΦΠΑ: ΠΛΕΟΝΑΣΜΑ ΣΤΟΥ ΚΑΣΙΔΗ ΤΟ ΚΕΦΑΛΙ  
ΣΕΣ (ΕΣΠΑ) 2014-20: ΣΤΑ ΕΡΓΑ ΠΑΡΑΧΩΡΗΣΗΣ**

Με την υποστήριξη των



## **ΕΠΙΚΑΙΡΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ**

**Πέρασμα από το ΕΓΛΣ στα ΕΛΠ  
(ελληνικά λογιστικά πρότυπα)**

Εισήγηση

**Ζυμωνόπουλος Θεόδωρος  
Φοροτεχνικός Σύμβουλος**

Η έλευση και η καθιέρωση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου από το ξεκίνημα της δεκαετίας του 1980 αποτέλεσε αναμφισβήτητο σταθμό και ορόσημο στην ιστορία της λογιστικής στη χώρα μας. Έβαλε σε μία τάξη τα συστήματα λογιστικής παρακολούθησης των επιχειρήσεων που μέχρι τότε στηρίζονταν στις γνώσεις αλλά και στις σκοπιμότητες των υπευθύνων της κάθε επιχείρησης. Προώθησε τη λογιστική τυποποίηση η οποία συνέβαλλε στη διαφάνεια των λογιστικών δεδομένων των επιχειρήσεων και κατέστησε ευχερέστερο το ελεγκτικό έργο των φορολογικών αρχών και των υπολοίπων ενδιαφερομένων (μετόχων, τραπεζών κλπ.).

Οι καιροί ωστόσο άλλαξαν. Οι εξελίξεις στο διεθνές οικονομικό γίνεσθαι ήταν τέτοιες που έθεσαν σε αμφισβήτηση τα παλαιότερα λογιστικά συστήματα και οδήγησαν σταδιακά στην υιοθέτηση νέων λογιστικών και νέων ελεγκτικών προτύπων. Ειδικά, θέματα όπως το ιστορικό κόστος, η επίδραση των φόρων στα οικονομικά αποτελέσματα, η λογιστικοποίηση νέων περιπλοκών τύπων συμβάσεων, οι ταμειακές ροές κ.ά. αποτέλεσαν αντικείμενο μελετών, αντιπαραθέσεων, συγκρούσεων που τελικά οδήγησαν στην υιοθέτηση των Δ.Λ.Π. από τις μεγάλες τουλάχιστον επιχειρήσεις. Δεδομένου ότι τα Δ.Λ.Π. απαιτούσαν υψηλό επίπεδο λογιστικής οργάνωσης, ήταν φανερό ότι δεν θα μπορούσαν να εφαρμοστούν πλήρως από μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις. **Για αυτό το λόγο και η ίδια η Ε.Ε. με την οδηγία 2013/34 έδινε την ευχέρεια στα κράτη-μέλη να προσαρμόσουν τις γενικές κατευθύνσεις στις ειδικές οικονομικές και επιχειρηματικές συνθήκες της κάθε χώρας.**

Μέσα σε αυτό το πλαίσιο το ΕΓΛΣ θεωρήθηκε ξεπερασμένο καθώς πρέπει σταδιακά οι οικονομικές καταστάσεις και των Ελληνικών επιχειρήσεων να καταρτίζονται βάσει των διεθνών κανόνων στηριζόμενες στον κανόνα της ουσίας πάνω από τον τύπο. Ουσιαστικά λοιπόν το δίλημμα δεν ήταν η διατήρηση ή η κατάργηση του ΕΓΛΣ αλλά σε ποιο βαθμό ήταν εφικτή η πλήρης και καθολική εφαρμογή των ΔΛΠ από τις Ελληνικές επιχειρήσεις ή όχι. **Έτσι σύμφωνα με το νέο νόμο οι υποχρεώσεις των επιχειρήσεων προσδιορίζονται βάσει του μεγέθους τους και της ένταξής τους στην κατηγορία πολύ μικρών, μικρών, μεσαίων ή μεγάλων επιχειρήσεων βάσει των αριθμητικών κριτηρίων που θέτονται.**

