



**Νίκος Σγουρινάκης**  
Λογιστής Φοροτεχνικός

# ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

- Εισαγωγικές παρατηρήσεις στα ΕΛΠ
- Ν 4308/2014 με τα Παραρτήματα
- Λογιστική Οδηγία της ΕΛΤΕ
- Υποδείγματα Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων
- Πολ. 1003/2014 & 1002/2015
- Εργασίες Τέλους Χρήσης & Παραδείγματα

2η έκδοση εμπλουτισμένη







## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα - 2η έκδοση

Νίκος Σγουρινάκης

ISBN 978-960-622-631-1

Σύμφωνα με το Ν. 2121/93 για την Πνευματική Ιδιοκτησία απαγορεύεται η αναδημοσίευση και γενικά η αναπαραγωγή του παρόντος έργου, η αποθήκευσή του σε βάση δεδομένων, η αναμετάδοσή του σε ηλεκτρονική ή οποιαδήποτε άλλη μορφή και η φωτοανατύπωσή του με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς γραπτή άδεια του εκδότη.

### ΔΗΛΩΣΗ ΕΚΔΟΤΙΚΟΥ ΟΙΚΟΥ

Το περιεχόμενο του παρόντος έργου έχει τύχει επιμελούς και αναλυτικής επιστημονικής επεξεργασίας. Ο εκδοτικός οίκος και οι συντάκτες δεν παρέχουν διά του παρόντος νομικές συμβουλές ή παρεμφερείς συμβουλευτικές υπηρεσίες, ουδεμία δε ευθύνη φέρουν για τυχόν ζημία τρίτου λόγω ενέργειας ή παράλειψης που βασίστηκε εν όλω ή εν μέρει στο περιεχόμενο του παρόντος έργου.

Εκδοτική επιμέλεια: Αναστασία Καραντάνα  
Art Director: Θεόδωρος Μαστρογιάννης  
Υπεύθυνος Παραγωγής: Ανδρέας Μενούνος  
Φωτοστοιχειοθεσία: Χρύσα Ζαργιαννάκη  
Παραγωγή: NB Production AM311018M23



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

Μαυρομυιάλη 23 | 106 80 | Αθήνα

T 210 3678 800 | F 210 3678 819

www.nb.org | info@nb.org

Αθήνα: Μαυρομυιάλη 2 | 106 79 | T 210 3607 521

Πειραιάς: Φίλωνος 107-109 | 185 36 | T 210 4184 212

Πάτρα: Κανάρη 15 | 262 22 | T 2610 361 600

Θεσσαλονίκη: Φράγκων 1 | 546 26 | T 2310 532 134



500  
ANNIVERSARY OF THE REPUBLIC OF GREECE  
500  
ANNIVERSARY OF THE REPUBLIC OF GREECE



Member of



**Νίκος Σγουρινάκης, Λογιστής Φοροτεχνικός**

# ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

- Εισαγωγικές παρατηρήσεις στα ΕΛΠ
- Ν 4308/2014 με τα Παραρτήματα
- Λογιστική Οδηγία της ΕΛΤΕ
- Υποδείγματα Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων
- Πολ. 1003/2014 & 1002/2015
- Εργασίες Τέλους Χρήσης & Παραδείγματα

**2η εμπλουτισμένη έκδοση**



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

## Greek Accounting Standards - 2nd ed.

Nikos Sgourinakis, Tax Accountant

**Abstract:** In the present second edition an attempt has been made towards a more workable explanatory and informative approach of the Law 4308/2014. More specifically, the edition will introduce the principles of the accounting records, the electronic invoice, the simplified invoice, the rules and processes for quantifying the material assets and liabilities, the fair and net present value, entities, financial statements etc. This edition also includes the aforementioned law, as well as its appendices (complete with examples of personal and consolidated financial statements, accounts drafts, demonstration of the connections between the accounts plan with the financial statements, the definitions of the act's clauses, as well as the Accounting Application Guideline, and Circulars 1003/31.12.2014 and 1002/5.1.2015).

ISBN 978-960-622-631-1

### COPYRIGHT

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by any means, without the prior permission of NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A., or as expressly permitted by law or under the terms agreed with the appropriate reprographic rights organisation. Enquiries concerning reproduction which may not be covered by the above should be addressed to NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. at the address below.

### DISCLAIMER

The content of this work is intended for information purposes only and should not be treated as legal advice. The publication is necessarily of a general nature; NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. makes no claim as to the comprehensiveness or accuracy of the information provided; Information is not offered for the purpose of providing individualized legal advice. Professional advice should therefore be sought before any action is undertaken based on this publication. Use of this work does not create an attorney-client or any other relationship between the user and NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. or the legal professionals contributing to this publication.



OIKONOMIKI BIBLIOTHIKI

23 Mavromichali str. | 106 80 | Athens | Greece  
T +30 210 3678 800 | F +30 210 3678 819  
www.nb.org | info@nb.org



number of Europe's 500  
BUSINESS ENTERPRISES



Committed to excellence

Member of



MEMBER GROUP OF INTERNATIONAL PUBLISHERS

© 2018, NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A.

## Πρόλογος 2ης έκδοσης

Στον πρόλογο της πρώτης έκδοσης του παρόντος έργου (2015), έγινε μία σύντομη αναφορά στον Ν 4308/2014, περί των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, ο οποίος τέθηκε σε ισχύ για πρώτη φορά κατά τη λογιστική χρήση του 2015. Είχε επισημανθεί ιδιαίτερα, ότι με τις διατάξεις του νέου λογιστικού πλαισίου, απλουστεύονται, σε ένα βαθμό, οι διαδικασίες που σχετίζονται με τη λογιστική παρακολούθηση των πράξεων και συναλλαγών μίας επιχείρησης (*έκδοση στοιχείων, καταχώριση στα λογιστικά βιβλία και τρόποι τήρησης αυτών*), διαφοροποιείται σε πολλά σημεία ο τρόπος κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της, ενώ μεταβάλλεται η εμφάνιση και τροποποιείται η ομαδοποίηση των κονδυλίων των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε αυτές. Υπογραμμίστηκε δε, ότι με τον νέο νόμο διατυπώνονται μεν γνωστές λογιστικές έννοιες, στις οποίες ωστόσο, δίδεται διαφορετικό περιεχόμενο, σε σχέση με ό,τι μέχρι πρότινος ήταν εφαρμοστέο, όπως για παράδειγμα έννοιες που αφορούν στα λογιστικά αρχεία (βιβλία), στα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά), στο ηλεκτρονικό τιμολόγιο, αλλά και στο απλοποιημένο τιμολόγιο, στους κανόνες επιμέτρησης (αποτίμησης) των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, στη λογιστική και φορολογική βάση, στην εύλογη αξία, στις κρατικές επιχορηγήσεις, στην αναβαλλόμενη φορολογία κ.ο.κ.

