

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ
ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 –
ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ Δ.Π.Χ.Π.

ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΤΩΝ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Δομή και περιεχόμενο οικονομικών καταστάσεων**
 - Στις διατάξεις των ΕΛΠ καθορίζεται η δομή και το περιεχόμενο των οικονομικών καταστάσεων και παρέχεται ένα πλήρες υπόδειγμα των καταστάσεων αυτών, το οποίο πρέπει να τηρούν όλες, οι ανώνυμες εταιρίες και ΕΠΕ.
 - Αντίθετα στα ΔΠΧΠ δεν καθορίζεται κανένα υπόδειγμα οικονομικών καταστάσεων. Παρέχεται μόνο ο ελάχιστος αριθμός λογαριασμών που πρέπει να παρατίθεται στις καταστάσεις αυτές.

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- Λογιστικές εκτιμήσεις Διοικήσεως

- Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, η αποτίμηση του συνόλου, σχεδόν των περιουσιακών στοιχείων γίνεται με βάση διατάξεις της νομοθεσίας και καθορισμένες λογιστικές αρχές και μεθόδους.
- Αντίθετα, σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ, η αποτίμηση σχεδόν όλων των περιουσιακών στοιχείων γίνεται με βάση λογιστικές εκτιμήσεις της Διοικήσεως (π.χ. εκτίμηση εύλογης αξίας παγίων στοιχείων και καθορισμός ωφέλιμης ζωής τους για την αποτίμηση των στοιχείων αυτών, εκτίμηση της εισπραξιμότητας των απαιτήσεων για την αποτίμηση τους κ.τ.λ.).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως**
 - Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, τα έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως (Λογ.16) καταχωρούνται στον Ισολογισμό και αποσβένονται τμηματικά και ισόποσα εντός 5 ετών.
 - Αντίθετα, στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ότι τα έξοδα αυτά καταχωρούνται απ' ευθείας στα αποτελέσματα χρήσεως, εκτός από τα έξοδα ακινητοποιήσεων και το κόστος του δανεισμού για την απόκτηση μη άμεσων εκμεταλλεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, τα οποία κεφαλαιοποιούνται.

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- Καταχώρηση συναλλαγματικών διαφορών

- Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, οι συναλλαγματικές διαφορές, που προκύπτουν κατά την πληρωμή ή την αποτίμηση σε ευρώ των πάσης φύσεως απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα, καταχωρούνται είτε στα έξοδα εγκαταστάσεως (π.χ. χρεωστικές συναλλαγματικές αποτιμήσεως δανείων σε ξένο νόμισμα για την απόκτηση ενσώματων πάγιων στοιχείων), είτε στο παθητικό (π.χ. πιστωτικές συναλλαγματικές αποτιμήσεως απαιτήσεων σε ξένο νόμισμα), είτε στα αποτελέσματα (π.χ. χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές αποτιμήσεως υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα).
- Αντίθετα, στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ότι, οι πάσης φύσεως συναλλαγματικές διαφορές καταχωρούνται απ' ευθείας στα αποτελέσματα χρήσεως (ΔΛΠ 21).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Αποτίμηση άϋλων και πάγιων περιουσιακών στοιχείων**
 - Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, τα πάγια στοιχεία αποτιμώνται στην αξία κτήσεως, αναπροσαρμόζονται κάθε 4 έτη (Ν. 2065/1992) και αποσβένονται με σταθερούς συντελεστές αποσβέσεως. Τα άυλα στοιχεία δεν αναπροσαρμόζονται και αποσβένονται ανάλογα του χρόνου της ωφέλιμης ζωής τους.
 - Αντίθετα, στα ΔΠΧΠ τα άυλα και πάγια περιουσιακά στοιχεία μπορεί να αποτιμώνται στις εύλογες αξίες τους και αποσβένονται ανάλογα του χρόνου της ωφέλιμης ζωής τους (ΔΛΠ 38 και 16).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- Λογιστική των χρηματοδοτικών μισθώσεων

- Από τις διατάξεις της ισχύουσας νομοθεσίας προβλέπεται ότι, τα ακίνητα της χρηματοδοτικής μισθώσεως καταχωρούνται σε λογαριασμούς ουσίας του εκμισθωτή και σε λογαριασμούς τάξεως του μισθωτή.

- Στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ακριβώς το αντίθετο (καταχωρούνται σε λογαριασμούς ουσίας του μισθωτή και σε λογαριασμούς τάξεως του εκμισθωτή).

Ως αξία κτήσεως καταχωρείται η παρούσα αξία των μελλοντικών μισθωμάτων. Λογίζονται αποσβέσεις στα βιβλία του μισθωτή, καθώς και τόκοι μισθωμάτων. Στα βιβλία του εκμισθωτή καταχωρείται αντίστοιχη χρηματοοικονομική απαίτηση (ΔΛΠ 17).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Αποτίμηση Χρηματοπιστωτικών μέσων**

- Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, οι συμμετοχές και τα χρεόγραφα αποτιμώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη αξία μεταξύ αξίας κτήσεως και τρεχούσης αξίας, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 43 του ιδίου νόμου.
- Αντίθετα, στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ότι τα ανωτέρω αξιόγραφα και γενικότερα τα χρηματοπιστωτικά μέσα αποτιμώνται, ως εξής:

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

α) Έντοκα χρηματοοικονομικά στοιχεία

- i. Δάνεια και απαιτήσεις**
- ii. Διακρατούμενες ως την λήξη επενδύσεις
(π.χ. ομόλογα, προθεσμιακές καταθέσεις κ.λ.π.)**

**Αποτιμώνται στο αναπόσβεστο κόστος
με την χρήση του πραγματικού επιτοκίου
(effective interest rate).**

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- β) Χρηματοοικονομικά στοιχεία
αποτιμώμενα στην εύλογη αξία**
- i. Μετοχές για κερδοσκοπία**
 - ii. Ομόλογα για κερδοσκοπία**
 - iii. Παράγωγα για κερδοσκοπία**
 - iv. Λοιπά στοιχεία**

Αποτιμώνται στην εύλογη αξία

Οι διαφορές αποτιμήσεως καταχωρούνται στα αποτελέσματα χρήσεως.

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

**γ) Διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία
(δεν υπάρχει σαφής πρόθεση για κερδοσκοπία)**

- i. Συμμετοχές σε θυγατρικές εταιρίες**
- ii. Συμμετοχές σε συγγενείς εταιρίες**
- iii. Ομόλογα**
- iv. Λοιπά στοιχεία**

Αποτιμώνται στην εύλογη αξία (όταν υπάρχει ενεργός αγορά ή αξιόπιστη αποτίμηση της εύλογης αξίας). Σε αντίθετη περίπτωση αποτιμώνται στο κόστος μείον τυχόν ζημίες απομείωσης.

Οι διαφορές αποτιμήσεως στην εύλογη αξία καταχωρούνται απ' ευθείας στη Καθαρή Θέση (ΔΛΠ 39).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- Καταχώρηση ιδίων μετοχών
 - Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, οι ίδιες μετοχές καταχωρούνται ως στοιχείο ενεργητικού με την αξία κτήσεως τους και παράλληλα σχηματίζεται ισόποσο αποθεματικό που εμφανίζεται στα ίδια κεφάλαια. Τα κέρδη ή ζημίες από την πώλησή τους καταχωρούνται στα αποτελέσματα χρήσεως.
 - Αντίθετα, στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ότι οι ίδιες μετοχές εμφανίζονται αφαιρετικά των ιδίων κεφαλαίων. Τα κέρδη ή ζημίες από την πώλησή τους καταχωρούνται απ' ευθείας στη καθαρή θέση (ΔΛΠ 32).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Εμφάνιση μερισμάτων προς τους μετόχους**

- Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, τα προτεινόμενα από το Δ.Σ. μερίσματα εμφανίζονται ως υποχρέωση πριν ακόμη εγκριθούν από τη Γενική Συνέλευση των Μετόχων.
- Αντίθετα, σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ, τα μερίσματα εμφανίζονται ως υποχρέωση μόνον όταν εγκριθούν προς διανομή από το αρμόδιο όργανο της Εταιρίας (π.χ. ΔΣ, Γενική Συνέλευση κ.λ.π)

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Εμφάνιση επιχορηγήσεων**

- Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, οι επιχορηγήσεις εμφανίζονται στα Ίδια Κεφάλαια και αποσβένονται (μεταφορά στα αποτελέσματα) ανάλογα του χρόνου αποσβέσεως των επιχορηγηθέντων παγίων.
- Αντίθετα, στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ότι, οι επιχορηγήσεις πρέπει να εμφανίζονται εκτός της κατηγορίας των Ιδίων Κεφαλαίων και αποσβένονται, ομοίως, ανάλογα του χρόνου αποσβέσεως των επιχορηγηθέντων παγίων (ΔΛΠ 20).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Εμφάνιση του φόρου εισοδήματος**
 - Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, ο φόρος εισοδήματος εμφανίζεται στον πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων.
 - Αντίθετα, στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ότι, ο φόρος εισοδήματος είναι έξοδο της επιχειρήσεως και καταχωρείται στα αποτελέσματα χρήσεως (ΔΛΠ 12).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Αναβαλλόμενοι φόροι εισοδήματος**
 - Από τις διατάξεις των ΕΛΠ, δεν προβλέπεται η λογιστική παρακολούθηση των απαιτήσεων ή υποχρεώσεων από φόρους μελλοντικών χρήσεων, στις περιπτώσεις που υπάρχει ετεροχρονισμός ως προς την αναγνώριση, από την Φορολογική Αρχή, ορισμένων λογιστικοποιηθέντων εσόδων ή εξόδων.
 - Αντίθετα, στα ΔΠΧΠ προβλέπεται η απεικόνιση των αναβαλλόμενων φόρων εισοδήματος στις οικονομικές καταστάσεις (ΔΛΠ 12).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Έκτακτα αποτελέσματα**
 - Σύμφωνα με τις διατάξεις των ΕΛΠ, έκτακτα αποτελέσματα προκύπτουν από την μη συνήθη δραστηριότητα της επιχείρησης (π.χ. συναλλαγματικές διαφορές, πώληση παγίων κ.λ.π.).
 - Αντίθετα, στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ότι, έκτακτα αποτελέσματα προκύπτουν μόνον σε σπάνιες περιπτώσεις (π.χ. απαλλοτριώσεις παγίων, καταστροφές κ.λ.π.).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Εμφάνιση κερδών κατά μετοχή**
 - Από τις διατάξεις των ΕΛΠ δεν προβλέπεται η εμφάνιση στις οικονομικές καταστάσεις των κερδών κατά μετοχή.
 - Αντίθετα, από το ΔΛΠ 33 προβλέπεται η εμφάνιση των κερδών κατά μετοχή στις οικονομικές καταστάσεις (ΔΛΠ 33).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Πίνακας Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων**
 - Από τις διατάξεις των ΕΛΠ, προβλέπεται η κατάρτιση του Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων, στον οποίο απεικονίζονται μέρος των μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων.
 - Αντίθετα, από τα ΔΠΧΠ, αντί του Πίνακα Διαθέσεως Αποτελεσμάτων, προβλέπεται η κατάρτιση του Πίνακα μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων, στον οποίο απεικονίζονται όλες οι μεταβολές των Ιδίων Κεφαλαίων των οικονομικών μονάδων.

