



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ
ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ
ΤΕΙ ΗΠΕΙΡΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

«ΤΑ Δ.Λ.Π. ΚΑΙ Η ΝΟΜΟΘΕΤΗΜΕΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΡΟ - ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ
(Ε.Γ.Λ.Σ. ΚΑΙ Κ.Λ.Σ.) ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ. ΝΟΜΙΚΑ, ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ
ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ Μ.Μ.Ε.»



ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:
ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ Δ. ΙΩΑΝΝΗΣ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ:
ΔΙΟΝΥΣΟΠΟΥΛΟΥ Δ. ΝΙΚΟΛΙΤΣΑ
ΠΑΛΙΑΤΣΟΣ Α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΠΡΕΒΕΖΑ 2007

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Με την ολοκλήρωση της πτυχιακής μας εργασίας αισθανόμαστε την ανάγκη να εκφράσουμε τις πιο θερμές και ειλικρινείς μας ευχαριστίες σε κάποιους ανθρώπους που μας βοήθησαν στην επιτυχή ολοκλήρωση της.

Αρχικά θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τους γονείς μας (Χριστίνα & Διονύσιος) και (Αικατερίνη & Απόστολος) για την αμέριστη κατανόηση, βοήθεια και στήριξη που έδειξαν καθ' όλον τον ακαδημαϊκό βίο μας. Τον καθηγητή κ. Γεωργόπουλο για την συμβολή του στην πτυχιακή μας εργασία καθώς και όλους τους καθηγητές που συνέβαλαν στην ακαδημαϊκή μας μόρφωση.

Επίσης ευχαριστούμε θερμά για την πολύτιμη βοήθειά τους, τον Δρ. Νικόλαο Γ. Πρωτοψάλτη πρόεδρο του Επιστημονικού Συμβουλίου του Σ.Ο.Ε.Λ., τον κ. Στάγκο Στέργιο υποδιευθυντή της Τράπεζας της Ελλάδος, την κα. Μέρι Μπάρθ μέλος της F.A.S.B., τον κ. Βαλεοντή Κωνσταντίνο πρόεδρο της ΕΛ.ΕΤ.Ο., καθώς και όλους τους λογιστές του Ν. Πρεβέζης που συμμετείχαν στην έρευνά μας.

Σίγουρα θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε την παρέα μας, τους συμφοιτητές μας αυτούς, που στις δύσκολες στιγμές ήμασταν πάντα όλοι «ο ένας για τον άλλον», αλλά το σημαντικότερο είναι ότι ήμασταν όλοι μαζί ενωμένοι, μία παρέα. Επίσης, τον Αλέξανδρο και την Έφη για την στήριξη και συμπαράστασή τους.

Τέλος θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε ο ένας τον άλλον για την άψογη συνεργασία, συνεννόηση και ομαδικότητα που είχαμε καθώς χωρίς αυτά τα στοιχεία δεν θα είχαμε το ίδιο αποτέλεσμα.



ΠΡΟΛΟΓΟΣ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Οι οικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται και παρουσιάζονται από πολλές επιχειρήσεις ανά τον κόσμο, για τους εξωτερικούς χρήστες αυτών.

Μολονότι οι οικονομικές καταστάσεις μπορεί να φαίνονται όμοιες από χώρα σε χώρα, υπάρχουν πολλές διαφορές, οι οποίες οφείλονται σε μία ποικιλία οικονομικών, φορολογικών και νομικών συνθηκών.

Η Ε.Ε. έκανε το πρώτο βήμα μέσω του I.A.S.B., ένα Σώμα το οποίο επιδιώκει να ελαχιστοποιήσει αυτές τις διαφορές αναζητώντας να εναρμονίσει τους κανόνες, τα λογιστικά πρότυπα και τις διαδικασίες που σχετίζονται με την κατάρτιση και την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων. Έτσι, οι εκτιμήσεις των οικονομικών μεγεθών, από τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων, θα γίνονται ακριβέστερες και η όποια απόφαση αγοράς ή πώλησης μετοχών θα είναι ασφαλέστερη.

Τα Δ.Λ.Π., τα οποία εξελίσσονται και αναθεωρούνται συνεχώς, αποτελούν ένα σύνολο κανόνων και λογιστικών αρχών, που σχετίζονται με την κατάρτιση και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων. Το I.A.S.B. με την καθιέρωση των Δ.Λ.Π. αποβλέπει στην ομοιόμορφη και ορθή πληροφόρηση των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων, ώστε να λαμβάνονται ασφαλέστερες οικονομικές αποφάσεις.

Σημειώνεται ότι τα Δ.Λ.Π., που δημοσιεύονται από το I.A.S.B. δεν υπερισχύουν των τοπικών κανόνων που διέπουν την κατάρτιση των Οικονομικών Καταστάσεων σε μία συγκεκριμένη χώρα.

Έτσι, οι Κυβερνήσεις των διαφόρων χωρών μπορούν να καθορίζουν, ειδικότερα, διαφορετικές ή πρόσθετες προδιαγραφές για να εξυπηρετούνται οι δικοί τους σκοποί.

Είναι προφανές ότι οι προδιαγραφές αυτές δεν θα πρέπει να επηρεάζουν την ακρίβεια των οικονομικών καταστάσεων, που δημοσιεύονται για το όφελος των λοιπών χρηστών, εκτός αν αυτές ανταποκρίνονται στις ανάγκες και αυτών των χρηστών.



ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ.....	1
ΠΡΟΛΟΓΟΣ	3
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	16
ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟΙ ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ.....	16
ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ.....	17
ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ.....	17
ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ - ΜΕΛΕΤΗΣ.....	18
1. Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΡΟ - ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ.....	22
1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	22
1.1.1 Ο ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ	23
1.2 Η ΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ.....	24
1.2.1 ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ.....	25
1.2.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ – Γ.Λ.Σ. ΚΑΙ Κ.Λ.Σ.	26
1.2.3 ΕΠΙΤΕΥΧΗ ΤΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΜΕΣΩ ΤΩΝ ΓΕΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΧΕΔΙΩΝ	28
1.3 Ε.Γ.Λ.Σ. ΚΑΙ Κ.Λ.Σ.....	30
2. ΓΝΩΡΙΜΙΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.....	33
2.1 ΤΙ ΕΙΝΑΙ ΠΡΟΤΥΠΑ	33
2.2 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ Δ.Λ.Π.....	33
2.3 ΔΙΕΘΝΕΙΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.	34
2.3.1 I.A.S.C. – Ε.Δ.Λ.Π.	34
2.3.2 I.A.S.B. – Σ.Δ.Λ.Π.	37
2.3.3 I.F.R.I.C. – Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.	39
2.3.4 E.F.R.A.G. – Σ.Ε.Χ.Π.	39
2.3.5 G.A.A.P.	40
2.4 ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΠΙΤΡΟΠΕΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ.....	42
2.4.1 Ε.Λ.Τ.Ε.	42
2.4.2 Σ.Λ.Ο.Τ.....	43
2.4.3 Σ.Π.Ε.....	44
2.4.4 ΕΚΤΕΛΕΣΤΙΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ.....	44
3. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.....	46
3.1 ΓΕΝΙΚΑ	46
3.2 Δ.Λ.Π. ΚΑΙ ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ	46
3.2.1 Δ.Λ.Π. ΚΑΙ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ	47
3.2.2 Δ.Λ.Π. ΚΑΙ ΕΛΛΑΔΑ	49
3.2.3 Δ.Λ.Π. ΔΙΕΘΝΩΣ.....	50

3.3	ΕΚΔΟΣΗ ΠΡΟΤΥΠΩΝ	51
3.3.1	ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΣΧΕΔΙΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΤΥΠΩΝ.....	51
3.3.2	ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.	52
3.3.3	ΤΟ ΚΥΡΟΣ ΤΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ	52
3.3.4	ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ	52
3.3.5	ΑΠΑΡΑΙΤΗΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.	53
3.4	ΠΛΑΙΣΙΟ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	54
3.4.1	ΤΟ ΣΚΟΠΟ ΤΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	55
3.4.2	ΤΙΣ ΘΕΜΕΛΙΩΔΕΙΣ ΠΑΡΑΔΟΧΕΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	56
3.4.3	ΠΟΙΟΤΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ.....	56
3.4.4	ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	57
3.4.5	ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	59
3.4.6	ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΚΑΙ ΤΗΣ ΔΙΑΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ	60
3.5	ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΣΗ Δ.Λ.Π. – Δ.Π.Χ.Π. – Μ.Ε.Δ. – Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.	62
3.5.1	ΙΣΧΥΟΝΤΑ Δ.Λ.Π.	62
3.5.2	ΙΣΧΥΟΝΤΑ Δ.Π.Χ.Π.	65
3.5.3	ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ Μ.Ε.Δ.	66
3.5.4	ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.	69
3.6	ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ Δ.Λ.Π. 1	70
3.6.1	ΣΚΟΠΟΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	70
3.6.2	ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	70
3.6.3	ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	71
3.6.4	ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ	74
3.6.5	ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ.....	75
3.6.6	ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ Δ.Λ.Π. 7	77
3.6.7	ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	80
3.7	Ε.Λ.Π. ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΤΟΥ ΜΕ Δ.Λ.Π. 1	82
3.7.1	ΤΙ ΕΝΝΟΟΥΜΕ Ε.Λ.Π.....	82
3.7.2	ΔΙΑΦΟΡΕΣ Δ.Λ.Π. 1 ΜΕ ΤΑ Ε.Λ.Π.	83
4.	ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Δ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	87
4.1	ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑ ΠΡΟΤΥΠΟ	87
4.1.1	Δ.Λ.Π.1: ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	87
4.1.2	Δ.Λ.Π.2: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ.....	88
4.1.3	Δ.Λ.Π.3: ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	88
4.1.4	Δ.Λ.Π.4: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	89
4.1.5	Δ.Λ.Π.5: ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΜΕ ΤΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ.....	89
4.1.6	Δ.Λ.Π.6: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ	89
4.1.7	Δ.Λ.Π.7: ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ	89
4.1.8	Δ.Λ.Π.8: ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ-ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΛΑΘΗ	89
4.1.9	Δ.Λ.Π.9: ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΡΕΥΝΑΣ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ	89
4.1.10	Δ.Λ.Π.10: ΓΕΓΟΝΟΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	90
4.1.11	Δ.Λ.Π.11: ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ	90
4.1.12	Δ.Λ.Π.12: ΦΟΡΟΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ	91
4.1.13	Δ.Λ.Π.13: ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΟΣ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ.....	92
4.1.14	Δ.Λ.Π.14: ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΚΑΤΑ ΤΟΜΕΑ	92
4.1.15	Δ.Λ.Π.15: ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΠΟΥ ΦΑΝΕΡΩΝΟΥΝ ΤΙΣ ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΙΣ ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ	93

