

ΠΡΟΤΑΣΗ ΣΧΕΔΙΟΥ ΝΟΜΟΥ
ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ

Άρθρο 1: Πεδίο εφαρμογής

1. Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α.
2. Οι παρακάτω κατηγορίες οντοτήτων υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:
 - α) τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης και της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας.
 - β) τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη εκ του γεγονότος ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης (α) της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.
 - γ) κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από άλλη νομοθεσία ή που επιλέγει να εφαρμόζει αυτό το νόμο.
 - δ) κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου.
3. Οι παρακάτω κατηγορίες οντοτήτων έχουν υποχρέωση σύνταξης των χρηματοοικονομικών τους καταστάσεων βάσει των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση δυνάμει του κανονισμού 1606/2002 (ΔΠΧΑ – υποχρεωτική εφαρμογή ΔΠΧΑ):
 - α) οι οντότητες των οποίων οι μετοχές ή άλλες κινητές αξίες είναι εισηγμένες σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά κράτους-μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης κατά την έννοια του άρθρου 1(13) της Οδηγίας 93/22/ΕΟΚ, σύμφωνα με τις προβλέψεις του Κανονισμού 1606/2002 της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
 - β) οι οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα και είναι θυγατρικές οντότητας της περίπτωσης (α) της παρούσας παραγράφου, εφόσον αντιπροσωπεύουν ατομικά ή αθροιστικά ποσοστό μεγαλύτερο από 5% του καθαρού κύκλου εργασιών ή του ενεργητικού ή του μέσου όρου των εργαζόμενων της μητρικής.
 - γ) οι ασφαλιστικές και ανασφαλιστικές επιχειρήσεις των περιπτώσεων 5 και 6 της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 575/2013 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 26ης Ιουνίου 2013 σχετικά με τις απαιτήσεις προληπτικής εποπτείας για πιστωτικά ιδρύματα και επιχειρήσεις επενδύσεων και την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 648/2012, ΕΕ L 176/1.

- δ) τα πιστωτικά ιδρύματα της περίπτωσης 1 της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 575/2013.
 - ε) τα χρηματοδοτικά ιδρύματα της περίπτωσης 26 της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 575/2013, εφόσον υπόκεινται σε απαιτήσεις ιδίων κεφαλαίων.
 - στ) οι οντότητες που έχουν αυτή την υποχρέωση βάσει άλλης νομοθεσίας.
4. Κάθε άλλη οντότητα υποκείμενη στον παρόντα νόμο μπορεί, με απόφαση της διοίκησής της, να εφαρμόζει προαιρετικά τα Δ.Π.Χ.Α., όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση (προαιρετική εφαρμογή ΔΠΧΑ). Στην περίπτωση αυτή η εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α είναι υποχρεωτική για πέντε συνεχόμενες ετήσιες περιόδους.
5. Οι οντότητες που, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, συντάσσουν τις ατομικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους βάσει των Δ.Π.Χ.Α., συντάσσουν και τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους βάσει των ιδίων προτύπων, όταν υποχρεούνται σε σύνταξη ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Οι οντότητες αυτές εφαρμόζουν μόνο τα άρθρα 3 έως 15 και την παράγραφο 31 του άρθρου 29 του παρόντος νόμου.

Άρθρο 2: Καθορισμός μεγέθους οντοτήτων

1. Για τις ανάγκες αυτού του νόμου, οι οντότητες ταξινομούνται με βάση το μέγεθός τους σύμφωνα με τις παραγράφους 2 έως 6 του παρόντος άρθρου.
2. **Πολύ μικρές οντότητες.** Οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:
- α) σύνολο ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων): 350.000 ευρώ.
 - β) καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 700.000 ευρώ.
 - γ) μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 10 άτομα.
3. Ειδικά για τις οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1, όταν δεν είναι διαθέσιμο το σύνολο του ενεργητικού, η ένταξη σε κατηγορία γίνεται με βάση μόνο το κριτήριο του κύκλου εργασιών της περίπτωσης (β) της προηγούμενης παραγράφου.
4. **Μικρές οντότητες.** Οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές οντότητες και κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:
- α) σύνολο ενεργητικού: 4.000.000 ευρώ.
 - β) καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 8.000.000 ευρώ.
 - γ) μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 50 άτομα.
5. **Μεσαίες οντότητες.** Οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές ή μικρές οντότητες και οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:
- α) σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ,
 - β) καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ,
 - γ) μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.

6. **Μεγάλες οντότητες.** Οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:
- α) σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.
 - β) καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.
 - γ) μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.
7. Το ποσό του κονδυλίου «Σύνολο ενεργητικού» και το καθαρό ποσό του κονδυλίου «Κύκλος εργασιών» που αναφέρονται σε αυτό το άρθρο είναι εκείνα των αντίστοιχων κονδυλίων των υποδειγμάτων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ως εξής:
- α) «Σύνολο ενεργητικού» είναι το ποσό του κονδυλίου «Σύνολο ενεργητικού» του υποδείγματος ισολογισμού B.1 ή B.5, αναλόγως.
 - β) «Κύκλος εργασιών» είναι το ποσό του κονδυλίου «Κύκλος εργασιών» του υποδείγματος της Κατάστασης αποτελεσμάτων του υποδείγματος B.2.1 ή B.2.2, ή B.6, αναλόγως.
8. Σε περίπτωση περιόδου διάφορης του δωδεκάμηνου, ο κύκλος εργασιών για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου υπολογίζεται κατ' αναλογία σε ετήσια βάση.
9. Όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα όρια δύο εκ των τριών κριτηρίων των παραγράφων 2 έως 6 του παρόντος άρθρου για δύο διαδοχικές περιόδους, για τους σκοπούς εφαρμογής των ρυθμίσεων αυτού του νόμου η αλλαγή κατηγορίας μεγέθους ενεργοποιείται από την περίοδο που έπεται των δύο εν λόγω διαδοχικών περιόδων.
10. Για τους σκοπούς αυτού του νόμου, οι ακόλουθες κατηγορίες οντοτήτων δεν εντάσσονται στην κατηγορία «πολύ μικρές» οντότητες, ανεξάρτητα από το μέγεθός τους:
- α) οι οντότητες του δημοσίου τομέα της παραγράφου 2(δ) του άρθρου 1.
 - β) οι επενδυτικές οντότητες.
 - γ) οι οντότητες χαρτοφυλακίου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ

Άρθρο 3: Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο, έχει την υποχρέωση να τηρεί, ως μέρος του λογιστικού της συστήματος, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.
2. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.
3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.
4. Η οντότητα που επιλέγει, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο, να καταρτίσει χρηματοοικονομικές καταστάσεις των πολύ μικρών οντοτήτων δύναται, αφού λάβει υπόψη τις ιδιαίτερες συνθήκες της καθώς και την ανάγκη συμμόρφωσης με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου, της φορολογικής ή άλλης νομοθεσίας, να μην τηρήσει τα αρχεία της παραγράφου 2.
5. Την δυνατότητα της παραγράφου 4 δεν έχουν οι οντότητες των παραγράφων 2(α), 2(β) και 2(δ) του άρθρου 1, καθώς και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεώνεται στη σύνταξη ισολογισμού από άλλη νομοθεσία.
6. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης τήρησης των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου, το κριτήριο σημαντικότητας της παραγράφου 5 του άρθρου 17 δεν έχει εφαρμογή.
7. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί πέραν της λογιστικής και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση.
8. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο.
9. Η ανάπτυξη σχεδίου λογαριασμών για την κάλυψη των πληροφοριακών αναγκών της οντότητας και την ευχερή εφαρμογή του παρόντος νόμου είναι ευθύνη της διοίκησης της οντότητας. Το σχέδιο λογαριασμών του παραρτήματος Γ του παρόντος νόμου είναι ενδεικτικού χαρακτήρα και προαιρετικής εφαρμογής. Εναλλακτικά, η οντότητα δύναται να αναπτύσσει το δικό της σχέδιο λογαριασμών.

Άρθρο 4: Άλλα λογιστικά αρχεία

1. Οι υποκείμενες στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου οντότητες πρέπει να τηρούν κατά περίπτωση, πέραν των αρχείων του άρθρου 3, τα αρχεία που περιγράφονται στις επόμενες παραγράφους, με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία του ισολογισμού.

2. **Αρχείο ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων.** Στο αρχείο αυτό, με τήρηση αναλυτικής μερίδας, παρακολουθείται η αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση καθώς και κάθε επακόλουθη προσθήκη, αναπροσαρμογή, απομείωση, διαγραφή και απόσβεση επί του παγίου, με ένδειξη των σωρευτικών ποσών και των ποσών που αφορούν τη χρήση. Στο αρχείο αυτό παρακολουθούνται και τα πλήρως αποσβεσμένα πάγια τα οποία εξακολουθούν να πληρούν τον ορισμό του παγίου περιουσιακού στοιχείου, είτε εξακολουθούν να είναι σε υπηρεσία είτε όχι.
3. **Αρχείο επενδύσεων σε χρεωστικούς τίτλους, τίτλους καθαρής θέσης και λοιπούς τίτλους.** Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται κατά τίτλο τα υπάρχοντα στοιχεία με σύντομη περιγραφή και αναφορά της ποσότητας και της λογιστικής τους αξίας.
4. **Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων:** Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται:
 - α) τα ποσοτικά δεδομένα της φυσικής καταμέτρησης (σύντομη περιγραφή είδους, μονάδα μέτρησης και ποσότητα), κατά είδος και διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο.
 - β) η κατά μονάδα αξία επιμέτρησης, καθώς και η συνολική αξία επιμέτρησης του κάθε είδους.
 - γ) Αναλώσιμα υλικά αγαθά που είναι ασήμαντα για τα μεγέθη της οντότητας μπορούν να μην απογράφονται.
5. **Αρχείο αποθεμάτων τρίτων.** Η οντότητα που έχει στην κατοχή της αποθέματα κυριότητας άλλης οντότητας τηρεί αρχείο στο οποίο καταγράφονται αναλυτικά τα σχετικά αποθέματα, κατά είδος και ποσότητα και διακεκριμένα κατά αποθηκευτικό χώρο.
6. **Αρχείο λοιπών περιουσιακών στοιχείων.** Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται αναλυτικά κατά είδος τα υπάρχοντα λοιπά περιουσιακά στοιχεία, με σύντομη περιγραφή και αναφορά της ποσότητας, όπου συντρέχει περίπτωση, και της λογιστικής τους αξίας.
7. **Αρχείο λογαριασμών καθαρής θέσης και υποχρεώσεων.** Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται αναλυτικά κατά είδος οι λογαριασμοί καθαρής θέσης και οι υποχρεώσεις, με αναφορά της ποσότητας (όταν συντρέχει περίπτωση) και της λογιστικής τους αξίας.
8. **Αρχείο περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα.** Στο αρχείο αυτό παρακολουθείται η ποσότητα των μονάδων του ξένου νομίσματος για τα επιμέρους περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις που εκφράζονται στο νόμισμα αυτό.
9. Οι πληροφορίες που απαιτούνται από το παρόν άρθρο δύναται να παρέχονται από άλλα αρχεία που τηρεί η οντότητα ή από συνδυασμό αρχείων.

Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη για την τήρηση επαρκούς λογιστικού συστήματος (επαρκών λογιστικών αρχείων και κατάλληλων

διαδικασιών) για τη σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων και πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση.

2. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας, προ της έκδοσής τους, εγκρίνονται κατά περίπτωση από το αρμόδιο όργανο διοίκησης της οντότητας και υπογράφονται από το εξουσιοδοτημένο μέλος του και τον υπεύθυνο σύνταξης αυτών.
3. Η οντότητα μπορεί να αναθέτει σε άλλη οντότητα (εξωτερικός λογιστής) την τήρηση του λογιστικού της συστήματος και την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων. Η ανάθεση της τήρησης του λογιστικού συστήματος και της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τη διοίκηση της οντότητας από τη σχετική ευθύνη που προκύπτει σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.
4. Επαρκή λογιστικά αρχεία θεωρούνται εκείνα τα αρχεία που τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, καταγραφή και επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα που αφορούν την οντότητα. Η επάρκεια των λογιστικών αρχείων, κρίνεται σε σχέση με τις απαιτήσεις για τη σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων και τη συμμόρφωση προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.
5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα πρέπει να τεκμηριώνεται με κατάλληλα τεκμήρια (παραστατικά), που εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν, είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτό. Τα παραστατικά πρέπει να αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.
6. Η οντότητα πρέπει να εφαρμόζει κατάλληλες δικλίδες για:
 - α) την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των τεκμηρίων της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους.
 - β) την δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα), που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
7. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται από την υφιστάμενη φορολογική, ασφαλιστική ή άλλη νομοθεσία, αναλυτικά και σε σύνοψη για τη διευκόλυνση της διενέργειας οποιουδήποτε ελέγχου.
8. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να παρέχουν τη δυνατότητα σε ένα τρίτο πρόσωπο που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία να αποκτά κατανόηση των συναλλαγών και των γεγονότων της οντότητας καθώς και της κατάστασης στην οποία βρίσκεται αυτή, εντός ευλόγου χρόνου και σε οποιοδήποτε χρονικό σημείο της περιόδου.

9. Από τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία των άρθρων 3 και 4 πρέπει να προκύπτει ο χρόνος στον οποίο γίνεται η καταχώρηση των συναλλαγών και γεγονότων.
10. Καμία αλλαγή σε λογιστικά αρχεία δεν επιτρέπεται εάν δεν είναι εφικτό να προσδιοριστεί με ασφάλεια το αρχικό περιεχόμενο των αρχείων και ο χρόνος που έγινε η αλλαγή.
11. Η οντότητα μπορεί να συγχωνεύει ή συνενώνει λογιστικά αρχεία με την προϋπόθεση ότι υπάρχει ασφαλής πρόσβαση στις υποκείμενες πληροφορίες πριν τη συγχώνευση ή συνένωσή τους.
12. Τα λογιστικά αρχεία μπορεί να εκδίδονται, τηρούνται και φυλάσσονται σε οποιαδήποτε τοποθεσία εντός ή εκτός της χώρας. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου.
13. Μια μητρική οντότητα που έχει θυγατρική, η οποία θυγατρική δεν υπόκειται στο νόμο αυτό, πρέπει να λαμβάνει τα ενδεδειγμένα μέτρα ώστε να διασφαλίζεται ότι η θυγατρική τηρεί λογιστικά αρχεία με τρόπο που παρέχει τη δυνατότητα στη μητρική να συμμορφώνεται με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.
14. Σε περίπτωση που δύο ή περισσότερες οντότητες συνενώνονται σε μία ή σε περίπτωση αλλαγής του νομικού τύπου της οντότητας, η νέα οντότητα αναλαμβάνει την ευθύνη για τη συμμόρφωση των προηγούμενων οντοτήτων με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου.
15. Η οντότητα πρέπει να παρέχει στις αρμόδιες αρχές, όταν ζητηθεί, μετάφραση κάθε παραστατικού στοιχείου που έχει συνταχθεί σε μια ξένη γλώσσα ή που έχει εκφραστεί σε ποσά ξένου νομίσματος, στην ελληνική γλώσσα και στο εθνικό νόμισμα αντίστοιχα. Η μετάφραση αυτή δίδεται εντός ευλόγου χρόνου που ορίζεται από τις αρμόδιες αρχές. Η μετάφραση ποσών στο εθνικό νόμισμα γίνεται σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του άρθρου 27 του παρόντος νόμου.
16. Εάν η φύλαξη των λογιστικών αρχείων πραγματοποιείται σε χώρα με την οποία δεν έχει υπογραφεί διακρατική συμφωνία για αμοιβαία συνδρομή σύμφωνα με το νόμο 1402/1983, το νόμο 1914/1990 και τον Κανονισμό (ΕΚ) 1798/2003 της Επιτροπής της 7^η Οκτωβρίου 2003, η οντότητα πρέπει να διαθέτει ένα πλήρες αντίγραφο των λογιστικών της αρχείων στην Ελλάδα.

Άρθρο 6: Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων

1. Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την εμπρόθεσμη απόδοση φόρων, τελών και λοιπών επιβαρύνσεων που προβλέπονται από τη νομοθεσία, καθώς και την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και την παροχή κάθε άλλης πληροφόρησης που η εθνική νομοθεσία απαιτεί.
2. Η φυσική καταμέτρηση, όπου συντρέχει περίπτωση, για τα λογιστικά αρχεία του άρθρου 4 διενεργείται σε κατάλληλο χρόνο που διασφαλίζει την αξιοπιστία των δεδομένων σε σχέση με την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας.

3. Οι λογιστικές πράξεις για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου περιλαμβάνουν την ολοκλήρωση της ενημέρωσης των λογιστικών αρχείων, καθώς και τον προσδιορισμό των φορολογητέων αποτελεσμάτων. Αυτή η λογιστική διαδικασία ολοκληρώνεται εντός του μικρότερου διαστήματος από:
 - α) τέσσερις μήνες από την λήξη της περιόδου.
 - β) τις οριζόμενες από τη νομοθεσία προθεσμίες για την υποβολή χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
 - γ) τις οριζόμενες από τη νομοθεσία προθεσμίες για την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος.
 - δ) τα όρια που τίθενται από οποιαδήποτε άλλη νομοθεσία της χώρας.

Άρθρο 7: Φύλαξη λογιστικών αρχείων

1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου φυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:
 - α) πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.
 - β) το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.
2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να φυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.
3. Ειδικά για τα τιμολόγια, πρέπει επιπλέον να φυλάσσονται τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

Άρθρο 8: Τιμολόγιο πώλησης

1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.
2. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.
3. Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται ως τιμολόγιο.
4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.
5. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από:
 - α) το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτό-τιμολόγηση), ή
 - β) τρίτο εξ' ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή.
 - γ) η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τον πωλητή από τη νομική δέσμευση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη σύμφωνα με αυτό το νόμο.
6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για την περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.
7. Το δημόσιο, οι περιφέρειες, οι νομοί, οι δήμοι και κοινότητες και οι λοιποί οργανισμοί δημοσίου δικαίου δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για τις δραστηριότητες ή πράξεις τις οποίες πραγματοποιούν ως δημόσια εξουσία, έστω και αν για αυτές τις δραστηριότητες ή πράξεις εισπράττουν δικαιώματα, τέλη, εισφορές ή άλλες επιβαρύνσεις. Η εξαίρεση αυτή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι οι πράξεις αυτές δεν υπόκεινται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και την Οδηγία 2006/112/EK.