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Προσάρτημα οικονομικών καταστάσεων**
 - Στις διατάξεις των ΕΛΠ καθορίζονται οι πληροφορίες που πρέπει να παρέχονται στο προσάρτημα των οικονομικών καταστάσεων.
 - Αντίθετα, τα ΔΠΧΠ απαιτούν την γνωστοποίηση πολλών πληροφοριών που πρέπει να παρατίθενται στο Προσάρτημα των Οικονομικών Καταστάσεων.

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- Υποχρέωση κατάρτισης ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων

- Από τις διατάξεις του κωδ. Ν. 2190/1920 προβλέπεται ότι για να υπάρχει υποχρέωση κατάρτισης ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων πρέπει να πληρούνται, για τις εταιρίες του Ομίλου, δύο από τα τρία κατωτέρω αριθμητικά κριτήρια σε δύο συνεχόμενες χρήσεις.

	<u>Μετά τις</u> <u>απαλοιφές</u>	<u>Πριν τις</u> <u>απαλοιφές</u>
Σύνολο Ισολογισμού €	3.700.000	4.440.000
Κύκλος εργασιών €	7.400.000	8.880.000
Μέσος όρος προσωπικού	άτομα 250	άτομα 250

- Αντίθετα στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ότι, υπάρχει υποχρέωση για κατάρτιση ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, ανεξάρτητα από τα αριθμητικά όρια των εταιριών του Ομίλου, αρκεί να υπάρχει έλεγχος της μητρικής εταιρίας (ΔΛΠ 27).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- Απαλλαγή θυγατρικών εταιριών από την πλήρη Ενοποίηση
 - Από τις σχετικές διατάξεις του κωδ. Ν. 2190/1920 προβλέπεται η απαλλαγή από την ολική ενοποίηση των θυγατρικών εταιριών που παρουσιάζουν επουσιώδες ενδιαφέρον.
 - Αντίθετα στα ΔΠΧΠ. προβλέπεται ότι, στην ολική ενοποίηση περιλαμβάνονται όλες οι θυγατρικές εταιρίες, ανεξαρτήτου δραστηριότητας και σκοπού. Δηλαδή, στην ενοποίηση περιλαμβάνονται όλες οι εταιρίες στις οποίες η μητρική έχει στην ουσία τον έλεγχο τους με διάφορους τρόπους (π.χ. Κεφαλαίου, ψήφων, Διοικήσεως κ.λ.π.) (ΔΛΠ 27).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Χρόνος ενοποιήσεως των επιχειρήσεων**
 - Από τις διατάξεις του κωδ. Ν 2190/1920 προβλέπεται ότι η ενοποίηση των επιχειρήσεων γίνεται κατά το χρόνο της υποχρεώσεως τους να περιληφθούν στην ενοποίηση.
 - Αντίθετα στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ότι, η ενοποίηση των επιχειρήσεων γίνεται κατά την ημερομηνία της αγοράς (ΔΠΧΠ 3).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- Τρόπος υπολογισμού των διαφορών ενοποιήσεως (υπεραξία κατά τα ΔΠΧΠ)

- Από τις διατάξεις του κωδ. Ν. 2190/1920 προβλέπεται ότι, η διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσεως της συμμετοχής σε ενοποιούμενη θυγατρική εταιρία και της αντίστοιχης λογιστικής αξίας της, που υφίσταται κατά την ημερομηνία της αρχικής ενοποιήσεως, θεωρείται, κατά την ενοποίηση, ως διαφορά ενοποιήσεως.

Σημειώνεται ότι, επιτρέπεται η κατανομή της διαφοράς αυτής στα ενοποιούμενα περιουσιακά στοιχεία της θυγατρικής, εφόσον υπάρχουν, βασίμως, υπεραξίες στα στοιχεία αυτά.

- Αντίθετα, στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ότι, η διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσεως της συμμετοχής σε ενοποιούμενη θυγατρική εταιρία και της αντίστοιχης εύλογης αξίας της συμμετοχής αυτής, που προκύπτει, πάντοτε, κατά την αγορά, μετά την επανεκτίμηση όλων των περιουσιακών στοιχείων της θυγατρικής εταιρίας στις εύλογες (τρέχουσες) αξίες, θεωρείται κατά την ενοποίηση ως υπεραξία (Goodwill) (ΔΠΧΠ 3).

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- Λογιστικός χειρισμός των διαφορών ενοποιήσεως (υπεραξία κατά τα ΔΠΧΠ)

- Από τις σχετικές διατάξεις του κωδ. Ν. 2190/1920 προβλέπεται η απόσβεση των χρεωστικών διαφορών ενοποιήσεως, είτε εφάπαξ είτε τμηματικά και ισόποσα, σε περισσότερες από μία χρήσεις, οι οποίες δεν είναι δυνατόν να υπερβαίνουν τα πέντε (5) έτη.

Παρέχεται, όμως, και η ευχέρεια της απευθείας εμφάνισης των διαφορών αυτών, αφαιρετικά των ενοποιημένων Ιδίων Κεφαλαίων.

Οι πιστωτικές διαφορές ενοποιήσεως καταχωρούνται απ' ευθείας στα ενοποιημένα Ιδια Κεφάλαια.

- Αντίθετα, στα ΔΠΧΠ προβλέπεται ότι, η υπεραξία (Goodwill) που προκύπτει κατά την ενοποίηση εμφανίζεται στο Ενεργητικό του Ενοποιημένου Ισολογισμού και είναι μη αποσβέσιμο περιουσιακό στοιχείο, υποκείμενο σε έλεγχο απομείωσης της αξίας του (impairment test). Η υπεραξία (negative goodwill)⁽¹⁾ μεταφέρεται απ' ευθείας στα ενοποιημένα αποτελέσματα (ΔΠΧΠ 3).

(1) Αρνητική υπεραξία (negative goodwill) προκύπτει όταν το κόστος αποκτήσεως μιας συμμετοχής είναι μικρότερο της αντιστοίχου εύλογης αξίας της.

ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΩΝ ΕΛΠ (Ν. 2190/1920 - ΕΓΛΣ – ΠΔ 148/1984) ΚΑΙ ΔΠΧΠ

- **Ενοποίηση εταιριών Οριζοντίου Ομίλου**
 - Από τις διατάξεις του κωδ. Ν. 2190/1920 προβλέπεται η ενοποίηση εταιριών που λειτουργούν κάτω από ενιαία Διοίκηση (οριζόντιος όμιλος εταιριών).
 - Αντίθετα στα ΔΠΧΠ δεν προβλέπεται η ενοποίηση τέτοιων εταιριών (ΔΠΧΠ 3).

**Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
και Διεθνή Πρότυπα
Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης**

ΙΕΣΟΕΛ

ΓΕΝΙΚΑ

- Τι είναι τα ΔΛΠ και τα ΔΠΧΠ και ποιο όργανο τα καταρτίζει;
- Πως καταρτίζονται τα ΔΛΠ και τα ΔΠΧΠ;
- Ποια είναι η δομή κάθε Προτύπου;

Δ.Λ.Π. 1 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων

Presentation of Financial statements

- **Μια πλήρης σειρά οικονομικών καταστάσεων περιλαμβάνει:**
 - (α) Ισολογισμό (κατάσταση οικονομικής θέσης) τέλους χρήσεως,
 - (β) Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως,*
 - (γ) Κατάσταση συνολικών αποτελεσμάτων – εσόδων χρήσεως,*
 - (δ) Κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων χρήσεως,
 - (ε) Κατάσταση των ταμειακών ροών χρήσεως,
 - (στ) Σημειώσεις που περιλαμβάνουν περίληψη των σημαντικών λογιστικών αρχών και μεθόδων και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις.

* Οι δύο καταστάσεις δύνανται να ενοποιούνται σε μία

ΠΛΑΙΣΙΟ ΚΑΤΑΡΤΙΣΕΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΕΩΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

FRAMEWORK FOR THE PREPARATION AND PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS

Σκοπός των οικονομικών καταστάσεων είναι:

ι. Η παροχή πληροφοριών σχετικά με:

↓
**την
χρηματοοικονομική
θέση**

↓
την αποδοτικότητα

↓
**τις μεταβολές στην
χρηματοοικονομική
θέση**

και αποτυπώνονται:

↓
στον Ισολογισμό

↓
**στις Καταστάσεις
Αποτελεσμάτων
Χρήσεως και
Συνολικών
Αποτελεσμάτων**

↓
**στις καταστάσεις των
Ταμιακών Ροών και
των Μεταβολών των
Ιδίων Κεφαλαίων**

ΠΛΑΙΣΙΟ ΚΑΤΑΡΤΙΣΕΩΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΕΩΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ FRAMEWORK FOR THE PREPARATION AND PRESENTATION OF FINANCIAL STATEMENTS

ii. Βασικές παραδοχές σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων είναι:

	
<u>Η αυτοτέλεια των χρήσεων</u> (Accrual Basis),	<u>Η συνεχιζόμενη δραστηριότητα</u> <u>της επιχείρησης (Going concern),</u>
κατά την οποία τα αποτελέσματα των συναλλαγών και των λοιπών γεγονότων καταχωρούνται <u>όταν πραγματοποιούνται</u> και <u>όχι όταν εισπράττονται ή πληρώνονται</u> .	κατά την οποία η επιχείρηση θα συνεχίσει να λειτουργεί και στο μέλλον.

