

**ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΕΙΡΑΙΑ**  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Η ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΜΕ ΤΑ  
ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ  
ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΣΤΟΝ ΟΜΙΛΟ ΔΕΗ Α.Ε.

ΤΩΝ ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΩΝ

ΧΡΥΣΟΥΛΑ ΠΡΕΚΑ (13899)

ΣΠΥΡΙΔΟΥΛΑ ΣΑΡΜΑΝΤΑΝΗ (13908)

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ ΑΡΓΥΡΙΑΔΗΣ

ΙΟΥΛΙΟΣ 2013

The logo of the Technological Educational Institute of Piraeus is a circular emblem. It features a central shield with a stylized building or tower. The shield is surrounded by a circular border containing the Greek letters 'ΤΕΙ ΠΕΙΡΑΕΩΣ'. The entire logo is rendered in a blue and red color scheme.

***TECHNOLOGICAL EDUCATIONAL INSTITUTE of  
PIRAEUS***

SCHOOL OF ADMINISTRATION AND ECONOMICS

DEPARTMENT OF ACCOUNTANCE

GRADUATION THESIS

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS IN COMPARISON TO THE  
GREEK ACCOUNTING STANDARDS AND THE IMPLEMENTATION OF  
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS IN PUBLIC POWER  
CORPORATION A.E.

STUDENTS

CHRYSOULA PREKA (13899)

SPYRIDOULA SARMANTANI(13908)

PROFESSOR: ATHANASIOS ARGYRIADIS

JULY 2013

## Περιεχόμενα

## Σελίδα

Εισαγωγή	1
1. Διεθνής Λογιστικά Πρότυπα/Δ.Π.Χ.Π.- ΕΛΠ	
1.1 Διεθνής Λογιστικά Πρότυπα	
1.1.1 Ορισμοί ΔΛΠ.	2
1.1.2 Ανάλυση ΔΛΠ	3
1.1.3 Επιτροπή ΔΛΠ.	33
1.1.4 Αντικειμενικοί σκοποί & μεθοδολογία Επιτροπής ΔΛΠ.	34
1.1.5 Οργανωτική Δομή Συμβουλίου ΔΛΠ.	35
1.1.6 Στάδια εξέλιξης διαδικασιών διαμόρφωσης ΔΛΠ.	37
1.1.7 Αποδοχή ΔΛΠ	41
1.1.8 Εφαρμογή ΔΛΠ στην Ελλάδα	43
1.2 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα	
1.2.1 Έννοια ΕΛΠ	46
1.2.2 Σκοπός του Ε.Γ.Λ.Σ.	49
1.2.3 Πλεονεκτήματα Ε.Γ.Λ.Σ.	49
1.2.4 Βασικές Αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ.	50
1.2.5 Τι περιλαμβάνει το Ε.Γ.Λ.Σ.	52
2. Διαφορές μεταξύ ΔΛΠ & ΕΛΠ	
2.1 Εισαγωγή	54
2.2 Κατηγορίες Διαφορών	
2.2.1 Διαφορές στον τρόπο θεσμοθέτησης.	54
2.2.2 Διαφορές στην έκταση πληροφοριών, είδος και αριθμό.	55
2.2.3 Διαφορές από έλλειψη συγκεκριμένων κανόνων.	57
2.2.4 Διαφορές στην λογιστική μεταχείριση ορισμένων γεγονότων.	57
2.3 Εννοιολογικό πλαίσιο κατάρτισης & παρουσίασης των Οικονομικών Καταστάσεων	
2.3.1 Εννοιολογικό Πλαίσιο με βάση ΔΛΠ	60
2.3.2 Εννοιολογικό Πλαίσιο με βάση ΕΛΠ	63
3. ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΔΕΗ	
3.1 Ιστορική Αναδρομή του Ομίλου ΔΕΗ Α.Ε.	69
3.2 Αναφορά στις θυγατρικές Εταιρείες του Ομίλου	
3.2.1 Αναφορικά οι θυγατρικές με τις συμμετοχές	71
3.2.2 ΔΕΗ Ανανεώσιμες Α.Ε	75
3.2.3 ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε (Πρώην ΔΕΗ Ρόδος Α.Ε.)	77
3.2.4 ΑΔΜΗΕ Α.Ε	78
3.3 Οργανωτική Δομή	80
3.4 Τομείς Δραστηριότητας	
3.4.1 Ορυχεία	81
3.4.2 Παραγωγή	82
3.4.3 Εμπορεία	85
3.5 Εταιρική Διακυβέρνηση	87
4. ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΟΜΙΛΟΥ ΔΕΗ Α.Ε	
4.1 Οικονομικές Καταστάσεις ΔΕΗ Α.Ε κατά τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα	

4.1.1 Οικονομικές Καταστάσεις 2012	88
4.1.2 Οικονομικές Καταστάσεις 2011	89
4.2 Οικονομικές Καταστάσεις ΔΕΗ Α.Ε με λεπτομέρειες από τις ετήσιες χρηματοοικονομικές τους εκθέσεις.	
4.2.1 Οικονομικές Καταστάσεις 2012-2011	90
4.2.2 Λεπτομέρειες και παρατηρήσεις για τις οικονομικές καταστάσεις.	94
5 Διαγράμματα - Στατιστικά Στοιχεία	
5.1 Αριθμός Εργαζομένων	99
5.2 Κύκλος Εργασιών	100
5.3 Παραγωγή Η/Ε (TWh)	101
5.4 Πωλήσεις Η/Ε (TWh)	102
5.5 Εξέλιξη Καθαρού Χρέους	103
6 Συμπεράσματα	104
Βιβλιογραφία	107
Συντομογραφίες	108

### Εισαγωγή

Το ενδιαφέρον μόνο και μόνο γύρω από την ανάγκη μιας χώρας από το εθνικό λογιστικό της πρότυπο που ακολουθεί να περάσει στα Διεθνής Λογιστικά Πρότυπα δείχνει πόσο σημαντική ήταν η ανάγκη δημιουργίας και καθιέρωσης τους κυρίως για τους επενδυτές θεσμικούς ή ιδιώτες και τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων ώστε χωρίς δυσκολίες να είναι κατανοητές και συγκρίσιμες οι οικονομικές καταστάσεις διεθνώς.

Αυτό συνεπάγεται ότι θα έπρεπε να ληφθούν όλοι οι εθνική λογιστικοί παράγοντες υπόψη και να συμπεριληφθούν σε ένα σύστημα που θα ικανοποιεί και καλύπτει όλες τις ιδιαιτερότητες και ποικιλομορφίες που ισχύουν στο εκάστοτε εθνικό λογιστικό πρότυπο. Αυτό ήταν και το ζητούμενο της εργασίας μας, που ποιο αναλυτικά δίνονται στο πρώτο μέρος του πρώτου κεφαλαίου αναλυτικές πληροφορίες για τα Διεθνής Λογιστικά Πρότυπα ενώ στο δεύτερο μέρος για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται η σύγκριση τους δηλαδή ΔΛΠ με ΕΛΠ και τονίζονται οι διαφορές τους όπως στην θεσμοθέτηση τους, στην έκταση των πληροφοριών είδος και αριθμό, στην λογιστική μεταχείριση ορισμένων γεγονότων και στο Εννοιολογικό τους Πλαίσιο.

Στο τρίτο κεφάλαιο γίνεται μια ιστορική αναδρομή του Ομίλου της ΔΕΗ Α.Ε και στις θυγατρικές του, όπου και θα μελετηθούν οι οικονομικές του καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΛΠ στα επόμενα κεφάλαια. Μετά παρουσιάζετε η οργανωτική της δομή, οι τομείς δραστηριότητας και η Εταιρική της Διακυβέρνηση. Εν συνεχεία στο τέταρτο κεφάλαιο παρουσιάζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των ετών 2012 και 2011 και αναλύονται περαιτέρω οι οικονομικές καταστάσεις τους από τις αναλυτικές ετήσιες οικονομικές εκθέσεις. Ενώ στο επόμενο κεφάλαιο παρουσιάζονται τα διαγράμματα για τον αριθμό εργαζομένων, τον κύκλο εργασιών, την παραγωγή Η/Ε (TWh), τις πωλήσεις Η/Ε (TWh) καθώς και την εξέλιξη καθαρού χρέους του Ομίλου που μετά από την επεξεργασία των παραπάνω πληροφοριών, στοιχείων και οικονομικών καταστάσεων θα οδηγηθούμε σε συμπεράσματα μεταξύ της τήρησης των ΔΛΠ και του ΕΛΠ όπως για παράδειγμα ότι με την πληροφόρηση που προσφέρουν οι σημειώσεις των ΔΛΠ, βοηθάει στην όσο το δυνατόν αντικειμενικότερη παρουσίαση της οικονομικής θέσης της επιχείρησης, αποφεύγονται οι λογιστικές αυθαιρεσίες και ατασθαλείες εφόσον για τα περισσότερα γεγονότα που συμβαίνουν στην επιχείρηση θα πρέπει να υπάρχει σχετική αναφορά και αιτιολόγηση οπότε συμβάλουν στην ορθότερη και πιο αντικειμενική παρουσίαση των δραστηριοτήτων και της οικονομικής θέσης της επιχείρησης και πολλές ακόμα λεπτομέρειες.

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ**

**ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ/ΔΠΧΠ**

**1.1.1.Διεθνή λογιστικά πρότυπα/ΔΠΧΠ-Ορισμοί**

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είναι πρότυπα και διερμηνείες τα οποία υιοθετούνται από το Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων(Σ.Δ.Λ.Π)

Αυτά περιλαμβάνουν :

- Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης
- Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, και
- Διερμηνείες που δημιουργούνται από την Επιτροπή Διερμηνειών Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης(Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π) ή την προγενέστερη Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών(Μ.Ε.Δ), και υιοθετούνται από το Συμβούλιο.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) είναι επίσης λογιστικές πρακτικές υπό τη μορφή νόμων με τους οποίους καλούνται να εναρμονιστούν υποχρεωτικά οι ελληνικές επιχειρήσεις, μετά από κοινοτική οδηγία. Μετά από μια μικρή καθυστέρηση στην επιτακτικότητα της εφαρμογής τους, καθίστανται υποχρεωτικά από το 2006 και έπειτα, αρχικώς για τις εισηγμένες αλλά και σε λοιπές εταιρίες. Τα ΔΛΠ εμπλουτίζονται με οδηγίες που αλλάζουν τον αρχικό αυστηρώς λογιστικό τους προσανατολισμό και είναι πλέον γνωστά ως Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

Αποτελούν την κωδικοποίηση των λογιστικών αρχών, κανόνων και πολιτικών που πρέπει να ακολουθούνται από τους λογιστές και να ελέγχονται από τους ελεγκτές κατά την ετοιμασία των δημοσιευόμενων χρηματοοικονομικών καταστάσεων μίας επιχείρησης. Οι καταστάσεις αυτές είναι:

- Ισολογισμός
- Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως
- Κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων (είναι μια νέα οικονομική κατάσταση για την Ελλάδα και παρουσιάζει τις επιμέρους μεταβολές που επήλθαν στα ίδια κεφάλαια κατά την διάρκεια της χρήσης.)
- Κατάσταση Ταμειακών ροών
- Προσάρτημα με σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων
- Προσάρτημα με σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων

Τα ΔΛΠ πρέπει να ακολουθούνται από τους λογιστές και να ελέγχονται από τα αρμόδια όργανα (εσωτερικούς ελεγκτές κ.τ.λ) κατά την κατάρτιση των λογιστικών καταστάσεων μιας επιχείρησης ή οργανισμού.

### 1.1.2. Ανάλυση ΔΛΠ

Το ΔΛΠ 1 (**παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων**) περιγράφει τη βάση παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων γενικής χρήσης, ώστε να εξασφαλίζεται η συγκρισιμότητα τόσο με τις οικονομικές καταστάσεις των προηγούμενων περιόδων της οικονομικής οντότητας όσο και με τις οικονομικές καταστάσεις άλλων οικονομικών οντοτήτων. Θέτει γενικές απαιτήσεις για την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων, κατευθυντήριες γραμμές για τη δομή τους και τις ελάχιστες απαιτήσεις για το περιεχόμενό τους.

Το ΔΛΠ 1 δεν εφαρμόζεται στη δομή και στο περιεχόμενο συνοπτικών ενδιάμεσων οικονομικών καταστάσεων που καταρτίζονται σύμφωνα με το ΔΛΠ 34 (Ενδιάμεση Χρηματοοικονομική Αναφορά). Εφαρμόζεται εξ ίσου σε όλες τις οικονομικές οντότητες, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που παρουσιάζουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις και εκείνων που παρουσιάζουν ατομικές οικονομικές καταστάσεις καθώς ορίζεται στο ΔΛΠ 27 ( Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις). Στο ΔΛΠ 1 χρησιμοποιείται ορολογία, κατάλληλη για μία οικονομική οντότητα κερδοσκοπικού χαρακτήρα, συμπεριλαμβανομένων των επιχειρήσεων του δημόσιου τομέα. Εάν οικονομικές οντότητες με μη κερδοσκοπικές δραστηριότητες του ιδιωτικού ή του δημόσιου τομέα εφαρμόζουν το εν λόγω πρότυπο, μπορεί να χρειάζεται να αλλάξουν τις περιγραφές που χρησιμοποιούνται για ορισμένα κονδύλια των οικονομικών καταστάσεων, αλλά και για τις ίδιες τις οικονομικές καταστάσεις. Ομοίως, οικονομικές οντότητες που δεν διαθέτουν ίδια κεφάλαια όπως ορίζονται στο ΔΛΠ 32 (Χρηματοοικονομικά Μέσα: Παρουσίαση) (π.χ., κάποια αμοιβαία κεφάλαια) και οικονομικές οντότητες των οποίων το μετοχικό κεφάλαιο δεν αποτελείται από ίδια κεφάλαια μπορεί να χρειαστεί να προσαρμόσουν την παρουσίαση στις οικονομικές καταστάσεις των συμμετοχών των μελών ή των μεριδιούχων.

Το ΔΛΠ 2 (**Αποθέματα**) έχει ως σκοπό να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό των αποθεμάτων. Το πρότυπο παρέχει οδηγίες για τον τρόπο προσδιορισμού του κόστους και την εν συνεχεία αναγνώρισή του ως έξοδο, συμπεριλαμβανομένης οποιασδήποτε υποτίμησης της λογιστικής αξίας μέχρι την καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία. Επίσης, παρέχει

οδηγίες ως προς τους τύπους προσδιορισμού του κόστους, που χρησιμοποιούνται για την κοστολόγηση των αποθεμάτων.

Το ΔΛΠ 2 εφαρμόζεται σε όλα τα αποθέματα εκτός από:

1. Έργα υπό εκτέλεση που προκύπτουν σύμφωνα με συμβάσεις κατασκευής, συμπεριλαμβάνοντας άμεσα συνδεδεμένες συμβάσεις υπηρεσιών
2. Χρηματοοικονομικά μέσα
3. Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που συνδέονται με αγροτική δραστηριότητα και αγροτική παραγωγή κατά τη στιγμή της συγκομιδής.

Το ΔΛΠ 2 δεν εφαρμόζεται στην επιμέτρηση αποθεμάτων που κατέχονται από:

1. Παραγωγούς αγροτικών και δασικών προϊόντων, αγροτικής παραγωγής μετά τη συγκομιδή και ορυκτών προϊόντων, κατά την έκταση που επιμετρώνται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, σύμφωνα με τις γενικά καθιερωμένες πρακτικές στους κλάδους αυτούς. Όταν τέτοια αποθέματα επιμετρώνται στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, οι μεταβολές στη λογιστική αξία αυτή αναγνωρίζονται ως κέρδος ή ζημία κατά τη λογιστική περίοδο της μεταβολής
2. Διαπραγματευτές-μεσολαβητές εμπορευμάτων που επιμετρούν τα αποθέματά τους στην εύλογη αξία μειωμένη κατά το άμεσο κόστος της πώλησης. Όταν τέτοια αποθέματα επιμετρώνται στην εύλογη αξία μείον το κόστος της πώλησης, οι μεταβολές στην εύλογη αξία αναγνωρίζονται ως κέρδος ή ζημία κατά τη περίοδο της μεταβολής.

Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το ΔΛΠ 2 για ετήσιες λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2005.

Το ΔΛΠ 7 (**Καταστάσεις Ταμειακών Ροών**) έχει ως σκοπό να απαιτεί την παροχή πληροφοριών, σχετικά με τις ιστορικές μεταβολές στα ταμειακά διαθέσιμα και τα ταμειακά ισοδύναμα μιας οικονομικής οντότητα μέσω της κατάστασης ταμειακών ροών, η οποία κατατάσσει τις ταμειακές ροές της περιόδου σε ροές λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες.

Το πρότυπο αυτό εφαρμόζεται για οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περιόδους, που αρχίζουν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 1994.

Το ΔΛΠ 8 (**Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη**) έχει ως σκοπό να προδιαγράψει τα κριτήρια για την επιλογή και τη μεταβολή των λογιστικών πολιτικών, μαζί με το λογιστικό χειρισμό και τη γνωστοποίηση των μεταβολών στις λογιστικές πολιτικές, τις λογιστικές εκτιμήσεις και τις διορθώσεις λαθών. Το συγκεκριμένο πρότυπο εφαρμόζεται στην επιλογή και την εφαρμογή λογιστικών



πολιτικών και τη λογιστικοποίηση των μεταβολών στις λογιστικές πολιτικές, τις λογιστικές εκτιμήσεις και τις διορθώσεις λαθών. Οι φορολογικές επιδράσεις των διορθώσεων λαθών προγενέστερων περιόδων και των αναδρομικών προσαρμογών για την εφαρμογή μεταβολών στις λογιστικές πολιτικές, λογιστικοποιούνται και γνωστοποιούνται σύμφωνα με το ΔΛΠ 12 (Φόροι εισοδήματος).

Η οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει το πρότυπο αυτό για ετήσιες λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την 1η Ιανουαρίου 2005. Στην περίπτωση που η οικονομική οντότητα εφάρμοσε το πρότυπο για λογιστική περίοδο πριν την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2005, όφειλε να γνωστοποιήσει το γεγονός αυτό. Το παρόν πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 8 Καθαρό κέρδος ή ζημιά περιόδου, θεμελιώδη λάθη και μεταβολές στις λογιστικές πολιτικές, που αναθεωρήθηκε το 1993. Ακόμη, αντικαθιστά τις ακόλουθες διερμηνείες:

- α) Μ.Ε.Δ. 2 Αρχή της Συνέπειας — Κεφαλαιοποίηση κόστους δανεισμού
- β) Μ.Ε.Δ. 18 Συνέπεια — Εναλλακτικές μέθοδοι

Το ΔΛΠ 10 (**Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού**) έχει ως σκοπό να προδιαγράψει: α) πότε μια οικονομική οντότητα πρέπει να προσαρμόζει τις οικονομικές καταστάσεις της για γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού και β) τις γνωστοποιήσεις που η οικονομική οντότητα πρέπει να παρέχει σχετικά με την ημερομηνία που οι οικονομικές καταστάσεις εγκρίθηκαν για έκδοση και σχετικά με γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού. Το πρότυπο επίσης απαιτεί ότι η οικονομική οντότητα δεν πρέπει να καταρτίζει τις οικονομικές καταστάσεις της με βάση την συνεχιζόμενη δραστηριότητα (Going Concern), αν γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού δείχνουν ότι η παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας δεν είναι ορθή.

Το πρότυπο πρέπει να εφαρμόζεται για τη λογιστικοποίηση και γνωστοποίηση των γεγονότων μετά την ημερομηνία του ισολογισμού.

Το πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 10. Γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού (αναθεωρημένο το 1999).

Το ΔΛΠ 11 (**Συμβάσεις κατασκευής**) ως σκοπό να καθορίσει το λογιστικό χειρισμό του κόστους και των εσόδων, που σχετίζονται με τις συμβάσεις κατασκευής. Λόγω της φύσης της δραστηριότητας που αναλαμβάνεται στις συμβάσεις κατασκευής, η ημερομηνία κατά την οποία η συμβατική δραστηριότητα αρχίζει και η ημερομηνία που η δραστηριότητα ολοκληρώνεται συνήθως εμπίπτουν σε διαφορετικές λογιστικές περιόδους. Συνεπώς, το βασικό θέμα για τη λογιστική παρακολούθηση των συμβάσεων κατασκευής είναι η κατανομή των συμβατικών εσόδων και του κόστους στις λογιστικές περιόδους κατά τις οποίες εκτελείται το κατασκευαστικό έργο. Το πρότυπο χρησιμοποιεί τα κριτήρια

αναγνώρισης που καθιερώνονται στο πλαίσιο για την κατάρτιση και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων, για να καθορίσει πότε τα συμβατικά έσοδα και το συμβατικό κόστος πρέπει να αναγνωρίζονται ως έσοδα και έξοδα στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων. Επίσης, παρέχει πρακτική καθοδήγηση για την εφαρμογή αυτών των κριτηρίων.

Το ΔΛΠ 11 εφαρμόζεται για τη λογιστική αντιμετώπιση των συμβάσεων κατασκευής στις οικονομικές καταστάσεις των εργοληπτών. Το παρόν πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 11 Λογιστική των συμβάσεων κατασκευής έργων, που εγκρίθηκε το 1978. Εφαρμόζεται για οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περιόδους, που αρχίζουν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 1995.

Το **ΔΛΠ 12 (Φόροι Εισοδήματος)** έχει ως σκοπό να καθορίσει τον λογιστικό χειρισμό των φόρων εισοδήματος. Το προέχον θέμα στη λογιστική των φόρων εισοδήματος είναι το πώς θα πρέπει να λογιστικοποιηθούν οι τρέχουσες και μελλοντικές φορολογικές συνέπειες από:

α) τη μελλοντική ανάκτηση (τον μελλοντικό διακανονισμό) της λογιστικής αξίας περιουσιακών στοιχείων (υποχρεώσεων) που αναγνωρίζονται στον ισολογισμό μιας οικονομικής οντότητας

β) συναλλαγές και άλλα γεγονότα της τρέχουσας περιόδου που αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομική οντότητας.

Κατά την αναγνώριση ενός περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης εξυπακούεται ότι η αναφέρουσα οικονομική οντότητα αναμένει να ανακτήσει ή να τακτοποιήσει τη λογιστική αξία αυτού του περιουσιακού στοιχείου ή της υποχρέωσης. Αν αναμένεται ότι η ανάκτηση ή η τακτοποίηση αυτής της λογιστικής αξίας θα καταστήσει τις μελλοντικές πληρωμές φόρων μεγαλύτερες (μικρότερες) από ό,τι αυτές θα ήταν αν η ανάκτηση ή ο διακανονισμός αυτός δεν είχε φορολογικές συνέπειες, αυτό το Πρότυπο απαιτεί από την οικονομική οντότητα να αναγνωρίζει μία αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση (αναβαλλόμενο φορολογικό περιουσιακό στοιχείο), με ορισμένες περιορισμένες εξαιρέσεις.

Το ΔΛΠ 12 απαιτεί από μια οικονομική οντότητα να λογιστικοποιεί τις φορολογικές συνέπειες των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τον ίδιο τρόπο που λογιστικοποιεί τις ίδιες τις συναλλαγές και άλλα γεγονότα. Έτσι, για συναλλαγές και άλλα γεγονότα που αναγνωρίζονται στο κέρδος ή στη ζημιά, οποιεσδήποτε σχετικές φορολογικές επιπτώσεις αναγνωρίζονται επίσης στο κέρδος ή στη ζημιά. Για συναλλαγές και άλλα γεγονότα που αναγνωρίζονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια, οποιεσδήποτε

σχετικές φορολογικές επιπτώσεις αναγνωρίζονται επίσης κατευθείαν στα ίδια κεφάλαια. Ομοίως, σε μία συνένωση επιχειρήσεων η αναγνώριση, πέραν του κόστους της συνένωσης, αναβαλλόμενων φορολογικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων επηρεάζει το ποσό της υπεραξίας που προκύπτει από τη συνένωση επιχειρήσεων ή το ποσό οποιασδήποτε υπέρβασης της συμμετοχής του αποκτώντος στην καθαρή εύλογη αξία των αναγνωρίσιμων περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων και των ενδεχόμενων υποχρεώσεων του αποκτώμενου.

Το συγκεκριμένο πρότυπο ασχολείται επίσης με την αναγνώριση των αναβαλλόμενων φορολογικών περιουσιακών στοιχείων, που προκύπτουν από αχρησιμοποίητες φορολογικές ζημίες ή αχρησιμοποίητους πιστωτικούς φόρους, με την παρουσίαση των φόρων εισοδήματος στις οικονομικές καταστάσεις και με τη γνωστοποίηση των πληροφοριών που αφορούν τους φόρους εισοδήματος.

Το ΔΛΠ 12 εφαρμόζεται για τη λογιστική παρακολούθηση των φόρων εισοδήματος. Για τους σκοπούς του προτύπου, οι φόροι εισοδήματος περιλαμβάνουν όλους τους φόρους που επιβάλλονται στο εσωτερικό και στο εξωτερικό και βασίζονται στα φορολογητέα κέρδη. Οι φόροι εισοδήματος περιλαμβάνουν επίσης φόρους, όπως οι παρακρατούμενοι φόροι, οι οποίοι είναι πληρωτέοι από μία θυγατρική, συγγενή ή κοινοπραξία κατά τη διανομή κερδών προς την αναφέρουσα οικονομική οντότητα. Το πρότυπο δεν ασχολείται με τις μεθόδους της λογιστικής καταχώρισης για τις κρατικές επιχορηγήσεις ή για τις φορολογικές πιστώσεις λόγω επένδυσης. Ωστόσο, καλύπτει τη λογιστική των προσωρινών διαφορών που μπορεί να προκύψουν από τέτοιες επιχορηγήσεις ή από φορολογικές πιστώσεις λόγω επένδυσης.

Το πρότυπο αρχίζει να εφαρμόζεται για τις οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν τις περιόδους που αρχίζουν την ή μετά από την 1η Ιανουαρίου 1998, ενώ περίπτωση εφαρμογής για οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περιόδους οι οποίες αρχίζουν πριν από αυτή την ημερομηνία, η οικονομική οντότητα όφειλε να γνωστοποιεί το γεγονός. Το παρόν πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 12 Λογιστική φόρων εισοδήματος, που εγκρίθηκε το 1979.

Το ΔΛΠ16 (Ενσώματα Πάγια) έχει ως σκοπό να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό για τα ενσώματα πάγια, ώστε οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να διακρίνουν τις πληροφορίες, που είναι σχετικές με την επένδυση της οικονομικής οντότητας σε ενσώματα πάγια και τις μεταβολές αυτής της επένδυσης. Πρωταρχικά θέματα στη λογιστική των ενσώματων παγίων αποτελούν η αναγνώριση των περιουσιακών στοιχείων, ο προσδιορισμός της λογιστικής αξίας τους, οι επιβαρύνσεις

αποσβέσεων και οι ζημίες απομείωσης που πρέπει να αναγνωριστούν σε σχέση με τα στοιχεία αυτά.

Το ΔΛΠ 16 εφαρμόζεται για το λογιστικό χειρισμό των ενσώματων παγίων, εκτός όταν ένα άλλο πρότυπο απαιτεί ή επιτρέπει διαφορετικό λογιστικό χειρισμό.

Εν εφαρμόζεται σε:

α) ενσώματα πάγια που κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες

β) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με αγροτική δραστηριότητα

γ) αναγνώριση και επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από εξερεύνηση και αξιολόγηση

δ) μεταλλευτικά δικαιώματα και μεταλλευτικά αποθέματα, όπως το πετρέλαιο, το φυσικό αέριο και τους όμοιους μη ανανεώσιμους πόρους.

Εντούτοις, το πρότυπο εφαρμόζεται σε ενσώματα πάγια που χρησιμοποιούνται στην ανάπτυξη ή τη διατήρηση των περιουσιακών στοιχείων.

Είναι πιθανό άλλα πρότυπα να απαιτούν αναγνώριση στοιχείου των ενσώματων παγίων βασιζόμενα σε προσέγγιση που διαφέρει από εκείνη του εν λόγω προτύπου. Η οικονομική οντότητα θα εφαρμόζει το πρότυπο σε ακίνητα υπό κατασκευή ή ανάπτυξη για μελλοντική χρήση ως επενδύσεις σε ακίνητα που δεν πληρούν ακόμη τον ορισμό της «επένδυσης σε ακίνητα» του ΔΛΠ 40 Επενδύσεις σε ακίνητα. Όταν η κατασκευή ή η αξιοποίηση ολοκληρώνεται, το ακίνητο θεωρείται επένδυση και απαιτείται η οικονομική οντότητα να εφαρμόσει το ΔΛΠ 40. Το ΔΛΠ 40 εφαρμόζεται επίσης σε υπάρχουσα επένδυση σε ακίνητα που ανακατασκευάζεται για συνεχή μελλοντική χρήση ως επενδυτικό ακίνητο. Η οικονομική οντότητα που χρησιμοποιεί τη μέθοδο του κόστους για τις επενδύσεις σε ακίνητα σύμφωνα με το ΔΛΠ 40, θα χρησιμοποιεί τη μέθοδο του κόστους του συγκεκριμένου προτύπου.

Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το πρότυπο για ετήσιες λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2005. Αν η οικονομική οντότητα το εφάρμοσε για οικονομικές καταστάσεις, που κάλυπταν περιόδους, πριν από αυτή τη συγκεκριμένη ημερομηνία, όφειλε να γνωστοποιεί το γεγονός. Το πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 16 Ενσώματες ακινητοποιήσεις (αναθεωρημένο το 1998) και τις ακόλουθες Διερμηνείες:

α) Μ.Ε.Δ.-6 Κόστος τροποποίησης υπάρχοντος λογισμικού

β) Μ.Ε.Δ.-14 Ενσώματα πάγια — Αποζημίωση για την απομείωση ή ζημία στοιχείων

γ) Μ.Ε.Δ.-23 Ενσώματα πάγια — Έξοδα σημαντικής επιθεώρησης ή γενικών επισκευών.

Το ΔΛΠ 17 (Μισθώσεις) έχει ως σκοπό να προδιαγράψει για τους μισθωτές και τους εκμισθωτές, τις κατάλληλες λογιστικές πολιτικές και γνωστοποιήσεις που πρέπει να εφαρμοσθούν για τις μισθώσεις. Το παρόν πρότυπο εφαρμόζεται για τη λογιστική όλων των μισθώσεων, εκτός από:

- α) μισθώσεις για εξερεύνηση ή χρήση μεταλλευμάτων, πετρελαίου, φυσικού αερίου και ομοίων μη ανανεώσιμων πόρων και
- β) συμβάσεις παραχώρησης δικαιωμάτων στοιχείων όπως οι κινηματογραφικές ταινίες, οι μαγνητοσκοπήσεις, τα θεατρικά έργα, τα χειρόγραφα κείμενα, οι ευρεσιτεχνίες και τα δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας.

Ωστόσο, το παρόν πρότυπο δεν θα εφαρμόζεται στη βάση επιμέτρησης για:

- α) ακίνητα που κατέχονται από μισθωτές που αντιμετωπίζονται λογιστικά ως επενδύσεις σε ακίνητα
- β) επένδυση σε ακίνητο που παρέχεται από εκμισθωτές με λειτουργικές μισθώσεις
- γ) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται από μισθωτές με χρηματοδοτικές μισθώσεις
- δ) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που παρέχονται από εκμισθωτές με λειτουργικές μισθώσεις.

Η οικονομική οντότητα θα εφαρμόσει το πρότυπο αυτό για ετήσιες λογιστικές περιόδους που ξεκινούν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2005. Εάν εφαρμοστεί για λογιστική περίοδο, που αρχίζει πριν από τη συγκεκριμένη ημερομηνία, θα γνωστοποιηθεί.

Το ΔΛΠ 18 (Εσόδα) έχει ως σκοπό να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό των εσόδων, που προκύπτουν από ορισμένους τύπους συναλλαγών και γεγονότων. Βασικό θέμα στη λογιστική των εσόδων αποτελεί ο προσδιορισμός του χρόνου αναγνώρισης του εσόδου. Τα έσοδα αναγνωρίζονται, όταν πιθανολογείται ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα και αυτά τα οφέλη μπορεί να επιμετρηθούν με αξιοπιστία.

Στο πλαίσιο κατάρτισης και παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων, ως έσοδα ορίζονται οι αυξήσεις στα οικονομικά οφέλη, κατά τη διάρκεια της λογιστικής περιόδου, με τη μορφή εισροών ή αυξήσεων των περιουσιακών στοιχείων ή μειώσεων των υποχρεώσεων, που καταλήγουν σε αύξηση των ιδίων κεφαλαίων, άλλη από εκείνη που συνδέεται με εισφορές των συμμετεχόντων στα ίδια κεφάλαια. Τα έσοδα εμπεριέχουν τόσο τα τακτικά όσο και τα έκτακτα έσοδα και κέρδη. Τα τακτικά έσοδα προκύπτουν κατά

την πορεία των συνήθων δραστηριοτήτων μιας οικονομικής οντότητας και αναφέρονται με μια ποικιλία διαφορετικών λογαριασμών, που συμπεριλαμβάνουν τις πωλήσεις, τις αμοιβές, τους τόκους, τα μερίσματα και τα δικαιώματα. Το ΔΛΠ 18 καθορίζει τις περιπτώσεις στις οποίες πληρούνται αυτά τα κριτήρια και συνεπώς αναγνωρίζεται το έσοδο. Επίσης, παρέχει πρακτική καθοδήγηση για την εφαρμογή αυτών των κριτηρίων.

Το παρόν πρότυπο εφαρμόζεται για τη λογιστική παρακολούθηση των εσόδων, που προκύπτουν από τις ακόλουθες συναλλαγές και γεγονότα:

- α) πώληση αγαθών
- β) παροχή υπηρεσιών
- γ) την από μέρους τρίτων χρησιμοποίηση περιουσιακών στοιχείων της οικονομικής οντότητας, τα οποία αποφέρουν τόκους, δικαιώματα και μερίσματα.

Το πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 18 Αναγνώριση των εσόδων, που είχε εγκριθεί το 1982.

Στα αγαθά περιλαμβάνονται αυτά που παράγει η οικονομική οντότητα, με σκοπό την πώλησή τους, καθώς και τα αγορασμένα αγαθά προς μεταπώληση, όπως εμπορεύματα αγορασμένα από ένα λιανοπωλητή ή οικόπεδα και άλλη ιδιοκτησία που κατέχεται προς μεταπώληση. Η παροχή υπηρεσιών τυπικά περιλαμβάνει την εκτέλεση από την οικονομική οντότητα ενός συμβατικού συμφωνημένου έργου, κατά τη διάρκεια μιας συμφωνημένης χρονικής περιόδου. Οι υπηρεσίες μπορεί να παρασχεθούν μέσα σε μία μόνο περίοδο ή κατά τη διάρκεια περισσότερων περιόδων. Μερικές συμβάσεις παροχής υπηρεσιών είναι άμεσα σχετιζόμενες με συμβάσεις κατασκευής, για παράδειγμα, εκείνες για υπηρεσίες διαχείρισης έργου και αρχιτεκτόνων. Τα έσοδα που προκύπτουν από αυτές τις συμβάσεις δεν εξετάζονται από αυτό το πρότυπο, αλλά αντιμετωπίζονται σύμφωνα με τις ρυθμίσεις για τις συμβάσεις κατασκευής, όπως καθορίζονται στο ΔΛΠ 11 Συμβάσεις κατασκευής.

Η χρησιμοποίηση από τρίτους, περιουσιακών στοιχείων της οικονομικής οντότητας αποφέρει έσοδα με τις ακόλουθες μορφές:

α) τόκοι — επιβαρύνσεις για τη χρησιμοποίηση μετρητών ή ταμιακών ισοδυνάμων ή ποσών οφειλόμενων στην οικονομική οντότητα

β) δικαιώματα — επιβαρύνσεις για τη χρησιμοποίηση μακροπρόθεσμων περιουσιακών στοιχείων της οικονομικής οντότητας, για παράδειγμα, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σημάτων, εκδοτικών δικαιωμάτων και λογισμικού και

γ) μερίσματα — διανομές κερδών στους κατόχους συμμετοχικών τίτλων σε αναλογία της συμμετοχής τους σε συγκεκριμένη κατηγορία κεφαλαίου.

Το πρότυπο δεν αφορά σε έσοδα που προκύπτουν από:

α) συμφωνίες μισθώσεων

β) μερίσματα που προκύπτουν από επενδύσεις που λογιστικοποιούνται με βάση τη μέθοδο της καθαρής θέσης

γ) ασφαλιστήρια συμβόλαια που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 4  
Ασφαλιστήρια συμβόλαια

δ) μεταβολές στην εύλογη αξία των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων ή από τη διάθεσή τους

ε) μεταβολές στην αξία άλλων κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων

στ) αρχική αναγνώριση και από μεταβολές στην εύλογη αξία βιολογικών περιουσιακών στοιχείων, που αφορούν την αγροτική δραστηριότητα

ζ) αρχική αναγνώριση αγροτικού προϊόντος

η) εξόρυξη μεταλλευμάτων.

Το πρότυπο εφαρμόζεται για οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περιόδους που αρχίζουν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 1995

Το **ΔΛΠ 19 (Παροχές σε εργαζόμενους)** έχει ως σκοπό να προδιαγράψει τη λογιστική και τις γνωστοποιήσεις για παροχές σε εργαζόμενους και απαιτεί η οικονομική οντότητα να αναγνωρίζει:

α) υποχρέωση, όταν ένας εργαζόμενος έχει παράσχει υπηρεσία με αντάλλαγμα παροχές σε που θα καταβληθούν μελλοντικά και

β) έξοδο, όταν η οικονομική οντότητα αναλώνει τα οικονομικά οφέλη που προκύπτουν από την υπηρεσία, που παρασχέθηκε από έναν εργαζόμενο με αντάλλαγμα την καταβολή παροχών.

Το πρότυπο εφαρμόζεται από έναν εργοδότη για τη λογιστική αντιμετώπιση όλων των παροχών σε εργαζόμενους, εκτός εκείνων στις οποίες εφαρμόζεται το ΔΠΧΑ 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών. Δεν ασχολείται με οικονομικές αναφορές από τα προγράμματα παροχών σε εργαζόμενους. Στις παροχές σε εργαζόμενους στις οποίες εφαρμόζεται το παρόν πρότυπο συμπεριλαμβάνονται και εκείνες που χορηγούνται:

α) σύμφωνα με επίσημα προγράμματα ή άλλες τυπικές συμφωνίες μεταξύ της οικονομικής οντότητας και των εργαζομένων, ομάδων εργαζομένων ή των αντιπροσώπων τους

β) σύμφωνα με νομοθετικές απαιτήσεις ή μέσω κλαδικών ρυθμίσεων, όπου οι οικονομικές οντότητες υποχρεώνονται να συνεισφέρουν σε εθνικά, κρατικά, κλαδικά ή άλλα προγράμματα πολλών εργοδοτών ή

γ) μέσω εκείνων των άτυπων πρακτικών που δημιουργούν τεκμαιρόμενη δέσμευση.

Άτυπες τακτικές δημιουργούν τεκμαιρόμενη δέσμευση, όταν η οικονομική οντότητα δεν έχει ρεαλιστική εναλλακτική λύση παρά να καταβάλει τις παροχές εργαζόμενων.

Οι παροχές σε εργαζομένους περιλαμβάνουν:

α) βραχυπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους, όπως ημερομίσθια, μισθοί και εισφορές κοινωνικών ασφαλίσεων, ετήσια άδεια μετ' αποδοχών και άδεια ασθένειας μετ' αποδοχών, συμμετοχή στα κέρδη και πρόσθετες παροχές (αν είναι πληρωτέα μέσα σε δώδεκα μήνες από το τέλος της περιόδου) και μη χρηματικές παροχές (όπως ιατροφαρμακευτική περίθαλψη, στέγαση, αυτοκίνητα και δωρεάν ή επιδοτούμενα αγαθά ή υπηρεσίες) για τους νυν εργαζόμενους

β) παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία, όπως συντάξεις, άλλες παροχές λόγω εξόδου από την υπηρεσία, ασφάλεια ζωής μετά την έξοδο από την υπηρεσία και ιατροφαρμακευτική περίθαλψη μετά την έξοδο από την υπηρεσία

γ) λοιπές μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζόμενους, περιλαμβανομένης αδειας μακρόχρονης υπηρεσίας ή σαββατικής άδειας, παροχές ιωβηλαίου ή άλλης μακρόχρονης υπηρεσίας, παροχές μακρόχρονης ανικανότητας και, αν δεν είναι πληρωτέα εξ ολοκλήρου μέσα σε δώδεκα μήνες μετά το τέλος της περιόδου, συμμετοχή στα κέρδη, πρόσθετες παροχές και μεταφερόμενη αποζημίωση

δ) παροχές εξόδου από την υπηρεσία.