Άρθρο 9: Περιεχόμενο τιμολογίου

1. Το τιμολόγιο πρέπει να φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:
 - α) την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.
 - β) τον αύξοντα αριθμό, για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.
 - γ) τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

- δ) τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.
 - ε) το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.
 - στ) την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.
 - ζ) την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.
 - η) την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.
 - θ) το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.
 - ι) το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς σύμφωνα με το οποίο η πληροφορία αυτή παραλείπεται.
 - ια) τον όρο «Αυτο-τιμολόγηση», όταν το τιμολόγιο εκδίδεται από τον λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών.
 - ιβ) όταν η πράξη απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., η διάταξη της εθνικής νομοθεσίας ή η διάταξη της Οδηγίας 2006/112/EK, σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο αυτό.
 - ιγ) όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του Φ.Π.Α., η αναφορά «Αντίστροφη επιβάρυνση».
 - ιδ) επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, τα στοιχεία που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία περί Φ.Π.Α., βάσει της οδηγίας 2006/112/EK.
 - ιε) όταν εφαρμόζεται το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους των πρακτορείων ταξιδίων, η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου – Ταξιδιωτικά πρακτορεία».
 - ιστ) ο όρος «Καθεστώς περιθωρίου – Μεταχειρισμένα αγαθά» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Έργα τέχνης» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Αντικείμενα συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας», όταν εφαρμόζεται ένα από τα ειδικά καθεστώτα που ισχύουν στον τομέα των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας, αντίστοιχα.
 - ιζ) όταν ο υπόχρεος στο Φ.Π.Α. είναι φορολογικός αντιπρόσωπος, κατά την έννοια της ισχύουσας νομοθεσίας περί Φ.Π.Α. και της σχετικής Οδηγίας 2006/112/EK τα πλήρη στοιχεία του εν λόγω προσώπου, καθώς και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) αυτού.
2. Τα ποσά του τιμολογίου μπορεί να εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα.
 3. Το τιμολόγιο δεν απαιτείται να φέρει υπογραφή για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

Άρθρο 10: Απλοποιημένο τιμολόγιο και Συγκεντρωτικό τιμολόγιο

1. Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου σε κάθε μία από τις παρακάτω δύο περιπτώσεις:
 - α) όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή
 - β) όταν το εκδιδόμενο τιμολόγιο είναι έγγραφο της παραγράφου 3 του άρθρου 8.
2. Το απλοποιημένο τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:
 - α) την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.
 - β) προσδιορισμό της οντότητας που πωλεί τα αγαθά ή τις υπηρεσίες.
 - γ) τον προσδιορισμό των αγαθών ή υπηρεσιών που προσφέρονται.
 - δ) το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή τις απαιτούμενες πληροφορίες για τον υπολογισμό του.
3. Επιτρέπεται η έκδοση συγκεντρωτικού τιμολογίου το οποίο αναφέρεται σε διαφορετικές παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών. Το συγκεντρωτικό τιμολόγιο πρέπει να περιλαμβάνει τις ίδιες πληροφορίες όπως το τιμολόγιο ή το απλοποιημένο τιμολόγιο, κατά περίπτωση.

Άρθρο 11: Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

1. Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά τον χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.
2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:
 - α) σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών, ή της παροχής των υπηρεσιών, κατά περίπτωση.
 - β) σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από το μήνα στον οποίο μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί.
 - γ) Στην περίπτωση έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου του άρθρου 10, το συγκεντρωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε το πρώτο υποκείμενο στο φόρο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο.

Άρθρο 12: Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (τιμολόγιο λιανικής πώλησης ή απόδειξη λιανικής πώλησης) και αντίτυπο αυτών των εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη.
2. Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης για κάθε σχετική πώληση. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από τρίτο εξ' ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τον πωλητή από τη νομική δέσμευση να διασφαλίσει ότι θα

εκδοθεί σχετικό παραστατικό καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη σύμφωνα με αυτό το νόμο.

3. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:
 - α) την ημερομηνία έκδοσης.
 - β) τον αύξοντα αριθμό, για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.
 - γ) τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.
 - δ) το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.
 - ε) το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και την μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.
4. Στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης. Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 30 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το όνομα και τη διεύθυνση του πελάτη.
5. Εξομοιώνεται με στοιχείο λιανικής πώλησης κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται στον πελάτη.
6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

Άρθρο 13: Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

1. Το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται:
 - α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής.
 - β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την παροχή της υπηρεσίας.
 - γ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης ή επαναλαμβανόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου για λογαριασμό τρίτου, με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.
 - δ) Όταν, πριν την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή της κατασκευής του έργου, μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί, το στοιχείο λιανικής εκδίδεται στο χρόνο που το εν λόγω μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό.

Άρθρο 14: Ηλεκτρονικό τιμολόγιο

1. Το τιμολόγιο μπορεί να εκδίδεται σε ηλεκτρονική ή σε έντυπη μορφή.
2. Ηλεκτρονικό τιμολόγιο, συμπεριλαμβανομένου του στοιχείου λιανικής πώλησης, είναι οποιοδήποτε τιμολόγιο που περιέχει τις πληροφορίες που απαιτούνται από τον παρόντα νόμο και το οποίο έχει εκδοθεί και ληφθεί σε ηλεκτρονική μορφή.

3. Η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου υπόκειται στην αποδοχή του, με έντυπο ή ηλεκτρονικό τρόπο, εκ μέρους του λήπτη των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση.
4. Στην περίπτωση που πλήθος ηλεκτρονικών τιμολογίων αποστέλλονται ή τίθενται συγκεντρωτικά στη διάθεση του ίδιου προσώπου που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, οι κοινές ενδείξεις στα διάφορα τιμολόγια είναι δυνατόν να παρατίθενται μία μόνο φορά, όταν είναι δυνατή η πρόσβαση στο σύνολο των πληροφοριών κάθε τιμολογίου.

Άρθρο 15: Αυθεντικότητα του τιμολογίου

1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, πρέπει να διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου φύλαξής του. Αυτό ισχύει τόσο για τιμολόγια που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή υπηρεσιών όσο και για τιμολόγια που λαμβάνονται για αγορά αγαθών και υπηρεσιών.
2. Κάθε οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες οφείλει να προσδιορίζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.
3. Η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου ενός ηλεκτρονικού τιμολογίου μπορεί να διασφαλίζεται με τους πιο κάτω ενδεικτικά αναφερόμενους τρόπους:
 - α) χρήση προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής που έχει δημιουργηθεί από ένα μηχανισμό δημιουργίας ασφαλών ηλεκτρονικών υπογραφών και στηρίζεται σε πιστοποιητικό εγκεκριμένου φορέα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του Π.Δ.150/2001 (ΦΕΚ Α, 125).
 - β) ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων (EDI), όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 2 της σύστασης 1994/820/EK της Επιτροπής, της 19ης Οκτωβρίου 1994 (Επίσημη Εφημερίδα Ε.Κ. EL 388/28.12.1994), εφόσον η συμφωνία σχετικά με αυτήν την ανταλλαγή προβλέπει τη χρησιμοποίηση διαδικασιών που εγγυώνται τη γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα των δεδομένων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Άρθρο 16: Ορισμός των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

1. Όλες οι συναλλαγές και όλα τα γεγονότα που καταχωρούνται στα λογιστικά αρχεία ενσωματώνονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της περιόδου βάσει των προβλέψεων του παρόντος νόμου.
2. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις αποτελούν ενιαίο σύνολο και παρουσιάζουν εύλογα (εύλογη παρουσίαση), από κάθε ουσιώδη άποψη, τα αναγνωριζόμενα περιουσιακά στοιχεία (στοιχεία του ενεργητικού), τις υποχρεώσεις, την καθαρή θέση, τα στοιχεία εσόδων, εξόδων, κερδών και ζημιών, καθώς και τις χρηματοροές της εκάστοτε περιόδου, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.
3. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των μεγάλων οντοτήτων του άρθρου 2, περιλαμβάνουν:
 - α) Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (Πίνακας).
 - β) Την Κατάσταση αποτελεσμάτων (Πίνακας).
 - γ) Την Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης (Πίνακας).
 - δ) Την Κατάσταση χρηματοροών (Πίνακας).
 - ε) Το Προσάρτημα (Σημειώσεις).
4. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των μεσαίων οντοτήτων του άρθρου 2, περιλαμβάνουν:
 - α) Τον Ισολογισμό ή κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (Πίνακας).
 - β) Την Κατάσταση αποτελεσμάτων (Πίνακας).
 - γ) Την Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης (Πίνακας).
 - δ) Το Προσάρτημα (Σημειώσεις).
5. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των πολύ μικρών και μικρών οντοτήτων του άρθρου 2, περιλαμβάνουν:
 - α) Τον Ισολογισμό ή κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (Πίνακας).
 - β) Την Κατάσταση αποτελεσμάτων (Πίνακας).
 - γ) Το Προσάρτημα (Σημειώσεις).
6. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων καταρτίζονται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα υποδείγματα του Παραρτήματος Β: υπόδειγμα Β.1 (Ισολογισμός), Β.2 (Κατάσταση αποτελεσμάτων, Β.2.1 ή Β.2.2), Β.3 (Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης), και Β.4 (Κατάσταση χρηματοροών).

7. Εναλλακτικά της παραγράφου 6, οι πολύ μικρές οντότητες μπορούν να καταρτίζουν συνοπτικό ισολογισμό του υποδείγματος Β.5 και συνοπτική Κατάσταση αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6, εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά από άλλη νομοθεσία.
8. Εναλλακτικά της παραγράφου 7, οι πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 του παρόντος νόμου μπορούν να καταρτίζουν μόνο την Κατάσταση αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6, εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά από άλλη νομοθεσία.
9. Τα κονδύλια των υποδειγμάτων χρηματοοικονομικών καταστάσεων στο παράρτημα Β του νόμου πρέπει να παρουσιάζονται διακεκριμένα χωρίς συμψηφισμούς.
10. Η δομή και το περιεχόμενο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων δεν μεταβάλλεται από περίοδο σε περίοδο.
11. Απόκλιση από τη δομή και το περιεχόμενο των υποδειγμάτων του παραρτήματος Β δεν επιτρέπεται, εκτός από τις εξής περιπτώσεις:
 - α) περαιτέρω ανάλυση των κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επιτρέπεται υπό τον όρο ότι θα τηρείται η διάρθρωση των υποδειγμάτων.
 - β) νέα κονδύλια μπορούν να προστίθενται, υπό τον όρο ότι το περιεχόμενο τους δεν περιλαμβάνεται σε άλλο κονδύλι προβλεπόμενο στα υποδείγματα.
 - γ) τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μπορούν να συγχωνεύονται όταν:
 - γ1) τα ποσά τους είναι ασήμαντα σε σχέση με τους σκοπούς της εύλογης παρουσίασης της παραγράφου 1 του άρθρου 16, ή
 - γ2) η συγχώνευση παρέχει μεγαλύτερη σαφήνεια.
12. Η δομή, το περιεχόμενο, η ονοματολογία των κονδυλίων και η ορολογία των κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μπορεί να προσαρμόζεται εάν απαιτείται για την κάλυψη της απαίτησης για εύλογη παρουσίαση.

Άρθρο 17: Γενικές αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων

1. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να συντάσσονται με σαφήνεια, σύμφωνα με τις θεμελιώδεις παραδοχές του δουλευμένου και της συνέχισης της δραστηριότητας, καθώς και τις ακόλουθες γενικές αρχές:
 - α) οι λογιστικές αρχές και οι βάσεις επιμέτρησης χρησιμοποιούνται με συνέπεια από περίοδο σε περίοδο, ώστε να διασφαλίζεται η συγκρισιμότητα των χρηματοοικονομικών πληροφοριών. Σε περιπτώσεις αλλαγής αυτών, έχει εφαρμογή το άρθρο 28 αυτού του νόμου.
 - β) όταν τα ποσά της προηγούμενης περιόδου (ή περιόδων, όταν παρουσιάζονται περισσότερες περιόδους) δεν είναι συγκρίσιμα με τα

αντίστοιχα της τρέχουσας περιόδου, τα ποσά της προηγούμενης περιόδου (περιόδων) προσαρμόζονται αναλόγως.

- γ) η αναγνώριση και η επιμέτρηση των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων γίνεται με σύνεση και ξεχωριστά για κάθε στοιχείο.
 - δ) όλες οι αρνητικές μεταβολές της αξίας των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων αναγνωρίζονται στην περίοδο που λαμβάνουν χώρα, , ανεξάρτητα από το εάν το αποτέλεσμα της περιόδου είναι κέρδος ή ζημία.
 - ε) όλα τα στοιχεία του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων που προκύπτουν στην τρέχουσα περίοδο αναγνωρίζονται στην περίοδο αυτή.
 - στ) όλα τα στοιχεία του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων που προέκυψαν σε προηγούμενη περίοδο αλλά δεν έχουν αναγνωριστεί κατάλληλα βάσει των προβλέψεων του παρόντος νόμου, αναγνωρίζονται στην τρέχουσα περίοδο σύμφωνα με το άρθρο 28 του παρόντος νόμου.
 - ζ) τα υπόλοιπα έναρξης του ισολογισμού σε κάθε περίοδο συμφωνούν με τα αντίστοιχα υπόλοιπα λήξης της προηγούμενης περιόδου.
 - η) η παραδοχή της συνέχισης της δραστηριότητας αξιολογείται τουλάχιστον για διάστημα 12 μηνών μετά την ημερομηνία του ισολογισμού.
 - θ) Κέρδη που δεν έχουν πραγματοποιηθεί την ημερομηνία του ισολογισμού, δεν αναγνωρίζονται.
2. Κάθε κονδύλι των χρηματοοικονομικών καταστάσεων αναγράφεται μαζί με το αντίστοιχο ποσό της προηγούμενης περιόδου. Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν ποσά σε καμία περίοδο, το σχετικό κονδύλι παραλείπεται.
 3. Στοιχεία που ικανοποιούν τα σχετικά κριτήρια αναγνώρισης πρέπει να αναγνωρίζονται στον ισολογισμό και την κατάσταση αποτελεσμάτων, κατά περίπτωση. Η μη αναγνώριση των στοιχείων αυτών δεν υποκαθίσταται από σχετική γνωστοποίηση στο προσάρτημα.
 4. Ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία και ενδεχόμενες υποχρεώσεις δεν αναγνωρίζονται ως στοιχεία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

5. Οι απαιτήσεις αυτού του νόμου σχετικά με την αναγνώριση, επιμέτρηση, παρουσίαση και ενοποίηση, όταν συντρέχει περίπτωση, μπορεί να παραβλέπονται, μόνο εάν η επίπτωση της μη συμμόρφωσης προς αυτές δεν είναι ουσιώδης.
6. Τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων παρακολουθούνται λογιστικά και παρουσιάζονται λαμβάνοντας υπόψη την οικονομική ουσία των συναλλαγών ή γεγονότων.
7. Οι οντότητες που καταρτίζουν τις χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με το πλαίσιο που καθορίζεται στον παρόντα νόμο δύνανται να αναζητούν καθοδήγηση από τα σχετικά Δ.Π.Χ.Α., στο βαθμό που οι ρυθμίσεις των προτύπων αυτών είναι συμβατές με τον παρόντα νόμο.
8. Γεγονότα που έγιναν εμφανή μετά την λήξη της περιόδου, αλλά πριν από την ημερομηνία κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, αναγνωρίζονται στην κλειόμενη περίοδο, εφόσον αναφέρονται σε συνθήκες που υπήρχαν στο τέλος αυτής της περιόδου και επηρεάζουν τα κονδύλια του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων.
9. Όπου, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η εφαρμογή μιας διάταξης του παρόντος νόμου έρχεται σε σύγκρουση με την υποχρέωση της παραγράφου 1 του άρθρου 16 περί εύλογης παρουσίασης, επιβάλλεται η παρέκκλιση από την διάταξη αυτή προκειμένου να ικανοποιηθεί η απαίτηση της εύλογης παρουσίασης. Αυτές οι εξαιρετικές περιπτώσεις αφορούν ασυνήθεις συναλλαγές ή γεγονότα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ

Άρθρο 18: Ενσώματα και άυλα πάγια στοιχεία

1. **Ενσώματα, βιολογικά και άυλα πάγια στοιχεία.** Τα στοιχεία αυτά αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης και μεταγενέστερα επιμετρούνται στο αποσβέσιμο κόστος κτήσεως. Ειδικότερα, στα πάγια περιλαμβάνονται, μεταξύ άλλων:
 - α) Η υπεραξία, ως άυλο στοιχείο.
 - β) Οι δαπάνες βελτίωσης παγίων.
 - γ) Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης, μόνο όταν εμπίπτουν στον ορισμό του περιουσιακού στοιχείου. Σε κάθε άλλη περίπτωση, η σχετικές δαπάνες αναγνωρίζονται ως έξοδο, σύμφωνα με το άρθρο 25.
 - δ) Οι δαπάνες ανάπτυξης, μόνο όταν εμπίπτουν στον ορισμό του περιουσιακού στοιχείου. Σε κάθε άλλη περίπτωση, η σχετική δαπάνη αναγνωρίζεται ως έξοδο, σύμφωνα με το άρθρο 25.
 - ε) Το κόστος αποσυναρμολόγησης, απομάκρυνσης ή αποκατάστασης ενσώματων παγίων στοιχείων, όταν η σχετική υποχρέωση γεννάται για την επιχείρηση ως αποτέλεσμα της εγκατάστασης του παγίου ή της χρήσης του στη διάρκεια μιας συγκεκριμένης περιόδου, για σκοπούς άλλους από την παραγωγή αποθεμάτων στη διάρκεια αυτής της περιόδου. Όταν το εν λόγω κόστος σχετίζεται με την παραγωγή προϊόντων στη διάρκεια μιας συγκεκριμένης περιόδου, το κόστος αυτό επιβαρύνει τα παραχθέντα αποθέματα.
2. **Ιδιοπαραγόμενα πάγια στοιχεία**
 - α) Το κόστος κτήσης ενός ιδιοπαραγόμενου παγίου περιλαμβάνει το σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για να φθάσει το στοιχείο στην κατάσταση λειτουργίας για την οποία προορίζεται.
 - β) Το κόστος ενός ιδιοπαραγόμενου παγίου περιλαμβάνει το κόστος πρώτων υλών, αναλώσιμων υλικών, εργασίας και άλλο κόστος που σχετίζεται άμεσα με το εν λόγω πάγιο στοιχείο.
 - γ) Το κόστος ενός ιδιοπαραγόμενου παγίου περιλαμβάνει επίσης μια εύλογη αναλογία σταθερών και μεταβλητών εξόδων που σχετίζονται έμμεσα με το εν λόγω πάγιο στοιχείο, στο βαθμό που τα ποσά αυτά αναφέρονται στην περίοδο κατασκευής.
 - δ) Το κόστος ενός ιδιοπαραγόμενου παγίου μακράς περιόδου κατασκευής ή παραγωγής μπορεί να επιβαρύνεται με τόκους εντόκων υποχρεώσεων κατά το μέρος που αναλογούν σε αυτό.
 - ε) Ημιτελή ιδιοπαραγόμενα πάγια στοιχεία επιμετρούνται στο κόστος που έχουν απορροφήσει κατά την ημερομηνία του ισολογισμού.
3. **Προσαρμογή αξιών**
 - α) **Αποσβέσεις**
 - α1) τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που έχουν περιορισμένη ωφέλιμη ζωή υπόκεινται σε απόσβεση. Η απόσβεση αρχίζει όταν το

περιουσιακό στοιχείο είναι έτοιμο για την χρήση για την οποία προορίζεται και υπολογίζεται με βάση την εκτιμώμενη ωφέλιμη ζωή του και την εκτιμώμενη υπολειμματική αξία του στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του.