Δ.Λ.Π. 1 Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων

Presentation of Financial statements

- **Γενικές αρχές των οικονομικών καταστάσεων**

1. Ακριβοδίκαιη παρουσίαση (Fair Presentation)
2. Συμμόρφωση προς τα ΔΠΧΑ.
3. Συνεχιζόμενη δραστηριότητα (Going Concern)
4. Λογιστικός χειρισμός με βάση την αρχή του δεδουλευμένου (Accrual Basis of Accounting)
5. Σημαντικότητα και συγκέντρωση (ολότητα) (Materiality and Aggregation)
6. Συμψηφισμός (Offsetting)
7. Συχνότητα αναφορών (τουλάχιστον ετησίως)
8. Συγκριτική πληροφόρηση (Comparative Information)
9. Ομοιομορφία της παρουσίασης (Consistency of Presentation)

ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΛΠ ΑΠΟ ΤΙΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ



ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

	Σημ.	ΟΜΙΛΟΣ		ΜΗΤΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ	
		31/12/2013	31/12/2012	31/12/2013	31/12/2012
		(Ποσά σε χιλιάδες €)			
Δεδουλευμένα (μικτά) ασφάλιστρα και συναφή έσοδα	6	591.670	708.347	562.826	673.778
Μείον: Εκχωρηθέντα ασφάλιστρα	7	(63.441)	(75.149)	(56.298)	(67.714)
Καθαρά δεδουλευμένα ασφάλιστρα και συναφή έσοδα		528.229	633.198	506.528	606.064
Λοιπά έσοδα επενδύσεων	8	111.250	87.217	110.875	87.074
Κέρδη/(Ζημιές) από πώληση/λήξη επενδύσεων	9	27.692	17.094	27.683	17.096
Κέρδη/(Ζημιές) από αποτίμηση επενδύσεων	10	13.651	19.300	13.243	18.416
Απομείωση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων	11	(8.605)	(23.710)	(8.605)	(23.710)
Έσοδα επενδύσεων		143.988	99.901	143.196	98.876
Λοιπά Έσοδα	12	8.119	13.454	7.783	10.897
		680.336	746.553	657.507	715.837
Αποζημιώσεις ασφαλισμένων	13	(420.146)	(573.432)	(405.961)	(553.611)
Δεδουλευμένες προμήθειες παραγωγής	14	(69.547)	(82.790)	(69.660)	(82.327)
Μαθηματικές ασφαλιστικές προβλέψεις	15	43.170	132.254	43.010	131.528
Έξοδα διοίκησης και διάθεσης	16	(108.777)	(121.041)	(99.242)	(111.848)
Χρηματοοικονομικά έξοδα	17	(14.293)	(8.779)	(14.159)	(8.628)
Λοιπά έξοδα		(292)	(489)	-	-
Αναλογία αποτελεσμάτων συγγενών εταιριών	24	1.440	185	-	-
Κέρδη προ φόρων		111.891	92.461	111.495	90.951
Φόροι	18	4.978	(22.551)	5.277	(22.092)
Κέρδη μετά από φόρους		116.869	69.910	116.772	68.859

Λοιπά συνολικά εισοδήματα, μετά από φόρους:

Αξιόγραφα διαθέσιμα προς πώληση, μετά από φόρους		16.781	48.914	16.882	48.687
Υποχρεώσεις από προγράμματα καθορισμένων παροχών		8.237	(5.847)	8.238	(5.846)
Συναλλαγματικές διαφορές, μετά από φόρους		562	(396)	-	-
Μεταφορά κερδών θυγατρικών σε αποθεματικά		71	(177)	-	-
Καθαρά λοιπά συνολικά εισοδήματα, μετά από φόρους	19	25.651	42.494	25.120	42.841
Συνολικά εισοδήματα, μετά από φόρους		142.520	112.404	141.892	111.700

Κέρδη/(Ζημιές) μετά από φόρους, που αναλογούν:

- στη Μητρική Εταιρία		116.953	69.741	116.772	68.859
- στις Μη Ελέγχουσες Συμμετοχές		(84)	169	-	-

Συνολικά εισοδήματα, μετά από φόρους, που αναλογούν:

- στη Μητρική Εταιρία		142.552	112.438	141.892	111.700
- στις Μη Ελέγχουσες Συμμετοχές		(32)	(34)	-	-

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις στις σελίδες 14 έως 89 αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των Ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων.

Αθήνα, 19 Μαρτίου 2014

Ο Πρόεδρος
Του Δ.Σ.Ο Διευθύνων
ΣύμβουλοςΟ Γενικός
ΔιευθυντήςΟ Διευθυντής Οικ/κών
Υπηρεσιών

Ο Αναλογιστής

Δ.Γ. Δημόπουλος
Α.Δ.Τ. Ι 044860Σ.Α.Μαυρόγαλος
Α.Δ.Τ. Ν 340131Σ.Σ. Κωνσταντάς
Α.Δ.Τ. ΑΒ 576336Γ.Χ.Πετούσης
Αρ. αδ. 990 Α'τάξηςΓ.Χ.Μαμουλάκης
Α.Δ.Τ. ΑΗ 125609

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΘΕΣΗΣ

		ΟΜΙΛΟΣ		ΜΗΤΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ	
		31/12/2013	31/12/2012	31/12/2013	31/12/2012
	Σημ.	(Ποσά σε χιλιάδες €)			
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ					
Ενσώματα περιουσιακά στοιχεία	20	127.759	131.367	121.140	124.406
Επενδύσεις σε ακίνητα	21	106.090	111.591	106.090	111.591
Άυλα περιουσιακά στοιχεία	22	8.437	7.831	5.524	4.892
Προμήθειες και άλλα έξοδα παραγωγής επόμενων χρήσεων (ΜΕΠ)	23	43.867	47.307	42.517	46.226
Επενδύσεις σε συνδεδεμένες επιχειρήσεις	24	4.206	3.323	16.349	16.349
Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις	25	178.136	142.331	178.091	142.318
Αξιόγραφα διακρατούμενα ως τη λήξη	26	124.535	133.218	124.535	133.218
Αξιόγραφα διαθέσιμα προς πώληση	27	994.997	680.797	989.818	675.894
Αξιόγραφα σε εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων	28	393.804	319.685	377.423	302.637
Αξιόγραφα κατατασσόμενα ως δάνεια και απαιτήσεις	29	207.666	196.819	207.666	196.819
Χρεώστες ασφαλιστρών και λουπές απαιτήσεις	31	253.162	293.494	229.086	263.237
Απαιτήσεις από αντασφαλιστικές δραστηριότητες	32	125.142	84.232	117.778	76.662
Απαιτήσεις από φόρο εισοδήματος		14.477	23.229	14.413	23.134
Ταμείο και ταμειακά ισοδύναμα	33	872.921	1.012.073	853.130	992.142
Σύνολο Ενεργητικού		3.455.199	3.187.297	3.383.560	3.109.525
ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ					
Ίδια κεφάλαια					
Μετοχικό Κεφάλαιο καταβεβλημένο	34	490.044	490.044	490.044	490.044
Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο	34	547.416	547.416	547.416	547.416
Αποθεματικά	35	75.845	50.194	77.384	52.264
Αποτελέσματα εις νέον		(590.353)	(706.576)	(611.809)	(728.582)
		522.952	381.078	503.035	361.142
Μη Ελέγχουσες Συμμετοχές		2.808	2.924	-	-
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων		525.760	384.002	503.035	361.142
Υποχρεώσεις					
Μαθηματικά αποθέματα και τεχνικές ασφαλιστικές προβλέψεις	36	2.098.683	2.198.326	2.059.919	2.158.513
Υποχρεώσεις από επενδυτικά συμβόλαια	37	255.075	198.034	255.075	198.034
Λουπές υποχρεώσεις	38	116.673	106.953	106.097	91.022
Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις	39	420.092	272.360	420.092	272.360
Φόρος εισοδήματος		19.429	181	19.293	1
Υποχρεώσεις αντασφαλιστικών δραστηριοτήτων	40	17.328	16.309	18.693	18.071
Υποχρεώσεις παροχών προς το προσωπικό	41	1.516	10.547	1.356	10.382
Αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις	25	643	585	-	-
Σύνολο Υποχρεώσεων		2.929.439	2.803.295	2.880.525	2.748.383
Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων και Υποχρεώσεων		3.455.199	3.187.297	3.383.560	3.109.525

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις στις σελίδες 14 έως 89 αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των Ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων.

Αθήνα, 19 Μαρτίου 2014

Ο Πρόεδρος
Του Δ.Σ.

Ο Διευθύνων
Σύμβουλος

Ο Γενικός
Διευθυντής

Ο Διευθυντής Οικ/κών
Υπηρεσιών

Ο Αναλογιστής

Δ.Γ. Δημόπουλος
Α.Δ.Τ. Ι 044860

Σ.Α.Μαυρόγαλος
Α.Δ.Τ. Ν 340131

Σ.Σ. Κωνσταντάς
Α.Δ.Τ. ΑΒ 576336

Γ.Χ.Πετούσης
Αρ. αδ. 990 Α'τάξης

Γ.Χ.Μαμουλάκης
Α.Δ.Τ. ΑΗ 125609

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ**ΟΜΙΛΟΣ**

	Μετοχικό κεφάλαιο	Αποθεματικό από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο	Αποθεματικό αξιογράφων ΔΠΠ	Λοιπά Αποθεματικά	Συναλ/κές Διαφορές	Σωρευμένα Κέρδη / (Ζημιές)	Σύνολο	Μη Ελέγχουσες Συμμετοχές	Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων
(Ποσά σε χιλιάδες €)									
Υπόλοιπα 01/01/2012	365.044	173.516	(26.927)	38.297	(3.751)	(776.405)	(230.226)	2.789	(227.437)
Αποτέλεσμα χρήσης μετά φόρων	-	-	-	-	-	69.910	69.910	169	70.079
Μεταφορές	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Λοιπά συνολικά εισοδήματα	125.000	373.900	48.914	(5.942)	(397)	(81)	541.394	(34)	541.360
Υπόλοιπα 31/12/2012	490.044	547.416	21.987	32.355	(4.148)	(706.576)	381.078	2.924	384.002
Αποτέλεσμα χρήσης μετά φόρων	-	-	-	-	-	116.869	116.869	(84)	116.785
Μεταφορές	-	-	-	-	-	(646)	(646)	(32)	(678)
Λοιπά συνολικά εισοδήματα	-	-	16.781	8.308	562	-	25.651	-	25.651
Υπόλοιπα 31/12/2013	490.044	547.416	38.768	40.663	(3.586)	(590.353)	522.952	2.808	525.760

ΜΗΤΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ

	Μετοχικό κεφάλαιο	Αποθεματικό από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο	Αποθεματικό αξιογράφων ΔΠΠ	Λοιπά Αποθεματικά	Σωρευμένα Κέρδη / (Ζημιές)	Σύνολο Ιδίων Κεφαλαίων
(Ποσά σε χιλιάδες €)						
Υπόλοιπα 01/01/2012	365.044	173.516	(26.958)	36.381	(797.440)	(249.457)
Αποτέλεσμα χρήσης μετά φόρων	-	-	-	-	68.859	68.859
Λοιπά συνολικά εισοδήματα	125.000	373.900	48.687	(5.846)	(1)	541.740
Υπόλοιπα 31/12/2012	490.044	547.416	21.729	30.535	(728.582)	361.142
Αποτέλεσμα χρήσης μετά φόρων	-	-	-	-	116.772	116.772
Λοιπά συνολικά εισοδήματα	-	-	16.881	8.239	1	25.121
Υπόλοιπα 31/12/2013	490.044	547.416	38.610	38.774	(611.809)	503.035

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις στις σελίδες 14 έως 89 αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των Ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

