

Σ.ΛΟ.Τ. αριθμ. πρωτ.: 110 ΕΞ 20.1.2017

Μέθοδοι αποτίμησης αποθεμάτων στο τέλος της χρήσης και αλλαγή λογιστικής πολιτικής σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα



Αθήνα, 20.01.2017

Αριθμ. Πρωτ.: 110 ΕΞ

ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ και ΕΛΕΓΧΩΝ Ν.Π.Δ.Δ.
ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ (ΣΛΟΤ)

ΣΛΟΤ 110/2017

ΘΕΜΑ : Μέθοδοι αποτίμησης αποθεμάτων στο τέλος της χρήσης και αλλαγή λογιστικής πολιτικής σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

ΕΡΩΤΗΜΑ

1) Σύμφωνα με τον Νόμο 4308/2014 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, στο άρθρο 4, ορίζονται τα εξής:

...4. Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων: Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται:

...γ) Ο προσδιορισμός της ποσότητας των αποθεμάτων δύναται να γίνεται με έμμεσες τεχνικές που είναι αξιόπιστες και κατάλληλα τεκμηριωμένες.

...

Επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 7 του ίδιου νόμου, ορίζονται τα ακόλουθα:

...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 άλλη τεκμηριωμένα γενικά αποδεκτή μέθοδο. Η χρήση της μεθόδου «Τελευταίο Εισαχθέν – Πρώτο Εξαχθέν» (LIFO) δεν επιτρέπεται.

...

Η μέθοδος αυτή (FIFO) θεωρεί ότι η πρώτη εισαγωγή είναι και η πρώτη εξαγωγή, δηλ. ότι το χρονικά αγορασμένο πρώτα εμπόρευμα πουλιέται πρώτο. Έτσι τα αποθέματα εμπορευμάτων της απογραφής τέλους χρήσης προέρχονται από τις τελευταίες αγορές, ενώ η ποσότητα και η αξία των πωλούμενων εμπορευμάτων (το κόστος πωληθέντων) προέρχεται από τα αρχικά αποθέματα και τις αρχικές αγορές.

Επίσης, σύμφωνα με τις αρχές της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής και συγκεκριμένα όσο αναφορά τις μεθόδους υπολογισμού της τιμής κτήσης των αποθεμάτων, μία από τις γνωστότερες μέθοδοι υπολογισμού της τιμής κτήσης είναι η μέθοδος του βασικού αποθέματος.

Η μέθοδος αυτή χωρίζει τα αποθέματα σε δύο κατηγορίες. Η μία κατηγορία αφορά το βασικό απόθεμα (απόθεμα ασφαλείας), το οποίο είναι αναγκαίο για την παραγωγική δραστηριότητα της επιχείρησης και το ύψος του δεν πρέπει να είναι χαμηλότερο από κάποια συγκεκριμένη ποσότητα. Η άλλη κατηγορία είναι το υπεραπόθεμα. Αυτό είναι η ποσότητα εμπορευμάτων που υπάρχει στην επιχείρηση, πάνω από το όριο

ασφαλείας και χρησιμοποιείται για μια έκτακτη ανάγκη ή όταν η επιχείρηση σκοπεύει να αυξήσει τη μελλοντική παραγωγική της δραστηριότητα.

Ερωτάσθε:

A) εάν δύναται να χρησιμοποιηθούν οι δύο μέθοδοι αποτίμησης, FIFO και μέθοδος του βασικού αποθέματος για την αποτίμηση του τελικού αποθέματος της κλειόμενης χρήσης 2016 και

B) αν η προαναφερόμενη μέθοδος του βασικού αποθέματος μπορεί να θεωρηθεί από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ως γενικά αποδεκτή μέθοδος αποτίμησης.

2) Ο ίδιος νόμος (4308/2014), ορίζει στο άρθρο 28, τα εξής:

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 τη σωρευτική επίδραση της μεταβολής κατά την έναρξη και λήξη της συγκριτικής και της τρέχουσας περιόδου, και

β) των εσόδων, κερδών, εξόδων και ζημιών, όσον αφορά την επίδραση επί των λογιστικών μεγεθών της συγκριτικής περιόδου.

...

Ερωτάσθε εάν υπάρχει υποχρέωση να γίνει αλλαγή στις οικονομικές καταστάσεις της χρήσης 2015 όπως και στην Δήλωση Φορολογίας Εισοδήματος που υποβλήθηκε το 2016 και αφορά τη χρήση 2015, στην περίπτωση της αλλαγής μεθόδου αποτίμησης των αποθεμάτων της χρήσης 2016 και εάν ναι, τα ΕΛΠ ορίζουν ότι η λογιστική πολιτική που ακολουθεί η εταιρία και στη συγκεκριμένη περίπτωση η μέθοδος της αποτίμησης των αποθεμάτων, θα πρέπει να τηρείται για 4 χρόνια. Η έναρξη ισχύος των ΕΛΠ είναι η 01/01/2015. Αναγνωρίζονται τα προηγούμενα έτη, δηλαδή πριν την έναρξη ισχύος του εν λόγω νόμου, ώστε να είναι δυνατή η αλλαγή της λογιστικής πολιτικής που διατηρεί η εταιρία από τη χρήση 2010;

ΑΠΑΝΤΗΣΗ

Οι έννοιες που αναφέρονται στο ερώτημα (βασικό απόθεμα και υπεραπόθεμα) δεν είναι λογιστικές έννοιες και συνεπώς δεν επηρεάζουν τις μεθόδους αποτίμησης που προβλέπονται από το ν. 4308/2014 και τα ΔΠΧΑ (Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς), οι οποίες είναι καθολικής εφαρμογής για όλα τα αποθέματα, ανεξαρτήτως του πώς χαρακτηρίζονται αυτά για επιχειρηματικούς ή άλλους σκοπούς.

Με βάση την παράγραφο 20.7.3 της Λογιστικής Οδηγίας Εφαρμογής του νόμου, επιτρέπεται διαφορετική μέθοδος αποτίμησης για αποθέματα που δεν έχουν την ίδια φύση η χρήση. Για παράδειγμα μπορεί από την ίδια οντότητα, να χρησιμοποιείται η μέθοδος FIFO για τα υλικά προς βιομηχανοποίηση και η μέθοδος του μέσου σταθμικού όρου για τα εμπορεύματα.

Τα ΕΛΠ δεν καθορίζουν χρονικά διαστήματα για την αλλαγή λογιστικής πολιτικής, αλλά μόνο τον τρόπο λογιστικής παρουσίασης αυτών, όταν η αλλαγή αποφασισθεί και τεκμηριωθεί από τη διοίκηση της οντότητας. Συνεπώς μεταβολή της μεθόδου αποτίμησης των αποθεμάτων, για παράδειγμα βάσει του άρθρου 25 του νόμου 4172/2013, παρουσιάζεται λογιστικά, βάσει του άρθρου 28 του νόμου 4308/2014.

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΟΥ ΣΛΟΤ

ΤΑ ΜΕΛΗ