- α2) Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της επιλογής της μεθόδου απόσβεσης, με κριτήριο την επίτευξη συσχέτισης του εξόδου της απόσβεσης με τα προσδοκώμενα έσοδα εκ του παγίου.
- α3) Η απόσβεση διενεργείται είτε με τη σταθερή μέθοδο, είτε με την φθίνουσα μέθοδο, είτε με την μέθοδο των παραγόμενων μονάδων.
- α4) Η γη δεν υπόκειται σε απόσβεση. Ωστόσο, βελτιώσεις αυτής με περιορισμένη ωφέλιμη ζωή υπόκεινται σε απόσβεση.
- α5) Έργα τέχνης, αντίκες, κοσμήματα και άλλα πάγια στοιχεία που δεν υπόκεινται σε φθορά ή αχρήστευση, δεν αποσβένονται.
- α6) Η υπεραξία και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία με απεριόριστη ζωή δεν υπόκεινται σε απόσβεση.
- α7) Η υπεραξία και τα άυλα περιουσιακά στοιχεία με ωφέλιμη ζωή που δεν μπορεί να προσδιοριστεί αξιόπιστα υπόκεινται σε απόσβεση, με περίοδο απόσβεσης που δεν υπερβαίνει τα δέκα έτη.

β) Απομείωση

- β1) Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που επιμετρούνται στο κόστος ή στο αποσβέσιμο κόστος υπόκειται σε έλεγχο απομείωσης της αξίας τους, όταν υπάρχουν σχετικές ενδείξεις. Ζημίες απομείωσης προκύπτουν όταν η ανακτήσιμη αξία ενός παγίου καταστεί μικρότερη από την λογιστική του αξία.
- β2) Οι ζημίες απομείωσης αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα ως έξοδο.
- β3) Οι ζημίες απομείωσης αναστρέφονται στα αποτελέσματα, όταν οι συνθήκες που τις προκάλεσαν παύουν να υφίστανται.
- β4) Ειδικά, η απομείωση υπεραξίας δεν αναστρέφεται.
- β5) Η λογιστική αξία ενός παγίου μετά την αναστροφή της απομείωσης δεν μπορεί να υπερβεί τη λογιστική αξία που θα είχε το πάγιο εάν δεν είχε αναγνωρισθεί η απομείωση.

4. Χρηματοδοτική μίσθωση

- α) Ένα περιουσιακό στοιχείο που περιέρχεται στην οντότητα δυνάμει σύμβασης χρηματοδοτικής μίσθωσης αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο της οντότητας με το κόστος κτήσης που θα είχε προκύψει εάν το στοιχείο αυτό είχε αγοραστεί, με ταυτόχρονη αναγνώριση αντίστοιχης υποχρέωσης προς την εκμισθώτρια οντότητα (υποχρέωση χρηματοδοτικής μίσθωσης). Μεταγενέστερα, τα εν λόγω πάγια στοιχεία αντιμετωπίζονται λογιστικά βάσει των προβλέψεων του παρόντος νόμου για τα αντίστοιχα ιδιόκτητα στοιχεία. Η υποχρέωση χρηματοδοτικής μίσθωσης αντιμετωπίζεται ως δάνειο, το δε μίσθωμα διαχωρίζεται σε χρεολύσιο, το οποίο μειώνει το δάνειο, και σε τόκο που αναγνωρίζεται ως χρηματοοικονομικό έξοδο.

- β) Πώληση περιουσιακών στοιχείων που στη συνέχεια επαναμισθώνονται με χρηματοδοτική μίσθωση, αντιμετωπίζεται λογιστικά ως εγγυημένος δανεισμός. Το εισπραττόμενο από την πώληση ποσό αναγνωρίζεται ως υποχρέωση η οποία μειώνεται με τα καταβαλλόμενα χρεολύσια, ενώ οι σχετικοί τόκοι αναγνωρίζονται ως χρηματοοικονομικό έξοδο. Τα πωληθέντα στοιχεία συνεχίζουν να αναγνωρίζονται στον ισολογισμό ως περιουσιακά στοιχεία.

Άρθρο 19: Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία

1. Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία παρουσιάζονται στον ισολογισμό ως μη κυκλοφορούντα ή ως κυκλοφορούντα, ανάλογα με τις προθέσεις της διοίκησης οντότητας και το χρόνο μέχρι το διακανονισμό τους, εντασσόμενα στις παρακάτω κατηγορίες:
 - α) δάνεια και απαιτήσεις που δημιουργούνται από την οντότητα και δεν εντάσσονται στο εμπορικό χαρτοφυλάκιο.
 - β) μη παράγωγα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία (επενδύσεις) διακρατούμενα μέχρι τη λήξη.
 - γ) επενδύσεις σε θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες.
 - δ) διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία (επενδύσεις).
 - ε) χρηματοοικονομικά στοιχεία του εμπορικού χαρτοφυλακίου (περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις).
 - στ) χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία κατεχόμενα για αντιστάθμιση.
 - ζ) διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα περιουσιακά στοιχεία.
2. Μεταφορά χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων μεταξύ επιμέρους κατηγοριών:
 - α) Η μεταφορά χρηματοοικονομικών στοιχείων από και προς την κατηγορία «εμπορικό χαρτοφυλάκιο» δεν επιτρέπεται.
 - β) Η μεταφορά χρηματοοικονομικών στοιχείων από την κατηγορία «Μη παράγωγα χρηματοοικονομικά στοιχεία διακρατούμενα μέχρι τη λήξη» προς την κατηγορία «Διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία» επιτρέπεται μόνο όταν η οντότητα πάψει να έχει την πρόθεση να διακρατήσει τα στοιχεία αυτά μέχρι τη λήξη τους.
 - γ) Η μεταφορά χρηματοοικονομικών στοιχείων από την κατηγορία «Διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία» προς την κατηγορία «Μη παράγωγα χρηματοοικονομικά στοιχεία διακρατούμενα μέχρι τη λήξη», επιτρέπεται μόνο όταν η οντότητα αποφασίσει ότι έχει εφεξής την πρόθεση να διακρατήσει τα στοιχεία αυτά μέχρι τη λήξη τους.
3. Παράγωγα χρηματοοικονομικά στοιχεία που δεν κατέχονται για σκοπούς αντιστάθμισης θεωρούνται μέρος του εμπορικού χαρτοφυλακίου.
4. Σύμβαση επί εμπορευμάτων που δίνει σε κάθε συμβαλλόμενο μέρος το δικαίωμα διακανονισμού αυτής σε μετρητά ή σε κάποιο άλλο χρηματοοικονομικό στοιχείο, θεωρείται ως παράγωγο χρηματοοικονομικό στοιχείο, εκτός εάν:

- α) η σύναψη της σύμβασης έγινε για να καλυφθούν οι αναμενόμενες, κατά το χρόνο της αγοράς και μεταγενέστερα, απαιτήσεις της οντότητας σε ότι αφορά την αγορά, χρήση ή πώληση του εμπορεύματος, και η κάλυψη αυτών των απαιτήσεων εξακολουθεί να ισχύει.
 - β) η σύμβαση ορίσθηκε ως σύμβαση επί εμπορευμάτων κατά τη σύναψή της, και
 - γ) αναμένεται να διακανονιστεί με παράδοση των εμπορευμάτων.
5. Όλα τα χρηματοοικονομικά στοιχεία αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος.
6. Μεταγενέστερα της αρχικής αναγνώρισης, τα χρηματοοικονομικά στοιχεία επιμετρούνται στο κόστος.
7. Ειδικότερα, μεταγενέστερα της αρχικής αναγνώρισης τα έντοκα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία επιμετρούνται στο αποσβέσιμο κόστος με τη χρήση της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου ή με την σταθερή μέθοδο, αντί του κόστους της παραγράφου (6), εάν η μέθοδος του αποσβέσιμου κόστους έχει σημαντική επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
8. Τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία υπόκεινται σε έλεγχο απομείωσης, όταν υπάρχουν ενδείξεις ότι έχει προκύψει ζημιά απομείωσης.
9. Ενδείξεις απομείωσης θεωρείται ότι υφίστανται όταν:
- α) υπάρχουν προφανείς, σοβαρές χρηματοοικονομικές δυσκολίες του εκδότη των χρηματοοικονομικών στοιχείων, ή
 - β) η λογιστική αξία είναι σημαντικά υψηλότερη από την εύλογη αξία αυτών των στοιχείων (όταν η εύλογη αξία υπάρχει).
10. Όταν επέλθει ζημιά απομείωσης, το σχετικό ποσό υπολογίζεται ως η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας του στοιχείου και του ποσού που η οντότητα εκτιμά ότι θα ανακτήσει από αυτό.
11. Όταν η επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων είναι σημαντική, η ζημιά απομείωσης υπολογίζεται ως η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας του στοιχείου και του μεγαλύτερου ποσού από:
- α) την παρούσα αξία του ποσού που εκτιμάται ότι θα ληφθεί από το περιουσιακό στοιχείο, υπολογιζόμενη με τη χρήση του αρχικού πραγματικού επιτοκίου, ή
 - β) την εύλογη αξία του στοιχείου (εφόσον η εύλογη αξία υπάρχει),
12. Οι ζημιές απομείωσης αναγνωρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων και αναστρέφονται ως κέρδη σε αυτή, όταν οι συνθήκες που τις προκάλεσαν πάψουν να υφίστανται.

Άρθρο 20: Επιμέτρηση αποθεμάτων και υπηρεσιών

1. Τα αποθέματα αναγνωρίζονται αρχικά (αρχική αναγνώριση) στο κόστος κτήσης.
2. Το κόστος κτήσης των αποθεμάτων περιλαμβάνει το σύνολο των δαπανών που απαιτούνται για να φθάσουν αυτά στην παρούσα θέση και κατάστασή τους.

3. Το κόστος παραγωγής προϊόντος ή υπηρεσίας προσδιορίζεται με μία από τις γενικά αποδεκτές μεθόδους κοστολόγησης και περιλαμβάνει:
 - α) το κόστος πρώτων υλών, αναλώσιμων υλικών, εργασίας και άλλο κόστος που σχετίζεται άμεσα με το εν λόγω στοιχείο, και
 - β) μια εύλογη αναλογία σταθερών και μεταβλητών εξόδων που σχετίζονται έμμεσα με το εν λόγω στοιχείο, στο βαθμό που τα έξοδα αυτά αναφέρονται στην περίοδο παραγωγής.
4. Τα κόστη διανομής δεν επιβαρύνουν το κόστος παραγωγής.
5. Όταν απαιτείται σημαντική περίοδος χρόνου για να καταστούν τα αποθέματα έτοιμα για την προοριζόμενη χρήση ή πώλησή τους, το κόστος των αποθεμάτων μπορεί να επιβαρύνεται με τόκους εντόκων υποχρεώσεων, κατά το μέρος που οι τόκοι αυτοί αναλογούν στα εν λόγω αποθέματα.
6. Μετά την αρχική αναγνώριση, τα αποθέματα επιμετρούνται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους κτήσης και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.
7. Το κόστος κτήσης του τελικού αποθέματος:
 - α) προσδιορίζεται σύμφωνα με τη μέθοδο «Πρώτο Εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν» (FIFO) ή τη μέθοδο του μέσου σταθμικού όρου ή μια άλλη γενικά αποδεκτή μέθοδο. Η χρήση της μεθόδου «Τελευταίο Εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν» (LIFO) δεν επιτρέπεται.
 - β) η ίδια μέθοδος πρέπει να χρησιμοποιείται για όλα τα αποθέματα που έχουν παρόμοια φύση και χρήση από την οντότητα. Για αποθέματα με διαφορετική φύση ή χρήση, διαφορετικές μέθοδοι μπορεί να δικαιολογούνται.
 - γ) το κόστος αποθεμάτων που δεν είναι συνήθως αντικαταστάσιμα, καθώς και των αγαθών ή υπηρεσιών που παράγονται και προορίζονται για ειδικά έργα, προσδιορίζεται με τη μέθοδο του εξατομικευμένου κόστους.
8. Οι αγορές αναλώσιμων υλικών που δεν είναι σημαντικές για τα μεγέθη της οντότητας μπορούν να αντιμετωπίζονται ως έξοδα της περιόδου.

Άρθρο 21: Προκαταβολές και λοιπά περιουσιακά στοιχεία

1. Οι προκαταβολές αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης (καταβαλλόμενα ποσά). Μεταγενέστερα επιμετρούνται στο αρχικό κόστος κτήσης μείον τα χρησιμοποιηθέντα ποσά βάσει της αρχής του δουλευμένου.
2. Τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος κτήσης και μεταγενέστερα επιμετρούνται στην ανακτήσιμη αξία τους.

Άρθρο 22: Υποχρεώσεις

1. **Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις.** Οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις αναγνωρίζονται αρχικά στο καθαρό ποσό που εισπράττεται κατά την ανάληψή τους ή που προκύπτει με βάση τη γενική αρχή του κόστους κτήσης, μετά την αφαίρεση ποσών που αφορούν υπέρ ή υπό το άρτιο έκδοση, καθώς και κόστη που συνδέονται άμεσα με την ανάληψη των υποχρεώσεων. Τα ποσά αυτά αντιμετωπίζονται ως έξοδα της περιόδου της πρώτης αναγνώρισης της χρηματοοικονομικής υποχρέωσης.

2. Μεταγενέστερα της αρχικής αναγνώρισης, οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις επιμετρούνται στα ονομαστικά τους ποσά.
3. Μεταγενέστερα της αρχικής αναγνώρισης, οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις επιμετρούνται στο αποσβέσιμο κόστος με την μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου ή την σταθερή μέθοδο, εάν η επιμέτρηση με τον κανόνα της παρούσας παραγράφου, έναντι της παραγράφου 2 ανωτέρω, έχει σημαντική επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
4. Για την επιμέτρηση στο αποσβέσιμο κόστος με τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου ή τη σταθερή μέθοδο λαμβάνονται υπόψη ποσά που αφορούν υπέρ ή υπό το άρτιο έκδοση, καθώς και κόστη που συνδέονται άμεσα με την ανάληψη των υποχρεώσεων. Όταν οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις επιμετρούνται στο ονομαστικό τους ποσό, τα ποσά αυτά αναγνωρίζονται ως έξοδα στην περίοδο που προκύπτουν.
5. **Μη χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις.** Οι μη χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις αναγνωρίζονται αρχικά και επιμετρούνται μεταγενέστερα στο ποσό που αναμένεται να απαιτηθεί για το διακανονισμό τους.
6. **Προβλέψεις.** Οι προβλέψεις αναγνωρίζονται αρχικά και επιμετρούνται μεταγενέστερα στο ονομαστικό ποσό που αναμένεται να απαιτηθεί για τον διακανονισμό τους.
7. Οι προβλέψεις αναγνωρίζονται αρχικά και επιμετρούνται μεταγενέστερα στην παρούσα αξία των ποσών που αναμένεται να απαιτηθούν για τον διακανονισμό τους, αντί της επιμέτρησης της παραγράφου 6, εάν η επιμέτρηση με βάση την παρούσα αξία αναμένεται να έχει σημαντική επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, έναντι της επιμέτρησης με βάση το ονομαστικό ποσό. Διαφορές που προκύπτουν είτε κατά την επανεκτίμησή είτε κατά τον διακανονισμό των προβλέψεων, αναγνωρίζονται ως κέρδη ή ζημιές της περιόδου στην οποία προκύπτουν.
8. Ειδικότερα, οι προβλέψεις για παροχές σε εργαζομένους μετά την έξοδο από την υπηρεσία, αναγνωρίζονται και επιμετρούνται είτε στα ονομαστικά ποσά τους είτε με βάση αποδεκτή αναλογιστική μέθοδο, κατά την κρίση της οντότητας.