		ΟΜΙΛΟΣ		ΜΗΤΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΙΑ	
		31/12/2013	31/12/2012	31/12/2013	31/12/2012
Σημ.		(Ποσά σε χιλιάδες €)			
Ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες					
Κέρδη/(Ζημιές) προ φόρων		111.891	89.472	111.495	87.962
Πλέον/(μείον) προσαρμογές για μη ταμειακά στοιχεία					
Αποσβέσεις και απομειώσεις περ.στοιχείων, επενδ.ακινήτων και αύλων	16	11.114	13.271	10.647	12.707
Μεταβολή πρόβλεψης επισφαλών απαιτήσεων	16	763	8.354	763	8.213
Έξοδα προγραμμάτων καθορισμένων παροχών προς το προσωπικό	41	(1.936)	2.587	(1.936)	2.587
(Κέρδη)/Ζημιές από πώληση και καταστροφή περιουσιακών στοιχείων	12	282	(19)	282	(19)
Ζημιά από απομείωση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων	11	8.605	23.710	8.605	23.710
Αναλογία αποτελεσμάτων συγγενών εταιρειών		(1.440)	(185)	-	-
Καθαρά έσοδα από τόκους και μερίσματα	8,17	(98.551)	(78.018)	(98.183)	(76.337)
Σύνολο προσαρμογών		(81.162)	(30.300)	(79.821)	(29.139)
Μεταβολή στοιχείων απαιτήσεων / υποχρεώσεων					
Μεταβολή αξιογράφων σε εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων	28	(74.119)	4.171	(74.786)	3.224
Μεταβολή ΜΕΠ	23	3.440	9.599	3.709	9.553
Μεταβολή ασφαλιστικών προβλέψεων	36	(99.643)	(176.690)	(98.594)	(174.266)
Μεταβολή υποχρεώσεων από ομαδικά επενδυτικά συμβόλαια (DAF)	37	57.041	(6)	57.041	(6)
Μεταβολή χρεωστών ασφαλιστρων και λοιπών απαιτήσεων	31	39.569	31.530	33.388	40.288
Μεταβολή απαιτήσεων από αντασφαλιστικές δραστηριότητες	32	(40.910)	39.814	(41.116)	28.503
Μεταβολή λοιπών απαιτήσεων		(34.056)	(30.519)	(36.390)	(33.870)
Μεταβολή λοιπών υποχρεώσεων		3.166	(28.008)	8.182	(30.271)
		(114.783)	(90.937)	(116.893)	(98.022)
Αγορές αξιογράφων		(650.803)	(182.171)	(647.568)	(179.547)
Πωλήσεις αξιογράφων		444.077	288.664	441.068	286.574
Ταμειακές εισροές από μερίσματα	8	577	1.046	572	1.026
Ταμειακές εισροές από τόκους		68.276	50.855	68.890	49.796
Ταμειακές εκροές από τόκους		(20.292)	(6.459)	(20.292)	(6.459)
Φόρος εισοδήματος που καταβλήθηκε		(11.043)	(16.067)	(10.779)	(15.481)
Καθαρές ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες		(283.991)	44.931	(285.002)	37.887
Ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες					
Αγορές ενσώματων άυλων περιουσιακών στοιχείων και επενδυτικών ακινήτων		(3.031)	(4.380)	(2.895)	(4.171)
Πρόσοδοι από πωλήσεις ενσώματων και άυλων περιουσιακών στοιχείων		138	95	105	52
Ταμειακές εισροές από μερίσματα συνδεδεμένων επιχειρήσεων	8	-	-	1.048	1.579
Καθαρές ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες		(2.893)	(4.285)	(1.742)	(2.540)
Ταμειακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες					
Αύξηση/(μείωση) χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων		147.732	(181.477)	147.732	(181.367)
Αύξηση μετοχικού κεφαλαίου	34	-	150.241	-	150.241
Καθαρές ταμειακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες		147.732	(31.236)	147.732	(31.126)
Καθαρή αύξηση/(μείωση) ταμείου και ταμειακών ισοδυνάμων		(139.152)	9.410	(139.012)	4.221
Ταμείο και ταμειακά ισοδύναμα στην αρχή της περιόδου		1.012.073	1.002.663	992.142	987.921
Ταμείο και ταμειακά ισοδύναμα τέλους περιόδου		872.921	1.012.073	853.130	992.142

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις στις σελίδες 14 έως 89 αποτελούν αναπόσπαστο μέρος των Ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων.

ΔΛΠ 16
Ενσώματα Πάγια

ΔΛΠ 40
Επενδύσεις σε Ακίνητα

IAS 16
Property, Plant and Equipment

IAS 40
Investment Property

Τι είναι τα ενσώματα πάγια

Τα Ενσώματα πάγια είναι περιουσιακά στοιχεία τα οποία:

- κατέχονται από την επιχείρηση για χρήση στην παραγωγή, για την προμήθεια αγαθών ή υπηρεσιών, για ενοικίαση σε άλλους ή για διοικητικούς σκοπούς
- αναμένεται να χρησιμοποιηθούν για περισσότερες από μία περιόδους,

Σχετικά Πρότυπα

Τα ενσώματα πάγια είναι αντικείμενο των ΔΛΠ :

- ΔΛΠ 16 «Ενσώματα πάγια»
(Property, Plant and Equipment)
- ΔΛΠ 40 «Επενδύσεις σε Ακίνητα»
(Investment Property)

Λοιπά Πρότυπα

Με τα ενσώματα πάγια ασχολούνται εμμέσως και τα ΔΛΠ:

- ΔΛΠ 36 «Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων» (Impairment of Assets)
- ΔΛΠ 17 «Μισθώσεις» (Leases)
- ΔΛΠ 20 «Λογιστική για Κρατικές Επιχορηγήσεις και Γνωστοποίηση Κρατικής Υποστήριξης» (Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance)
- ΔΛΠ 23 «Κόστος Δανεισμού» (Borrowing Costs)

Ιδιοχρησιμοποιούμενα ενσώματα πάγια- Επενδύσεις σε Ακίνητα

Τα ΔΛΠ, μέσω των ΔΛΠ 16 και 40, διαχωρίζουν τα ενσώματα πάγια σε δύο μεγάλες κατηγορίες :

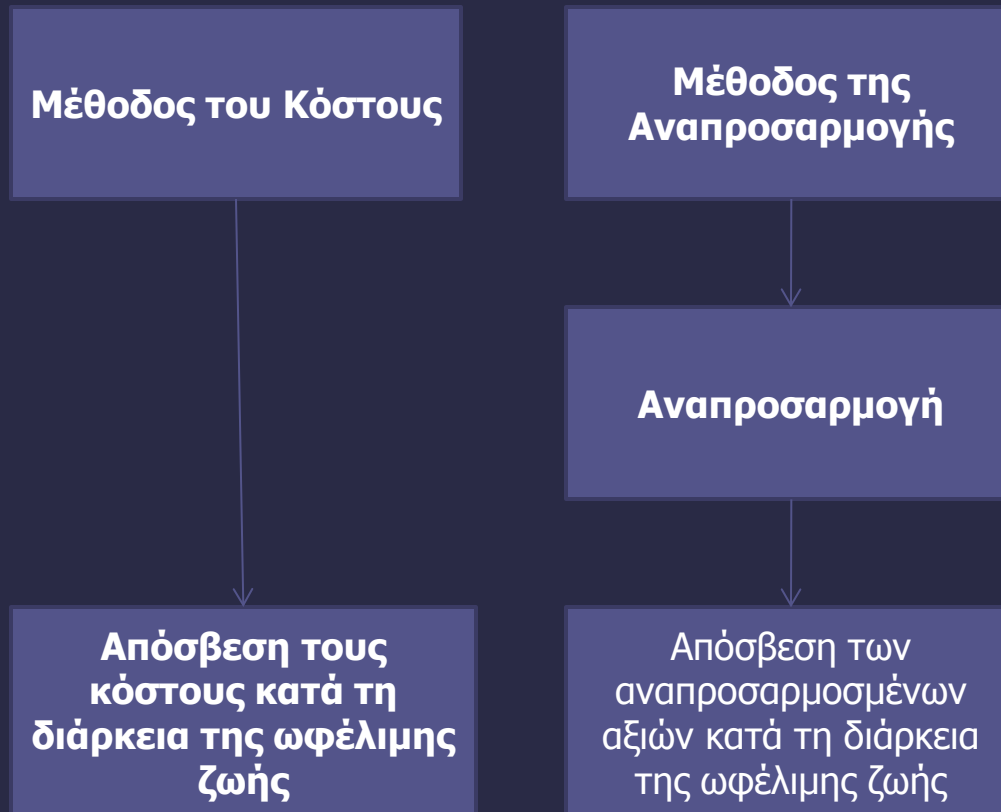
- **Ιδιοχρησιμοποιούμενα ενσώματα πάγια (IAS 16)**, τα οποία χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα για την διεκπεραίωση των δραστηριοτήτων της.
- **Επενδύσεις σε ακίνητα (IAS 40)**, τα οποία χρησιμοποιούνται από την οικονομική μονάδα με σκοπό είτε να ενοικιάζονται είτε για κεφαλαιακή ενίσχυση, είτε και για τα δύο και όχι για χρήση στην παραγωγή ή προμήθεια αγαθών ή υπηρεσιών, διοικητικούς σκοπούς ή για πώληση στα πλαίσια της συνήθους δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας.

Αναγνώριση

Το κόστος ενός στοιχείου των ενσώματων ακινητοποιήσεων θα αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο όταν και μόνον όταν:

- (α) πιθανολογείται ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με το στοιχείο θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα και
- (β) το κόστος του στοιχείου μπορεί να επιμετρηθεί με αξιοπιστία.

Ιδιοχρησιμοποιούμενα Πάγια-Μεταγενέστερη επιμέτρηση (1)



Ιδιοχρησιμοποιούμενα Πάγια-Μεταγενέστερη επιμέτρηση (2)

- **Μέθοδος του κόστους**

Τα ενσώματα πάγια επιμετρώνται στο κόστος κτήσεως, μείον αποσβέσεις (εκτός της γης η οποία δεν αποσβένεται), μείον τυχόν ζημίες απομείωσης, πλέον μεταγενέστερες δαπάνες που αναγνωρίζονται στην αξία κτήσεως αυτών.

Ο Αποσβέσεις

- Ωφέλιμη ζωή
- Οικονομική ζωή
- Αποσβέσιμο ποσό
- Υπολειμματική αξία
- Μέθοδοι απόσβεσης

Ο Μεταγενέστερες δαπάνες

Ο Ζημίες απομείωσης

Ιδιοχρησιμοποιούμενα Πάγια-Μεταγενέστερη επιμέτρηση (3)

•Μέθοδος αναπροσαρμοσμένων αξιών

Τα ενσώματα πάγια επιμετρώνται σε αναπροσαρμοσμένες αξίες, οι οποίες είναι οι εύλογες αξίες κατά την ημερομηνία της αναπροσαρμογής μείον τις μεταγενέστερες σωρευμένες αποσβέσεις και τις συσσωρευμένες ζημίες απομείωσης.

- Οι αναπροσαρμογές πρέπει να **γίνονται με επαρκή συχνότητα**
- Αναπροσαρμόζονται **όλα** τα περιουσιακά στοιχεία της ίδιας κατηγορίας
- **Η διαφορά αναπροσαρμογής εφόσον είναι θετική** αναγνωρίζεται κατ' ευθείαν στην καθαρή θέση *(αν στο παρελθόν είχε αναγνωρισθεί ζημία, η διαφορά αναγνωρίζεται ως έσοδο κατά το μέρος της ζημίας που στο παρελθόν είχε βαρύνει τα αποτελέσματα)*
- **Αν η διαφορά είναι αρνητική** αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα *(αν στο παρελθόν υπήρξε θετική διαφορά η οποία αναγνωρίσθηκε στην καθαρή θέση, η ζημία συμψηφίζει την αναπροσαρμογή που εμφανίζεται στην καθαρή θέση και το ακάλυπτο ποσό, αν υπάρχει, αναγνωρίζεται ως ζημία απομείωσης στα αποτελέσματα)*

Επενδύσεις σε ακίνητα - Μεταγενέστερη επιμέτρηση

•Μέθοδος εύλογης αξίας

Σύμφωνα με αυτή την μέθοδο, οι επενδύσεις σε ακίνητα, σε κάθε ημερομηνία Ισολογισμού επιμετρώνται στην εύλογη αξία τους (Fair value) και οι διαφορές από την αξία κτήσεως ή την προηγούμενη επιμέτρηση, αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα (κέρδη – ζημίες).