4.1.16 Δ.Λ.Π.16: ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ.....	93
4.1.17 Δ.Λ.Π.17: ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ	94
4.1.18 Δ.Λ.Π.18: ΕΣΟΔΑ.....	95
4.1.19 Δ.Λ.Π.19: ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ.....	96
4.1.20 Δ.Λ.Π.20: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΚΡΑΤΙΚΩΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΤΗΣ ΚΡΑΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ.....	96
4.1.21 Δ.Λ.Π.21: ΟΙ ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ	98
4.1.22 Δ.Λ.Π.22: ΕΝΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	99
4.1.23 Δ.Λ.Π.23: ΚΟΣΤΟΣ ΔΑΝΕΙΣΜΟΥ	100
4.1.24 Δ.Λ.Π.24: ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΩΝ ΜΕΡΩΝ	100
4.1.25 Δ.Λ.Π.25: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ	101
4.1.26 Δ.Λ.Π.26: ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ ΛΟΓΩ ΑΦΥΠΗΡΕΤΗΣΗΣ	101
4.1.27 Δ.Λ.Π.27: ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΙΔΙΑΙΤΕΡΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	101
4.1.28 Δ.Λ.Π.28: ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	102
4.1.29 Δ.Λ.Π.29: ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕ ΥΠΕΡΠΛΗΘΩΡΙΣΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΕΣ.....	103
4.1.30 Δ.Λ.Π.30: ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΤΡΑΠΕΖΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΟΜΟΙΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ.....	104
4.1.31 Δ.Λ.Π.31: ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ.....	105
4.1.32 Δ.Λ.Π.32: ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ	105
4.1.33 Δ.Λ.Π.33: ΚΕΡΔΗ ΚΑΤΑ ΜΕΤΟΧΗ	106
4.1.34 Δ.Λ.Π.34: ΕΝΔΙΑΜΕΣΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΚΘΕΣΕΙΣ	106
4.1.35 Δ.Λ.Π.35: ΠΑΥΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ – ΔΙΑΚΟΠΤΟΜΕΝΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ.....	107
4.1.36 Δ.Λ.Π.36: ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΑΞΙΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	107
4.1.37 Δ.Λ.Π.37: ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ-ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	109
4.1.38 Δ.Λ.Π.38: ΑΨΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ.....	109
4.1.39 Δ.Λ.Π.39: ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ.....	110
4.1.40 Δ.Λ.Π.40: ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΑ.....	111
4.1.41 Δ.Λ.Π.41: ΓΕΩΡΓΙΑ.....	112
4.2 ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΟΥ Ε.Γ.Δ.Σ. ΓΙΑ ΤΙΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.....	113
5. Δ.Λ.Π. ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	115
5.1 ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΚΟΙΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ	116
5.2 ΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΦΑΡΜΟΖΟΥΝ Δ.Λ.Π.	117
5.2.1 (ΕΚ) ΑΡΙΘ.1606/2002.....	117
5.2.2 ΝΟΜΟΣ 2992/2002.....	118
5.2.3 ΝΟΜΟΣ 3229/2204.....	119
5.2.4 ΝΟΜΟΣ 3301/2004.....	119
5.2.4.1 Τροποποιήσεις του Εταιρικού Νόμου 2190/1920 και των διατάξεων του Π.Δ. 360/1985 ΦΕΚΑ' ..	119
5.2.4.2 Τροποποιήσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων Π.Δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α'	120
5.2.4.3 Τροποποιήσεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος Κ.Ν.2238/1994.....	121
5.2.5 ΟΔΗΓΙΑ 2003/51/ΕΚ.....	122
5.3 ΠΟΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΚΕΡΔΙΖΟΥΝ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	123

5.4 ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΡΙΝ ΚΑΙ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ	123
5.4.1 ΠΡΙΝ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ ΤΟΥ 2005 ΑΠΟ ΤΑ Ε.Λ.Π. ΣΤΑ Δ.Λ.Π.	123
5.4.2 ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ ΤΟΥ 2005 ΑΠΟ ΤΑ Ε.Λ.Π. ΣΤΑ Δ.Λ.Π.	124
5.4.2.1 Ίδια κεφάλαια ανά κατηγορία της κλαδικής ταξινόμησης του Χ.Α.Α.	126
5.4.2.2 Αποτελέσματα χρήσης ανά κατηγορία της κλαδικής ταξινόμησης του Χ.Α.Α.	128
5.4.3 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΡΕΥΝΑΣ "ΠΡΙΝ ΚΑΙ ΜΕΤΑ" ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ.....	131
5.4.3.1 Η σημερινή εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π.	131
5.4.3.2 Η επιθυμητή εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π.	132
5.4.3.3 Πώς θα το πετύχουμε;.....	132
6. ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΙΣ Μ.Μ.Ε.	134
6.1 Η ΙΣΤΟΡΙΑ ΤΩΝ Μ.Μ.Ε.	134
6.1.1 Η ΑΝΑΚΑΜΨΗ ΤΩΝ Μ.Μ.Ε.	135
6.2 Μ.Μ.Ε. ΣΤΗΝ Ε.Ε. ΚΑΙ ΕΛΛΑΔΑ	136
6.3 ΟΡΙΣΜΟΣ Μ.Μ.Ε.	137
6.4 Η ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΤΗΣ Ε.Ε. ΓΙΑ ΤΙΣ Μ.Μ.Ε.	139
7. Δ.Π.Χ.Π. ΣΧΕΔΙΑΣΜΕΝΟ ΓΙΑ Μ.Μ.Ε.	142
7.1 Η ΕΠΕΚΤΑΣΗ ΤΩΝ Δ.Π.Χ.Π. ΣΤΙΣ Μ.Μ.Ε.	142
7.2 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ Δ.Π.Χ.Π. ΓΙΑ Μ.Μ.Ε.	143
7.2.1 Ο ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ	143
7.2.2 Ο ΣΤΟΧΟΣ ΤΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ	143
7.2.3 Η ΑΠΛΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ	144
7.2.4 Η ΔΟΜΗ ΤΟΥ Ε.Δ.	145
7.3 ΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΣΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΑΠΕΥΘΥΝΕΤΑΙ	145
7.3.1 ΠΟΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΘΑ ΕΦΑΡΜΟΣΟΥΝ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ	145
7.3.2 ΓΙΑ ΠΟΙΕΣ Μ.Μ.Ε. ΣΧΕΔΙΑΣΤΗΚΕ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ	146
7.3.3 ΒΑΣΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ	147
7.4 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	147
7.4.1 ΤΡΙΑ ΕΙΔΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΩΝ	147
7.4.1.1 Θέματα τα οποία έχουν παραληφθεί.....	148
7.4.1.2 Μόνο η απλούστερη επιλογή περιλαμβάνεται.....	149
7.4.1.3 Απλοποιήσεις στην αναγνώριση και επιμέτρηση.....	150
7.5 ΔΟΚΙΜΗ ΤΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ	151
7.6 ΒΗΜΑΤΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ	152
8. ΠΡΟΚΛΗΣΕΙΣ - ΟΦΕΛΗ – ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ	155
8.1 ΓΕΝΙΚΑ	155
8.2 ΤΙ ΘΑ ΑΛΛΑΞΕΙ ΜΕ ΤΟ Δ.Π.Χ.Π. ΓΙΑ Μ.Μ.Ε.	155
8.3 ΠΡΟΚΛΗΣΕΙΣ	156
8.3.1 ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΤΙΚΟΤΗΤΑ	156
8.3.2 ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ – ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ.....	158
8.3.3 ΑΛΛΑΓΗ ΝΟΟΤΡΟΠΙΑΣ.....	160
8.4 ΟΦΕΛΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ Δ.Π.Χ.Π. ΤΩΝ Μ.Μ.Ε.	162
8.5 ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ Δ.Π.Χ.Π. ΤΩΝ Μ.Μ.Ε.	163

9. ΕΡΕΥΝΑ	166
9.1 ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ	166
9.1.1 ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	166
9.1.1.1 Χρόνος διενέργειας.....	166
9.1.1.2 Δείγμα έρευνας.....	166
9.1.1.3 Εύρος έρευνας.....	166
9.1.2 ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	167
9.2 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ	167
9.2.1 ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	175
9.3 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	176
9.4 ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	190
9.4.1 ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΑΠΟΨΕΩΝ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ Ν. ΠΡΕΒΕΖΗΣ ΚΑΙ ΑΥΘΕΝΤΙΑΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.....	193
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	196
ΒΑΣΙΚΟ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ	196
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ ΕΡΕΥΝΑΣ	198
ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΟ	200
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	205
ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	205
ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	207
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ	208
ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ	208
ΔΙΚΤΥΟΓΡΑΦΙΕΣ	209
ΛΟΓΟΔΟΣΙΕΣ	210
ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ	212
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	216

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΙΝΑΚΩΝ

ΠΙΝΑΚΑΣ	ΛΕΞΑΝΤΑ	ΣΕΛΙΔΑ
1.	Αναφορά για την κατάρτιση του Γ.Λ.Σ.	30
2.	Έκδοση Προτύπου	38
3.	Η μορφή των γνωματεύσεων της Σ.Λ.Ο.Τ.	44
4.	Κανονισμοί – Εφημερίδα	48
5.	Παρουσίαση των 41 Δ.Λ.Π.	65
6.	Παρουσίαση των 7 Δ.Π.Χ.Π.	66
7.	Παρουσίαση των 33 Μ.Ε.Δ.	68
8.	Παρουσίαση των 9 Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.	69
9.	Διαφορές Δ.Λ.Π. 1 με Ε.Λ.Π.	83
10.	Συσχετισμός Προτύπων	84
11.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 1	87
12.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 2	88
13.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 7	89
14.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 12	91
15.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 14	92
16.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 16	94
17.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 17	94
18.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 19	96
19.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 20	97
20.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 21	98
21.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 22	99
22.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 27	102
23.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 36	108
24.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 37	109
25.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 38	110
26.	Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 39	111
27.	Οι 10 κατηγορίες με βάση την κλαδική ταξινόμηση του Χ.Α.Α.	125

