

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ  
ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΕ**

**ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ**

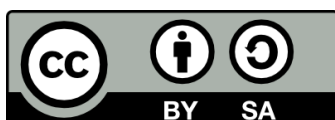
**Καθηγητής Αθιανός Στέργιος**

**ΣΕΡΡΕΣ, ΣΕΠΤΕΜΒΡΙΟΣ 2015**



## Άδειες Χρήσης

Το παρόν εκπαιδευτικό υλικό υπόκειται σε άδειες χρήσης Creative Commons. Για εκπαιδευτικό υλικό, όπως εικόνες, που υπόκειται σε άλλου τύπου άδειας χρήσης, η άδεια χρήσης αναφέρεται ρητώς.



Το έργο αυτό αδειοδοτείται από την Creative Commons Αναφορά Δημιουργού - Παρόμοια Διανομή 4.0 Διεθνές Άδεια. Για να δείτε ένα αντίγραφο της άδειας αυτής, επισκεφτείτε <http://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/deed.el>.

## Χρηματοδότηση

Το παρόν εκπαιδευτικό υλικό έχει αναπτυχθεί στα πλαίσια του εκπαιδευτικού έργου του διδάσκοντα.

Το έργο «**Ανοικτά Ακαδημαϊκά Μαθήματα στο ΤΕΙ Κεντρικής Μακεδονίας**» έχει χρηματοδοτήσει μόνο τη αναδιαμόρφωση του εκπαιδευτικού υλικού.

Το έργο υλοποιείται στο πλαίσιο του Επιχειρησιακού Προγράμματος «Εκπαίδευση και Δια Βίου Μάθηση» και συγχρηματοδοτείται από την Ευρωπαϊκή Ένωση (Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο) και από εθνικούς πόρους.



MSc in Finance and Financial Information Systems

## **INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS - ΔΛΠ 8**

Δρ. Στέργιος Αθιανός



MSc in Finance and Financial Information Systems

## **Καθαρό Κέρδος ή Ζημιά Περιόδου, Βασικά Λάθη και Αλλαγές στις Λογιστικές Πολιτικές ΔΛΠ 8**



## Σκοπός του Προτύπου

- Ο σκοπός του ΔΛΠ 8 είναι να καθορίσει τον πρότυπο λογιστικό χειρισμό για την ταξινόμηση, καταχώριση και γνωστοποίηση ορισμένων στοιχείων / γεγονότων στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων, έτσι ώστε όλες οι επιχειρήσεις να χειρίζονται τα εν λόγω θέματα με συνέπεια.
- Με αυτόν τον τρόπο επιτυγχάνεται η συγκρισιμότητα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων διαφορετικών επιχειρήσεων.



## Σκοπός του Προτύπου

- Το ΔΛΠ 8 πρέπει να εφαρμόζεται:
  - Στην παρουσίαση του κέρδους / ζημιάς από συνήθεις εργασίες
  - Στην παρουσίαση των εκτάκτων κονδυλίων
  - Στο λογιστικό χειρισμό των αλλαγών στις λογιστικές εκτιμήσεις
  - Στο λογιστικό χειρισμό των βασικών λαθών
  - Στο λογιστικό χειρισμό των αλλαγών στις λογιστικές πολιτικές



## Ορισμοί

- **Συνήθεις δραστηριότητες** είναι οι δραστηριότητες που αναλαμβάνονται μέσα στα πλαίσια των κανονικών εργασιών της επιχείρησης
- **Έκτακτα κονδύλια** είναι έσοδα ή έξοδα τα οποία πηγάζουν από γεγονότα ή συναλλαγές που είναι σαφώς έξω από τις συνήθεις δραστηριότητες και δεν αναμένεται να επαναλαμβάνονται συχνά ή τακτικά
- **Βασικά λάθη** είναι λάθη που έχουν ανακαλυφθεί στην τρέχουσα περίοδο και είναι τόσο μεγάλης σημασίας που καθιστούν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις μίας ή περισσότερων προγενέστερων περιόδων αναξιόπιστες κατά την ημερομηνία έκδοσής τους
- **Λογιστικές πολιτικές** είναι οι συγκεκριμένες λογιστικές αρχές, βάσεις, συνήθειες κανονισμοί και πρακτικές που ακολουθεί μία επιχείρηση κατά την ετοιμασία και παρουσίαση των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων



## Γενικός Κανόνας

- Το κέρδος ή ζημιά για την περίοδο υπολογίζεται μετά την καταχώρηση όλων των εσόδων και εξόδων στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων εκτός εάν κάποιο ΔΛΠ απαιτεί / επιτρέπει διαφορετικά
- Το καθαρό κέρδος / ζημιά για την περίοδο συμπεριλαμβάνει τα εξής:
  - Καθαρό κέρδος / ζημιά από συνήθεις δραστηριότητες
  - Έκτακτα κονδύλια



## MSc in Finance and Financial Information Systems

## Κέρδος ή ζημιά από συνήθεις δραστηριότητες και ασυνήθιστα κονδύλια

### Γενικά

- Το κέρδος/ζημιά από συνήθεις δραστηριότητες υπολογίζεται μετά την συμπερίληψη όλων των στοιχείων εισοδήματος και εξόδων και πριν από:
  - Τα έκτακτα κονδύλια
  - Τα στοιχεία εσόδων / εξόδων και κερδών / ζημιών που δεν συμπεριλαμβάνονται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων βάση κάποιου άλλου ΔΛΠ



## MSc in Finance and Financial Information Systems

## Κέρδος ή ζημιά από συνήθεις δραστηριότητες και ασυνήθιστα κονδύλια

- Παραδείγματα Ασυνήθιστων Κονδυλίων
  - Η απομείωση στην αξία των αποθεμάτων και των παγίων στοιχείων ενεργητικού
  - Η αναστροφή των πιο πάνω απομειώσεων
  - Κόστος Αναδιάρθρωσης
  - Εκποίηση παγίων στοιχείων ενεργητικού
  - Εκποίηση μακροπρόθεσμων επενδύσεων
  - Διακοπή δραστηριοτήτων
  - Έκβαση νομικών αγωγών
  - Αναστροφές προβλέψεων



## MSc in Finance and Financial Information Systems

### Λογιστικός Χειρισμός Ασυνήθιστων Κονδυλίων

- Τα ασυνήθιστα Κονδύλια θα πρέπει:
  - Να γνωστοποιούνται ξεχωριστά από άλλα έσοδα / έξοδα είτε στο κύριο μέρος της Κατάστασης Αποτελεσμάτων είτε στο Προσάρτημα, και
  - Να επεξηγούνται με ειδική σημείωση στο Προσάρτημα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων



## MSc in Finance and Financial Information Systems

### Εκτακτα Κονδύλια

- Η φύση και τα σχετικά ποσά των εκτάκτων κονδυλίων θα πρέπει να καταχωρίζονται σε ξεχωριστή γραμμή της Κατάστασης Αποτελεσμάτων και να γίνονται επαρκείς γνωστοποιήσεις στο προσάρτημα.
- Τα έκτακτα κονδύλια δεν πρέπει να εμφανίζονται συχνά στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις διότι σχεδόν όλα τα στοιχεία εισοδήματος και δαπανών πηγάζουν από τη συνήθη εμπορική δραστηριότητα της επιχείρησης
- Τα έκτακτα κονδύλια θα πρέπει να κρίνονται με βάση τη φύση τους σε σχέση με τη συνήθη εμπορική δραστηριότητα της επιχείρησης και όχι από τη συχνότητα που εμφανίζονται.



## MSc in Finance and Financial Information Systems

## Παραδείγματα Έκτακτων Κονδυλίων

- Απαλλοτρίωση στοιχείων ενεργητικού
- Φυσικές καταστροφές



## MSc in Finance and Financial Information Systems

## Λογιστικός Χειρισμός Έκτακτων Κονδυλίων

- Τα έκτακτα κονδύλια θα πρέπει να υπολογίζονται μετά τη φορολογία, να καταχωρίζονται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων και να επεξηγούνται στο Προσάρτημα
- Με βάση το ΔΛΠ 1 η παρουσίαση στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων θα πρέπει να γίνεται μετά το «κέρδος από συνήθεις εργασίες και μετά την αφαίρεση των φόρων και του συμφέροντος της μειοψηφίας»