Ήδη, διανύουμε τον τέταρτο χρόνο εφαρμογής των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και είναι εφικτό πλέον να διατυπωθούν κρίσεις και διαπιστώσεις σχετικά με την αξιοπιστία και την αποτελεσματικότητα του νέου πλαισίου. Μετά την, αρχικώς, υπερεκτιμημένη άποψη που υιοθέτησε η λογιστική κοινότητα ότι δήθεν τα πάντα απλοποιούνται, η πλέον βασική παρατήρηση που καταγράφεται, αφορά στην αυξημένη ευθύνη που επωμίζεται η διοίκηση της οντότητας, η οποία πρέπει να είναι σε θέση, κάθε φορά, να αποδεικνύει επαρκώς τις οικονομικές της συναλλαγές, σύμφωνα με τις απαιτήσεις των ελεγκτικών υπηρεσιών. Υπό την έννοια αυτή, για παράδειγμα, δεν είναι μεν υποχρεωτική η τήρηση του (γνωστού μας) βιβλίου αποθήκης, ωστόσο από τις διατάξεις του νόμου, τίθενται προϋποθέσεις και δικλείδες παρακολούθησης των αποθεμάτων, με τέτοιο τρόπο, ώστε η τεκμηρίωση των κινήσεων, θα ανάγεται εκ των πραγμάτων, στην επιμελημένη τήρηση των συγκεκριμένων αρχείων, συ-

νεπώς και των καρτελών αποθήκης. Ομοίως και για το Μητρώο Παγίων, αλλά και για τα λοιπά λογιστικά βιβλία / αρχεία. Επομένως, προκύπτει σαφώς, ότι κύριο χαρακτηριστικό του νέου πλαισίου είναι πως **η ίδια** η επιχείρηση, μέσω των υπεύθυνων διαχείρισης των οικονομικών συναλλαγών της, αναλαμβάνει «πρωτοβουλίες», ούτως ειπείν, για την διεκπεραίωση του λογιστικού έργου, έχοντας την ευθύνη της νομιμότητας των ενεργειών της, αναφορικά με τις διαδικασίες των ελεγκτικών επαληθεύσεων. Οι «απλοποιήσεις» δεν πρέπει να μας παρασύρουν.

Στην παρούσα δεύτερη έκδοση, επικαιροποιήθηκε η εισαγωγή και ο σχολιασμός των διατάξεων, κωδικοποιήθηκαν τόσο ο Ν 4308/2014, όσο και οι σχετικές εγκύκλιοι της Φορολογικής Διοίκησης και προστέθηκε στην ύλη η Λογιστική Οδηγία της ΕΛΤΕ για την εφαρμογή του Ν 4308/2014. Παρουσιάζονται, επίσης, όλα τα παραρτήματα του νόμου, ήτοι: το Σχέδιο Λογαριασμών, τα υποδείγματα των οικονομικών καταστάσεων, η σύνδεση των λογαριασμών με τις οικονομικές καταστάσεις, καθώς και οι ορισμοί που προβλέπονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 1 του νόμου. Επιπλέον, η ύλη εμπλουτίστηκε με παραδείγματα που αναφέρονται στο κλείσιμο των βιβλίων και στη διάθεση των κερδών.

Ολοκληρώνοντας, δεν πρέπει να παραλείψω να αναφέρω την σημαντική προσφορά του προηγούμενου λογιστικού πλαισίου του ΕΓΛΣ και τη στέρεη γνώση που αποκτήσαμε μέσα από την, τότε, πρώτη τυποποίηση των λογιστικών διαδικασιών. Με το ΕΓΛΣ διδαχθήκαμε, διδάξαμε και εφαρμόσαμε τις αρχές της Λογιστικής, ενώ ασφαλέστατα και χωρίς αμφιβολία αποτελεί τη βάση για την επιτυχημένη προσαρμογή της λογιστικής κοινότητας, αλλά και του επιχειρηματικού κόσμου, στο νέο πλαίσιο των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Από την θέση μου, ευχαριστώ όλους τους συντελεστές αυτής της δεύτερης έκδοσης για την άριστη φωτοστοιχειοθεσία κειμένων και πινάκων, για την επιμέλεια διάρθρωσης της ύλης και για την εν γένει άψογη παρουσίαση του βιβλίου.

Εύχομαι δε, να επιτύχει τον σκοπό του.

Αθήνα, Οκτώβριος 2018

**Νίκος Σγουρινάκης**



# Πρόλογος 1ης έκδοσης

Είναι γεγονός, ότι το πλέον σημαντικό νομοθέτημα, σε ό,τι αφορά την Λογιστική και τον Κώδικα τήρησης βιβλίων και στοιχείων, της τελευταίας τριακονταετίας, είναι ο νόμος 4308/2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα). Με τις διατάξεις του νόμου αυτού, όχι μόνο απλουσεύονται οι διαδικασίες που σχετίζονται με την λογιστική παρακολούθηση των πράξεων και συναλλαγών μιας επιχείρησης (έκδοση στοιχείων, καταχώριση στα λογιστικά βιβλία και τρόποι τήρησης αυτών), αλλά ταυτοχρόνως, μεταβάλλεται σε μεγάλο επίπεδο και η φιλοσοφία του σχεδίου λογαριασμών, καθώς και του τρόπου κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Εισάγονται γνωστές μεν έννοιες, στις οποίες ωστόσο, δίδεται διαφορετικό περιεχόμενο, σε σχέση με ό,τι μέχρι τώρα ήταν εφαρμοστέο, όπως έννοιες που αφορούν στα λογιστικά αρχεία (βιβλία), στα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά), στο ηλεκτρονικό τιμολόγιο, αλλά και στο απλοποιημένο τιμολόγιο, στους κανόνες επιμέτρησης των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, στην εύλογη αξία, στις οντότητες, στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Στο ανά χείρας έργο, επιχειρείται μια πρώτη ερμηνεία των νέων αυτών διατάξεων, στο πλαίσιο του ψηφισθέντος ως άνω νόμου, αλλά και σε συνδυασμό με τις επισημάνσεις της αιτιολογικής έκθεσης που τον συνοδεύει. Ο στόχος που τίθεται, σε ό,τι αφορά μια πρώτη προσέγγιση στη νέα φιλοσοφία, είναι να επικεντρωθεί το ενδιαφέρον στους νεωτερισμούς που αναγγέλλονται από τις νέες διατάξεις, ώστε να γίνει φανερό η αντιστοιχία, η συσχέτιση, ή ενδεχομένως η διαφοροποίηση με αυτά που ίσχυαν στο παρελθόν.