Επειδή κάθε κατηγορία, που εντοπίζεται ανωτέρω στα στοιχεία α)-δ) έχει διαφορετικά χαρακτηριστικά, το πρότυπο αυτό καθιερώνει ιδιαίτερες απαιτήσεις για κάθε κατηγορία. Οι παροχές σε εργαζόμενους περιλαμβάνουν παροχές που χορηγούνται είτε στους εργαζόμενους είτε στα προστατευόμενα μέλη τους και μπορεί να τακτοποιούνται με πληρωμές (ή την παροχή αγαθών ή υπηρεσιών) που γίνονται είτε απευθείας στους εργαζόμενους, στις συζύγους τους, στα τέκνα ή άλλα προστατευόμενα μέλη ή σε άλλους, όπως ασφαλιστικές εταιρείες.

Ο εργαζόμενος μπορεί να παρέχει υπηρεσίες στην οικονομική οντότητα βάσει πλήρους, έκτακτης, μόνιμης, ευκαιριακής ή προσωρινής απασχόλησης. Για το σκοπό του προτύπου αυτού, στους εργαζόμενους περιλαμβάνονται τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου και το άλλο διευθυντικό προσωπικό.

Το πρότυπο άρχισε να εφαρμόζεται για τις οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν τις περιόδους ,που αρχίζουν την ή μετά από την 1η Ιανουαρίου 1999. Αν η



οικονομική οντότητα εφάρμοσε νωρίτερα το πρότυπο, όφειλε να γνωστοποιήσει ότι έχει εφαρμόσει το πρότυπο αυτό αντί του ΔΛΠ 19 Κόστος παροχών λόγω αποχώρησης, που εγκρίθηκε το 1993.

Το ΔΛΠ 20 (Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης) εφαρμόζεται για τη λογιστική παρακολούθηση και γνωστοποίηση των κρατικών επιχορηγήσεων, καθώς και για τη γνωστοποίηση άλλων μορφών κρατικής ενίσχυσης.

Το παρόν πρότυπο δεν ασχολείται με:

α) τα ειδικά προβλήματα που ανακύπτουν κατά τη λογιστικοποίηση των κρατικών επιχορηγήσεων σε οικονομικές καταστάσεις που αντανακλούν τις επιδράσεις από τις μεταβολές των τιμών ή σε παρόμοιας φύσης συμπληρωματικές πληροφορίες

β) κρατική υποστήριξη που παρέχεται στην οικονομική οντότητα με τη μορφή οφελών, που είναι διαθέσιμα για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος ή που προσδιορίζονται ή περιορίζονται βάσει της υποχρέωσης φόρου εισοδήματος (όπως είναι οι φορολογικές απαλλαγές, οι φορολογικές πιστώσεις λόγω επένδυσης, οι πρόσθετες αποσβέσεις και οι μειωμένοι συντελεστές φόρου)

γ) κρατική συμμετοχή στην ιδιοκτησία της οικονομική οντότητας

δ) κρατικές επιχορηγήσεις που καλύπτονται από το \_Λ.Π. 41 Γεωργία.

Το παρόν πρότυπο εφαρμόζεται για οικονομικές καταστάσεις, που καλύπτουν περιόδους που αρχίζουν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 1984.

Το ΔΛΠ 21 (Οι επιδράσεις μεταβολών των τιμών συναλλάγματος) έχει ως σκοπό να προσδιορίσει τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να συμπεριλαμβάνονται συναλλαγές σε ξένο νόμισμα και εκμεταλλεύσεις στο εξωτερικό στις οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας και τον τρόπο με τον οποίο μετατρέπονται οι οικονομικές καταστάσεις σε νόμισμα παρουσίασης. Πρωταρχικά θέματα είναι η επιλογή της συναλλαγματικής ισοτιμίας και η παρουσίαση των επιδράσεων των μεταβολών των συναλλαγματικών ισοτιμιών στις οικονομικές καταστάσεις.

Το πρότυπο πρέπει να εφαρμόζεται :

α) στο λογιστικό χειρισμό των συναλλαγών και των υπολοίπων σε ξένα νομίσματα, εκτός από συναλλαγές που αφορούν παράγωγα και υπόλοιπα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση

β) στη μετατροπή των αποτελεσμάτων και της οικονομικής θέσης εκμεταλλεύσεων στο εξωτερικό, που περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις της οικονομικής οντότητας μέσω μιας ολικής ή αναλογικής ενοποίησης ή με τη μέθοδο της καθαρής θέσης

γ) στη μετατροπή των αποτελεσμάτων και της οικονομικής θέσης της οικονομικής οντότητας σε νόμισμα παρουσίασης.

Το ΔΛΠ 39 εφαρμόζεται σε πολλά παράγωγα σε ξένο νόμισμα και, συνεπώς, αυτά εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 21. Όμως, όσα παράγωγα σε ξένο νόμισμα δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 39 (ήτοι κάποια παράγωγα σε ξένο νόμισμα που ενσωματώνονται σε άλλες συμβάσεις) εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του συγκεκριμένου προτύπου. Εκτός αυτού, το παρόν πρότυπο εφαρμόζεται όταν η οικονομική οντότητα μετατρέπει ποσά που έχουν σχέση με παράγωγα από το νόμισμα λειτουργίας στο νόμισμα παρουσίασης.

Το πρότυπο δεν εφαρμόζεται στη λογιστική αντιστάθμισης στοιχείων σε ξένο νόμισμα, συμπεριλαμβανομένης της αντιστάθμισης καθαρής επένδυσης σε εκμετάλλευση στο εξωτερικό. Το ΔΛΠ39 εφαρμόζεται στη λογιστική αντιστάθμισης.

Το ΔΛΠ 21 εφαρμόζεται στην παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων της οικονομικής οντότητας σε ξένο νόμισμα και θέτει τις απαιτήσεις, ώστε οι προκύπτουσες οικονομικές καταστάσεις να χαρακτηρίζονται ως σύμμορφες προς τα ΔΠΧΑ. Ακόμη, καθορίζει τις πληροφορίες που πρέπει να γνωστοποιηθούν για μετατροπές οικονομικών πληροφοριών σε ξένο νόμισμα που δεν πληρούν τις απαιτήσεις αυτές. Δεν εφαρμόζεται στην παρουσίαση σε μια κατάσταση ταμιακών ροών, των ταμιακών ροών που προκύπτουν από συναλλαγές σε ξένο νόμισμα ή στη μετατροπή των ταμιακών ροών μιας εκμετάλλευσης στο εξωτερικό.

Αρχή της εφαρμογής του προτύπου ορίστηκε η 1η Ιανουαρίου 2005, εφαρμογή για λογιστική περίοδο, πριν τη συγκεκριμένη ημερομηνία, έπρεπε να γνωστοποιηθεί.

Το **ΔΛΠ 23 (Κόστος δανεισμού)** παρουσιάζεται όπως αντικαταστάθηκε με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1260/2008 της Επιτροπής της 10ης Δεκεμβρίου 2008 (Αρχικό κείμενο με τον κανονισμό Ε.Κ αριθ. 1126/2008).

Το κόστος δανεισμού, που μπορεί να σχετίζεται άμεσα με την αγορά, κατασκευή ή παραγωγή ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις αποτελεί τμήμα του κόστους του στοιχείου αυτού. Τα λοιπά είδη κόστους δανεισμού αναγνωρίζονται ως έξοδα.

Οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν το συγκεκριμένο πρότυπο για τη λογιστική παρακολούθηση του κόστους δανεισμού. Το πρότυπο δεν ασχολείται με το πραγματικό ή το τεκμαρτό κόστος κεφαλαίου, συμπεριλαμβανομένου και του προνομιούχου κεφαλαίου που δεν κατατάσσεται στις υποχρεώσεις.

Οι οικονομικές οντότητες δεν υποχρεούνται να εφαρμόζουν το πρότυπο σε κόστος δανεισμού, που σχετίζεται άμεσα με την αγορά, κατασκευή ή παραγωγή:

(α) ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις, το οποίο επιμετράτε στην εύλογη αξία, για παράδειγμα ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου

ή

(β) αποθεμάτων που παράγονται ή κατασκευάζονται σε μεγάλες ποσότητες και σε επαναλαμβανόμενη βάση.

Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το πρότυπο για ετήσιες λογιστικές περιόδους που αρχίζουν την 1η Ιανουαρίου 2009 ή αργότερα. Η εφαρμογή για λογιστική περίοδο πριν από την 1η Ιανουαρίου 2009, γνωστοποιούταν.

Το **ΔΛΠ 24 (Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών)** έχει ως σκοπό να εξασφαλίσει ότι οι οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας εμπεριέχουν τις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται προκειμένου να επιστήσουν την προσοχή στο ενδεχόμενο ότι η οικονομική θέση και το κέρδος ή η ζημία της δύνανται να έχουν επηρεαστεί από την ύπαρξη συνδεδεμένων μερών και από τις συναλλαγές και τα ανεξόφλητα υπόλοιπα που αφορούν τα συνδεδεμένα μέρη αυτά. Το πρότυπο εφαρμόζεται:

α) στην επισήμανση των σχέσεων και των συναλλαγών μεταξύ συνδεδεμένων μερών

β) στην επισήμανση των ανεξόφλητων υπολοίπων που αφορούν την οικονομική οντότητα και τα συνδεδεμένα με αυτή μέρη

γ) στην επισήμανση των συνθηκών υπό τις οποίες απαιτείται η γνωστοποίηση των στοιχείων α) και β) ανωτέρω

δ) στον καθορισμό των γνωστοποιήσεων που πρέπει να γίνονται για τα στοιχεία αυτά.

Το παρόν πρότυπο απαιτεί γνωστοποίηση των συναλλαγών συνδεδεμένων μερών και των ανεξόφλητων υπολοίπων στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις της μητρικής εταιρείας, του κοινοπρακτούντος ή του επενδυτή, σύμφωνα με το ΔΛΠ 27.

Ενοποιημένες και ατομικές οικονομικές καταστάσεις. Οι συναλλαγές συνδεδεμένων μερών και τα ανεξόφλητα υπόλοιπα με άλλες οικονομικές οντότητες, που ανήκουν σε έναν όμιλο γνωστοποιούνται στις οικονομικές καταστάσεις της οικονομικής οντότητας.

Οι εντός του ίδιου ομίλου συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων μερών και τα ανεξόφλητα υπόλοιπα συμψηφίζονται κατά την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων του ομίλου.

Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το παρόν πρότυπο για ετήσιες λογιστικές περιόδους που αρχίζουν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 2005. Ενθαρρύνεται η εφαρμογή νωρίτερα. Αν η οικονομική οντότητα εφάρμοσε το πρότυπο για λογιστική περίοδο που αρχίζει πριν από τη συγκεκριμένη ημερομηνία, γνωστοποιούσε το γεγονός.

Το ΔΛΠ 26 (**Λογιστικός χειρισμός και παρουσίαση των προγραμμάτων παροχών εξόδου από την υπηρεσία**) εφαρμόζεται στις οικονομικές καταστάσεις των προγραμμάτων παροχών εξόδου από την υπηρεσία, όπου καταρτίζονται τέτοιες οικονομικές καταστάσεις. Τα προγράμματα παροχών εξόδου από την υπηρεσία μερικές φορές αναφέρονται με διάφορα άλλα ονόματα, όπως «συνταξιοδοτικά προγράμματα», «προγράμματα συνταξιοδότησης επί ετήσιας βάσης» ή «προγράμματα παροχών εξόδου από την υπηρεσία». Το πρότυπο θεωρεί ότι ένα πρόγραμμα παροχών εξόδου από την υπηρεσία είναι μια αναφέρουσα οντότητα, η οποία παρουσιάζει οικονομικές καταστάσεις, χωριστά από τους εργοδότες των συμμετεχόντων στο πρόγραμμα. Όλα τα άλλα πρότυπα εφαρμόζονται για τις οικονομικές καταστάσεις των προγραμμάτων παροχών εξόδου από την υπηρεσία, κατά την έκταση που αυτά δεν αντικαθίστανται από το παρόν. Το ΔΛΠ 26 ασχολείται με το λογιστικό χειρισμό και παρουσίαση του προγράμματος προς όλους τους συμμετέχοντες, ως μία ομάδα. Δεν ασχολείται με τις αναφορές προς τους μεμονωμένους συμμετέχοντες, σχετικά με τα δικαιώματά τους στις παροχές εξόδου από την υπηρεσία. Το ΔΛΠ 19 (Παροχές σε εργαζομένους), αναφέρεται στον προσδιορισμό του κόστους των παροχών εξόδου από την υπηρεσία στις οικονομικές καταστάσεις των εργοδοτών, που έχουν τέτοια προγράμματα. Συνεπώς, το συγκεκριμένο πρότυπο συμπληρώνει το ΔΛΠ 19.

Τα προγράμματα παροχών εξόδου από την υπηρεσία μπορεί να είναι προγράμματα καθορισμένων εισφορών ή προγράμματα καθορισμένων παροχών. Πολλά απαιτούν τη δημιουργία χωριστών φορέων, που μπορεί ή όχι να έχουν αυτοτελή νομική υπόσταση και μπορεί ή όχι να έχουν θεματοφύλακες, προς τους οποίους καταβάλλονται εισφορές και από τους οποίους καταβάλλονται οι παροχές εξόδου από την υπηρεσία. Το ΔΛΠ 26 εφαρμόζεται ανεξάρτητα από το αν έχει δημιουργηθεί ένας τέτοιος φορέας και αν υπάρχουν ή όχι θεματοφύλακες.

Τα προγράμματα παροχών εξόδου από την υπηρεσία με περιουσιακά στοιχεία επενδυμένα σε ασφαλιστικές εταιρείες υπόκεινται στις ίδιες λογιστικές και κεφαλαιακές υποχρεώσεις, όπως τα σχέδια ιδιωτικών επενδύσεων. Συνεπώς, εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του παρόντος προτύπου, εκτός αν το συμβόλαιο με την ασφαλιστική εταιρεία είναι στο όνομα ενός ορισμένου συμμετέχοντος ή μιας ομάδας συμμετεχόντων και η

δέσμευση της παροχής εξόδου από την υπηρεσία αποτελεί αποκλειστική ευθύνη της ασφαλιστικής εταιρείας.

Το πρότυπο δεν ασχολείται με άλλες μορφές παροχών απασχόλησης προσωπικού, όπως αποζημιώσεις λόγω τερματισμού της υπηρεσίας, διευθετήσεις αναβαλλόμενων αποζημιώσεων, παροχές αποχώρησης μετά από μακροχρόνια υπηρεσία, ειδικά προγράμματα πρόωρης εξόδου από την υπηρεσία ή οικειοθελούς αποχώρησης, προγράμματα υγείας και πρόνοιας ή πρόσθετων παροχών. Προγράμματα του τύπου κρατικών κοινωνικών ασφαλίσεων αποκλείονται επίσης από το πεδίο εφαρμογής του προτύπου.

Το πρότυπο τέθηκε σε εφαρμογή για τις οικονομικές καταστάσεις των προγραμμάτων παροχών εξόδου από την υπηρεσία που καλύπτουν τις περιόδους οι οποίες αρχίζουν την ή μετά την 1η Ιανουαρίου 1988.

**Το ΔΛΠ 27 (Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις)** παρουσιάζεται, όπως τροποποιήθηκε με τον Κανονισμό (Ε.Κ) με αριθ. 494/2009 της Επιτροπής της 3 Ιουνίου 2009 και εφαρμόζεται για την κατάρτιση και παρουσίαση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων για όμιλο οικονομικών οντοτήτων που υπάγεται στον έλεγχο μιας μητρικής εταιρείας. Το πρότυπο δεν ασχολείται με μεθόδους λογιστικής για συνενώσεις επιχειρήσεων και τις επιδράσεις τους στην ενοποίηση, συμπεριλαμβανομένης της υπεραξίας που προκύπτει σε μια συνένωση επιχειρήσεων. Ακόμη, εφαρμόζεται στο λογιστικό χειρισμό των επενδύσεων σε θυγατρικές εταιρείες, από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις όταν η οικονομική οντότητα επιλέγει να παρουσιάσει ατομικές οικονομικές καταστάσεις ή όταν αυτό επιβάλλεται από τοπικούς κανονισμούς. Το παρόν πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις (όπως αναθεωρήθηκε το 2003).

**Το ΔΛΠ 28 (Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις)** εφαρμόζεται για τη λογιστική των επενδύσεων σε συγγενείς επιχειρήσεις. Όμως, δεν ισχύει για επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις που κατέχονται από:

- α) οργανισμούς διαχείρισης επενδυτικών κεφαλαίων
- β) αμοιβαία κεφάλαια, καταπιστευματικές επενδυτικές μονάδες (unit trusts), και παρόμοιες οικονομικές οντότητες συμπεριλαμβανομένων των ασφαλιστικών κεφαλαίων που συνδέονται με επενδύσεις, που, κατά την αρχική αναγνώριση, χαρακτηρίζονται στην εύλογη αξία τους μέσω του κέρδους ή της ζημίας ή που κατατάσσονται ως προοριζόμενα για εμπορική εκμετάλλευση και αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση. Τέτοιες επενδύσεις επιμετρώνται

στην εύλογη αξία σύμφωνα με το ΔΛΠ 39 και οι μεταβολές στην αξία αυτή αναγνωρίζονται ως κέρδος ή ζημία στην περίοδο κατά την οποία πραγματοποιούνται.

Η εφαρμογή του προτύπου ξεκίνησε για ετήσιες λογιστικές περιόδους, που αρχίζουν την 1η Ιανουαρίου 2005 ή μετά από αυτήν. Η εφαρμογή πριν την ημερομηνία αυτή απαιτούσε τη γνωστοποίησή της. Το πρότυπο αντικαθιστά το ΔΛΠ 28 Λογιστικός χειρισμός για επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις (αναθεωρημένο το 2000) καθώς και τις ακόλουθες διερμηνείες:

- α) Μ.Ε.Δ.-3 Απάλειψη μη πραγματοποιηθέντων κερδών και ζημιών από συναλλαγές με συγγενείς επιχειρήσεις
- β) Μ.Ε.Δ.-20 Λογιστική μέθοδος καθαρής θέσης — Αναγνώριση ζημιών
- γ) Μ.Ε.Δ.-33 Ενοποίηση και μέθοδος καθαρής θέσης — \_υνητικά δικαιώματα ψήφου και κατανομή των δικαιωμάτων ιδιοκτησίας.

Το **ΔΛΠ 29 (Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε υπερπληθωριστικές οικονομίες)** εφαρμόζεται στις οικονομικές καταστάσεις, συμπεριλαμβανομένων των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, κάθε οικονομικής οντότητας της οποίας το νόμισμα λειτουργίας είναι νόμισμα μιας υπερπληθωριστικής οικονομίας. Σε μια υπερπληθωριστική οικονομία, η χωρίς επαναδιατύπωση παρουσίαση των

αποτελεσμάτων των εργασιών και της οικονομικής θέσης στο τοπικό νόμισμα, δεν έχει χρησιμότητα. Το χρήμα χάνει την αγοραστική δύναμη σε τέτοιο βαθμό, ώστε η σύγκριση των ποσών από συναλλαγές και άλλα γεγονότα που συνέβησαν σε διαφορετικούς χρόνους, ακόμη και μέσα στην ίδια λογιστική περίοδο, είναι παραπλανητική. Το πρότυπο δεν καθορίζει κάποιο συγκεκριμένο ποσοστό, από το οποίο θεωρείται ότι αρχίζει ο υπερπληθωρισμός. Το πότε η επαναδιατύπωση των οικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με το παρόν πρότυπο, καθίσταται αναγκαία, αποτελεί θέμα κρίσης. Ο υπερπληθωρισμός φαίνεται από χαρακτηριστικά του οικονομικού περιβάλλοντος μιας χώρας στα οποία περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων, τα ακόλουθα:

- α) ο γενικός πληθυσμός προτιμά να διατηρεί τον πλούτο του σε μη χρηματικά περιουσιακά στοιχεία ή σε ένα σχετικώς σταθερό ξένο νόμισμα. Τα ποσά τοπικού νομίσματος που κατέχονται, επενδύονται αμέσως για να διατηρείται η αγοραστική δύναμη
- β) ο γενικός πληθυσμός εκτιμά τα χρηματικά ποσά όχι βάσει του τοπικού νομίσματος, αλλά βάσει ενός σχετικώς σταθερού ξένου νομίσματος. Οι τιμές μπορεί να αναφέρονται σε αυτό το νόμισμα

γ) πωλήσεις και αγορές επί πιστώσει λαμβάνουν χώρα σε τιμές που συμψηφίζουν την αναμενόμενη ζημία της αγοραστικής δύναμης κατά τη διάρκεια της περιόδου της πίστωσης, ακόμη και αν η περίοδος αυτή είναι μικρή

δ) επιτόκια, μισθοί και τιμές συνδέονται προς ένα δείκτη τιμών και

ε) το σωρευτικό ποσοστό πληθωρισμού μέσα σε τρία έτη, πλησιάζει ή υπερβαίνει το 100%.

Είναι προτιμότερο, όλες οι οικονομικές οντότητες που καταρτίζουν οικονομικές καταστάσεις στο νόμισμα της ίδιας υπερπληθωριστικής οικονομίας, να εφαρμόζουν το παρόν πρότυπο από την ίδια ημερομηνία. Παρ' όλα αυτά, το πρότυπο εφαρμόζεται στις οικονομικές καταστάσεις κάθε οικονομικής οντότητας, από την έναρξη της καλυπτόμενης περιόδου αναφοράς στην οποία διαπιστώνεται η ύπαρξη υπερπληθωρισμού στη χώρα, στο νόμισμα της οποίας η οικονομική οντότητα καταρτίζει τις καταστάσεις αυτές.

Το πρότυπο εφαρμόζεται για οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περιόδους που άρχιζαν την 1η Ιανουαρίου 1990 ή μετά από αυτήν.

Το **ΔΛΠ 31 (Συμμετοχές σε κοινοπραξίες)** εφαρμόζεται για το λογιστικό χειρισμό των συμμετοχών σε κοινοπραξίες και την παρουσίαση των περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων, εσόδων και εξόδων της κοινοπραξίας στις οικονομικές καταστάσεις των μελών των κοινοπραξιών και των επενδυτών, ανεξάρτητα από τις δομές ή τις μορφές με τις οποίες διεξάγονται οι δραστηριότητες της κοινοπραξίας.

Όμως, δεν εφαρμόζεται σε συμμετοχές μελών κοινοπραξιών σε από κοινού ελεγχόμενες

οικονομικές οντότητες, που κατέχονται από:

α) οργανισμούς διαχείρισης επενδυτικών κεφαλαίων ή

β) αμοιβαία κεφάλαια, καταπιστευματικές επενδυτικές μονάδες (unit trusts), και παρόμοιες οικονομικές οντότητες συμπεριλαμβανομένων των ασφαλιστικών κεφαλαίων που συνδέονται με επενδύσεις, που, κατά την αρχική αναγνώριση, χαρακτηρίζονται στην εύλογη αξία τους μέσω των αποτελεσμάτων ή που κατατάσσονται ως προοριζόμενα για εμπορική εκμετάλλευση και αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με το ΔΛΠ 39

Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση. Τέτοιες επενδύσεις επιμετρώνται στην εύλογη αξία σύμφωνα με το ΔΛΠ 39 και οι μεταβολές στην αξία αυτή αναγνωρίζονται ως κέρδος ή ζημία στην περίοδο κατά την οποία πραγματοποιούνται.

Το μέλος της κοινοπραξίας που έχει συμμετοχή σε από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα απαλλάσσεται από τις απαιτήσεις των παραγράφων 30 (αναλογική ενοποίηση) και 38 (μέθοδος καθαρής θέσης) όταν πληροί τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

α) η συμμετοχή κατατάσσεται ως κατεχόμενη προς πώληση σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες

β) εφαρμόζεται η εξαίρεση της παραγράφου 10 του ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες και ατομικές οικονομικές καταστάσεις, που επιτρέπει σε μητρική εταιρεία που επίσης έχει συμμετοχή σε από κοινού ελεγχόμενη οικονομική οντότητα να μην παρουσιάζει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις ή

γ) ισχύουν όλα τα ακόλουθα:

➤ το μέλος της κοινοπραξίας κατέχεται εξ ολοκλήρου από άλλη εταιρεία ή κατέχεται μερικώς από άλλη οικονομική οντότητα και οι ιδιοκτήτες της, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που δεν έχουν δικαίωμα ψήφου, έχουν ενημερωθεί ότι το μέλος της κοινοπραξίας δεν θα εφαρμόσει την αναλογική ενοποίηση ή τη μέθοδο της καθαρής θέσης και δεν έχουν αντιρρήσεις επ' αυτού

➤ οι χρεωστικοί ή συμμετοχικοί τίτλοι του μέλους της κοινοπραξίας δεν αποτελούν αντικείμενο δημόσιας διαπραγμάτευσης (σε εγχώριο ή αλλοδαπό χρηματιστήριο ή σε εξωχρηματιστηριακή αγορά, περιλαμβανομένων τοπικών και περιφερειακών αγορών)

➤ ο κοινοπρακτών δεν έχει υποβάλει ούτε βρίσκεται στη διαδικασία υποβολής των οικονομικών καταστάσεών του σε επιτροπή χρηματιστηριακών συναλλαγών ή άλλη ρυθμιστική αρχή, προκειμένου να εκδώσει τίτλους οποιασδήποτε κατηγορίας σε δημόσια αγορά

➤ η τελική ή οποιαδήποτε ενδιάμεση μητρική εταιρεία του μέλους της κοινοπραξίας δημοσιεύει ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που έχουν συνταχθεί σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ.

Το πρότυπο εφαρμόζεται για ετήσιες λογιστικές περιόδους που άρχισαν από την 1η Ιανουαρίου 2005 ή μετά από αυτήν. Η εφαρμογή πριν την ημερομηνία αυτή, γνωστοποιούνται.

Το ΔΠΛ 32 (Χρηματοοικονομικά Μέσα: Παρουσίαση) έχει ως σκοπό να καθιερώσει αρχές για την παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μέσων ως υποχρεώσεις ή ίδια κεφάλαια και για τον συμψηφισμό των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων. Ισχύει για την κατάταξη των χρηματοοικονομικών μέσων από την προοπτική του εκδότη, ως χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις και συμμετοχικούς τίτλους και την κατάταξη των σχετικών τόκων, μερισμάτων, ζημιών και κερδών. και τις συνθήκες υπό



τις οποίες τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις πρέπει να συμψηφίζονται.

Οι αρχές του προτύπου αυτού, συμπληρώνουν τις αρχές για την αναγνώριση και επιμέτρηση των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και των χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων του ΔΛΠ 39 (Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση), και για την γνωστοποίηση πληροφοριών σχετικά με αυτά στο ΔΠΧΑ 7 (Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποιήσεις). Το πρότυπο εφαρμόζεται από όλες τις οικονομικές οντότητες και για όλα τα χρηματοοικονομικά μέσα εκτός από:

α) εκείνες τις συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς εταιρείες και κοινοπραξίες που αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με το ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες και ατομικές οικονομικές καταστάσεις, το ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις ή το ΔΛΠ 31 Συμμετοχές σε κοινοπραξίες. Ωστόσο, σε ορισμένες περιπτώσεις, τα ΔΛΠ 27, 28 ή 31 επιτρέπουν σε μια οικονομική οντότητα να αντιμετωπίζει λογιστικά μια συμμετοχή σε θυγατρική, συγγενή εταιρεία ή σε κοινοπραξία βάσει του ΔΛΠ 39. Στις περιπτώσεις αυτές οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν τις απαιτήσεις γνωστοποίησης των ΔΛΠ 27, 28 ή του 31. Οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν το παρόν πρότυπο σε όλα τα παράγωγα που συνδέονται με συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς επιχειρήσεις ή κοινοπραξίες

β) δικαιώματα και δεσμεύσεις εργοδοτών σύμφωνα με προγράμματα παροχών σε εργαζομένους στα οποία εφαρμόζεται το ΔΛΠ 19 Παροχές σε εργαζομένους

γ) συμβάσεις για ενδεχόμενη αντιπαροχή σε μια συνένωση επιχειρήσεων (η εξαίρεση αυτή αφορά μόνον τον αποκτώντα)

δ) ασφαλιστήρια συμβόλαια όπως ορίζονται στο ΔΠΧΑ 4 Ασφαλιστήρια συμβόλαια. Όμως, το πρότυπο εφαρμόζεται σε παράγωγα που είναι ενσωματωμένα σε ασφαλιστήρια συμβόλαια αν το ΔΛΠ 39 απαιτεί η οικονομική οντότητα να τα λογιστικοποιεί ιδιαιτέρως. Επιπλέον, ένας εκδότης εφαρμόζει το πρότυπο σε συμβόλαια χρηματοοικονομικής εγγύησης εάν εφαρμόζει το ΔΛΠ 39 όσον αφορά την αναγνώριση και επιμέτρηση των συμβολαίων, αλλά εφαρμόζει το ΔΠΧΑ 4 εάν επιλέξει, βάσει της παραγράφου 4 στοιχείο δ) του ΔΠΧΑ 4, να εφαρμόσει το ΔΠΧΑ 4 όσον αφορά την αναγνώριση και την επιμέτρησή τους

ε) χρηματοοικονομικά μέσα που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 4 επειδή περιέχουν χαρακτηριστικό προαιρετικής συμμετοχής.

στ) χρηματοοικονομικά μέσα, συμβάσεις και δεσμεύσεις σύμφωνα με συναλλαγές πληρωμής που βασίζονται στην αξία των μετοχών στις οποίες εφαρμόζεται το ΔΠΧΑ 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών.

Το ΔΛΠ 32 εφαρμόζεται στις συμβάσεις αγοράς ή πώλησης μη χρηματοοικονομικών στοιχείων, που μπορούν να διακανονιστούν συμψηφιστικά τοις μετρητοίς ή με άλλο χρηματοοικονομικό μέσο ή με την ανταλλαγή χρηματοοικονομικών μέσων, σαν να ήταν τα συμβόλαια χρηματοοικονομικά μέσα, με την εξαίρεση συμβάσεων που συνάφθηκαν και συνεχίζουν να κατέχονται για την παραλαβή ή την παράδοση μη χρηματοοικονομικού στοιχείο σύμφωνα με τις αναμενόμενες απαιτήσεις της οικονομικής οντότητας για την αγορά, πώληση ή χρήση.

Υπάρχουν διάφοροι τρόποι με τους οποίους μια σύμβαση αγοράς ή πώλησης μη χρηματοοικονομικού στοιχείου μπορεί να διακανονιστεί συμψηφιστικά τοις μετρητοίς ή με άλλο χρηματοοικονομικό μέσο ή με την ανταλλαγή χρηματοοικονομικών μέσων. Σε αυτούς περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων:

α) όταν οι όροι της σύμβασης επιτρέπουν σε οποιοδήποτε από τα δύο μέρη να διακανονίσει συμψηφιστικά τοις μετρητοίς ή με άλλο χρηματοοικονομικό μέσο ή με την ανταλλαγή χρηματοοικονομικών μέσων

β) όταν η δυνατότητα συμψηφιστικού διακανονισμού τοις μετρητοίς ή με άλλο χρηματοοικονομικό μέσο ή με την ανταλλαγή χρηματοοικονομικών μέσων δεν αναφέρεται ρητά στους όρους της σύμβασης, αλλά η οικονομική οντότητα έχει την πρακτική να διακανονίζει παρόμοιες συμβάσεις συμψηφιστικά τοις μετρητοίς ή με άλλο χρηματοοικονομικό μέσο ή με την ανταλλαγή χρηματοοικονομικών μέσων (είτε με τον αντισυμβαλλόμενο, συνάπτοντας συμβάσεις συμψηφισμού είτε πωλώντας τη σύμβαση πριν από την άσκηση ή την εκπνοή της)

γ) όταν, για συναφείς συμβάσεις, η οικονομική οντότητα συνηθίζει να παραλαμβάνει το υποκείμενο και να το πωλεί σε μικρό διάστημα από την παράδοση με κύριο σκοπό το κέρδος από βραχυπρόθεσμες διακυμάνσεις στην τιμή ή το περιθώριο κέρδους του διαπραγματευτή και

δ) όταν το μη χρηματοοικονομικό στοιχείο που είναι το αντικείμενο της σύμβασης είναι αμέσως μετατρέψιμο σε μετρητά.

Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το πρότυπο για ετήσιες λογιστικές περιόδους, που άρχισαν την 1η Ιανουαρίου 2005 ή μετά από αυτήν. Η οικονομική οντότητα δεν εφάρμοζε το πρότυπο για ετήσιες περιόδους που άρχιζαν πριν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2005, εκτός εάν εφάρμοσε παράλληλα και το ΔΛΠ 39 (εκδοθέν τον 33 Δεκέμβριο 2003), συμπεριλαμβανομένων των τροποποιήσεων που εκδόθηκαν τον Μάρτιο του 2004 (σε περίπτωση εφαρμογής πριν από την 1η Ιανουαρίου 2005, ήταν απαραίτητη η γνωστοποίησή της).

Το πρότυπο αντικατέστησε το ΔΛΠ 32 Χρηματοοικονομικά μέσα:

Γνωστοποίηση και παρουσίαση, που αναθεωρήθηκε τον Οκτώβριο του 2000. Το παρόν πρότυπο αντικατέστησε τις ακόλουθες διερμηνείες:

- α) Μ.Ε.Δ.-5 Ταξινόμηση χρηματοπιστωτικών μέσων — Όροι ενδεχόμενου διακανονισμού
- β) Μ.Ε.Δ.-16 Μετοχικό κεφάλαιο — Επαναπόκτηση ιδίων μετοχών και
- γ) Μ.Ε.Δ.-17 Καθαρή θέση — Δαπάνες μιας συναλλαγής καθαρής θέσης.

Με το πρότυπο αποσύρεται το προσχέδιο της Διερμηνείας Μ.Ε.Δ.-Δ34 Χρηματοοικονομικά μέσα — Μέσα ή δικαιώματα εξοφλητέα από τον κάτοχο

Το **ΔΛΠ 33 (Κέρδη ανά μετοχή)** έχει ως σκοπό να θεσπίσει αρχές για τον προσδιορισμό και την παρουσίαση των κερδών ανά μετοχή, που θα βελτιώσουν τη σύγκριση των επιδόσεων διαφόρων οικονομικών οντοτήτων κατά την ίδια λογιστική περίοδο που καλύπτουν οι λογιστικές καταστάσεις και μεταξύ διαφορετικών λογιστικών περιόδων της ίδιας οικονομικής οντότητας. Μολονότι στα δεδομένα των κερδών ανά μετοχή υπάρχουν περιορισμοί, λόγω διαφορετικών λογιστικών πολιτικών που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό των «κερδών», ωστόσο ένας σταθερά προσδιορισμένος παρονομαστής βελτιώνει την παρουσίαση των οικονομικών στοιχείων. Το πρότυπο εστιάζεται στον παρονομαστή του υπολογισμού των κερδών ανά μετοχή και εφαρμόζεται:

α) στις ατομικές ή τις μεμονωμένες οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας:

i) της οποίας οι κοινές μετοχές ή δυνητικοί τίτλοι μετατρέψιμοι σε μετοχές είναι διαπραγματεύσιμοι σε δημόσια αγορά (εθνικό ή αλλοδαπό χρηματιστήριο ή εξωχρηματιστηριακή αγορά, συμπεριλαμβανομένων των τοπικών και περιφερειακών αγορών),

ii) της οποίας οι οικονομικές καταστάσεις κατατίθενται ή τελούν υπό διαδικασία κατάθεσης σε επιτροπή κινητών αξιών ή σε επαγγελματικό οργανισμό ελέγχου της αγοράς για τους σκοπούς της έκδοσης κοινών μετοχών σε δημόσια αγορά

β) στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις ενός ομίλου με μητρική εταιρεία:

i) της οποίας οι κοινές μετοχές ή δυνητικοί τίτλοι μετατρέψιμοι σε μετοχές είναι διαπραγματεύσιμοι σε δημόσια αγορά (εθνικό ή αλλοδαπό χρηματιστήριο ή εξωχρηματιστηριακή αγορά, συμπεριλαμβανομένων των τοπικών και περιφερειακών αγορών)

ii) της οποίας οι οικονομικές καταστάσεις κατατίθενται ή τελούν υπό διαδικασία κατάθεσης σε επιτροπή κινητών αξιών ή σε επαγγελματικό οργανισμό ελέγχου της αγοράς για τους σκοπούς της έκδοσης κοινών μετοχών σε δημόσια αγορά.

Μια οικονομική οντότητα, που γνωστοποιεί κέρδη ανά μετοχή υπολογίζει και γνωστοποιεί κέρδη ανά μετοχή σύμφωνα με το συγκεκριμένο πρότυπο.

Όταν μια οικονομική οντότητα παρουσιάζει ενοποιημένες καθώς και ατομικές οικονομικές καταστάσεις που έχουν συνταχθεί σύμφωνα με το ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες και ατομικές οικονομικές καταστάσεις, οι γνωστοποιήσεις που απαιτούνται από το πρότυπο πρέπει να παρέχονται μόνο σε ενοποιημένη βάση. Μια οικονομική οντότητα που επιλέγει να γνωστοποιεί κέρδη ανά μετοχή βάσει των ατομικών οικονομικών καταστάσεων της, παρέχει τέτοιες πληροφορίες περί κερδών ανά μετοχή μόνο στην όψη της ατομικής κατάστασης λογαριασμού αποτελεσμάτων της. Μια οικονομική οντότητα δεν παρέχει τέτοιες πληροφορίες περί κερδών ανά μετοχή στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της.

Η οικονομική οντότητα άρχισε να εφαρμόζει το πρότυπο για ετήσιες λογιστικές περιόδους από την 1η Ιανουαρίου 2005 ή μετά από αυτήν (τυχόν εφαρμογή για λογιστικές περιόδους πριν από την 1η Ιανουαρίου 2005, γνωστοποιούνταν).

Το πρότυπο αντικατέστησε το ΔΛΠ 33 Κέρδη Κατά Μετοχή (που εκδόθηκε το 1997) και τη διερμηνεία Μ.Ε.Δ.-24 Κέρδη κατά μετοχή — Χρηματοπιστωτικά μέσα και λοιπές συμβάσεις που μπορούν να διακανονιστούν σε μετοχές.

Το ΔΛΠ 34 (Ενδιάμεση χρηματοοικονομική αναφορά) έχει ως σκοπό να προδιαγράψει το ελάχιστο περιεχόμενο μιας ενδιάμεσης οικονομικής αναφοράς και να προδιαγράψει τις αρχές αναγνώρισης και επιμέτρησης στις πλήρεις ή συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις για μια ενδιάμεση περίοδο. Η έγκαιρη και αξιόπιστη κατάρτιση ενδιάμεσων οικονομικών εκθέσεων βελτιώνει τη δυνατότητα των επενδυτών, πιστωτών και άλλων να κατανοούν την ικανότητα μιας οικονομικής οντότητας να δημιουργεί κέρδη και ταμιακές ροές, την οικονομική θέση και τη ρευστότητά της.