ΠΙΝΑΚΑΣ	ΛΕΞΑΝΤΑ	ΣΕΛΙΔΑ
28.	Ίδια κεφάλαια των 10 κατηγοριών από τα Ε.Λ.Π. στα Δ.Λ.Π.	126
29.	Τα πρότυπα που επηρέασαν τα ίδια κεφάλαια	128
30.	Αποτελέσματα χρήσης των 10 κατηγοριών από τα Ε.Λ.Π. στα Δ.Λ.Π.	128
31.	Τα πρότυπα που επηρέασαν τα αποτελέσματα χρήσης	130
32.	Βήματα του Συμβουλίου	152
33.	Οι 41 επιχειρήσεις	176
34.	Οι απαντήσεις από μία αυθεντία που ανήκει στο χώρο των Δ.Λ.Π.	193
35.	Ορισμοί από την πτυχιακή εργασία	203
36.	Συντομογραφίες από την πτυχιακή εργασία	214

Πίνακας «Κατάσταση Πινάκων»

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΓΡΑΦΗΜΑΤΩΝ

ΓΡΑΦΗΜΑ	ΛΕΞΑΝΤΑ	ΣΕΛΙΔΑ
1.	Αποτελέσματα έρευνας που έδειξε το 2003	124
2.	Οι κατηγορίες από τις οποίες ποιες ωφελήθηκαν και ποιες επέφεραν επιπτώσεις από τη μετάβαση στα Δ.Π.Χ.Π. στα ίδια κεφάλαια	126
3.	Οι κατηγορίες από τις οποίες ποιες ωφελήθηκαν και ποιες επέφεραν επιπτώσεις από τη μετάβαση στα Δ.Π.Χ.Π. στα αποτελέσματα χρήσης	129
4.	Το σύνολο των επιχειρήσεων στο Ν. Πρεβέζης	166
5.	Ενημέρωση της εφαρμογής των Δ.Λ.Π.	176
6.	Πηγή ενημέρωσης	177
7.	Η πληροφόρηση στην χώρα μας	177
8.	Γνωριμία του προσχεδίου Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε.	178
9.	Η γνωριμία με το σύνολο των Δ.Λ.Π.	178
10.	Οι στόχοι για το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.	179
11.	Προβλήματα που αφορούν στην δημιουργία ενιαίου λογιστικού συστήματος	180
12.	Κατηγορίες προβλημάτων προσαρμογής των Δ.Λ.Π. σύμφωνα με τον βαθμό σημασίας	181
13.	Τα νομικά προβλήματα από την επέκταση εφαρμογής των Δ.Λ.Π.	183

ΓΡΑΦΗΜΑ	ΛΕΞΑΝΤΑ	ΣΕΛΙΔΑ
14.	Το οικονομικό κόστος των Μ.Μ.Ε.	183
15.	Η πρόσβαση των Μ.Μ.Ε. στις διεθνείς αγορές	184
16.	Αλλαγή νοοτροπίας σε όλο το εταιρικό περιβάλλον	185
17.	Στόχος προτεραιότητας για τις Μ.Μ.Ε.	185
18.	Σοβαρές επιπτώσεις στην ελληνική οικονομία	186
19.	Οι ελαφρύνσεις που μπορεί να έχει μία Μ.Μ.Ε.	186
20.	Η επέκταση των Δ.Λ.Π. στις εισηγμένες επιχειρήσεις	187
21.	Η γνώμη των λογιστών για την ανάπτυξη του Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.	187
22.	Όφελος στις Μ.Μ.Ε. από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π.	188
23.	Η πιθανότητα εφαρμογής των Δ.Λ.Π. στις Μ.Μ.Ε.	188
24.	Τα Δ.Λ.Π. είναι για όλους	189
25.	Η ενημέρωση των λογιστών για το αποτέλεσμα της έρευνας	189

Πίνακας «Κατάσταση γραφημάτων»

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΕΙΚΟΝΩΝ

ΕΙΚΟΝΑ	ΛΕΞΑΝΤΑ	ΣΕΛΙΔΑ
1.	I.A.S.B. website	35
2.	Προτεραιότητες του I.A.S.B.	38
3.	Σήμα του I.A.S.B.	46
4.	Οι χώρες που εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π.	50
5.	Σήμα του I.A.S.B. σε σχέση με το Χ.Α.Α.	83
6.	Στόχος: Οι πλήρεις οικονομικές καταστάσεις	131
7.	Ο Νομός Πρεβέζης	167

Πίνακας «Κατάσταση εικόνων»

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΡΓΑΝΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

ΟΡΓΑΝΟΓΡΑΜΜΑ	ΛΕΞΑΝΤΑ	ΣΕΛΙΔΑ
1.	Το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο	23
2.	Γενικά και Κλαδικά Σχέδια	28
3.	Δομή της I.A.S.B.	35
4.	Δομή της Ε.Λ.Τ.Ε.	43

Πίνακας «Κατάσταση οργανογραμμάτων»



ΕΙΣΑΓΩΓΗ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ**ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟΙ ΣΚΟΠΟΙ ΤΗΣ ΠΑΡΟΥΣΑΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ**

Κύριος σκοπός αυτής της εργασίας είναι η εξέταση των συνεπειών, θετικών ή αρνητικών, από την πιθανή εφαρμογή των Δ.Λ.Π. στις Μ.Μ.Ε. Το ζήτημα κρίνεται ιδιαίτερα σημαντικό λαμβάνοντας υπόψη ότι οι Μ.Μ.Ε. αποτελούν σχεδόν το 95% του συνόλου των επιχειρήσεων.

Στα πλαίσια αυτής της προσπάθειας θα γίνει αρχικά παρουσίαση θεμάτων που αφορούν γενικά στη λογιστική προ - τυποποίηση με αφετηρία την δημιουργία του Ε.Γ.Λ.Σ. την προαιρετική αρχικά και έπειτα υποχρεωτική εφαρμογή του σε όλες τις επιχειρήσεις. Γίνεται επίσης αναφορά στην εμφάνιση των Κ.Λ.Σ. και αναφορά - ανάλυση - παρουσίαση, θεμάτων που σχετίζονται με την εφαρμογή και επέκταση των Δ.Λ.Π. με σκοπό την διεθνοποίηση της λογιστικής και την προ - τυποποίηση, που οδηγούν στην δημιουργία μιας "κοινής λογιστικής γλώσσας".

Η εργασία εστιάζεται στην χρησιμότητα της καθιέρωσης των Δ.Λ.Π. και στην ανάγκη ύπαρξής τους, τόσο σε εθνικό, όσο και σε διεθνές επίπεδο και καθιστά φανερό πόσο έχει αλλάξει η νοοτροπία όσον αφορά την επεξεργασία λογιστικών στοιχείων, την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και την παρουσίαση των πληροφοριών που αυτές παρέχουν προς τρίτους.

Παρουσιάζονται επίσης οι βασικές διαφορές από την μετάβαση από τα Ε.Λ.Π. στα Δ.Λ.Π., οι επιπτώσεις θετικές ή αρνητικές καθώς και το αποτέλεσμα της αλλαγής αυτής.

Τέλος αποφασίστηκε η διενέργεια μιας έρευνας με σκοπό να απεικονίσουμε τις πρώτες αντιδράσεις των επιχειρήσεων αυτών (Μ.Μ.Ε.) καθώς και των λογιστών τους σε σχέση με το ζήτημα που εξετάζουμε. Η έρευνα επιδιώκει να διερευνήσει το βαθμό ενημέρωσης και το επίπεδο γνώσεων των στελεχών των Μ.Μ.Ε. σε σχέση με τα ζητήματα που αφορούν στα Δ.Λ.Π. καθώς και την βούληση, ετοιμότητα και οικονομική

πρακτική δυνατότητα να ανταποκριθούν στο κάλεσμα για Διεθνή Αναγνώριση των επιχειρήσεων τους.

ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ

Τα βήματα που θα ακολουθηθούν, προκειμένου να αποδειχθούν οι αντικειμενικοί σκοποί που έχουν τεθεί, είναι, μέσα από την *θεωρητική παρουσίαση* του πρώτου και δεύτερου μέρους να γίνει σαφές πόσο επιτακτική είναι η ανάγκη καθιέρωσης των Δ.Λ.Π.

Ειδικότερα μέσα από θεωρητική αλλά και πρακτική *άποψη* αναλύεται η πιθανότητα επέκτασης των προτύπων με την δημιουργία ενός νέου προτύπου βασισμένο στα ήδη υπάρχοντα αλλά διαμορφωμένο για να εφαρμόζεται από τις Μ.Μ.Ε.

Στο ερευνητικό κομμάτι της εργασίας δεν παρουσιάζεται μία μελέτη περίπτωσης “case study” μιας και μία τέτοια προσέγγιση δεν θα παρουσίαζε μία γενική εικόνα των επιχειρήσεων. Στόχος μας είναι η έρευνα μας να αποτυπώσει την *γενικότερη άποψη*, για τα Δ.Λ.Π. καθώς και για την επέκτασή τους στις μη εισηγμένες επιχειρήσεις, των λογιστών των μικρομεσαίων επιχειρήσεων καθώς και άλλων εμπλεκόμενων με τα Δ.Λ.Π.

Η εργασία εστιάζεται κυρίως στο τρίτο και τέταρτο μέρος της που την καθιστούν πρωτοπόρα μιας και μέχρι σήμερα δεν υπάρχει σχετική βιβλιογραφία για την εφαρμογή των Προτύπων στις μικρομεσαίες, σε αντίθεση με το πρώτο και δεύτερο μέρος όπου παρόλο τα λίγα χρόνια εφαρμογής των Προτύπων υπάρχει σχετικά πλούσια βιβλιογραφία.

ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ

Η *χρησιμότητα* της εν λόγω εργασίας συνίσταται στην *παρουσίαση* των Δ.Λ.Π., που αποτελούν κανόνες διεθνούς αναγνώρισης και παραδοχής, καθώς και των διαφορών που παρουσιάζουν από το Ε.Γ.Α.Σ. Τέλος γίνεται παρουσίαση της *νέας κατάστασης* που διαμορφώνεται, αναφορικά με την επέκταση των Δ.Λ.Π. σε όλες τις επιχειρήσεις και ειδικά για το σχεδιασμένο πρότυπο για τις Μ.Μ.Ε. “I.F.R.S. for S.M.E.’s”.