Ασφαλώς, αξίζει να υπογραμμίσουμε ότι, σε κάθε περίπτωση, οι αρχές της Λογιστικής **δεν αλλάζουν**. Η επιχείρηση (οντότητα) θα πρέπει να καταγράφει τις συναλλαγές που στοιχειοθετούν λογιστικά γεγονότα, στα λογιστικά της βιβλία, υιοθετώντας ένα λογιστικό σύστημα (απλογραφικό ή διπλογραφικό, βάσει ενός σχεδίου λογαριασμών) και ακολουθώντας τους κανόνες αποτίμησης (επιμέτρηση), όπου είναι αναγκαίο, για την κατ' αξίαν εκτίμηση της περιουσίας και των υποχρεώσεών της. Θα ακολουθήσει ο προσδιορισμός του αποτελέσματος της περιόδου αναφοράς (λογιστική χρήση) και η κατάρτιση των λογιστικών (χρηματοοικονομικών) καταστάσεων.

κονομικών) καταστάσεων, προκειμένου να δοθούν πληροφορίες στους έχοντες οικονομική σχέση με την οντότητα (οικονομικό περιβάλλον). Το κύριο χαρακτηριστικό είναι ότι η ίδια επιχείρηση, μέσω των υπευθύνων διαχείρισης των οικονομικών συναλλαγών της, αναλαμβάνει «πρωτοβουλίες» για την διεκπεραίωση του λογιστικού έργου, έχοντας την ευθύνη για τις ενέργειές της, ως προς την δυνατότητα εξακρίβωσης της νομιμότητας αυτών, από την εκάστοτε ελεγκτική υπηρεσία.

Στην ύλη του βιβλίου, περιλαμβάνεται επίσης ο νόμος και τα παραρτήματά του (Σχέδιο λογαριασμών, Χρηματοοικονομικές καταστάσεις, Ορισμοί), τα οποία παρουσιάζονται με τρόπο, που να εξυπηρετείται η σύνομη χρήση και κατάρτισή τους, στο πλαίσιο επεξηγήσεων για την ορθή εφαρμογή. Ο νόμος αυτός, κατά την γνώμη μας, αποτελεί την έναρξη μιας περιόδου νέων εξελίξεων στον τομέα της Λογιστικής, κυρίως σε ό,τι αφορά την απλούστευση των διαδικασιών, αλλά και την μετάθεση της ευθύνης στους φορείς της οικονομικής οντότητας.

Ελπίζουμε ότι, σε πρώτη ανάγνωση, ως προς την παρούσα έκδοση, καταβλήθηκε προσπάθεια να καταστεί εφικτή, μέσω μιας ευσύνοπτης διαδικασίας, η προσέγγιση στις νέες διατάξεις για την λογιστική και τον κώδικα βιβλίων και στοιχείων.

Αθήνα, Ιανουάριος 2015

**Νίκος Σγουρινάκης**

# Περιεχόμενα

ΠΡΟΛΟΓΟΣ 2ης ΕΚΔΟΣΗΣ .....	V
ΠΡΟΛΟΓΟΣ 1ης ΕΚΔΟΣΗΣ .....	VII

## [I] Εισαγωγή στα ΕΛΠ

A. Καθορισμός των οντοτήτων .....	1
B. Λογιστικό σύστημα και λογιστικά αρχεία (βιβλία) .....	7
Γ. Τα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά, δικαιολογητικά) .....	9
Δ. Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων (βιβλίων) .....	10
Ε. Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων .....	11
ΣΤ. Τα υπόλοιπα λογιστικά αρχεία (βιβλία) .....	12
Z. Χρηματοοικονομικές καταστάσεις .....	12
H. Γενικές αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων .....	14
Θ. Κανόνες επιμέτρησης - Αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων	
I. Πάγια περιουσιακά στοιχεία .....	16
II. Αποσβέσεις και απομείωση παγίων	
(α) Αποσβέσεις .....	18
(β) Οι αποσβέσεις, σύμφωνα με τον ΚΦΕ (N 4172/2013) .....	20
(γ) Απομείωση .....	21
III. Χρηματοδοτική μίσθωση	
(α) Η επιχείρηση ως μισθωτής .....	22
(β) Η επιχείρηση ως εκμισθωτής .....	22
IV. Λειτουργική μίσθωση	
(α) Η επιχείρηση ως μισθωτής .....	22
(β) Η επιχείρηση ως εκμισθωτής .....	23
V. Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία .....	23
VI. Επιμέτρηση (αποτίμηση) αποθεμάτων και υπηρεσιών .....	25

VIII. Αποτίμηση υποχρεώσεων	
(α) Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις.....	28
(β) Μη χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις.....	28
(γ) Προβλέψεις.....	28
IX. Κρατικές επιχορηγήσεις.....	29
X. Αναβαλλόμενοι φόροι.....	29
XII. Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων.....	32
XIII. Στοιχεία της καθαρής θέσης.....	33
XIV. Το Προσάρτημα.....	34
XV. Απλοποιήσεις και απαλλαγές.....	38
XVI. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος.....	41

## [II] Νομοθετικά κείμενα

### 1. Ν 4308/2014

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις (ΦΕΚ Α' 251/24.11.2014) [Άρθρα 1-40, 44].....	45
---	----

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 — ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΒΑΣΕΙ ΜΕΓΕΘΟΥΣ

Άρθρο 1. — Πεδίο εφαρμογής.....	45
Άρθρο 2. — Καθορισμός μεγέθους οντοτήτων.....	48

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 — ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ

Άρθρο 3. — Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία.....	49
Άρθρο 4. — Άλλα λογιστικά αρχεία.....	51
Άρθρο 5. — Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος.....	52
Άρθρο 6. — Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων.....	55
Άρθρο 7. — Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων.....	56

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 — ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

Άρθρο 8. — Τιμολόγιο πώλησης.....	56
Άρθρο 9. — Περιεχόμενο τιμολογίου.....	58

Άρθρο 10. — Απλοποιημένο τιμολόγιο και συγκεντρωτικό τιμολόγιο	59
Άρθρο 11. — Χρόνος έκδοσης τιμολογίου	60
Άρθρο 12. — Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών	61
Άρθρο 13. — Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης	63
Άρθρο 14. — Ηλεκτρονικό τιμολόγιο	64
Άρθρο 15. — Αυθεντικότητα του τιμολογίου	64

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 — ΑΡΧΕΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Άρθρο 16. — Ορισμός των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	65
Άρθρο 17. — Γενικές αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων	67

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 — ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ

Άρθρο 18. — Ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία	69
Άρθρο 19. — Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	72
Άρθρο 20. — Επιμέτρηση αποθεμάτων και υπηρεσιών	74
Άρθρο 21. — Προκαταβολές δαπανών και λοιπά μη χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	74
Άρθρο 22. — Υποχρεώσεις	75
Άρθρο 23. — Κρατικές επιχορηγήσεις και αναβαλλόμενοι φόροι	76
Άρθρο 24. — Επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία	77
Άρθρο 25. — Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων	81
Άρθρο 26. — Στοιχεία της καθαρής θέσης	83
Άρθρο 27. — Συναλλαγές και στοιχεία σε ξένο νόμισμα	84
Άρθρο 28. — Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και εκτιμήσεων και διόρθωση λαθών	84

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 — ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ (ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ) ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

Άρθρο 29. — Προσάρτημα (σημειώσεις) επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων	85
Άρθρο 30. — Απλοποιήσεις και απαλλαγές	90

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 — ΕΝΟΠΙΩΜΕΝΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ**

<b>Άρθρο 31.</b> — Κατηγοριοποίηση οντοτήτων και ομίλων για σκοπούς ενοποίησης.....	94
<b>Άρθρο 32.</b> — Προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης.....	95
<b>Άρθρο 33.</b> — Κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από ενοποίηση.....	97
<b>Άρθρο 34.</b> — Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.....	100
<b>Άρθρο 35.</b> — Μέθοδος της καθαρής θέσης για συγγενείς και κοινοπραξίες.....	102
<b>Άρθρο 36.</b> — Σημειώσεις των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.....	103

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8 — ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

<b>Άρθρο 37.</b> — Πρώτη εφαρμογή.....	105
<b>Άρθρο 38.</b> — Καταργούμενες και τροποποιούμενες διατάξεις.....	107
<b>Άρθρο 39.</b> — Ρυθμίσεις λοιπών θεμάτων.....	109
<b>Άρθρο 40.</b> — Μεταβατικές διατάξεις.....	110
<b>Άρθρο 44.</b> — Έναρξη ισχύος.....	110

## **2. Λογιστική οδηγία εφαρμογής του Ν 4308/2014**

«Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις».....	111
Εισαγωγή.....	111
<b>Άρθρο 1-7</b> — [Παραλείπονται].....	112

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 — ΑΡΧΕΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ**

<b>Άρθρο 16.</b> — Ορισμός των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.....	112
<b>Άρθρο 17.</b> — Γενικές αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων.....	116

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 — ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ

Άρθρο 18. — Ενσώματα και άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία .....	123
Άρθρο 19. — Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία .....	148
Άρθρο 20. — Επιμέτρηση αποθεμάτων .....	153
Παράρτημα άρθρου 20 — Ειδικά θέματα παρακολούθησης βιολογικών αποθεμάτων .....	157
Άρθρο 21. — Προκαταβολές δαπανών και λοιπά μη χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία .....	163
Άρθρο 22. — Υποχρεώσεις .....	163
Άρθρο 23. — Κρατικές επιχορηγήσεις και αναβαλλόμενοι φόροι .....	171
Άρθρο 24. — Επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία .....	176
Άρθρο 25. — Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων .....	192
Άρθρο 26. — Στοιχεία της καθαρής θέσης .....	196
Άρθρο 27. — Συναλλαγές σε ξένο νόμισμα .....	198
Άρθρο 28. — Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και εκτιμήσεων και διόρθωση λαθών .....	201

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 — ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ (ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ) ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

Άρθρο 29. — Προσάρτημα (Σημειώσεις) επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων .....	204
Άρθρο 30. — [Παραλείπεται] .....	207

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 — ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Άρθρο 31. — Κατηγοριοποίηση ομίλων .....	207
Άρθρο 32. — Προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης .....	208
Άρθρο 33. — Κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από ενοποίηση .....	209
Άρθρο 34. — Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων .....	210
Άρθρο 35. — Μέθοδος της καθαρής θέσης για συγγενείς και κοινοπραξίες .....	214

<b>Άρθρο 36.</b> — Σημειώσεις των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων .....	217
---	-----

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8 — ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

<b>Άρθρο 37.</b> — Πρώτη εφαρμογή .....	219
---	-----

<b>Άρθρο 38.</b> — Καταργούμενες και τροποποιούμενες διατάξεις .....	230
--	-----

<b>Άρθρο 39.</b> — Ρυθμίσεις λοιπών θεμάτων [Παραλείπεται] .....	232
--	-----

<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Γ — ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ</b> .....	232
---	-----

**[III] Παραρτήματα Ν 4308/2014**

<b>1. Υποδείγματα ατομικών χρηματοοικονομικών καταστάσεων</b> .....	235
---	-----

Υπόδειγμα Β.1.1: Ισολογισμός - Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (χρηματοοικονομικά στοιχεία στο κόστος κτήσης) Ποσά σε μονάδες (ή χιλιάδες αναλόγως) νομίσματος παρουσίας .....	237
---	-----

Υπόδειγμα Β.1.2: Ισολογισμός - Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (χρηματοοικονομικά στοιχεία στην εύλογη αξία) Ποσά σε μονάδες (ή χιλιάδες αναλόγως) νομίσματος παρουσίας .....	240
--	-----

Υπόδειγμα Β.2.1: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία - Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις .....	243
--	-----