Άρθρο 23: Κρατικές επιχορηγήσεις και αναβαλλόμενοι φόροι

1. **Κρατικές επιχορηγήσεις περιουσιακών στοιχείων.** Οι κρατικές επιχορηγήσεις που αφορούν περιουσιακά στοιχεία αναγνωρίζονται αρχικά ως υποχρεώσεις στην περίοδο που εισπράττονται ή στην περίοδο που καθίσταται οριστική η έγκρισή τους και υπάρχει βεβαιότητα ότι θα εισπραχθούν. Οι κρατικές επιχορηγήσεις αναγνωρίζονται με τα ποσά που εισπράττονται ή εγκρίνονται οριστικά. Μεταγενέστερα της αρχικής αναγνώρισης, οι κρατικές επιχορηγήσεις αποσβένονται με τη μεταφορά τους στα αποτελέσματα ως έσοδα, με τρόπο αντίστοιχο της μεταφοράς στα αποτελέσματα της λογιστικής αξίας του στοιχείου που επιχορηγήθηκε.
2. **Κρατικές επιχορηγήσεις εξόδων.** Οι κρατικές επιχορηγήσεις που αφορούν έξοδα μεταφέρονται στα αποτελέσματα ως έσοδα στην περίοδο στην οποία τα επιχορηγηθέντα έξοδα βαρύνουν τα αποτελέσματα.
3. **Αναβαλλόμενοι φόροι.** Οι οντότητες μπορεί να αναγνωρίζουν αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους. Οι οντότητες

που αναγνωρίζουν αναβαλλόμενο φόρο, πρέπει να αναγνωρίζουν όλες τις αναβαλλόμενες φορολογικές υποχρεώσεις. Αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις αναγνωρίζονται στο βαθμό που είναι σφόδρα πιθανό ότι θα υπάρχουν κέρδη έναντι των οποίων οι εκπιπτόμενες προσωρινές διαφορές μπορούν να χρησιμοποιηθούν.

4. Ο αναβαλλόμενος φόρος, είτε περιουσιακό στοιχείο είτε υποχρέωση, αναγνωρίζεται αρχικά και επιμετράται μεταγενέστερα στο ποσό που προκύπτει από την εφαρμογή του τρέχοντος φορολογικού συντελεστή σε κάθε προσωρινή διαφορά.
5. Οι μεταβολές στο ποσό της αναβαλλόμενης απαίτησης ή υποχρέωσης του ισολογισμού που προκύπτουν από περίοδο σε περίοδο αναγνωρίζονται σε μείωση ή αύξηση αναλόγως του φόρου εισοδήματος της κατάστασης αποτελεσμάτων. Κατ' εξαίρεση, οι διαφορές που προκύπτουν από περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις των οποίων οι μεταβολές αναγνωρίζονται σε αποθεματικό της καθαρής θέσης, αναγνωρίζονται ομοίως κατ' ευθείαν στην καθαρή θέση, σε μείωση ή αύξηση αναλόγως του σχετικού αποθεματικού.

Άρθρο 24: Επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία

1. Εναλλακτικά των οριζόμενων στα άρθρα 18 έως 23, παρέχεται η δυνατότητα τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις του παρόντος άρθρου να επιμετρούνται μεταγενέστερα της αρχικής τους αναγνώρισης στην εύλογη αξία τους.
2. Όταν ένα περιουσιακό στοιχείο ή υποχρέωση ενός κονδυλίου του ισολογισμού επιμετράται σύμφωνα με το παρόν άρθρο, όλα τα επιμέρους περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις παρόμοιας φύσης του σχετικού κονδυλίου πρέπει να επιμετρούνται στην εύλογη αξία.
3. Η επιμέτρηση σύμφωνα με το παρόν άρθρο γίνεται μόνο όταν η εύλογη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα. Όταν η εύλογη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου ή υποχρέωσης δεν μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα, το στοιχείο αυτό επιμετράται με τη μέθοδο του κόστους.
4. Χρηματοοικονομικά μέσα που ταξινομούνται ως «Διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία», «Χρηματοοικονομικά στοιχεία του εμπορικού χαρτοφυλακίου» και «Χρηματοοικονομικά στοιχεία κατεχόμενα για αντιστάθμιση»: όταν επιλέγεται η επιμέτρηση στην εύλογη αξία, η επιμέτρηση αυτή εφαρμόζεται στο σύνολο των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων και των τριών κατηγοριών.
5. **Ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα**
 - α) Κέρδη (θετικές διαφορές) που προκύπτουν από την επιμέτρηση στην εύλογη αξία αναγνωρίζονται, κατά στοιχείο ακινήτου, ως διαφορά στην καθαρή θέση.
 - β) Ζημιές (αρνητικές διαφορές) που προκύπτουν από την επιμέτρηση στην εύλογη αξία πρώτα συμψηφίζουν τυχόν υπάρχουσα θετική διαφορά εύλογης αξίας της καθαρής θέσης κατά περιουσιακό στοιχείο και το απομένον ποσό αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.

- γ) Το ποσό των θετικών διαφορών εύλογης αξίας (κέρδος) της καθαρής θέσης μπορεί να μεταφέρεται κατευθείαν στα αποτελέσματα εις νέον στο βαθμό που το σχετικό ποσό έχει καταστεί πραγματοποιημένο. Η μεταφορά γίνεται είτε σταδιακά καθώς το περιουσιακό στοιχείο αποσβάζεται, είτε εφάπαξ κατά την διαγραφή ή την καθ' οιονδήποτε τρόπο διάθεση του στοιχείου από το οποίο προέρχεται η σχετική διαφορά.
- δ) Η εύλογη αξία ενός στοιχείου, εφόσον έχει επιλεγεί η εν λόγω μέθοδος για την επιμέτρησή του, επανεκτιμάται τουλάχιστον ανά τετραετία και σε κάθε περίπτωση όταν το απαιτούν οι συνθήκες της αγοράς.
- ε) Η εύλογη αξία ιδιοχρησιμοποιούμενων ακινήτων εκτιμάται κανονικά από επαγγελματία εκτιμητή, λαμβάνοντας υπόψη δεδομένα της αγοράς και σύμφωνα με τις αρχές των προτύπων του κλάδου της εκτιμητικής.
- στ) Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα στοιχεία που παρακολουθούνται σε εύλογες αξίες υπόκεινται, κατά περίπτωση, σε απόσβεση η οποία υπολογίζεται με βάση την αναπροσαρμοσμένη αξία.

6. Επενδυτικά ακίνητα

- α) Οι διαφορές που προκύπτουν από την επιμέτρηση στην εύλογη αξία αναγνωρίζονται ως κέρδη ή ζημιές, αναλόγως.
- β) Η εύλογη αξία των επενδυτικών ακινήτων προσδιορίζεται τουλάχιστον ανά διετία, και σε κάθε περίπτωση όταν το απαιτούν οι συνθήκες της αγοράς.
- γ) Η εύλογη αξία των επενδυτικών ακινήτων εκτιμάται κανονικά από επαγγελματία εκτιμητή, λαμβάνοντας υπόψη δεδομένα της αγοράς και σύμφωνα με τις αρχές των προτύπων του κλάδου της εκτιμητικής.
- δ) Όταν τα επενδυτικά ακίνητα επιμετρούνται στην εύλογη αξία, δεν υπόκεινται σε απόσβεση.

7. Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία

- α) όταν εφαρμόζεται επιμέτρηση στην εύλογη αξία, τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία επιμετρούνται στην εύλογη αξία τους μείον το κόστος που απαιτείται για την πώλησή τους.
- β) τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία στην εύλογη αξία δεν υπόκεινται σε απόσβεση.
- γ) διαφορές που προκύπτουν από την επιμέτρηση βιολογικών περιουσιακών στοιχείων στην εύλογη αξία αναγνωρίζονται ως κέρδη και οι ζημιές, αναλόγως.

8. Αποθέματα εμπορευμάτων

- α) Εμπορεύματα οι τιμές των οποίων διαπραγματεύονται σε οργανωμένες αγορές και τα οποία προορίζονται για πώληση στα πλαίσια

κερδοσκοπικών συναλλαγών, μπορούν να επιμετρούνται στην εύλογη αξία τους, μειωμένη κατά τα άμεσα έξοδα πώλησης.

- β) Οι διαφορές που προκύπτουν από την επιμέτρηση των εν λόγω στοιχείων στην εύλογη αξία τους αναγνωρίζονται ως κέρδη ή ζημιές, αναλόγως.

9. **Διαθέσιμα για πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία**

- α) οι διαφορές από την επιμέτρηση στην εύλογη αξία (κέρδη ή ζημιές) αναγνωρίζονται σε ως στοιχείο (διαφορά) της καθαρής θέσης.
- β) το κονδύλι της καθαρής θέσης της περίπτωσης (α) μεταφέρεται στα αποτελέσματα όταν τα εν λόγω στοιχεία διαγραφούν ή όταν απομειωθούν.
- γ) οι ζημιές απομείωσης της περίπτωσης (β) αναστρέφονται κατευθείαν στην καθαρή θέση, όταν οι λόγοι που τις προκάλεσαν παύουν να ισχύουν.

10. **Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία του εμπορικού χαρτοφυλακίου και χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που εντάσσονται στο εμπορικό χαρτοφυλάκιο**

- α) οι διαφορές που προκύπτουν από την επιμέτρηση στην εύλογη αξία αναγνωρίζονται ως κέρδη ή ζημιές, αναλόγως.

11. **Παράγωγα για αντιστάθμιση**

- α) παράγωγα αντιστάθμισης εύλογης αξίας:
 - α1) όταν επιλέγεται η επιμέτρηση στην εύλογη αξία, τόσο το αντισταθμισμένο στοιχείο όσο και το αντίστοιχο μέσο αντιστάθμισης επιμετρούνται στην εύλογη αξία.
 - α2) διαφορές από την επιμέτρηση ενός αντισταθμισμένου στοιχείου και του αντίστοιχου μέσου αντιστάθμισης αναγνωρίζονται κέρδη και ζημιές, αναλόγως.
- β) παράγωγα αντιστάθμισης ταμειακών ροών. Κέρδη και ζημιές από την επιμέτρηση του μέσου αντιστάθμισης αναγνωρίζονται ως στοιχείο (διαφορά) της καθαρής θέσης. Αυτό το στοιχείο (διαφορά) της καθαρής θέσης μεταφέρεται στα αποτελέσματα στην ίδια περίοδο στην οποία οι αντισταθμισμένες ταμειακές ροές αναγνωρίζονται επίσης στα αποτελέσματα.

- γ) διαφορές από την επιμέτρηση οποιουδήποτε αντισταθμισμένου στοιχείου υπό (α) ή (β) ανωτέρω και του αντίστοιχου μέσου αντιστάθμισης όταν αναγνωρίζονται ως κέρδη και ζημιές, συγχωνεύονται σε ένα κονδύλι.
12. Η εύλογη αξία των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων ορίζεται ως εξής:
- α) η αγοραία αξία, στην περίπτωση χρηματοοικονομικών στοιχείων για τα οποία υπάρχει αγορά που δημιουργεί αξιόπιστες τιμές.
- β) εάν η αγοραία αξία δεν είναι άμεσα διαθέσιμη για ένα στοιχείο, αλλά μπορεί να εντοπιστεί για συστατικά του στοιχείου ή για ένα παρόμοιο στοιχείο, η αγοραία αξία μπορεί να προσδιοριστεί από τα συστατικά στοιχεία ή το παρόμοιο στοιχείο.
- γ) στην περίπτωση χρηματοοικονομικών στοιχείων για τα οποία δεν μπορεί να εντοπιστεί μια αξιόπιστη αγορά, η αξία που προκύπτει από γενικά αποδεκτά μοντέλα και τεχνικές μέτρησης, υπό τον όρο ότι αυτά τα μοντέλα και οι τεχνικές διασφαλίζουν μια εύλογη εκτίμηση της αγοραίας αξίας.

Άρθρο 25: Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων

1. Τα στοιχεία του παρόντος άρθρου αναγνωρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων στο ενδεδειγμένο κατά περίπτωση κονδύλι.
2. Τα έσοδα αναγνωρίζονται εντός της περιόδου στην οποία καθίστανται δουλευμένα, ανεξάρτητα του χρόνου έκδοσης του σχετικού τιμολογίου.
3. Τα έσοδα από πώληση αγαθών αναγνωρίζονται όταν τα αγαθά αυτά παραδίδονται στους δικαιούχους τους, γίνονται αποδεκτά από αυτούς, τα σχετικά οικονομικά οφέλη από τη συναλλαγή μπορούν να επιμετρηθούν αξιόπιστα και θεωρείται σφόδρα πιθανή η εισροή τους στην οντότητα.
4. Τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών και κατασκευαστικά συμβόλαια αναγνωρίζονται με βάση το ποσοστό ολοκλήρωσης (μέθοδος του ποσοστού ολοκλήρωσης) και εφόσον θεωρείται σφόδρα πιθανή η εισροή του οικονομικού οφέλους της συναλλαγής. Η μέθοδος της ολοκλήρωσης μπορεί να εφαρμόζεται όταν δεν επηρεάζονται σημαντικά τα μεγέθη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
5. Τα έσοδα που προέρχονται από τη χρήση περιουσιακών στοιχείων της οντότητας από τρίτους αναγνωρίζονται ως εξής:
 - α) οι τόκοι βάσει χρονικής αναλογίας με τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου.
 - β) τα μερίσματα από τη συμμετοχή στην καθαρή θέση άλλων οντοτήτων όταν εγκρίνονται από το αρμόδιο όργανο που αποφασίζει τη διανομή τους.
 - γ) τα δικαιώματα βάσει των σχετικών συμβατικών όρων.
6. Τα έσοδα των παραγράφων 3 έως 4 του παρόντος άρθρου επιμετρούνται σε ποσά καθαρά από κάθε επιστροφή, έκπτωση ή φόρο επί των πωλήσεων.

7. Τα έσοδα των παραγράφων 3 έως 5 του παρόντος άρθρου αναγνωρίζονται διακεκριμένα από τα σχετικά έξοδα.
8. Τα κέρδη από αναστροφές προβλέψεων και απομειώσεων αναγνωρίζονται βάσει των ρυθμίσεων του παρόντος νόμου.
9. Τα κέρδη που προκύπτουν από επιμετρήσεις περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων της οντότητας αναγνωρίζονται βάσει των ρυθμίσεων του παρόντος νόμου.
10. Κάθε άλλο έσοδο ή κέρδος αναγνωρίζεται βάσει των ρυθμίσεων του παρόντος νόμου.
11. Τα κέρδη που αναγνωρίζονται σύμφωνα με τον παρόντα νόμο παρουσιάζονται κατάλληλα στην κατάσταση αποτελεσμάτων με το καθαρό ποσό τους.
12. Τα έξοδα περιλαμβάνουν:
 - α) τα έξοδα ίδρυσης.
 - β) το κόστος κτήσης ή κόστος παραγωγής, κατά περίπτωση, των πωληθέντων αγαθών ή υπηρεσιών.
 - γ) τις πάσης φύσεως δαπάνες μισθοδοσίας εργαζομένων.
 - δ) τις δαπάνες έρευνας.
 - ε) τα έξοδα ανάπτυξης.
 - στ) τις επισκευές και συντηρήσεις.
 - ζ) τις αποσβέσεις ενσώματων και άυλων πάγιων στοιχείων.
 - η) τις προβλέψεις για μελλοντικές παροχές προς τους εργαζομένους.
 - θ) τις προβλέψεις για λοιπούς κινδύνους και έξοδα.
 - ι) τους τόκους και τα συναφή έξοδα.
 - ια) τα έξοδα και τις ζημιές που προκύπτουν από την επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.
 - ιβ) τις λοιπές προκύπτουσες ζημιές που παρουσιάζονται με το καθαρό ποσό τους.
 - ιγ) τις προβλέψεις για φόρους.
 - ιδ) το φόρο εισοδήματος της περιόδου, τρέχοντα και αναβαλλόμενο, κατά περίπτωση.
 - ιε) κάθε άλλο έξοδο που έχει προκύψει και δεν περιλαμβάνεται στις προηγούμενες κατηγορίες.
13. Κάθε δαπάνη που πραγματοποιείται αναγνωρίζεται και ταξινομείται στην κατάσταση αποτελεσμάτων με κατάλληλο τρόπο, εκτός εάν η δαπάνη αυτή καλύπτει τον ορισμό του περιουσιακού στοιχείου (παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 18 και άρθρο 20).

14. Όταν συμφωνίες για αγορά ή πώληση περιλαμβάνουν όρους για αναβολή της πληρωμής είναι πιθανόν το σχετικό ποσό να ενσωματώνει τόκο. Τα αντίστοιχο έσοδο ή κόστος επιμετράται στο αποσβέσιμο κόστος με τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου ή τη σταθερή μέθοδο, αντί της επιμέτρησης στο ονομαστικό ποσό, εάν το αποσβέσιμο κόστος είναι εκτιμάται ότι έχει σημαντική επίπτωση στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Στην περίπτωση αυτή, το ποσό του προκύπτοντος τόκου αναγνωρίζεται κατάλληλα στα αποτελέσματα.