Ειδικά για τις μικρότερες επιχειρήσεις διατηρείται επί της ουσίας η δυνατότητα τήρησης απλογραφικών βιβλίων **με την επιπλέον υποχρέωση κατάρτισης απλοποιημένου λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης, η οποία υποχρέωση προκύπτει πλέον έτσι και αλλιώς από τις διατάξεις του νέου ΚΦΕ.** Οι μικρές επιχειρήσεις που βάσει νομικής μορφής τηρούν διπλογραφικά βιβλία θα έχουν τη δυνατότητα κατάρτισης και απλοποιημένου σε σχέση με το ΕΓΛΣ ισολογισμού. Ωστόσο θα πρέπει σταδιακά να αφομοιωθούν οι νέοι τρόποι επιμέτρησης των περιουσιακών στοιχείων, των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων των επιχειρήσεων, στο βαθμό που διαφοροποιούνται από τους παλαιούς, καθώς εκ των πραγμάτων η μη υιοθέτησή τους από κάποιες επιχειρήσεις μπορεί να τις οδηγήσει σταδιακά εκτός του νέου οικονομικού περιβάλλοντος.

**Όπως και να έχει, σίγουρα για τις επιχειρήσεις, απλά και μόνο η μετάβαση από το ένα σύστημα στο άλλο, συνεπάγεται επιπλέον εργασιακό κόστος.** Το κακό είναι ότι έρχεται σε μία περίοδο ήδη βεβαρημένη εργασιακά, λόγω των μεγάλης κλίμακας φορολογικών αλλαγών, σε όλα σχεδόν τα φορολογικά αντικείμενα. Ας ελπίσουμε ότι αμέσως μετά την ψήφιση των ΕΛΠ θα υπάρξει ο διάλογος που έπρεπε ήδη να είχε αρχίσει σχετικά με το πώς το δημόσιο θα υποστηρίξει ουσιαστικά και σε όλα τα επίπεδα τις επιχειρήσεις στην εκπλήρωση του δύσκολου έργου τους.

**Μια πρώτη γνωριμία με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα**

Σύμφωνα με τον Ν 4308/24.11.2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), τα λογιστικά βιβλία θα ονομάζονται **λογιστικά αρχεία**. Τα λογιστικά αρχεία θα τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο. Η επιχείρηση, που θα αποκαλείται **οντότητα**, τηρεί ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο (βιβλίο) κάθε συναλλαγής και λογιστικού γεγονότος που πραγματοποιείται κατά την διάρκεια της περιόδου αναφοράς (λογιστική χρήση). Τα **λογιστικά γεγονότα** εξειδικεύονται σε κάθε είδους έσοδα, κέρδη, έξοδα, ζημιές, αγορές και πωλήσεις περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεις και επιστροφές, φόρους, τέλη και εισφορές ασφαλιστικών οργανισμών. Περαιτέρω, η κάθε επιχείρηση, μέσω λογιστικού συστήματος παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.

Το λογιστικό σύστημα της οντότητας (επιχείρησης) πρέπει να παρακολουθεί τη **λογιστική βάση** των εσόδων, εξόδων, ενεργητικών περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης (ίδια κεφάλαια), κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ενώ παράλληλα θα πρέπει σε ορισμένες περιπτώσεις να παρακολουθεί και την **φορολογική βάση** των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, με σκοπό τη συμμόρφωση με την φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

Εφόσον η επιχείρηση δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο **απλογραφικό λογιστικό σύστημα (τήρηση του γνωστού βιβλίου εσόδων – εξόδων)** για την παρακολούθηση των συναλλαγών και μεταβολών των περιουσιακών στοιχείων, στα οποία συμπεριλαμβάνονται:

1. Τα κάθε είδους έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.
2. Τα κέρδη από κάθε πηγή.
3. Οι αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.
4. Τα έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.
5. Οι ζημιές από κάθε αιτία.
6. Οι φόροι και τα τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.