Η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. εισάγει καινούργιες αρχές και μία καινούργια φιλοσοφία, αναφορικά με την *δίκαιη απεικόνιση* των δραστηριοτήτων των εταιρειών.

ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ – ΜΕΛΕΤΗΣ

Τα κεφάλαια που ακολουθούν χωρίζονται σε 4 μέρη:

A. ΜΕΡΟΣ

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ (Ε.Γ.Λ.Σ. & Κ.Λ.Σ.)

ΚΑΙ ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ (Δ.Λ.Π.)

B. ΜΕΡΟΣ

ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. ΚΑΙ ΤΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΤΟΥΣ ΑΠΟ ΤΑ Ε.Γ.Λ.Σ.

Γ. ΜΕΡΟΣ

Δ.Λ.Π. ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Μ.Μ.Ε. – Δ.Π.Χ.Π. ΓΙΑ Μ.Μ.Ε. – ΠΡΟΚΛΗΣΕΙΣ

ΟΦΕΛΗ ΚΑΙ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ

(ΝΟΜΙΚΑ, ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ)

Δ. ΜΕΡΟΣ

ΕΡΕΥΝΑ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ – ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Αναφορά 1 «Τα 4 μέρη των κεφαλαίων»

A. ΜΕΡΟΣ: Περιλαμβάνει 2 κεφάλαια

Το 1^ο κεφάλαιο αναλύει τον σκοπό της λογιστικής, την έννοια και τη σημασία της λογιστικής προ – τυποποίησης και τη πορεία της λογιστικής στην Ελλάδα από το Ε.Γ.Λ.Σ. και τα Κ.Λ.Σ. στα Δ.Λ.Π.

Το 2^ο κεφάλαιο εισάγει τα Δ.Λ.Π. την ιστορία τους και περιγράφει – αναλύει τους Διεθνείς Οργανισμούς των Δ.Λ.Π. και τις Ελληνικές Επιτροπές Λογιστικής Τυποποίησης.

B. ΜΕΡΟΣ: Περιλαμβάνει 2 κεφάλαια

Το 3^ο κεφάλαιο ασχολείται με την παρουσίαση και εκτεταμένη επεξήγηση των Δ.Λ.Π. Επίσης αναλύει το Νομοθετικό Πλαίσιο τους τόσο στην Ε.Ε. όσο και στην Ελλάδα και παρουσιάζει την εφαρμογή τους διεθνώς. Γίνεται ανάλυση του Δ.Λ.Π. 1 και των διαφορών του με τα Ε.Λ.Π. Επίσης εκτός από τα Δ.Λ.Π. γίνεται αναλυτική παρουσίαση των Δ.Π.Χ.Π., Μ.Ε.Δ. και Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.

Το 4^ο κεφάλαιο ασχολείται αποκλειστικά και μόνο με την καταγραφή των σημαντικότερων διαφορών του κάθε Δ.Λ.Π. (1 – 41) από το Ε.Γ.Λ.Σ.

Γ. ΜΕΡΟΣ: Περιλαμβάνει 4 κεφάλαια

Το 5^ο κεφάλαιο αναφέρεται στις επιχειρήσεις που εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π. και στις τροποποιήσεις Νομικές, Λογιστικές και Φορολογικές που έφερε η εφαρμογή τους. Γίνεται παρουσίαση της μεταβατικής περιόδου (πριν και μετά) των εισηγμένων.

Το 6^ο κεφάλαιο εισάγει την έννοια των Μ.Μ.Ε. χαράζοντας την πορεία τους ιστορικά. Γίνεται αναφορά στην αντιμετώπιση των Μ.Μ.Ε. στην Ε.Ε. και στην Ελλάδα, καθώς και στην πολιτική που ακολουθούν.

Το 7^ο κεφάλαιο αναφέρεται στο ποιο κρίσιμο κομμάτι της εργασίας μας, στην επέκταση των Δ.Λ.Π. σε όλες τις επιχειρήσεις. Γίνεται ανάλυση του Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. καθώς και στις τροποποιήσεις που χρειάστηκε να γίνουν για να είναι εφικτή η εφαρμογή των Προτύπων στις Μ.Μ.Ε. Τέλος

στην δοκιμή του προτύπου από μερίδα Μ.Μ.Ε. και τα βήματα που γίνανε για τον σκοπό αυτό.

Το 8^ο κεφάλαιο επίσης σημαντικό καταγράφει τις αλλαγές που θα φέρει το Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. καθώς και στις προκλήσεις – τα οφέλη και τα προβλήματα (Λογιστικά, Φορολογικά και Νομικά) που πιθανόν θα αντιμετωπίσουν από την εφαρμογή.

Δ. ΜΕΡΟΣ: Περιλαμβάνει 2 κεφάλαια

Το 9^ο κεφάλαιο είναι η έρευνα που πραγματοποιήσαμε στον Νομό της Πρέβεζας για να απεικονίσουμε την γνώση και την βούληση των Μ.Μ.Ε. και γενικότερα των λογιστών τους όσον αφορά το νέο Πρότυπο. Μία έρευνα που συσχετίσαμε με την εμπειρική άποψη του Δρ. Νικόλαου Πρωτοψάλτη, Προέδρου του Επιστημονικού Συμβουλίου του Σ.Ο.Ε.Λ., Διευθυντή Σπουδών του Ινστιτούτου Εκπαιδύσεως Σ.Ο.Ε.Λ. και γνώστη των Προτύπων μιας και έχει συγγράψει 9 έργα για τα Δ.Λ.Π., βιβλία που βοήθησαν κατά πολύ τους Έλληνες Λογιστές.

Τέλος τα **Συμπεράσματα** τόσο από την μέχρι πρότινος πορεία των Δ.Λ.Π. στις εισηγμένες επιχειρήσεις, όσο και αυτά που απορρέουν από την έρευνα για την πιθανή επέκταση των Προτύπων στις Μ.Μ.Ε.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΡΟ - ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ

1. Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΡΟ - ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ

1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Η λογιστική είναι ο κλάδος αυτός της οικονομίας που καλείται να υπηρετήσει την επιχείρηση καθώς και τις εντός και εκτός αυτής ομάδες ενδιαφερόμενων και γενικότερα το κοινωνικό σύνολο. Πρόκειται για μία εφαρμοσμένη επιστημονική τεχνική η οποία λειτουργεί μέσα σε καθορισμένο, αλλά και εξελισσόμενο περιβάλλον και είναι υποχρεωμένη να δέχεται και να ανταποκρίνεται σε κάποιες θεμελιώδεις παραδοχές (underlying assumptions).¹

Η λογιστική επιστήμη είναι μία σύνθετη επιστήμη που λαμβάνει υπόψιν πολλές επιστήμες, προκειμένου να γνωστοποιήσει:

- Τις αριθμητικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων (resources) και των ιδίων και ξένων πηγών χρηματοδότησης (sources of the resources) καθώς και λοιπών παραμέτρων που σχετίζονται με τη λειτουργία, την αποτελεσματικότητα και την οικονομική θέση των επιχειρήσεων και οργανισμών.
- Χρήσιμα πληροφοριακά στοιχεία, που επίσης σχετίζονται με τη λειτουργία, την αποτελεσματικότητα και την οικονομική θέση των επιχειρήσεων και οργανισμών.²

Το Λογιστικό Πλαίσιο στην Ελλάδα, αποτελείται από τρεις συνιστώσες:

- ✓ Το Λογιστικό Σχέδιο
- ✓ Την Εμπορική Νομοθεσία
- ✓ Την Φορολογική Νομοθεσία

¹ Στην λογιστική θεωρία γίνεται χρήση των όρων: assumptions (παραδοχές), postulates (αξιώματα), concepts (βασικές έννοιες), principles (αρχές), standards (πρότυπα), rules (κανόνες), procedures (διαδικασίες) και practices (πρακτικές), τους οποίους όρους όμως η λογιστική πράξη συγχέει.

² Φίλιος Λ. Ιωάννης, ©2003, σελ. 15



Οργανόγραμμα 1 «Το Ελληνικό Λογιστικό Πλαίσιο»

1.1.1 Ο ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

Το κυριότερο, αν όχι το πρωταρχικό αντικείμενο της Λογιστικής, είναι η προσφορά χρηματοοικονομικών πληροφοριών που αφορούν οικονομικές και μη μετρήσεις για τους πόρους και τις υποχρεώσεις μίας οικονομικής μονάδος, με σκοπό τη χρησιμότητά τους για λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων. Η παροχή των χρηματοοικονομικών αυτών πληροφοριών στους λήπτες επιχειρηματικών αποφάσεων δηλαδή στους managers και επενδυτές αποτελεί τον σκοπό της λογιστικής, ειδικά σήμερα που τα πληροφοριακά στοιχεία που παράγει η λογιστική αποκτούν ασυγκρίτως μεγαλύτερη σπουδαιότητα για τους λήπτες αποφάσεων, όταν είναι διαχρονικά συγκρίσιμα στα πλαίσια της ίδιας της επιχείρησης, αλλά και στατικά και διαχρονικά συγκρίσιμα μεταξύ ομοειδών επιχειρήσεων και μεταξύ επιχειρήσεων διαφόρων κλάδων της οικονομίας.

Η παραπάνω σημαντική ιδιότητα της *συγκρισιμότητας* των λογιστικών πληροφοριακών στοιχείων επιταχύνεται μόνο αν οι επιχειρήσεις εφαρμόζουν τις ίδιες λογιστικές αρχές, μεθόδους και γενικά διαδικασίες επεξεργασίας των αριθμητικών μεγεθών. Απαιτείται, δηλαδή *τυποποίηση* ολόκληρου του φάσματος της λογιστικής διαδικασίας που να αποτυπώνει και παρακολουθεί τη ζωή και τη δράση της επιχείρησης³.

³ Εμμανουήλ Ι. Σακέλλης, ©2003, σελ. 71

1.2 Η ΟΡΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ

Αρκετοί θεωρούν ότι ο παλαιός ελληνικός όρος «**προτυποποίηση**» που απέδιδε τον αγγλικό όρο **standardization** και τον γαλλικό όρο **normalization**, έχει αντικατασταθεί με τον όρο «**τυποποίηση**».