Το πρότυπο δεν καθορίζει ποιες οικονομικές οντότητες έχουν υποχρέωση να δημοσιεύουν ενδιάμεσες οικονομικές αναφορές, πόσο συχνά ή πόσο γρήγορα μετά από το τέλος μιας ενδιάμεσης περιόδου. Όμως, κυβερνήσεις, εποπτικά όργανα χρηματιστηρίων, χρηματιστήρια και λογιστικά σώματα συχνά απαιτούν οι οικονομικές οντότητες των οποίων ομολογίες ή μετοχές διαπραγματεύονται δημόσια να δημοσιεύουν ενδιάμεσες οικονομικές αναφορές. Το ΔΛΠ 34 εφαρμόζεται αν μια οικονομική οντότητα έχει υποχρέωση ή επιλέγει να δημοσιεύει μια ενδιάμεση οικονομική αναφορά σύμφωνα με τα

ΔΠΧΑ. Η επιτροπή των ΔΛΠ ενθαρρύνει τις οικονομικές οντότητες των οποίων οι τίτλοι αποτελούν αντικείμενο δημόσιας διαπραγμάτευσης, να παρέχουν ενδιάμεσες οικονομικές αναφορές οι οποίες συμμορφώνονται προς τις αρχές αναγνώρισης, επιμέτρησης και γνωστοποίησης που τίθενται στο συγκεκριμένο πρότυπο. Ειδικότερα, οι εισηγμένες οικονομικές οντότητες ενθαρρύνονται:

α) να παρέχουν ενδιάμεσες οικονομικές αναφορές τουλάχιστον κατά το τέλος του πρώτου εξαμήνου του οικονομικού έτους τους

β) να καθιστούν τις ενδιάμεσες οικονομικές αναφορές τους διαθέσιμες όχι αργότερα από 60 ημέρες μετά τη λήξη της ενδιάμεσης περιόδου.

Κάθε οικονομική αναφορά, ετήσια ή ενδιάμεση, εκτιμάται κατ' ιδίαν ως προς τη συμμόρφωση της προς στα ΔΠΧΑ. Το γεγονός ότι μια οικονομική οντότητα μπορεί να μην έχει παράσχει ενδιάμεσες οικονομικές αναφορές κατά τη διάρκεια ενός συγκεκριμένου οικονομικού έτους ή μπορεί να έχει παράσχει ενδιάμεσες οικονομικές αναφορές που να μη συμμορφώνονται με το παρόν πρότυπο, δεν εμποδίζει τη συμμόρφωση των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων της οικονομικής οντότητας με τα ΔΠΧΑ, αν οι καταστάσεις αυτές συμμορφώνονται κατά τα λοιπά. Εάν η ενδιάμεση οικονομική αναφορά μιας οικονομικής οντότητας περιγράφεται ως συμμορφούμενη με τα ΔΠΧΑ, αυτή πρέπει να συμμορφώνεται με όλες τις απαιτήσεις του συγκεκριμένου προτύπου.

Το πρότυπο αυτό εφαρμόζεται για οικονομικές καταστάσεις που καλύπτουν περιόδους από την 1η Ιανουαρίου 1999 ή μετά.

Το **ΔΛΠ 36 ( Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων )** έχει ως σκοπό να προδιαγράψει τις διαδικασίες που εφαρμόζει μια οικονομική οντότητα, για να εξασφαλίσει ότι τα περιουσιακά στοιχεία της απεικονίζονται σε αξία όχι μεγαλύτερη από το ανακτήσιμο ποσό τους. Ένα περιουσιακό στοιχείο απεικονίζεται σε μεγαλύτερη από το ανακτήσιμο ποσό του αξία, αν η λογιστική αξία του υπερβαίνει το ποσό που ανακτάται μέσω χρήσης ή πώλησης του περιουσιακού αυτού στοιχείου. Αν αυτό συμβαίνει, το περιουσιακό στοιχείο χαρακτηρίζεται ως απομειωμένης αξίας και το πρότυπο απαιτεί η οικονομική οντότητα να αναγνωρίζει ζημία απομείωσης. Ακόμη, το πρότυπο καθορίζει πότε μια οικονομική οντότητα πρέπει να αναστρέφει τη ζημία απομείωσης και προδιαγράφει τις γνωστοποιήσεις.

Το ΔΛΠ 36 εφαρμόζεται για τη λογιστική της απομείωσης της αξίας όλων των περιουσιακών στοιχείων, εκτός από:

α) αποθέματα

- β) περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από συμβάσεις κατασκευής έργων
- γ) αναβαλλόμενα φορολογικά περιουσιακά στοιχεία
- δ) περιουσιακά στοιχεία που προκύπτουν από παροχές σε εργαζομένους
- ε) χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση
- στ) επενδύσεις σε ακίνητα που επιμετρώνται στην εύλογη αξία
- ζ) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που αφορούν σε αγροτική δραστηριότητα και τα οποία επιμετρώνται στην εύλογη αξία μείον εκτιμώμενα κόστη σημείου πώλησης
- η) το αναβαλλόμενο κόστος απόκτησης και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία, που προκύπτουν από τα συμβατικά δικαιώματα του ασφαλιστικού φορέα σύμφωνα με ασφαλιστήρια συμβόλαια, που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 4 Ασφαλιστήρια συμβόλαια

θ) μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία (ή ομάδες διάθεσης) που κατατάσσονται ως κατεχόμενα για πώληση σύμφωνα με το ΔΠΧΑ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες.

Το πρότυπο δεν εφαρμόζεται σε αποθέματα, περιουσιακά στοιχεία που προκύπτουν από συμβάσεις κατασκευής, αναβαλλόμενα φορολογικά περιουσιακά στοιχεία, περιουσιακά στοιχεία που προέρχονται από παροχές σε εργαζομένους ή περιουσιακά στοιχεία που κατατάσσονται ως κατεχόμενα προς πώληση (ή που συμπεριλαμβάνονται σε ομάδα διάθεσης που κατατάσσεται ως κατεχόμενη προς πώληση) επειδή άλλα πρότυπα που εφαρμόζονται στα περιουσιακά στοιχεία αυτά περιλαμβάνουν ειδικές απαιτήσεις για την αναγνώριση και την επιμέτρηση αυτών των περιουσιακών στοιχείων.

Το ΔΛΠ 36 (Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων) εφαρμόζεται σε χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που κατατάσσονται ως:

- α) θυγατρικές (όπως ορίζονται στο ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες και ατομικές οικονομικές καταστάσεις)
- β) συγγενείς επιχειρήσεις (όπως καθορίστηκαν στο ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις)
- γ) κοινοπραξίες (όπως καθορίζονται στο ΔΛΠ 31 Συμμετοχές σε κοινοπραξίες).

Για απομείωση άλλων χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων, αναφορά γίνεται στο ΔΛΠ 39. Το ΔΛΠ 36 δεν εφαρμόζεται σε χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 39, επενδύσεις σε ακίνητα που επιμετρώνται στην εύλογη αξία σύμφωνα με το ΔΛΠ 40 ή βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με αγροτικές δραστηριότητες, που επιμετρώνται στην εύλογη αξία μείον

τα εκτιμώμενα κόστη σημείου πώλησης σύμφωνα με το ΔΛΠ41. Όμως, το συγκεκριμένο πρότυπο εφαρμόζεται σε περιουσιακά στοιχεία που απεικονίζονται στην αναπροσαρμοσμένη αξία (ήτοι την εύλογη αξία) σύμφωνα με άλλα πρότυπα, όπως τη μέθοδο αναπροσαρμογής του ΔΛΠ 16 Ενσώματα πάγια.

Το πρότυπο αυτό αντικαθιστά το ΔΛΠ 36 Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων (εκδοθέν το 1998).

**Το ΔΛΠ 37 (Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία)** έχει ως σκοπό την εξασφάλιση των ορθών κριτηρίων αναγνώρισης και των βάσεων επιμέτρησης, που εφαρμόζονται για τις προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία και ότι επαρκείς πληροφορίες γνωστοποιούνται στο προσάρτημα, για να καθιστούν ικανούς τους χρήστες να αντιλαμβάνονται τη φύση, το χρονοδιάγραμμα και το ποσό τους.

Το ΔΛΠ 37 εφαρμόζεται από όλες τις οικονομικές οντότητες για τη λογιστική των προβλέψεων, ενδεχόμενων υποχρεώσεων και ενδεχόμενων περιουσιακών στοιχείων, εκτός από:

- α) εκείνες που προκύπτουν από εκτελεστές συμβάσεις, εκτός αν η σύμβαση είναι επαχθής.
- β) εκείνες που καλύπτονται από άλλο Πρότυπο.

Το ΔΛΠ 37 δεν εφαρμόζεται σε χρηματοοικονομικά μέσα (συμπεριλαμβανομένων των εγγυήσεων) που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 39 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση.

Το ΔΛΠ 37 δεν εφαρμόζεται σε εκτελεστές συμβάσεις, εκτός αν αυτές είναι επαχθείς. Εκτελεστές συμβάσεις είναι συμβάσεις, σύμφωνα με τις οποίες κανένα συμβαλλόμενο μέρος δεν έχει εκτελέσει οποιαδήποτε από τις δεσμεύσεις του ή αμφότερα έχουν μερικώς εκτελέσει τις υποχρεώσεις τους σε ίση έκταση.

Όταν ένα άλλο Πρότυπο ασχολείται με έναν ειδικό τύπο πρόβλεψης, ενδεχόμενης υποχρέωσης ή ενδεχόμενης απαίτησης, μια οικονομική οντότητα εφαρμόζει εκείνο το Πρότυπο, αντί του ΔΛΠ 37. Για παράδειγμα, το ΔΠΧΑ 3 Συνενώσεις επιχειρήσεων αναφέρεται στο χειρισμό του αποκτώντος των ενδεχόμενων υποχρεώσεων που αναλαμβάνονται σε μια συνένωση επιχειρήσεων.

Ομοίως, ορισμένοι τύποι προβλέψεων αναφέρονται επίσης σε Πρότυπα για:

- α) συμβάσεις κατασκευής ΔΛΠ 11
- β) φόρους εισοδήματος ΔΛΠ 12

ζ) μισθώσεις ΔΛΠ 17. Όμως, καθώς το ΔΛΠ 17 δεν περιλαμβάνει ειδικές προϋποθέσεις, που αφορούν τις λειτουργικές μισθώσεις που έχουν καταστεί επαχθείς, το ΔΛΠ 37 εφαρμόζεται σε τέτοιες περιπτώσεις.

δ) παροχές σε εργαζομένους ΔΛΠ 19

ε) ασφαλιστήρια συμβόλαια ΔΠΧΑ 4.

Μερικά κονδύλια, που αντιμετωπίζονται ως προβλέψεις, μπορεί να αφορούν στην αναγνώριση εσόδων, για παράδειγμα όταν μια οικονομική οντότητα παραχωρεί εγγυήσεις έναντι μιας αμοιβής. Το ΔΛΠ 37 δεν αφορά την αναγνώριση εσόδων.

Το ΔΛΠ 18 Έσοδα εξατομικεύει τις περιπτώσεις στις οποίες αναγνωρίζεται έσοδο και παρέχει πρακτικές οδηγίες στην εφαρμογή των κριτηρίων αναγνώρισης. Το παρόν Πρότυπο δεν μεταβάλλει τις απαιτήσεις του ΔΛΠ 18.

Το ΔΛΠ 37 ορίζει τις προβλέψεις ως υποχρεώσεις αβέβαιου χρόνου ή ποσού. Σε μερικές χώρες ο όρος «πρόβλεψη» χρησιμοποιείται επίσης στο πλαίσιο στοιχείων τέτοιων, όπως απόσβεση, απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων και επισφαλών απαιτήσεων: αυτές είναι προσαρμογές στις λογιστικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων και δεν αντιμετωπίζονται στο παρόν Πρότυπο. Άλλα Πρότυπα καθορίζουν πότε οι δαπάνες θεωρούνται ως περιουσιακά στοιχεία ή ως έξοδα. Αυτές οι περιπτώσεις δεν αντιμετωπίζονται στο ΔΛΠ 37. Με αποτέλεσμα, το ΔΛΠ 37 ούτε απαγορεύει, ούτε απαιτεί κεφαλαιοποίηση του κόστους που αναγνωρίζεται, όταν γίνεται μια πρόβλεψη.

Το ΔΛΠ 37 εφαρμόζεται σε προβλέψεις για αναδιάρθρωση. Όταν μια αναδιάρθρωση πληροί τον ορισμό μιας διακοπείσας δραστηριότητας, επιπρόσθετες γνωστοποιήσεις μπορεί να απαιτούνται από το ΔΠΧΑ 5 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες.

Το **ΔΛΠ 38 (Άυλα περιουσιακά στοιχεία)** έχει ως σκοπό να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό των άυλων περιουσιακών στοιχείων και να καθορίσει πώς επιμετράται η λογιστική αξία των άυλων περιουσιακών στοιχείων και απαιτεί ορισμένες καθορισμένες γνωστοποιήσεις σχετικά με τα άυλα περιουσιακά στοιχεία.

Το πρότυπο εφαρμόζεται στη λογιστική των άυλων περιουσιακών στοιχείων εκτός από:

α) άυλα περιουσιακά στοιχεία που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής άλλου προτύπου

β) χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, όπως ορίζονται στο ΔΛΠ 32 (Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση)



γ) αναγνώριση και επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων που προέρχονται από εξερεύνηση και αξιολόγηση

δ) δαπάνες για την ανάπτυξη και εξόρυξη ορυκτών, πετρελαίου, φυσικού αερίου και όμοιων μη ανανεώσιμων πόρων.

Αν ένα άλλο πρότυπο ορίζει τον λογιστικό χειρισμό για έναν ειδικό τύπο άυλου περιουσιακού στοιχείου, η οικονομική οντότητα εφαρμόζει εκείνο το πρότυπο αντί του συγκεκριμένου. Μερικά άυλα περιουσιακά στοιχεία μπορεί να περιλαμβάνονται σε ένα στοιχείο με φυσική υπόσταση, τέτοια όπως ένας ψηφιακός δίσκος μαγνητικής εγγραφής (στην περίπτωση του ηλεκτρονικού λογισμικού), μια νομική τεκμηρίωση (στην περίπτωση μιας άδειας ή ευρεσιτεχνίας) ή φιλμ. Κατά τον προσδιορισμό, αν ένα περιουσιακό στοιχείο που ενσωματώνει συγχρόνως άυλα και υλικά στοιχεία, πρέπει να αντιμετωπίζεται σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 Ενσώματα πάγια ή ως ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με αυτό το πρότυπο, η οικονομική οντότητα πρέπει να εκτιμήσει ποιο στοιχείο είναι περισσότερο σημαντικό.

Το ΔΛΠ 38 εφαρμόζεται, μεταξύ άλλων σε δαπάνες δραστηριοτήτων διαφήμισης, εκπαίδευσης, εκκίνησης, έρευνας και ανάπτυξης. Οι δραστηριότητες έρευνας και ανάπτυξης κατευθύνονται προς την ανάπτυξη της γνώσης. Συνεπώς, μολονότι αυτές οι δραστηριότητες μπορεί να καταλήξουν σε ένα περιουσιακό στοιχείο με φυσική υπόσταση (για παράδειγμα, ένα πρωτότυπο), το φυσικό στοιχείο του περιουσιακού στοιχείου είναι δευτερεύον ως προς το άυλο συνθετικό στοιχείο του, που είναι η γνώση που ενσωματώνεται σε αυτό. Στην περίπτωση μιας χρηματοδοτικής μίσθωσης, το υποκείμενο περιουσιακό στοιχείο μπορεί να είναι είτε ενσώματο είτε άυλο. Μετά την αρχική αναγνώριση, ένας μισθωτής αντιμετωπίζει λογιστικά ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο που κατέχεται βάσει μιας χρηματοδοτικής μίσθωσης, σύμφωνα με αυτό το πρότυπο. Δικαιώματα σύμφωνα με τις συμβάσεις παραχώρησης αδειών εκμετάλλευσης για στοιχεία τέτοια όπως κινηματογραφικές ταινίες, βιντεοσκοπήσεις, θεατρικά έργα, χειρόγραφα, ευρεσιτεχνίες και συγγραφικά δικαιώματα αποκλείονται από το πεδίο εφαρμογής του ΔΛΠ 17 και εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του συγκεκριμένου προτύπου.

Εξαιρέσεις από το πεδίο εφαρμογής ενός προτύπου μπορεί να υπάρχουν, αν οι δραστηριότητες ή οι συναλλαγές είναι τόσο εξειδικευμένες που καταλήγουν σε λογιστικά θέματα τα οποία ενδέχεται να χρήζουν αντιμετώπισης με έναν διαφορετικό τρόπο. Τέτοια θέματα ανακύπτουν στη λογιστική αντιμετώπιση της εξερεύνησης ή ανάπτυξης και εξόρυξης κοιτασμάτων πετρελαίου, φυσικών αερίων και μεταλλευμάτων σε εξορυκτικές βιομηχανίες και στην περίπτωση των ασφαλιστήριων συμβολαίων. Συνεπώς, το πρότυπο

δεν εφαρμόζεται σε δαπάνες για τέτοιες δραστηριότητες και συμβόλαια. Όμως, το πρότυπο εφαρμόζεται σε άλλα άυλα περιουσιακά στοιχεία που χρησιμοποιούνται (τέτοια όπως ηλεκτρονικό λογισμικό) και άλλα κόστη (τέτοια όπως κόστη εκκίνησης), σε εξορυκτικές βιομηχανίες ή από ασφαλιστικούς φορείς.

Το πρότυπο αυτό αντικαθιστά το ΔΛΠ 38 Άυλα περιουσιακά στοιχεία (εκδοθέν το 1998).

Το ΔΛΠ 39 (Χρηματοοικονομικά μέσα: αναγνώριση και επιμέτρηση) έχει ως σκοπό να καθιερώσει αρχές για την αναγνώριση και την επιμέτρηση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων, χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων και κάποιων συμβολαίων αγοράς ή πώλησης μη χρηματοοικονομικών στοιχείων. Οι απαιτήσεις παρουσίασης πληροφοριών σχετικά με χρηματοοικονομικά μέσα αναφέρονται στο ΔΛΠ 32 Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση.

Το ΔΛΠ 39 εφαρμόζεται από όλες τις οικονομικές οντότητες και για όλα τα χρηματοοικονομικά μέσα εκτός από:

α) εκείνες τις συμμετοχές σε θυγατρικές, συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες που αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με το ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες και ατομικές οικονομικές καταστάσεις, ΔΛΠ 28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις ή ΔΛΠ 31 Συμμετοχές σε κοινοπραξίες. Ωστόσο, οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν το συγκεκριμένο πρότυπο σε συμμετοχή σε θυγατρική ή συγγενή επιχείρηση ή σε κοινοπραξία που σύμφωνα με τα ΔΛΠ 27, 28 ή 31 αντιμετωπίζεται λογιστικά σύμφωνα με το πρότυπο. Επίσης, οι οικονομικές οντότητες εφαρμόζουν το ΔΛΠ 39 σε παράγωγα που αφορούν συμμετοχές σε θυγατρικές ή συγγενείς επιχειρήσεις ή κοινοπραξίες εκτός αν το παράγωγο ανταποκρίνεται στον ορισμό του συμμετοχικού τίτλου της οικονομικής οντότητας του ΔΛΠ 32.

β) δικαιώματα και δεσμεύσεις από μισθώματα για τα οποία εφαρμόζεται το ΔΛΠ 17 Μισθώσεις.

γ) δικαιώματα και δεσμεύσεις εργοδοτών σύμφωνα με προγράμματα παροχών σε εργαζομένους στα οποία εφαρμόζεται το ΔΛΠ 19 Παροχές σε εργαζομένους.

δ) χρηματοοικονομικά μέσα εκδοθέντα από την οικονομική οντότητα που ανταποκρίνονται στον ορισμό του συμμετοχικού τίτλου του ΔΛΠ 32 (συμπεριλαμβανομένων δικαιωμάτων προαίρεσης και δικαιωμάτων αγοράς μετοχών).

ε) δικαιώματα και δεσμεύσεις που απορρέουν i) από ασφαλιστήρια συμβόλαια όπως ορίζονται στο ΔΠΧΑ. 4 Ασφαλιστήρια συμβόλαια, ii) μια σύμβαση που

υπάγεται στον πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 4 διότι περιλαμβάνει ένα χαρακτηριστικό προαιρετικής συμμετοχής. Ωστόσο, το παρόν πρότυπο ισχύει για ένα παράγωγο ενσωματωμένο σε ένα συμβόλαιο που εμπίπτει στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 4 εάν το παράγωγο καθαυτό δεν αποτελεί συμβόλαιο υπαγόμενο στο πεδίο εφαρμογής του ΔΠΧΑ 4. Επιπλέον, εάν ένας εκδότης συμβολαίων χρηματοοικονομικής εγγύησης έχει αναφέρει προηγουμένως ρητά ότι θεωρεί τα εν λόγω συμβόλαια ως ασφαλιστήρια συμβόλαια και έχει χρησιμοποιήσει τη λογιστική μεταχείριση που ισχύει για ασφαλιστήρια συμβόλαια, τότε δύναται να επιλέξει να εφαρμόσει είτε το παρόν πρότυπο είτε το ΔΠΧΑ 4 για τα εν λόγω συμβόλαια χρηματοοικονομικής εγγύησης. Ο εκδότης δύναται να κάνει την επιλογή αυτή συμβόλαιο προς συμβόλαιο, αλλά η επιλογή που κάνει για κάθε συμβόλαιο είναι αμετάκλητη.

στ) συμβάσεις για ενδεχόμενη αντιπαροχή σε μια συνένωση επιχειρήσεων (βλ. ΔΠΧΑ 3 Συνενώσεις επιχειρήσεων). Η εξαίρεση αυτή αφορά μόνον τον αποκτώντα.

ζ) συμβάσεις για τη μελλοντική αγορά ή πώληση ενός αποκτώμενου στοιχείου μεταξύ ενός αποκτώντος και ενός πωλητού σε μια συνένωση επιχειρήσεων.

η) δανειακές δεσμεύσεις εκτός των δανειακών δεσμεύσεων. Ο εκδότης δανειακών δεσμεύσεων εφαρμόζει το ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία σε δανειακές δεσμεύσεις που δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του συγκεκριμένου προτύπου. Ωστόσο, όλες οι δανειακές δεσμεύσεις υπόκεινται στις διατάξεις του προτύπου, που αφορούν στην παύση αναγνώρισης.

θ) χρηματοοικονομικά μέσα, συμβάσεις και δεσμεύσεις που αφορούν συμφωνίες για παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών στις οποίες εφαρμόζεται το ΔΠΧΑ 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών.

ι) δικαιώματα σε πληρωμές για την αποζημίωση της οικονομικής οντότητας για δαπάνες στις οποίες υποχρεούται να προβεί προκειμένου να διακανονίσει μια υποχρέωση που αναγνωρίζει ως πρόβλεψη, σύμφωνα με το ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία ή για τις οποίες, σε προγενέστερη περίοδο, είχε αναγνωρίσει πρόβλεψη σύμφωνα με το ΔΛΠ 37.

Οι κάτωθι δανειακές δεσμεύσεις εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του εν λόγω προτύπου:

α) δανειακές δεσμεύσεις που η οικονομική οντότητα ορίζει ως χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις στην εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων. Η οικονομική οντότητα που στο παρελθόν εφαρμόζε την πρακτική της πώλησης των περιουσιακών στοιχείων που

προκύπτουν από τις δανειακές δεσμεύσεις της λίγο μετά τη δημιουργία τους, εφαρμόζει το παρόν πρότυπο σε όλες τις δανειακές δεσμεύσεις της ίδιας κατηγορίας.

β) δανειακές δεσμεύσεις που μπορούν να διακανονιστούν συμψηφιστικά τοις μετρητοίς ή με παράδοση ή έκδοση άλλου χρηματοοικονομικού μέσου. Οι εν λόγω δανειακές δεσμεύσεις αποτελούν παράγωγα. Μια δανειακή δέσμευση δεν θεωρείται ότι έχει διακανονιστεί συμψηφιστικά απλώς και μόνον επειδή το δάνειο εξοφλείται με δόσεις.

γ) δεσμεύσεις παροχής δανείου με επιτόκια χαμηλότερα εκείνων της αγοράς.

Το ΔΛΠ 39 εφαρμόζεται στις συμβάσεις αγοράς ή πώλησης μη χρηματοοικονομικών στοιχείων, που μπορούν να διακανονιστούν συμψηφιστικά τοις μετρητοίς ή με άλλο χρηματοοικονομικό μέσο ή με την ανταλλαγή χρηματοοικονομικών μέσων, σαν να ήταν τα συμβόλαια χρηματοοικονομικά μέσα, με την εξαίρεση συμβάσεων που συνάφθηκαν και συνεχίζουν να κατέχονται για την παραλαβή ή την παράδοση μη χρηματοοικονομικού στοιχείου σύμφωνα με τις αναμενόμενες απαιτήσεις της οικονομικής οντότητας για την αγορά, πώληση ή χρήση.

Το ΔΛΠ 40 (Επενδύσεις σε ακίνητα) έχει ως σκοπό να καθορίσει το λογιστικό χειρισμό των επενδύσεων σε ακίνητα και τις σχετικές γνωστοποιήσεις που απαιτούνται. Το πρότυπο εφαρμόζεται κατά την αναγνώριση, επιμέτρηση και γνωστοποίηση επενδύσεων σε ακίνητα. Μεταξύ άλλων, το πρότυπο ισχύει για την επιμέτρηση των δικαιωμάτων επί επενδύσεων σε ακίνητα που κατέχονται βάσει μίσθωσης που αντιμετωπίζεται λογιστικά ως χρηματοδοτική στις οικονομικές καταστάσεις του μισθωτή και την επιμέτρηση της επένδυσης σε ακίνητα που παρέχονται στον μισθωτή βάσει λειτουργικής μίσθωσης στις οικονομικές καταστάσεις του εκμισθωτή. Το ΔΛΠ 40 δεν πραγματεύεται θέματα που καλύπτονται από το ΔΛΠ 17 Μισθώσεις, που περιλαμβάνουν:

- α) την κατάταξη των μισθώσεων ως χρηματοδοτικών ή λειτουργικών
- β) την αναγνώριση του εσόδου από μίσθωση που προκύπτει από επένδυση σε ακίνητα
- γ) την επιμέτρηση των δικαιωμάτων σε ακίνητα που κατέχονται με λειτουργική μίσθωση στις οικονομικές καταστάσεις του μισθωτή
- δ) την επιμέτρηση της καθαρής επένδυσης σε χρηματοδοτική μίσθωση στις οικονομικές καταστάσεις του εκμισθωτή
- ε) τη λογιστική των συναλλαγών πώλησης και επαναμίσθωσης
- στ) τις γνωστοποιήσεις για τις χρηματοδοτικές και τις λειτουργικές μισθώσεις.

Το ΔΛΠ 40 δεν εφαρμόζεται σε:

- α) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία που σχετίζονται με αγροτική δραστηριότητα

β) μεταλλευτικά δικαιώματα και μεταλλευτικά αποθέματα, όπως το πετρέλαιο, το φυσικό αέριο και τους όμοιους μη ανανεώσιμους πόρους.

Το ΔΛΠ 40 εφαρμόζεται για ετήσιες λογιστικές περιόδους από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2005 ή μετά. Η εφαρμογή πριν από αυτή την ημερομηνία γνωστοποιούνται. Το πρότυπο αντικατέστησε το ΔΛΠ 40 Επενδύσεις σε ακίνητα που εκδόθηκε το 2000 Το ΔΛΠ 41 (Γεωργία) έχει ως σκοπό να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό και τις γνωστοποιήσεις που αφορούν στη αγροτική δραστηριότητα. Εφαρμόζεται για να λογιστικοποιούνται τα ακόλουθα, όταν αφορούν σε αγροτική δραστηριότητα:

- α) βιολογικά περιουσιακά στοιχεία
- β) αγροτική παραγωγή κατά τη στιγμή της συγκομιδής
- γ) κρατικές επιχορηγήσεις

### 1.1.3 Επιτροπή ΔΛΠ

A) International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation) που από τον Φεβρουάριο του 2010 μετονομάστηκε από Επιτροπή Διεθνών λογιστικών προτύπων International Accounting Standards Committee Foundation (I.A.S.C.) .

- Ιδρύθηκε το 1973 στις 29 Ιουνίου στο Λονδίνο από επαγγελματικές οργανώσεις λογιστών
- Η επιτροπή είναι υπεύθυνη για την έκδοση των Λογιστικών Προτύπων
- Από τον Μάρτιο του 2002 μετατράπηκε σε μη κερδοσκοπικός οργανισμός και εγκαταστάθηκε στην πολιτεία του Delaware των Η.Π.Α.
- Σε συνεργασία με το Σώμα Διεθνών Λογιστικών προτύπων (I.A.S.B.) φροντίζει για την δημιουργία και την εφαρμογή των Λογιστικών Προτύπων

B) Σώμα Διεθνών Λογιστικών προτύπων International Accounting Standards Board (I.A.S.B.)

Το σώμα έχει πλήρη ευθύνη για την ανάπτυξη και έκδοση των Δ.Π.Χ.Π. κάπως και των προσχεδίων προτύπων (exposure drafts)

Σκοποί του είναι :

- Η ανάπτυξη παγκόσμιων λογιστικών προτύπων υψηλής ποιότητας

- Η προώθηση της χρήσης των προτύπων
- Η σύγκλιση των εθνικών λογιστικών προτύπων με τα διεθνή

Γ) International Financial Reporting Standards (IFRS) Advisory Council που από τον Φεβρουάριο 2010 μετονομάστηκε από Συμβουλευτική Επιτροπή προτύπων Standards Advisory Council (S.A.C.)

Οι σκοποί της επιτροπής είναι :

- Η παροχή συμβουλών προς το I.A.S.B. σχετικές με την ανάπτυξη των προτύπων.
- Η πληροφόρηση του I.A.S.B. σχετικά με τις επιπτώσεις των προτεινόμενων προτύπων στους χρήστες.

Δ) International Financial Reporting Standards Interpretations Committee (IFRS Interpretations Committee) που επίσης μετονομασία τον Φεβρουάριο του 2010 από Επιτροπή Διερμηνειών Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης International Financial Reporting Internations Committee (I.F.R.I.C.).

- Βασική αρμοδιότητα της είναι η ερμηνεία των προτύπων και η έγκαιρη παροχή οδηγιών σχετικά με τα θέματα που δεν αναλύονται επαρκώς από τα ίδια τα πρότυπα.

#### **1.1.4 Αντικειμενικοί σκοποί & μεθοδολογία Επιτροπής ΔΛΠ**

Οι αντικειμενικοί σκοποί της IFRS Foundation όπως αυτοί διατυπώθηκαν στο αρχικό της καταστατικό που εγκρίθηκε το 1992 και εμπλουτίστηκαν και στις 24 Μαΐου 2000 στη διάσκεψη στο Εδιμβούργο στη Σκωτία είναι οι εξής :

1. Να δημιουργεί και να δημοσιεύει Λογιστικά Πρότυπα με βάση τα οποία θα συντάσσονται οι οικονομικές καταστάσεις και να προωθεί την παγκόσμια αποδοχή και τήρηση τους .
2. Να εργάζεται γενικότερα για τη βελτίωση και εναρμόνιση των κανονισμών, των Λογιστικών Προτύπων και των διαδικασιών που σχετίζονται με την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων.
3. Να δημιουργεί ενιαίο σύνολο κατανοητών και υψηλής ποιότητας Διεθνών Λογιστικών Προτύπων για το κοινό συμφέρον ώστε οι χρήστες των Οικονομικών Καταστάσεων (συμμετέχοντες

στις κεφαλαιαγορές κ.α) να λαμβάνουν υψηλής ποιότητας συγκρίσιμη και αξιόπιστη πληροφόρηση που θα τους βοηθήσει στη λήψη οικονομικών αποφάσεων.

4. Να προωθεί τη χρήση της πιστής εφαρμογής των προτύπων

5. Να εκτιμά τις ειδικές ανάγκες που έχουν οι μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις καθώς και οι αναδυόμενες οικονομίες και

6. Να επιδιώκει τη σύγκλιση των εθνικών με τα διεθνή λογιστικά και χρηματοοικονομικά πρότυπα.

Η Επιτροπή αναγνωρίζοντας ότι υπήρχαν και υπάρχουν διαφορετικές λογιστικές αρχές για το ίδιο θέμα σε διαφορετικές χώρες και αρκετά λογιστικά θέματα που δεν έχουν ακόμα διευθετηθεί, ακολούθησε μια πολύπλευρη προσέγγιση για να μπορέσει να εξυπηρετήσει όσο το δυνατόν μεγαλύτερο κοινό. Έτσι για να μπορέσει να ενώσει τόσες διαφορετικές προσεγγίσεις προσπάθησε να ορίσει ευρύτερες αρχές και να αποφύγει υπερβολικές λεπτομέρειες. Το αποτέλεσμα είναι τα ΔΛΠ να φαίνονται πρωτοποριακά σε κάποιες χώρες (ιδίως σε χώρες χωρίς τα δικά τους Εθνικά Λογιστικά Πρότυπα) αλλά και απλά στοιχειώδη σε άλλες (ιδιαίτερα στις ΗΠΑ), οι οποίες έχουν πλήρως δημιουργήσει εθνικά συστήματα γενικά αποδεκτών λογιστικών αρχών.

### **1.1.5 Οργανωτική Δομή Συμβουλίου ΔΛΠ.**

Η οργανωτική δομή του Συμβουλίου Διεθνών Λογιστικών Προτύπων αφού αναθεωρήθηκε και στις 24 Μαΐου 2000 αποτελείται από :

α. Τους Επιτρόπους (Trutees) με 22 επιτρόπους.

β. Το Συμβούλιο ( IASB) με 14 μέλη.

γ. Το Συμβουλευτικό Συμβούλιο Προτύπων (IFRS Advisory Council) με 30 περίπου μέλη.

δ. Τη Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών (IFRS Interpretations Committee) με 12 μέλη

Οι Επίτροποι παίζουν πρωταγωνιστικό ρόλο στην προεδρεία της IFRS. Με σκοπό να υπάρχει ευρεία διεθνή εκπροσώπηση, η σύνθεση των Επιτρόπων πρέπει να περιλαμβάνει εκπροσώπους από τις παγκόσμιες αγορές κεφαλαίων, με διαφορετική γεωγραφική καταγωγή και επαγγελματική προέλευση. Έτσι όπως ορίζεται από την καινούργια δομή η ταξινόμηση είναι η ακόλουθη :

- 6 Επίτροποι ορίζονται από τη Βόρεια Αμερική
- 6 Επίτροποι ορίζονται από την Ευρώπη
- 6 Επίτροποι ορίζονται από την Ασία και Ωκεανία

▪ 4 Επίτροποι ορίζονται από οποιαδήποτε άλλη περιοχή με την προϋπόθεση να διασφαλίζεται συνολικά γεωγραφική ισορροπία.

Οι Επίτροποι συνήθως εκλέγονται για μια περίοδο τριών χρόνων. Οι αρμοδιότητες των Επιτρόπων είναι:

✚ Να διορίζουν τα μέλη του Συμβουλίου, της Μόνιμης Επιτροπής Διερμηνειών και του Συμβουλευτικού Συμβουλίου

✚ Να καταγράφουν την αποτελεσματικότητα του Συμβουλίου

✚ Να εγκρίνουν τον προϋπολογισμό και

✚ Να τροποποιούν το καταστατικό.

Όσον αφορά στο Συμβούλιο τα μέλη του εκλέγονται από τους Επιτρόπους και είναι 14, εκ των οποίων 12 πλήρης απασχόλησης και 2 μερικής. Παρόλο που η επιλογή των μελών δε βασίζεται σε γεωγραφική εκπροσώπηση οι Επίτροποι δεν επιτρέπουν σε κάποια συγκεκριμένη γεωγραφική περιοχή να επικρατήσει. Το καταστατικό παρέχει λεπτομερείς οδηγίες αναφορικά με τα κριτήρια που χρειάζονται για να γίνει κάποιος μέλος του Συμβουλίου. Έτσι υπάρχουν οχτώ κριτήρια :

1. Αποδεδειγμένη τεχνική ικανότητα και γνώση των προτύπων
2. Ικανότητα για ανάλυση
3. Ικανότητα επικοινωνίας
4. Κριτική Ικανότητα λήψης αποφάσεων
5. Επίγνωση του παγκόσμιου οικονομικού περιβάλλοντος
6. Ικανότητα να σέβεται τις απόψεις άλλων μελών
7. Αποδεδειγμένη αξιοπιστία, τιμότητα και πειθαρχία
8. Δέσμευση υποστήριξης της αποστολής της IFRS και του δημόσιου συμφέροντος.

Για να επιτευχθεί μια σχετική ισορροπία στα μέλη του Συμβουλίου στο καταστατικό αναφέρονται τα ακόλουθα:

- Το λιγότερο πέντε μέλη πρέπει να έχουν εμπειρία σαν ορκωτοί ελεγκτές
- Το λιγότερο πέντε μέλη πρέπει να έχουν εμπειρία σε χρήστες χρηματοοικονομικών καταστάσεων και
- Το λιγότερο ένα μέλος πρέπει να προέρχεται από τον ακαδημαϊκό χώρο.

Τα μέλη του Συμβουλίου εκλέγονται για μια περίοδο πέντε χρόνων και οι Επίτροποι εκλέγονται ένα από τα 12 μέλη πλήρους απασχόλησης σαν Πρόεδρο του Συμβουλίου. Κάθε μέλος



του Συμβουλίου έχει μία ψήφο. Για να δημοσιευτεί μια Διερμηνεία ή ένα ΔΛΠ απαιτείται η έγκριση των 8 από τα 14 μέλη. Για άλλες αποφάσεις απαιτείται η απλή πλειοψηφία των παρευρισκομένων οι οποίοι όμως πρέπει να είναι τουλάχιστον το 60% των μελών του Συμβουλίου. Το συμβούλιο έχει ευθύνη για όλα τα τεχνικά ζητήματα και πρέπει να διατηρεί απόλυτη εχεμύθεια για αυτά.

Ένα από τα πρώτα αντικείμενα εργασίας του Συμβουλίου ήταν υιοθέτηση των ήδη υπάρχοντων ΔΛΠ, όπως αυτά είχαν διακηρυχθεί από την IFRS. Έτσι το IASB δήλωσε ότι:

«Όλα τα Πρότυπα και οι Διερμηνείες που εκδόθηκαν κάτω από τις προηγούμενες δομές συνεχίζουν να είναι εφαρμόσιμοι μέχρι αυτά να τροποποιηθούν ή να αποσυρθούν. Το συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) μπορεί να τροποποιήσει ή να αποσύρει ΔΛΠ ή Διερμηνείες της Μόνιμης Επιτροπής Διερμηνειών, τα οποία εκδόθηκαν κάτω από τις προηγούμενες δομές της IFRS καθώς και να εκδώσει καινούργια Πρότυπα και Διερμηνείες».

Από εδώ και στο εξής τα πρότυπα που θα εκδίδονται από το IASB δε θα λέγονται ΔΛΠ (IAS: International Accounting Standards), αλλά Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικών Αναφορών (ΔΧΠΑ – IFRS: International Financial Reporting Standards).

Η Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών (SIC: Standing Interpretation Committee) έχει την ευθύνη θεμάτων που προκύπτουν από την εφαρμογή των ΔΛΠ στα Πλαίσια του Εννοιολογικού Πλαισίου του IFRS. Αποτελείται από 12 μέλη τα οποία εκλέγονται από τους Επιτρόπους για μια περίοδο τριών χρόνων. Κάθε μέλος έχει μία ψήφο. Η έγκριση του Σχεδίου των τελικών Διερμηνειών απαιτεί ο αριθμός των μελών που θα ψηφίσουν εναντίον να μην υπερβαίνει τα τρία μέλη.

Το Συμβουλευτικό Συμβούλιο (IFRS Advisory Council) παρέχει τη δυνατότητα διακίνησης ιδεών από οργανισμούς και άτομα που ενδιαφέρονται με πρωταρχικό σκοπό την παροχή συμβουλών προς το Συμβούλιο για τεχνικά θέματα. Τα μέλη του εκλέγονται από τους Επιτρόπους για μια περίοδο τριών χρόνων. Το Συμβουλευτικό Συμβούλιο πραγματοποιεί τρεις διασκέψεις τον χρόνο οι οποίες είναι ανοιχτές στο κοινό.