Δεδομένου ότι καταργείται το ΕΓΛΣχέδιο (ΠΔ 1123/1980), καθιερώνεται **νέο σχέδιο λογαριασμών** (Παράρτημα Γ' του νόμου), το οποίο χρησιμοποιείται ως μέρος του λογιστικού συστήματος, σε ό,τι αφορά την ονοματολογία, τον βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης των λογαριασμών, καθώς και το περιεχόμενό τους. Προαιρετικά μπορεί να χρησιμοποιηθεί το υπάρχων ΕΓΛΣ αλλά στην πράξη θα υπάρξουν δυσκολίες στην κατάρτιση των ισολογισμών και σίγουρα τελικά θα υιοθετηθεί το προτεινόμενο από τα ΕΛΠ λογιστικό σχέδιο.

**Οι διατάξεις του νόμου τίθενται σε ισχύ από την 1η Ιανουαρίου 2015, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά σε επιμέρους θέματα.**

**Συνοπτικές τροποποιήσεις με βάση τα ΕΛΠ****Αλλάζουν**

( 1 ) Κατηγοριοποίηση : Αντί των δύο κατηγοριών ( πλήρης και Συνοπτικός Ισολογισμός ) έχουμε τις εξής κατηγορίες :

Κατηγορίες οντοτήτων	Σύνολο ενεργητικού ( 1 <sup>ο</sup> Κριτήριο )	Καθαρός κύκλος εργασιών	ΜΕΣΟΣ ΟΡΟΣ απασχολούμενων κατά τη διάρκεια	ΒΙΒΛΙΑ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ
----------------------	--	-------------------------	--	----------------------------------

		( 2 <sup>ο</sup> Κριτήριο )	της περιόδου ( 2 <sup>ο</sup> Κριτήριο )	
<b>Α. Πολύ Μικρές Οντότητες</b>	Κάτω από 350.000,00	Κάτω από 700.000,00	Κάτω από 10 άτομα	<b>Διπλογραφικά βιβλία</b> Συνοπτικός Ισολογισμός. Συνοπτική Κατάσταση Αποτελεσμάτων. Προσάρτημα.
<i>Και οι Ατομικές , Ο.Ε., Ε.Ε. (Μόνη προϋπόθεση ο κύκλος εργασιών)</i>		Κάτω από 1.500.000,00		<b>Απλογραφικά (πρώην Β κατηγορίας)</b> Κατάσταση Αποτελεσμάτων. Χρήσεως
<b>Β. Μικρές οντότητες</b>	Έως 4.000.000,00	Έως 8.000.000,00	Έως 50 άτομα	<b>Διπλογραφικά βιβλία</b> Ισολογισμός. Κατάσταση Αποτελεσμάτων. Προσάρτημα
<b>Γ. Μεσαίες οντότητες</b>	Έως 20.000.000,00	Έως 40.000.000,00	Έως 250 άτομα	<b>Διπλογραφικά βιβλία</b> Ισολογισμός. Κατάσταση Αποτελεσμάτων. Προσάρτημα Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης
<b>Δ. Μεγάλες οντότητες</b>	Πάνω από 20.000.000,00	Πάνω από 40.000.000,00	Πάνω από 250 άτομα	<b>Διπλογραφικά βιβλία</b> Ισολογισμός. Κατάσταση Αποτελεσμάτων. Προσάρτημα Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης Κατάσταση χρηματοροών

*Η Κατάταξη στην κάθε κατηγορία υποχρεώσεων γίνεται εφόσον κατά την ημερομηνία του Ισολογισμού τους υπερβαίνουν τα όρια των δύο τουλάχιστον εκ των τριών κριτηρίων. Ανάλογα με την κατάταξη διαφοροποιούνται και οι υποχρεώσεις οικονομικής πληροφόρησης.*

(2) Γενική εκμετάλλευση : Προαιρετική και όχι υποχρεωτική τήρηση.

(3) Αναλυτική Λογιστική : Καταργείται.