Υπόδειγμα Β.2.2: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατ' είδος - Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις .....	244
---	-----

Υπόδειγμα Β.3: Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης περιόδου - Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις .....	245
---	-----

Υπόδειγμα Β.4: Κατάσταση Χρηματοροών - Ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις (έμμεση μέθοδος) .....	246
---	-----

Υπόδειγμα Β.5: Ισολογισμός πολύ μικρών οντοτήτων .....	247
--	-----

Υπόδειγμα Β.6: Κατάσταση Αποτελεσμάτων για πολύ μικρές οντότητες .....	248
--	-----



<b>2. Υποδείγματα ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων</b> .....	249
Υπόδειγμα Β.7.1: Ισολογισμός - Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις (χρηματοοικονομικά στοιχεία στο κόστος).....	251
Υπόδειγμα Β.7.2: Ισολογισμός - Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις (χρηματοοικονομικά στοιχεία στην εύλογη αξία).....	254
Υπόδειγμα Β.8.1: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία - Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.....	257
Υπόδειγμα Β.8.2: Κατάσταση Αποτελεσμάτων κατ' είδος - Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.....	258
Υπόδειγμα Β.9: Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης - Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.....	259
Υπόδειγμα Β.10: Κατάσταση Χρηματοροών - Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις (έμμεση μέθοδος).....	260
Υπόδειγμα Β.11: Ισολογισμός οργανισμών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ), Ν 4099/2012 - Ποσά σε μονάδες (ή χιλιάδες αναλόγως) νομίσματος παρούσας.....	261
Υπόδειγμα Β.12: Κατάσταση εξέλιξης των καθαρών περιουσιακών στοιχείων περιόδου, οργανισμών επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕΚΑ), Ν 4099/2012.....	262
<b>3. Σχέδιο λογαριασμών</b> .....	263
<b>4. Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών με χρηματοοικονομικές καταστάσεις</b>	
Πίνακας Δ.1: Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών και του Ισολογισμού του υποδείγματος Β.1.1 (χρηματοοικονομικά στοιχεία στο κόστος).....	281
Πίνακας Δ.2: Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών και του Ισολογισμού του υποδείγματος Β.1.2 (χρηματοοικονομικά στοιχεία στην εύλογη αξία).....	286
Πίνακας Δ.3: Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών και της Κατάστασης Αποτελεσμάτων κατά λειτουργία του υποδείγματος Β.2.1.....	291
Πίνακας Δ.4: Σύνδεση σχεδίου λογαριασμών και της Κατάστασης Αποτελεσμάτων κατ' είδος του υποδείγματος Β.2.2.....	294

## 5. Ορισμοί

α. Γενικά.....	297
β. Γλωσσάριο.....	299

### [IV] Εργασίες τέλους χρήσης και διάθεση αποτελεσμάτων

I. Εργασίες τέλους χρήσης.....	325
II. Διάθεση αποτελεσμάτων.....	335

### [V] Εγκύκλιοι Φορολογικής Διοίκησης

<b>ΠΟΛ 1003/31.12.2014</b> «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων του Ν 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251) περί των «Ελληνικών Λογιστικών προτύπων, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις».....	339
--	-----

<b>ΠΟΛ 1002/31.12.2014</b> (ΦΕΚ Β' 3/5.1.2015) «Κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών. Αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών. Δήλωση διακοπής λειτουργίας φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού λόγω τεχνικού προβλήματος».....	411
---	-----

ΠΗΓΕΣ / ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	417
ΑΛΦΑΒΗΤΙΚΟ ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ.....	419

που διενέργησαν προαιρετικά, πραγματοποιούν υποχρεωτικά απογραφή και για τις υπολειπόμενες χρήσεις.

Ειδικά, όταν κατά την 31η Δεκεμβρίου 2014 η οντότητα διενέργησε προαιρετικά και για πρώτη φορά απογραφή αποθεμάτων, δεν υποχρεώνεται, εξ' αυτού του λόγου, να διενεργήσει απογραφή στις επόμενες τρεις περιόδους. Διευκρινίζεται ότι μετά την 31η Δεκεμβρίου 2014 ισχύουν εν προκειμένω οι διατάξεις του παρόντος νόμου για προαιρετική διενέργεια απογραφής (παράγραφος 4 του άρθρου 30).

Όσον αφορά την απογραφή της χρήσης 2014 διευκρινίζεται ότι η υποχρεωτική απογραφή κατά την 31/12/2014 καταλαμβάνει μόνο αυτούς που κατά τη χρήση αυτή πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα (χωρίς αναγωγή σε ετήσια βάση) από τη πώληση αγαθών πάνω από 150.000 ευρώ. Οι σχετικές αποφάσεις (ΑΥΟ Πολ. 1134/2004, όπως ισχύει), με τις οποίες απαλλάσσονται ορισμένοι υπόχρεοι της κατηγορίας αυτής από την τήρηση βιβλίου απογραφών και κατάρτισης απογραφής, ισχύουν και για την απογραφή της χρήσης αυτής (2014) και από 1/1/2015 έπαυσαν να ισχύουν. Ωστόσο, σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 14 του άρθρου του άρθρου 30 του Ν 4308/2014 δύναται, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (νυν Διοικητή Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων), να καθορίζονται για κατηγορίες οντοτήτων βάσει κριτηρίων, ειδικές απλουστεύσεις και απαλλαγές, σε ότι αφορά την τήρηση λογιστικών αρχείων (βιβλίων) και στην έκδοση λογιστικών στοιχείων.

## **XVI. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος**

Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ, κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

*α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.*

*β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.*

*γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.*

Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρίζονται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις κάθε επιχείρησης που υπόκεινται στις διατάξεις των ΕΛΠ, προ της έκδοσής τους, εγκρίνονται κατά περίπτωση από το αρμόδιο όργανο διοίκησης αυτής και υπογράφονται από το εξουσιοδοτημένο μέλος (μέλη) του και τον κατά το νόμο υπεύθυνο λογιστή για την σύνταξη αυτών, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία. Κάθε συναλλαγή και λογιστικό γεγονός που αφορά την επιχείρηση τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (στοιχεία). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την ίδια την επιχείρηση, είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν, είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με όσα ήδη εξετάστηκαν ανωτέρω. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μιας συναλλαγής ή λογιστικού γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση, όσα ορίζονται στις σχετικές διατάξεις.