### **1.1.6. Στάδια εξέλιξης διαδικασιών διαμόρφωσης ΔΛΠ**

#### **Διαδικασία Έκδοσης ΔΛΠ**

Τα ΔΠΛ αναπτύσσονται αποκλειστικά από την Επιτροπή (σημερινό Συμβούλιο) Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η διαδικασία έκδοσης των ΔΛΠ είναι σύνθετη και χρονοβόρα, ώστε να εξασφαλίζεται η μεγαλύτερη δυνατή αποδοχή. Περιληπτικά η διαδικασία έχει ως εξής :

Όταν κάποιο σημαντικό θέμα επιλεγθεί προς μελέτη από το Συμβούλιο της IFRS ορίζεται μία επιτροπή, στην οποία προεδρεύει ένα μέλος του Συμβουλίου και συμμετέχουν εκπρόσωποι Λογιστικών Σωματίων ή άλλων οργανισμών σχετικών με τη διαδικασία καθορισμού προτύπων, για να εξετάσει το θέμα. Η επιτροπή αυτή συντάσσει ένα σύντομο ενημερωτικό σημείωμα για το Συμβούλιο. Το περιληπτικό αυτό σημείωμα συνήθως αποτελεί μία σύνοψη των διαφόρων προσεγγίσεων που βρέθηκαν παγκόσμια για την αντιμετώπιση του συγκεκριμένου θέματος. Αποτέλεσμα αυτής της εργασίας είναι η έκδοση σχεδίων κατά θέμα.

Στη συνέχεια, τα σχέδια αυτά υποβάλλονται στο Συμβούλιο προς έγκριση και εφόσον από τα 2/3 αυτού διαβιβάζονται στους ενδιαφερόμενους για μελέτη και σχόλια, για μια περίοδο από έναν έως τρεις μήνες. Οι ενδιαφερόμενοι είναι τα λογιστικά σώματα, οι κυβερνήσεις, οι χρηματιστηριακές αρχές κ.λπ. Τα σχόλια των ανωτέρω ενδιαφερομένων λαμβάνονται υπόψη από το Συμβούλιο της IFRS και γίνονται οι κατάλληλες επεμβάσεις όπου χρειάζονται στο αρχικό σχέδιο. Έπειτα το νέο σχέδιο λαμβάνει τη μορφή Λογιστικού Προτύπου εάν εγκριθεί από τα 3/4 του Συμβουλίου.

Τα ΔΛΠ δημοσιεύονται στην Αγγλική γλώσσα και μπορούν να μεταφράζονται στις εθνικές γλώσσες από τα ενδιαφερόμενα Λογιστικά Σώματα με την έγκριση της IFRS. Πρέπει να σημειωθεί ότι η υιοθέτηση των ΔΛΠ στη χώρα μας δεν επιφέρει την κατάργηση του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (ΕΓΛΣ) και τη σύνταξη οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με το Ν.2190/1920 και την κείμενη φορολογική νομοθεσία. Ωστόσο η επιτυχία της IFRS έγκειται στο να πείσει όλο και περισσότερα διαφορετικά ενδιαφερόμενα μέρη στην υιοθέτηση τους. Τα μέλη της IFRS πιστεύουν ότι σταδιακά θα αναγνωριστεί η τεράστια χρησιμότητα των ΔΛΠ. Σημειώνεται ότι σημαντικό βήμα ήταν η υιοθέτηση τους από την Ευρωπαϊκή Ένωση.

### **Ποιο ειδικά τα στάδια εξέλιξης διαδικασιών διαμόρφωσης ΔΛΠ**

Για την καλύτερη κατανόηση, ερμηνεία και αποτελεσματική αξιοποίηση των ΔΛΠ κρίνεται απαραίτητη μια συνοπτική παρουσίαση των βασικών φάσεων εξέλιξης του έργου της Επιτροπής Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η γνώση έστω και συνοπτικά των δραστηριοτήτων και των επιτευγμάτων είναι χρήσιμος οδηγός για την πρόβλεψη, κατανόηση και αξιολόγηση της πορείας της Επιτροπής στο μέλλον.

Εξετάζοντας την Ιστορία της Επιτροπής μπορούμε να αναγνωρίσουμε τις ακόλουθες τρεις φάσεις εξέλιξης της ως φορέα καθορισμού ΔΛΠ :

**Πρώτη Φάση (1973-1985)** Χαρακτηρίζεται από την προσπάθεια της Επιτροπής να δημιουργήσει ένα βασικό κορμό λογιστικών προτύπων σε βασικές βασικά θέματα όπως είναι η λογιστική των αποθεμάτων, της χρηματοδοτικής μίσθωσης (leasing) και των παγίων περιουσιακών στοιχείων. Στα πρώτα της βήματα η στρατηγική της Επιτροπής ήταν να εγκριθούν όλες οι βασικές μέθοδοι που χρησιμοποιούνται στα κυριότερα έθνη του κόσμου. Αυτή η προσέγγιση της «ελάχιστα κοινής βάσης», είχε σαν αποτέλεσμα την έκδοση ενός αριθμού προτύπων κάθε ένα από τα οποία επέτρεπε την εφαρμογή διαφορετικών λογιστικών αρχών σε παρόμοιες καταστάσεις χωρίς να διατυπώνεται κάποια ξεκάθαρη εννοιολογική βάση που θεμελιώνει αυτούς τους εναλλακτικούς χειρισμούς. Ωστόσο ανεξάρτητα από το εάν η Επιτροπή πέτυχε όλους τους στόχους της στη φάση αυτή κατόρθωσε να νομιμοποιηθεί σαν ένας πολυεθνικός φορέας καθορισμού ΔΛΠ.

**Δεύτερη φάση (1958-1995)** Το κυρίαρχο της φάσης αυτής ήταν το Πρόγραμμα Συγκρισιμότητας και Βελτιώσεων που ξεκίνησε με την ανακοίνωση του Σχεδίου Έκθεσης Νο 32 με τίτλο : «Συγκρισιμότητα των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων» το 1989 και κατέληξε με την έκδοση 10 αναθεωρημένων Προτύπων το 1995. Ο αντικειμενικός στόχος αυτού του προγράμματος ήταν να περιορίσει το εύρος των αποδεκτών λογιστικών επιλογών που μπορούσαν να εφαρμοστούν σε συγκεκριμένες περιπτώσεις. Το πρόγραμμα στέφθηκε με επιτυχία καθώς ο αριθμός των αποδεκτών εναλλακτικών επιλογών μειώθηκε παρόλο που παρέμειναν διαθέσιμες πολλές εναλλακτικές ακόμα και όταν το σχέδιο ολοκληρώθηκε.

Αυτή η προσπάθεια απέδειξε πόσο δύσκολο ήταν το έργο που είχε αναλάβει η Επιτροπή. Για παράδειγμα όσον αφορά το λογαριασμό των αποθεμάτων που διεκπεραιώθηκε με το ΔΛΠ 2 υπήρχε η δυνατότητα χρησιμοποίησης των μεθόδων FIFO, LIFO, Μέσου Σταθμικού και Μεθόδου του Βασικού Αποθέματος. Η Επιτροπή αρχικά αποφάσισε ότι η LIFO και η Μέθοδος του Βασικού Αποθέματος πρέπει να απαγορευτούν. Ωστόσο σε έναν αριθμό χωρών η μέθοδος LIFO ήταν η πιο διάσημη μέθοδος και ταυτόχρονα προτιμητέα λόγω ευνοϊκής φορολογικής μεταχείρισης. Σαν αποτέλεσμα των παραπάνω η Επιτροπή έκρινε σκόπιμο να αποδεχθεί τη διατήρηση της LIFO, η οποία βέβαια υποβιβάστηκε σε επιτρεπόμενη εναλλακτική μέθοδο με τη FIFO και τη Μέθοδο του Μέσου Σταθμικού Κόστους να γίνονται οι δύο βασικές μέθοδοι. Παρά το γεγονός ότι το εύρος των εναλλακτικών μεθόδων δεν περιορίστηκε τόσο όσο ήταν

επιθυμητό το πρόγραμμα της Συγκρισιμότητας και Βελτιώσεων στέφθηκε με επιτυχία. Τα βασικότερα επιτεύγματα της περιόδου είναι

✓ ΔΛΠ 2 – Αποθέματα : η μέθοδος του Βασικού αποθέματος καταργείται και η μέθοδος LIFO υποβιβάζεται ως επιτρεπόμενη εναλλακτική μέθοδος.

✓ ΔΛΠ 8 – Καθαρό κέρδος ή Ζημία Χρήσεως, Βασικά Λάθη και Μεταβολές στις Λογιστικές Αρχές : καθιερώνεται η ξεχωριστή απεικόνιση των έκτακτων στοιχείων στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης. Έτσι επιτυγχάνεται μια μεγαλύτερη σύγκλιση με την αντίστοιχη ρύθμιση των Προτύπων FASB (Financial Accounting Standards Board) των ΗΠΑ.

✓ ΔΛΠ11 - Συμβάσεις Κατασκευής Έργων: από τις δύο επιτρεπόμενες μεθόδους της ποσοστιαίας ολοκλήρωσης και της ολοκλήρωσης υιοθετείται μόνο η πρώτη.

✓ ΔΛΠ16 – Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις : η βάση του ιστορικού κόστους ανακηρύσσεται ως η βασική μέθοδος με την αναπροσαρμοσμένη αξία να υποβιβάζεται ως εναλλακτική μέθοδος.

✓ ΔΛΠ 23 – Κόστος Δανεισμού : θεσπίζεται ως βασική μέθοδος ο λογισμός του κόστους στα αποτελέσματα και ως επιτρεπόμενη εναλλακτική μέθοδος η μεταφορά του σε αύξηση του κόστους του στοιχείου.

Κατά τη δεύτερη φάση εξέλιξης των ΔΛΠ αναθεωρήθηκαν άλλα πέντε ΔΛΠ: τα 9,18,19,21 και 22.

**Τρίτη Φάση (1995- έως σήμερα)** Η Τρίτη φάση ξεκίνησε για την Επιτροπή το 1995 όταν αποφάσισε να ολοκληρώσει αυτό που ονομαζόταν «κεντρικός πυρήνας προτύπων». Σε μια ιστορική συμφωνία με τον Παγκόσμιο Οργανισμό Κεφαλαιαγορών (IOSCO) η Επιτροπή ανέλαβε να ολοκληρώσει την αναθεώρηση μιας ομάδας προτύπων που θεωρούνταν πολύ σημαντικά για την IOSCO. Το έργο αυτό ολοκληρώθηκε στα τέλη του 1998.

Η IOSCO υιοθέτησε το ΔΛΠ 7 για τις Καταστάσεις Ταμειακών Ροών και έκανε γνωστό στην Επιτροπή ότι 14 από τα υπάρχοντα ΔΛΠ δεν χρειάζονται επιπρόσθετες βελτιώσεις με την προϋπόθεση ότι τα άλλα βασικά πρότυπα θα ολοκληρωθούν με επιτυχία.

Στην πραγματικότητα η συμφωνία της IFRS και της IOSCO ήταν η αποδοχή ενός προγράμματος το οποίο περιελάμβανε έναν αριθμό σχεδίων που έπρεπε να ολοκληρωθούν μέχρι κάποιες συγκεκριμένες ημερομηνίες προκειμένου να εγκριθούν τα ΔΛΠ. Όταν πράγματι ο κεντρικός πυρήνας προτύπων ολοκληρώθηκε με επιτυχία μέσα στα χρονικά

περιθώρια αρκετά πράγματα έγιναν λιγότερο ή περισσότερο φανερά. Έτσι η IFRS είχε πραγματοποιήσει ένα πολύ σημαντικό έργο παρότι είχε αρκετά περιορισμένους πόρους (ιδίως σε σύγκριση με εθνικούς ρυθμιστές προτύπων όπως το FASB της Αμερικής) και την τεράστια δυσκολία να πραγματοποιεί συναντήσεις σε όλο τον κόσμο. Κατάφερε να ολοκληρώσει το έργο της πριν από την προθεσμία που είχε τεθεί γιατί χρησιμοποίησε αποτελέσματα ερευνών που είχαν διεξαχθεί από εθνικούς ρυθμιστές προτύπων.

Πάντως πολλά ήταν τα πρότυπα που αναθεωρήθηκαν στην Τρίτη αυτή φάση εξέλιξης των ΔΠΛ μεταξύ των οποίων τα ΔΛΠ : 1,5,12,13,14,19,32,33,34,36 και 37.

### **1.1.7 Αποδοχή των ΔΛΠ στην Ελλάδα**

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) συντάσσονται από την Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων με βάση την εντολή του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου της Λισαβόνας. Η επιτροπή εξέδωσε Κανονισμό «για την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων» που θα βοηθούσε τη βελτίωση της συγκρισιμότητας των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών που είναι εισηγμένες σε χρηματιστήριο.

Βασικός σκοπός του Κανονισμού είναι να καταστήσει υποχρεωτικό για τις εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρείες να εφαρμόζουν μια ενιαία, υψηλής ποιότητας δέσμη διεθνών λογιστικών προτύπων για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων τους. Θα ήταν ιδιαίτερα σημαντικό να τονίσουμε ότι η καθιέρωση του Κανονισμού πρέπει να συντελεί στην αντικειμενική και αξιόπιστη απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης της οντότητας.

Ο Κανονισμός στρέφεται προς δυο είδη εταιρειών:

α) Στις εισηγμένες εταιρείες στο χρηματιστήριο: αυτές τηρούν ενοποιημένους λογαριασμούς, δηλαδή και της μητρικής και των θυγατρικών σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

β) στις μη εισηγμένες που τηρούν ετήσιους λογαριασμούς και οι οποίες μπορούν αν θέλουν να καταρτίσουν τις ετήσιες ή ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

γ) για τις υπόλοιπες ανώνυμες εταιρείες και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, η εφαρμογή των ΔΛΠ είναι προαιρετική.

Αυτό εξαρτάται από την επιλογή των μετόχων ή των εταίρων της εταιρείας και τηρείται για χρονικό διάστημα τουλάχιστον 5 ετών. Εάν η σχετική απόφαση της γενικής συνέλευσης των μετόχων ή εταίρων δεν προσδιορίζει το χρονικό διάστημα ισχύος της, τότε η απόφαση ισχύει «έπ' αόριστον», μέχρι ανακλήσεως της (η οποία, όμως, ανάκληση δεν μπορεί να γίνει πριν από την παρέλευση πενταετίας).

Για την καθιέρωση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, η Ελληνική Κυβέρνηση εξέδωσε το Νόμο 3229/2004, με βάση τον οποίο δίνεται η δυνατότητα σε εταιρείες νομικής μορφής Ανώνυμης Εταιρείας και Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης να προβλέπει τις προϋποθέσεις και διαδικασίες που θα πρέπει να ακολουθήσουν και να ρυθμίσουν διάφορα πρακτικής φύσεως προβλήματα, που προκύπτουν από την εφαρμογή του Κοινοτικού Κανονισμού.

Στην Ελλάδα, υπήρχαν και κάποια περιστατικά εταιρειών που πριν από είκοσι χρόνια υπήρχαν εταιρείες που συνέτασσαν οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Δ.Λ.Π. Παρατηρώντας αυτές τις εταιρείες μπορούμε να εξάγουμε τα παρακάτω συμπεράσματα. Γι' αυτές τις εταιρείες μπορούμε να αναφέρουμε τα παρακάτω:

1. Αυτό συνέβαινε στις θυγατρικές αλλοδαπών ομίλων. Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία, αυτές οι εταιρείες έπρεπε να συντάσσουν και να δημοσιεύουν οικονομικές καταστάσεις με βάση το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Επιπροσθέτως, συνέτασσαν και οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα για να τα αποστείλουν στις αντίστοιχες μητρικές εταιρείες, συνοδευόμενες πάντα φυσικά από το πιστοποιητικό ελέγχου των ελεγκτών τους, οι οποίοι συνήθως ήταν πιστοποιημένα στελέχη των μεγάλων ελεγκτικών εταιριών.

2. Επίσης, συνέβαινε σε εταιρείες που είχαν αντλήσει (ή επιθυμούσαν να αντλήσουν) κεφάλαια από το εξωτερικό.

3. Τέλος, συνέβαινε και σε εταιρίες που δραστηριοποιούνται στη ναυτιλία και οι υποχρεώσεις τους περί σύνταξης οικονομικών καταστάσεων κατά την ελληνική νομοθεσία είναι περιορισμένες, όμως οι συναλλαγές τους, κυρίως στο εξωτερικό, απαιτούσαν τη σύνταξη οικονομικών καταστάσεων κατά τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

Έπειτα, αυτές οι εταιρείες εξακολούθησαν να συντάσσουν παράλληλα. Τα επόμενα χρόνια όλο και περισσότερες ελληνικές εταιρίες συνέτασσαν οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, παράλληλα βέβαια με τις κατά Ελληνικό Λογιστικό Πρότυπο απαιτούμενες οικονομικές καταστάσεις τους. Οι κολοσσοί επιχειρήσεων είχαν μεγαλύτερη ευχέρεια στην κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, λόγω του παγκόσμιου εύρους των δραστηριοτήτων τους. Εντούτοις,

οι μικρότερες από τις εισηγμένες επιχειρήσεις προσπαθούσαν να συντάξουν τις οικονομικές τους καταστάσεις με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα αλλά με δυσκολίες γιατί το έργο ήταν χρονοβόρο πολυδάπανο και απαιτούσε πολύ εμπειρία και πολλές γνώσεις με λιγότερα μέσα και με μικρότερη ή μηδενική εμπειρία να ανταπεξέλθουν στο έργο αυτό, παρ' όλο που είναι χρονοβόρο και πολυδάπανο.

### **1.1.8 Εφαρμογή ΔΛΠ στην Ελλάδα**

Οι σημαντικότερες αλλαγές που έφερε η καθιέρωση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στα βιβλία των επιχειρήσεων. Είναι ευρέως γνωστό ότι η καθιέρωση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων έφερε δέκα βασικές αλλαγές στις φορολογικές υποχρεώσεις των επιχειρήσεων. Σύμφωνα με εγκύκλιο του υπουργείου Οικονομικών αλλάζει ο τρόπος τήρησης των βιβλίων με βάση τους κανόνες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, οι πρόσθετες υποχρεώσεις των επιχειρήσεων, η αποτίμηση μετοχών και αποθεμάτων και η δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων. Επιπλέον, παρέχεται η δυνατότητα στην εκάστοτε επιχείρηση να εφαρμόζει τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα προαιρετικά ή υποχρεωτικά, να επιλέξει τον τρόπο τήρησης των λογιστικών της βιβλίων και να τηρήσει αυτά σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες των Δ.Λ.Π. ή σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας. Έτσι, όταν τα λογιστικά βιβλία τηρούνται σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας, το προκύπτον από αυτά αποτέλεσμα είναι το φορολογικό αποτέλεσμα.

Πιο συγκεκριμένα, όταν ο επιτηδευματίας επιλέγει να τηρεί τα λογιστικά του βιβλία σύμφωνα με τις φορολογικές διατάξεις δεν έχει καμία πρόσθετη υποχρέωση σε ό,τι αφορά την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. Ενώ, δεύτερον, αν ο επιτηδευματίας τηρεί τα λογιστικά του βιβλία σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. πρέπει να τηρεί Φορολογικό Μητρώο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων και να συντάσσει Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής - Φορολογικής Βάσης, Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, Πίνακα Σχηματισμού Φορολογικών Αποθεματικών καθώς και Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Φορολογικών Αποθεματικών. Τρίτον, η ενημέρωση του «νέου» βιβλίου «Φορολογικό Μητρώο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων» θα πρέπει να γίνεται μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού. Τέταρτον, ο επιτηδευματίας προσδιορίζει το κόστος των ιδιοπαραχθέντων ετοιμών προϊόντων και της παραγωγής σε εξέλιξη και αποτιμά τα αποθέματα με βάση τις αρχές

και τους κανόνες των Δ.Λ.Π. Πέμπτον, παρέχεται η δυνατότητα αποτίμησης των μετοχών των ανωνύμων εταιρειών που δεν έχουν εισαχθεί στο Χρηματιστήριο και των συμμετοχών σε επιχειρήσεις που δεν έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας στην τιμή κτήσης τους των ανωτέρω μετοχών και συμμετοχών των διαχειριστικών περιόδων που λήγουν μέχρι την 30/6/2005, αντί της αποτίμησης αυτών στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κτήσης τους και της τρέχουσας τιμής τους.

Κατόπιν, από λογιστή φοροτεχνικό κάτοχο σχετικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος υπογράφονται ο ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης που συντάσσονται εκ των τηρουμένων λογιστικών βιβλίων. Έτσι, όταν τα λογιστικά βιβλία τηρούνται σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες των Δ.Λ.Π. υπογράφεται ο ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης που συντάσσονται με βάση τα Δ.Λ.Π.

Όταν τα λογιστικά βιβλία τηρούνται σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας υπογράφεται ο «φορολογικός» ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης. Στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται με τις διατάξεις να υπογράφεται ο ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης που συντάσσονται με βάση τους κανόνες και τις αρχές των Δ.Λ.Π. οι φορολογικοί πίνακες.

Έβδομον, δημοσιεύονται οι καταστάσεις (ισολογισμός - λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης και λοιπές καταστάσεις) που συντάσσονται με βάση τις αρχές και τους κανόνες των Δ.Λ.Π. Τέλος, Λόγος ανεπάρκειας των τηρουμένων βιβλίων αποτελεί ακόμη η μη σύνταξη και η μη καταχώρηση στο βιβλίο απογραφών του Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης.

Επίσης τα ΔΛΠ και η εταιρική νομοθεσία. Αν θέλαμε να εξετάσουμε τα μητρώα των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, αυτά διαφοροποιούνται μόνο στις περιπτώσεις που διαφοροποιείται η λογιστική από τη φορολογική «βάση» των παγίων, δηλαδή στις περιπτώσεις που η λογιστική και η φορολογική αξία των επιμέρους πάγιων στοιχείων δεν ταυτίζονται. Στις περιπτώσεις αυτές ο νόμος θέτει δύο εναλλακτικές προσεγγίσεις στη διάθεση των επιχειρήσεων: η πρώτη προσέγγιση βασίζεται στην απεικόνιση της φορολογικής «βάσεως» των παγίων (εφόσον διαφοροποιείται από τη λογιστική τους «βάση») σε ιδιαίτερο Φορολογικό Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων, το οποίο μπορεί να είναι ενσωματωμένο στο κύριο Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων της εταιρείας (για παράδειγμα, με τη δημιουργία ξεχωριστών πεδίων). Η δεύτερη λύση βασίζεται στην απεικόνιση των διαφορών (και μόνον) σε ιδιαίτερο Μητρώο Φορολογικών



Διαφορών Πάγιων, Περιουσιακών Στοιχείων, ανάλογου με το Καθολικό Φορολογικών Διαφορών.

Μετά την υιοθέτηση των ΔΛΠ δεν επηρεάζεται ο χρόνος και ο τρόπος είσπραξης και απόδοσης του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, δεδομένου ότι με ρητή νομοθετική διάταξη ο κρίσιμος χρόνος (για σκοπούς ΦΠΑ) συνεχίζει να είναι εκείνος της έκδοσης του σχετικού τιμολογίου, δηλαδή ο χρόνος κατά τον οποίο μια απαίτηση καθίσταται οριστική. Σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, ο ν. 3229/2004 παρέχει τη δυνατότητα απόκλισης από το ΕΓΛΣ για την σωστή και εύρυθμη εφαρμογή των ΔΛΠ και επιβάλλει την απόκλιση, στην περίπτωση σύγκρουσης των κανόνων αποτίμησης. Στην εταιρική νομοθεσία ρυθμίζονται θέματα που συναρτώνται με λογιστικά μεγέθη ή αφορούν λογιστικά μεγέθη, τα μεγέθη αυτά είναι εκείνα που προκύπτουν από την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Με τον όρο «λογιστικά μεγέθη» εννοούμε τα νομισματικά ποσά που απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις ή υποσύνολα ή σύνολα των ποσών αυτών. Οι διατάξεις αυτές είναι ιδιαίτερης σπουδαιότητας από τη σκοπιά της εταιρικής διακυβέρνησης.

Η Νομοθεσία ακόμα προβλέπει για τη σύνταξη «Εκθέσεων του Διοικητικού Συμβουλίου» κενών περιεχομένου, πράγμα όχι ιδιαίτερα κολακευτικό για τις ελληνικές Επιχειρήσεις. Η υιοθέτηση του προδιαγραφόμενου από τα ΔΛΠ περιεχομένου της Έκθεσης ελπίζεται ότι θα συντελέσει στην αναβάθμιση του σημαντικού αυτού εγγράφου.

Πιο αναλυτικά, επεξηγούνται οι κύριες παράμετροι των οικονομικών επιδόσεων και της οικονομικής κατάστασης της επιχείρησης ως και οι βασικές αβεβαιότητες τις οποίες η επιχείρηση αντιμετωπίζει. Σημειώνεται ότι οι νομοθετικές ρυθμίσεις που αφορούν την Έκθεση του διοικητικού Συμβουλίου (ή των Διαχειριστών) ισχύουν γενικά για όλες τις εταιρείες (ανεξάρτητα του αν εφαρμόζουν τα ΔΛΠ ή όχι). Τέλος, το (νέο) άρθρο 137 του ν. 2190/1920 καθιστά υποχρεωτική τη χρησιμοποίηση Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών από όλες τις εταιρείες που συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις με βάση τα ΔΛΠ. Πέραν από την προσδοκώμενη αναβάθμιση της ποιότητας των διενεργούμενων ελέγχων, σημαντικές αλλαγές επέρχονται και στο λεκτικό του «πιστοποιητικού ελέγχου» (που πρέπει να είναι βασισμένο στα Διεθνή Ελεγκτικά Πρότυπα) ενώ εισάγεται και η έννοια του «πιστοποιητικού επισκόπησης» (σε σχέση με τις εξαμηνιαίες ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις).

## 1.2 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

### 1.2.1 Έννοια ΕΛΠ

*Το Ελληνικό λογιστικό σχέδιο* στηρίχθηκε στη φιλοσοφία του γαλλικού μοντέλου, ενώ από το 2006 και έπειτα τηρείται το σχέδιο των λογαριασμών, αλλά ακολουθούνται για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων οι λογιστικές πρακτικές των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. Θα πρέπει να αναφερθεί το γεγονός ότι οι λογιστικοί υπολογισμοί δεν ταυτίζονται πάντα με τις φορολογικές απαιτήσεις του κράτους, συνεπώς θα πρέπει να τηρείται το σχέδιο λογαριασμών του ΕΓΛΣ, οι λογιστικές πρακτικές των ΔΠΧΠ για τις οικονομικές καταστάσεις και οι φορολογικοί υπολογισμοί που επιτάσσει ο εμπορικός κώδικας και η ελληνική νομολογία των εταιριών για την καταβολή των φόρων. Επίσης, αξίζει να σημειωθεί ότι η ανάλυση πολλών περαιτέρω βαθμίδων λογαριασμών είναι ενδεικτική και υπάρχουν κενοί λογαριασμοί για τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης.

### **ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΗ ΚΑΘΙΕΡΩΣΗ ΤΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.) εφαρμόζεται υποχρεωτικά για τις επιχειρήσεις στην Ελλάδα που τηρούν Λογιστικά Βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ) από το έτος 1992, με το Προεδρικό Διάταγμα 186/92. Αποτελεί την κοινή λογιστική γλώσσα των επιχειρήσεων και επιτεύχθηκε επιτέλους η λογιστική τυποποίηση σε εθνική κλίμακα. Στη χώρα μας οι προσπάθειες για την κατάρτιση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου άρχισαν να εμφανίζονται για πρώτη φορά το 1954, τότε συστάθηκε η πρώτη Επιτροπή χωρίς να δώσει ουσιαστικά κανένα σχέδιο για την χρηματοοικονομική λογιστική. Από τότε έγιναν και άλλες προσπάθειες για την σύνταξη Λογιστικού Σχεδίου χωρίς όμως να αποδώσουν κανένα αποτέλεσμα. Η δεύτερη προσπάθεια έγινε το 1962, η τρίτη προσπάθεια έγινε το 1967 και η τέταρτη προσπάθεια έγινε το 1972. Το 1976 συστάθηκε για πέμπτη φορά η Εθνική Επιτροπή Γενικού Λογιστικού Σχεδίου η οποία μετά από πολύχρονη διαδικασία, τον Ιούνιο του 1980, ολοκλήρωσε το έργο την, με την εκπόνηση του Εθνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Έτσι με το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 τέθηκε σε προαιρετική εφαρμογή το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο από την 01-01-1982. Τα έτη 1986 και 1987 με μια σειρά από νομοθετήματα που αφορούσαν τις καταστάσεις που δημοσιεύουν οι Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης (ΕΠΕ) και οι Ανώνυμες Εταιρείες (ΑΕ) θεσμοθετήθηκε η πρώτη έμμεση "υποχρέωση" (προτροπή - παραίνεση) των εταιρειών αυτών να ακολουθούν τους

κανόνες του λογιστικού σχεδίου. Τέλος το 1992 με το Προεδρικό Διάταγμα Π.Δ. 186/92 εφαρμόστηκε για πρώτη φορά η υποχρεωτική τήρηση του λογιστικού σχεδίου για τις επιχειρήσεις Γ' Κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ), σύμφωνα με τις προτάσεις της Εθνικής Επιτροπής. Το 1996 με το ΠΔ 134/96 περί ανωνύμων εταιρειών έγιναν σημαντικές μεταβολές στο λογιστικό σχέδιο. Με τις μεταβολές που έγιναν το 1996 αλλά και με τις μεταβολές που γίνονται με Υπουργικές Αποφάσεις, το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο έχει γίνει πλέον υποχρεωτικό για όλες της επιχειρήσεις. Μέχρι σήμερα όμως δεν έχει γίνει καμία ενέργεια για να εναρμονισθεί το λογιστικό σχέδιο σε ενιαίο σύνολο με την ορθή διψήφια μορφή των λογαριασμών που αφορούν το υποκατάστημα. Έτσι η εικόνα που παρουσιάζει στον πρώτο βαθμό και η οποία συνεχίζεται μέχρι τον τέταρτο βαθμό, δηλαδή η τριψήφια μορφή του κωδικού δημιουργεί προβλήματα στους παρακάτω τομείς:

- ◆ Στη σωστή εφαρμογή των αρχών της Γενικής Λογιστικής.
- ◆ Στην ενιαία λογιστική αντιμετώπιση όλων των λογαριασμών.
- ◆ Στη χρηματοοικονομική λειτουργία των επιχειρήσεων.
- ◆ Στη διαδικασία ενημέρωσης του κεντρικού καταστήματος της επιχείρησης.
- ◆ Στην εφαρμογή της μηχανογραφημένης λογιστικής.

Οι βασικοί νόμοι 2190/20 "Περί ανωνύμων εταιριών" και 3190/55 "Γερί Ε.Π.Ε." εφαρμόζονται στην διαδικασία ελέγχου των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων. Οι σημαντικότερες νομοθετικές ρυθμίσεις είναι τα Προεδρικά Διατάγματα: α) ΠΔ 1123/80 με το οποίο εφαρμόστηκε η προαιρετική τήρηση του λογιστικού σχεδίου από την 01/01/1982 για τις επιχειρήσεις και β) ΠΔ 134/96 με το οποίο εφαρμόστηκε η υποχρεωτική τήρηση των λογιστικών καταστάσεων για τις Ανώνυμες εταιρίες και τις ΕΠΕ. Γενικά το υπάρχον νομοθετικό πλαίσιο που, κατά καιρούς, έχει εφαρμοσθεί και ισχύει σήμερα στην Ελλάδα αποτελεί την βασική πρώτη ύλη για να γίνει η ανάπτυξη γενικού λογιστικού σχεδίου. Το υλικό αυτό είναι πλούσιο, με σύντομο τρόπο αναφέρεται παρακάτω:

1. Νόμος 2190/1920 "Περί Ανωνύμων Εταιρειών στην Ελλάδα".
2. Νομοθετικό Διάταγμα 17/7/1923 "Περί ειδικών διατάξεων επί Α.Ε".

3. Νόμος 3190/1955 "Περί Ε.Π.Ε".
4. Νόμος 1401/1980 "Περί καθιέρωσης του θεσμού Γενικό Λογιστικό Σχέδιο". 5
5. Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 "Περί Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου".
6. Προεδρικό Διάταγμα 360/85 "Περί δημοσιεύσεων".
7. Προεδρικό Διάταγμα 80/1986 "Περί Α.Ε. ειδικών μορφών".
8. Τα Προεδρικά Διατάγματα 409/1986, 419/1986, 498/1987 "Περί ρυθμίσεων θεμάτων νέας εταιρικής νομοθεσίας".
9. Προεδρικό Διάταγμα 186/92 "Περί υποχρεωτικής εφαρμογής του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου".
10. Προεδρικό Διάταγμα 134/1996 "Περί νομοθεσίας των Α.Ε. και την υποχρεωτική τήρηση των λογαριασμών της γενικής λογιστικής". Οι παραπάνω νόμοι και τα Νομοθετήματα δείχνουν την εξέλιξη των ρυθμίσεων, που έγιναν διαχρονικά από το 1920 μέχρι σήμερα και είναι σε ισχύ. Υπάρχει μια διαχρονική πορεία ογδόντα (90) χρόνων. Στον χρονικό διάστημα των ενενήντα ετών είναι ευδιάκριτη η αδυναμία που είχε το Ελληνικό Κράτος να συντάξει ένα Ενιαίο γενικό Λογιστικό Σχέδιο για την χρηματοοικονομική λειτουργία των επιχειρήσεων. Η ύπαρξη λογιστικού σχεδίου εμφανίζεται νομοθετικά στην Ελλάδα μόλις το 1980 με τον νόμο 1401 που όμως δεν είχε εφαρμογή. Ο νόμος αυτός αποτελούσε, κατά κάποιο τρόπο, ένα υπόδειγμα λογιστικής τήρησης των λογαριασμών των επιχειρήσεων. Δεν υπήρχε υποχρέωση των επιχειρήσεων να τον εφαρμόσουν. Είχε εκπονηθεί από επιτροπή που αποτελείτο από Πανεπιστημιακούς Καθηγητές και ήταν αποτέλεσμα της ερευνητικής τους προσπάθειας για την ορθολογιστική λειτουργία των επιχειρήσεων. Πρέπει να σημειωθεί ότι δεν είχε και δεν έχει ακόμα μέχρι σήμερα, παρά τις τροποποιήσεις που έχουν γίνει, ανάλυση των λογαριασμών του υποκαταστήματος. Η υποχρέωση των επιχειρήσεων να τηρούν το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο στην χρηματοοικονομική λειτουργία των λογαριασμών άρχισε να εφαρμόζεται μόλις την 01/01/1992 με το Προεδρικό Διάταγμα 186/92 "Περί υποχρεωτικής εφαρμογής του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου". Είναι λοιπόν εμφανέστατη η διαπίστωση ότι υπάρχει νομοθετική αδυναμία για την τήρηση των λογαριασμών υποκαταστήματος. Επίσης είναι γεγονός ότι κάθε επιχείρηση τηρεί δικές της μορφές λογαριασμών

προκειμένου να παρακολουθεί για λογαριασμό της την λειτουργία του υποκαταστήματος της. Ακόμα φαίνεται καθαρά ότι η λειτουργία του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου είναι αναγκαία να γίνουν βελτιώσεις και να εκσυγχρονισθεί.

### **1.2.2 Σκοπός του Ε.Γ.Λ.Σ**

Με το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο επιδιώκεται ο ομοιόμορφος τρόπος λογιστικού χειρισμού των συναλλαγών, η αληθής και ομοιόμορφη απεικόνιση της οικονομικής κατάστασεως και της περιουσιακής διαρθρώσεως των οικονομικών μονάδων, η ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητας αυτών, η διευκόλυνση των συναλλασσομένων και του επενδυτικού κοινού και στην κατανόηση των δημοσιευομένων ισολογισμών, λογαριασμών αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών καταστάσεων, η άντληση πάσης φύσεως αξιόπιστων πληροφοριών εννοιολογικός τυποποιημένου περιεχομένου προς αξιοποίηση, τόσοι υπό αυτών τούτων των οικονομικών μονάδων, όσοι και υπό των αρμοδίων κρατικών υπηρεσιών, ως και υπό των επαγγελματικών οργανώσεων, η απλούστευση και διευκόλυνση των πάσης φύσεως ελέγχων, η εκ της λογιστικής τυποποίησης αύξηση της παραγωγικότητας, η ανύψωση της στάθμης του λογιστικού επαγγέλματος, η διευκόλυνση της εξειδικευμένης διδασκαλίας των λογιστικών μαθημάτων στις ανώτατες σχολές.

### **1.2.3 Πλεονεκτήματα Ε.Γ.Λ.Σ.**

Όπως τονίσθηκε περισσότερες από μία φορές μέχρι τώρα, ο θεσμός του γενικού λογιστικού σχεδίου στη χώρα μας καθιερώθηκε με το Ν. 1041/80, τα σχετικά άρθρα του οποίου περιλαμβάνουν απλώς την έννοια και το σκοπό στον οποίο αποβλέπει ο νέος αυτός θεσμός. Με ειδικές διατάξεις του νόμου αυτού εξουσιοδοτούνται οι αρμόδιοι υπουργοί να προτείνουν προεδρικά διατάγματα, με τα οποία θα ορίζεται το περιεχόμενο του γενικού λογιστικού σχεδίου, η κατά κλάδους ή τμήματα υποχρεωτική εφαρμογή του, τα ευεργετήματα που θα προκύπτουν για τις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν το Ε.Γ.Λ.Σ. και οι κυρώσεις που θα επιβάλλονται στις επιχειρήσεις που (ενώ έχουν την υποχρέωση) δεν εφαρμόζουν το Ε.Γ.Λ.Σ. ή το εφαρμόζουν κατά τρόπο πλημμελή. Το Π.Δ. 1123/80, που εκδόθηκε με την παραπάνω διαδικασία, όρισε το περιεχόμενο του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου, το οποίο είναι λεπτομερέστατο και συνοδεύεται από πλήθος

βοηθητικές αναλύσεις, οδηγίες και παραδείγματα. Αναμένουν τη σειρά τους (χωρίς να είναι γνωστός ο χρόνος) για να εκδοθούν τα προεδρικά διατάγματα με τα οποία θα καθορίζονται τα οικονομικής και διοικητικής φύσεως ευεργετήματα. Ως τέτοια ευεργετήματα αναφέρονται ενδεικτικά στο Ν. 1041/80 η απλούστευση διοικητικών διαδικασιών, η προτίμηση σε δημόσιους διαγωνισμούς, διάφορες χρηματοδοτικές διευκολύνσεις και η απαλλαγή από ορισμένους ελέγχους. Από το νόμο δεν αποκλείεται η παροχή με προεδρικά διατάγματα και άλλων ευεργετημάτων και κινήτρων για την προαιρετική εφαρμογή του γενικού λογιστικού σχεδίου και των κλαδικών λογιστικών σχεδίων. Με την ίδια διαδικασία των προεδρικών διαταγμάτων θα καθορίζονται και οι διοικητικές κυρώσεις, που θα επιβάλλονται στις επιχειρήσεις εκείνες, οι οποίες (ενώ έχουν τη σχετική υποχρέωση) δεν εφαρμόζουν ολικά ή μερικά τα παραπάνω λογιστικά σχέδια ή θα τα εφαρμόζουν πλημμελώς. Ο Ν. 1041/80 αναφέρει ενδεικτικά ως διοικητικές κυρώσεις πρόστιμα και αφαιρέσεις αδειών λειτουργίας, χωρίς να αποκλείει την επιβολή και άλλων παρεμφερών κυρώσεων

#### **1.2.4. Βασικές Αρχές του Ε.Γ.Α.Σ.**

##### **Η Αρχή της Αυτονομίας**

1. Το σχέδιο λογαριασμών κατανέμεται σε τρία μέρη, καθένα από τα οποία αποτελεί ιδιαίτερο και ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα. Οι λογαριασμοί του καθενός από τα μέρη αυτά συνδέονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους, χωρίς να επηρεάζουν λογιστικά τους λογαριασμούς των άλλων δύο

2. Σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας η αναλυτική λογιστική λειτουργεί ανεξάρτητα από τη γενική, σε λογαριασμούς που αναπτύσσονται στην ομάδα 9, συνδέονται δε και συλλειτουργούν μεταξύ τους στο ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας αυτής.

3. Η αυτονομία της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως εξασφαλίζεται με διάμεσους - αντικρουζόμενους λογαριασμούς, οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν στην ομάδα 9.

4. Οι λογαριασμοί ουσίας της γενικής λογιστικής, που αναπτύσσονται στις ομάδες 1-8, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.

5. Οι λογαριασμοί τάξεως, που αναπτύσσονται στη δεκάτη (0) ομάδα, λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.