(4) Τρόπος παρουσίασης των Οικονομικών Καταστάσεων: Αλλάζει (Ανάλογα με την κατάταξη)

**Υπόδειγμα Β.6: Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες**

	<u>20X1</u>	<u>20X0</u>
Κύκλος εργασιών (καθαρός)	X	X
Λοιπά συνήθη έσοδα	X	X
Μεταβολές αποθεμάτων (εμπορεύματα, προϊόντα, ημικατ/να)	X	X
Αγορές εμπορευμάτων και υλικών	X	X
Παροχές σε εργαζόμενους	X	X
Αποσβέσεις ενσωμάτων παγίων και αύλων στοιχείων	X	X
Λοιπά έξοδα και ζημίες	X	X
Λοιπά έσοδα και κέρδη	X	X
Τόκοι και συναφή κονδύλια (καθαρό ποσό)	<u>X</u>	<u>X</u>
Αποτέλεσμα προ φόρων	X	X
Φόροι	<u>X</u>	<u>X</u>
Αποτέλεσμα περιόδου μετά από φόρους	X	X

(5) Προσάρτημα: Αλλάζει. (Ανάλογα με την κατάταξη)

(6) Λογιστικός χειρισμός των Επιχορηγήσεων. ([άρθρο](#) 23)

(6) Χρηματοδοτική μίσθωση. Η υποχρέωση χρηματοδοτικής μίσθωσης αντιμετωπίζεται ως δάνειο, το δε μίσθωμα διαχωρίζεται σε χρεολύσιο, το οποίο μειώνει το δάνειο, και σε τόκο που αναγνωρίζεται ως χρηματοοικονομικό έξοδο.

#### Δεν αλλάζουν :

- 1) Η Λογιστική πρακτική.
- 2) Το Βασικό σύστημα επιμέτρησης ( αποτίμησης ) το « Ιστορικό Κόστος », όμως επιτρέπεται εναλλακτικά η χρήση της «εύλογης αξίας » Άρθρο 24. Επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία
- 3) Το Σχέδιο λογαριασμών εφόσον κάποιος θέλει να χρησιμοποιήσει αυτό του Ε.Γ.Λ.Σ. Επίσης μπορεί να χρησιμοποιήσει και το Σχέδιο που προτείνεται με το ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Γ του νόμου

Βασικό σύστημα : το « Ιστορικό Κόστος » . ( Άρθρα 18 έως και 23 )

Γλωσσάριο/ Ορισμοί : [Σύμφωνα](#) με το ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α του νόμου [ Χρήσιμο και απαραίτητο στοιχείο για να αρχίσει κάποιος την μελέτη των Ε.Λ.Π ]

Εύλογη αξία : (Fair value): Η τιμή ανταλλαγής ενός περιουσιακού στοιχείου ή διακανονισμού μιας υποχρέωσης, μεταξύ πρόθυμων και ενήμερων μερών που ενεργούν υπό κανονικές στην αγορά συνθήκες, κατά την ημερομηνία μέτρησης. Η εύλογη αξία των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων ορίζεται ως εξής: α) Η αγοραία αξία, στην περίπτωση χρηματοοικονομικών στοιχείων για τα οποία υπάρχει αγορά που δημιουργεί αξιόπιστες τιμές. β) Εάν η αγοραία αξία δεν είναι άμεσα διαθέσιμη για ένα στοιχείο, αλλά μπορεί να εντοπιστεί για συστατικά του στοιχείου ή για ένα παρόμοιο στοιχείο, η εύλογη αξία μπορεί να προσδιοριστεί από τα συστατικά στοιχεία ή το παρόμοιο στοιχείο. γ) Στην περίπτωση χρηματοοικονομικών στοιχείων για τα οποία δεν μπορεί να εντοπιστεί μια αξιόπιστη αγορά, η αξία που προκύπτει από γενικά αποδεκτά μοντέλα και τεχνικές μέτρησης, υπό τον όρο ότι αυτά τα μοντέλα και οι τεχνικές διασφαλίζουν μια εύλογη εκτίμηση της αγοραίας αξίας. »

Ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα (owner-occupied property): Ακίνητα κατεχόμενα από τον ιδιοκτήτη ή από τον μισθωτή βάσει χρηματοδοτικής μίσθωσης, τα οποία χρησιμοποιούνται στην παραγωγή αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, ή για διοικητικούς σκοπούς της οντότητας.