Ο συναλλασσόμενος με την επιχείρηση, ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά (στοιχεία) για λογαριασμό της επιχείρησης, οφείλει να αποστέλλει σε αυτήν τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον, όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

Η επιχείρηση εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλείδες για:

*α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.*

*β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.*

*γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.*

Ειδικά, η επιχείρηση (οντότητα) παρακολουθεί με κατάλληλες δικλείδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα, είτε έχουν τιμολογηθεί

είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους.

Τουλάχιστον, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

- α) Η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ) του εμπλεκόμενου μέρους,*
- β) Η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και*
- γ) Η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.*

Η υποχρέωση της παραγράφου 8 του άρθρου 5 του Ν 4308/2014 εκπληρώνεται και όταν η επιχείρηση τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε να είναι σε θέση να θεμελιώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών. Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρίζει σε κατάλληλο αρχείο τις απαιτούμενες πληροφορίες που προβλέπονται, με την παραλαβή των αποθεμάτων.

Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται δυνατή η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) καταχωρίζεται η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του σχετικού παραστατικού. Μετά την οριστικοποίηση των καταχωρίσεων των δεδομένων των συναλλαγών ή γεγονότων στα λογιστικά αρχεία, αλλαγή επιτρέπεται, μόνο εφόσον είναι εφικτό να προσδιοριστεί με ασφάλεια το αρχικό περιεχόμενο των αρχείων, (δεδομένα των συναλλαγών ή γεγονότων) και η ημερομηνία που έγινε η αλλαγή.

Η επιχείρηση (οντότητα) μπορεί **να συγχωνεύει ή να συνενώνει** λογιστικά αρχεία με την προϋπόθεση ότι υπάρχει ασφαλής πρόσβαση στις υποκείμενες πληροφορίες πριν τη συγχώνευση ή συνένωσή τους.

Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.

Στην περίπτωση που έχουμε μητρική οντότητα που έχει θυγατρική, η οποία θυγατρική δεν υπόκειται στο νόμο για τα ΕΛΠ, πρέπει να λαμβάνει τα ενδεδειγμένα μέτρα ώστε να διασφαλίζεται ότι η θυγατρική τηρεί λογιστικά αρ-

χεία με τρόπο που παρέχει την δυνατότητα στη μητρική να συμμορφώνεται με τις απαιτήσεις του πλαισίου των ΕΛΠ.

Σε περίπτωση που δύο ή περισσότερες επιχειρήσεις (οντότητες) **συνενώνονται** σε μία ή σε περίπτωση αλλαγής του νομικού τύπου της οντότητας, η νέα οντότητα αναλαμβάνει την ευθύνη για τη συμμόρφωση των προηγούμενων οντοτήτων με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου.

Η οντότητα πρέπει να παρέχει στις αρμόδιες αρχές και στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα, όταν ζητηθεί, μετάφραση κάθε αρχείου που έχει συνταχθεί σε ξένη γλώσσα ή που έχει εκφραστεί σε ποσά ξένου νομίσματος, στην ελληνική γλώσσα και στο εθνικό νόμισμα, αντίστοιχα. Η μετάφραση αυτή δίδεται εντός ευλόγου χρόνου που ορίζεται από τις αρμόδιες αρχές. Η μετατροπή ποσών στο εθνικό νόμισμα γίνεται, σύμφωνα με τα προβλεπόμενα στον νόμο.

Η οντότητα μπορεί να αναθέτει σε  **τρίτο πρόσωπο** (ο οποίος θα ονομάζεται εξωτερικός λογιστής) την τήρηση μέρους ή του συνόλου του λογιστικού της συστήματος ή την σύνταξη των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων. Η ανάθεση της τήρησης του λογιστικού συστήματος ή της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε τρίτο πρόσωπο **δεν απαλλάσσει** την Διοίκηση της επιχείρησης από την σχετική ευθύνη που προκύπτει, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου, ή με την εν γένει κείμενη νομοθεσία, για τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

Όταν η οντότητα χρησιμοποιεί τρίτο πρόσωπο (εξωτερικός λογιστής) για την εκπλήρωση οποιασδήποτε υποχρέωσης που προκύπτει από τις διατάξεις του νόμου, το τρίτο μέρος έχει, στην περίπτωση οποιουδήποτε ελέγχου τις ίδιες υποχρεώσεις συνεργασίας με το ελεγκτικό όργανο (ελεγκτής) όπως η οντότητα.

Μη συνεργασία του τρίτου μέρους με το ελεγκτικό όργανο, δεν απαλλάσσει την οντότητα από οποιαδήποτε υποχρέωση προβλέπεται από τις διατάξεις του νόμου. Οι διατάξεις αυτές πρέπει ιδιαίτερα να εξεταστούν από την άποψη του επιμερισμού της ευθύνης, τόσο στους *ελεγκτές, όσο και στη Διοίκηση της οντότητας.*

## [II] Νομοθετικά κείμενα

### 1. Ν 4308/2014

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα,  
συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις

(ΦΕΚ Α' 251/24.11.2014)\*

[Άρθρα 1-40, 44]

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

#### ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΒΑΣΕΙ ΜΕΓΕΘΟΥΣ

**Άρθρο 1. — Πεδίο εφαρμογής.** 1. Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α'.

2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.

β) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη. [Όπως στην περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 1 η φράση «του ιδιωτικού τομέα» διαγράφηκε με το άρθρο 41 παρ. 1α του Ν 4410/2016, ισχύς από 3.8.2016 σύμφωνα με το άρθρο 69 του ίδιου νόμου.]