Στην πραγματικότητα πρόκειται για δύο διαφορετικές έννοιες οι οποίες όμως έχουν τον ίδιο σκοπό – στόχο⁴. Η διαφορά τους είναι απλή και οφείλεται στην χρονική τοποθέτηση των δύο εννοιών:

Λογιστική προτυποποίηση είναι ο όρος που χρησιμοποιείται όταν πρόκειται για ένα προσχέδιο λογιστικών κανόνων και αρχών, μία προμελέτη – προεργασία προτού ενταχθεί ένα πλαίσιο στην λογιστική της χώρας και τεθεί σε εφαρμογή. Προηγείται χρονικά της τυποποίησης.

Λογιστική τυποποίηση είναι ο όρος που χρησιμοποιείται εφόσον κάτι έχει ψηφιστεί και εφαρμόζεται.

ΑΛΛΟΙ ΧΡΗΣΙΜΟΙ ΟΡΟΙ:

- National accounting standardization – Εθνική λογιστική τυποποίηση
- International accounting standardization – Διεθνής λογιστική τυποποίηση
- European accounting standardization – Ευρωπαϊκή λογιστική τυποποίηση
- Financial accounting standardization – Χρηματοοικονομική λογιστική τυποποίηση⁵

⁴ Στην Διεθνή ορολογία χρησιμοποιείται ο όρος accounting standardization και για τους δύο Ελληνικούς όρους (λογιστική προτυποποίηση – λογιστική τυποποίηση).

⁵ Λογοδοσία κ. Βαλεοντή Κωνσταντίνου, πρόεδρος ΕΛ.ΕΤ.Ο.

1.2.1 ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ

Πλεονεκτήματα:

- ☑ Η τυποποίηση εθίζει τους λογιστές λόγω της δημιουργίας ενιαίας λογιστικής σκέψης σε τεκμηριωμένη επιστημονική βάση .
- ☑ Καθιστά ευχερέστερο και αποτελεσματικότερο τον χρηματοοικονομικό έλεγχο (εσωτερικό και εξωτερικό).
- ☑ Επιταχύνεται ευκολότερα η κατάρτιση ομοιόμορφων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- ☑ Διευκολύνονται καταρχήν οι φορολογικοί και αγορανομικοί έλεγχοι.
- ☑ Στις υποανάπτυκτες χώρες διευκολύνεται σημαντικά η κατάρτιση αξιόπιστων εθνικών λογαριασμών, ζήτημα μεγάλης σπουδαιότητας για τον κρατικό σχεδιασμό (π.χ. την κατάρτιση ενός πενταετούς ή τριετούς σχεδίου οικονομικής ανάπτυξης).
- ☑ Στις αναπτυσσόμενες χώρες υποβοηθάει την ομοιόμορφη προσέγγιση των οικονομικών προβλημάτων της κοινωνίας και της οικονομικής διοίκησης των οικονομικών μονάδων. Έτσι διευκολύνει την θεμελίωση και εμπειρική επεξεργασία αρχών και κανόνων της επιστημονικής τους διοίκησης.
- ☑ Εξασφαλίζεται η ταχύτατη παροχή ορθών και αναλυτικών στοιχείων και πληροφοριών στους υπεύθυνους της επιχείρησης, για την καλύτερη διοίκησή της.
- ☑ Στο επίπεδο της μέσης και ανώτερης λογιστικής εκπαίδευσης η λογιστική σχεδίαση αποτελεί σημαντικό εργαλείο ενοποίησης της λογιστικής γλώσσας και ορολογίας. Έτσι απαλλάσσονται οι σπουδαστές από τα πρώτα τους βήματα από πολυάριθμες συγχύσεις, αμφισβητήσεις, παρανοήσεις – λογιστικής, νομικής, φορολογικής και λοιπών απόψεων.

Μειονεκτήματα:

- ☒ Η λογιστική τυποποίηση όταν επιχειρείται μέσω των ενιαίων λογιστικών σχεδίων τείνει να παγιώσει τα συστήματα λογιστικών μετρήσεων απαμβλύνοντας έτσι την εξέλιξη των συστημάτων λογιστικής πληροφόρησης, που σήμερα απαιτούν μεγαλύτερη ευελιξία.
- ☒ Στην δυναμικότητα που περιέχει κάθε οικονομία οι περιστάσεις μεταβάλλονται γρήγορα. Έτσι οι λογιστικές μέθοδοι και τα συστήματα που αρχικά ήταν χρήσιμα μπορεί να απαξιωθούν και να καταστούν απαρχαιωμένα. Η λογιστική σχεδίαση, εφ' όσον θεσπιστεί με νομοθετικό τρόπο, δεν είναι δεκτική άμεσης τροποποίησης.
- ☒ Όσες οικονομικές μονάδες ήθελαν να εκλεπτύνουν τα λογιστικά τους συστήματα με μοντέρνες ιδέες απογοητεύονται μιας και είναι υποχρεωμένες να κινούνται στα πλαίσια των ρυθμίσεων των λογιστικών σχεδίων που ήδη έχουν θεσπισθεί.
- ☒ Η ελεύθερη εξέλιξη νεωτεριστικών λογιστικών αρχών και της σύγχρονης λογιστικής σκέψης παρεμποδίζεται.
- ☒ Η λογιστική σχεδίαση εξαναγκάζει – ιδίως τις μικρές επιχειρήσεις – να τηρούν ένα δαπανηρό και μερικές φορές όχι αναγκαίο γι' αυτές λογιστικό σύστημα. Αυτό ισχύει ιδιαίτερα για την Ελλάδα όπου ο κορμός της οικονομίας αποτελείται από χιλιάδες Μ.Μ.Ε.⁶

1.2.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ – Γ.Λ.Σ. ΚΑΙ Κ.Λ.Σ.

Είναι γνωστό ότι η λογιστική τυποποίηση σε εθνική κλίμακα επιτυγχάνεται με τα Γ.Λ.Σ. Τα Γ.Λ.Σ., από το σύνολο των λογιστικών αρχών και αντιλήψεων που επικρατούν στη θεωρία και στην πράξη επιλέγουν και υιοθετούν μόνο ορισμένες από το σύνολο των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν τα σχέδια και είναι υποχρεωμένες να συμμορφώνονται.

⁶ Φίλιος Φ. Βασίλειος, ©2000, σελ. 28 - 30

Το Γ.Λ.Σ. αναφέρεται σε όλους τους κλάδους της οικονομίας και υπό τύπο πλαισίου θέτει αρχές και ρυθμίσεις που πρέπει να εφαρμόζονται από όλες τις επιχειρήσεις μίας χώρας. Γι' αυτό το Γ.Λ.Σ. ρυθμίζει τα βασικά λογιστικά θέματα και δίνει το πλαίσιο μέσα στο οποίο οι επιχειρήσεις παντός τύπου μπορούν να είναι σε θέση να αντιμετωπίσουν τις ιδιορρυθμίες και τις ανάγκες τους. Δηλαδή, το Γ.Λ.Σ. θα πρέπει να διαθέτει την ανάλογη γενικότητα και ελαστικότητα, ώστε να τυποποιεί τη λογιστική εργασία σε εθνική κλίμακα⁷.

Παρόλα αυτά, οι επιχειρήσεις ορισμένων κλάδων του ιδιωτικού τομέα (π.χ. τράπεζες, ασφαλιστικές, ναυτιλιακές, ξενοδοχειακές εταιρίες) αλλά και επιχειρήσεις κλάδων του δημόσιου τομέα (όπως Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιοι Οργανισμοί) παρουσιάζουν ορισμένες σημαντικές ιδιορρυθμίες και ειδικά προβλήματα που δεν είναι δυνατό να αντιμετωπιστούν χωρίς την παραβίαση του πλαισίου που θέτει το Γ.Λ.Σ.

Η αντιμετώπιση των ιδιορρυθμιών και ειδικών προβλημάτων αυτών των μονάδων γίνεται με τα καλούμενα ως Κ.Λ.Σ. (ή ειδικά Λ.Σ.).

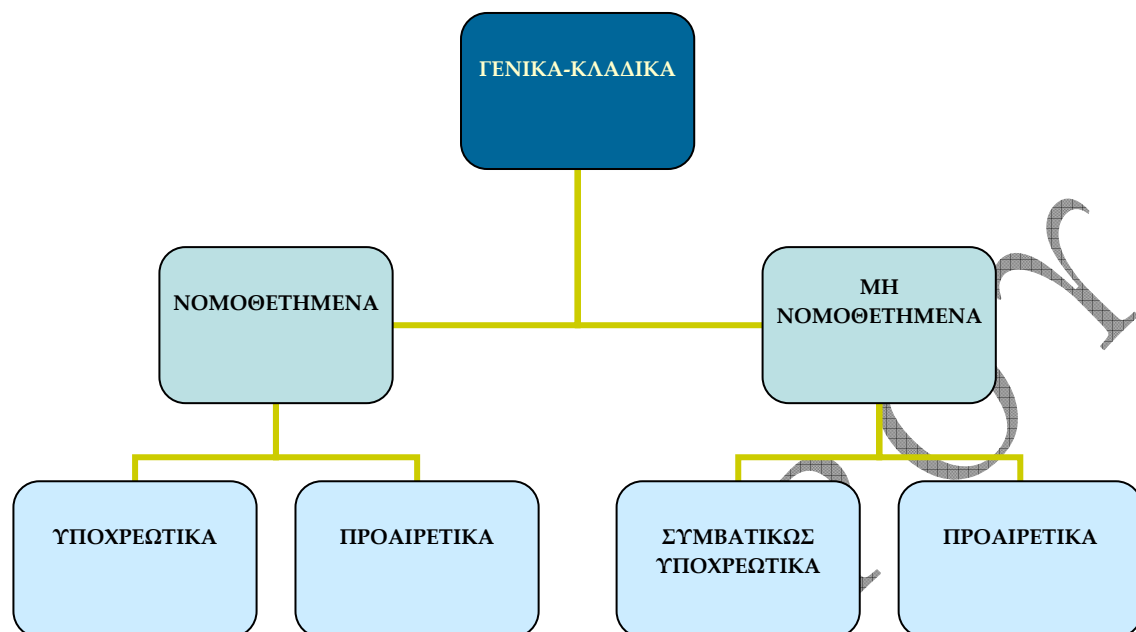
Τα Κ.Λ.Σ. έχουν βάση τα Γ.Λ.Σ. των οποίων τις γενικές αρχές και τη δομή επιβάλλεται να ακολουθούν, περιλαμβάνουν όμως διαρρυθμίσεις που φθάνουν από αλλαγές λογαριασμών μέχρι και αλλοίωση ολόκληρων ομάδων, όταν τα ειδικά προβλήματα του κλάδου δεν είναι δυνατό να αντιμετωπίζονται μέσα στο πλαίσιο – υπόδειγμα του Γ.Λ.Σ.