6. Είναι δυνατό να συγχωνεύονται και να λειτουργούν σε ένα ενιαίο σύστημα λογιστικής (στο αυτό λογιστικό κύκλωμα) η γενική και η αναλυτική λογιστική με την προϋπόθεση ότι η αναλυτική λογιστική θα διατηρεί την αυτονομία της και δεν θα αλλοιώνονται οι βασικές αρχές των παρακάτω.

#### **Η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.**

1. Σύμφωνα με την αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως και παρακολουθήσεως των αγορών, των εξόδων και των εσόδων, τα αντίστοιχα κονδύλια καταχωρούνται σε λογαριασμούς αποθεμάτων (ομάδας 2), εξόδων (ομάδας 6), εσόδων (ομάδας 7) και έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων (ομάδας 8), οι οποίοι ανοίγονται και λειτουργούν με κριτήριο το είδος και όχι τον προορισμό για τον οποίο πραγματοποιούνται οι αντίστοιχες αγορές αποθεμάτων και τα αντίστοιχα έξοδα και έσοδα.

2. Σύμφωνα με την αρχή της προηγούμενης περίπτωσης οι σχετικοί λογαριασμοί δέχονται χρεώσεις ή πιστώσεις και αντίστοιχους αντιλογισμούς, χωρίς να επιτρέπονται μεταφορές των κονδυλίων τους κατά τη διάρκεια της χρήσεως. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών αυτών, στο τέλος κάθε χρήσεως, μεταφέρονται στο λογαριασμό της γενικής εκμεταλλεύσεως, σύμφωνα με 8 στο λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως.

#### **Η αρχή της κατάρτισεως του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές.**

Ο λογαριασμός της γενικής εκμεταλλεύσεως καταρτίζεται έπειτα από μεταφορά σ' αυτόν την αξία των αποθεμάτων, οργανικών εξόδων και οργανικών εσόδων κατ' είδος, έτσι ώστε από την ανάλυση του να προκύπτει η συνολική κίνηση των λογαριασμών κυκλοφορίας ή εκμεταλλεύσεως της οικονομικής μονάδας.

#### **Γενικές αρχές τηρήσεως των λογαριασμών**

1. Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της υπέρξεως παραστατικού (δικαιολογητικού) δηλαδή αποδεικτικού πραγματοποιήσεως του εξόδου, του εσόδου, της εισπράξεως ή πληρωμής, όπως π.χ. τιμολογίου, πιστωτικού σημειώματος, δελτίου λιανικής πώλησεως, αποδείξεως παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεως επαγγελματικής δαπάνης, που προβλέπεται σε κάθε περίπτωση. Με βάση τα δικαιολογητικά αυτά λογιστικοποιούνται τα έξοδα και τα έσοδα.

2. Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται και τα εξής τουλάχιστον στοιχεία:

α. Ο αύξοντας αριθμός του παραστατικού, με το οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώριση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού.

β. Σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρείται στη χρέωση ή την πίστωση του λογαριασμού.

3. Για τους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας της γενικής λογιστικής και των λογαριασμών τάξεως είναι υποχρεωτική η τήρηση αναλυτικών μερίδων σε καρτέλες ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο.

4. Παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες να ενημερώνουν τους λογαριασμούς της προτελευταίας βαθμίδας (περιληπτικούς) μόνο με τη συνολική κίνηση, τόσο της χρέωσης, όσο και της πιστώσεως, των αντίστοιχων λογαριασμών τους της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών) με την προϋπόθεση ότι η ενημέρωση αυτή θα γίνεται, κατά οποιοδήποτε τρόπο, τουλάχιστο στο τέλος κάθε μήνα.

#### **1.2.5. Τι περιλαμβάνει το Ε.Γ.Λ.Σ.**

Το περιεχόμενο του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου, όπως χωρίζεται από το Π.Δ 1123/80, είναι το εξής:

1) Μέρος πρώτο: Βασικές αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ – Διάρθρωση σχεδίου λογαριασμών. Το Ε.Γ.Λ.Σ. ακολουθεί το δεκαδικό σύστημα. Οι ομάδες 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 και 8 αποτελούν τον πρώτο κύκλο της γενικής λογιστικής. Η ομάδα 9 αποτελεί το δεύτερο κύκλο της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως και η ομάδα 10 αποτελεί τον τρίτο κύκλο των λογαριασμών τάξεως. Οι τρεις κύκλοι λειτουργούν ανεξάρτητα ο ένας από τους άλλους, χωρίς να αποκλείεται η μεταξύ τους συνεργασία.

2) Μέρος δεύτερο: Γενική Λογιστική. Περιέχει το σχέδιο των λογαριασμών της γενικής λογιστικής και οδηγίες για τη λειτουργία και τη συνδεσμολογία των λογαριασμών αυτών με διευκρινήσεις στην ορολογία και το περιεχόμενό τους. Η γενική λογιστική, όπως σημειώνεται και παραπάνω περιλαμβάνει τις ομάδες λογαριασμών 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7 και 8.

3) Μέρος τρίτο: Λογαριασμοί τάξεως. Περιλαμβάνει τους λογαριασμούς που ανήκουν στην ομάδα 10 και εμφανίζουν αλλότρια περιουσιακά στοιχεία, απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις, στοιχεία από λαμβανόμενες ή παρεχόμενες εγγυήσεις εμπράγματα ή άλλου είδους ασφάλειες. Ακόμα μπορεί να περιλαμβάνει και



λογαριασμούς, που παρέχουν διάφορα στατιστικά στοιχεία και άλλες πληροφορίες. Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν, ως γνωστόν, κατά ζεύγη.

4) Μέρος τέταρτο: Οικονομικές καταστάσεις. Περιλαμβάνουν τον ισολογισμό τέλους χρήσεως, το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, τον πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων, το λογαριασμό γενικής εκμεταλλεύσεως και το προσάρτημα επί του ισολογισμού και των αποτελεσμάτων χρήσεως. Επίσης στο μέρος αυτό περιλαμβάνονται και οι αριθμοδείκτες.

5) Μέρος πέμπτο: Αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως. Στην ομάδα αυτή, την 9η, περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί, που μας δίνουν την ομαδοποίηση των εξόδων, για τα κέντρα κόστους, για την εξαγωγή του κόστους των παραγόμενων προϊόντων ή υπηρεσιών. Η ομάδα των λογαριασμών κόστους μπορεί να λειτουργήσει εντελώς αυτόνομα, δηλαδή χωρίς να είναι συνδεδεμένη οργανικά με τους λογαριασμούς των άλλων ομάδων. Έτσι μπορεί να εφαρμόζεται η γενική λογιστική, καθώς και οι λογαριασμοί τάξεως, χωρίς να χρησιμοποιείται στη λογιστική της επιχειρήσεως η ομάδα λογαριασμών κόστους (9η). Άλλωστε και σήμερα αυτό συμβαίνει στις περισσότερες επιχειρήσεις, που τηρούν τη γενική λογιστική, αλλά αποφεύγουν την εσωλογιστική κοστολόγηση – κάτι που επιτρέπει η σχετική νομοθεσία.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2**

### **ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΛΠ & ΕΛΠ**

#### **2.1 Εισαγωγή**

Παρακάτω θα αναλύσουμε τις διαφορές που παρουσιάζει κάθε Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο από αυτά που ορίζει η ελληνική νομοθεσία. Θα αναφερθούμε στο θέμα που διαπραγματεύεται κάθε πρότυπο, όπως επίσης και στα στοιχεία που ορίζουν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.. Τέλος θα παρουσιάσουμε την ανάλυση των διαφορών που θα προκύψουν από τη σύγκριση του κάθε Πρότυπου από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

#### **2.2 Κατηγορίες διαφορών**

Οι κυριότερες διαφορές μεταξύ ΔΛΠ και ΕΛΠ θα μπορούσαν να ταξινομηθούν στις παρακάτω κατηγορίες:

- Διαφορές στον τρόπο θεσμοθέτησης των Προτύπων
- Διαφορές στην έκταση των πληροφοριών, το είδος και τον αριθμό των συντασσόμενων γενικού σκοπού οικονομικών καταστάσεων (ατομικές και ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις).
- Διαφορές που προκύπτουν από την έλλειψη συγκεκριμένων κανόνων στα ΕΛΠ, που να καλύπτουν θέματα για τα οποία όμως υπάρχουν συγκεκριμένες ρυθμίσεις στα ΔΛΠ.
- Διαφορές στη λογιστική μεταχείριση ορισμένων γεγονότων, στοιχείων, θεμάτων και περιπτώσεων.

##### **2.2.1. Διαφορές στη θεσμοθέτηση των Προτύπων**

Τα ΔΛΠ, όπως παρουσιάστηκε αναλυτικά στο προηγούμενο κεφάλαιο, αναπτύσσονται και καθορίζονται από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IFRS) μέσα από μία πολιτική διαδικασία στην οποία μετέχουν οι εκπρόσωποι των ενδιαφερομένων για τα πρότυπα μερών. Αντίθετα, τα ΕΛΠ έχουν θεσμοθετηθεί στο μεγαλύτερο μέρος τους από τις κυβερνητικές πλειοψηφίες για το συμφέρον των ενδιαφερόμενων μερών, με ελάχιστη όμως έως μηδενική συμμετοχή των τελευταίων.

Πολύ λίγα είναι γνωστά στη χώρα μας για τους παράγοντες που επηρέασαν τη διαμόρφωση των ΕΛΠ, αλλά και για τις επιπτώσεις των προτύπων στα συμφέροντα των ενδιαφερόμενων μερών.

**2.2.2. Διαφορές στην έκταση των πληροφοριών, το είδος και τον αριθμό των συντασσόμενων γενικού σκοπού οικονομικών καταστάσεων**

Τις διαφορές αυτές θα μπορούσαμε να τις ταξινομήσουμε σε τέσσερις κατηγορίες:

1. Διαφορές στις Καταρτιζόμενες Οικονομικές Καταστάσεις. Με βάση το άρθρο 42α του Ν. 2190/1920 για τα ΕΛΠ είναι αναγκαία η κατάρτιση του Ισολογισμού, του λογαριασμού Αποτελεσμάτων χρήσης, του Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων και του Προσαρτήματος. Σε αντίθεση τα ΔΛΠ απαιτούν την κατάρτιση δύο νέων οικονομικών καταστάσεων: την Κατάσταση Ταμιακών Ροών και την Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων (ΔΛΠ 1 ).

Όσον αφορά την Κατάσταση Ταμιακών Ροών, η ελληνική νομοθεσία δεν απαιτεί κάτι τέτοιο για τις μη εισηγμένες εταιρίες. Αναφορικά με τις εταιρίες οι οποίες έχουν μετοχές εισηγμένες στο ΧΑ, μετά την απόφαση του Διοικητικού Συμβουλίου της επιτροπής Κεφαλαιαγοράς (5/204/14.11.2000), υποχρεούνται στην κατάρτιση κατάστασης ταμιακών ροών. Συνεπώς, η μόνη κατάσταση για όλες τις εταιρίες που απαιτούν τα ΔΛΠ, είναι η κατάσταση Μεταβολών της Καθαρής Θέσης (ή των Ιδίων Κεφαλαίων). Η σύνταξη της οικονομικής κατάστασης αυτής δεν προβλέπεται από την ελληνική νομοθεσία. Το κενό αυτό βέβαια καλύπτεται σε κάποιο βαθμό, από τον προβλεπόμενο από τα ΕΛΠ Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων. Η Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων περιέχει πληροφορίες που αναφέρονται και στον κατά ΕΛΠ Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων, αλλά και όλες εκείνες τις πληροφορίες που είναι απαραίτητες προκειμένου ο χρήστης να κατανοήσει τις μεταβολές που επήλθαν στην καθαρή θέση της εταιρίας.

2. Διαφορές στο περιεχόμενο του Προσαρτήματος και στις επεξηγηματικές σημειώσεις. Σχετικά με το περιεχόμενο του Προσαρτήματος, τα ΔΛΠ απαιτούν να περιλαμβάνονται πολύ περισσότερες πληροφορίες από όσες απαιτεί η ελληνική νομοθεσία. Προκειμένου να διασφαλιστεί η διαφάνεια των οικονομικών καταστάσεων και εφαρμοσθεί η αρχή της πλήρους αποκαλύψεως, κάθε πρότυπο περιλαμβάνει αναλυτική απαρίθμηση όλων των αναγκαίων γνωστοποιήσεων για κάθε θέμα ή γεγονός.

Περιπτώσεις χρήσιμων γνωστοποιήσεων οι οποίες θεσμοθετούνται με τα ΔΛΠ χωρίς να υπάρχει καμία αντίστοιχη πρόβλεψη από τα ΕΛΠ, είναι οι παρακάτω:

α) κέρδη ανά μετοχή β) Αξία αποθεμάτων με βάση τη FIFO ή την τρέχουσα τιμή των αποθεμάτων, όταν η αποτίμηση γίνεται με βάση τη LIFO γ) Εύλογη αξία χρηματοοικονομικών στοιχείων του ενεργητικού και των χρηματοοικονομικών καταστάσεων δ) Εύλογη αξία επενδύσεων σε ακίνητα ε) Συναλλαγές μεταξύ συνδεδεμένων μερών, εκτός αυτών που δεν διενεργούνται στα πλαίσια των συνηθών δραστηριοτήτων της επιχείρησης στ) Διακοπτόμενες δραστηριότητες ζ) Κατά τομέα επιχειρηματικής δραστηριότητα, εκτός αυτών που αφορούν τις πωλήσεις.

3. Διαφορές στις Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις. Οι σημαντικότερες διαφορές αναφορικά με τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις είναι δύο: Πρώτον, με βάση τα ΕΛΠ οι διαφορές ενοποίησης αποσβένονται, είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα σε περισσότερες από μία χρήσεις, οι οποίες δεν μπορούν να υπερβαίνουν τα πέντε χρόνια. Υπάρχει επίσης η δυνατότητα άμεσης και εμφανούς αφαίρεσής τους, απευθείας από τα ίδια κεφάλαια του ενοποιημένου ισολογισμού. Τα ΔΛΠ προβλέπουν ότι η απόσβεση της υπεραξίας αυτής δεν πρέπει να υπερβαίνει τα 20 έτη, ενώ η χρονική διάρκεια της απόσβεσης και η μέθοδος υπολογισμού της απόσβεσης επανεκτιμώνται στο τέλος κάθε χρήσης. Δεύτερον, με βάση τα ΕΛΠ οι διαφορές ενοποίησης εμφανίζονται στον ενοποιημένο ισολογισμό σε ιδιαίτερο κονδύλι με τίτλο «δικαιώματα μειοψηφίας», στην κατηγορία «Ίδια Κεφάλαια». Αντίθετα στα ΔΛΠ οι διαφορές αυτές παρουσιάζονται στον ενοποιημένο ισολογισμό σε ιδιαίτερη κατηγορία, ξεχωριστά από τις υποχρεώσεις και τα ίδια κεφάλαια.

4. Διαφορές στη Δομή και στο περιεχόμενο του Ισολογισμού και της Κατάστασης Αποτελεσμάτων. Σχετικά με τη δομή και το περιεχόμενο του Ισολογισμού και της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης, οι σημαντικότερες διαφορές είναι οι ακόλουθες:

- Οι κρατικές επιχορηγήσεις με βάση τα ΔΛΠ δεν πρέπει να εμφανίζονται στα ίδια κεφάλαια, σε αντίθεση με τα ΕΛΠ που προβλέπουν την απεικόνισή τους με ιδιαίτερο κονδύλι στα ίδια κεφάλαια

- Το ποσό του φόρου εισοδήματος της χρήσης με βάση τα ΔΛΠ εμφανίζεται ως τελευταίο αφαιρετικό στοιχείο στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης και όχι στον Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων Χρήσης με βάση τα ΔΛΠ, δείχνει τόσο τα «αποτελέσματα προ φόρων» όσο και τα «αποτελέσματα μετά φόρων».

- Τα δικαιώματα μειοψηφίας επί των ιδίων κεφαλαίων κατά τα ΔΛΠ, πρέπει να εμφανίζονται ξεχωριστά από τα Ίδια κεφάλαια, σε αντίθεση με τα ΕΛΠ.

### **2.2.3 Διαφορές από έλλειψη συγκεκριμένων κανόνων στα ΕΛΠ που να καλύπτουν θέματα για τα οποία υπάρχουν συγκεκριμένες ρυθμίσεις στα ΔΛΠ.**

Οι κυριότερες διαφορές μεταξύ Ελληνικών και Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από έλλειψη του ελληνικού θεσμικού πλαισίου κανόνων λογιστικής μεταχείρισης συγκεκριμένων θεμάτων που για τα ΕΛΠ δεν προβλέπονται είναι :

1. Λογιστική αναβαλλόμενων φόρων (ΔΛΠ39 παρ.142)
2. Λογιστική μεταχείριση μελλοντικών υποχρεώσεων για παροχές σε εργαζόμενους (ΔΛΠ 19 παρ.52)
3. Αναγνώριση προβλέψεων στα πλαίσια συνένωσης επιχειρήσεων που μπορούν να θεωρηθούν σαν εξαγορές (ΔΛΠ22 παρ.31)
4. Λογιστική κοινοπραξιών που μπορεί να βασισθεί στην αξία κτήσης (ΔΛΠ31 παρ.25,32)
5. Μέτρηση της απομείωσης της αξίας των ασώματων ακινητοποιήσεων (ΔΛΠ 36)
6. Λογιστική μεταχείριση της εσωτερικά δημιουργούμενης φήμης και άλλων παρόμοιων στοιχείων αν και συνήθως αυτά δεν κεφαλαιοποιούνται (ΔΛΠ 32 παρ.77)
7. Λογιστική κάλυψης κινδύνων για παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα (ΔΛΠ 39 παρ.142)
8. Ενοποίηση επιχειρήσεων ειδικού σκοπού (Διερμηνεία 12)

### **2.2.4 Διαφορές στη λογιστική μεταχείριση ορισμένων γεγονότων στοιχείων, θεμάτων, και περιπτώσεων**

Οι διαφορές στη λογιστική μεταχείριση μεταξύ ΔΛΠ και ΕΛΠ είναι αρκετές σε αριθμό. Η αναφορά όλων αυτών δεν εμπίπτει στα πλαίσια αυτής της μελέτης. Για το λόγο αυτό παρατίθενται παρακάτω οι εκτιμώμενες σημαντικότερες διαφορές που έχουν τις μεγαλύτερες επιπτώσεις στα αποτελέσματα στη κεφαλαιακή δομή και στη περιουσιακή διάρθρωση μιας επιχείρησης.

❖ Έξοδα πολυετούς απόσβεσης – Δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης

Με βάση τα ΕΛΠ όλα τα έξοδα ερευνών και ανάπτυξης καταχωρούνται σε λογαριασμό εξόδων πολυετούς απόσβεσης χωρίς προϋποθέσεις. Η απόσβεση των εξόδων πολυετούς απόσβεσης γίνεται εφάπαξ ή τμηματικά και ισόποσα σε περίοδο που δεν υπερβαίνει τα πέντε έτη. Με βάση τα ΔΛΠ τα έξοδα ερευνών και ανάπτυξης καταχωρούνται σε λογαριασμό εξόδων πολυετούς απόσβεσης μόνο αν πληρούνται πέντε προϋποθέσεις και παραμένουν εκεί μόνο αν συνεχίζουν να πληρούνται οι προϋποθέσεις αυτές. Η απόσβεση των εξόδων πολυετούς απόσβεσης γίνεται με συστηματικό τρόπο στα έτη που αναμένεται όφελος.

❖ Αναβαλλόμενοι φόροι

Με βάση τα ΕΛΠ δε γίνεται καμία εγγραφή σχετικά με τους αναβαλλόμενους φόρους. Με βάση τα ΔΛΠ τώρα αναβαλλόμενοι φόροι υπάρχουν όταν υπάρχει ετεροχρονισμός ως προς την αναγνώριση ορισμένων εσόδων ή εξόδων μεταξύ των λογιστικών βιβλίων και των φορολογικών υπολογισμών.

❖ Ενσώματες ακινητοποιήσεις – Αναπροσαρμογές

Με βάση τα ΕΛΠ τα γήπεδα και τα κτίρια αναπροσαρμόζονται υποχρεωτικά με βάση τον Ν. 2065/1992 κάθε τέσσερα χρόνια με τους συντελεστές που ορίζει ο νόμος. Αντίθετα με βάση τα ΔΛΠ η αναπροσαρμογή επιτρέπεται υπό ορισμένες προϋποθέσεις και ο προσδιορισμός της αναπροσαρμοσμένης αξίας γίνεται από εξειδικευμένο εκτιμητή.

❖ Λογιστική αποσβέσεων

Οι αποσβέσεις με βάση τα ΕΛΠ υπολογίζονται με τους συντελεστές απόσβεσης που καθορίζονται από τη νομοθεσία. Με βάση τα ΔΛΠ κάθε εταιρεία θα πρέπει να εκτιμά την ωφέλιμη ζωή των παγίων της ανά συχνά χρονικά διαστήματα γιατί οι συντελεστές αποσβέσεως των παγίων καθορίζονται με βάση την ωφέλιμη ζωή τους.

❖ Χρηματοδοτικές μισθώσεις

Με βάση τα ΕΛΠ τα μισθωμένα με χρηματοδοτική μίσθωση πάγια περιουσιακά στοιχεία ανεξάρτητα αν πρόκειται για χρηματοδοτική ή λειτουργική μίσθωση δεν εμφανίζονται σε καμία περίπτωση στον ισολογισμό του μισθωτή αλλά παραμένουν και εμφανίζονται στον ισολογισμό του εκμισθωτή. Το ετήσιο μίσθωμα λογίζεται συνολικά ως δαπάνη για το μισθωτή και ως έσοδο για τον εκμισθωτή. Τα ΔΛΠ διακρίνονται τις μισθώσεις σε χρηματοδοτικές και σε λειτουργικές και απαιτούν τα μισθωμένα με χρηματοδοτική μίσθωση πάγια να εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις του μισθωτή ως αγορασθέντα πάγια.

❖ Κρατικές επιχορηγήσεις στοιχείων ενεργητικού

Τα ΕΛΠ και ειδικότερα το Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και οι σχετικές με το θέμα Γνωματεύσεις του Ε.ΣΥ.Λ. καθορίζουν τη λογιστική αντιμετώπιση των κρατικών επιχορηγήσεων. Έτσι οι επιχορηγήσεις που αφορούν την αγορά πάγιων περιουσιακών στοιχείων εμφανίζονται σε λογαριασμό της καθαρής θέσης. Με βάση τα ΔΛΠ οι κρατικές επιχορηγήσεις που αφορούν το ενεργητικό πρέπει να εμφανίζονται στον ισολογισμό είτε ως έσοδο επόμενων χρήσεων είτε αφαιρετικά από τη λογιστική αξία των σχετικά περιουσιακών στοιχείων. Τα ΔΛΠ δεν επιτρέπουν την απευθείας πίστωση στα Ίδια Κεφάλαια.

❖ Συμμετοχές

Με βάση τα ΕΛΠ στον ατομικό ισολογισμό των επιχειρήσεων οι συμμετοχές ανεξάρτητα από το ποσοστό συμμετοχής αποτιμώνται στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ κτήσεως και τρέχουσας. Με βάση τα ΔΛΠ στον ισολογισμό των επιχειρήσεων οι συμμετοχές σε θυγατρικές εταιρείες εμφανίζονται με τη μέθοδο της ενοποίησης και οι συμμετοχές σε συγγενείς εταιρείες με τη μέθοδο της καθαρής θέσης.

Αναφορικά τώρα με τα δικαιώματα μειοψηφίας επί των ιδίων κεφαλαίων σύμφωνα με τα ΕΛΠ εμφανίζονται στα ίδια κεφάλαια των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων ενώ σύμφωνα με τα ΔΛΠ εμφανίζονται σε ιδιαίτερο κονδύλι του παθητικού έξω από τα ίδια κεφάλαια.

## 2.3 Εννοιολογικό Πλαίσιο Κατάρτισης & Παρουσίασης των Οικονομικών Καταστάσεων

### 2.3.1 Εννοιολογικό Πλαίσιο με βάση τα ΔΛΠ

Η Επιτροπή Έκδοσης Διεθνών Λογιστικών Προτύπων εξέδωσε το 1989 (κατά τη διάρκεια της δεύτερης φάσης εξέλιξης της), το ονομαζόμενο «Πλαίσιο Κατάρτισης και Παρουσίασης των Οικονομικών Καταστάσεων». Το Πλαίσιο αυτό δεν αποτελεί ΔΛΠ και δεν καθορίζει Πρότυπα για κάποιο συγκεκριμένο θέμα αποτίμησης ή γνωστοποίησης. Όπως ρητά αναφέρεται και από την Επιτροπή το Πλαίσιο αυτό δεν υπερισχύει των όσων ορίζουν τα επιμέρους ΔΛΠ και αναγνωρίζεται και προβλέπεται ότι το Πλαίσιο αναθεωρείται με βάση την εμπειρία του Συμβουλίου από την εργασία του. Μέσα από αυτό φαίνεται ότι η Επιτροπή τάσσεται υπέρ της άποψης ότι οι θεμελιώδεις αρχές της λογιστικής δεν είναι αμετάβλητες στο χρόνο και στον τόπο αλλά υπόκεινται στην εξελικτική διαδικασία της συνεχούς κρίσης, αναθεώρησης, αναδιατύπωσης και πιθανώς και αντικατάστασης τους.

Σε γενικές γραμμές το Πλαίσιο αυτό εκδόθηκε με την προσδοκία να δώσει τη δυνατότητα στους επενδυτές, πιστωτές και τα άλλα ενδιαφερόμενα μέρη μιας επιχείρησης να κατανοήσουν καλύτερα και να εμπιστευθούν περισσότερο τις οικονομικές καταστάσεις. Το Πλαίσιο της Επιτροπής ΔΛΠ σύμφωνα με την παράγραφο 5 ασχολείται με :

- A. Το σκοπό των οικονομικών καταστάσεων.
- B. Τα ποιοτικά χαρακτηριστικά που καθορίζουν τη χρησιμότητα των πληροφοριών στις οικονομικές καταστάσεις.
- Γ. Τον προσδιορισμό, την απεικόνιση και την αποτίμηση των στοιχείων από τα οποία συγκροτούνται οι οικονομικές καταστάσεις και
- Δ. Τις έννοιες του κεφαλαίου και της διατηρήσεως του.

Στις παραγράφους 22 και 23 του Πλαισίου παρουσιάζονται οι θεμελιώδεις παραδοχές κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων και στις παραγράφους 86-101 τα κριτήρια καταχώρησης και αποτίμησης των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων.

Βάζοντας σε σειρά τα άνω δεδομένα για το Πλαίσιο Κατάρτισης και Παρουσίασης των Οικονομικών Καταστάσεων θα μπορούσαμε να τα παρουσιάσουμε ως εξής :

- 1) Σκοπός Οικονομικών Καταστάσεων



2)Θεμελιώδεις παραδοχές σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων :

- Αρχή του δεδουλευμένου,
- Συνεχιζόμενη δραστηριότητα

3)Ποιοτικά χαρακτηριστικά των οικονομικών καταστάσεων

- Κατανοητότητα,
- Συνάφεια
- Αξιοπιστία
- Συγκρισιμότητα

4)Στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων

5)Κριτήρια καταχώρησης και βάσεις αποτίμησης των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων

6)Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Καταλαβαίνουμε λοιπόν ότι το Πλαίσιο του IASB δίνει μια σαφή κατεύθυνση για τη δομή και το περιεχόμενο των οικονομικών καταστάσεων καθώς και για τις αρχές, παραδοχές και περιοριστικούς κατάρτισης τους. Σύμφωνα με το Πλαίσιο η διοίκηση της επιχείρησης έχει τη βασική ευθύνη για την κατάρτιση και την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων της επιχείρησης.

- Θεμελιώδεις Παραδοχές

Σύμφωνα με το Πλαίσιο των ΔΛΠ οι οικονομικές καταστάσεις για να ανταποκρίνονται στους σκοπούς τους καταρτίζονται με βάση δύο λογιστικές παραδοχές: την παραδοχή του δεδουλευμένου ή της αυτοτέλειας των χρήσεων (Accrual basis of accounting) και την παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας ή συνέχισης της επιχειρηματικής δραστηριότητας (Going concern).

Σύμφωνα με την παραδοχή της αυτοτέλειας των χρήσεων τα αποτελέσματα των συναλλαγών και άλλων γεγονότων αναγνωρίζονται όταν πραγματοποιούνται (και όχι κατά την είσπραξη ή πληρωμή μετρητών ή ισοδύναμων τους) και καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία και απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις των χρήσεων στις οποίες αφορούν.

Σύμφωνα με την παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, οι οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται κανονικά με τη παραδοχή ότι η επιχείρηση συνεχίζει και θα συνεχίσει τις επιχειρηματικές δραστηριότητες για το προβλεπόμενο μέλλον.

- Ποιοτικά Χαρακτηριστικά των Οικονομικών Καταστάσεων

Πέρα από τις δύο προαναφερόμενες θεμελιώδεις παραδοχές στο Πλαίσιο των ΔΛΠ αναφέρονται και τέσσερα ποιοτικά χαρακτηριστικά των οικονομικών καταστάσεων: η κατανοητότητα, η συνάφεια, η αξιοπιστία και η συγκρισιμότητα. Στην παράγραφο 24 του Πλαισίου ορίζεται ότι «ποιοτικά χαρακτηριστικά είναι οι ιδιότητες που καθιστούν τις πληροφορίες που παρέχονται με τις οικονομικές καταστάσεις χρήσιμες στους χρήστες».

Με βάση το χαρακτηριστικό της κατανοητότητας, επισημαίνεται ότι οι πληροφορίες που παρέχονται με τις οικονομικές καταστάσεις πρέπει να γίνονται κατανοητές στους χρήστες. Βασική προϋπόθεση είναι ότι οι χρήστες διαθέτουν μια γενική γνώση των επιχειρηματικών και οικονομικών δραστηριοτήτων και της λογιστικής καθώς και τη θέληση να μελετήσουν τις πληροφορίες με εύλογη επιμέλεια. Περίπλοκες πληροφορίες που όμως κρίνονται απαραίτητες πρέπει να εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις. Δεν πρέπει να αποκλείονται μόνο για το λόγο ότι μπορεί να είναι πολύ δύσκολο να γίνουν κατανοητές από ορισμένους χρήστες.

Μια πληροφορία διαθέτει το ποιοτικό χαρακτηριστικό της συνάφειας όταν έχει τη δυνατότητα να επηρεάσει τις οικονομικές αποφάσεις των χρηστών είτε γιατί τους βοηθάει να εκτιμήσουν καλύτερα παρελθόντα, παρόντα ή μελλοντικά γεγονότα είτε γιατί τους βοηθάει να επιβεβαιώσουν ή να διορθώσουν προηγούμενες εκτιμήσεις τους. Η συνάφεια των πληροφοριών επηρεάζεται από το είδος και τη σπουδαιότητα τους. Η σπουδαιότητα αποτελεί το κριτήριο αποδοχής ή απόρριψης μιας πληροφορίας και όχι βασικό ποιοτικό χαρακτηριστικό που αυτή πρέπει να έχει.

Αναφορικά τώρα με το ποιοτικό χαρακτηριστικό της αξιοπιστίας είναι προφανές ότι για να είναι χρήσιμη μια πληροφορία θα πρέπει να είναι αξιόπιστη δηλαδή να μην περιέχει λάθη και προκαταλήψεις και οι χρήστες να μπορούν να βασισθούν σε αυτές. Οι πληροφορίες μπορεί να είναι συναφείς και κατανοητές αλλά τόσο αναξιόπιστες που πιθανόν να παραπλανούν. Οι αξιόπιστες πληροφορίες δεν εξαπατούν ούτε παραπλανούν. Κριτήρια αξιολόγησης του αν μια πληροφορία είναι αξιόπιστη ή όχι είναι:

- η πιστή παρουσίαση κατά πόσο δηλαδή οι πληροφορίες παρουσιάζουν πιστά τις συναλλαγές ή άλλα γεγονότα.
- η ουσία πάνω από τον τύπο κατά πόσο δηλαδή οι πληροφορίες παρουσιάζονται με βάση την ουσία τους και την οικονομική πραγματικότητα και όχι μόνο με βάση το νομικό τους τύπο καθώς αυτά τα δύο δεν συμπίπτουν πάντα
- η ουδετερότητα αν δηλαδή οι πληροφορίες είναι ουδέτερες με άλλα λόγια απαλλαγμένες προκαταλήψεων

- η σύνεση και λέγοντας σύνεση εννοείται ένα μέτρο επιφυλακτικότητας που εμπεριέχεται στην άσκηση κάθε κρίσεως η οποία απαιτείται για να γίνουν οι αναγκαίες εκτιμήσεις κάτω από συνθήκες αβεβαιότητας με τρόπο που τα περιουσιακά στοιχεία ή το εισόδημα δεν υπερτιμώνται και οι υποχρεώσεις ή τα έξοδα δεν υποτιμώνται και
- η πληρότητα αν δηλαδή οι πληροφορίες είναι πλήρεις εντός των ορίων του ουσιώδους και του κόστους.

Τέλος μια πληροφορία χαρακτηρίζεται από το ποιοτικό χαρακτηριστικό της συγκρισιμότητας όταν παρέχει στο χρήστη τη δυνατότητα να συγκρίνει τις οικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης διαχρονικά. Με άλλα λόγια η αποτίμηση και η απεικόνιση του οικονομικού αποτελέσματος συναλλαγών και άλλων γεγονότων πρέπει να γίνεται κατά τρόπο ομοιόμορφο. Αυτό όμως δε σημαίνει ότι η επιχείρηση πρέπει να συνεχίζει να τηρεί τη λογιστική για κάτι με την ίδια μέθοδο, αν η μέθοδος αυτή δεν έχει παράλληλα και ποιοτικά χαρακτηριστικά της συνέπειας και της αξιοπιστίας.

Γενικά είναι συχνά αναγκαία η εξισορρόπηση ακόμα και η επιλογή κάποιες φορές μεταξύ των ποιοτικών χαρακτηριστικών. Η σχετική σημασία των χαρακτηριστικών αυτών σε διάφορες περιπτώσεις αποτελεί θέμα επαγγελματικής κρίσης. Για παράδειγμα η διοίκηση μπορεί να χρειαστεί να εξισορροπήσει τα σχετικά πλεονεκτήματα της έγκαιρης γνωστοποίησης και της παροχής αξιόπιστων πληροφοριών. Επιπρόσθετα η εξισορρόπηση μεταξύ οφέλους και κόστους αποτελεί μια γενική ανάγκη παρά ένα ποιοτικό χαρακτηριστικό. Τα οφέλη που προκύπτουν από τις πληροφορίες θα πρέπει να υπερβαίνουν το κόστος παροχής των πληροφοριών.

### **2.3.2 Εννοιολογικό Πλαίσιο με βάση τα ΕΛΠ**

Συγκρίνοντας τις θεμελιώδεις παραδοχές και τα ποιοτικά χαρακτηριστικά των οικονομικών καταστάσεων όπως αυτές παρουσιάζονται στο «Πλαίσιο» των ΔΛΠ, με τις βασικές αρχές των ΕΛΠ, παρατηρούμε ότι ταυτίζονται σε πάρα πολλά σημεία. Οι γενικές αρχές του Ν.2190/1920 είναι στην ουσία ίδιες με αυτές των ΔΛΠ ενώ με την υιοθέτηση της 4<sup>ης</sup> Οδηγίας της ΕΟΚ, δεν υπάρχουν πλέον αξιόλογες διαφορές σε ότι αφορά τις Βασικές Λογιστικές Αρχές με τις οποίες γίνεται η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων.

Ωστόσο, στα πλαίσια της εξέλιξης της λογιστικής επιστήμης, ενώ οι περισσότερες λογιστικές παραδοχές αποτελούν τη βάση των ΔΛΠ, όπως η παραδοχή της αυτοτέλειας

των χρήσεων και της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, υπάρχουν και κάποιες βασικές αρχές ή θεμελιώδη ζητήματα της λογιστικής για τα οποία ασκείται κριτική και στην επιστημονική κοινότητα και στις αγορές.

Χαρακτηριστικό παράδειγμα, η αρχή του ιστορικού κόστους, η εφαρμογή της οποίας λαμβάνοντας υπόψη και στην αρχή της συντηρητικότητας, απαιτεί σε ορισμένες αποτιμήσεις την επιλογή της τρέχουσας αξίας (fair market value) αντί του χαμηλότερου κόστους κτήσεως ως αξία εμφάνισης στις οικονομικές καταστάσεις. Σε γενικές γραμμές όμως οι διαφορές είναι μικρές.

Συγκρίνοντας τα ΔΛΠ με τα ΕΛΠ παρατηρούμε ότι κατά αντιστοιχία έχουμε:

\* Θεμελιώδεις Παραδοχές

- Αυτοτέλεια των χρήσεων

Η αυτοτέλεια των χρήσεων θεσπίστηκε νομοθετικά στη χώρα μας ως «αρχή της πραγματοποίησης των εσόδων και εξόδων». Καθιερώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 43 παραγρ. 1 περίπτωση (δ) του Ν.2190/1920, σύμφωνα με την οποία τα έσοδα κ έξοδα που αφορούν τη χρήση λογιστικοποιούνται σε αυτή, ανεξάρτητα από το χρόνο της είσπραξης ή της πληρωμής τους. Με τη διάταξη αυτή ο νόμος απέβλεπε στην καθιέρωση της αρχής της πραγματοποίησης των εσόδων και εξόδων (accrual basis), έναντι της ταμιακής βάσης (cash basis), την οποία και απέρριψε.

- Συνεχιζόμενη δραστηριότητα

Η « αρχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας», καθιερώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 43 παραγρ. 1 περίπτωση (α) του Ν.2190/1920, που ορίζει ότι οι κανόνες αποτιμήσεως που θεσπίζονται από το νόμο εφαρμόζονται εφόσον «θεωρείται ως δεδομένη η συνέχιση της δραστηριότητας της εταιρίας.

Η αρχή αυτή προβλέπεται αι με τη διάταξη της παραγράφου 1 περίπτωση (α) του άρθρου 31 της 4<sup>ης</sup> Οδηγίας της ΕΟΚ που ορίζει ότι: «η εταιρία τεκμαίρεται ότι θα συνεχίσει τις δραστηριότητές της».

\* Ποιοτικά Χαρακτηριστικά

- Κατανοητότητα

Βασικές αρχές που ουσιαστικά αναφέρονται σε ότι παρουσιάζεται σαν κατανοητότητα στα ΔΛΠ είναι:

1) Η αρχή της απόλυτης σαφήνειας. Επιβάλλεται με την ίδια διάταξη που θεσπίζεται η αρχή της πραγματικής εικόνας, δηλαδή με τη διάταξη του άρθρου 42<sup>α</sup> παραγρ. 2 που ορίζει ότι «οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις εμφανίζουν με απόλυτη σαφήνεια την πραγματική εικόνα της περιουσιακής διάρθρωσης, της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων χρήσης της εταιρίας».

Ο νόμος αξιώνει ο ισολογισμός να δείχνει όχι μόνο την πραγματική εικόνα αλλά να είναι και σαφής σε τέτοιο βαθμό, που να μην αφήνει στον αναγνώστη που έχει τις απαραίτητες οικονομικές γνώσεις, αμφιβολίες για το περιεχόμενό. Η αρχή αυτή καθιερώνεται και με τη διάταξη του άρθρου 2 παραγρ. 2 της 4<sup>ης</sup> Οδηγίας της ΕΟΚ, που ορίζει ότι «οι ετήσιοι λογαριασμοί καταρτίζονται με σαφήνεια και ανταποκρίνονται στην παρούσα οδηγία».

2) Η αρχή του μη συμψηφισμού λογαριασμών ενεργητικού-παθητικού και εσόδων-εξόδων, που ουσιαστικά απορρέει από την προηγούμενη αρχή. Καθιερώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 42β παραγρ. 7, που ορίζει ότι «απαγορεύεται οποιοσδήποτε συμψηφισμός μεταξύ κονδυλίων των λογαριασμών ενεργητικού και παθητικού ή των λογαριασμών εσόδων και εξόδων και η εμφάνιση μόνο της μεταξύ τους διαφοράς.