Άρθρο 26: Στοιχεία της καθαρής θέσης

1. Τα στοιχεία της καθαρής θέσης περιλαμβάνουν:
 - α) το καταβληθέν από τους ιδιοκτήτες κεφάλαιο της οντότητας, συμπεριλαμβανομένου:
 - α1) του υπέρ το άρτιο ποσού αυτού, και
 - α2) οποιασδήποτε εισφοράς των ιδιοκτητών εφόσον υπάρχει ανέκκλητη δέσμευση κεφαλαιοποίησής της και υποχρέωση της οντότητας για έκδοση μετοχών ή άλλων συμμετοχικών τίτλων προς τους συνεισφέροντες εντός 12 (δώδεκα) μηνών από την ημερομηνία της εισφοράς.
 - β) τα αποθεματικά που σχηματίζονται βάσει διατάξεων της φορολογικής ή άλλης νομοθεσίας ή του καταστατικού, καθώς και τα αποτελέσματα εις νέο.
 - γ) τις διαφορές από την επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στην εύλογη αξία τους.
 - δ) τους ιδίους τίτλους καθαρής θέσης της οντότητας, όταν συντρέχει περίπτωση, που παρουσιάζονται ως ξεχωριστό στοιχείο αφαιρετικά της καθαρής θέσης.
 - ε) κέρδη και ζημιές από την διάθεση ή ακύρωση ιδίων τίτλων καθαρής θέσης, όταν συντρέχει περίπτωση, που αναγνωρίζονται κατευθείαν στην καθαρή θέση ως ξεχωριστό στοιχείο, προσθετικά ή αφαιρετικά αναλόγως.
2. Τα κονδύλια της καθαρής θέσης της παραγράφου (1.α) και (1.δ) του παρόντος άρθρου αναγνωρίζονται αρχικά και επιμετρούνται μεταγενέστερα στα καθαρά ποσά που εισπράχθηκαν ή καταβλήθηκαν.
3. Κόστος που σχετίζεται άμεσα με στοιχείο της καθαρής θέσης παρακολουθείται αφαιρετικά του στοιχείου αυτού της καθαρής θέσης.
4. Κέρδη από την επιμέτρηση περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων στη εύλογη αξία που αναγνωρίζονται στην καθαρή θέση δεν μπορούν να κεφαλαιοποιηθούν, πριν καταστούν δουλευμένα.

Άρθρο 27: Συναλλαγές και στοιχεία σε ξένο νόμισμα

1. Μια συναλλαγή σε ξένο νόμισμα μετατρέπεται κατά την αρχική αναγνώριση στο νόμισμα στο οποίο καταρτίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας με την ισχύουσα συναλλαγματική ισοτιμία κατά τη συναλλαγή.
2. Στο τέλος κάθε περιόδου αναφοράς:

- α) Τα νομισματικά στοιχεία μετατρέπονται με την ισοτιμία κλεισίματος της ημερομηνίας του ισολογισμού.
 - β) Τα μη νομισματικά στοιχεία που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα και επιμετρούνται στο ιστορικό κόστος μετατρέπονται με την ισοτιμία της αρχικής αναγνώρισης.
 - γ) Τα μη νομισματικά στοιχεία που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα και επιμετρούνται στην εύλογη αξία μετατρέπονται με την ισοτιμία της ημέρας στην οποία η εύλογη αξία προσδιορίστηκε. Οι διαφορές που προκύπτουν αντιμετωπίζονται λογιστικά με τον ίδιο τρόπο που αντιμετωπίζονται οι μεταβολές της εύλογης αξίας, σύμφωνα με το άρθρο 24.
3. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τον διακανονισμό νομισματικών στοιχείων ή από τη μετατροπή τους με ισοτιμία διαφορετική από την ισοτιμία μετατροπής κατά την αρχική αναγνώριση ή κατά την σύνταξη προγενέστερων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα της περιόδου.

Άρθρο 28: Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και εκτιμήσεων και διόρθωση λαθών

1. Οι μεταβολές των λογιστικών πολιτικών και οι διορθώσεις λαθών, αναγνωρίζονται αναδρομικά με τη διόρθωση:
- α) των λογιστικών αξιών των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων και της καθαρής θέσης, για την σωρευτική επίδραση της μεταβολής κατά την έναρξη και λήξη της συγκριτικής και της τρέχουσας περιόδου, και
 - β) του εισοδήματος, των εξόδων, των περιουσιακών στοιχείων του ενεργητικού, των υποχρεώσεων και της καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, όσον αφορά την επίδραση επί των λογιστικών μεγεθών της συγκριτικής περιόδου.
2. Οι μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων επηρεάζουν την περίοδο στην οποία αποφασίζονται και τις μελλοντικές. Οι αλλαγές αυτές δεν αναγνωρίζονται αναδρομικά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ (ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ) ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

Άρθρο 29: Προσάρτημα (Σημειώσεις) στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις

1. Η κατάρτιση του προσαρτήματος των χρηματοοικονομικών καταστάσεων ακολουθεί τις παρακάτω αρχές:
 - α) Οι οντότητες που δεν υποχρεούνται να παρέχουν τις πληροφορίες μιας παραγράφου δύνανται να παρέχουν τις σχετικές πληροφορίες προαιρετικά. Στην περίπτωση αυτή, οι οντότητες παρέχουν τις εν λόγω πληροφορίες σε πλήρη συμφωνία με τα οριζόμενα στην αντίστοιχη παράγραφο αυτού του άρθρου.
 - β) Οι πληροφορίες επί των κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων παρατίθενται με τη σειρά με την οποία τα κονδύλια αυτά παρουσιάζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
 - γ) Όταν γίνεται χρήση στρογγυλοποίησης των παρατιθέμενων αριθμών, συντομεύσεων, διαγραμμάτων ή συμβόλων στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, δίνονται με σαφήνεια οι απαιτούμενες για την κατανόησή τους πληροφορίες.
 - δ) Όταν πληροφορίες του παρόντος άρθρου παρατίθενται στους πίνακες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, οι πληροφορίες αυτές μπορεί να μην επαναλαμβάνονται στο προσάρτημα.
2. Το προσάρτημα περιλαμβάνει, κατ' ελάχιστον, τις επεξηγηματικές πληροφορίες και αναλύσεις των παραγράφων 3 έως 32 του παρόντος άρθρου, εκτός εάν το άρθρο 30 προβλέπει απαλλαγές.
3. Πληροφορίες σχετικά με:
 - α) την επωνυμία της οντότητας.
 - β) το νομικό τύπο της οντότητας.
 - γ) την περίοδο αναφοράς.
 - δ) τη διεύθυνση της έδρας της οντότητας.
 - ε) το δημόσιο μητρώο στο οποίο είναι εγγεγραμμένη η οντότητα, ή αντίστοιχες πληροφορίες, κατά περίπτωση.
 - στ) εάν η οντότητα είναι υπό εκκαθάριση.
 - ζ) την κατηγορία της οντότητας (πολύ μικρή, μικρή, μεσαία, μεγάλη, δημοσίου συμφέροντος), σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.
 - η) δήλωση ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτιστεί σε πλήρη συμφωνία με τον παρόντα νόμο.
4. Συνοπτική αναφορά των λογιστικών πολιτικών που ακολουθεί η οντότητα για τα επιμέρους στοιχεία των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων.
5. Όπου, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, η οντότητα έχει παρεκκλίνει από την εφαρμογή μιας διάταξης του παρόντος νόμου για να εκπληρώσει την υποχρέωση της παραγράφου 2 του άρθρου 16 περί εύλογης παρουσίασης, η παρέκκλιση αυτή γνωστοποιείται και δικαιολογείται επαρκώς. Οι επιπτώσεις της παρέκκλισης στα περιουσιακά στοιχεία, στις υποχρεώσεις, στην καθαρή

θέση και στα αποτελέσματα, πρέπει επίσης να παρατίθενται πλήρως στο προσάρτημα.

6. Όταν ένα περιουσιακό στοιχείο ή μια υποχρέωση σχετίζεται με περισσότερα από ένα άλλα κονδύλια του ισολογισμού, γνωστοποιείται η σχέση του στοιχείου αυτού με άλλα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
7. Πίνακα που παρουσιάζει για κάθε κονδύλι ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων:
 - α) το κόστος κτήσης ή το κόστος παραγωγής, ή την εύλογη αξία (του άρθρου 24) σε περίπτωση που έχει εφαρμοστεί επιμέτρηση στην εύλογη αξία, στην αρχή και στο τέλος της περιόδου για κάθε κονδύλι.
 - β) τις προσθήκες, τις μειώσεις και τις μεταφορές μεταξύ κονδυλίων παγίων κατά τη διάρκεια της περιόδου.
 - γ) τις αποσβέσεις και απομειώσεις αξίας που αφορούν την περίοδο.
 - δ) τις σωρευμένες αποσβέσεις και απομειώσεις στην αρχή και στο τέλος της περιόδου.
 - ε) τις λοιπές μεταβολές των σωρευμένων αποσβέσεων και απομειώσεων κατά την διάρκεια της περιόδου.
 - στ) το ποσό με το οποίο προσαυξήθηκε η αξία κτήσης πάγιων περιουσιακών στοιχείων λόγω κεφαλαιοποίησης τόκων στην περίοδο, σύμφωνα με την παράγραφο 2(δ) του άρθρου 18.
 - ζ) τη λογιστική αξία των ενσώματων παγίων που θα αναγνωρίζονταν στον ισολογισμό, εάν τα εν λόγω στοιχεία δεν είχαν επιμετρηθεί στην εύλογη αξία τους σύμφωνα με το άρθρο 24.
 - η) εάν πάγια περιουσιακά στοιχεία έχουν υποβληθεί σε αναπροσαρμογή για φορολογικούς σκοπούς, το ποσό της αναπροσαρμογής και τους λόγους για τους οποίους έγινε.
8. Τη φύση σημαντικών γεγονότων που προκύπτουν μετά το τέλος της περιόδου τα οποία δεν αντικατοπτρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων ή στον ισολογισμό της κλειόμενης περιόδου, και τις χρηματοοικονομικές επιπτώσεις τους.
9. Σε περίπτωση επιμέτρησης στην εύλογη αξία, σύμφωνα με το άρθρο 24:
 - α) σαφή δήλωση ότι έχει γίνει χρήση της δυνατότητας επιμέτρησης στην εύλογη αξία καθώς και τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων που έχουν επιμετρηθεί στην εύλογη αξία.
 - β) περιγραφή των σημαντικών υποθέσεων στις οποίες βασίζονται τα υποδείγματα και οι τεχνικές επιμέτρησης.
 - γ) ανά κονδύλι περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού: την εύλογη αξία, τις μεταβολές της που έχουν αναγνωρισθεί στα αποτελέσματα, καθώς και τις μεταβολές αυτής που έχουν αναγνωρισθεί απευθείας στην καθαρή θέση (διαφορές εύλογης αξίας).
 - δ) πίνακα στον οποίο παρουσιάζεται η κίνηση των διαφορών εύλογης αξίας κατά τη διάρκεια της περιόδου, με ανάλυση σε μικτό ποσό και

αναβαλλόμενο φόρο εισοδήματος, όταν αναγνωρίζεται αναβαλλόμενη φορολογία.

- ε) για κάθε κατηγορία παράγωγων χρηματοοικονομικών μέσων, πληροφορίες για την έκταση και τη φύση τους, συμπεριλαμβανόμενων των όρων και των συνθηκών που μπορεί να επηρεάσουν το ποσό, το χρόνο και την πιθανότητα μελλοντικών χρηματοοροών.
10. Σε περίπτωση επιμέτρησης χρηματοπιστωτικών μέσων στην τιμή κτήσης:
- α) για κάθε κατηγορία παράγωγων χρηματοπιστωτικών μέσων:
 - α1) την εύλογη αξία των μέσων αυτών, εάν αυτή μπορεί να προσδιοριστεί σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθρου 24 του παρόντος νόμου, και
 - α2) πληροφορίες για την έκταση της χρήσης αυτών των μέσων και τη φύση τους.
 - β) για τα μη κυκλοφορούντα χρηματοοικονομικά στοιχεία τα οποία εμφανίζονται με ποσό που υπερβαίνει την εύλογη αξία τους:
 - β1) τη λογιστική αξία και την εύλογη αξία είτε των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων, είτε των κατάλληλων ομάδων των επιμέρους αυτών στοιχείων, και
 - β2) τους λόγους για τη μη μείωση της λογιστικής αξίας, καθώς και τη φύση των ενδείξεων που οδηγούν στην πεποίθηση για τη δυνατότητα ανάκτησης της λογιστικής αξίας.
11. Για την καθαρή θέση της οντότητας:
- α) Το κεφάλαιο που έχει εγκριθεί αλλά δεν έχει καταβληθεί.
 - β) Τον αριθμό και την ονομαστική αξία ή, όταν δεν υπάρχει ονομαστική αξία, τη λογιστική αξία των τίτλων που αντιπροσωπεύουν το κεφάλαιο και εκδόθηκαν μέσα στη περίοδο, εντός των ορίων του εγκεκριμένου κεφαλαίου.
 - γ) Όταν υπάρχουν περισσότεροι τύποι τίτλων καθαρής θέσης, τον αριθμό και την ονομαστική αξία τους και όταν δεν υπάρχει ονομαστική, τη λογιστική αξία καθενός τύπου.
 - δ) Η ύπαρξη πιστοποιητικών συμμετοχής, μετατρέψιμων τίτλων, δικαιωμάτων αγοράς τίτλων, δικαιωμάτων προαίρεσης ή παρόμοιων τίτλων ή δικαιωμάτων, με μνεία του αριθμού τους και των δικαιωμάτων που παρέχουν.
 - ε) Ανάλυση κάθε αποθεματικού με σύντομη περιγραφή του σκοπού του και της κίνησης που παρουσίασε στην περίοδο, εφόσον η εν λόγω κίνηση δεν παρέχεται αναλυτικά στον Πίνακα Μεταβολών Καθαρής Θέσης.
 - στ) Τον αριθμό των κατεχόμενων ιδίων τίτλων καθαρής θέσης.
12. Το συνολικό χρέος της οντότητας που καλύπτεται με εξασφαλίσεις που παρέχονται από την οντότητα, με ένδειξη της φύσης και της μορφής της εξασφάλισης.
13. Τα ποσά των υποχρεώσεων της οντότητας που καθίστανται απαιτητά μετά από πέντε έτη από την ημερομηνία του ισολογισμού.

14. Τη φύση και τον επιχειρηματικό στόχο των διακανονισμών της οντότητας που δεν περιλαμβάνονται στον ισολογισμό, καθώς και τις χρηματοοικονομικές επιπτώσεις των διακανονισμών αυτών επί της οντότητας, εφόσον οι κίνδυνοι ή τα οφέλη των διακανονισμών αυτών είναι σημαντικά και εφόσον η δημοσιοποίηση των κινδύνων ή οφελών απαιτείται για τους σκοπούς της εκτίμησης της χρηματοοικονομικής θέσης της οντότητας.
15. Το συνολικό ποσό των χρηματοοικονομικών δεσμεύσεων, εγγυήσεων ή ενδεχόμενων επιβαρύνσεων (ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία ή ενδεχόμενες υποχρεώσεις) που δεν εμφανίζονται στον ισολογισμό, με ένδειξη της φύσης και της μορφής των σχετικών εξασφαλίσεων που έχουν παρασχεθεί. Κάθε δέσμευση που αφορά παροχές σε εργαζόμενους μετά την έξοδο από τη υπηρεσία, καθώς και συνδεδεμένες ή συγγενείς οντότητες, γνωστοποιείται ξεχωριστά.
16. Το ποσό και τη φύση των επιμέρους στοιχείων των εσόδων ή των εξόδων που είναι ιδιαίτερου ύψους ή ιδιαίτερης συχνότητας ή σημασίας.
17. Το ποσό τόκων της περιόδου με το οποίο αυξήθηκε το κόστος απόκτησης αγαθών και υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 20.
18. Την προτεινόμενη, ή κατά περίπτωση την οριστική, διάθεση των κερδών.
19. Το ποσό μερισμάτων που καταβλήθηκε στην περίοδο.
20. Το λογιστικό χειρισμό των ζημιών, όταν συντρέχει περίπτωση.
21. Σε περίπτωση αναγνώρισης αναβαλλόμενων φόρων, τα υπόλοιπα ισολογισμού στην αρχή και στο τέλος της περιόδου, καθώς και η κίνησή τους κατά τη διάρκεια της περιόδου, με αναφορά των ποσών που επηρεάζουν τα αποτελέσματα της περιόδου και την καθαρή θέση.
22. Για τους απασχολούμενους στην οντότητα κατά τη διάρκεια περιόδου παρέχονται οι εξής πληροφορίες:
 - α) Ο μέσος όρος των απασχολούμενων.
 - β) Ανάλυση του μέσου όρου των απασχολούμενων ανά κατηγορία.
 - γ) Αν δεν αναφέρονται χωριστά στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων οι δαπάνες για παροχές σε εργαζόμενους της περιόδου, γνωστοποιούνται αναλυτικά οι εξής κατηγορίες των δαπανών αυτών:
 - γ1) μισθοί και ημερομίσθια.
 - γ2) κοινωνικές επιβαρύνσεις.
 - γ3) παροχές μετά την αποχώρηση από την υπηρεσία.
23. Το καθαρό ύψος του κύκλου εργασιών με ανάλυση κατά κατηγορίες δραστηριότητας και κατά γεωγραφικές αγορές, εφόσον οι κατηγορίες και οι αγορές αυτές διαφέρουν ουσιωδώς μεταξύ τους από άποψη οργάνωσης των πωλήσεων και παροχής των υπηρεσιών.
24. Τα ποσά προκαταβολών και πιστώσεων που χορηγήθηκαν στα μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών συμβουλίων, με μνεία του επιτοκίου, των όρων χορήγησης και των ποσών που επιστράφηκαν, διαγράφηκαν ή δεν εισπράχθηκαν λόγω αποποίησης, καθώς και τις δεσμεύσεις

που αναλήφθηκαν για λογαριασμό τους, με οποιαδήποτε εγγύηση. Τα στοιχεία αυτά γνωστοποιούνται αθροιστικά για κάθε κατηγορία των προσώπων αυτών.