Συγκρίνοντας τα Γ.Λ.Σ. με τα Κ.Λ.Σ. παρατηρούμε ότι τα Κ.Λ.Σ. περιλαμβάνουν εκείνους τους λογαριασμούς που απαιτούνται για την παρακολούθηση των λογιστικών γεγονότων των οικονομικών μονάδων του κλάδου και συνεπώς είναι μικρότερου πλάτους σε σχέση με τα Γ.Λ.Σ. Είναι όμως μεγαλύτερου βάθους από τα Γ.Λ.Σ., γιατί οι ιδιομορφίες του κλάδου απαιτούν μία βαθύτερη ανάπτυξη των λογαριασμών που προβλέπονται από το Γ.Λ.Σ.

Τέλος, αξίζει να σημειωθεί ότι τα Λ.Σ. (Γενικά και Κλαδικά), που εφαρμόζονται από χιλιάδες επιχειρήσεις σε διάφορες χώρες διακρίνονται σε νομοθετημένα και μη

⁷ Εμμανουήλ Ι. Σακέλλη, ©2003, σελ.73 - 74

νομοθετημένα. Τα πρώτα διακρίνονται περαιτέρω σε υποχρεωτικής και προαιρετικής εφαρμογής που είναι η συνήθης περίπτωση.



Οργανόγραμμα 2 «Γενικά και Κλαδικά Σχέδια»

1.2.3 ΕΠΙΤΕΥΞΗ ΤΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΜΕΣΩ ΤΩΝ ΓΕΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΣΧΕΔΙΩΝ

Με την καθιέρωση Γ.Λ.Σ. επιδιώκεται, όπως ήδη έχει αναφερθεί, η τυποποίηση της λογιστικής εργασίας σε εθνική κλίμακα. Η τυποποίηση αυτή επιτυγχάνεται με τη μελέτη και επιτυχή καθιέρωση:

1. Ενιαίας λογιστικής ορολογίας

Το Γ.Λ.Σ. καθιερώνει με σαφήνεια και ακρίβεια τη λογιστική ορολογία λ.χ. δίνεται η έννοια: των προβλέψεων, των οργανικών και ανόργανων εξόδων - εσόδων, των παγίων και κυκλοφορούντων στοιχείων, των εξόδων διοίκησης - διάθεσης, ερευνών και ανάπτυξης, των επιχορηγήσεων, των μακροπρόθεσμων και βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων και υποχρεώσεων. Έτσι, με την καθιέρωση του Γ.Λ.Σ. καταργούνται οι λογιστικές διάλεκτοι και υιοθετείται ενιαία λογιστική γλώσσα, μέσω της οποίας οι λογιστές εκφράζουν τις ίδιες έννοιες και αποφεύγονται οι παρανοήσεις και παρερμηνείες.

2. **Ενιαίας ονοματολογίας των λογαριασμών**

Το Γ.Λ.Σ. αίρει τη λογιστική αναρχία που παρατηρείται στην πράξη σχετικά με τη δημιουργία πληθώρας λογαριασμών με ανομοιόμορφο περιεχόμενο και με τίτλους που δεν ανταποκρίνονται στο περιεχόμενο των λογαριασμών. Το Γ.Λ.Σ. επιβάλλει τη τήρηση λογαριασμών με ομοιογενές περιεχόμενο και με ονοματολογία που ανταποκρίνεται στο περιεχόμενό τους.

3. **Συνδεσμολογίας των λογαριασμών**

Το Γ.Λ.Σ. καθιερώνει συνδεσμολογία των λογαριασμών, δηλαδή καθορίζει για κάθε λογαριασμό ποιος ή ποιοι πιστώνονται όταν αυτός χρεώνεται και ποιος ή ποιοι χρεώνονται όταν αυτός πιστώνεται.

4. **Ενιαίων κανόνων κοστολόγησης και αποτίμησης**

Το Γ.Λ.Σ. καθορίζει με σαφήνεια ποιες δαπάνες ενσωματώνονται στο κόστος κτήσης των πάγιων στοιχείων, των αγορών και ιδίως στο κόστος παραγωγής και καθιερώνει ομοιόμορφους κανόνες λογισμού του κόστους. Έτσι, κάθε μορφή κόστους περιέχει ορισμένα στοιχεία που καθορίζονται αντικειμενικά και όχι υποκειμενικά κατά την κρίση του κοστολόγου - λογιστή της εταιρείας, ενώ με την εφαρμογή σε εθνική κλίμακα των ίδιων αρχών και μεθόδων κοστολόγησης, οι διάφορες μορφές κόστους αποκτούν το μεγάλο πλεονέκτημα της συγκρισιμότητας. Το Γ.Λ.Σ. καθιερώνει ακόμη ομοιόμορφους κανόνες αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων, όπως επίσης και ομοιόμορφους κανόνες και μεθόδους απόσβεσης των πάγιων στοιχείων.

5. **Ενιαίου τύπου οικονομικών καταστάσεων**

Επίσης, το Γ.Λ.Σ. καθιερώνει ενιαίο τύπο Ισολογισμού, λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσης και Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων. Η κατάρτιση των καταστάσεων αυτών είναι ευχερής, αφού τα υπόλοιπα των λογαριασμών απεικονίζουν τα λογιστικά μεγέθη που έχουν καθοριστεί από το Σχέδιο.⁸

⁸ Εμμανουήλ Ι. Σακέλλης, ©2003, σελ. 71 & 73 - 75

1.3 Ε.Γ.Λ.Σ. ΚΑΙ Κ.Λ.Σ.

Επί τριάντα και πλέον έτη (από το 1950 – 1980) η χώρα αγωνιζόταν να αποκτήσει το δικό της Ε.Γ.Λ.Σ. Παρακάτω αναφέρονται αναλυτικά οι προσπάθειες που έγιναν για την κατάρτιση του Ε.Γ.Λ.Σ.:

- 1954: ΣΥΣΤΗΘΗΚΕ Η Α΄ ΕΠΙΤΡΟΠΗ
- 1962: ΣΥΣΤΗΘΗΚΕ Η Β΄ ΕΠΙΤΡΟΠΗ
- 1967: ΣΥΣΤΗΘΗΚΕ Η Γ΄ ΕΠΙΤΡΟΠΗ
- 1972: ΣΥΣΤΗΘΗΚΕ Η Δ΄ ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Πίνακας 1 «Αναφορά για την κατάρτιση του Γ.Λ.Σ.»

Δυστυχώς για ποικίλους λόγους οι Επιτροπές αυτές δεν κατόρθωσαν όχι μόνο να ολοκληρώσουν το έργο τους αλλά ούτε και να το προχωρήσουν σε αξιόλογο σημείο.

Το 1976 συγκροτήθηκε η Ε΄ Επιτροπή (ομάδα εργασίας) και κατάρτισε το Ε.Γ.Λ.Σ. το οποίο περιλαμβανόταν στο Π.Δ. 1123/80 (Φ.Ε.Κ. 283/Α΄/15.12.80). Το διάταγμα αυτό εκδόθηκε κατ' εξουσιοδότηση του Ν. 1041/80 (Φ.Ε.Κ. 75/Α΄/2.4.80), που θεσμοθέτησε το Γ.Λ.Σ. και τροποποιήθηκε με τα Π.Δ. 502/84 και 186/86.

Έτσι η χώρα απέκτησε ένα σύγχρονο πρωτοποριακό Ε.Γ.Λ.Σ. που τέθηκε σε προαιρετική εφαρμογή το έτος 1981 και σε υποχρεωτική από 01.01.1991 (για τις εμπορικές και παροχής υπηρεσιών) και από 01.01.1998 (για τις βιομηχανικές και ξενοδοχειακές) εταιρείες που ελέγχονται υποχρεωτικά από Ορκωτούς Ελεγκτές Λογιστές (άρθρο 7 § 2 του Ν.1882/90).

Αργότερα, η υποχρέωση τήρησης του Ε.Γ.Λ.Σ., επεκτάθηκε σε όλες τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (άρθρο 7 § 2 του Π.Δ. 186/1992), δηλαδή σε όλες τις επιχειρήσεις που έχουν κύκλο εργασιών πάνω από 1.000.000 €.

Εν τω μεταξύ εκπονήθηκαν και τέθηκαν σε υποχρεωτική εφαρμογή τα Κ.Λ.Σ των παρακάτω κλάδων:

- Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων (Π.Δ. 148/1984)
- Τραπεζών (Π.Δ. 384/1992)
- Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης (Π.Δ. 80/1997)
- Ν.Π.Δ.Δ. (Π.Δ. 205/1998)
- Δήμων και Κοινοτήτων (Π.Δ. 315/1999)
- Δημοσίων Μονάδων Υγείας (Π.Δ. 146/2003)

Έτσι μπορούμε να ισχυριστούμε σήμερα ότι έχουμε πετύχει λογιστική τυποποίηση σε εθνική κλίμακα και ότι αποκτήσαμε μια κοινή λογιστική γλώσσα συνεννόησης μεταξύ Κράτους και φορολογουμένων, καθώς και οικονομικών μονάδων και των επαγγελματικών τους οργανώσεων.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. αναμφισβήτητα ανύψωσε τη λογιστική στη χώρα μας, βοήθησε στη μηχανογράφηση των οικονομικών μονάδων, ελαχιστοποίησε το λογιστικό κόστος και συνέβαλε αποτελεσματικά στην ορθολογική διαχείριση και ανάπτυξή τους και δίνει αξιόπιστα στοιχεία συγκρίσιμα διαχρονικά και διακλαδικά, κατάλληλα για την κατάρτιση δεικτών της οικονομίας, στους οποίους βασίζονται κρίσιμες για τον τόπο αποφάσεις.⁹

Οι επιδράσεις στη λογιστική επιστήμη από τις εξελίξεις των αγορών είναι συνεχείς και η παγκοσμιοποίηση της οικονομίας συντελεί στο να υπάρχει ανάγκη για ομοιομορφία και συνεχή προσαρμογή προς διεθνούς αποδεκτούς κανόνες, που στην περίπτωση της Λογιστικής είναι τα Δ.Λ.Π.