## Αλλαγές σε Λογιστικές Εκτιμήσεις

- Λόγω της αβεβαιότητας που υπάρχει σε αρκετά γεγονότα και συναλλαγές (εκτίμηση για κακούς χρεώστες, εκτίμηση ωφέλιμης ζωής παγίων στοιχείων) αρκετές φορές δεν είναι δυνατό να γίνεται επιμέτρηση των σχετικών ποσών με ακρίβεια.
- Επιπρόσθετα, στις μεταγενέστερες περιόδους χρήσεις είναι δυνατό να υπάρξει αλλαγή στη λογιστική εκτίμηση που είχε αρχικώς γίνει. Λόγω της φύσης της, η αλλαγή λογιστικής εκτίμησης ΔΕΝ εμπίπτει στον ορισμό του βασικού λάθους ή έκτακτου κονδυλίου.
- Σε ορισμένες περιπτώσεις είναι δύσκολο να γίνει διαχωρισμός μεταξύ αλλαγής στη λογιστική πολιτική και αλλαγής στη λογιστική εκτίμηση. Σε αυτή την περίπτωση θα πρέπει να θεωρείται αλλαγή στη λογιστική εκτίμηση.



## Παραδείγματα Αλλαγών σε Λογιστικές Εκτιμήσεις

- Αλλαγές στις προβλέψεις για επισφαλείς χρεώστες
- Αλλαγές στις προβλέψεις για φθορά των αποθεμάτων
- Αλλαγές στην ωφέλιμη ζωή παγίων



## Λογιστικός χειρισμός αλλαγών σε Λογιστικές Εκτιμήσεις

- Λογιστικές εκτιμήσεις γίνονται όταν η επιμέτρηση ενός ποσού που θα καταχωριστεί στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι αβέβαιη. Ως εκ τούτου θα πρέπει να εφαρμοσθεί κάποια λογιστική τεχνική για να υπολογισθούν τα ποσά που θα πρέπει να καταχωριστούν.
- Δεν πρέπει να γίνεται οποιαδήποτε αλλαγή / διόρθωση σε ποσά προηγούμενων χρήσεων λόγω κάποιας αλλαγής σε μια λογιστική εκτίμηση.



## Λογιστικός χειρισμός αλλαγών σε Λογιστικές Εκτιμήσεις

- Οι επιπτώσεις από την αλλαγή στις λογιστικές εκτιμήσεις θα πρέπει να καταχωρίζονται **μέσα στη χρήση όπου γίνεται η αλλαγή** (π.χ διόρθωση μέσα στο 2011 στην εκτίμηση για κακούς χρεώστες που είχε γίνει το 2010) καθώς και σε μελλοντικές χρήσεις όπου αυτό χρειάζεται (π.χ αλλαγή μέσα στο 2011, στην ωφέλιμη ζωή ενός παγίου που αγοράστηκε το 2008 και του οποίου η ωφέλιμη ζωή είχε αρχικώς υπολογισθεί σε 4 χρόνια, ενώ τώρα εκτιμάται σε 6 χρόνια).
- Σε περίπτωση όπου η αλλαγή σε μια λογιστική εκτίμηση έχει σημαντική επίδραση μέσα στη χρήση, αυτό θα πρέπει να γνωστοποιείται στο Προσάρτημα.



## Βασικά Λάθη

- Κατά τη διάρκεια του έτους μπορεί να ανακαλυφθούν κάποια λάθη που είχαν γίνει κατά τα προηγούμενα έτη. Τα λάθη μπορεί να προέλθουν από μαθηματικά σφάλματα, σφάλματα στην εφαρμογή των λογιστικών πολιτικών, απροσεξίες, απάτες.
- Σε σπάνιες περιπτώσεις, κάποιο λάθος μπορεί να έχει τόσο σημαντική επίπτωση στις καταστάσεις μίας ή και περισσότερων προγενέστερων περιόδων που τις καθιστούν αναξιόπιστες. Αυτά ονομάζονται βασικά, θεμελιώδη ή ουσιώδη λάθη.



## Παραδείγματα Βασικών Λαθών

- Λανθασμένη εφαρμογή λογιστικής πολιτικής κατά το παρελθόν.
- Ανακάλυψη κλοπής.
- Λανθασμένες εκτιμήσεις της λογιστικής αξίας στοιχείων του ενεργητικού ή υποχρεώσεων.
- Λανθασμένες εκτιμήσεις γεγονότων.



## Λογιστικός Χειρισμός

- Βασική Μέθοδος
  - Το ποσό της διόρθωσης ή αναπροσαρμογής που αφορά προγενέστερες περιόδους καταχωρίζεται ως αναθεώρηση του αρχικού υπολοίπου του λογαριασμού «**συσσωρευμένα κέρδη**»
  - Γίνεται αναθεώρηση των συγκριτικών ποσών εκτός εάν αυτό δεν είναι πρακτικά εφικτό.
  - Γνωστοποιήσεις στο Προσάρτημα:
    - Φύση του βασικού λάθους
    - Ποσό της διόρθωσης σε τρέχουσες και παρελθόντες χρήσεις
    - Το γεγονός ότι τα συγκριτικά αποτελέσματα έχουν αναθεωρηθεί.