•Μέθοδος κόστους

Σύμφωνα με την μέθοδο του κόστους, οι επενδύσεις σε ακίνητα επιμετρώνται στο κόστος κτήσης μείον αποσβέσεις και συσσωρευμένες ζημίες απομείωσης, με τον ίδιο ακριβώς τρόπο, όπως τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ενσώματα πάγια.

Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις

(Financial Instruments)



Σχετικά Πρότυπα

Με τα χρηματοπιστωτικά μέσα ασχολούνται τα:

- ❑ **ΔΛΠ 32** {διαχωρισμός των Χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων και των στοιχείων της καθαρής θέσης από την άποψη του εκδότη αυτών *(δηλαδή πότε ένα χρηματοπιστωτικό μέσο εντάσσεται ως υποχρέωση ή καθαρή θέση)* - παρουσίαση των μέσων αυτών}
- ❑ **ΔΛΠ 39** (αναγνώριση και επιμέτρηση)
- ❑ **Δ.Π.Χ.Π. 7** (γνωστοποιήσεις)

ΟΡΙΣΜΟΙ

Χρηματοοικονομικό Μέσο είναι κάθε σύμβαση η οποία δημιουργεί ταυτόχρονα ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο σε μια επιχείρηση και μία χρηματοοικονομική υποχρέωση ή συμμετοχικό τίτλο σε μία άλλη επιχείρηση.

ΟΡΙΣΜΟΙ

❑ **Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία** περιλαμβάνουν:

- (α) Τα ταμιακά διαθέσιμα
- (β) Τους συμμετοχικούς τίτλους, όπως μετοχές ανωνύμων εταιρειών, εταιρειών περιορισμένης ευθύνης κλπ.
- (γ) Το συμβατικό δικαίωμα για λήψη μετρητών ή οποιουδήποτε άλλου χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου π.χ. απαιτήσεις από πελάτες, δάνεια τραπεζών (χορηγήσεις), ομόλογα, προθεσμιακές καταθέσεις κλπ.
- (δ) Το συμβατικό δικαίωμα για ανταλλαγή χρηματοπιστωτικών μέσων, κάτω από όρους που είναι πιθανώς ευνοϊκοί, π.χ. παράγωγα.
- (ε) Συμβάσεις οι οποίες θα διακανονισθούν ή μπορεί να διακανονισθούν με συμμετοχικούς τίτλους (μετοχές) της ίδιας της επιχείρησης (ίδιες μετοχές) και οι οποίες δεν κατατάσσονται ως συμμετοχικοί τίτλοι.

ΟΡΙΣΜΟΙ

❑ Οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις περιλαμβάνουν:

- (α) Συμβατικές δεσμεύσεις για παράδοση μετρητών ή άλλου χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου, π.χ. προμηθευτές, οφειλόμενα δάνεια τραπεζών κλπ.
- (β) Συμβατικές δεσμεύσεις για ανταλλαγή χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων ή χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων, κάτω από όρους που είναι πιθανώς μη ευνοϊκοί, π.χ. τα παράγωγα.
- (γ) Συμβάσεις οι οποίες θα ή μπορεί να διακανονισθούν με συμμετοχικούς τίτλους (μετοχές) της ίδιας της επιχείρησης (ίδιες μετοχές) και οι οποίες δεν κατατάσσονται ως συμμετοχικοί τίτλοι

ΟΡΙΣΜΟΙ

- ❑ **Συμμετοχικός τίτλος (equity instrument)** είναι κάθε σύμβαση που αποδεικνύει ένα δικαίωμα στο υπόλοιπο που απομένει, αν από τα περιουσιακά στοιχεία μιας οικονομικής μονάδας αφαιρεθούν όλες οι υποχρεώσεις της

Παραδείγματα:

- ✓ κοινές μετοχές
- ✓ κάποιες μορφές προνομιούχων μετοχών
- ✓ δικαιώματα αγοράς μετοχών ή πωληθέντα δικαιώματα προαίρεσης αγοράς που επιτρέπουν στον κάτοχο να εγγραφεί ή να αγοράσει έναν καθορισμένο αριθμό (μη υποκείμενων σε δικαίωμα προαίρεσης πώλησης σε ορισμένη τιμή) κοινών μετοχών της εκδότριας οικονομικής οντότητας έναντι καθορισμένου ποσού μετρητών ή άλλου χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου.

ΟΡΙΣΜΟΙ

- ❑ **Παράγωγο (Derivative)** για λογιστικούς σκοπούς, είναι ένα χρηματοπιστωτικό μέσο για το οποίο:
 - (α) Η αξία του μεταβάλλεται σε αντιστοιχία με την μεταβολή ενός καθορισμένου επιτοκίου, τιμής χρεογράφου, τιμής εμπορεύματος, συναλλαγματικής ισοτιμίας, δεικτών τιμών ή επιτοκίων, πιστοληπτικής διαβάθμισης ή πιστωτικού δείκτη ή παρόμοιας μεταβλητής (μερικές φορές καλούμενη «το υποκείμενο»).
 - (β) Δεν απαιτείται αρχική καθαρή επένδυση, ή απαιτείται ελάχιστη αρχική επένδυση σε σχέση με άλλους τύπους συμβάσεων που έχουν παρόμοια συμπεριφορά στις μεταβολές των συνθηκών της αγοράς, και
 - (γ) Διακανονίζεται σε μία μελλοντική ημερομηνία.

Αρχική αναγνώριση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων

- Όλα τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις αναγνωρίζονται στην εύλογη αξία τους πλέον όλες τις άμεσα επιρριπτέες για την απόκτηση δαπάνες (transaction costs).
- Η εύλογη αξία ταυτίζεται συνήθως με το κόστος κτήσης κατά την ημερομηνία της συναλλαγής.
- Κατ' εξαίρεση, οι δαπάνες απόκτησης δεν βαρύνουν το κόστος κτήσεως στην περίπτωση χρηματοοικονομικών στοιχείων που επιμετρώνται στην εύλογη αξία με μεταβολές αναγνωριζόμενες στα αποτελέσματα. Στην περίπτωση αυτή οι δαπάνες συναλλαγής αναγνωρίζονται άμεσα ως έξοδο στα αποτελέσματα.
- Όταν η εύλογη αξία είναι μηδέν όπως συμβαίνει συνήθως στα παράγωγα δεν γίνεται αρχική αναγνώριση. Ορισμένα παράγωγα όμως, προϋποθέτουν την καταβολή ενός premium το οποίο είναι η εύλογη αξία του κατά την σύναψη της σύμβασης και κατ' επέκταση η αξία κτήσεως αυτού.
- Άλλα παράγωγα επίσης, προϋποθέτουν την καταβολή ενός περιθωρίου (προκαταβολής) για λόγους εξασφάλισης του αντισυμβαλλόμενου. Στην περίπτωση αυτή το περιθώριο είναι ένα ξεχωριστό στοιχείο, και συνεπώς δεν έχει σχέση με την αρχική αξία του παραγώγου.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία Κατάταξη

- Όλα τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία με εξαίρεση τα ταμιακά διαθέσιμα, κατά την απόκτησή τους και για σκοπούς μεταγενέστερης επιμέτρησης πρέπει να κατατάσσονται σε μία από τις κατωτέρω τέσσερις κατηγορίες, ανάλογα με το είδος του στοιχείου αλλά και την πρόθεση της εταιρείας.
- (α) **Δάνεια και απαιτήσεις.** Τα στοιχεία αυτά συνήθως δημιουργούνται από την επιχείρηση όταν αυτή παρέχει χρήματα, εμπορεύματα ή υπηρεσίες σε ένα χρεώστη. Τέτοια στοιχεία είναι για παράδειγμα οι πελάτες και τα παντός είδους χορηγηθέντα δάνεια τα οποία δεν διαπραγματεύονται σε ενεργούς αγορές και έχουν σταθερές ή προσδιορισμένες πληρωμές.
- (β) **Διακρατούμενες ως την λήξη επενδύσεις.** Τα στοιχεία αυτά έχουν καθορισμένες ή προσδιοριστέες πληρωμές, καθορισμένη λήξη και η επιχείρηση έχει την πρόθεση και την δυνατότητα να τα διακρατήσει ως την λήξη τους. Τέτοια στοιχεία για παράδειγμα, είναι τα ομόλογα.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία

Κατάταξη

- (γ) **Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που επιμετρώνται στην εύλογη αξία με μεταβολές αναγνωριζόμενες στα αποτελέσματα.**
- (ι) Αυτά που αποκτήθηκαν με κύριο σκοπό το κέρδος από βραχυχρόνιες διακυμάνσεις στην τιμή τους ή στο περιθώριο κέρδους του διαπραγματευτή. Στην κατηγορία αυτή εντάσσονται οπωσδήποτε τα παράγωγα εφόσον δεν αποκτήθηκαν για σκοπούς αντιστάθμισης. Επίσης εντάσσονται, η αγορά μετοχών για κερδοσκοπία, καθώς και οι επενδύσεις με καθορισμένη λήξη και καθορισμένες ή προσδιοριστέες πληρωμές, εφόσον η επιχείρηση δεν έχει σκοπό να τις διακρατήσει ως την λήξη τους, αλλά να κερδοσκοπήσει από αυτές.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία

Κατάταξη

- (ii) Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία (και τις χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις), για τα οποία έτσι αποφασίσθηκε κατά την αρχική τους αναγνώριση. Η δυνατότητα αυτή όμως, μπορεί να χρησιμοποιηθεί μόνον όταν:

εξαλείφει ή περιορίζει σημαντικά τις αναντιστοιχίες που προκύπτουν από την με διαφορετική μέθοδο αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων που συνδέονται μεταξύ τους (accounting mismatch).

Υπάρχει μία ομάδα χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων, χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων ή συνδυασμός αυτών, που διαχειρίζονται ενιαία, η απόδοσή τους εκτιμάται με βάση την εύλογη αξία τους και οι πληροφορίες για αυτή την ομάδα στοιχείων, παρέχονται εσωτερικά προς τα διευθυντικά στελέχη, σε αυτή την βάση.