δ) Οι φορείς της Γενικής Κυβέρνησης του άρθρου 14 του Ν 4270/2014 (Α' 143) οι οποίοι μέχρι τη θέση σε ισχύ του παρόντος είχαν την υποχρέωση εφαρμογής του ΠΔ 1123/1980 (Α' 283). [Όπως η περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 1 αντικατα-

*στάθηκε από το άρθρο 41 παρ. 1β του Ν 4410/2016, ισχύς από 3.8.2016 σύμφωνα με το άρθρο 69 του ίδιου νόμου.]*

ε) Οι φορείς του δημοσίου τομέα του άρθρου 14 του Ν 4270/2014 εκτός Γενικής Κυβέρνησης οι οποίοι μέχρι τη θέση σε ισχύ του παρόντος είχαν την υποχρέωση εφαρμογής του ΠΔ 1123/1980. *[Όπως η περ. ε' προστέθηκε με το άρθρο 41 παρ. 1γ του Ν 4410/2016, ισχύς από 3.8.2016 σύμφωνα με το άρθρο 69 του ίδιου νόμου.]*

3. Οι παρακάτω κατηγορίες οντοτήτων έχουν υποχρέωση σύνταξης των χρηματοοικονομικών τους καταστάσεων βάσει των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση, δυνάμει του Κανονισμού 1606/2002 (Δ.Π.Χ.Α. - υποχρεωτική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.), για τις ατομικές και ενοποιημένες χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις:

α) Οι οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος, όπως ορίζονται στο παράρτημα αυτού του νόμου.

β) *[Η περ. β' της παρ. 3 του άρθρου 1 καταργήθηκε με το άρθρο 41 παρ. 1 περ. δ' του Ν 4410/2016, ισχύς από 3.8.2016 σύμφωνα με το άρθρο 69 του ίδιου νόμου.]*

γ) Τα χρηματοδοτικά ιδρύματα της περίπτωσης 26 της παρ. 1 του άρθρου 4 του Κανονισμού (ΕΕ) αριθμ. 575/2013, εφόσον υπόκεινται σε απαιτήσεις κεφαλαιακής επάρκειας.

δ) Οι ανώνυμες εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών του Ν 3606/ 2007 (Οδηγία 2004/39/ΕΚ).

ε) Οι ανώνυμες εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου του Ν 3371/2005.

στ) Οι ανώνυμες εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία του Ν 2778/1999.

ζ) Οι ανώνυμες εταιρείες κεφαλαίου επιχειρηματικών συμμετοχών του Ν 2367/1995.

η) Οι ανώνυμες εταιρείες διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων του Ν 4099/2012 (Οδηγία 2009/65/ΕΚ).

θ) Οι οντότητες χαρτοφυλακίου.

ι) Οι οντότητες που έχουν αυτή την υποχρέωση βάσει άλλης νομοθετικής διάταξης.

4. Κάθε άλλη οντότητα υποκείμενη στον παρόντα νόμο μπορεί, με απόφαση της διοίκησής της, να εφαρμόζει προαιρετικά τα Δ.Π.Χ.Α., όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση (προαιρετική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.). Στην περίπτωση αυτή η εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α. είναι υποχρεωτική για πέντε συνεχόμενες ετήσιες περιόδους από την πρώτη εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α..

5. Οι οντότητες που επιλέγουν να συντάξουν τις ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους βάσει των Δ.Π.Χ.Α., συντάσσουν και τις ενοποιημένες χρημα-



τοοικονομικές καταστάσεις τους βάσει των ιδίων προτύπων, όταν υποχρεούνται σε σύνταξη ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

6. Οι οντότητες που, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, συντάσσουν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους βάσει των Δ.Π.Χ.Α. εφαρμόζουν μόνο τα άρθρα 3 έως και 15 και την παρ. 32 του άρθρου 29 του παρόντος νόμου.

7. Οι φορείς του δημόσιου τομέα του άρθρου 14 του Ν 4270/2014 οι οποίοι από άλλη διάταξη νόμου υποχρεώνονταν σε εφαρμογή του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών της Υποπαρ. Ε1 της παρ. Ε' του άρθρου πρώτου του Ν 4093/2012 (Α' 222), όταν δεν εμπίπτουν στις περιπτώσεις της παρ. 2, εφαρμόζουν μόνο τα άρθρα 3 έως και 15 του παρόντος νόμου, πλην των διατάξεων των παραγράφων 8 έως 12 του άρθρου 3 και των διατάξεων που αφορούν την κατάρτιση χρηματοοικονομικών καταστάσεων. *[Όπως η παρ. 7 του άρθρου 1 αντικαταστάθηκε από το άρθρο 41 παρ. 1ε του Ν 4410/2016, ισχύς από 3.8.2016 σύμφωνα με το άρθρο 69 του ίδιου νόμου.]*

8. Η Τράπεζα της Ελλάδος εφαρμόζει, στο μέτρο που δεν αντιβαίνουν το Καταστατικό της, μόνο τις διατάξεις των άρθρων 3 έως και 15, πλην της παρ. 14 του άρθρου 5 του παρόντος νόμου. Η ίδια οντότητα συντάσσει Ισολογισμό (κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης), Κατάσταση αποτελεσμάτων και Προσάρτημα (σημειώσεις), με βάση τους κανόνες και τα υποδείγματα που ορίζονται από τις λογιστικές αρχές του Ευρωσυστήματος.

9. Οι οργανισμοί επενδύσεων σε κινητές αξίες (ΟΣΕ-ΚΑ) του Ν 4099/2012 (Οδηγία 2009/65/ΕΚ) είτε λειτουργούν με τη μορφή αμοιβαίου κεφαλαίου είτε με τη μορφή ανώνυμης εταιρείας επενδύσεων μεταβλητού κεφαλαίου (ΑΕΕΜΚ):

α) Επιμετρούν το ενεργητικό τους που αναφέρεται στις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 59 του Ν 4009/2012 (παραγράφοι 1 και 2 του άρθρου 50 της Οδηγίας 2009/65/ΕΚ) στην εύλογη αξία του. Ο προσδιορισμός των εύλογων αξιών και οι σχετικές γνωστοποιήσεις γίνονται βάσει των Δ.Π.Χ.Α..

β) Διαφορές επιμέτρησης του κατεχόμενου, στο τέλος της περιόδου, ενεργητικού του σημείου (α) αυτής της παραγράφου καταχωρούνται στην Κατάσταση Εξέλιξης των Καθαρών Περιουσιακών Στοιχείων. *[Όπως στην περ. β' της παρ. 9 του άρθρου 1 οι λέξεις «στα αποτελέσματα της περιόδου» διαγράφηκαν με το άρθρο 41 παρ. 1στ του Ν 4410/2016, ισχύς από 3.8.2016 σύμφωνα με το άρθρο 69 του ίδιου νόμου.]*

γ) Εφαρμόζουν τα άρθρα 3 έως και 15 του παρόντος νόμου, καθώς και, κατά περίπτωση, τα άρθρα 16 έως και 30 και 37 έως και 40 του παρόντος νόμου για τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις, έσοδα, κέρδη, έξοδα και ζημιές.