## Λογιστικός Χειρισμός

- Εναλλακτική Μέθοδος
  - Το ποσό της διόρθωσης/αναπροσαρμογής καταχωρίζεται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων της τρέχουσας περιόδου
  - Τα συγκριτικά ποσά παρουσιάζονται όπως είχαν αρχικώς παρουσιαστεί στις καταστάσεις της προηγούμενης περιόδου.
  - Θα πρέπει να γνωστοποιηθούν «επιπρόσθετες πληροφορίες» που να παρουσιάζουν την διόρθωση του βασικού λάθους στα συγκριτικά ποσά των προγενέστερων περιόδων.



## Αλλαγές σε Λογιστικές Πολιτικές

- Αλλαγές επιτρέπονται μόνον όταν:
  - Απαιτούνται από ένα καινούργιο νόμο ή
  - Κατά την εκτίμηση του ΔΣ οι αλλαγές στις λογιστικές πολιτικές οδηγούν στην πιο κατάλληλη παρουσίαση ορισμένων γεγονότων ή συναλλαγών
- Παραδείγματα:
  - Αλλαγή στην πολιτική κοστολόγησης αποθεμάτων
  - Αλλαγή στην πολιτική κεφαλαιοποίησης του κόστους δανεισμού.



## Δεν αποτελούν αλλαγή

- Υιοθέτηση λογιστικής πολιτικής για καινούργιες συναλλαγές ή γεγονότα που διαφέρουν από τα προηγούμενα έτη
- Υιοθέτηση καινούργιας λογιστικής πολιτικής για συναλλαγές ή γεγονότα που δεν υπήρχαν σε προηγούμενα έτη ή υπήρχαν και ήταν ασήμαντα.



## Αναδρομική και Μελλοντική Εφαρμογή

- Αναδρομική:
  - Θεωρείται ότι η νέα μέθοδος ίσχυε ανέκαθεν
  - Εφαρμόζεται σε όλα τα γεγονότα από την έναρξη τους
- Μελλοντική:
  - Η νέα μέθοδος εφαρμόζεται μετά την ημερομηνία της αλλαγής
  - Δε γίνεται αναθεώρηση των προηγούμενων περιόδων



## Λογιστικός Χειρισμός

- Βασική Μέθοδος:
- Βασική Μέθοδος
  - Το ποσό της διόρθωσης ή αναπροσαρμογής που αφορά προγενέστερες περιόδους καταχωρίζεται ως αναθεώρηση του αρχικού υπολοίπου του λογαριασμού **«συσσωρευμένα κέρδη»**
  - Γίνεται αναθεώρηση των συγκριτικών ποσών εκτός εάν αυτό δεν είναι πρακτικά εφικτό.
  - Γνωστοποιήσεις στο Προσάρτημα:
    - Αιτιολόγηση της αλλαγής
    - Ποσό της διόρθωσης σε τρέχουσες και παρελθόντες χρήσεις
    - Το γεγονός ότι τα συγκριτικά αποτελέσματα έχουν αναθεωρηθεί.



## Λογιστικός Χειρισμός

- Εναλλακτική Μέθοδος
  - Το ποσό της διόρθωσης/αναπροσαρμογής καταχωρίζεται στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων της τρέχουσας περιόδου
  - Τα συγκριτικά ποσά παρουσιάζονται όπως είχαν αρχικώς παρουσιαστεί στις καταστάσεις της προηγούμενης περιόδου.
  - Θα πρέπει να γνωστοποιηθούν «επιπρόσθετες πληροφορίες» που να παρουσιάζουν την διόρθωση του βασικού λάθους στα συγκριτικά ποσά των προγενέστερων περιόδων.



## Λογιστικός Χειρισμός λόγω υιοθέτησης καινούργιου ΔΛΠ

- Αλλαγή σε πολιτική που γίνεται λόγω υιοθέτησης ενός καινούργιου ΔΛΠ θα πρέπει να τυγχάνει χειρισμού με βάση τις μεταβατικές διατάξεις/πρόνοιες του συγκεκριμένου ΔΛΠ.



MSc in Finance and Financial Information Systems