- (iii) Χρηματοπιστωτικά μέσα που περιέχουν ένα ή περισσότερα ενσωματωμένα παράγωγα, με εξαίρεση την περίπτωση που:
- τα ενσωματωμένα παράγωγα δεν τροποποιούν σημαντικά τις χρηματοροές του μέσου, ή
- είναι άμεσα διαπιστώσιμο ότι ο διαχωρισμός των ενσωματωμένων παραγώγων απαγορεύεται.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία Κατάταξη

(δ) **Διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία** είναι όλα εκείνα τα στοιχεία που δεν μπορούν να ενταχθούν σε μία από τις ανωτέρω κατηγορίες ή γιατί έτσι έχει αποφασισθεί στην αρχική αναγνώριση. (περιλαμβάνονται μακροπρόθεσμα περιουσιακά στοιχεία, όπως μετοχές, καθώς και στοιχεία για τα οποία δεν είναι σαφής η πρόθεση της εταιρείας, όπως για παράδειγμα, αγορά ομολόγων για τα οποία δεν υπάρχει σαφής πρόθεση για διακράτηση αυτών, ή κερδοσκοπία).

Μεταγενέστερη επιμέτρηση Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία Επιμέτρηση

- (α) **Δάνεια και απαιτήσεις και**
- (β) **Διακρατούμενες ως την λήξη επενδύσεις,**
επιμετρώνται στο αποσβέσιμο κόστος με την χρήση του πραγματικού επιτοκίου (effective interest rate).
Το πραγματικό επιτόκιο είναι ένα επιτόκιο που προεξοφλεί ακριβώς την αναμενόμενη ροή των μελλοντικών πληρωμών τοις μετρητοίς μέχρι την λήξη ή την επόμενη ημερομηνία αναπροσαρμογής του επιτοκίου, στην τρέχουσα καθαρή λογιστική αξία του χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση

Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία

Επιμέτρηση

- (γ) Τα επιμετρώμενα σε εύλογη αξία με μεταβολές αναγνωριζόμενες στα αποτελέσματα επιμετρώνται σε εύλογες αξίες (fair values) και οι μεταβολές από την επιμέτρηση στην εύλογη αξία αναγνωρίζονται στα κέρδη ή τις ζημίες (αποτελέσματα) για τα επιμετρώμενα σε εύλογη αξία με μεταβολές αναγνωριζόμενες στα αποτελέσματα.
- (δ) Τα διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία επιμετρώνται σε εύλογες αξίες (fair values) και οι μεταβολές από την επιμέτρηση στην εύλογη αξία αναγνωρίζονται κατ' ευθείαν στην καθαρή θέση για τα διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, από όπου και μεταφέρονται στα κέρδη ή τις ζημίες με την πώληση αυτών των περιουσιακών στοιχείων ή όταν τα στοιχεία αυτά απομειωθούν.

Παράδειγμα

Η επιχείρηση Α αγόρασε μετρητοίς, την 30.11.200X, 1.000 μετοχές της εισηγμένης στο χρηματιστήριο επιχείρησης Β, καταβάλλοντας το ποσό των 4 € για κάθε μετοχή πλέον 1% για φόρους και προμήθειες. Το περιουσιακό αυτό στοιχείο μπορεί να χαρακτηριστεί είτε ως επιμετρώμενο στην εύλογη αξία με μεταβολές αναγνωριζόμενες στα αποτελέσματα, είτε ως διαθέσιμο για πώληση. Την 31.12.200X η τρέχουσα χρηματιστηριακή τιμή του στοιχείου αυτού είναι 4,15 € κατά μετοχή. Η επιχείρηση πωλεί τις μετοχές την 10.01.200X+1 έναντι 4,10 κατά μετοχή (καθαρή τιμή πώλησης).

Να γίνουν οι σχετικές εγγραφές και στις δύο περιπτώσεις.

Μεταγενέστερη επιμέτρηση Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις

Οι Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις για σκοπούς μεταγενέστερης επιμέτρησης διακρίνονται σε:

(α) **Επιμετρώμενες στην εύλογη αξία** με μεταβολές αναγνωριζόμενες στα αποτελέσματα, *οι οποίες είναι κυρίως τα παράγωγα,*

(β) Οι λοιπές υποχρεώσεις, *οι οποίες είναι κυρίως έντοκες,* **επιμετρώνται στο αναπόσβεστο κόστος** με την μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου, όπως καθορίσθηκε στα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία.

Κατάταξη των χρηματοπιστωτικών μέσων ως υποχρεώσεων ή στοιχείων της καθαρής θέσης

Σύμφωνα με το ΔΛΠ 32, ο εκδότης ενός χρηματοπιστωτικού μέσου εντάσσει το μέσο είτε στην καθαρή θέση είτε στις υποχρεώσεις. Το Χρηματοπιστωτικό μέσο είναι στοιχείο της καθαρής θέσης αν και μόνον αν πληρούνται αθροιστικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:

- (α) Το μέσον δεν περιέχει συμβατική δέσμευση:
 - (i) για παράδοση μετρητών ή άλλου χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου, ή
 - (ii) για ανταλλαγή χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων ή χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων με άλλη επιχείρηση κάτω από πιθανώς δυσμενείς συνθήκες για τον εκδότη.
- (β) Αν το μέσον θα διακανονισθεί, ή μπορεί να διακανονισθεί με συμμετοχικούς τίτλους (μετοχές) του εκδότη είναι:
 - (i) μη παράγωγο μέσο το οποίο δεν περιέχει συμβατική δέσμευση για τον εκδότη να παραδώσει μεταβλητό αριθμό των συμμετοχικών τίτλων του, ή
 - (ii) παράγωγο μέσο το οποίο θα διακανονισθεί μόνο από τον εκδότη με ανταλλαγή ενός συγκεκριμένου ποσού μετρητών, ή άλλου χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου, με ένα σταθερό αριθμό δικών του συμμετοχικών τίτλων.

Σύνθετα χρηματοπιστωτικά μέσα (compound ή hybrid financial statement)

Αντιμετώπιση των σύνθετων χρηματοπιστωτικών μέσων από τον εκδότη τους

- ❑ Τα σύνθετα χρηματοπιστωτικά μέσα ενδεχομένως να περιέχουν υποχρέωση και συστατικό της καθαρής θέσης (αποθεματικό). Συνεπώς κατά την αρχική αναγνώριση των μέσων αυτών, πρέπει να εκτιμάται αν η αξία τους περιέχει και συστατικό της καθαρής θέσης, το οποίο λογιστικώς πρέπει να διαχωρίζεται. Ο διαχωρισμός γίνεται με βάση τις συνθήκες κατά τον χρόνο έκδοσής τους και δεν γίνεται τροποποίηση στο μέλλον αν οι συνθήκες μεταβληθούν.
- ❑ Η έννοια των σύνθετων χρηματοπιστωτικών μέσων είναι ότι αποτελούνται από μία κύρια σύμβαση (host contract) στην οποία ενσωματώνονται ένα ή περισσότερα παράγωγα (embedded derivatives). Συνεπώς ο διαχωρισμός των μέσων αυτών έγκειται στον προσδιορισμό της αξίας της υποχρέωσης και του παραγώγου το οποίο αποτελεί το συστατικό της καθαρής θέσης.
- ❑ Όταν υπάρχουν πολλαπλά ενσωματωμένα παράγωγα, τότε τα παράγωγα αυτά, εκτός του παραγώγου που αφορά συστατικό της καθαρής θέσης, όπως το δικαίωμα μετατροπής σε κοινές μετοχές που αναφέρθηκε ανωτέρω, ενσωματώνονται στην αξία της υποχρέωσης.

Σύνθετα χρηματοπιστωτικά μέσα (compound ή hybrid financial statement)

Αντιμετώπιση των σύνθετων χρηματοπιστωτικών μέσων από τον κάτοχο (κομιστή) αυτών

Η λογιστική αντιμετώπιση των συμβάσεων με ενσωματωμένα παράγωγα είναι αντικείμενο των παρ. 11, 11Α και 12 του ΔΛΠ 39. Σύμφωνα με τις παραγράφους αυτές ισχύουν:

- (α) Τα ενσωματωμένα παράγωγα πρέπει να διαχωρίζονται από την κύρια σύμβαση και να λογιστικοποιούνται ξεχωριστά όταν και μόνο όταν:
 - (i) τα οικονομικά χαρακτηριστικά και οι κίνδυνοι των ενσωματωμένων παραγώγων δεν είναι στενά συνδεδεμένα με τα οικονομικά χαρακτηριστικά και τους κινδύνους της κύριας σύμβασης,
 - (ii) ένα ξεχωριστό μέσο με τους ίδιους όρους, του ενσωματωμένου παραγώγου πληροί τον ορισμό του παραγώγου,
 - (iii) το συνολικό μέσο δεν επιμετράτε στην εύλογη αξία με μεταβολές αναγνωριζόμενες στα αποτελέσματα.

Στην περίπτωση που γίνεται διαχωρισμός των ενσωματωμένων παραγώγων, τότε η κύρια σύμβαση λογιστικοποιείται σύμφωνα με τα οριζόμενα από τα Δ.Π.Χ.Π. για τέτοιου είδους συμβάσεις.

Σύνθετα χρηματοπιστωτικά μέσα (compound ή hybrid financial statement)

Αντιμετώπιση των σύνθετων χρηματοπιστωτικών μέσων από τον κάτοχο (κομιστή) αυτών

- (β) Κατά παρέκκλιση, από τα οριζόμενα υπό (α) ανωτέρω, οι συμβάσεις που περιέχουν ένα ή περισσότερα ενσωματωμένα παράγωγα μπορούν να προσδιορίζονται ως επιμετρώμενες στην εύλογη αξία με μεταβολές αναγνωριζόμενες στα αποτελέσματα. Κατ' εξαίρεση, τούτο δεν ισχύει στις περιπτώσεις που:
- (i) τα ενσωματωμένα παράγωγα δεν τροποποιούν σημαντικά τις χρηματοροές της κύριας σύμβασης,
 - (ii) είναι αντιληπτό σχεδόν άμεσα από την πρώτη εξέταση του συνολικού μέσου, ότι ο διαχωρισμός του παραγώγου δεν επιτρέπεται (π.χ. δικαίωμα εξαγοράς ενός δανείου από τον λήπτη για ένα ποσό που προσεγγίζει το αποσβέσιμο κόστος του).
 - (γ) Στην περίπτωση που απαιτείται διαχωρισμός των ενσωματωμένων παραγώγων αλλά αυτό δεν μπορεί να γίνει λόγω αδυναμίας προσδιορισμού της εύλογης αξίας τους, τότε το σύνολο του μέσου θεωρείται ως επιμετρώμενο στην εύλογη αξία με μεταβολές αναγνωριζόμενες στα αποτελέσματα.

Συναλλαγές καθαρής θέσης

- ❑ Κατά την έκδοση χρηματοπιστωτικών μέσων τα οποία αναγνωρίζονται στην καθαρή θέση του εκδότη, συνήθως γίνονται δαπάνες (κόστη) οι οποίες είναι άμεσα επιρριπτέες στο μέσο αυτό (transaction costs).
- ❑ Τα κόστη αυτά αναγνωρίζονται αφαιρετικά του στοιχείου της καθαρής θέσης μετά και την έκπτωση του σχετικού φόρου εισοδήματος (αν υπάρχει).
- ❑ Τέτοια κόστη περιλαμβάνουν χαρτόσημα, αμοιβές που ενδεχομένως επιβάλλονται από τις ρυθμιστικές αρχές (π.χ. παράβολα εγγραφής) καθώς και αμοιβές για νομικές και λογιστικές υπηρεσίες.
- ❑ Στην περίπτωση που εκδίδεται σύνθετο χρηματοπιστωτικό μέσο, τυχόν τέτοια κόστη, κατανέμονται αναλογικά στην υποχρέωση και στο συστατικό της καθαρής θέσης.