10. Οι οντότητες της παραγράφου 9 του παρόντος άρθρου συντάσσουν Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (ισολογισμό) του υποδείγματος Β.11 και Κα-

τάσταση εξέλιξης των καθαρών περιουσιακών στοιχείων περιόδου του υποδείγματος Β.12.

11. Θέματα άλλων απλοποιήσεων και απαλλαγών ανά κατηγορία οντοτήτων ρυθμίζονται στο άρθρο 30 του παρόντος νόμου, σε ό,τι αφορά στις ατομικές χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις.

*Σημείωση:* Βλ. και ΕγκΥπΟικ ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1142901 ΕΞ2015/26.10.2015, ΕγκΥπΟικ Δ15Α 1036030ΕΞ 2015/17.3.2015, Πολ. 1003/ 31.12.2014.

**Άρθρο 2. — Καθορισμός μεγέθους οντοτήτων.** 1. Οι οντότητες κατατάσσονται με βάση το μέγεθός τους στις παρακάτω κατηγορίες των παραγράφων 2 έως 6 του παρόντος άρθρου.

2. Πολύ μικρές οντότητες. Πολύ μικρές οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

α) Σύνολο ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων): 350.000 ευρώ.

β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 700.000 ευρώ.

γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 10 άτομα.

3. Ειδικά οι οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 εντάσσονται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το ποσό του 1.500.000 ευρώ.

4. Μικρές οντότητες. Μικρές οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές οντότητες και κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

α) Σύνολο ενεργητικού: 4.000.000 ευρώ.

β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 8.000.000 ευρώ.

γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 50 άτομα.

5. Μεσαίες οντότητες. Μεσαίες οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές ή μικρές οντότητες και οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

α) Σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.

β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.

γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.

6. Μεγάλες οντότητες. Μεγάλες οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

α) Σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.

β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.

- γ) Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.
7. Το ποσό του κονδυλίου «Σύνολο ενεργητικού» και το καθαρό ποσό του κονδυλίου «Κύκλος εργασιών» που αναφέρονται σε αυτό το άρθρο είναι εκείνα των αντίστοιχων κονδυλίων των υποδείγμάτων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ως εξής:
- α) «Σύνολο ενεργητικού» είναι το ποσό του κονδυλίου «Σύνολο ενεργητικού» του υποδείγματος ισολογισμού Β.1.1 ή Β.1.2 ή Β.5, αναλόγως.
- β) «Κύκλος εργασιών» είναι το ποσό του κονδυλίου «Κύκλος εργασιών (καθαρός)» του υποδείγματος της Κατάστασης αποτελεσμάτων Β.2.1 ή Β.2.2 ή Β.6, αναλόγως.
8. Σε περίπτωση περιόδου διαφορετικής του δωδεκάμηνου, ο κύκλος εργασιών για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου υπολογίζεται κατ' αναλογία σε ετήσια βάση.
9. Όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα όρια δύο εκ των τριών κριτηρίων των παραγράφων 2 και 4 έως 6 ή το κριτήριο της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου για δύο διαδοχικές περιόδους, για τους σκοπούς εφαρμογής των ρυθμίσεων αυτού του νόμου η αλλαγή κατηγορίας μεγέθους ενεργοποιείται από την περίοδο που έπεται των δύο εν λόγω διαδοχικών περιόδων.
10. [Η παρ. 10 του άρθρου 2 καταργήθηκε με το άρθρο 41 παρ. 2 του Ν 4410/2016, ισχύς από 3.8.2016 σύμφωνα με το άρθρο 69 του ίδιου νόμου.]

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ

- Άρθρο 3. — Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία.** 1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονός της που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπρώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.
2. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.
3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.
4. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης τήρησης των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου, το κριτήριο της σημαντικότητας της παρ. 5 του άρθρου 17 του παρόντος νόμου δεν έχει εφαρμογή.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

6. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο. Όταν στην τήρηση των αρχείων χρησιμοποιούνται συντομεύσεις ή σύμβολα, το νόημα τους ορίζεται με σαφήνεια.

7. Τα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά), συμπεριλαμβανομένων των τιμολογίων πώλησης, επιτρέπεται να συντάσσονται σε γλώσσα άλλη από την Ελληνική. Τα λογιστικά βιβλία (αρχεία) τηρούνται στην Ελληνική γλώσσα.

8. Το σχέδιο των λογαριασμών του Παραρτήματος Γ' χρησιμοποιείται ως μέρος του λογιστικού συστήματος της οντότητας, σε ό,τι αφορά στην ονοματολογία, στο βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης των λογαριασμών, καθώς και στο περιεχόμενό τους, όπως αυτό καθορίζεται σε συνδυασμό με τους ορισμούς του Παραρτήματος Α' και τα υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του Παραρτήματος Β'. Η περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών για την κάλυψη των πληροφοριακών αναγκών της οντότητας και την ευχερή εφαρμογή του παρόντος νόμου είναι ευθύνη της διοίκησης της οντότητας, λαμβάνοντας ιδιαίτερα υπόψη την ανάγκη κάλυψης των απαιτήσεων της παρ. 10 του άρθρου 5. Ιδιαίτερα, οι τίτλοι των λογαριασμών δύναται να προσαρμόζονται, σύμφωνα με τις καθιερωμένες ονοματολογίες ευρύτερων κλάδων δραστηριότητας, λαμβάνοντας υπόψη και την παρ. 12 του άρθρου 16.

9. Εναλλακτικά του σχεδίου λογαριασμών του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 8 του παρόντος άρθρου, κάθε οντότητα που υπόκειται σε αυτόν το νόμο έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει το σχέδιο λογαριασμών, όπως ισχύει κατά την 31η Δεκεμβρίου 2014.

10. Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο διπλογραφικό σύστημα για την παρακολούθηση των στοιχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου και τηρεί:

- α) Αρχείο στο οποίο καταχωρείται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός (ημερολόγιο).
- β) Αρχείο με τις μεταβολές κάθε τηρούμενου λογαριασμού (αναλυτικό καθολικό).



---

ISBN 978-960-622-631-1



16552

---