- Συνάφεια

Σε αντιστοιχία με τη συνάφεια που ορίζουν τα ΔΛΠ, στα ΕΛΠ βρίσκουμε την αρχή της ομοιογένειας, η οποία και καθιερώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 42β παραγρ. 3 εδ. 2. Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή «η καταχώρηση ανομοιογενών στοιχείων στον ίδιο λογαριασμό απαγορεύεται».

- Αξιοπιστία

Η αρχή της πραγματικής εικόνας και η αρχή της συνέχειας του ισολογισμού που ορίζονται στο Ν.2190/1920, προβάλλουν την ανάγκη για αξιοπιστία.

Η αρχή της πραγματικής εικόνας θεσπίζεται με τη διάταξη του άρθρου 42<sup>α</sup> παραγρ.2, σύμφωνα με την οποία: «οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται υποχρεωτικά με βάση τις διατάξεις αυτού του άρθρου, καθώς και των άρθρων 42 β, 42 γ, 42 δ, 42 ε, 43 και 43 α και εμφανίζουν με απόλυτη σαφήνεια την πραγματική εικόνα της περιουσιακής διάρθρωσης, της χρηματοοικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων της χρήσης της εταιρίας».

Η αρχή αυτή καθιερώνεται και με τη διάταξη του άρθρου 2 παραγρ.3 της 4<sup>ης</sup> Οδηγίας της ΕΟΚ κατά την οποία «οι ετήσιοι λογαριασμοί πρέπει να δίνουν την πραγματική εικόνα του ενεργητικού και παθητικού, της οικονομικής θέσης και των αποτελεσμάτων χρήσης της εταιρείας».

Ο ισολογισμός κάθε χρήσης είναι συνέχεια του ισολογισμού της προηγούμενης χρήσης. Αυτή είναι η αρχή της συνέχειας ισολογισμού, η οποία καθιερώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 42 παραγρ. 1 περίπτωση (στ) του Ν 2190/1920 και η οποία ορίζει ότι: «τα ποσά ανοίγματος των λογαριασμών πρέπει να συμφωνούν απόλυτα με τον ισολογισμό κλεισίματος της προηγούμενης χρήσης». Η προκειμένη αρχή απαγορεύει συνεπώς την μεταβολή στο περιεχόμενο των λογαριασμών του ισολογισμού και με τον τρόπο αυτό αυξάνει την αξιοπιστία των καταστάσεων.

Η αρχή αυτή καθιερώνεται και με τη διάταξη του άρθρου 31 παραγρ 1 περίπτωση (στ) της 4<sup>ης</sup> Οδηγίας της ΕΟΚ.

- Συγκρισιμότητα

Μέσα από τα ΕΛΠ η ανάγκη για συγκρισιμότητα φαίνεται από τις ακόλουθες αρχές:

1 Αρχή της συνέπειας των λογιστικών μεθόδων. Καθιερώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 42 παραγρ. 1 περίπτωση (Β) του Ν.2190/1920 που ορίζει ότι «οι μέθοδοι αποτίμησης εφαρμόζονται πάγια, χωρίς μεταβολές από χρήση σε χρήση». Πρόκειται περί γενικότερης αρχής που διέπει την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων.

2 Αρχή της συνέπειας στη δομή των οικονομικών καταστάσεων. Καθιερώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 42β παραγρ. 1 του Ν.2190/1920 που ορίζει ότι «η δομή του ισολογισμού και ότι λογαριασμού αποτελέσματα χρήσεως και ιδιαίτερα η ακολουθούμενη στα πλαίσια αυτού του Νόμου μορφή εμφάνισης των οικονομικών αυτών καταστάσεων, απαγορεύεται να μεταβάλλεται από τη μία χρήση στην άλλη».

3 Αρχή της ιδιαίτερης εμφάνισης και της σειράς των λογαριασμών στις οικονομικές καταστάσεις. Καθιερώθηκε με τη διάταξη του άρθρου 42β παραγρ. 2 του Ν.2190/1920.

4 Αρχή της παραθέσεων των κονδυλίων της προηγούμενης χρήσεως, η οποία καθιερώθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 42β παραγρ. 5, τα ποσά των λογαριασμών του ενεργητικού και του παθητικού του ισολογισμού καθώς και του λογαριασμού «Αποτελέσματα Χρήσης» απεικονίζονται σε δύο τουλάχιστον στήλες, στις οποίες

αντιπαρατίθενται τα αντίστοιχα κονδύλια της προηγούμενης χρήσης. Με τον τρόπο αυτό ενισχύεται η δυνατότητα σύγκρισης.

Πέρα όμως από αυτές τις αρχές, στο Ν.2190/1920 υπάρχουν και άλλες σημαντικές αρχές, οι οποίες δεν αναφέρονται ρητά στο «Πλαίσιο» των ΔΛΠ.

Ονομαστικά αυτές είναι:

- Η αρχή της κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων
- Η αρχή που επιβάλλει την προσαρμογή στην εμφάνιση του ισολογισμού και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» σε ειδικές περιπτώσεις
- Η αρχή της συγχώνευσης λογαριασμών με αραβική αρίθμηση
- Η αρχή της ενσωματώσεως των οικονομικών καταστάσεων των υποκαταστημάτων της εταιρίας
- Η αρχή του ιστορικού κόστους
- Η αρχή της συντηρητικότητας
- Η αρχή της χωριστής αποτιμήσεως των στοιχείων ενεργητικού-παθητικού
- Η αρχή της κατ'έξαιρέση παρεκκλίσεως

Σε αντιστοιχία παρακάτω θα αναφερθούν επιγραμματικά οι βασικές αρχές που ισχύουν για τα ΕΛΠ:

#### Θεμελιώδεις παραδοχές

- Αρχή της πραγματοποίησης Εσόδων-Εξόδων
- Αρχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας

#### Ποιοτικά χαρακτηριστικά

- Κατανοητότητα: α) Αρχή της Απόλυτης Σαφήνειας β) Αρχή του μη συμψηφισμού λογαριασμών ενεργητικού-παθητικού και εσόδων-εξόδων
- Συνάφεια: Αρχή της ομοιογένειας
- Αξιοπιστία: α) Αρχή της πραγματικής εικόνας β) Αρχή της συνέχειας του Ισολογισμού
- Συγκρισιμότητα: α) Αρχή Συνέπειας λογιστικών μεθόδων β) αρχή συνέπειας στη δομή των οικονομικών καταστάσεων γ) αρχή ιδιαίτερης εμφάνισης και

σειράς των λογαριασμών στις οικονομικές καταστάσεις δ) αρχή της παραθέσεως των κονδυλίων της προηγούμενης χρήσεως

ΛΟΙΠΕΣ:

- Αρχές κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων με Υπόδειγμα του ΕΓΛΣ
- Αρχή που επιβάλλει προσαρμογή στην εμφάνιση του ισολογισμού και του λογαριασμού «Αποτελέσματα χρήσεως» σε ειδικές περιπτώσεις
- Αρχή της συγχώνευσης λογαριασμών με αραβική αρίθμηση
- Αρχή ενσωμάτωσης οικονομικών καταστάσεων υποκαταστημάτων τα  
εταιρίας
- Αρχή του ιστορικού κόστους
- Αρχή της συντηρητικότητας
- Αρχή της χωριστής αποτιμήσεως των στοιχείων ενεργητικού-παθητικού
- Αρχή της κατ' εξαίρεση παρεκκλίσεως.



**ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ**

**ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΔΕΗ Α.Ε**

**3.1 Ιστορική Αναδρομή του Ομίλου ΔΕΗ Α.Ε**

Το 1889 φτάνει το "ηλεκτρικό" στην Ελλάδα. Η Γενική Εταιρεία Εργοληψιών, κατασκευάζει στην Αθήνα, στην οδό Αριστείδου, την πρώτη μονάδα παραγωγής ηλεκτρικού ρεύματος. Το πρώτο κτίριο που φωτίζεται είναι τα Ανάκτορα και πολύ σύντομα ο ηλεκτροφωτισμός επεκτείνεται στο ιστορικό κέντρο της Πρωτεύουσας. Τον ίδιο χρόνο η τουρκοκρατούμενη Θεσσαλονίκη θα δει κι αυτή το ηλεκτρικό φως καθώς Βελγική Εταιρεία αναλαμβάνει απ' τις Τουρκικές αρχές το φωτισμό και την τροchioδρόμηση της Πόλης με την κατασκευή εργοστασίου παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας. Δέκα χρόνια αργότερα οι πολυεθνικές εταιρίες ηλεκτρισμού κάνουν την εμφάνισή τους στην Ελλάδα. Η αμερικανική εταιρία Thomson-Houston με τη συμμετοχή της Εθνικής Τράπεζας θα ιδρύσει την Ελληνική Ηλεκτρική Εταιρία που θα αναλάβει την ηλεκτροδότηση κι άλλων μεγάλων Ελληνικών πόλεων. Μέχρι το 1929 θα ηλεκτροδοτηθούν 250 πόλεις με πληθυσμό πάνω από 5.000 κατοίκους. Στις πιο απόμακρες περιοχές, που ήταν ασύμφορο για τις μεγάλες εταιρίες να κατασκευάσουν μονάδες παραγωγής ηλεκτρικού ρεύματος, την ηλεκτροδότηση αναλαμβάνουν ιδιώτες ή δημοτικές και κοινοτικές αρχές κατασκευάζοντας μικρά εργοστάσια.

Το 1950 υπήρχαν στη Ελλάδα 400 περίπου εταιρείες παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας. Η πρώτη ύλη που χρησιμοποιούσαν ήταν το πετρέλαιο και ο γαιάνθρακας που φυσικά εισάγονταν από το εξωτερικό. Η κατάτμηση αυτή της παραγωγής, σε συνδυασμό με τα εισαγόμενα καύσιμα, εξωθούσε την τιμή του ηλεκτρικού ρεύματος στα ύψη (τριπλάσιες ή και πενταπλάσιες τιμές απ' αυτές που ίσχυαν στις Ευρωπαϊκές χώρες). Το ηλεκτρικό λοιπόν ήταν ένα αγαθό πολυτελείας, αν και τις περισσότερες φορές παρεχόταν με ωράριο και οι ξαφνικές διακοπές ήταν σύνηθες φαινόμενο.

Για να εξαπλωθεί η ηλεκτρική ενέργεια ομοιόμορφα σε όλη τη χώρα και για να αξιοποιηθεί αποτελεσματικά τόσο στη βιομηχανία όσο και στην ύπαιθρο, έπρεπε να υπάρξουν οι εξής προϋποθέσεις:

- Αξιοποίηση των εγχώριων πλουτοπαραγωγικών πόρων, που απαιτούσε όμως

τεράστιες επενδύσεις, οι οποίες δεν μπορούσαν να πραγματοποιηθούν από τους μεμονωμένους βιομηχάνους παραγωγής ενέργειας.

- Ενοποίηση της παραγωγής σε ενιαίο διασυνδεδεμένο δίκτυο, ώστε τα φορτία να επιμερίζονται σε εθνική κλίμακα.

- Ύπαρξη ενιαίου φορέα που θα επέτρεπε τον επιμερισμό του κόστους ανάμεσα στις κερδοφόρες και ζημιογόνες περιοχές.

Τις προϋποθέσεις αυτές κάλυψε η ΔΕΗ με τον πλέον επιτυχή τρόπο. Έτσι τον Αύγουστο του 1950 ιδρύεται η Δημόσια Επιχείρηση Ηλεκτρισμού, για να λειτουργήσει "χάριν του δημοσίου συμφέροντος" με σκοπό τη χάραξη και εφαρμογή μιας εθνικής ενεργειακής πολιτικής, η οποία μέσα από την εντατική εκμετάλλευση των εγχώριων πόρων, να κάνει το ηλεκτρικό ρεύμα κτήμα και δικαίωμα του κάθε Έλληνα πολίτη, στη φθηνότερη δυνατή τιμή.

Αμέσως με την ίδρυσή της, η ΔΕΗ στρέφεται προς την αξιοποίηση των εγχώριων πηγών ενέργειας ενώ ξεκινά και η ενοποίηση των δικτύων σε ένα εθνικό διασυνδεδεμένο σύστημα. Τα πλούσια λιγνιτικά κοιτάσματα του ελληνικού υπεδάφους που είχαν νωρίτερα εντοπισθεί, άρχισαν να εξορύσσονται και να χρησιμοποιούνται ως καύσιμη ύλη στις λιγνιτικές μονάδες ηλεκτροπαραγωγής που δημιουργούσε. Παράλληλα, η Επιχείρηση ξεκίνησε την αξιοποίηση της δύναμης των υδάτων με την κατασκευή υδροηλεκτρικών σταθμών στα μεγάλα ποτάμια της χώρας.

Αρκετά νωρίς, το 1956, αποφασίστηκε η εξαγορά όλων των ιδιωτικών και δημοτικών επιχειρήσεων παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας ώστε να υπάρχει ένας ενιαίος φορέας διαχείρισης. Σιγά-σιγά, η ΔΕΗ εξαγόρασε όλες αυτές τις επιχειρήσεις και ενέταξε το προσωπικό τους στις τάξεις της.

Σ' όλα αυτά τα χρόνια της παρουσίας της, αγωνίστηκε και πέτυχε την ενεργειακή αυτονομία της χώρας και έφερε σε πέρας το σπουδαίο έργο του εξηλεκτρισμού της δημιουργώντας ταυτόχρονα το μεγαλύτερο μέρος της βαριάς ελληνικής βιομηχανίας. Το ηλεκτρικό ρεύμα έφτασε με επάρκεια σε κάθε άκρη της ελληνικής γης. Από τα μικρά ακριτικά νησιά μας ως τους πιο απόμακρους οικισμούς της ορεινής Ελλάδας.

### **3.2 Αναφορά στις Θυγατρικές Εταιρίες του Ομίλου ΔΕΗ Α.Ε**

Η Δημόσια Επιχείρηση Ηλεκτρισμού Α.Ε. είναι η μεγαλύτερη εταιρία παραγωγής και προμήθειας ηλεκτρικής ενέργειας στην Ελλάδα, με περίπου 7,4 εκατομμύρια πελάτες.

Διαθέτει μια μεγάλη υποδομή σε εγκαταστάσεις ορυχείων λιγνίτη, παραγωγής, μεταφοράς και διανομής ηλεκτρικής ενέργειας. Κατέχει περίπου το 68% της εγκατεστημένης ισχύος των σταθμών ηλεκτροπαραγωγής στην Ελλάδα συμπεριλαμβάνοντας στο ενεργειακό της μείγμα λιγνιτικούς, υδροηλεκτρικούς και πετρελαϊκούς σταθμούς, καθώς και σταθμούς φυσικού αερίου, αλλά και μονάδες ανανεώσιμων πηγών ενέργειας (ΑΠΕ).

Μετά την απόσχιση των κλάδων Μεταφοράς και Διανομής, δημιουργήθηκαν δύο 100% θυγατρικές εταιρείες της ΔΕΗ Α.Ε., ο ΑΔΜΗΕ Α.Ε. (Ανεξάρτητος Διαχειριστής Μεταφοράς Ηλεκτρικής Ενέργειας Α.Ε.) και ο ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε. (Διαχειριστής Ελληνικού Δικτύου Διανομής Ηλεκτρικής Ενέργειας Α.Ε.). Ο ΑΔΜΗΕ Α.Ε. έχει την ευθύνη της διαχείρισης, λειτουργίας, ανάπτυξης και συντήρησης του Ελληνικού Συστήματος Μεταφοράς Ηλεκτρικής Ενέργειας και των διασυνδέσεών του, ενώ ο ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε. έχει την ευθύνη για την διαχείριση, ανάπτυξη, λειτουργία και συντήρηση του Ελληνικού Δικτύου Διανομής Ηλεκτρικής Ενέργειας. Η εγκατεστημένη ισχύς των μονάδων παραγωγής της ΔΕΗ το 2012 ανήλθε σε 12.5 GW. Ο αριθμός του μισθοδοτούμενου τακτικού προσωπικού ανερχόταν 19.998.

Στον τομέα των ΑΠΕ, η ΔΕΗ δραστηριοποιείται μέσω της θυγατρικής της «ΔΕΗ Ανανεώσιμες Α.Ε.», έχοντας στο χαρτοφυλάκιό της αιολικά πάρκα, μικρούς υδροηλεκτρικούς σταθμούς καθώς και φωτοβολταϊκούς, συνολικής εγκατεστημένης ισχύος 116 MW (μη συμπεριλαμβανομένων των σταθμών στους οποίους η ΔΕΗ Ανανεώσιμες συμμετέχει μέσω κοινοπραξιών, από την εγκατεστημένη ισχύ των οποίων της αναλογούν 29 MW).

Η ΔΕΗ Α.Ε. ιδρύθηκε το 1950, ενώ από 12.12.2001 έχει εισαχθεί στα Χρηματιστήρια Αξιών Αθηνών και Λονδίνου.

### **3.2.1 Και όλες οι υπόλοιπες**

Ο πίνακας που ακολουθεί παρουσιάζει τις συμμετοχές της ΔΕΗ Α.Ε. σε άλλες εταιρείες στις 31/12/2012:

<u>ΔΕΗ Α.Ε.</u>	<u>Ποσοστό Συμμετοχής</u> <u>31.12.2012</u>
ΔΕΗ Ανανεώσιμες Α.Ε.	100%
ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε. (πρώην ΔΕΗ Ρόδος Α.Ε.)	100%
ΑΔΜΗΕ Α.Ε. (πρώην ΔΕΗ Τηλεπικοινωνίες Α.Ε.)	100%
PPC FINANCE PLC	100%
PPC QUANTUM ΕΝΕΡΓΕΙΑΚΗ LTD	51,0%
ΛΑΡΚΟ Γ.Μ.Μ.Α.Ε.	11,45%
WASTE SYCLO Α.Ε.	49,0%

<u>ΔΕΗ Ανανεώσιμες Α.Ε.</u>	<u>Ποσοστό Συμμετοχής 31.12.2012</u>
ΔΕΗ Ανανεώσιμες ΡΟΚΑΣ Α.Β.Ε.Ε.	49,0%
ΔΕΗ Ανανεώσιμες ΤΕΡΝΑ Ενεργειακή Α.Ε.	49,0%
ΔΕΗ Ανανεώσιμες ΝΑΝΚΟ Ενέργεια - ΜΥΗΕ Γιτάνη Α.Ε.	49,0%
ΔΕΗ Ανανεώσιμες ΜΕΚ Ενεργειακή Α.Ε.	49,0%
ΔΕΗ Ανανεώσιμες ΕΛΤΕΒ ΑΕΙΦΟΡΟΣ Α.Ε.	49,0%
ΔΕΗ Ανανεώσιμες EDF EN GREECE Α.Ε.	49,0%
ΕΕΝ ΒΟΙΩΤΙΑ Α.Ε.	46,6%
Good Works Ενεργειακή Α.Ε. Φ/Β Έργων	49,0%
Αιολικό Πάρκο ΛΟΥΚΟ Α.Ε.	49,0%
Αιολικό Πάρκο ΜΠΑΜΠΟ ΒΙΓΛΙΕΣ Α.Ε.	49,0%

Αιολικό Πάρκο ΚΙΛΙΖΑ Α.Ε.	49,0%
Αιολικό Πάρκο ΛΕΥΚΙΒΑΡΙ Α.Ε.	49,0%
Αιολικό Πάρκο ΑΓΙΟΣ ΟΝΟΥΦΡΙΟΣ Α.Ε.	49,0%
Renewable Energy Applications Ltd	49,0%
ΦΟΙΒΗ Ενεργειακή ΦΩΤΟΒΟΛΤΑΪΚΑ Α.Ε.	100%
Αρκαδικός Ήλιος 1 Α.Ε.	100%
Αρκαδικός Ήλιος 2 Α.Ε.	100%
ΗΛΙΑΚΟ ΒΕΛΟΣ 1 Α.Ε.	100%
ΗΛΙΑΚΟ ΒΕΛΟΣ 2 Α.Ε.	100%
SOLARLAB Α.Ε.	100%
Ηλιακά Πάρκα Δυτικής Μακεδονίας 1 Α.Ε.	100%
Ηλιακά Πάρκα Δυτικής Μακεδονίας 2 Α.Ε.	100%

### **3.2.2. ΔΕΗ Ανανεώσιμες Α.Ε**

Η ΔΕΗ Ανανεώσιμες, 100% θυγατρική της Δημόσιας Επιχείρησης Ηλεκτρισμού, συνεχίζει την παράδοση της ΔΕΗ, η οποία είναι η πρώτη εταιρεία στην Ελλάδα που από το 1982 δραστηριοποιήθηκε στον τομέα των Ανανεώσιμων Πηγών Ενέργειας (ΑΠΕ).

Με 23 αιολικά πάρκα, 15 μικρούς υδροηλεκτρικούς σταθμούς και 6 φωτοβολταϊκούς σταθμούς, συνολικής εγκατεστημένης ισχύος 144,7 MW, η ΔΕΗ Ανανεώσιμες έχει τοποθετηθεί δυναμικά στον ελληνικό χώρο των ΑΠΕ, κατέχοντας ήδη σχεδόν το 10% της αγοράς.

Με άριστα καταρτισμένο προσωπικό, επενδύει στη δύναμη της φύσης, συνεργάζεται με τους μεγαλύτερους ενεργειακούς ομίλους και κατασκευαστές και εκμεταλλεύεται τις επιχειρηματικές ευκαιρίες, με στόχο την προώθηση έργων παραγωγής καθαρής ενέργειας.

#### **Η δυναμική**

Ανανεώνει τον ενεργειακό στόλο της χρησιμοποιώντας τις σύγχρονες καινοτόμες τεχνολογίες αξιοποίησης των ΑΠΕ με στόχο το 2016 να έχει ολοκληρώσει την εφαρμογή ενός επενδυτικού προγράμματος προϋπολογισμού € 1,4 δισ., που εκτιμάται ότι θα διπλασιάσει το μερίδιο της στην αγορά.

Με το νέο επενδυτικό πρόγραμμα, με γεωγραφική διασπορά από τη Γαύδο μέχρι τη Ροδόπη και από τη Ρόδο μέχρι την Κεφαλληνία, δεσμεύεται τόσο για την προσθήκη νέων μονάδων παραγωγής ενέργειας από ΑΠΕ που θα συμβάλλουν στην επίτευξη των εθνικών στόχων παραγωγής ενέργειας από ΑΠΕ, όσο και για την οικονομική, περιβαλλοντική και κοινωνική ενίσχυση και ανάπτυξη των τοπικών κοινωνιών.

Ενισχύει άμεσα τον ενεργειακό στόλο της με 23,4 MW έργων τα οποία βρίσκονται υπό κατασκευή. Διαθέτει ένα πολύ σημαντικό χαρτοφυλάκιο μελλοντικών επενδύσεων εντός Ελλάδος και παράλληλα εξετάζει την ευρύτερη ενεργειακή αγορά των Βαλκανίων και της Μέσης Ανατολής.

#### **Οι στόχοι**

##### **Καινοτομία**

Επενδύει σε όλες τις καινοτόμες ανανεώσιμες τεχνολογίες για παραγωγή καθαρής ηλεκτρικής ενέργειας με μηδενικές επιπτώσεις στο περιβάλλον. Δημιουργεί νέα σύγχρονα έργα και αναβαθμίζει τη λειτουργικότητα και αποδοτικότητα των υφιστάμενων υποδομών.

### **Ανάπτυξη**

Εξασφαλίζει τα απαιτούμενα έργα παραγωγής ηλεκτρικής ενέργειας κοντά στην κατανάλωση. Αξιοποιεί τους φυσικούς πόρους με τις λιγότερες δυνατές επιπτώσεις στο περιβάλλον και βελτιώνει την ποιότητα ζωής και την καθημερινότητα των κατοίκων των τοπικών κοινωνιών.

### **Ασφαλές Περιβάλλον**

Δεσμεύεται για την ανάπτυξη έργων ΑΠΕ που εγγυώνται ένα καθαρό, οικολογικό και ασφαλές περιβάλλον όχι μόνο για τους εργαζόμενους, τους συνεργάτες και τις τοπικές κοινωνίες στις οποίες δραστηριοποιούνται, αλλά και για τις επόμενες γενιές.

### **Αξιοποιώντας τις δυνάμεις της φύσης**

Η χώρα μας έχει πλούσιο δυναμικό ανανεώσιμων πηγών ενέργειας, το οποίο μπορεί να την οδηγήσει σε ενεργειακή ανεξαρτησία και οικονομική ανάπτυξη, εξασφαλίζοντας παράλληλα ένα καθαρότερο περιβάλλον.

Αυτή είναι η εθνική μας περιουσία και οφείλουμε να την αναπτύξουμε προς όφελος των γενιών που ακολουθούν.

Η ΔΕΗ Ανανεώσιμες, είναι η μόνη ελληνική εταιρεία που δραστηριοποιείτε και στις 5 μορφές Ανανεώσιμων Πηγών Ενέργειας, συμβάλλοντας έτσι στην εκμετάλλευση των ανανεώσιμων πόρων.

### **Ιστορία**

- 1954:** Κατασκευή του πρώτου μικρού Υδροηλεκτρικού (Λούρος)
- 1973:** Έναρξη ερευνητικών γεωτρήσεων γεωθερμικών πεδίων
- 1982:** Κατασκευή του 1<sup>ου</sup> Φωτοβολταϊκού (Κύθνος 100 kW)
- 1983:** Κατασκευή του 1<sup>ου</sup> Αιολικού Πάρκου της Ευρώπης (Κύθνος 100 kW)
- 1988:** Κατασκευή του 1<sup>ου</sup> γεωθερμικού σταθμού στη Μήλο (2 MW)
- 1998:** Ίδρυση της ΔΕΗ ΑΝΑΝΕΩΣΙΜΕΣ
- 2001:** Πρώτες συνεργασίες (ΡΟΚΑΣ, ΤΕΡΝΑ, ΕΛΤΕΧ ΔΙΕΚΑΤ)
- 2006:** Μεταβίβαση με απόσχιση όλων των ΑΠΕ της ΔΕΗ ΑΕ στη ΔΕΗ ΑΝ
- 2009:** Έναρξη κατασκευής Υβριδικού Ικαρίας
- 2010:** Έναρξη κατασκευής 9 Α/Π σε νησιά του Αιγαίου
- 2010:** Διαγωνισμός για την κατασκευή Φ/Β 50 MW στη Μεγαλόπολη



**2010:** Έναρξη διαδικασίας επιλογής στρατηγικού επενδυτή για Φ/Β 200 MW Δ. Μακεδονίας, εργοστάσιο παραγωγής Φ/Β εξοπλισμού και άλλες ενεργειακές δράσεις

**2010:** Συμφωνητικό συνεργασίας με EDF EN, για ανάπτυξη έργων ΑΠΕ στην Ελλάδα

**2010:** Συμφωνητικό μετόχων με EPGE Ltd, για ανάπτυξη έργων ΑΠΕ σε Βαλκάνια και Μ. Ανατολή

**2011:** Συμφωνητικό συνεργασίας με ELIKA S.A. για ανάπτυξη έργων ΑΠΕ στην Ελλάδα

**2011:** Στρατηγική συμφωνία με Sinovel Wind για ανάπτυξη έργων ΑΠΕ στην Ελλάδα και την κατασκευή εργοστασίου ανεμογεννητριών.

### **3.2.3. ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε (πρώην ΔΕΗ Ρόδος Α.Ε)**

Η ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε. (Διαχειριστής του Ελληνικού Δικτύου Διανομής Ηλεκτρικής Ενέργειας) συστάθηκε με την απόσχιση του κλάδου Διανομής της ΔΕΗ Α.Ε. σύμφωνα με το Ν. 4001/2011 και σε συμμόρφωση με την Οδηγία 2009/72/ΕΚ της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σχετικά με την οργάνωση των αγορών ηλεκτρικής ενέργειας, με σκοπό να αναλάβει τα καθήκοντα του Διαχειριστή του Ελληνικού Δικτύου Διανομής. Είναι κατά 100% θυγατρική εταιρεία της ΔΕΗ Α.Ε., ωστόσο είναι ανεξάρτητη λειτουργικά και διοικητικά, τηρώντας όλες τις απαιτήσεις ανεξαρτησίας που ενσωματώνονται στο παραπάνω νομικό πλαίσιο.

Έργο της εταιρείας είναι η λειτουργία , η συντήρηση και η ανάπτυξη του δικτύου διανομής ηλεκτρικής ενέργειας στην Ελλάδα και η διασφάλιση της διαφανούς και αμερόληπτης πρόσβασης των καταναλωτών και γενικότερα όλων των χρηστών του δικτύου. Στοχεύει στην αξιόπιστη τροφοδοσία των Πελατών , στην ποιότητα της τάσης του ρεύματος και στη διαρκή βελτίωση της ποιότητας εξυπηρέτησης.

Αποστολή και όραμά της είναι η ανταπόκριση στις προσδοκίες των Πελατών της και η συνεισφορά της στην ανάπτυξη και την ευημερία των συμπολιτών, πάντοτε, με σεβασμό στον άνθρωπο και το περιβάλλον.

Οι εργασίες που εκτελούνται από την ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε. αφορούν:

**Την ικανοποίηση αιτημάτων των χρηστών**

- Νέες Συνδέσεις Καταναλωτών και Παραγωγών
- Τροποποίηση Παλαιών Παροχών (Επαύξηση ισχύος υπαρχουσών Συνδέσεων)
- Μετατοπίσεις Δικτύων

**Την Ανάπτυξη του Δικτύου**

- Ενισχύσεις, βελτιώσεις και εκσυγχρονισμός του Δικτύου
- Κατασκευή Κέντρων Διανομής και Γραμμών 150kV

**Τις εργασίες Εκμετάλλευσης του Δικτύου**

- Λειτουργία του Δικτύου Διανομής
- Επιθεώρηση και Συντήρηση του Δικτύου
- Αποκατάσταση βλαβών
- Εξυπηρέτηση των χρηστών δικτύου στα γραφεία
- Καταμέτρηση των καταναλώσεων

Την ομαλή και αποδοτική λειτουργία της Αγοράς Ηλεκτρισμού στο επίπεδο των δικτύων

Την αξιόπιστη και οικονομική λειτουργία των αυτόνομων νησιωτικών ηλεκτρικών συστημάτων.

**3.2.4 ΑΔΜΗΕ Α.Ε**

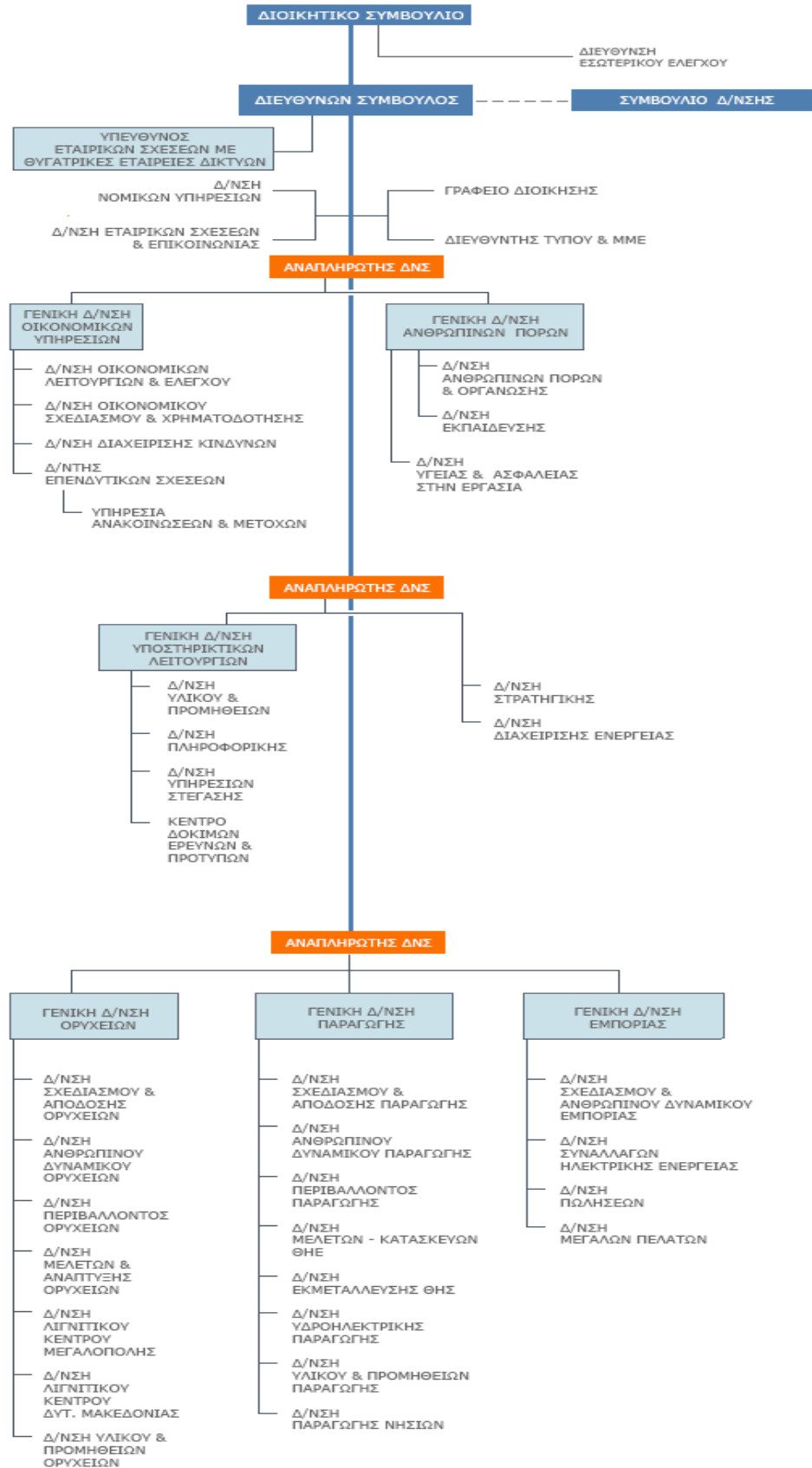
Ο Ανεξάρτητος Διαχειριστής Μεταφοράς Ηλεκτρικής Ενέργειας (ΑΔΜΗΕ) Α.Ε. αποτελεί 100% θυγατρική εταιρεία της ΔΕΗ Α.Ε. η οποία συστάθηκε σε συμμόρφωση με τις διατάξεις της Οδηγίας 2009/72/ΕΚ της Ευρωπαϊκής Ένωσης σχετικά με το νομικό και λειτουργικό διαχωρισμό των μονοπωλιακών δραστηριοτήτων Μεταφοράς και Διανομής των καθετοποιημένων επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται στον κλάδο της ενέργειας.

Οι διατάξεις αυτές ενσωματώθηκαν στην ελληνική νομοθεσία μέσω του Ν. 4001/2011, βάσει του οποίου ο ΑΔΜΗΕ ιδρύεται ως θυγατρική εταιρεία της ΔΕΗ σύμφωνα με το μοντέλο του Ανεξάρτητου Διαχειριστή Μεταφοράς (ΑΔΜ) όπως αυτό προβλέπεται στην παραπάνω Οδηγία. Βάσει των διατάξεων του Ν. 4001/2011, ο ΑΔΜΗΕ αναλαμβάνει το ρόλο του Διαχειριστή του Ελληνικού Συστήματος Μεταφοράς Ηλεκτρικής Ενέργειας (ΕΣΜΗΕ) και συγκεκριμένα τα καθήκοντα λειτουργίας,

συντήρησης και ανάπτυξης του ΕΣΜΗΕ ενσωματώνοντας τα αντίστοιχα καθήκοντα και λειτουργίες που αποτελούσαν αρμοδιότητα του ΔΕΣΜΗΕ ως Διαχειριστή του Συστήματος και της Γενικής Διεύθυνσης Μεταφοράς της ΔΕΗ ως Κυρίου του Συστήματος. Ως εκ τούτου ο ΑΔΜΗΕ συστάθηκε κατόπιν ενσωμάτωσης των αντίστοιχων Κλάδων Μεταφοράς της ΔΕΗ και του ΔΕΣΜΗΕ σε μία διακριτή εταιρεία στην οποία μεταφέρθηκαν όλες οι σχετικές οργανωτικές λειτουργίες, το προσωπικό και τα πάγια στοιχεία του ΕΣΜΗΕ και καθίσταται, βάσει του Ν. 4001/2011 καθολικός διάδοχος όλων των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων που σχετίζονται με τους παραπάνω Κλάδους Μεταφοράς.

Ως Διαχειριστής του Ελληνικού Συστήματος Μεταφοράς Ηλεκτρικής Ενέργειας (ΕΣΜΗΕ) ο ΑΔΜΗΕ έχει σαν αποστολή τη διασφάλιση του εφοδιασμού της χώρας με ηλεκτρική ενέργεια με τρόπο ασφαλή, αποδοτικό και αξιόπιστο, προωθώντας την ανάπτυξη του ελεύθερου ανταγωνισμού στην Ελληνική αγορά ηλεκτρικής ενέργειας και εξασφαλίζοντας την ισότιμη μεταχείριση των Χρηστών του ΕΣΜΗΕ.

**3.3 Οργανωτική Δομή**



### 3.4 Τομείς Δραστηριότητας

#### 3.4.1 Ορυχεία

Τα λιγνιτωρυχεία της ΔΕΗ στην Πτολεμαΐδα και τη Μεγαλόπολη εξασφαλίζουν το σημαντικότερο για την ελληνική οικονομία ενεργειακό καύσιμο, το λιγνίτη, στον οποίο βασίστηκε ο εξηλεκτρισμός της χώρας μας από τη στιγμή της ίδρυσης της Επιχείρησης.

Ο λιγνίτης βρίσκεται σε αφθονία στο υπέδαφος της Ελλάδας. Η χώρα μας κατέχει τη δεύτερη θέση σε παραγωγή λιγνίτη στην Ευρωπαϊκή Ένωση και την έκτη θέση παγκοσμίως. Με βάση τα συνολικά αποθέματα και τον προγραμματιζόμενο ρυθμό κατανάλωσης στο μέλλον, υπολογίζεται ότι στην Ελλάδα οι υπάρχουσες ποσότητες λιγνίτη επαρκούν για τα επόμενα 45 χρόνια. Μέχρι σήμερα έχουν εξορυχθεί συνολικά 1,3 δισ. τόνοι λιγνίτη ενώ τα εκμεταλλεύσιμα αποθέματα ανέρχονται σε 3,1 δισ. τόνους περίπου. Το 2006 εξορύχθησαν συνολικά 62,5 εκ. τόνοι.

Σήμερα, οι 8 λιγνιτικοί σταθμοί της ΔΕΗ αποτελούν το 42% της εγκατεστημένης ισχύος της και παράγουν το 56% περίπου της καθαρής ηλεκτρικής παραγωγής της ΔΕΗ.

Η χρήση του λιγνίτη, για την παραγωγή ηλεκτρικής ενέργειας, αποφέρει στην Ελλάδα τεράστια εξοικονόμηση συναλλάγματος (περίπου 1 δισ. δολάρια ετησίως). Ο λιγνίτης είναι καύσιμο στρατηγικής σημασίας για τη ΔΕΗ, γιατί έχει χαμηλό κόστος εξόρυξης, σταθερή και άμεσα ελέγξιμη τιμή και παρέχει σταθερότητα και ασφάλεια στον ανεφοδιασμό καυσίμου. Συγχρόνως, προσφέρει χιλιάδες θέσεις εργασίας στην ελληνική περιφέρεια, ιδιαίτερα σε περιοχές που εμφανίζουν μεγάλα ποσοστά ανεργίας. Ο λιγνίτης έχει συντελέσει τα μέγιστα στην αύξηση του εθνικού προϊόντος.



### 3.4.2 Παραγωγή



Η ΔΕΗ με ένα τεράστιο κατασκευαστικό έργο εξασφαλίζει την επάρκεια της χώρας σε ηλεκτρική ενέργεια.

Οι 34 μεγάλοι θερμικοί και υδροηλεκτρικοί σταθμοί και τα 3 αιολικά πάρκα του διασυνδεδεμένου συστήματος της ηπειρωτικής χώρας καθώς και οι 61 αυτόνομοι σταθμοί Κρήτης, Ρόδου και λοιπών νησιών μας (39 θερμικοί, 2 υδροηλεκτρικοί, 15 αιολικά πάρκα

και 5 φωτοβολταϊκοί σταθμοί) συνιστούν το βιομηχανικό κολοσσό της ΔΕΗ που αποτελεί την ενεργειακή βάση κάθε οικονομικής δραστηριότητας στη χώρα μας.