Ωφέλιμη οικονομική ζωή (useful economic life): Η εκτιμώμενη περίοδος στην οποία ένα περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να χρησιμοποιείται οικονομικά ή ο αριθμός των παραγομένων ή παρόμοιων μονάδων που αναμένεται να αποκτηθούν από το εν λόγω περιουσιακό στοιχείο.

Κανόνες Επιμέτρησης: ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ

Λογιστικά αρχεία( Δηλ. Βιβλία και Στοιχεία ) : ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2. ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ

**Μεταβατικές διατάξεις και πρώτη εφαρμογή : ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8. ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

**Οντότητα** (entity): Οντότητα είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων, με ή χωρίς νομική προσωπικότητα, επιχείρηση ή οργανισμός κερδοσκοπικού ή μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που ανήκει στον ιδιωτικό ή στον δημόσιο τομέα.

**Παραστατικά πωλήσεων ( Δηλ. Τιμολόγια )** : ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

**Ροές Ταμιακές**: Μονάδα δημιουργίας χρηματοροών (cash generating unit): Η μικρότερη εντοπίσιμη ομάδα περιουσιακών στοιχείων που δημιουργεί ταμιακές ροές οι οποίες είναι κατά βάση ανεξάρτητες από τις ταμιακές ροές άλλων περιουσιακών στοιχείων ή ομάδων περιουσιακών στοιχείων.

**Φόρος αναβαλλόμενος** : (1) Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση (deferred tax asset): Το ποσό του φόρου εισοδήματος που είναι ανακτήσιμος σε μελλοντικές περιόδους από εκπιπτόμενες προσωρινές διαφορές, μεταφερόμενες φορολογικές ζημιές και μεταφερόμενους αχρησιμοποίητους πιστωτικούς φόρους (tax credits).(2) Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση (deferred tax liability): Το ποσό του φόρου εισοδήματος που οφείλεται σε μελλοντικές περιόδους, σε σχέση με φορολογητέες προσωρινές διαφορές.

**Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις** : Αρχές σύνταξης (Κεφ. 4 ) και Υποδείγματα ατομικών χρηματοοικονομικών καταστάσεων ( Παράρτημα Β) .

**Σημειώσεις /Προσάρτημα** : Σύμφωνα με το [Άρθρο 29. Προσάρτημα \(σημειώσεις\) επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.](#)

**Ζητούμενα** : (1) Η διαρκής επιτροπή, η οποία προβλέπεται να συσταθεί (παρ. 3 άρθρο 39), για την υποστήριξη της εφαρμογής και την αξιολόγηση του παρόντος νόμου να είναι αντιπροσωπευτική, έμπειρη και ενεργητική. (2) Να εκδοθεί σύντομα «Οδηγός (αναλυτικός) εφαρμογής» των Ε.Λ.Π .

**Ηλεκτρισμένα θέματα συζητήσεων** : ( 1) Προλαβαίνουμε ή όχι (2) Είναι η πίσω πόρτα των Δ.Λ.Π ή όχι (3) Μπορούσε να γίνουν οι αλλαγές με τροποποίηση του Ε.Γ.Λ.Σ ή όχι (4) Χρειάζεται μελέτη και εκπαίδευση και πόση (5) Ήταν υποχρεωτικές, όλες οι αλλαγές με βάση την Ευρωπαϊκή Οδηγία ή όχι (6) Πρέπει να έχουμε διαφορετικούς συντελεστές αποσβέσεων (Ε.Λ.Π και Φορολογικούς ) και να τηρούμε δύο Μητρώα Παγίων.....

Ολόκληρο το κείμενο του νόμου καθώς και την παρούσα εισήγηση μπορείτε να τα βρείτε στην ιστοσελίδα μας **[www.Zlog.gr](http://www.Zlog.gr)**



**Zlog Zymonopoulos Theodoros**



**Zlog@Zymonopoulos**