⁹ Εμμανουήλ Ι. Σακέλλης, ©2005, σελ.9 - 10

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΓΝΩΡΙΜΙΑ
ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

2. ΓΝΩΡΙΜΙΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

2.1 ΤΙ ΕΙΝΑΙ ΠΡΟΤΥΠΑ

Πρότυπο είναι ένας τρόπος σωστής πληροφόρησης των μετόχων και των εμπλεκόμενων με την οικονομική μονάδα με σκοπό να αναπτυχθούν μοντέλα, για το κοινό συμφέρον, υψηλής ποιότητας που να κατανοεί και να εφαρμόζει όσο το δυνατόν πιο αντικειμενικά και χωρίς δυσκολίες τις κατά τόπους φορολογικές αρχές.

Ανάπτυξη προτύπων

- Δ.Λ.Π. - I.A.S.
- Δ.Π.Χ.Π. - I.F.R.S.
- Μ.Ε.Δ. - S.I.C.

2.2 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ Δ.Λ.Π.

1930: Από τη μεγάλη χρηματιστηριακή κρίση του 1929, που είχαν τότε νωπές τις μνήμες, έγιναν οι πρώτες προσπάθειες για τυποποίηση λογιστικής πληροφορίας στις Η.Π.Α.

1934: Η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς, η οποία στη συνέχεια θα εξελιχθεί σε ένα πανίσχυρο όργανο τη γνωστή SEC η οποία θα κάνει τα πρώτα βήματα προς την κατεύθυνση της λογιστικής τυποποίησης.

1938: Η SEC θα αντιληφθεί γρήγορα πως η προσπάθεια απαιτεί τεράστια ποσά για έρευνα και λειτουργία των σχετικών οργάνων και αποφασίζει να δώσει την σκυτάλη στον ιδιωτικό τομέα ο οποίος και κεφάλαια θα μπορούσε να ανεύρει αλλά επιπλέον θα διέθετε σε τέτοιες περιπτώσεις την απαιτούμενη ανεξαρτησία αποφάσεων και επιλογών απ' ότι ένας κυβερνητικός μηχανισμός όπως η SEC. Γι' αυτό το λόγο δημιουργήθηκαν

διάφορα σχήματα υπεύθυνα για τη λογιστική τυποποίηση που ανήκαν στον ιδιωτικό τομέα, κράτησαν μέχρι το 1973.

1972: Όσον αφορά τη λειτουργία και τους σκοπούς των σχημάτων αυτών, βρέθηκαν κάποιες αδυναμίες όπου τελικά οδήγησαν στη δημιουργία του F.A.S.B. παραμένει μέχρι και σήμερα το κύριο όργανο λογιστικής τυποποίησης στις Η.Π.Α. όπου λειτουργούσαν σταθερά, όργανα υπεύθυνα για τη λογιστική τυποποίηση, κυρίως ίσχυαν τοπικά όργανα, τα οποία ικανοποιούσαν τις συγκεκριμένες ανάγκες κάθε χώρας, που ήταν ανάλογες με την οικονομική ανάπτυξη, το πολιτικό της σύστημα και τις διάφορες πολιτισμικές επιρροές που είχε υποστεί¹⁰.

2.3 ΔΙΕΘΝΕΙΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.

2.3.1 I.A.S.C. – Ε.Δ.Λ.Π.

Η ευθύνη της ανάπτυξης των Δ.Λ.Π. ανήκει στην I.A.S.C. - Ε.Δ.Λ.Π. η οποία ιδρύθηκε στις 29 Ιουνίου του 1973, ύστερα από συμφωνία των Λογιστικών Σωμάτων της Αυστραλίας, του Καναδά, της Γαλλίας, της Γερμανίας, της Ιαπωνίας, του Μεξικού, της Ολλανδίας, του Ηνωμένου Βασιλείου και Ιρλανδίας και των Η.Π.Α., ενώ μέχρι σήμερα έχει σχεδόν διπλασιασθεί ο αριθμός των μελών, από διάφορες χώρες που συμμετέχουν σε αυτήν.¹¹ Πρώτος πρόεδρος της Επιτροπής ήταν ο Sir Henry Benson. Μία αναθεωρημένη Συμφωνία και καταστατικό υπογράφηκαν το Νοέμβριο του 1982.

Οι εργασίες της I.A.S.C. διεξάγονται από ένα Συμβούλιο που συγκροτούν αντιπροσωπεϊκές δεκατριών χωρών κατ' ανώτατο όριο και τεσσάρων οργανώσεων, που ενδιαφέρονται για την παρουσίαση των οικονομικών πληροφοριών. Στη διάσκεψη του Εδιμβούργου (Σκωτία) που έγινε το Μάιο του 2000 τα μέλη της I.A.S.C. ενέκριναν τη νέα οργανωτική δομή που αποτελείται από:

¹⁰ Εμμανουήλ Ι. Σακέλλης, Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, ©2002

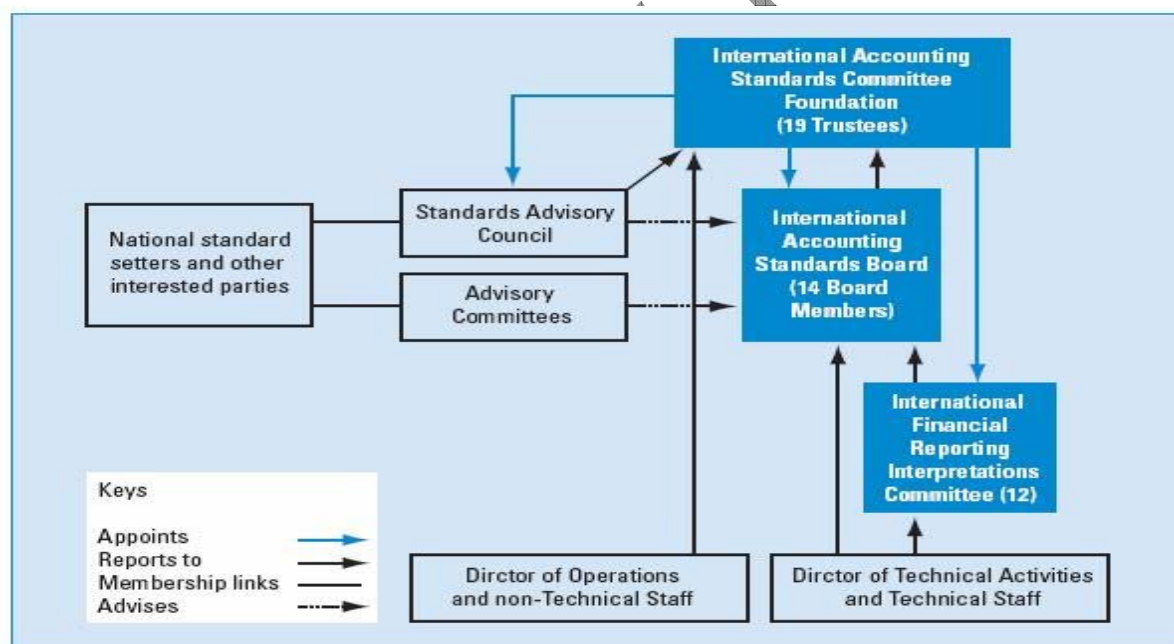
¹¹ Ιωάννης Α. Φίλος, ©2003, σελ. 20

- Τους Επιτρόπους (Trustees)
- Το Συμβούλιο (Board)
- Τη Συμβουλευτική Επιτροπή Προτύπων ή Συμβούλιο Προτύπων – S.A.C.
- Τη Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών – S.I.C.

Η μορφή της νέας οργανωτικής δομής είναι η εξής:



Οργανόγραμμα 3 «Δομή της Ι.Α.Σ.Β.»



Organisationsstruktur des IASB (Quelle: www.IASB.org)

Εικόνα 1 « I.A.S.B. website»

Η **S.I.C.** ευθύνεται για θέματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. στα Πλαίσια του Εννοιολογικού Πλαισίου του I.A.S.C. Αποτελείται από 12 μέλη τα οποία εκλέγονται από τους Επιτρόπους για μία περίοδο τριών χρόνων. Κάθε μέλος έχει μία ψήφο. Η έγκριση του σχεδίου των τελικών Διερμηνειών απαιτεί ο αριθμός των μελών που θα ψηφίσουν εναντίον να μην υπερβαίνει τα τρία μέλη.

Το **S.A.C.** παρέχει τη δυνατότητα διακίνησης ιδεών από οργανισμούς και άτομα που ενδιαφέρονται, με πρωταρχικό σκοπό την παροχή συμβούλων προς το Συμβούλιο για τεχνικά θέματα. Τα μέλη του εκλέγονται από τους Επιτρόπους για μία περίοδο τριών χρόνων. Το Συμβουλευτικό Συμβούλιο πραγματοποιεί τρεις διασκέψεις τον χρόνο, οι οποίες είναι ανοιχτές στο κοινό.

Σκοποί του I.A.S.C.

Οι σκοποί του I.A.S.C., όπως τίθενται στο καταστατικό του, είναι:

- Να διαμορφώνει και να δημοσιεύει για το ευρύτερο κοινό Λογιστικά Πρότυπα κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων και να προωθεί την παγκόσμια αποδοχή και τήρησή τους.
- Να εργάζεται γενικά για τη βελτίωση και την εναρμόνιση των κανόνων, λογιστικών προτύπων και διαδικασιών, αναφορικά με την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων.¹²

Αξίζει να σημειωθεί ότι:

Η σχέση μεταξύ της I.A.S.C. και της I.F.A.C. – Δ.Ο.Λ. επιβεβαιώνεται από τις αμοιβαίες δεσμεύσεις που έχουν αναλάβει. Η ιδιότητα του μέλους της I.A.S.C. αναγνωρίζει στην αναθεωρημένη Συμφωνία, ότι η I.A.S.C. έχει απόλυτη και πλήρη αυτονομία στο να θέτει και να εκδίδει Δ.Λ.Π.