Τα τελευταία χρόνια η Επιχείρηση, πέραν της δημιουργίας νέων θερμικών (λιγνιτικών, πετρελαϊκών, φυσικού αερίου) και υδροηλεκτρικών σταθμών, στρέφεται και προς την αξιοποίηση των εναλλακτικών μορφών ενέργειας (άνεμος, ήλιος, γεωθερμία).

Η συνολική εγκατεστημένη ισχύς των 98 συνολικά σταθμών της ΔΕΗ ανέρχεται σήμερα στα 12.760 MW.

Η καθαρή παραγωγή το 2007 έφτασε τις 53,09 TWh.

#### Ανάλυση Μεγεθών

<b><u>ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΗ ΙΣΧΥΣ (MW) ΣΤΑΘΜΩΝ ΔΕΗ Α.Ε. (31/12/2007)</u></b>							
	<b>ΘΗΣ</b>						
	<b>Λιγνιτικές Μονάδες</b>	<b>Πετρελαϊκές Μονάδες</b>	<b>Μονάδες Φυσικού Αερίου</b>	<b>Σύνολο ΘΗΣ*</b>	<b>ΥΗΣ**</b>	<b>ΑΠΕ** *</b>	<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>
<b>Διασυνδεδεμένο</b>	5.288	750	1.966	8.004	3.020	46	11.070
<b>Κρήτη, Ρόδος &amp; λοιπά αυτόνομα νησιά</b>	-	1.656	-	1.656	-	34	1.689
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>9.660</b>				<b>3.020-</b>	<b>80</b>	<b>12.760</b>

Θερμοηλεκτρικοί Σταθμοί

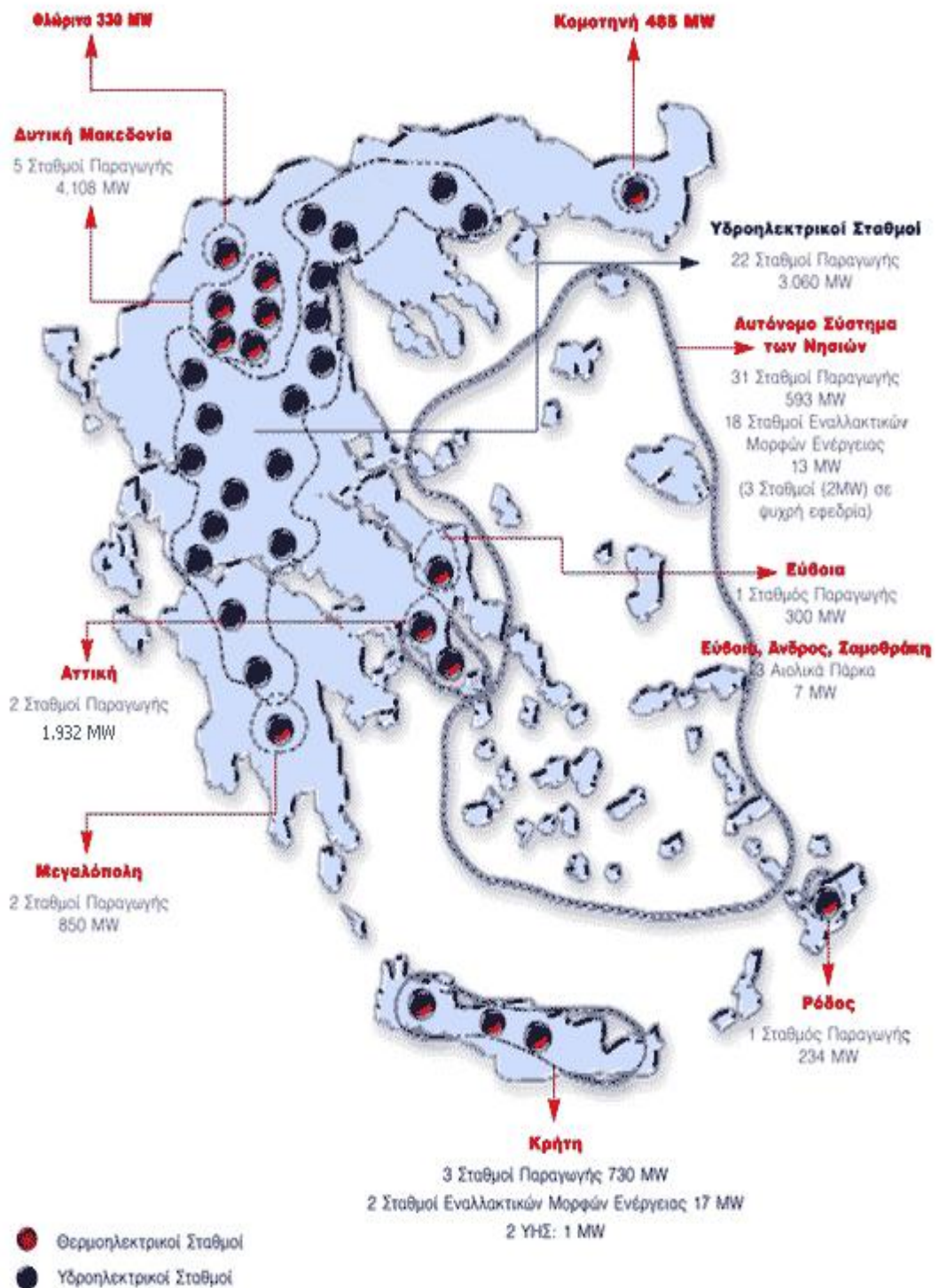
\*\* Υδροηλεκτρικοί Σταθμοί

\*\*\* Ανανεώσιμες Πηγές Ενέργειας

(ανήκουν στη "ΔΕΗ ΑΝΑΜΕΩΣΙΜΕΣ ΑΕ")

Αναλυτικός Χάρτης Σταθμών

ΓΕΩΓΡΑΦΙΚΗ ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΣΤΑΘΜΩΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ





### 3.4.3 Εμπορεία

Αποστολή της Γενικής Διεύθυνσης Εμπορίας είναι η εκπλήρωση, για λογαριασμό της Επιχείρησης, του ρόλου του Προμηθευτή Ηλεκτρικής Ενέργειας, σύμφωνα με τη νομοθεσία. Είναι υπεύθυνη για τις πωλήσεις Ηλεκτρικής Ενέργειας, προς καταναλωτές κάθε κατηγορίας σε όλη την επικράτεια. Επιδιώκει την εξασφάλιση για τη ΔΕΗ του μεγίστου δυνατού μεριδίου της αγοράς, με την κατάλληλη εμπορική και τιμολογιακή πολιτική, καθώς και τα κατάλληλα μέτρα προώθησης πωλήσεων και επικοινωνίας με τους πελάτες.

Η ανάπτυξη των εμπορικών δραστηριοτήτων της Εταιρίας σε επίπεδο Βασικής Επιχειρησιακής Μονάδας, πέραν της ανάγκης προσαρμογής στις θεσμικές απαιτήσεις, κρίθηκε απαραίτητη και για λόγους αποτελεσματικότερης εστίασης στην αγορά τόσο σε επίπεδο χονδρεμπορίου όσο και λιανικού εμπορίου. Μέσω της δημιουργίας μιας νέας αποτελεσματικής οργάνωσης επιδιώκεται η συνεχής προώθηση των πωλήσεων και η βελτίωση της ποιότητας των παρεχομένων υπηρεσιών προς στους πελάτες της ΔΕΗ, μέσα στο νέο ανταγωνιστικό περιβάλλον.

Στρατηγικούς στόχους της νέας Γενικής Διεύθυνσης αποτελούν η ανάπτυξη ενός σύγχρονου εκτεταμένου δικτύου πωλήσεων, η χρήση σύγχρονων εργαλείων μάρκετινγκ, καθώς και η δημιουργία εναλλακτικών διαύλων προώθησης πωλήσεων.

Βασική προτεραιότητά της είναι ο εκσυγχρονισμός της υποδομής της σε πληροφοριακά συστήματα για τις ανάγκες της Εμπορίας με πελατοκεντρικό προσανατολισμό, που θα αντικαταστήσει το υφιστάμενο μηχανογραφικό σύστημα εξυπηρέτησης των πελατών. Το σύστημα αυτό ήταν επαρκές και συμβατό με το προηγούμενο καθεστώς λειτουργίας της αγοράς, όμως το νέο πλαίσιο λειτουργίας της απελευθερωμένης καθώς και ο ανταγωνισμός θέτουν νέους όρους και απαιτήσεις.

Ο χαρακτήρας της νέας Επιχειρησιακής Μονάδας είναι διττός υπό την έννοια ότι:

1. Εξασφαλίζει, μέσω της συμμετοχής της στη χονδρεμπορική αγορά, επάρκεια ηλεκτρικής ενέργειας ώστε να καλύπτει τη ζήτηση των πελατών της ΔΕΗ Α.Ε. με τους καλύτερους δυνατούς όρους.
2. Παρέχει, ως Προμηθευτής, υπηρεσίες υψηλής ποιότητας σε ανταγωνιστικές τιμές για τους πελάτες διασφαλίζοντας με τις αποτελεσματικές δραστηριότητές της την πολύ

σημαντική εταιρική κοινωνική ευθύνη της Επιχείρησης σε όφελος του Κοινωνικού Συνόλου.

### **Καλύτερη εξυπηρέτηση των πελατών**

Πρωταρχικής σημασίας στόχος για τον όμιλο της ΔΕΗ είναι η συνεχής βελτίωση των υπηρεσιών που παρέχει στους πελάτες της. Για την υλοποίηση αυτού του στόχου υλοποιούνται οι εξής πολιτικές:

- Εξασφάλιση μεγαλύτερης διαφάνειας των αναλυτικών χρεώσεων των πελατών για ηλεκτρικό ρεύμα. Στο πλαίσιο αυτό οι πελάτες θα λαμβάνουν τιμολόγια στα οποία θα γίνεται ξεχωριστή αναγραφή και παρουσίαση των επιμέρους ρυθμιζόμενων χρεώσεων, δηλαδή αυτών που αφορούν τα δίκτυα Μεταφοράς, Διανομής, τις Υπηρεσίες Κοινής Ωφέλειας και τις λοιπές χρεώσεις στους λογαριασμούς ρεύματος. Έτσι, οι πελάτες θα γνωρίζουν τι ακριβώς πληρώνουν για ενέργεια και τι τους κοστίζει η κάθε υπηρεσία που τους παρέχεται.
- Μια νέα πολύ σημαντική πρωτοβουλία σε περίοδο διεθνούς ενεργειακής κρίσης είναι η θέσπιση "κοινωνικών τιμολογίων" για ενεργειακά ευπαθείς ομάδες καταναλωτών.
- Μέσω των λογαριασμών οι πελάτες ενημερώνονται σχετικά με τους τρόπους εξοικονόμησης ηλεκτρικής ενέργειας. Ήδη προωθούνται μια σειρά από ενέργειες με σκοπό τη μείωση της καταναλισκόμενης ηλεκτρικής ενέργειας και χρήση της με "έξυπνο τρόπο", έτσι ώστε να αποφεύγονται: η κατασπατάληση ενέργειας, αύξηση της μόλυνσης του Περιβάλλοντος, η αύξηση των εκπομπών αερίων θερμοκηπίου κλπ.
- Κατά τους θερινούς μήνες παρέχονται οικονομικά κίνητρα στους μεγάλους πελάτες Υψηλής και Μέσης Τάσης, έτσι ώστε να μειώνουν την κατανάλωση τους κατά τις ώρες αιχμής, όταν το σύστημα βρίσκεται σε οριακό σημείο λόγω πολύ μεγάλης ζήτησης.
- Ταχύτερη πληρωμή των λογαριασμών μέσω Αυτόματων Ταμειακών Μηχανών (ATMs) ή άλλων εναλλακτικών τρόπων.
- Κατά το 2008 ολοκληρώνεται η τηλεμέτρηση των καταναλώσεων των πελατών Μέσης Τάσης και στη συνέχεια θα προωθηθεί η τηλεμέτρηση των μεγάλων πελατών Χαμηλής Τάσης, ώστε να διευκολυνθεί και η λειτουργία της αγοράς ηλεκτρισμού.

- Ανάπτυξη νέου πληροφοριακού συστήματος διαχείρισης των λογαριασμών πελατών για ταχύτερη, έγκαιρη και χωρίς σφάλματα διεκπεραίωσή τους.

### **3.5 Εταιρική Διακυβέρνηση**

Η ΔΕΗ Α.Ε. με έγκριση του Διοικητικού Συμβουλίου, συνέταξε και εφαρμόζει Κώδικα Εταιρικής Διακυβέρνησης που ορίζει το πλαίσιο και τις κατευθυντήριες γραμμές εταιρικής διακυβέρνησης στην ΔΕΗ.

Σύμφωνα με τις αρχές Εταιρικής διακυβέρνησης του ΟΟΣΑ «η εταιρική διακυβέρνηση αρθρώνεται ως ένα σύστημα σχέσεων ανάμεσα στη Διοίκηση της εταιρείας, το Διοικητικό Συμβούλιο (ΔΣ), τους μετόχους της και άλλα ενδιαφερόμενα μέρη. Συνιστά τη δομή μέσω της οποίας προσεγγίζονται και τίθενται οι στόχοι της εταιρείας, εντοπίζονται οι βασικοί κίνδυνοι που αυτή αντιμετωπίζει κατά τη λειτουργία της, προσδιορίζονται τα μέσα επίτευξης των εταιρικών στόχων, οργανώνεται το σύστημα διαχείρισης κινδύνων και καθίσταται δυνατή η παρακολούθηση της απόδοσης της Διοίκησης κατά τη διαδικασία εφαρμογής των παραπάνω»

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

4.1 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΔΕΗ Α.Ε κατά τα Διεθνή Λογιστικά

Πρότυπα

4.1.1 Οικονομικές Καταστάσεις 2012

Table with financial data for DEH Public Enterprise Electricity. Includes sections for Balance Sheet, Profit and Loss Statement, and Cash Flow Statement. The table is organized into columns for different periods and categories, with sub-sections for Energy, Fixed Assets, and Other Assets.



**4.2 Οικονομικές Καταστάσεις ΔΕΗ Α.Ε με λεπτομέρειες από τις ετήσιες  
χρηματοοικονομικές της εκθέσεις**  
**4.2.1 Οικονομικές Καταστάσεις 2012-2011**

**ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΙΣΜΟΥ Α.Ε.  
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ  
ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΕΛΗΞΕ ΤΗΝ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2012**

(Σε χιλιάδες Ευρώ, εκτός από τα στοιχεία μετοχών και ανά μετοχή)

	Σημ.	Όμιλος		Εταιρεία	
		2012	2011	2012	2011
<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ:</b>					
Έσοδα από πωλήσεις ενέργειας	4	5.717.239	4.878.586	5.705.105	4.864.280
Λοιπές πωλήσεις	4,13	267.983	634.966	182.806	316.052
		<b>5.985.222</b>	<b>5.513.552</b>	<b>5.887.911</b>	<b>5.180.332</b>
<b>ΕΞΟΔΑ:</b>					
Αμοιβές προσωπικού	5,13	729.297	834.705	403.283	763.634
Λιγνίτης		733.229	829.811	733.229	829.811
Υγρά καύσιμα		940.710	803.746	940.710	803.746
Φυσικό αέριο		444.495	469.424	444.495	469.424
Αποσβέσεις	8,13	513.490	512.354	448.765	452.390
Αγορές ηλεκτρικής ενέργειας	6	1.716.273	1.056.980	1.734.376	1.067.569
Υλικά και αναλώσιμα		107.349	118.436	69.445	112.530
Τέλη πρόσβασης και χρήσης δικτύου	7	92.690	315.595	283.768	315.595
Τέλη Διανομής		-	-	407.885	-
Συντηρήσεις και παροχές τρίτων		81.392	66.796	23.473	60.160
Αμοιβές τρίτων		52.253	53.549	32.778	47.584
Δικαιώματα εκπομπών αερίων	9	57.086	9.322	57.086	9.322
Προβλέψεις για κινδύνους		8.272	(6.529)	2.567	(1.040)
Προβλέψεις απομείωσης αξίας υλικών	20	4.534	7.688	7.388	7.766
Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις		324.581	222.706	264.811	221.774
Χρηματοοικονομικά έσοδα	10	277.327	226.851	245.905	201.394
Χρηματοοικονομικά έσοδα	11	(42.309)	(43.664)	(76.343)	(43.346)
Λοιπά ( έσοδα ) / έξοδα, καθαρά	12	(151.365)	96.481	(183.188)	83.774
Καθαρό (κέρδος) / ζημία από συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες	18	(2.067)	(194)	-	97
Ζημία από αποτίμηση χρεογράφων	23	1.414	25.564	1.414	25.564
Καθαρές ζημιές / κέρδη από συναλλαγματικές διαφορές		1.173	(269)	1.173	(269)
		<b>5.889.824</b>	<b>5.599.352</b>	<b>5.843.020</b>	<b>5.427.479</b>
<b>ΚΕΡΔΗ / (ΖΗΜΙΕΣ) ΧΡΗΣΗΣ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ ΑΠΟ ΣΥΝΕΧΙΖΟΜΕΝΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ</b>		<b>95.398</b>	<b>(85.800)</b>	<b>44.891</b>	<b>(247.147)</b>
Φόρος Εισοδήματος	14	(64.869)	(63.147)	(27.796)	(25.789)
<b>ΚΕΡΔΗ / (ΖΗΜΙΕΣ) ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΑΠΟ ΣΥΝΕΧΙΖΟΜΕΝΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ</b>		<b>30.529</b>	<b>(148.947)</b>	<b>17.095</b>	<b>(272.936)</b>
<b>ΚΕΡΔΗ ΜΕΤΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΑΠΟ ΔΙΑΚΟΠΕΙΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ</b>	13	-	-	-	113.890
<b>(ΖΗΜΙΑ) ΑΠΟ ΑΠΟΣΧΙΣΗ ΤΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ ΤΗΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ</b>	13	-	-	-	(113.890)
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ / (ΖΗΜΙΕΣ)</b>		<b>30.529</b>	<b>(148.947)</b>	<b>17.095</b>	<b>(272.936)</b>
Κέρδη/(ζημιές) ανά μετοχή, βασικά και απομειωμένα		0,13	(0,64)		
Σταθμισμένος μέσος όρος αριθμού μετοχών		232.000.000	232.000.000		

Οι συνοδευτικές σημειώσεις αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των οικονομικών καταστάσεων.

**ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΙΣΜΟΥ Α.Ε.**  
**ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ**  
**ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΠΟΥ ΕΛΗΞΕ ΤΗΝ 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2012**

(Σε χιλιάδες Ευρώ, εκτός από τα στοιχεία μετοχών και ανά μετοχή)

	Όμιλος		Εταιρεία	
	2012	2011	2012	2011
<b>ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ / (ΖΗΜΙΕΣ) ΧΡΗΣΗΣ</b>	<b>30.529</b>	<b>(148.947)</b>	<b>17.095</b>	<b>(272.936)</b>
<b>Λοιπά συνολικά εισοδήματα / (ζημίες)</b>				
(Ζημίες) από μεταβολή εύλογων αξιών επενδύσεων διαθέσιμων προς πώληση κατά τη διάρκεια του έτους	-	(15.637)	-	(15.637)
Ανακατατάξεις λόγω απομείωσης επενδύσεων διαθέσιμων προς πώληση συμπεριλαμβανομένης στην κατάσταση αποτελεσμάτων	-	25.564	-	25.564
Απομείωση αξίας παγίων στοιχείων	(677.000)	-	(582.000)	-
Λοιπά συνολικά εισοδήματα / (ζημίες) χρήσης, μετά από φόρους	(677.000)	9.927	(582.000)	9.927
<b>Συγκεντρωτικά συνολικά εισοδήματα / (ζημίες) χρήσης μετά από φόρους</b>	<b>(646.471)</b>	<b>(139.020)</b>	<b>(564.905)</b>	<b>(263.009)</b>

Οι συνημμένες σημειώσεις αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των ενοποιημένων και εταιρικών οικονομικών καταστάσεων.

**ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΙΣΜΟΥ Α.Ε.  
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΘΕΣΗΣ  
31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2012**

(Σε χιλιάδες Ευρώ)

	Σημ.	Όμιλος		Εταιρεία	
		31/12/2012	31/12/2011	31/12/2012	31/12/2011
<b>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>					
<b>Μη Κυκλοφορούν ενεργητικό:</b>					
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	15	12.903.591	13.702.609	11.143.858	11.885.466
Ασώματες ακινητοποιήσεις	16	54.377	92.703	53.445	92.512
Επενδύσεις σε θυγατρικές επιχειρήσεις	17	-	-	1.065.657	1.000.935*
Επενδύσεις σε κοινοπραξίες		-	-	-	-
Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις	18	20.030	15.943	49	49
Επενδύσεις διαθέσιμες προς πώληση	23	5.021	6.435	5.021	6.435
Λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις		34.148	50.793	32.158	48.356
<b>Σύνολο μακροπρόθεσμου ενεργητικού</b>		<b>13.017.167</b>	<b>13.868.483</b>	<b>12.300.188</b>	<b>13.033.753</b>
<b>Βραχυπρόθεσμο ενεργητικό:</b>					
Αποθέματα	20	855.337	847.585	629.599	793.809
Εμπορικές απαιτήσεις	21	1.320.910	979.816	1.264.686	977.596
Λοιπές απαιτήσεις	22	404.737	266.816	393.671	219.056
Απαίτηση φόρου εισοδήματος		627	102.981	-	94.302
Λοιπές βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις		39.407	59.795	45.222	27.274
Χρηματικά διαθέσιμα	24	279.427	364.495	221.208	339.539
Δεσμευμένες καταθέσεις	24	141.500	154.833	141.500	154.833
<b>Σύνολο βραχυπρόθεσμου ενεργητικού</b>		<b>3.041.945</b>	<b>2.776.321</b>	<b>2.695.886</b>	<b>2.606.409</b>
<b>Σύνολο Ενεργητικού</b>		<b>16.059.112</b>	<b>16.644.804</b>	<b>14.996.074</b>	<b>15.640.162</b>
<b>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ</b>					
<b>Ίδια Κεφάλαια:</b>					
Μετοχικό Κεφάλαιο	25	1.067.200	1.067.200	1.067.200	1.067.200
Διαφορά έκδοσης μετοχών υπέρ το άρτιο		106.679	106.679	106.679	106.679
Τακτικό αποθεματικό	26	107.491	107.491	107.491	107.491
Κεφαλαιοποιηθείσες υπεραξίες φορολογικών αναπροσαρμογών παγίων στοιχείων		(947.342)	(947.342)	(947.342)	(947.342)
Υπεραξία αναπροσαρμογής παγίων		4.284.610	4.984.663	3.559.308	4.211.132
Λοιπά αποθεματικά	27	207.738	207.738	207.738	207.738
Αποτελέσματα εις νέο		1.028.083	973.961*	1.685.715	1.598.842*
<b>Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων</b>		<b>5.854.459</b>	<b>6.500.390</b>	<b>5.786.789</b>	<b>6.351.740</b>
<b>Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις:</b>					
Μακροπρόθεσμος Δανεισμός	29	3.302.887	3.565.542	3.026.223	3.142.670
Παροχές στο προσωπικό	31	250.611	241.152	160.352	228.213
Προβλέψεις	32	224.376	213.011	135.979	194.439
Αναβαλλόμενος φόρος παθητικού	14	212.254	405.265*	209.249	332.074*
Συμμετοχές καταναλωτών και επιχορηγήσεις	33	1.800.767	1.867.078	1.661.634	1.725.286
Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	34	533.105	498.250	528.764	498.190
<b>Σύνολο μακροπρ/σμων</b>		<b>6.324.000</b>	<b>6.790.298</b>	<b>5.722.201</b>	<b>6.120.872</b>
<b>Υποχρεώσεων</b>					
<b>Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις:</b>					
Εμπορικές και λοιπές υποχρεώσεις	35	1.686.816	1.391.246	1.640.557	1.346.165
Βραχυπρόθεσμα δάνεια	36	301.529	233.735	241.500	224.000
Βραχυπρόθεσμο μέρος μακρ/σμου δανεισμού		1.500.564	1.429.201	1.338.956	1.335.066
Μερίσματα πληρωτέα	28	175	210	175	210
Φόρος εισοδήματος πληρωτέος		128.619	26.577	116.392	-
Δεδουλευμένες και λοιπές υποχρεώσεις	37	258.965	270.074	145.519	259.036
Παράγωγα χρηματοοικονομικά προϊόντα (Παθητικού)	30	3.985	3.073	3.985	3.073
<b>Σύνολο βραχυπρ/σμων υποχρεώσεων</b>		<b>3.880.653</b>	<b>3.354.116</b>	<b>3.487.084</b>	<b>3.167.550</b>
<b>Σύνολο Παθητικού και Ιδίων Κεφαλαίων</b>		<b>16.059.112</b>	<b>16.644.804</b>	<b>14.996.074</b>	<b>15.640.162</b>

\*Τα ποσά αυτά έχουν αναμορφωθεί, διαφοροποιούνται από τα δημοσιευμένα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων της 31 Δεκεμβρίου 2011 και αντικατοπτρίζουν προσαρμογές όπως επεξηγούνται στη Σημείωση 3.1 της ετήσιας οικονομικής έκθεσης. Οι συνοδευτικές σημειώσεις αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των οικονομικών καταστάσεων.



**ΔΗΜΟΣΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΙΣΜΟΥ Α.Ε.  
ΕΝΟΠΙΩΜΕΝΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ  
31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2012**

(Σε χιλιάδες Ευρώ)

Μετοχικό κεφάλαιο	Διαφορά έκδοσης μετοχών υπέρ το έργο	Τακτικό αποθεματικό	Υπεραξία αναπληρωθέντων παγίων	Κεφαλμένες υπεραξίες φορολογικών αναπληρωθέντων παγίων	Λοιπά αποθεματικά			Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων
					Εύλογη αξία διαθεσίμων προς πώληση χρημικών στοιχείων	Αφορολτα και λοιπά αποθεματικά	Σύνολο Λοιπών αποθεμικών	
1.067.200	106.679	107.491	5.013.103	(947.342)	(10.176)	207.987	197.811	6.769.528
-	-	-	-	-	-	-	-	(148.947)
-	-	-	-	-	9.927	-	9.927	9.927
-	-	-	-	-	9.927	-	9.927	(139.020)
-	-	-	(28.530)	-	-	-	-	1.309
-	-	-	90	-	-	-	-	(183.280)
-	-	-	-	-	-	-	-	68
1.067.200	106.679	107.491	4.984.663	(947.342)	(249)	207.987	207.738	922.266
1.067.200	106.679	107.491	4.984.663	(947.342)	(249)	207.987	207.738	973.961*
-	-	-	-	-	-	-	-	30.529
-	-	-	(677.000)	-	-	-	-	(677.000)
-	-	-	(677.000)	-	-	-	-	30.529
-	-	-	(23.137)	-	-	-	-	23.137
-	-	-	84	-	-	-	-	(84)
-	-	-	-	-	-	-	-	540
1.067.200	106.679	107.491	4.284.610	(947.342)	(249)	207.987	207.738	1.028.083
								5.854.459

**Υπόλοιπο 31 Δεκεμβρίου 2010**

- Καθαρές ζημιές χρήσης  
- Λοιπά συνολικά εισοδήματα / (ζημιές) χρήσης, μετά από φόρους αναγνωρισμένα απευθείας στα ίδια κεφάλαια

**Συγκεντρωτικά συνολικά εισοδήματα / (ζημιές) χρήσης μετά από φόρους**

- Μεταφορές  
- Πληρωμή μερισμάτων  
- Λοιπές κινήσεις

**Υπόλοιπο την 31 Δεκεμβρίου 2011**

**Υπόλοιπο 31 Δεκεμβρίου 2011**

- Καθαρά κέρδη χρήσης  
- Λοιπά συνολικά εισοδήματα / (ζημιές) χρήσης, μετά από φόρους αναγνωρισμένα απευθείας στα ίδια κεφάλαια

**Συγκεντρωτικά συνολικά εισοδήματα / (ζημιές) χρήσης μετά από φόρους**

- Μεταφορές από απόσπαση περιουσιακών στοιχείων  
- Μεταφορές  
- Λοιπές κινήσεις

**Υπόλοιπο την 31 Δεκεμβρίου 2012**

\*Τα ποσά αυτά έχουν ανεμορφωθεί, διαφοροποιούνται από τα δημοσιευμένα των επήρσεων οικονομικών καταστάσεων της 31 Δεκεμβρίου 2011 και αντικατοπτρίζουν προσαρμογές όπως επεξηγούνται στη Σημείωση 3.1 της επήρσης οικονομικής έκθεσης.

Οι συνοδευτικές σημειώσεις αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των οικονομικών καταστάσεων.

**4.2.2 Λεπτομέρειες και παρατηρήσεις για τις οικονομικές καταστάσεις.**

Οικονομικά στοιχεία έτους 2012-2011

- Τα κέρδη προ τόκων φόρων και αποσβέσεων (EBITDA) διαμορφώθηκαν σε € 990,9 εκατ. το 2012 έναντι € 779,8 εκατ. το 2011, αυξημένα κατά € 211,1 εκατ. (+27,1%), ως αποτέλεσμα της σημαντικής μείωσης των δαπανών μισθοδοσίας εκμετάλλευσης κατά € 154,3 εκατ. και της θετικής εφάπαξ επίπτωσης από την διευθέτηση οικονομικών εκκρεμοτήτων μεταξύ ΔΕΗ και ΔΕΠΑ, με το περιθώριο EBITDA να ανέρχεται σε 16,6%, σε σύγκριση με 14,1% το 2011. Εξαιρουμένης αυτής της διευθέτησης, τα κέρδη προ τόκων φόρων και αποσβέσεων (EBITDA) θα ανέρχονταν σε € 799,2 εκατ. (+2,5% έναντι του 2011) με το αντίστοιχο περιθώριο να διαμορφώνεται σε 13,4%. Σε επίπεδο τριμήνων, το περιθώριο EBITDA διαμορφώθηκε σε 12,5% το δ' τρίμηνο του 2012 από -1,1% το δ' τρίμηνο του 2011.
- Το 2012, η συνολική ζήτηση ηλεκτρικής ενέργειας αυξήθηκε κατά 1.473 GWh (+2,4%), στις 63,4 TWh έναντι 61,9 TWh το 2011. Αν εξαιρέσουμε τις εξαγωγές και την άντληση, η ζήτηση παρέμεινε ουσιαστικά σταθερή στα επίπεδα των 58,5 TWh. Στο δ' τρίμηνο του 2012, εξαιρουμένων των εξαγωγών και της άντλησης, η ζήτηση μειώθηκε κατά 2,4% (-338 GWh) σε σχέση με την αντίστοιχη περίοδο του 2011.
- Οι συνολικές πωλήσεις ηλεκτρικής ενέργειας της ΔΕΗ, συμπεριλαμβανομένων των εξαγωγών, αυξήθηκαν κατά 3.437 GWh (+7%), σε 52,8 TWh, κυρίως λόγω της ανάκτησης μεριδίου της λιανικής αγοράς, μετά την αναστολή λειτουργίας εναλλακτικών προμηθευτών, κατά κύριο λόγο τον Ιανουάριο και, σε μικρότερο βαθμό, το Μάιο του 2012. Τα αντίστοιχα έσοδα αυξήθηκαν κατά 17,2%, καθώς πρόσθετη θετική επίδραση είχε και η αύξηση των τιμολογίων Χαμηλής και Μέσης Τάσης από 1 Ιανουαρίου και 1 Φεβρουαρίου 2012, αντίστοιχα. Αντίθετα, δεν έχει υπάρξει καμία αύξηση στα τιμολόγια Υψηλής Τάσης, ενώ η Ρυθμιστική Αρχή Ενέργειας έχει επιβάλει προσωρινά χαμηλότερη τιμή, € 42/MWh, για την ενεργειακή συνιστώσα του τιμολογίου της ΑΛΟΥΜΙΝΙΟΝ Α.Ε. (με ισχύ από 16.5.2012) και € 50/MWh για τη ΛΑΡΚΟ Α.Ε. (με 3μηνη ισχύ από 10.10.2012). Αναφορικά με το δ' τρίμηνο, τα συνολικά έσοδα από πωλήσεις ηλεκτρικής ενέργειας αυξήθηκαν κατά 22,5% έναντι του αντίστοιχου τριμήνου του 2011.
- Ο κύκλος εργασιών ανήλθε σε € 5.985,2 εκατ. από € 5.513,6 εκατ. το 2011, αυξημένος κατά € 471,6 εκατ. (+8,6%). Στα μεγέθη του 2011 συμπεριλαμβάνονται € 302 εκατ. που αφορούν έσοδα για χρήση Συστήματος Μεταφοράς, ενώ τα αντίστοιχα έσοδα στο 2012 απαλείφονται λόγω απόσχισης του κλάδου Μεταφοράς. Εάν δεν συνυπολογισθεί η επίδραση αυτών των εσόδων για χρήση Συστήματος Μεταφοράς, τότε η αύξηση θα ήταν € 773,6 εκατ. (+14,8%). Στον κύκλο εργασιών συμπεριλαμβάνεται ποσό € 112,4 εκατ. που αφορά τη συμμετοχή χρηστών του δικτύου για τη σύνδεσή τους σε αυτό. Το μέγεθος αυτό είναι μειωμένο κατά € 28,2 εκατ. σε σύγκριση με το 2011.
- Η παραγωγή της ΔΕΗ, μαζί με τις ποσότητες ηλεκτρικής ενέργειας που εισήγαγε, κάλυψε το 66,7% της συνολικής ζήτησης, ενώ το αντίστοιχο ποσοστό το 2011 ήταν 70%. Σε απόλυτα μεγέθη σημειώθηκε μείωση η οποία ανήλθε σε 1.083 GWh, που οφείλεται στη μικρότερη παραγωγή των μονάδων φυσικού αερίου της ΔΕΗ καθώς και στην αύξηση του μεριδίου παραγωγής των τρίτων (ΑΠΕ – κυρίως Φ/Β- και φυσικού αερίου) στο ενεργειακό μίγμα της χώρας. Το δ' τρίμηνο του 2012, το μερίδιο της ΔΕΗ στην παραγωγή ενέργειας και εισαγωγών διαμορφώθηκε σε

64,2% της συνολικής ζήτησης από 68,3% το δ' τρίμηνο του 2011 λόγω και πάλι της μειωμένης παραγωγής από φυσικό αέριο. Θα πρέπει να αναφερθεί ότι η παραγωγή από φυσικό αέριο μειώθηκε κατά 51,3% το δ' τρίμηνο του 2012 ενώ η μέση μείωση στο εννεάμηνο του 2012 ήταν 20,9%.

- Οι δαπάνες για υγρά καύσιμα, φυσικό αέριο και αγορές ηλεκτρικής ενέργειας αυξήθηκαν κατά € 771,4 εκατ. (+33,1%) σε σχέση με το 2011, κυρίως λόγω των υψηλότερων δαπανών για αγορές ενέργειας και δευτερευόντως για αγορές υγρών καυσίμων. Θα πρέπει επίσης να σημειωθεί ότι μέρος αυτής της αύξησης οφείλεται στην επίδραση των παρακάτω παραγόντων:
  - + € 188,6 εκατ. από την ανάκτηση μεταβλητού κόστους +10% τρίτων παραγωγών.
  - + € 143 εκατ. από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης στο φυσικό αέριο (€ 29,7 εκατ. από επιβάρυνση στην αγορά του καυσίμου της ΔΕΗ και € 113,3 εκατ. από αντίστοιχη επιβάρυνση στην δαπάνη αγοράς ενέργειας από μονάδες φυσικού αερίου τρίτων παραγωγών).
  - + € 48,3 εκατ. από το ειδικό τέλος λιγνίτη.
- Η αύξηση του μεριδίου της ΔΕΗ στη λιανική αγορά, σε συνδυασμό με τη μειωμένη παραγωγή από μονάδες φυσικού αερίου της ΔΕΗ, η οποία μερικώς μόνο αντισταθμίστηκε από τη μικρή αύξηση της υδροηλεκτρικής παραγωγής, οδήγησε σε σημαντική αύξηση των αγορών ενέργειας - χωρίς να συνυπολογίζονται οι εισαγωγές - από το Σύστημα και το Δίκτυο κατά 4.684 GWh (+39,8%) σε σχέση με το 2011. Ακόμα πιο σημαντικό είναι το γεγονός ότι το συνολικό κόστος ανά MWh της ενέργειας που αγοράστηκε από το Σύστημα αυξήθηκε κατά 25,9%, ενώ η Οριακή Τιμή Συστήματος σημείωσε μείωση κατά 4,6%, καταδεικνύοντας τη σημαντική απόκλιση μεταξύ της τιμής που διαμορφώνεται στη χονδρεμπορική αγορά, με βάση την προσφορά και ζήτηση ενέργειας και του τελικού κόστους αγοράς της ενέργειας που καλείται να πληρώσει η ΔΕΗ.
- Η συνολική μείωση των αμοιβών προσωπικού, συμπεριλαμβανομένης και της μισθοδοσίας που κεφαλαιοποιείται, ανέρχεται σε € 178,8 εκατ. (-14,3%), μεταξύ των δύο περιόδων. Η μείωση του αριθμού του μισθοδοτούμενου τακτικού προσωπικού ανήλθε σε 823 εργαζόμενους, από 20.821 την 31/12/2011 σε 19.998 την 31/12/2012. Στον αριθμό προσωπικού την 31/12/2012 συμπεριλαμβάνονται 196 εργαζόμενοι του εισφερθέντος κλάδου του πρώην ΔΕΣΜΗΕ στον ΑΔΜΗΕ και 44 εργαζόμενοι του ασφαλιστικού οργανισμού του προσωπικού, οι οποίοι μεταφέρθηκαν στο ΔΕΔΔΗΕ και τη Μητρική εταιρεία. Οι παραπάνω εργαζόμενοι (240 συνολικά) δεν συμπεριλαμβάνονταν στη δύναμη προσωπικού του Ομίλου την 31/12/2011. Σημειώνεται ότι, παρά το μειωμένο προσωπικό, οι ώρες για υπερωρία και βάρδια μειώθηκαν κατά 2,9%.
- Το 2012, το 51,7% των συνολικών εσόδων απορροφήθηκε από τις δαπάνες καυσίμων και αγορών ενέργειας, έναντι 42,3% το 2011, εξέλιξη που σχετίζεται κυρίως με την αύξηση του ποσοστού των δαπανών αγορών ενέργειας σε 28,6% από 19,2% και αποτυπώνει ανάγλυφα τη σημαντικότερη εξάρτηση της κερδοφορίας της ΔΕΗ από τη διακύμανση εξωγενώς προσδιοριζόμενων παραγόντων. Αντίθετα, η μισθοδοσία που αποτελεί ενδογενώς προσδιοριζόμενο παράγοντα κόστους, συνεχίζει να μειώνεται και ως ποσοστό του κύκλου εργασιών, αφού απορρόφησε το 15,8% των συνολικών εσόδων έναντι 19,9% το 2011.
- Τα καθαρά κέρδη ανήλθαν σε € 30,5 εκατ. έναντι ζημιών € 148,9 εκατ. το 2011, αυξημένα κατά € 179,4 εκατ.
- Οι θυγατρικές εταιρίες ΔΕΔΔΗΕ Α.Ε., ΑΔΜΗΕ Α.Ε. και ΔΕΗ Ανανεώσιμες Α.Ε., παρουσίασαν κέρδη προ φόρων € 29,4 εκατ, € 35,7 εκατ, και € 9,9 εκατ.

αντίστοιχα. Η φορολογική υποχρέωση που προέκυψε και για τις τρεις θυγατρικές είναι ύψους € 37,1 εκατ.

- Λόγω του γεγονότος ότι:
  1. η υπεραξία των παγίων των δικτύων, η οποία προέκυψε από την αναπροσαρμογή της αξίας τους που διενεργήθηκε το 2009 με βάση μελέτη ανεξάρτητων εκτιμητών, εξακολουθεί να μην συμπεριλαμβάνεται στη Ρυθμιζόμενη Περιουσιακή Βάση των δικτύων Μεταφοράς και Διανομής και, κατά συνέπεια, να μην απολαμβάνει αποδόσεων,
  2. η εγκεκριμένη προ φόρων απόδοση ύψους 8% στη Ρυθμιζόμενη Περιουσιακή Βάση, για τα δίκτυα της Μεταφοράς και της Διανομής, δεν αντανακλά τις σημερινές συνθήκες κόστους κεφαλαίου στην Ελλάδα.
- διενεργήθηκε έλεγχος απομείωσης της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων της Μεταφοράς και της Διανομής. Σαν αποτέλεσμα, τα Ίδια Κεφάλαια του ΑΔΜΗΕ, κατά την 31.12.2012, μειώθηκαν κατά € 95 εκατ. και της Μητρικής (ιδιοκτήτριας των δικτύων Διανομής) κατά € 582 εκατ.
- Με βάση τα μετά από φόρους κέρδη της Μητρικής Εταιρείας, το Διοικητικό Συμβούλιο θα προτείνει στη Γενική Συνέλευση των Μετόχων, την καταβολή μερίσματος ύψους € 5,8 εκατ.