25. Την επωνυμία, την έδρα και τη νομική μορφή κάθε άλλης οντότητας, στην οποία η οντότητα είναι απεριόριστος ευθυνόμενος εταίρος.
26. Την επωνυμία και την έδρα της οντότητας η οποία καταρτίζει τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις του τελικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η οντότητα ως θυγατρική, εάν συντρέχει περίπτωση.
27. Την επωνυμία και την έδρα της οντότητας η οποία καταρτίζει τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις μερικού συνόλου επιχειρήσεων, μέρος του οποίου αποτελεί η οντότητα ως θυγατρική, και η οποία περιλαμβάνεται επίσης στο σύνολο των επιχειρήσεων του στοιχείου της παραγράφου 26.
28. Τον τόπο στον οποίο ο ενδιαφερόμενος μπορεί να προμηθευτεί τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, που αναφέρονται στις παραγράφους 26 και 27, στην περίπτωση που είναι διαθέσιμες.
29. Τα ποσά που δόθηκαν μέσα στην περίοδο για αμοιβές σε μέλη διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών συμβουλίων στα πλαίσια των καθηκόντων τους, καθώς και τις δεσμεύσεις που προέκυψαν ή αναλήφθηκαν για παροχές μετά την έξοδο από την υπηρεσία σε αποχωρήσαντα μέλη των εν λόγω συμβουλίων, αθροιστικά κατά κατηγορία συμβουλίου.
30. Τις συναλλαγές που πραγματοποιεί η οντότητα με τα συνδεδεμένα μέρη, περιλαμβανομένου και του ποσού αυτών των συναλλαγών, τη φύση της σχέσης του συνδεδεμένου μέρους, καθώς και άλλα πληροφοριακά στοιχεία για τις συναλλαγές, τα οποία είναι απαραίτητα για την κατανόηση της χρηματοοικονομικής θέσης της οντότητας. Οι πληροφορίες για τις επιμέρους συναλλαγές μπορούν να συναθροίζονται ανάλογα με τη φύση τους, εκτός εάν απαιτούνται χωριστά πληροφοριακά στοιχεία για την κατανόηση των επιπτώσεων των συναλλαγών του συνδεδεμένου μέρους στην χρηματοοικονομική θέση της οντότητας.
31. Τις συνολικές αμοιβές που χρεώθηκαν κατά την περίοδο από κάθε νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο για τον υποχρεωτικό έλεγχο των ετήσιων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τις συνολικές αμοιβές που χρεώθηκαν από κάθε νόμιμο ελεγκτή ή ελεγκτικό γραφείο για άλλες υπηρεσίες διασφάλισης, για υπηρεσίες φορολογικών συμβουλών και για όλες τις λοιπές μη ελεγκτικές υπηρεσίες, διακεκριμένα κατά κατηγορία.
32. Οι πολύ μικρές οντότητες που κάνουν χρήση της επιλογής της παραγράφου 7 ή της παραγράφου 8 του άρθρου 16, δηλώνουν τη συγκεκριμένη επιλογή που έχουν χρησιμοποιήσει.

Άρθρο 30: Απλοποιήσεις και απαλλαγές

Πολύ μικρές οντότητες

1. Οι πολύ μικρές οντότητες που κάνουν, σύμφωνα με το νόμο, χρήση των επιλογών των παραγράφων 7 και 8 του άρθρου 16:
 - α) δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 11 και 12 του άρθρου 16 περί απόκλισης από τα υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

- β) δεν απαιτείται να εφαρμόζουν την παράγραφο 6 του άρθρου 17 περί λογιστικής παρακολούθησης και παρουσίασης των συναλλαγών και γεγονότων λαμβάνοντας υπόψη την οικονομική τους ουσία.
- γ) δεν εφαρμόζουν την παράγραφο 9 του άρθρου 17 περί δυνατότητας απόκλισης από τις από τις διατάξεις αυτού του νόμου για την επίτευξη της εύλογης παρουσίασης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- δ) δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 2(γ) και 2(δ) του άρθρου 18 περί προσαύξησης, με έμμεσο κόστος και τόκους, του κόστους κτήσης ιδιοπαραγόμενων πάγιων στοιχείων.
- ε) Χρησιμοποιούν τις μεθόδους απόσβεσης παγίων στοιχείων της φορολογικής νομοθεσίας και δεν εφαρμόζουν τις σχετικές ρυθμίσεις των παραγράφων 3(α)(1) έως 3(α)(4) του άρθρου 18.
- στ) δεν εφαρμόζουν την παράγραφο 3(α)(6) του άρθρου 18 περί μη απόσβεσης της υπεραξίας και άλλων άυλων στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή. Τα εν λόγω στοιχεία, εφόσον υπάρχουν, αποσβένονται με τον τρόπο που ορίζει η παράγραφος 3(α)(7) του άρθρου 18 ή η φορολογική νομοθεσία.
- ζ) δεν εφαρμόζουν την παράγραφο 3(β) του άρθρου 18 περί απομείωσης των ενσώματων και άυλων παγίων στοιχείων, αλλά ακολουθούν τις εκάστοτε ισχύουσες φορολογικές ρυθμίσεις.
- η) αντιμετωπίζουν λογιστικά όλες τις συμβάσεις μίσθωσης σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.
- θ) Μπορούν να μην εφαρμόζουν την παράγραφο 7 του άρθρου 19 περί χρήσης της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου ή της σταθερής μεθόδου κατά την επιμέτρηση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων στο αποσβέσιμο κόστος.
- ι) Αναγνωρίζουν ζημιές απομείωσης χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων με βάση τη φορολογική νομοθεσία και δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 8 έως 12 του άρθρου 19.
- ια) Δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 3(β) και 5 του άρθρου 20 περί προσαύξησης, με έμμεσο κόστος και τόκους, του κόστους παραγωγής αποθεμάτων.
- ιβ) Μπορούν να μην εφαρμόζουν την παράγραφο 3 του άρθρου 22 περί χρήσης της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου ή της σταθερής μεθόδου κατά την επιμέτρηση χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων στο αποσβέσιμο κόστος.
- ιγ) Αναγνωρίζουν προβλέψεις σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 6, 7 και 8 του άρθρου 22.
- ιδ) Αναγνωρίζουν τις κρατικές επιχορηγήσεις σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 23.
- ιε) Δεν εφαρμόζουν τις παραγράφους 3 έως 5 του άρθρου 23 περί δυνατότητας αναγνώρισης αναβαλλόμενης φορολογίας.
- ιστ) Δεν εφαρμόζουν το άρθρο 24 του παρόντος νόμου περί επιμέτρησης στην εύλογη αξία.

- ιζ) Δύνανται να μην εφαρμόζουν το άρθρο 28 περί αναδρομικής διόρθωσης των επιπτώσεων από αλλαγές λογιστικών πολιτικών και αναγνώριση λαθών και αναγνωρίζουν τις σχετικές επιπτώσεις στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων στην περίοδο που η αλλαγή λογιστικής πολιτικής πραγματοποιείται ή το λάθος αναγνωρίζεται.
2. Οι οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 που, σύμφωνα με το νόμο, κάνουν χρήση της επιλογής της παραγράφου 7 ή της παραγράφου 8 του άρθρου 16, απαιτείται να παρέχουν τις πληροφορίες μόνο της παραγράφου 3 του άρθρου 29.
3. Οι οντότητες των παραγράφων 2(α), 2(β) και 2(δ) του άρθρου 1 που κάνουν χρήση της επιλογής της παραγράφου 7 του άρθρου 16, απαιτείται να παρέχουν τις πληροφορίες μόνο των παραγράφων 3, 16 και 24 του άρθρου 29.

Μικρές οντότητες

4. Οι μικρές οντότητες:
- α) δύνανται να μην εφαρμόζουν τις παραγράφους 11 και 12 του άρθρου 16 περί απόκλισης από τα υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- β) δύνανται να μην εφαρμόζουν την παράγραφο 6 του άρθρου 17 περί λογιστικής παρακολούθησης και παρουσίασης των συναλλαγών και γεγονότων λαμβάνοντας υπόψη την οικονομική τους ουσία.
- γ) δύνανται να μην εφαρμόζουν την παράγραφο 9 του άρθρου 17 περί δυνατότητας απόκλισης από τις διατάξεις αυτού του νόμου για την επίτευξη της εύλογης παρουσίασης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- δ) Δύνανται να χρησιμοποιούν τις μεθόδους απόσβεσης ενσώματων και άυλων πάγιων στοιχείων της φορολογικής νομοθεσίας και να μην εφαρμόζουν τις παραγράφους 3(α)(1) έως 3(α)(4) του άρθρου 18.
- ε) δεν εφαρμόζουν την παράγραφο 3(α)(6) του άρθρου 18 περί μη απόσβεσης της υπεραξίας και άλλων άυλων στοιχείων με απεριόριστη ωφέλιμη. Τα εν λόγω στοιχεία, εφόσον υπάρχουν, αποσβένονται βάσει της παραγράφου 3(α)(7) του άρθρου 18.
- στ) μπορούν να μην εφαρμόζουν την παράγραφο 3(β) του άρθρου 18 περί ελέγχου απομείωσης των ενσώματων και άυλων πάγιων στοιχείων.
- ζ) μπορούν να μην εφαρμόζουν το άρθρο 28 περί αναδρομικής διόρθωσης των επιπτώσεων από αλλαγές λογιστικών πολιτικών και αναγνώριση λαθών, και αναγνωρίζουν τις σχετικές επιπτώσεις στα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων στην περίοδο που η αλλαγή λογιστικής πολιτικής πραγματοποιείται ή το λάθος αναγνωρίζεται.
5. Οι μικρές οντότητες απαιτείται να παρέχουν τις πληροφορίες μόνο των παραγράφων 3 έως 7, 9, 12, 13, 15 έως 17, 22(α) και 24 του άρθρου 29.

Μεσαίες οντότητες

6. Οι μεσαίες οντότητες δύνανται να αντιμετωπίζουν λογιστικά την υπεραξία και άλλα άυλα στοιχεία με απεριόριστη ωφέλιμη ζωή σύμφωνα με την παράγραφο 3(α)(7) του άρθρου 18 του παρόντος νόμου.

7. Οι μεσαίες οντότητες δεν απαιτείται να παρέχουν τις πληροφορίες των παραγράφων 23 και 31 του άρθρου 29.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Άρθρο 31: Κατηγοριοποίηση οντοτήτων και ομίλων για σκοπούς ενοποίησης

1. Μικροί όμιλοι είναι οι όμιλοι που αποτελούνται από μία μητρική και θυγατρικές οντότητες προς υπαγωγή σε ενοποίηση, οι οποίοι σε ενοποιημένη βάση κατά την ημερομηνία ισολογισμού της μητρικής οντότητας δεν υπερβαίνουν τα όρια τουλάχιστον δύο από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:
 - α) σύνολο ενεργητικού: 4.000.000 ευρώ.
 - β) καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 8.000.000 ευρώ.
 - γ) μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 50 άτομα.
2. Μεσαίοι όμιλοι είναι οι όμιλοι, εξαιρουμένων των μικρών, που αποτελούνται από μια μητρική και θυγατρικές οντότητες προς υπαγωγή σε ενοποίηση, οι οποίοι σε ενοποιημένη βάση κατά την ημερομηνία του ισολογισμού της μητρικής οντότητας δεν υπερβαίνουν τα όρια τουλάχιστον δύο από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:
 - α) σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.
 - β) καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.
 - γ) μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.
3. Μεγάλοι όμιλοι είναι οι όμιλοι που αποτελούνται από μία μητρική και θυγατρικές οντότητες προς υπαγωγή σε ενοποίηση, οι οποίοι σε ενοποιημένη βάση κατά την ημερομηνία του ισολογισμού της μητρικής οντότητας, υπερβαίνουν τα όρια τουλάχιστον δύο από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:
 - α) σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.
 - β) καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.
 - γ) μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.
4. Τα προαναφερόμενα όρια ενεργητικού και κύκλου εργασιών ισχύουν μετά την αφαίρεση των συμψηφισμών και των απαλείψεων των παραγράφων (4) και (8) του άρθρου 34. Αν δεν λαμβάνονται υπόψη οι προαναφερόμενοι συμψηφισμοί και απαλοιφές τα όρια αυτά προσ αυξάνονται κατά 20%.
5. Όταν ένα όμιλος υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα όρια δύο εκ των τριών κριτηρίων των παραγράφων 1 έως 3 του παρόντος άρθρου κατά την ημερομηνία ισολογισμού της μητρικής οντότητας για δύο τουλάχιστον συνεχείς ετήσιες περιόδους, για τους σκοπούς αυτού του νόμου η ένταξη στη νέα κατηγορία ισχύει από την επόμενη των δύο συνεχόμενων ετήσιων περιόδων.
6. Το ποσό του κονδυλίου «Σύνολο ενεργητικού» είναι εκείνο του ομότιτλου κονδυλίου του υποδείγματος ισολογισμού Β.7 και του κονδυλίου «Κύκλος εργασιών» είναι εκείνο του ομότιτλου κονδυλίου του υποδείγματος της κατάστασης αποτελεσμάτων Β.8.1 ή Β.8.2, κατά περίπτωση.

Άρθρο 32: Προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης

- 1) Τις ρυθμίσεις των άρθρων 32 έως 36 εφαρμόζουν οι οντότητες:
 - α) Οι μητρικές οντότητες των περιπτώσεων (α) και (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του παρόντος νόμου.
 - β) Κάθε άλλη οντότητα όταν επιλέγει, ή υποχρεώνεται από άλλη νομοθεσία, να συντάσσει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- 2) Μια μητρική οντότητα πρέπει να συντάσσει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις για την ίδια και κάθε άλλη οντότητα, εάν για την εν λόγω μητρική οντότητα ισχύει οποιοδήποτε από τα παρακάτω (α) έως (στ):
 - α) έχει την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου των μετόχων, εταίρων ή μελών της άλλης οντότητας (θυγατρική οντότητα),
 - β) έχει το δικαίωμα να διορίζει ή να παύει την πλειοψηφία των μελών του διοικητικού, διαχειριστικού ή εποπτικού οργάνου της άλλης οντότητας (θυγατρική οντότητα), και είναι ταυτόχρονα μέτοχος ή μέλος αυτής της οντότητας.
 - γ) έχει το δικαίωμα να ασκεί κυριαρχική επιρροή στην άλλη οντότητα (θυγατρική οντότητα), της οποίας είναι μέτοχος ή μέλος, είτε βάσει σύμβασης που έχει συνάψει με την οντότητα αυτή, είτε βάσει πρόβλεψης του ιδρυτικού εγγράφου ή του καταστατικού της.
 - δ) είναι μέτοχος ή μέλος της άλλης οντότητας, και είτε:
 - δ1) ελέγχει από μόνη της, δυνάμει συμφωνίας που έχει συνάψει με άλλους μετόχους ή μέλη της οντότητας αυτής (θυγατρική οντότητα), την πλειοψηφία των δικαιωμάτων ψήφου των μετόχων, εταίρων ή μελών της, είτε
 - δ2) ισχύουν αθροιστικά οι κατωτέρω προϋποθέσεις:
 - δ2.1) η πλειοψηφία των μελών του διοικητικών, διαχειριστικών ή εποπτικών οργάνων της οντότητας αυτής (θυγατρικής οντότητας) που είχαν τη διοίκηση κατά τη διάρκεια της τρέχουσας περιόδου καθώς και κατά την προηγούμενη περίοδο και μέχρι την κατάρτιση των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, έχει διοριστεί μόνο ως αποτέλεσμα της άσκησης των δικαιωμάτων ψήφου αυτής.
 - δ2.2) τα δικαιώματα ψήφου που κατέχονται από την μητρική οντότητα αντιπροσωπεύουν τουλάχιστον το 20% των συνολικών δικαιωμάτων ψήφου στην θυγατρική οντότητα.
 - δ2.3) κανένα τρίτο μέρος δεν έχει τα δικαιώματα που αναφέρονται στα σημεία (α), (β) ή (γ) της παρούσας παραγράφου, αναφορικά με αυτή την οντότητα (θυγατρική οντότητα).
 - ε) έχει την εξουσία να ασκεί, ή πράγματι ασκεί, κυριαρχική επιρροή ή έλεγχο στην άλλη οντότητα (θυγατρική οντότητα).
 - στ) η οντότητα αυτή (μητρική οντότητα) και η άλλη οντότητα (θυγατρική οντότητα) υπάγονται στην ενιαία διοίκηση της μητρικής οντότητας.