Παράδειγμα

- Η επιχείρηση Α αύξησε το μετοχικό της κεφάλαιο με έκδοση 1.000.000 μετοχών ονομαστικής αξίας 1 ευρώ και τιμή έκδοσης 3 ευρώ. Το σύνολο των δαπανών που έγιναν και αφορούν άμεσα την έκδοση φόροι συγκέντρωσης κεφαλαίου και λοιπές δαπάνες ανέρχονται σε 60.000.

Ίδιες μετοχές

- Αν μια οικονομική οντότητα επαναποκτήσει τους ίδιους συμμετοχικούς τίτλους της, («ίδιες μετοχές») αφαιρούνται από τα ίδια κεφάλαια.
- Κατά την αγορά, πώληση, έκδοση, ή ακύρωση ιδίων συμμετοχικών τίτλων της οικονομικής οντότητας δεν αναγνωρίζεται κανένα κέρδος ή ζημία στα αποτελέσματα.
- Η ποσότητα των ιδίων μετοχών που κατέχονται γνωστοποιείται ιδιαιτέρως είτε στην όψη του ισολογισμού είτε στις σημειώσεις, σύμφωνα με το ΔΛΠ 1.

Απομείωση αξίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων

- Ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο είναι απομειωμένο αν υπάρχουν αντικειμενικές ενδείξεις ότι η λογιστική αξία του υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό του. Αν συμβαίνει αυτό, έχει προκύψει ζημία απομείωσης ίση με την διαφορά, η οποία και αναγνωρίζεται ως έξοδο στα αποτελέσματα.
- Στην περίπτωση ενός χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου που επιμετράται στο αποσβέσιμο κόστος, το ανακτήσιμο ποσό αυτού είναι η παρούσα αξία των αναμενόμενων μελλοντικών ταμιακών ροών. Η παρούσα αξία προσδιορίζεται με προεξόφληση των μελλοντικών ταμιακών ροών με το αρχικό επιτόκιο του στοιχείου. Στην συνέχεια λογίζονται τόκοι (έσοδα) επί του ανακτήσιμου ποσού με το επιτόκιο που χρησιμοποιήθηκε για την προεξόφληση.
- Στην περίπτωση ενός χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου που επιμετράται στην εύλογη αξία με μεταβολές αναγνωριζόμενες κατευθείαν στην καθαρή θέση (Διαθέσιμα για πώληση), αν υπάρχουν αντικειμενικές ενδείξεις απομείωσης, η σωρευμένη στην καθαρή θέση καθαρή ζημία, μεταφέρεται στα καθαρά κέρδη ή ζημίες (αποτελέσματα). Η ζημία απομείωσης που πρέπει να απομακρυνθεί από την καθαρή θέση και να αναγνωρισθεί στα κέρδη ή τις ζημίες, είναι η διαφορά μεταξύ κόστους κτήσεως και εύλογης αξίας αυτού, αν πρόκειται για συμμετοχικό τίτλο, ή κόστους κτήσεως και ανακτήσιμου ποσού του, αν πρόκειται για χρεωστικό τίτλο.

Αντιστάθμιση

- ❑ Το ΔΛΠ 39 θέτει **αυστηρά κριτήρια** για να καθορισθεί μία σχέση αντιστάθμισης για λογιστικούς σκοπούς.
- ❑ Συγκεκριμένα κατά την σύναψη της αντιστάθμισης πρέπει να **υπάρχει τυπική τεκμηρίωση** της αντισταθμιστικής σχέσης και της αντικειμενικής επιδίωξης και στρατηγικής της επιχείρησης για τη διαχείριση του κινδύνου που αναλαμβάνεται. Η τεκμηρίωση αυτή πρέπει να εξατομικεύει το αντισταθμίζον και το αντισταθμισμένο στοιχείο, τη φύση του κινδύνου που αντισταθμίζεται και πως η επιχείρηση θα εκτιμά την αποτελεσματικότητα του αντισταθμίζοντος μέσου στον συμψηφισμό των μεταβολών.
- ❑ Με βάση τα παραπάνω, καθορίζονται τρεις τύποι αντιστάθμισης:
 - (α) **Η αντιστάθμιση εύλογης αξίας,**
 - (β) **Η αντιστάθμιση ταμιακών ροών,**
 - (γ) **Την αντιστάθμιση της καθαρής επένδυσης σε μία εκμετάλλευση του εξωτερικού**

Γνωστοποιήσεις

- Για τα χρηματοπιστωτικά μέσα απαιτούνται πολλές γνωστοποιήσεις οι οποίες είναι αντικείμενο του Δ.Π.Χ.Π.7 με υποχρεωτική εφαρμογή από την 1.1.2007. Οι βασικές γνωστοποιήσεις που προβλέπονται από το ΔΠΧΠ 7 περιλαμβάνουν:
 - (α) ποσοτικές και ποιοτικές γνωστοποιήσεις σχετικά με την έκθεση στον πιστωτικό κίνδυνο, τον κίνδυνο ρευστότητας και τον κίνδυνο της αγοράς,
 - (β) ανάλυση ευαισθησίας σχετικά με τον συναλλαγματικό κίνδυνο, τον επιτοκιακό κίνδυνο και τους άλλους κινδύνους τιμών,
 - (γ) γνωστοποιήσεις για τα ποσά των κερδών και ζημιών από τα χρηματοπιστωτικά μέσα (αποτελέσματα – καθαρή θέση),
 - (δ) πληροφορίες για την λογιστική της αντιστάθμισης,
 - (ε) την εύλογη αξία κάθε κατηγορίας χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων,

Γνωστοποιήσεις

(στ) λοιπές πληροφορίες όπως:

- (i) επαναταξινομήσεις χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων,
- (ii) ζημίες απομείωσης χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων,
- (iii) δοθείσες και ληφθείσες εγγυήσεις,
- (iv) τις λογιστικές αξίες των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων που επιμετρώνται στην εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων με διάκριση σε εμπορικό χαρτοφυλάκιο και λοιπά,
- (v) η μεταβολή της εύλογης αξίας των χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων που αποδίδεται σε μεταβολή των επιτοκίων και η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και του ποσού των χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων που αναμένεται να πληρωθεί,
- (vi) η ύπαρξη πολλαπλών ενσωματωμένων παραγώγων με ανεξάρτητες αξίες σε σύνθετα χρηματοπιστωτικά μέσα καθώς και το αποτελεσματικό επιτόκιο της κύριας σύμβασης των μέσων αυτών,
- (vii) αθετήσεις πληρωμών κεφαλαίου και τόκων σε σχέση με τα πληρωτέα δάνεια,
- (viii) πληροφορίες σχετικά με τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία που μεταβιβάστηκαν αλλά δεν πληρούν τα κριτήρια διαγραφής.

ΔΛΠ 12 Φόροι Εισοδήματος

IAS 12 Income Taxes

1 Σκοπός

Σκοπός αυτού του Προτύπου είναι 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 (τακτοποίηση) της λογιστικής αξίας περιουσιακών στοιχείων (υποχρεώσεων) που είναι καταχωρημένα στον Ισολογισμό μιας επιχείρησης, και

(β) συναλλαγές και άλλα γεγονότα της τρέχουσας περιόδου που είναι καταχωρημένα στις οικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης.

2 Τρέχουσα Φορολογία

□ Έννοια τρέχουσας φορολογίας

Είναι το ποσό των πληρωτέων (ή επιστρεπτέων) φόρων εισοδήματος που αφορά στο φορολογητέο κέρδος (ή φορολογική ζημία) μιας περιόδου.

□ Αναγνώριση Τρέχουσας Φορολογίας

Ως υποχρέωση ή απαίτηση

Αναγνώριση απαίτησης από μεταφερόμενες φορολογικές ζημιές

3 Αναβαλλόμενη φορολογία (1)

- Κάθε χώρα θεσπίζει τους δικούς της κανόνες για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος των επιχειρήσεων, επί του οποίου υπολογίζεται ο προς καταβολή φόρος εισοδήματος με σταθερούς συνήθως συντελεστές φόρου εισοδήματος.
- Οι κανόνες αυτοί διαφέρουν και είναι λογικό να διαφέρουν από τους λογιστικούς κανόνες, με δεδομένο ότι οι φορολογικοί κανόνες έχουν ταμιακό κυρίως προσανατολισμό, ενώ οι λογιστικοί κανόνες βασίζονται αποκλειστικά στην αρχή του δουλευμένου.
- Συνεπώς, προκύπτουν διαφορές μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων των οικονομικών καταστάσεων οι οποίες συντάσσονται σύμφωνα με τους λογιστικούς κανόνες και των οικονομικών καταστάσεων που συντάσσονται σύμφωνα με τους φορολογικούς κανόνες.

3 Αναβαλλόμενη φορολογία (2)

□ Οι διαφορές αυτές διακρίνονται σε δύο μεγάλες κατηγορίες:

(α) τις προσωρινές διαφορές, δηλαδή τις διαφορές εκείνες που μέσω της ανάκτησης ή του διακανονισμού της λογιστικής αξίας των περιουσιακών στοιχείων ή των υποχρεώσεων στις μελλοντικές περιόδους, καταλήγουν κατά τον προσδιορισμό του φορολογητέου κέρδους ή της φορολογικής ζημίας σε πληρωτέα ή εκπεστέα ποσά, και

(β) τις μόνιμες διαφορές, που παραμένουν εις το διηνεκές.

□ Στην πρώτη περίπτωση λογίζονται αναβαλλόμενοι φόροι (απαιτήσεις ή υποχρεώσεις) οι οποίοι και αντιστρέφονται με την μελλοντική σύγκλιση φορολογικών και λογιστικών αξιών, ενώ στην δεύτερη, δεν λογίζεται αναβαλλόμενος φόρος, αφού δεν υπάρχει περίπτωση αντιστροφής του στο μέλλον, λόγω μη σύγκλισης φορολογικών και λογιστικών αξιών.

4 Τεχνική αναγνώρισης αναβαλλόμενης φορολογίας (1)

Αναβαλλόμενη φορολογική υποχρέωση

- ❑ Όταν η επιχείρηση αναγνωρίζει ένα στοιχείο ενεργητικού τότε αναμένει ότι μελλοντικά θα ανακτήσει τη λογιστική του αξία.
- ❑ Παράλληλα αναμένει να έχει μια μελλοντική φορολογική έκπτωση η οποία είναι ίση με τη φορολογική βάση των στοιχείων αυτών. Η έκπτωση προκύπτει καθώς η επιχείρηση αναλώνει τα στοιχεία αυτά ή τις υπηρεσίες που αυτά ενσωματώνουν.
- ❑ Όταν η λογιστική αξία των στοιχείων αυτών είναι μεγαλύτερη από τη φορολογική τους βάση, τότε και τα έξοδα που θα αφαιρεθούν από τα λογιστικά κέρδη όταν το στοιχείο πωληθεί ή χρησιμοποιηθεί, θα είναι μεγαλύτερα από τις φορολογικές εκπτώσεις που θα έχουν τα στοιχεία αυτά.
- ❑ Θα προκύψει φορολογητέο κέρδος μεγαλύτερο από το λογιστικό και θα καταβληθεί μεγαλύτερος φόρος εισοδήματος.
- ❑ Δημιουργείται λοιπόν μια μελλοντική φορολογική υποχρέωση η οποία αναγνωρίζεται σήμερα.