## **ΒΑΣΙΚΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ που ακολουθεί η ΔΕΗ Α.Ε**

### **Ασώματες Ακίνητοποιήσεις**

Οι ασώματες ακίνητοποιήσεις περιλαμβάνουν λογισμικά προγράμματα και αγορές εκπομπών CO<sub>2</sub>.

### **Ενσώματες ακίνητοποιήσεις**

Οι ενσώματες ακίνητοποιήσεις αρχικά αναγνωρίζονται στο κόστος κτήσης τους το οποίο περιλαμβάνει όλες τις άμεσα επιρριπτέες δαπάνες για την απόκτηση ή κατασκευή τους. Μεταγενέστερα της αρχικής αναγνώρισης οι ενσώματες ακίνητοποιήσεις αποτιμώνται σε εύλογες αξίες μείον σωρευμένες αποσβέσεις και απομειώσεις (εκτός από τις εκτάσεις ορυχείων και λιμνών, οι οποίες αποτιμώνται στο κόστος κτήσεως μείον σωρευμένες αποσβέσεις και απομειώσεις). Εκτιμήσεις της εύλογης αξίας πραγματοποιούνται σε περιοδική βάση από ανεξάρτητους εκτιμητές (κάθε τρία με πέντε χρόνια) προκειμένου να διασφαλίζεται ότι, η εύλογη αξία δεν διαφέρει σημαντικά από το αναπόσβεστο υπόλοιπο. Η τελευταία εκτίμηση των παγίων διενεργήθηκε με βάση τα δεδομένα της 31<sup>ης</sup> Δεκεμβρίου 2009. Κάθε αύξηση της αξίας πιστώνεται σε αποθεματικό στα ίδια κεφάλαια, καθαρή από αναβαλλόμενους φόρους εισοδήματος. Κατά την ημερομηνία της αναπροσαρμογής οι σωρευμένες αποσβέσεις συμψηφίζονται με την προαποσβέσεων λογιστική αξία τους και τα καθαρά ποσά επαναδιατυπώνονται σύμφωνα με τα αναπροσαρμοσμένα ποσά. Τυχόν μειώσεις πρώτα συμψηφίζουν προκύψασες υπεραξίες από προηγούμενες αναπροσαρμογές και κατά το εναπομείναν ποσό βαρύνουν τα αποτελέσματα χρήσεως. Κατά την απομάκρυνση ενός αναπροσαρμοσμένου ενσώματου παγίου περιουσιακού στοιχείου, το αντίστοιχο τμήμα της αναγνωρισθείσας υπεραξίας μεταφέρεται από το αποθεματικό στα αποτελέσματα εις νέο. Οι επισκευές και οι συντηρήσεις καταχωρούνται στα έξοδα της χρήσης εντός της οποίας πραγματοποιούνται. Μεταγενέστερες δαπάνες κεφαλαιοποιούνται εφόσον ικανοποιούνται τα κριτήρια αναγνώρισής τους ως περιουσιακά στοιχεία. Για όλα τα πάγια που αποσύρονται, η αξία κτήσης τους και οι σχετικές αποσβέσεις τους, διαγράφονται κατά την πώληση ή απόσυρση

τους. Κάθε κέρδος ή ζημία που προκύπτει από τη διαγραφή ενός παγίου περιλαμβάνεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

### **Κόστος Δανεισμού**

Από την 1η Ιανουαρίου 2009, τα κόστη δανεισμού που σχετίζονται άμεσα με την αγορά, κατασκευή ή την παραγωγή ενός περιουσιακού στοιχείου το οποίο χρειάζεται μία σημαντική περίοδο ώστε να καταστεί διαθέσιμο προς χρήση ή πώληση κεφαλαιοποιούνται ως μέρος του κόστους κτήσης των σχετικών περιουσιακών στοιχείων. Η λογιστική αυτή αρχή εφαρμόζεται επί παγίων που αναγνωρίζονται από την 1 Ιανουαρίου 2009 και εφεξής (νέες κατασκευές). Όλα τα υπόλοιπα κόστη δανεισμού αναγνωρίζονται ως έξοδα της χρήσης κατά την οποία πραγματοποιούνται.

### **Αποσβέσεις**

Οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων λογίζονται με τη μέθοδο της σταθερής απόσβεσης βάσει της εκτιμώμενης υπολειπόμενης ωφέλιμης ζωής των παγίων. Η συνολική ωφέλιμη ζωή (σε έτη) που εφαρμόζεται για τον υπολογισμό των αποσβέσεων έχει ως εξής :

#### **Κτίρια και Τεχνικές Εγκαταστάσεις**

Κτίρια γενικής χρήσης	50
Βιομηχανοστάσια	40-50
Φράγματα	50

#### **Μηχανήματα και λοιπός εξοπλισμός**

Θερμοηλεκτρικοί σταθμοί παραγωγής	35-40
Αεριοστρόβιλοι	30
Ορυχεία	20-40
Υδροηλεκτρικοί σταθμοί παραγωγής	50
Αυτόνομοι σταθμοί παραγωγής	25

#### **Μεταφορά**

Γραμμές μεταφοράς	35
Υποσταθμοί μεταφοράς	35

#### **Διανομή**

Υποσταθμοί	35
Δίκτυα χαμηλής και μέσης τάσης	35

#### **Μεταφορικά μέσα**

Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός	5-25
------------------------------	------

### **Επενδύσεις και Λοιπά Χρηματοοικονομικά Περιουσιακά Στοιχεία**

Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που εμπίπτουν και ρυθμίζονται από τις διατάξεις του ΔΛΠ 39, ταξινομούνται κατά την αρχική αναγνώριση, ανάλογα με τη φύση και τα χαρακτηριστικά τους, ως χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία σε εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων, απαιτήσεις και δάνεια, επενδύσεις διακρατούμενες έως τη λήξη τους, και διαθέσιμες προς πώληση επενδύσεις. Τα εν λόγω χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία αρχικά αναγνωρίζονται στο κόστος κτήσης που αντιπροσωπεύει την εύλογη αξία, πλέον των άμεσων δαπανών απόκτησης/συναλλαγής στις περιπτώσεις των επενδύσεων που δεν αποτιμώνται σε εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων. Ο Όμιλος κατηγοριοποιεί τα ανωτέρω χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία μετά την αρχική αναγνώριση και, όπου επιτρέπεται επιβάλλεται επανεξετάζει την κατηγοριοποίηση αυτή. Όλες οι συνθήκες πωλήσεις και αγορές χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού αναγνωρίζονται κατά την ημερομηνία της συναλλαγής (την ημερομηνία κατά την οποία ο

Όμιλος δεσμεύεται για την αγορά του χρηματοοικονομικού στοιχείου ενεργητικού).  
Συνήθεις αγορές ή πωλήσεις αφορούν αγορές ή πωλήσεις χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού οι οποίες απαιτούν τη φυσική παραλαβή των στοιχείων εντός της περιόδου, και διέπονται από νομοθεσία ή συμφωνία αγοράς.

#### **Χρηματοοικονομικά στοιχεία σε εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων**

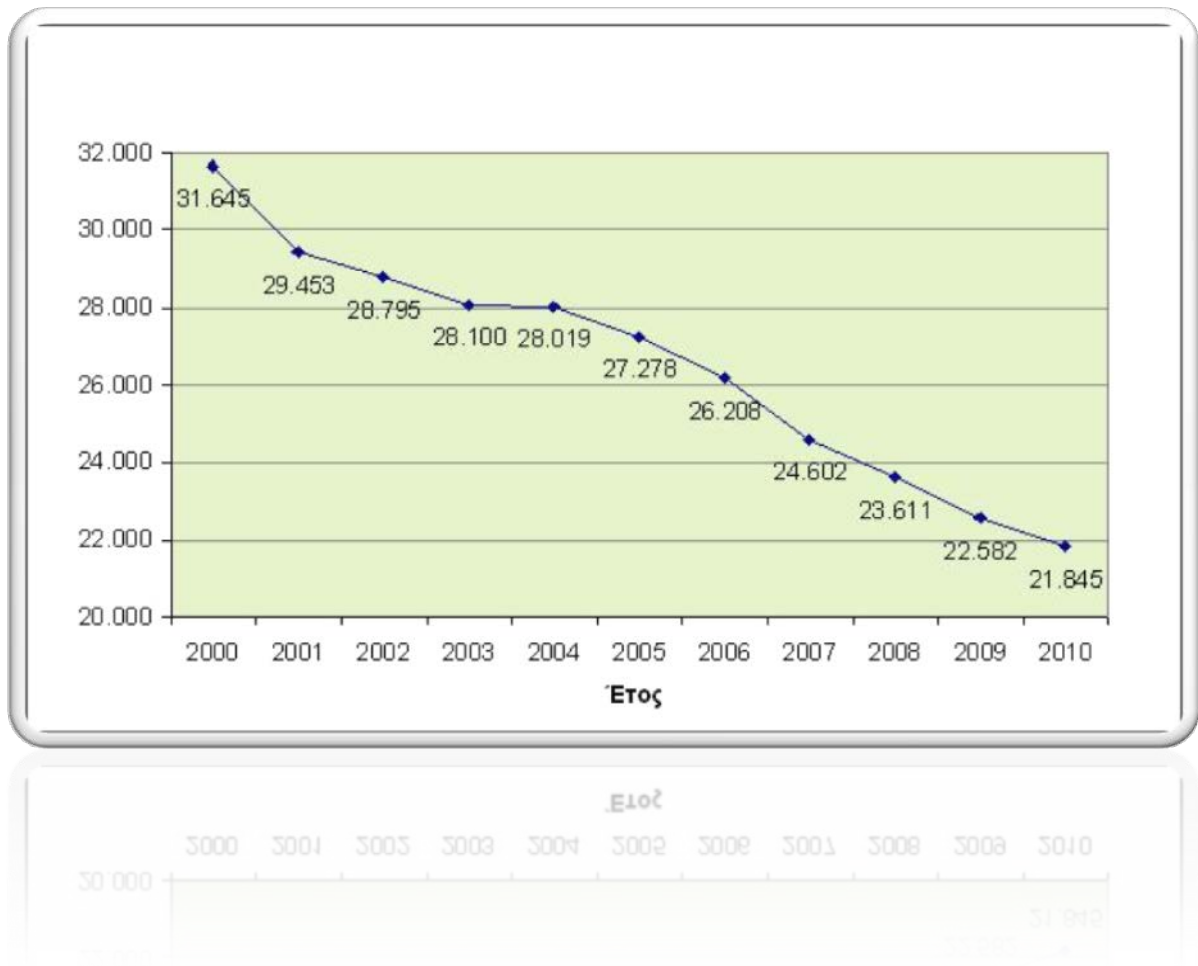
Η κατηγορία αυτή περιλαμβάνει εμπορεύσιμα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού. Τα χρηματοοικονομικά στοιχεία ενεργητικού κατηγοριοποιούνται ως εμπορεύσιμα εάν αποκτήθηκαν με σκοπό τη ρευστοποίηση τους στο άμεσο μέλλον, εκτός εάν έχουν καθοριστεί ως αποτελεσματικά μέσα αντιστάθμισης. Κέρδη ή ζημίες από την αποτίμηση αυτών των χρηματοοικονομικών στοιχείων καταχωρούνται στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

#### **Απαιτήσεις και δάνεια**

Αφορά σε χρηματοοικονομικά προϊόντα με προσδιοριζόμενες ροές τα οποία δεν είναι εισηγμένα σε ενεργή αγορά. Αυτά τα στοιχεία αποτιμώνται στο αναπόσβεστο κόστος με βάση τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου. Κέρδη ή ζημίες καταχωρούνται στα αποτελέσματα της χρήσης όταν τα σχετικά κονδύλια διαγράφονται ή απομειώνονται, καθώς επίσης και μέσω της διαδικασίας απόσβεσης.

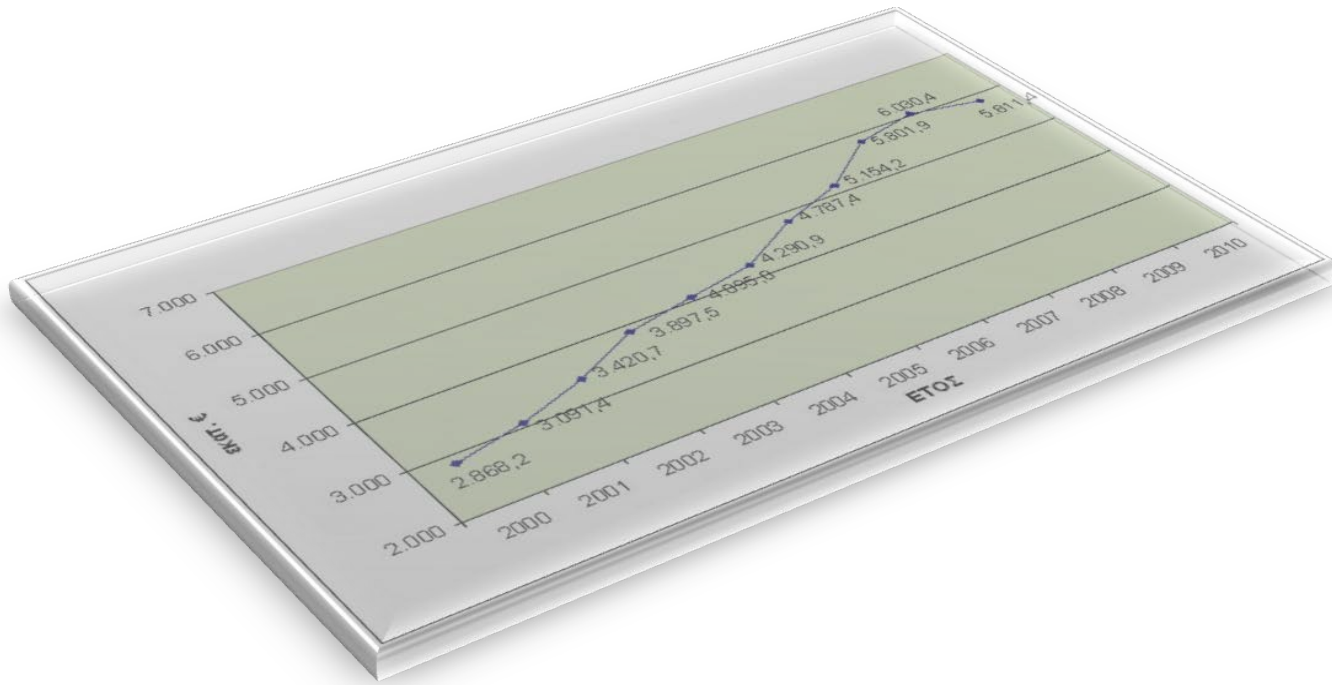
#### **Απομείωση Χρηματοοικονομικών Περιουσιακών Στοιχείων**

Ο Όμιλος αξιολογεί σε κάθε ημερομηνία ισολογισμού τα δεδομένα αναφορικά με το κατά πόσον η αξία ενός χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου ή μίας ομάδας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων έχει απομειωθεί.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΑ-ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ5.1. Αριθμός εργαζομένων

Με βάση το παραπάνω διάγραμμα που αφορά τον αριθμό των εργαζομένων που απασχολήθηκαν από τον όμιλο ΔΕΗ παρατηρούμε τη μείωση του προσωπικού κατά 11% (3.550 εργαζόμενοι) - Από 31.645 εργαζομένους στο τέλος του 2000 σε 28.100 στο τέλος του 2003 με παράλληλη αύξηση του κύκλου εργασιών ανά εργαζόμενο κατά 52% από 91.000 ευρώ/εργαζόμενο το 2000 σε 139.000 ευρώ/εργαζόμενο το 2003, όπως αποδεικνύεται στο επόμενο διάγραμμα που θα ακολουθήσει.

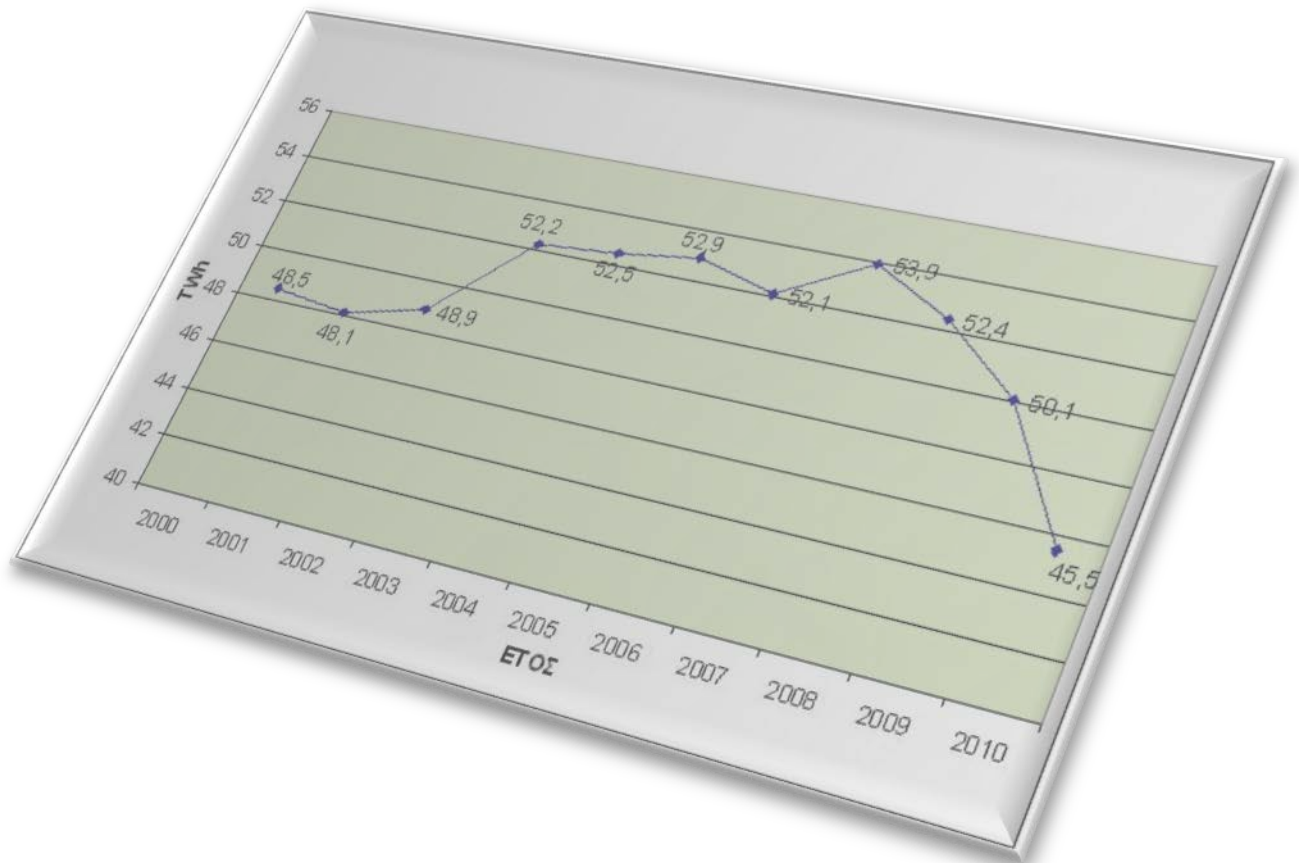
## 5.2 Κύκλος εργασιών



Ο κύκλος εργασιών της ΔΕΗ σταδιακά από την αρχή του 2000 μέχρι και το 2009 έχει αυξανόμενα αποτελέσματα μόνο που φτάνουν αριθμητικά, να είναι διπλάσια σε σχέση με το αρχικό επίπεδο του κύκλου εργασιών και από το 2010 αρχίζει μια μικρή σταδιακή μείωση οι οποία εξηγείτε από τις πολιτικοοικονομικές μεταβολές που επικρατούν στην χώρα μας.



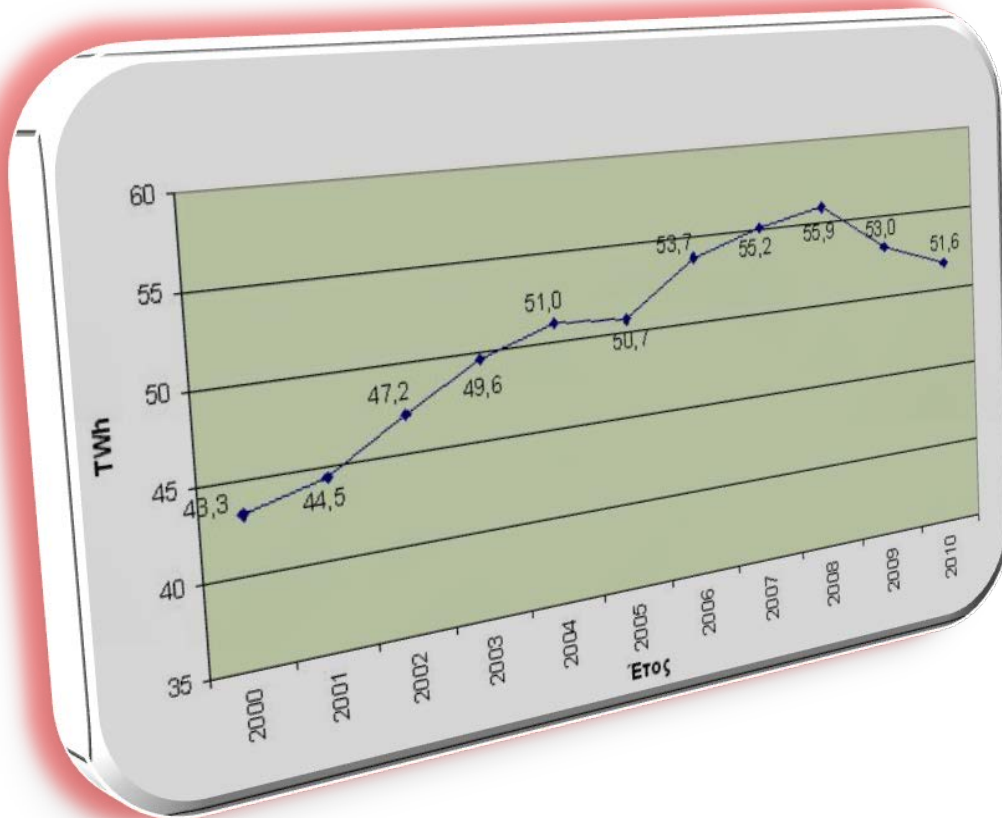
### 5.3 Παραγωγή Η/Ε (TWh)



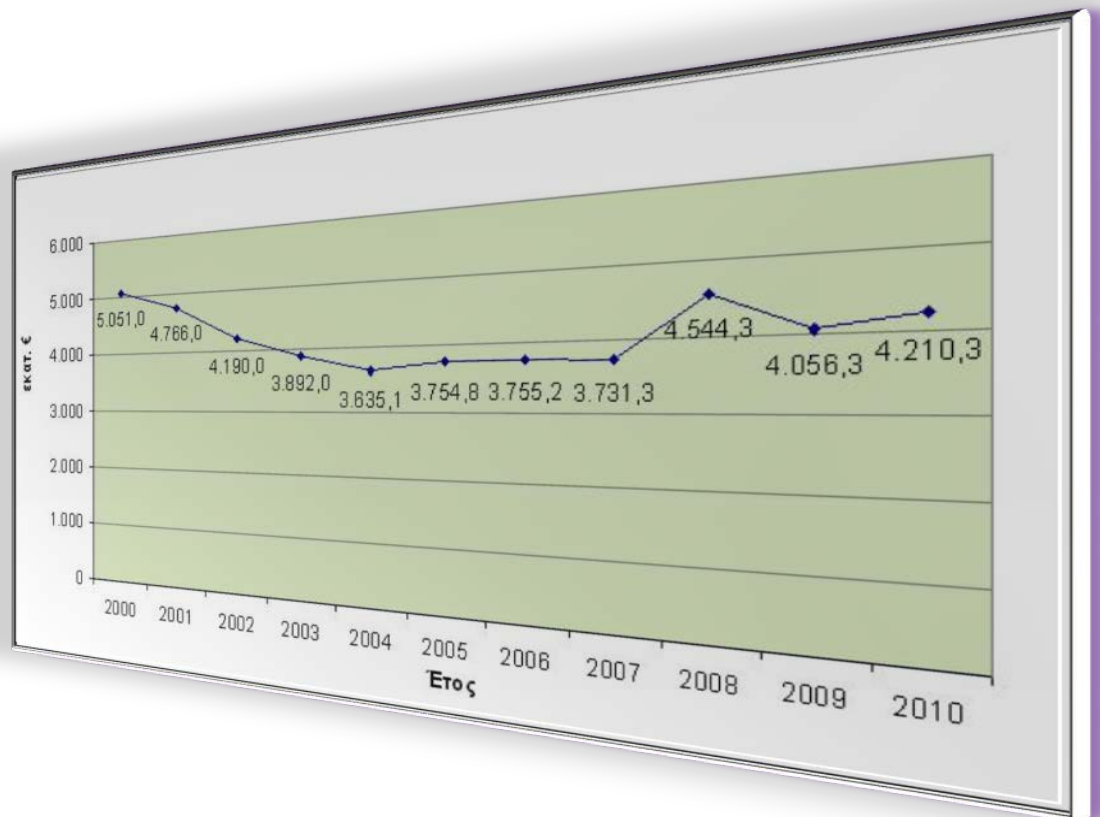
Οι μεταβολές είτε είναι σε αύξηση είτε είναι σε μείωση, κυμαίνονται σε μικρή αριθμητική μεταβολή και ειδικότερα για το 2010 που σε σχέση με τις προηγούμενες ελλατώσεις είναι αρκετή εξηγείτε από την πτώση που για πρώτη φορά είχε ο κύκλος εργασιών και είχε σαν ορατό αποτέλεσμα την μεγάλη μείωση της παραγωγής.

5.4 Πωλήσεις Η/Ε (TWh)

1955	1960	1970	1980	1990	2000	2010
0,6	1,4	8,4	20,1	28,3	43,3	51,6



Οι σταδιακή αύξηση των πωλησεων το 1955 μέχρι και το 2010 περιέχει τους παράγοντες εξέλιξης της κοινωνίας, την συνεχιζόμενη αυξητική πορεία του πληθυσμού της χώρας μας αλλά και τη χρήση της κοινωνικής ανάγκης της υπηρεσίας καθώς και πολλούς παράγοντες ακόμα. Στατιστικά οι πωλήσεις του ομίλου κατέγραψαν μια αύξηση της τάξεως του 51% από τη στιγμή που ξεκίνησε μεγαλύτερη ανάγκη για χρήση των υπηρεσιών που προσφέρει.

5.5 Εξέλιξη Καθαρού Χρέους

Η εξέλιξη του καθαρού χρέους κινούταν σε σταθερά μειωτική τροχιά από το 2000 μέχρι και το 2003, στη συνέχεια διατήρησε μια σταθερή πορεία κατά τη διάρκεια του 2004 έως και τα μέσα του 2007. Η σταθερότητα του χρέους είναι αναγκαία αλλά όχι ικανή συνθήκη ώστε ο όμιλος να είναι μακροπρόθεσμα αξιόχρεος. Το 2008 παρατηρήθηκε μια μεγάλη αυξητική μεταβολή της τάξεως του  $1/5^{ου}$  η οποία αν και έγινε μεγάλη προσπάθεια για μείωση, που επιτεύχθηκε το 2009, το 2010 αρχίζει και πάλι η αύξηση του χρέους που αν λάβουμε σοβαρά υπόψιν τις κοινωνικοοικονομικοπολιτικές μεταβολές όπως πχ η αλλαγή των κριτηρίων για το κοινωνικό οικιακό τιμολόγιο, η ραγδαία μείωση των εσόδων από την αναγκαστική προσθήκη εισπρακτικών πολιτικών που θεσπιστηκε και είχε σαν αποτέλεσμα την ραγδαία μείωση των εσόδων από την αδυναμία εξόφλησης τους κτλ. Το καθαρό χρέος το 2012 διαμορφώθηκε σε € 4.679,0 εκατ. παραμένοντας ουσιαστικά στα επίπεδα της 31.12.2011 (€ 4.702,7εκατ.). Κατά συνέπεια ο λόγος καθαρού χρέους προς καθαρή θέση την 31.12.2012, ανήλθε σε 0,8.

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ**

**ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ**

Με την παγκοσμιοποίηση της οικονομίας και το άνοιγμα των Εθνικών αγορών, οι επενδύσεις σε επιχειρήσεις ξένων χωρών, διεθνώς, από θεσμικούς αλλά και ιδιώτες επενδυτές έχουν αυξηθεί. Οι επιχειρήσεις στρέφονται προς τις διεθνείς κεφαλαιαγορές και χρηματαγορές για την άντληση κεφαλαίων. Η βασικότερη και συστηματικότερη πηγή χρηματοοικονομικών πληροφοριών για χρήση από μελλοντικούς επενδυτές παραμένουν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οικονομικών οργανισμών για αυτό και απαιτείται η εφαρμογή των ίδιων λογιστικών αρχών, μεθόδων και διαδικασιών επεξεργασίας των αριθμητικών μεγεθών που εκφράζουν την οικονομική τους κατάσταση. Αυτοί είναι οι σπουδαιότεροι λόγοι κατά τους οποίους δημιουργηθήκαν και υιοθετήθηκαν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Με αυτό τον τρόπο εξαλείφονται οι λογιστικές διαφορές που υπάρχουν μεταξύ των χωρών και επιτυγχάνεται η ομοιομορφία και συγκρισιμότητα των λογιστικών καταστάσεων ώστε να καταστούν χρήσιμες στη λήψη επιχειρηματικών και άλλων αποφάσεων.

Στη χώρα μας οι επιχειρήσεις του ιδιωτικού τομέα συντάσσουν τις Οικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα αλλά τα τελευταία χρόνια όλο και περισσότερες επιχειρήσεις εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα-ειδικότερα οι εταιρίες που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο καθώς υποχρεούνται από το νόμο. Στον δημόσιο τομέα, όπως τα νοσοκομεία από τις 31/12/2007 καθιερώθηκε να συντάσσουν τις οικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΛΠ κ επεκτείνεται η εφαρμογή τους και στους άλλους Δημόσιους Οργανισμούς. Έτσι αποδεικνύεται η σπουδαιότητα της χρήσης των ΔΛΠ.

Η εφαρμογή των ΔΛΠ συμβάλλει :πρώτον στην ορθότερη και διαφανέστερη απεικόνιση της οικονομικής καταστάσεως μιας εταιρείας, με αποτέλεσμα τη λήψη ορθολογικότερων αποφάσεων από πλευράς επενδυτών και κατά συνέπεια αποδοτικότερη κατανομή και διοχέτευση των κεφαλαίων μιας οικονομίας, δεύτερον στη διεθνή συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων και το επαγόμενο διεθνές κύρος των εταιρειών που θα εφαρμόζουν τα ΔΛΠ και τέλος στην απόκτηση ορισμένων θεμελιωδών αρχών, με βάση τις οποίες είναι δυνατή η κρίση ή και η αντίδραση στους επιμέρους νόμους.

Κατά το στάδιο της μετάβασης στα ΔΛΠ παρατηρήθηκαν προβλήματα, όπως ήταν άλλωστε αναμενόμενο λόγω, κυρίως, των βασικών διαφορών μεταξύ των ελληνικών λογιστικών προτύπων και οι κυριότερες εκ των οποίων είναι οι εξής: λογιστικοποίηση και αποτίμηση ενσωμάτων ακινητοποιήσεων και άυλων περιουσιακών στοιχείων απομείωσης αξίας περιουσιακών στοιχείων - χρηματοοικονομικών μέσων - παροχών σε εργαζόμενους – αναβαλλόμενης φορολογίας - χρηματοοικονομικών μισθώσεων αλλά και η ανάλυση πληροφοριών στις σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων.

Προκειμένου, όλες οι επιχειρήσεις να υιοθετήσουν τα ΔΛΠ απαιτούνται τυποποιήσεις και εναρμόνιση του Ε.Γ.Λ.Σ. με βάση το περιεχόμενο των προτύπων, χωρίς αντιφατικούς περιορισμούς υπαγορευόμενους από άλλες διατάξεις της φορολογικής και εμπορικής νομοθεσίας. Οτιδήποτε ξένο προς τα ΔΛΠ προστεθεί απλά θα αυξήσει το κόστος λειτουργίας των επιχειρήσεων στην Ελλάδα, επηρεάζοντας αρνητικά το όλο εγχείρημα. Πρακτικά το Ε.Γ.Λ.Σ. κρίνεται απαραίτητο να μεταβληθεί για όλες τις επιχειρήσεις, προσθέτοντας τους απαραίτητους λογαριασμούς, που αναγκαστικά προκύπτουν. Είναι σαφές πως η εφαρμογή των ΔΛΠ μέχρι σήμερα προκαλεί αρκετά προβλήματα.

Αυτό που παρατηρούμε μεταξύ των οικονομικών καταστάσεων που συντάσσονται σύμφωνα με τα ΔΛΠ και των οικονομικών καταστάσεων που συντάσσονται σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π. είναι κατ' αρχάς πως οι οικονομικές καταστάσεις με βάση τα ΔΛΠ είναι πολύ λεπτομερείς. Οι οικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται με βάση τα ΔΛΠ, περιλαμβάνουν ένα μεγάλο όγκο σημειώσεων. Γενικά οι διαφορές που εντοπίζονται μεταξύ των ΔΛΠ και των Ε.Λ.Π. έχουν αναλυθεί παραπάνω. Εκείνο όμως που πρέπει να επισημανθεί, είναι πως, κατά τα ΔΛΠ, επιβάλλεται η σύνταξη ενός μεγάλου όγκου γνωστοποιήσεων, γεγονός που συμβάλλει στην καλύτερη πληροφόρηση των αναγνωστών των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών που συντάσσουν τις καταστάσεις τους κατά τα ΔΛΠ. Η αναλυτική πληροφόρηση που προσφέρουν οι σημειώσεις, βοηθά στην όσο το δυνατόν αντικειμενικότερη παρουσίαση της οικονομικής θέσης της επιχείρησης, καθώς οτιδήποτε λαμβάνει χώρα στα πλαίσια της οικονομικής δραστηριότητας της επιχείρησης, θα πρέπει να γνωστοποιείται και σε ορισμένες περιπτώσεις να παρουσιάζεται και ο λόγος για τον οποίο κάποιο γεγονός συνέβη. Με αυτόν τον τρόπο, είναι πιο πιθανό να αποφεύγονται οι λογιστικές αυθαιρεσίες και ατασθαλίες, καθώς για τα περισσότερα γεγονότα που συμβαίνουν στην επιχείρηση θα πρέπει να υπάρχει σχετική αναφορά και αιτιολόγηση αυτών. Επομένως, η ύπαρξη των σημειώσεων θεωρείται απαραίτητη και

συμβάλλει στην ορθότερη και πιο αντικειμενική παρουσίαση των δραστηριοτήτων και της οικονομικής θέσης της επιχείρησης.

Επιπρόσθετα με τα ΔΛΠ εισάγεται δυναμικά η έννοια της εύλογης αξίας. Τα περισσότερα στοιχεία, κατά τα ΔΛΠ, αποτιμώνται σε εύλογες αξίες. Αυτό το γεγονός βοηθάει στην αντικειμενικότερη παρουσίαση των περιουσιακών στοιχείων και της οικονομικής θέσης της επιχείρησης που συντάσσει τις οικονομικές της καταστάσεις κατά τα ΔΛΠ. Η αποτίμηση σε εύλογες αξίες, βοηθά στην εμφάνιση των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης σε αξίες όσο το δυνατόν πιο κοντινές στις πραγματικές, προσαρμοσμένες πάντα στις εκάστοτε συνθήκες της αγοράς.

Επαγωγικά σκεπτόμενοι καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι η εφαρμογή των ΔΛΠ στις επιχειρήσεις θα προσφέρουν σε αυτές, πληροφορίες κατανοητές από τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων και θα έχουν μεγαλύτερη συνάφεια βοηθώντας τους να εκτιμούν όλα τα γεγονότα. Επίσης οι πληροφορίες θα είναι πιο χρήσιμες αφού θα είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και προκαταλήψεις, και θα υπάρχει μεγαλύτερη συγκρισιμότητα μεταξύ αυτών αφού η αποτίμηση και η απεικόνιση του οικονομικού αποτελέσματος των όμοιων συναλλαγών γίνεται κατά τρόπο ομοιόμορφο διαχρονικά για τις επιχειρήσεις.

**Πηγές Πληροφόρησης**

**ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

- 1.«ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΘΕΩΡΙΑ ΚΑΙ ΠΡΑΞΗ. Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΜΕ ΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ», Θεοφάνης Καραγιώργος-Ανδρέας Πετρίδης, Εκδόσεις Αφοί Θ. Καραγιώργου Ο.Ε., Θεσσαλονίκη 2010
2. «ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ ΜΕ ΑΝΑΦΟΡΑ ΚΑΤΑ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ», Επαμεινώνδας Μπατσινίλας-Κυριάκος Πατατούκας, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης Α.Ε., Αθήνα 2010
3. «ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ-ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ», Άγγελος Τσακλαγκάτος, Εκδοτικός Οίκος Αδελφών Κυριακίδη Α.Ε. 2009
4. ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ «ΔΙΕΘΝΗ ΚΑΙ ΕΥΡΩΠΑΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΚΑΙ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ», Μαρία Ροδοσθένους. ΤΕΙ Πειραιά

**ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ**

1. <http://www.scribd.com/doc/40245726/%CE%94%CE%9B%CE%A0-%CE%93%CE%95%CE%9D%CE%99%CE%9A%CE%91>
2. [http://el.wikipedia.org/wiki/%CE%94%CE%B9%CE%B5%CE%B8%CE%BD%CE%AE\\_%CE%9B%CE%BF%CE%B3%CE%B9%CF%83%CF%84%CE%B9%CE%BA%CE%AC\\_%CE%A0%CF%81%CF%8C%CF%84%CF%85%CF%80%CE%B1](http://el.wikipedia.org/wiki/%CE%94%CE%B9%CE%B5%CE%B8%CE%BD%CE%AE_%CE%9B%CE%BF%CE%B3%CE%B9%CF%83%CF%84%CE%B9%CE%BA%CE%AC_%CE%A0%CF%81%CF%8C%CF%84%CF%85%CF%80%CE%B1)
3. <http://www.dei.gr/>
4. <http://www.ifrs.org/Pages/default.aspx>
5. <http://www.taxheaven.gr/>
6. [www.in.gr](http://www.in.gr)
7. [www.ifrsnews.blogspot.com](http://www.ifrsnews.blogspot.com)
8. <http://www.grant-thornton.gr/>

Συντομογραφίες

ΕΛΠ	Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
ΔΛΠ	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
Σ.Δ.Λ.Π	Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων
Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π	Επιτροπή Διερμηνειών Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης
Μ.Ε.Δ	Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών
ΔΠΧΑ	Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικών Αναφορών
IASB	International Accounting Standards Board
IFRS	International Financial Reporting Standards
SIC	Standing Interpretation Committee
IAS	International Accounting Standards
ΕΓΛΣ	Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
ΚΒΣ	Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων
ΧΑ	Χρηματιστήριο Αθηνών
ΕΠΕ	Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης
Α,Ε	Ανώνυμη Εταιρεία
IASC	International Accounting Standards Committee
Π.Δ	Προεδρικό Διάταγμα
IFRS Advisory Council	International Financial Reporting Standards Advisory Council
IOSCO	International Organization of Securities Commissions
FASB	Finance Accounting Services Board
ΦΠΑ	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας



ΤΕΙ ΠΕΙΡΑΙΑ-ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΧΡΥΣΟΥΛΑ ΠΡΕΚΑ-ΣΠΥΡΙΔΟΥΛΑ ΣΑΡΜΑΝΤΑΝΗ 2013