- 3) Για την εφαρμογή των στοιχείων (α), (β) και (δ) της παραγράφου 2 αυτού του άρθρου, τα δικαιώματα ψήφου, διορισμού και παύσης της πλειοψηφίας των μελών του διοικητικού, διαχειριστικού ή εποπτικού οργάνου κάθε θυγατρικής οντότητας, καθώς επίσης και τα δικαιώματα κάθε προσώπου που ενεργεί στο όνομά του αλλά για λογαριασμό της μητρικής οντότητας ή μιας άλλης θυγατρικής οντότητας, πρέπει να προστίθενται σε εκείνα της μητρικής οντότητας.
- 4) Για την εφαρμογή των στοιχείων (α), (β) και (δ) της παραγράφου 2 αυτού του άρθρου, από τα δικαιώματα της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου, αφαιρούνται τα δικαιώματα τα οποία:
- α) ενσωματώνονται σε μετοχές που κατέχονται για λογαριασμό ενός προσώπου που δεν είναι ούτε η μητρική οντότητα ούτε μια θυγατρική οντότητα αυτής της μητρικής, ή
 - β) ενσωματώνονται σε μετοχές οι οποίες:
 - β1) κατέχονται για εγγύηση, εφόσον τα δικαιώματα αυτά ασκούνται σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν ληφθεί, ή
 - β2) κατέχονται σε σχέση με δάνεια που χορηγήθηκαν στα πλαίσια της συνήθους επιχειρηματικής δραστηριότητας, εφόσον τα δικαιώματα ψήφου ασκούνται προς όφελος του προσώπου που παρέχει την εγγύηση.
- 5) Για τους σκοπούς των σημείων (α) και (δ) της παραγράφου 2, το σύνολο των δικαιωμάτων ψήφου των μετόχων, εταίρων ή μελών στην θυγατρική οντότητα, πρέπει να μειώνεται με τα δικαιώματα ψήφου που ενσωματώνονται στις μετοχές που κατέχονται από αυτή την ίδια την οντότητα, από μια θυγατρική αυτής της οντότητας, ή από ένα πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του αλλά για λογαριασμό αυτών των οντοτήτων.
- 6) Μια μητρική οντότητα και όλες οι θυγατρικές της οντότητες ενοποιούνται ανεξαρτήτως της έδρας των θυγατρικών οντοτήτων.
- 7) Κάθε οντότητα που υπάγεται στην Ελληνική νομοθεσία συντάσσει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, εάν αυτή η οντότητα και μία άλλη(ες) οντότητα(ες) με την(τις) οποία(ες) δεν συνδέεται με τις σχέσεις που ορίζονται στις παραγράφους 2 έως 5 του παρόντος άρθρου, διοικούνται σε ενιαία βάση σύμφωνα με:
- α) σύμβαση που έχει υπογραφεί με την άλλη οντότητα, ή
 - β) προβλέψεις στο ιδρυτικό έγγραφο, ή το καταστατικό της άλλης οντότητας.
- 8) Οι οντότητες που αναφέρονται στις παραγράφους 6 και 7 και όλες οι θυγατρικές τους οντότητες ενοποιούνται, όταν μία ή περισσότερες από αυτές τις οντότητες εμπίπτουν στις κατηγορίες των οντοτήτων που αναφέρονται στις περιπτώσεις (α) ή (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του παρόντος νόμου.
- 9) Η παράγραφος 6 του παρόντος άρθρου και οι παράγραφοι (1), (6) και (7) του άρθρου 33 και τα άρθρα 34 έως 36 εφαρμόζονται στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 7 του παρόντος άρθρου, με την επιφύλαξη των κατωτέρω αναφερομένων:

- α) αναφορές σε μητρικές οντότητες πρέπει να εκλαμβάνονται ως αναφερόμενες σε όλες τις οντότητες που αναφέρονται στην παράγραφο 7 του παρόντος άρθρου, και
- β) με την επιφύλαξη της παραγράφου (4) του άρθρου 34, τα διάφορα κονδύλια καθαρής θέσης που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι τα συνολικά ποσά των αντίστοιχων κονδυλίων που αναλογούν σε κάθε μια οντότητα που αναφέρεται στην παράγραφο 7 του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 33: Κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από ενοποίηση

- 1) Οι μικροί και οι μεσαίοι όμιλοι απαλλάσσονται από την υποχρέωση σύνταξης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, εκτός και εάν κάποια από τις συνδεδεμένες οντότητες είναι δημοσίου συμφέροντος.
- 2) Μια μητρική οντότητα απαλλάσσεται από την υποχρέωση σύνταξης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, εάν αυτή η μητρική οντότητα (απαλασσόμενη οντότητα) είναι επίσης θυγατρική οντότητα μιας άλλης οντότητας η οποία υπόκειται στο δίκαιο ενός κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης, και:
 - α) η μητρική οντότητα της απαλασσόμενης οντότητας κατέχει όλες τις μετοχές της απαλασσόμενης οντότητας. Οι μετοχές στην απαλασσόμενη οντότητα που κατέχονται από μέλη των διοικητικών, διαχειριστικών ή εποπτικών οργάνων βάσει νομικής δέσμευσης ή δέσμευσης στο ιδρυτικό έγγραφό της ή στο καταστατικό της, δεν λαμβάνονται υπόψη για το σκοπό της απαλλαγής, ή
 - β) η μητρική οντότητα της απαλασσόμενης οντότητας, κατέχει το 90% ή περισσότερο των μετοχών της απαλασσόμενης και οι υπόλοιποι μέτοχοι ή μέλη αυτής έχουν εγκρίνει την απαλλαγή.
- 3) Η απαλλαγή που αναφέρεται στην παράγραφο 2 πρέπει να πληροί όλες τις κατωτέρω προϋποθέσεις:
 - α) η απαλασσόμενη οντότητα και, με την επιφύλαξη της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου, όλες οι θυγατρικές της οντότητες ενοποιούνται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις ενός μεγαλύτερου συνόλου οντοτήτων, η μητρική οντότητα του οποίου διέπεται από το δίκαιο κράτους μέλους.
 - β) οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που αναφέρονται στην περίπτωση (α) της παρούσας παραγράφου του μεγαλύτερου συνόλου οντοτήτων συντάσσονται από την μητρική οντότητα αυτού του συνόλου, σύμφωνα με το δίκαιο του κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης που διέπει αυτή τη μητρική οντότητα, σύμφωνα με την οδηγία 2013/34/ΕΕ, ή τα Δ.Π.Χ.Α. που έχουν υιοθετηθεί βάσει του Κανονισμού 1606/2002 της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
 - γ) αναφορικά με την απαλασσόμενη οντότητα, τα κατωτέρω στοιχεία πρέπει να δημοσιεύονται με τον τρόπο που απαιτείται από το δίκαιο της χώρας μέλους στο οποίο υπόκειται η εν λόγω οντότητα, σύμφωνα με το άρθρο 30 της Οδηγίας 2013/34/ΕΕ:
 - γ1) Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που αναφέρονται στην περίπτωση (α) της παρούσας παραγράφου.

- γ2) Η έκθεση ελέγχου.
- δ) Οι σημειώσεις των ετησίων χρηματοοικονομικών καταστάσεων της απαλλασσόμενης οντότητας πρέπει να γνωστοποιούν τα κατωτέρω:
- δ1) την επωνυμία και την έδρα της μητρικής οντότητας που συντάσει τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που αναφέρονται στην περίπτωση (α) της παρούσας παραγράφου, και
- δ2) την απαλλαγή από την υποχρέωση σύνταξης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- 4) Μια μητρική οντότητα απαλλάσσεται από την υποχρέωση σύνταξης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, εάν η εν λόγω μητρική οντότητα (απαλασσύμενη οντότητα) είναι θυγατρική μιας άλλης μητρικής οντότητας που δεν διέπεται από το δίκαιο ενός κράτους μέλους, αν πληρούνται όλες οι κατωτέρω προϋποθέσεις:
- α) η απαλλασσόμενη οντότητα και, με την επιφύλαξη της παραγράφου 6, όλες οι θυγατρικές της οντότητες ενοποιούνται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις ενός μεγαλύτερου συνόλου οντοτήτων.
- β) οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που αναφέρονται στην περίπτωση (α) της παρούσας παραγράφου, συντάσσονται:
- β1) σύμφωνα με την οδηγία 2013/34/ΕΕ, ή
- β2) σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., ή
- β3) με τρόπο ισοδύναμο των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων που συντάσσονται βάσει της Οδηγίας 2013/34/ΕΕ, ή
- β4) με τρόπο ισοδύναμο των Δ.Π.Χ.Α., όπως αυτός καθορίζεται σύμφωνα με τον Κανονισμό της Επιτροπής της Ευρωπαϊκής Ένωσης 1569/2007 της 21 Δεκεμβρίου 2007 που καθιερώνει τον μηχανισμό για τον προσδιορισμό της ισοδυναμίας των λογιστικών προτύπων που εφαρμόζονται από τρίτες χώρες που εκδίδουν τίτλους βάσει των Οδηγιών 2003/71/ΕΚ και 2004/109/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου.
- γ) Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις που αναφέρονται στην περίπτωση (α) ανωτέρω, έχουν ελεγχθεί από έναν ή περισσότερους νόμιμους ελεγκτές ή ελεγκτικές εταιρείες (ελεγκτικά γραφεία), αδειοδοτημένες να διενεργούν ελέγχους χρηματοοικονομικών καταστάσεων βάσει της εθνικής νομοθεσίας που διέπει την οντότητα που συντάσσει αυτές τις καταστάσεις.
- δ) Οι περιπτώσεις (γ) και (δ) της παραγράφου 3 πρέπει να εφαρμόζονται.
- 5) Η απαλλαγή της προηγούμενης παραγράφου 4 δεν παρέχεται αν η προς απαλλαγή οντότητα είναι οντότητα δημοσίου συμφέροντος που εμπίπτει στην περίπτωση (α) του ορισμού των οντοτήτων δημοσίου συμφέροντος του παραρτήματος Α.
- 6) Μια οντότητα, περιλαμβανομένης μιας οντότητας δημοσίου συμφέροντος, δεν απαιτείται να περιλαμβάνεται στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, όταν πληρείται μία τουλάχιστον από τις κατωτέρω προϋποθέσεις:

- α) σε εξαιρετικά σπάνιες περιπτώσεις που οι αναγκαίες πληροφορίες για την κατάρτιση των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τον παρόντα νόμο δεν μπορούν να αποκτηθούν δίχως δυσανάλογα έξοδα ή υπερβολική καθυστέρηση,
 - β) οι μετοχές αυτής της οντότητας κατέχονται αποκλειστικά με σκοπό την μεταγενέστερη διάθεσή τους, ή
 - γ) αυστηροί μακροπρόθεσμοι περιορισμοί παρεμποδίζουν ουσιωδώς:
 - γ1) την μητρική οντότητα να ασκεί τα δικαιώματά της στα περιουσιακά στοιχεία ή στη διοίκηση αυτής της οντότητας, ή
 - γ2) την άσκηση της ενοποιημένης διοίκησης αυτής της οντότητας όταν εμπίπτει σε μια από τις σχέσεις που καθορίζονται στο άρθρο 32 παράγραφος (7).
- 7) Κάθε μητρική επιχείρηση, περιλαμβανομένης μιας οντότητας δημοσίου συμφέροντος, απαλλάσσεται από την υποχρέωση που επιβάλεται από το άρθρο 32, εάν:
- α) έχει μόνο θυγατρικές οντότητες που είναι επουσιώδεις, τόσο ατομικά όσο και συνολικά, ή
 - β) όλες οι θυγατρικές της οντότητες μπορούν να εξαιρεθούν από την ενοποίηση βάσει της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 34: Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων

1. Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται σύμφωνα με τα υποδείγματα Β.7 και Β.10 του παραρτήματος Β του παρόντος νόμου.
2. Τα άρθρα 16 έως 29 του παρόντος νόμου πρέπει να εφαρμόζονται αναφορικά με τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, λαμβάνοντας υπόψη τις ουσιώδεις προσαρμογές που προκύπτουν από τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε σύγκριση με τις ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
3. Τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση πρέπει να ενσωματώνονται στο σύνολό τους στον ενοποιημένο ισολογισμό.
4. Οι λογιστικές αξίες των μετοχών στο κεφάλαιο των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση συμψηφίζονται έναντι της αναλογίας που αντιπροσωπεύουν στην καθαρή θέση εκείνων των οντοτήτων, ως εξής:
 - α) εκτός της περίπτωσης μετοχών στο κεφάλαιο της μητρικής οντότητας που κατέχονται είτε από την ίδια την οντότητα είτε από άλλη οντότητα που περιλαμβάνεται στην ενοποίηση, οι οποίες πρέπει να αντιμετωπίζονται ως ίδιες μετοχές σύμφωνα με τον παρόντα νόμο, ο εν λόγω συμψηφισμός πρέπει να γίνεται με βάση τις λογιστικές αξίες που υπάρχουν κατά την ημερομηνία που εκείνες οι οντότητες περιελήφθησαν στην ενοποίηση για πρώτη φορά. Οι διαφορές που προκύπτουν από τον συμψηφισμό πρέπει στο βαθμό που είναι δυνατόν να κατανέμονται σε εκείνα τα στοιχεία του ενοποιημένου ισολογισμού, των οποίων οι εύλογες αξίες είναι μεγαλύτερες ή μικρότερες από τις λογιστικές αξίες τους.

- β) η διαφορά που απομένει μετά την εφαρμογή της περίπτωσης (α) αφορά υπεραξία και αντιμετωπίζεται λογιστικά ως εξής:
- β1) η θετική διαφορά εμφανίζεται στον ενοποιημένο ισολογισμό ως περιουσιακό στοιχείο με τον τίτλο «Υπεραξία» και αντιμετωπίζεται, κατά περίπτωση, βάσει των παραγράφων 3(α)(6) ή 3(α)(7) του άρθρου 18.
- β2) η αρνητική διαφορά που υποδηλώνει αγορά σε τιμή ευκαιρίας μεταφέρεται άμεσα στα αποτελέσματα των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων ως κέρδος.
5. Όταν μετοχές θυγατρικών οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση κατέχονται από πρόσωπα άλλα εκτός του ομίλου, το ποσό που αποδίδεται σε αυτές τις μετοχές πρέπει να εμφανίζεται ξεχωριστά στην καθαρή θέση του ενοποιημένου ισολογισμού ως «δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο».
6. Τα έσοδα, κέρδη, έξοδα και ζημίες των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση πρέπει να ενσωματώνονται πλήρως στην ενοποιημένη κατάσταση αποτελεσμάτων.
7. Το ποσό του κέρδους ή ζημίας που αποδίδεται στις μετοχές που αναφέρονται στην παράγραφο 5 του παρόντος άρθρου πρέπει να εμφανίζεται ξεχωριστά στην ενοποιημένη κατάσταση αποτελεσμάτων, ως κέρδος ή ζημία που αποδίδεται στα δικαιώματα που δεν ασκούν έλεγχο.
8. Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να εμφανίζουν τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, τις χρηματοοικονομικές θέσεις, τα κέρδη ή τις ζημίες των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση ως να ήταν μια οντότητα. Ιδιαίτερα, τα κατωτέρω πρέπει να απαλείφονται από τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις:
- α) υποχρεώσεις και απαιτήσεις μεταξύ των οντοτήτων.
- β) έσοδα κέρδη έξοδα και ζημίες που σχετίζονται με συναλλαγές μεταξύ των οντοτήτων.
- γ) κέρδη και ζημίες που προκύπτουν από συναλλαγές μεταξύ των οντοτήτων, όταν περιλαμβάνονται στις λογιστικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων.
9. Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να συντάσσονται κατά την ίδια ημερομηνία με τις ετήσιες χρηματοοικονομικές καταστάσεις της μητρικής οντότητας.
10. Αν η σύνθεση των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση έχει μεταβληθεί σημαντικά κατά την διάρκεια μιας περιόδου, οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να περιλαμβάνουν πληροφορίες που καθιστούν δυνατή την σύγκριση των διαδοχικών σειρών των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Αυτή η υποχρέωση εκπληρώνεται με την κατάρτιση ενός προσαρμοσμένου συγκριτικού ισολογισμού και μιας προσαρμοσμένης συγκριτικής κατάστασης αποτελεσμάτων.
11. Τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση πρέπει να επιμετρούνται με τις ίδιες μεθόδους και σύμφωνα με τα άρθρα 16 έως 29 του παρόντος νόμου.

12. Όταν τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις που περιλαμβάνονται στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις έχουν επιμετρηθεί, από οντότητες που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση, με τη χρήση διαφορετικών μεθόδων από αυτές που χρησιμοποιούνται για σκοπούς της ενοποίησης, τα εν λόγω περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις πρέπει να επαναμετρούνται σύμφωνα με τις μεθόδους που χρησιμοποιούνται στην ενοποίηση. Παρέκκλιση από αυτή την απαίτηση επιτρέπεται σε εξαιρετικές περιπτώσεις. Κάθε τέτοια παρέκκλιση πρέπει να γνωστοποιείται και να δικαιολογείται στις σημειώσεις των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
13. Αναβαλλόμενοι φόροι αναγνωρίζονται στις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 23.
14. Οι κοινές δραστηριότητες ενοποιούνται με τη χρήση της μεθόδου της αναλογικής ενοποίησης. Οι παράγραφοι (6) και (7) του άρθρου 33 και το παρόν άρθρο εφαρμόζονται κατ' αναλογία στην αναλογική ενοποίηση.
15. Όταν η θυγατρική μιας μητρικής οντότητας καταρτίζει τις χρηματοοικονομικές της καταστάσεις σε ένα νόμισμα άλλο από το νόμισμα στο οποίο καταρτίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της μητρικής οντότητας, τα στοιχεία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της θυγατρικής μετατρέπονται στο νόμισμα στο οποίο καταρτίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της μητρικής οντότητας ως εξής:
 - α) Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων μετατρέπονται με τη μέση ισοτιμία της περιόδου αναφοράς.
 - β) Τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις μετατρέπονται με τη συναλλαγματική ισοτιμία κλεισίματος της ημερομηνίας του ισολογισμού.
 - γ) Τα στοιχεία της καθαρής θέσης μετατρέπονται με τη συναλλαγματική ισοτιμία της ημερομηνίας κατά την οποία εισφέρθηκαν ή σχηματίστηκαν.
 - δ) Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τις παραπάνω μετατροπές υπό (α), (β) και (γ) αναγνωρίζονται κατευθείαν ως στοιχείο (διαφορά) στην καθαρή θέση. Το στοιχείο αυτό της καθαρής θέσης μεταφέρεται στην ενοποιημένη κατάσταση αποτελεσμάτων κατά την εκποίηση της θυγατρικής.

Άρθρο 35: Μέθοδος της καθαρής θέσης για συγγενείς και κοινοπραξίες

1. Όταν μια οντότητα που περιλαμβάνεται στην ενοποίηση έχει μια συμμετοχή σε συγγενή ή κοινοπραξία, αυτή η συμμετοχή πρέπει να εμφανίζεται στον ενοποιημένο ισολογισμό σε ιδιαίτερο κονδύλι με τον τίτλο «συμμετοχή σε συγγενή ή και κοινοπραξία».
2. Με τη μέθοδο της καθαρής θέσης, μια συγγενής ή κοινοπραξία αναγνωρίζεται κατά την απόκτησή της στο κόστος κτήσης.
3. Το ποσό που αντιστοιχεί στην αναλογία της καθαρής θέσης της συγγενούς ή της κοινοπραξίας, που προκύπτει από την εφαρμογή των παραγράφων 1 και 2 αυτού του άρθρου, αυξάνεται ή μειώνεται με το ποσό της μεταβολής της καθαρής θέσης της κατά την διάρκεια της περιόδου που αντιστοιχεί στα συμμετοχικά δικαιώματα της οντότητας (επενδυτή) και μειώνεται με το ποσό των εισπραττόμενων μερισμάτων που αναλογούν σε αυτά τα συμμετοχικά δικαιώματα.