4 Τεχνική αναγνώρισης αναβαλλόμενης φορολογίας (2)

Αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση

- ❑ Όταν η λογιστική αξία ενός στοιχείου του ενεργητικού είναι μικρότερη από τη φορολογική του βάση τότε αναγνωρίζεται φορολογική απαίτηση
- ❑ Σε τέτοια περίπτωση οι φορολογικές εκπτώσεις στο μέλλον θα είναι μεγαλύτερες και θα πληρωθεί λιγότερος φόρος.
- ❑ Δημιουργείται ένα αναβαλλόμενο όφελος το οποίο αναγνωρίζεται σήμερα.
- ❑ Όταν η λογιστική αξία μιας υποχρέωσης είναι μεγαλύτερη από τη φορολογική της βάση τότε δημιουργείται μια προσωρινή εκπεστέα διαφορά οπότε αναγνωρίζεται αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση.
- ❑ Για την αναγνώριση αναβαλλόμενου εισπρακτέου/συμψηφιστέου φόρου (deferred tax asset), πρέπει να υπάρχει βεβαιότητα ότι η εταιρεία θα είναι κερδοφόρος όταν μελλοντικά κλείσει η χρονική διαφορά αυτή, έτσι ώστε να συμψηφίσει την απαίτηση με την φορολογική υποχρέωση.

5 Λοιπά θέματα αναβαλλόμενων φόρων

- ❑ Σε περίπτωση ενδεχόμενης φορολογικής υποχρέωσης η οποία ενδέχεται να συμβεί μόνο κατόπιν αποφάσεων της διοίκησης της εταιρείας (π.χ. διανομή ειδικών αφορολόγητων αποθεματικών για τα οποία πρέπει να πληρωθεί φόρος) τότε δεν υπάρχει υποχρέωση λογισμού του αναβαλλόμενου φόρου, αλλά μόνο γνωστοποίηση αυτού στις οικονομικές καταστάσεις
- ❑ Απαγορεύεται η προεξόφληση αναβαλλόμενων χρεωστικών η πιστωτικών φόρων
- ❑ Χρησιμοποιείται ο φορολογικός συντελεστής ο οποίος πιθανολογείται ότι θα ισχύει κατά την πραγματοποίηση της χρονικής διαφοράς.
- ❑ Οι χρονικές διαφορές εάν αφορούν στοιχεία καθαρής θέσης, τότε και ο αναβαλλόμενος φόρος επ' αυτών θα λογισθεί απευθείας στην καθαρή θέση και όχι στα αποτελέσματα.
- ❑ Η λογιστική αξία μιας αναβαλλόμενης φορολογικής απαίτησης πρέπει να επανεξετάζεται σε κάθε ημερομηνία ισολογισμού

6 Απεικόνιση φόρων στις οικονομικές καταστάσεις

□ **Ισολογισμός**

- ✓ Σύμφωνα με το ΔΛΠ 1 πρέπει να απεικονίζονται οι τρέχουσες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις
- ✓ οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις και υποχρεώσεις παρουσιάζονται στα μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία και στις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις.

□ **Αποτελέσματα**

- ✓ Η δαπάνη φόρου (έσοδο) που αφορά σε κέρδος ή ζημία από συνήθεις δραστηριότητες, θα εμφανίζεται στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων.

□ **Συμψηφισμοί**

□ **Γνωστοποιήσεις**

7 Κανόνες λογισμού αναβαλλόμενων φόρων

IAS 12 Income Taxes

Όταν ένα λογιστικό γεγονός (εγγραφή) που προσαρμόζει το Φορολογικό ισοζύγιο σε ΔΛΠ ισοζύγιο προκαλεί:

- αύξηση στο Ενεργητικό τότε δημιουργείται Αναβαλλόμενη Φορολογική Υποχρέωση με χρέωση ή του φόρου (έξοδο) της κατάστασης αποτελεσμάτων ή της καθαρής θέσεως
- μείωση στο Ενεργητικό τότε δημιουργείται Αναβαλλόμενη Φορολογική Απαίτηση με πίστωση ή του φόρου (έξοδο) της κατάστασης αποτελεσμάτων ή της καθαρής θέσεως
- αύξηση στο Παθητικό τότε δημιουργείται Αναβαλλόμενη Φορολογική Απαίτηση με πίστωση ή του φόρου (έξοδο) των αποτελεσμάτων ή της καθαρής θέσεως
- μείωση στο Παθητικό τότε δημιουργείται Αναβαλλόμενη Φορολογική Υποχρέωση με χρέωση ή του φόρου (έξοδο) της κατάστασης αποτελεσμάτων ή της καθαρής θέσεως
- αύξηση στα Κέρδη χρήσης τότε δημιουργείται Αναβαλλόμενη Φορολογική Υποχρέωση με χρέωση του φόρου (έξοδο) της κατάστασης αποτελεσμάτων
- μείωση στα Κέρδη χρήσης τότε δημιουργείται Αναβαλλόμενη Φορολογική Απαίτηση με πίστωση του φόρου (έξοδο) της κατάστασης αποτελεσμάτων

Η διαδρομή που ακολουθεί η εγγραφή των αναβαλλόμενων φόρων (κατάσταση αποτελεσμάτων ή καθαρή θέση) είναι η ίδια διαδρομή που ακολούθησε η γενεσιουργός τους αιτία.

8 Ενοποιήσεις επιχειρήσεων

Αναβαλλόμενοι φόροι κατά την αρχική απόκτηση

- ❑ Οι εύλογες αξίες των καθαρών περιουσιακών στοιχείων που αποκτώνται από την αγοράστρια, συνήθως δεν αναγνωρίζονται από την φορολογική αρχή, η οποία δέχεται (για την αγοράστρια) τις αξίες όπως αυτές διαμορφώνονται στις οικονομικές καταστάσεις της αποκτώμενης σύμφωνα με τις φορολογικές διατάξεις.
- ❑ Υπάρχει διαφορά μεταξύ λογιστικής αξίας και φορολογικής βάσεως των καθαρών περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν από την αγοράστρια, η οποία είναι προσωρινή, διότι στο μέλλον αντιστρέφεται μέσω της τακτοποίησης των διαφορών αυτών από την αγοράστρια, ανάλογα με τον χειρισμό του κάθε επιμέρους στοιχείου από την αποκτώμενη επιχείρηση.
- ❑ Κατά την αγορά λογίζεται αναβαλλόμενος φόρος ο οποίος και αναγνωρίζεται σε αύξηση (ή μείωση) της υπεραξίας.

9 Παραδείγματα (1)

Αποαναγνώριση άυλων περιουσιακών στοιχείων

Έστω άυλο περιουσιακό στοιχείο αξίας € 100.000 που δεν αναγνωρίζεται σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ. Οι φορολογικές αποσβέσεις διενεργούνται με συντελεστή 20%.

Ζητούνται οι εγγραφές των αναβαλλόμενων φόρων καθόλη τη διάρκεια της ωφέλιμης φορολογικής ζωής του.

9 Παραδείγματα (2)

Επιταχυνόμενες φορολογικές αποσβέσεις

Έστω μηχανήμα αξίας € 100.000 με ωφέλιμη ζωή 5 έτη και μηδενική υπολειμματική αξία. Ο φορολογικός συντελεστής αποσβέσεων είναι 25%.

Ζητούνται οι εγγραφές των αναβαλλόμενων φόρων καθόλη τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του.

9 Παραδείγματα (3)

IAS 12 Income Taxes

Λογιστική αξία-φορολογική βάση

Ο ισολογισμός της Εταιρίας την 31.12.2007 περιλαμβάνει τα παρακάτω περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις.

Ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία	15
Αποθέματα	4
Απαιτήσεις	3
Διαθέσιμα	2
Υποχρεώσεις αποζημίωσης προσωπικού	-2
Υποχρεώσεις	-6

Η φορολογική βάση των παγίων είναι 11. Η εταιρεία διενήργησε πρόβλεψη απομείωσης των αποθεμάτων 2 η οποία δεν αναγνωρίζεται φορολογικά έως ότου τα αποθέματα να πουληθούν. Επιπλέον έχει διενεργηθεί πρόβλεψη απομείωσης απαιτήσεων 1 η οποία δεν αναγνωρίζεται φορολογικά στη παρούσα χρήση αλλά θα αναγνωρισθεί στις επόμενες. Η εταιρεία έχει αναγνωρίσει προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία ποσού 2 η οποία αναγνωρίζεται φορολογικά μόνο κατά την καταβολή τους. Ο φορολογικός συντελεστής είναι 25%.

Υπολογίστε το ύψος των αναβαλλόμενων φόρων.

9 Παραδείγματα (4)

Χρεόγραφα αποτιμώμενα στην εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων

Έστω αγορά χρεογράφων αξίας € 1.000. Η εταιρεία έχει κατατάξει τα εν λόγω χρεόγραφα ως αποτιμώμενα στην εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων. Την 31.12.2006, 2007 και 2008 η τρέχουσα αξία τους ήταν € 1.200, € 1.100 και € 1.300 αντίστοιχα.

Σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία αποτιμώνται στην χαμηλότερη αξία μεταξύ κτήσεως και τρέχουσας το δε αποτέλεσμα από την πώληση φορολογείται με τις γενικές διατάξεις.

Την 31.12.2009 πωλούνται έναντι 1.400.

Ζητούνται οι εγγραφές αναβαλλόμενης φορολογίας για τα έτη 2006, 2007, 2008 και 2009 αντίστοιχα.

9 Παραδείγματα (5)

Χαρτοφυλάκιο διαθεσίμων προς πώληση

Έστω τα χρεόγραφα του προηγούμενου παραδείγματος τα οποία η εταιρία τα έχει κατατάξει ως διαθέσιμα προς πώληση.

9 Παραδείγματα (6)

Αναπροσαρμογή στην εύλογη αξία παγίου η οποία δεν αναγνωρίζεται φορολογικά

Αγορά μηχανήματος στη χρήση 1.1.2004 αξίας 200.000. Ωφέλιμη ζωή 5 έτη, φορολογικά αναγνωρίσιμη. Αναπροσαρμογή στην εύλογη αξία την 31.12.2006, χωρίς να μεταβληθεί η ωφέλιμη ζωή, η οποία δεν αναγνωρίζεται φορολογικά. Υπολειπομένη ωφέλιμη ζωή 2 έτη. Φορολογικός συντελεστής 25%. Ζητούνται οι εγγραφές αναβαλλόμενης φορολογίας.