4. Στο βαθμό που η θετική διαφορά μεταξύ του κόστους κτήσης και της αναλογίας της καθαρής θέσης που αποκτήθηκε δεν μπορεί να συσχετισθεί με κάποια κατηγορία περιουσιακών στοιχείων ή υποχρεώσεων, πρέπει να αντιμετωπίζεται ως «υπεραξία» σύμφωνα με την παράγραφο 3(α)(6) ή 3(α)(7), κατά περίπτωση, του άρθρου 18.
5. Η αναλογία των αποτελεσμάτων των συγγενών ή των κοινοπραξιών που αποδίδεται στα συμμετοχικά δικαιώματα της οντότητας πρέπει να εμφανίζεται στα ενοποιημένα αποτελέσματα ως ξεχωριστό κονδύλι με τον τίτλο «αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες».
6. Οι απαλοιφές που αναφέρονται στο άρθρο 34 παράγραφος (8) πρέπει να γίνονται στο βαθμό που τα γεγονότα είναι γνωστά ή μπορούν να επιβεβαιωθούν.
7. Όταν μια συγγενής ή κοινοπραξία συντάσσει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, οι παράγραφοι 1 έως 6 του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται στην καθάρη θέση που εμφανίζεται σε αυτές τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
8. Αυτό το άρθρο δεν απαιτείται να εφαρμόζεται όταν τα συμμετοχικά δικαιώματα στο κεφάλαιο συγγενούς ή κοινοπραξίας είναι ασήμαντα.
9. Οι προβλέψεις της παραγράφου 15 του άρθρου 34 εφαρμόζονται στη μετατροπή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων συγγενών ή κοινοπραξιών που έχουν συνταχθεί σε νόμισμα άλλο από το νόμισμα στο οποίο έχουν συνταχθεί οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας.

Άρθρο 36: Σημειώσεις των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων

1. Οι σημειώσεις των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων πρέπει να περιλαμβάνουν τις πληροφορίες που προβλέπονται από το άρθρο 29, επιπρόσθετα των άλλων πληροφοριών που απαιτούνται από αυτό το νόμο, με τρόπο που διευκολύνει την αξιολόγηση της χρηματοοικονομικής θέσης των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση ως σύνολο, και λαμβάνοντας υπόψη τις ουσιώδεις προσαρμογές που προκύπτουν από τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε σύγκριση με τις ετήσιες. Ιδιαίτερα:
 - α) κατά τη γνωστοποίηση των συναλλαγών με τα συνδεδεμένα μέρη, οι συναλλαγές μεταξύ τέτοιων μερών που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση και έχουν απαλειφθεί, παραλείπονται.
 - β) κατά τη γνωστοποίηση του μέσου αριθμού των εργαζομένων που απασχολήθηκαν στη διάρκεια της περιόδου, πρέπει να υπάρχει ξεχωριστή γνωστοποίηση για τον μέσο αριθμό των εργαζομένων που απασχολήθηκαν σε από κοινού ελεγχόμενες δραστηριότητες.
 - γ) κατά την γνωστοποίηση των ποσών των αποζημιώσεων, των προκαταβολών και των πιστώσεων που δόθηκαν σε μέλη των διοικητικών, διαχειριστικών και εποπτικών συμβουλίων, πρέπει να γνωστοποιούνται μόνο τα ποσά που δόθηκαν σε μέλη αυτών των συμβουλίων της μητρικής οντότητας, από την ίδια και τις θυγατρικές της.

2. Οι σημειώσεις των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, εκτός των πληροφοριών που απαιτούνται από την παράγραφο 1, πρέπει να περιλαμβάνουν:
- α) αναφορικά με τις οντότητες που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση:
 - α1) τις επωνυμίες και την έδρα των οντοτήτων,
 - α2) την κατεχόμενη αναλογία στο κεφάλαιο αυτών των οντοτήτων από άλλες οντότητες που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση εκτός της μητρικής οντότητας ή από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομά τους αλλά για λογαριασμό των εν λόγω οντοτήτων, και
 - α3) πληροφορίες αναφορικά με το ποιές από τις προϋποθέσεις των παραγράφων (2) και (7) του άρθρου 32, μετά την εφαρμογή των παραγράφων (3), (4) και (5) του άρθρου 32, αποτέλεσε τη βάση με την οποία έγινε η ενοποίηση. Πάντως, αυτή η γνωστοποίηση μπορεί να παραλείπεται όταν η ενοποίηση έχει γίνει με βάση την παράγραφο 2(α) του άρθρου 32 και όταν η αναλογία στο κεφάλαιο και στα δικαιώματα ψήφου είναι η ίδια.
 - α4) οι πληροφορίες των περιπτώσεων (α1) και (α3) ανωτέρω πρέπει να παρέχονται και σε σχέση με τις οντότητες που απαλλάσσονται από την ενοποίηση για λόγους μη σημαντικότητας σύμφωνα με την παράγραφο (5) του άρθρου 17 και την παράγραφο (7) του άρθρου 33. Επίσης πρέπει να παρέχεται επεξήγηση για την απαλλαγή των οντοτήτων που αναφέρονται στην παράγραφο (7) του άρθρου 33.
 - β) τις επωνυμίες και την έδρα των συγγενών οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση και την αναλογία του κεφαλαίου τους που κατέχεται από οντότητες που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση όπως ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 35, ή από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομά τους αλλά για λογαριασμό αυτών των οντοτήτων.
 - γ) τις επωνυμίες και τα μητρώα εγγραφής των κοινοπραξιών και των από κοινού ελεγχόμενων δραστηριοτήτων, τους παράγοντες επί των οποίων βασίζεται η κοινή διοίκηση (έλεγχος) επί αυτών και την αναλογία του κεφαλαίου τους που κατέχεται από οντότητες που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση ή από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομά τους αλλά για λογαριασμό αυτών των οντοτήτων.
 - δ) αναφορικά με κάθε οντότητα, εκτός αυτών που αναφέρονται στις περιπτώσεις (α), (β) και (γ) της παρούσας παραγράφου, στην οποία οι οντότητες που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση, είτε οι ίδιες είτε μέσω προσώπων που ενεργούν στο όνομά τους αλλά για λογαριασμό αυτών των οντοτήτων, έχουν συμμετοχικά δικαιώματα:
 - δ1) τις επωνυμίες και την έδρα αυτών των οντοτήτων.
 - δ2) την αναλογία του κατεχόμενου κεφαλαίου.
 - δ3) το ποσό της καθαρής θέσης και των αποτελεσμάτων για την πιο πρόσφατη περίοδο της υπό αναφορά οντότητας για την οποία έχουν εγκριθεί χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

- ε) οι πληροφορίες που αφορούν τη καθαρή θέση και τα αποτελέσματα της περίπτωσης (δ) μπορούν να παραλείπονται όταν η υπό αναφορά οντότητα δεν δημοσιεύει τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις της.
3. Οι μέθοδοι που χρησιμοποιήθηκαν για τον υπολογισμό του ποσού της υπεραξίας και κάθε σημαντική μεταβολή της σε σχέση με την προηγούμενη περίοδο πρέπει να επεξηγούνται στις σημειώσεις των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
4. Όταν εφαρμόζεται η μέθοδος της καθαρής θέσης σε μια συγγενή ή κοινοπραξία, η οντότητα γνωστοποιεί την διαφορά μεταξύ του κόστους κτήσης της επένδυσης και της λογιστικής αξίας της αναλογίας της καθαρής θέσης που αποκτήθηκε, κατά την ημερομηνία απόκτησης. Η γνωστοποίηση αυτή απαιτείται μόνο στην περίοδο που έγινε η απόκτηση.
5. Όταν τα περιουσιακά στοιχεία ή οι υποχρεώσεις μιας συγγενούς ή κοινοπραξίας έχουν επιμετρηθεί στις ατομικές τους χρηματοοικονομικές καταστάσεις με μεθόδους άλλες από αυτές που χρησιμοποιήθηκαν για ενοποίηση σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθρου 34, τα εν λόγω στοιχεία για τον υπολογισμό της διαφοράς της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου μπορούν να επαναμετρώνται σύμφωνα με τις μεθόδους που χρησιμοποιούνται για ενοποίηση. Εάν τέτοια επαναμέτρηση δεν έχει πραγματοποιηθεί, γνωστοποιείται το γεγονός αυτό.
6. Όταν η οντότητα συμμετέχει σε άλλες οντότητες, είτε η ίδια είτε μέσω άλλου προσώπου που ενεργεί με το όνομά του αλλά για λογαριασμό της, γνωστοποιούνται:
- α) η αναλογία της συμμετοχής στο κεφάλαιο.
 - β) το ποσό του κεφαλαίου και των αποθεματικών.
 - γ) τα κέρδη ή οι ζημίες των εν λόγω άλλων οντοτήτων για την τελευταία περίοδο κατά την οποία συντάχθηκαν χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
 - δ) Οι πληροφορίες των περιπτώσεων (α), (β) και (γ) της παρούσας παραγράφου μπορούν να παραλείπονται, όταν οι οντότητες στις οποίες υπάρχει συμμετοχή δεν δημοσιεύουν χρηματοοικονομικές καταστάσεις και δεν ελέγχονται από την οντότητα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 37: Πρώτη εφαρμογή

1. Οι παράγραφοι 1, 2, 3(α), 3(β), 3(στ) και 5 του άρθρου 1 και τα κεφάλαια 2 και 3 του παρόντος νόμου τίθενται σε ισχύ την 1^η Ιανουαρίου 2014 για όλες τις οντότητες.
2. Οι παράγραφοι 3(γ), 3(δ), 3(ε) του άρθρου 1, το άρθρο 2 και τα κεφάλαια 4, 5, 6 και 7 του παρόντος νόμου τίθενται σε ισχύ για περιόδους που αρχίζουν μετά την 31^η Δεκεμβρίου 2014 για όλες τις οντότητες.

3. Οι μεσαίες και μεγάλες οντότητες του άρθρου 2 του παρόντος νόμου δύνανται να υιοθετούν τις ρυθμίσεις της προηγούμενης παραγράφου (2) του παρόντος νόμου για περιόδους που αρχίζουν μετά την 31^η Δεκεμβρίου 2013 (ενωρίτερη πρώτη εφαρμογή).
4. Η πρώτη εφαρμογής των κανόνων επιμέτρησης και σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων των κεφαλαίων 4, 5, 6 και 7 αντιμετωπίζεται ως αλλαγή λογιστικών πολιτικών σύμφωνα με το άρθρο 28 του παρόντος νόμου.
5. Όταν η αναδρομική προσαρμογή ορισμένων ή όλων των στοιχείων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων είναι πρακτικά δυσχερής, ή όταν το απαιτούμενο κόστος είναι σημαντικό, στην αρχή της περιόδου της πρώτης εφαρμογής η οντότητα δύναται:
 - α) στην περίπτωση που υιοθετείται το ιστορικό κόστος ως βάση επιμέτρησης ενός στοιχείου εφεξής:
 - α1) να θεωρήσει τις λογιστικές αξίες των στοιχείων του ισολογισμού του τέλους της προηγούμενης περιόδου ως το τεκμαρτό κόστος αυτού του στοιχείου για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, ή
 - α2) να επιμετρήσει αυτό το στοιχείο στην εύλογη αξία του, σύμφωνα με το άρθρο 24. Σε αυτή την περίπτωση, η εύλογη αξία που χρησιμοποιήθηκε θεωρείται ως το τεκμαρτό κόστος του στοιχείου αυτού για την εφαρμογή του παρόντος νόμου εφεξής.
 - α3) Κάθε διαφορά που προκύπτει από την εφαρμογή του προηγούμενου σημείου υπό (α2) αναγνωρίζεται στα Κέρδη εις νέο στην καθαρή θέση.
 - β) στην περίπτωση που υιοθετείται η εύλογη αξία ως βάση επιμέτρησης εφεξής σύμφωνα με το άρθρο 24, η οντότητα επιμετρά τα σχετικά στοιχεία του ισολογισμού στην εύλογη αξία. Κάθε προκύπτουσα διαφορά αναγνωρίζεται είτε κατευθείαν στα κέρδη εις νέο της καθαρής θέσης είτε ως διαφορά εύλογης αξίας στην καθαρή θέση, σύμφωνα με το άρθρο 24.
6. Η αναδρομική προσαρμογή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μπορεί να μην είναι πρακτικά ευχερής ή να απαιτεί σημαντικό κόστος, όταν:
 - α) η αρχική αναγνώριση στοιχείων του ισολογισμού έχει λάβει χώρα σε μακρινή περίοδο στο παρελθόν.
 - β) η εύλογη αξία στοιχείων του ισολογισμού δεν είναι διαθέσιμη για τα χρονικά σημεία, όπως απαιτείται για την αναδρομική εφαρμογή της επιμέτρησης στην εύλογη αξία.
7. Τα στοιχεία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της συγκριτικής περιόδου ταξινομούνται σύμφωνα με τα υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του Παραρτήματος Β του παρόντος νόμου.

8. Η μέθοδος μετάβασης στον παρόντα νόμο καθώς και οι επιπτώσεις σε κάθε ένα κονδύλι των χρηματοοικονομικών καταστάσεων γνωστοποιούνται στις σημειώσεις των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
9. Οι πολύ μικρές και οι μικρές οντότητες μπορούν να μην εφαρμόζουν την παράγραφο 8 του παρόντος άρθρου.

Άρθρο 38: Καταργούμενες διατάξεις

1. Από την 1^η Ιανουαρίου 2014 καταργείται η υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε του νόμου 4093/2012, καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνου του νόμου.
2. Από την 1^η Ιανουαρίου 2015 καταργούνται:
 - α) οι εξής ρυθμίσεις του Κ.Ν. 2190/1920: η παράγραφος 8(δ) του άρθρου 16, το άρθρο 42, οι παράγραφοι 1 έως 4 του άρθρου 42α, τα άρθρα 42β έως 43, οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 43α, το άρθρο 43γ, τα άρθρα 90 έως 107, τα άρθρα 110 έως 130, τα άρθρα 132 έως 134, και τα άρθρα 138 έως 143.
 - β) τα άρθρα 20 έως 27 του νόμου 2065/1992.
 - γ) η περίπτωση (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 23 και τα άρθρα 62 έως 78 (κεφάλαιο 11) του Ν.Δ. 400/70.
 - δ) Η παράγραφος 2 του άρθρου 22 του Κ.Ν. 3190/1920.
 - ε) Το άρθρο 80, η παράγραφος 1 του άρθρου 98, και το άρθρο 101 του νόμου 4072/2012.
3. Για τους σκοπούς αυτού του νόμου, από την 1^η Ιανουαρίου 2015 καταργούνται:
 - α) το Π.Δ. 1123/1980 (ΦΕΚ Α 283/15-12-1980) περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και οι σχετικές ρυθμίσεις των άρθρων 47 έως 49 του νόμου 1041/1980.
 - β) το Π.Δ. 148/1984 περί εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων.
 - γ) το Π.Δ. 384/1992 περί εφαρμογής Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Τραπεζών.
 - δ) το Π.Δ. 80/1997 περί εφαρμογής του Λογιστικού Σχεδίου Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης.
 - ε) το Π.Δ. 205/1998 περί εφαρμογής Λογιστικού Σχεδίου Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου.
 - στ) το Π.Δ. 315/1999 περί εφαρμογής Λογιστικού Σχεδίου Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α' Βαθμού.
 - ζ) το Π.Δ. 146/2003 περί εφαρμογής Λογιστικού Σχεδίου Δημοσίων Νοσοκομείων.
4. Τα σχέδια λογαριασμών των Λογιστικών Σχεδίων των περιπτώσεων (δ) έως (ζ) της παραγράφου 3 παραμένουν σε ισχύ, εφόσον αυτό απαιτείται από άλλη νομοθεσία για τους σκοπούς της άλλης νομοθεσίας.

5. Από την 1^η Ιανουαρίου 2015 καταργείται κάθε άλλη μη ρητώς καταργηθείσα διάταξη νόμου που ρυθμίζει διαφορετικά θέματα του παρόντος νόμου.
6. Από την 1^η Ιανουαρίου 2015 καταργείται κάθε άλλη κανονιστική πράξη, εγκύκλιος ή οδηγία που έχει εκδοθεί δυνάμει των καταργούμενων διατάξεων των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου, στο βαθμό που οι είναι σε αντίθεση με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου.
7. Σε περίπτωση που οντότητα επιλέξει την υιοθέτηση των κεφαλαίων 4, 5, 6 και 7 του παρόντος νόμου για περιόδους που αρχίζουν μετά την 31^η Δεκεμβρίου 2013 και πριν την 1 Ιανουαρίου 2015 (ενωρίτερη πρώτη εφαρμογή), η κατάργηση των διατάξεων των παραγράφων 2, 3, 5 και 6 του παρόντος άρθρου για την οντότητα αυτή τίθεται σε ισχύ από την πρώτη ημέρα της περιόδου πρώτης εφαρμογής των κεφαλαίων 4, 5, 6 και 7 του παρόντος νόμου.
8. Όπου άλλη διάταξη νόμου ή άλλος κανόνας δικαίου παραπέμπει σε διατάξεις του Κ.Ν. 2190/1920 καταργούμενες δυνάμει του παρόντος άρθρου, με την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου η παραπομπή αυτή νοείται ότι αναφέρεται στις αντίστοιχες διατάξεις του παρόντος νόμου. Ειδικότερα:
 - α) παραπομπή στην παράγραφο 1 του άρθρου 42α ή στο άρθρο 42γ του Κ.Ν. 2190/1920 θεωρείται ότι αναφέρεται στο άρθρο 16 του παρόντος νόμου.
 - β) παραπομπή στην παράγραφο 5 του άρθρου 42ε του Κ.Ν. 2190/1920 θεωρείται ότι αναφέρεται στο άρθρο 32 του παρόντος νόμου.
 - γ) παραπομπή στην παράγραφο 5 του άρθρου 103 του Κ.Ν. 2190/1920 (παρουσίαση ιδίων μετοχών στον ισολογισμό) θεωρείται ότι αναφέρεται στην παράγραφο 1(δ) του άρθρου 26 του παρόντος νόμου.
9. Όπου από τη νομοθεσία απαιτείται η υποβολή λογιστικών ή στατιστικών δεδομένων που στηρίζονται στην κωδικοποίηση των καταργούμενων λογιστικών σχεδίων του άρθρου 38, η οντότητα οφείλει σε κάθε περίπτωση να συγκεντρώνει κατάλληλα και να παρέχει τις πληροφορίες που απαιτούνται.