¹² Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998, σελ. 3 - 4

Υποχρεώσεις των μελών της I.A.S.C.

Οι υποχρεώσεις που έχουν τα μέλη της I.A.S.C. είναι οι ακόλουθες:

- Να δημοσιεύουν στις χώρες τους τα Δ.Λ.Π. που γίνονται αποδεκτά για δημοσίευση από το Συμβούλιο της I.A.S.C.
- Να καταβάλλουν κάθε δυνατή προσπάθεια για να εξασφαλίζουν ότι οι δημοσιευόμενες οικονομικές καταστάσεις συμμορφώνονται με τα Δ.Λ.Π. και να γνωστοποιούν το γεγονός της συμμόρφωσης αυτής, να πείθουν τις Κυβερνήσεις, τα όργανα της λογιστικής τυποποίησης, τις αρχές που ελέγχουν τα Χρηματιστήρια Αξιών και την εμπορική και βιομηχανική κοινότητα ότι οι δημοσιευόμενες οικονομικές καταστάσεις πρέπει να συμμορφώνονται με τα Δ.Λ.Π.
- Να ενθαρρύνουν την αποδοχή και τήρηση των Δ.Λ.Π. διεθνώς.¹³

2.3.2 I.A.S.B. – Σ.Δ.Λ.Π.

Αποτελείται από δεκατέσσερα μέλη τα οποία απαρτίζονται από δώδεκα μέλη πλήρους απασχόλησης ενώ απασχολεί μερικώς άλλα δύο. Τα μέλη του επιλέγονται από την I.A.S.C. Τα κριτήρια αξιολόγησης είναι τα ακόλουθα:

- ✓ τεχνικές ικανότητες
- ✓ μεγάλη εμπειρία σε θέματα διεθνών αγορών και επιχειρήσεων
- ✓ ευρύτερη γνώση των συνθηκών των αγορών, έτσι ώστε να συμβάλλουν στη δημιουργία Δ.Λ.Π. υψηλής ποιότητας

Η αρμοδιότητά του είναι η εξής:

- ✓ η ανάπτυξη και έκδοση των Δ.Π.Χ.Π. και προσχεδίων Προτύπων (exposure drafts). Πριν από την έκδοση κάθε Προτύπου, η επιτροπή δημοσιεύει ένα προσχέδιο του Προτύπου, που τίθεται για σχόλια στη διάθεση των ενδιαφερόμενων

¹³ Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998, σελ. 3 - 4

Αξίζει να σημειωθεί:

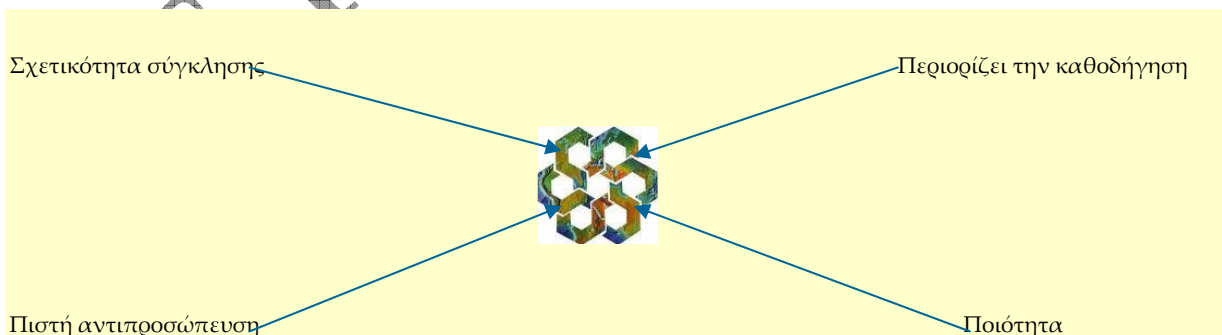
Ένα από τα πρώτα αντικείμενα εργασίας του Συμβουλίου ήταν η υιοθέτηση των ήδη υπαρχόντων Δ.Λ.Π., όπως αυτά είχαν διακηρυχθεί από την I.A.S.C.

Έτσι, τον Απρίλιο του 2001 ο I.A.S.B. δήλωσε ότι:

Όλα τα Πρότυπα και οι Διερμηνείες που εκδόθηκαν κάτω από τις προηγούμενες δομές συνεχίζουν να είναι εφαρμόσιμα μέχρι αυτά να τροποποιηθούν ή να αποσυρθούν. Το I.A.S.B., μπορεί να τροποποιήσει ή να αποσύρει I.A.S. ή S.I.C., τα οποία εκδόθηκαν κάτω από τις προηγούμενες δομές της I.A.S.C., καθώς και να εκδώσει καινούργια Πρότυπα και Διερμηνείες. Από εδώ και στο εξής τα πρότυπα που θα εκδίδονταν από το I.A.S.B. δεν θα λέγονται I.A.S. αλλά I.F.R.S.¹⁴.

ΠΩΣ ΕΚΔΙΔΟΝΤΑΙ ΤΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ	
Από 1973-2001	Απρίλιος 2001 και μετά
I.A.S.C.	I.A.S.B.
↓	↓
I.A.S.	I.F.R.S.

Πίνακας 2 «Έκδοση Προτύπου»

Προτεραιότητες του I.A.S.B.¹⁵

Εικόνα 2 «Προτεραιότητες του I.A.S.B.»

¹⁴ <http://www.iasb.org>

¹⁵ Λογοδοσία έπειτα από διάλεξη για τα Δ.Λ.Π. που πραγματοποιήθηκε στις 27/07/2007 στο ξενοδοχείο Park με θέμα «Global Financial Reporting: IFRS Update» με την κυρία Μέρι Μπάροη η οποία είναι μέλος της F.A.S.B.

2.3.3 I.F.R.I.C. – Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.

Η I.F.R.I.C. – Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π. συνεδρίασε για πρώτη φορά τον Φεβρουάριο του 2002. Περιλαμβάνει δώδεκα μέλη με δικαίωμα ψήφου (όλα με μερική απασχόληση) που προέρχονται από διάφορες χώρες και έχουν επαγγελματική κατάρτιση και συνεδριάζει περίπου 9 φορές το χρόνο υπό Προέδρου που δεν έχει δικαίωμα ψήφου. Ο πρωταρχικός ρόλος της I.F.R.I.C. είναι να εξετάσει, επί επίκαιρης βάσης εντός του γενικού πλαισίου των Διεθνών Προτύπων Οικονομικών Εκθέσεων και της Οργάνωσης του I.A.S.B. λογιστικά ζητήματα τα οποία είναι πιθανόν να έχουν αποκλίσεις ή μη αποδεκτή αντιμετώπιση λόγω της απουσίας έγκυρης καθοδήγησης, με στόχο να φτάσει σε ομοφωνία για την κατάλληλη λογιστική αντιμετώπιση. Κατά την ανάπτυξη Διερμηνειών, η I.F.R.I.C. συνεργάζεται στενά με παρεμφερείς εθνικές επιτροπές διερμηνείας.

2.3.4 E.F.R.A.G. – Σ.Ε.Χ.Π.

Η E.F.R.A.G. – Σ.Ε.Χ.Π. αποτελείται από επτά το πολύ μέλη. Συστήθηκε τον Μάρτιο του 2001 από οργανώσεις που είναι στον τομέα της λογιστικής και οι οποίοι καταρτίζουν και χρησιμοποιούν λογαριασμούς, που είναι συντελεστές της διαδικασίας χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Το βασικό κριτήριο των μελών της E.F.R.A.G. είναι το εξής: ικανότητα και πλήρη εμπειρία σε διεθνές επίπεδο στο χώρο της λογιστικής και ειδικότερα σε ζητήματα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Σκοπός της είναι η παροχή συμβουλών στην Επιτροπή, πριν ληφθεί απόφαση σε θέματα έγκρισης προτύπων, όσον αφορά την έγκριση I.F.R.S. και I.F.R.I.C.¹⁶

¹⁶ Επίσημη Εφημερίδα αριθ. L 199 της 21/07/2006 σ. 0033 - 0035

2.3.5 G.A.A.P.

Η G.A.A.P. ή Γενικώς Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές είναι ότι βασίζονται σε ερωτηματολόγιο που αποστέλλουν στα μέλη τους επτά μεγάλες παγκόσμια εταιρείες ορκωτών λογιστών όπως η Grant Thornton, η Ernst and Young κ.τ.λ., με σκοπό να καταγράψουν τις αποκλίσεις¹⁷ μεταξύ των εθνικών λογιστικών προτύπων και των Δ.Λ.Π. για εξήντα χώρες.

Σε έρευνα που διεξάγει η G.A.A.P. στο 2001 στις εταιρείες και τα αποτελέσματα της έρευνας δημοσιεύτηκαν ανά χώρα και στην περίπτωση της Ελλάδας χωρίζονται σε 4 κατηγορίες περιπτώσεων. Οι κατηγορίες είναι οι ακόλουθες¹⁸:

- Περιπτώσεις έλλειψης σχετικής ρύθμισης στο Ε.Λ.Π. για τη μέτρηση ή τον προσδιορισμό μεγεθών (8 περιπτώσεις). Δύο περιπτώσεις από τις οποίες μπορούμε να αναφέρουμε είναι:
 - ✓ Η λογιστική παρουσίαση των αναβαλλόμενων φόρων (Δ.Λ.Π. 12)
 - ✓ Ο χειρισμός των μελλοντικών υποχρεώσεων για παροχές σε εργαζομένους (Δ.Λ.Π. 19)
- Περιπτώσεις μη ύπαρξης στο Ε.Λ.Π. κάποιων υποχρεωτικών διατάξεων που να επιβάλλουν δημοσιοποίηση στοιχείων (9 περιπτώσεις). Δύο περιπτώσεις από τις οποίες μπορούμε να αναφέρουμε είναι:
 - ✓ Οι καταστάσεις ταμιακών ροών για τις μη εισηγμένες εταιρείες (Δ.Λ.Π. 7)
 - ✓ Οι διακοπτόμενες δραστηριότητες (Δ.Λ.Π. 35)

¹⁷ Οι πιο συνηθισμένες αποκλίσεις είναι: Ακίνητα, αποθέματα, αποσβέσεις, έξοδα πολυετούς απόσβεσης και υπεραξία (goodwill).

¹⁸ G.A.A.P. 2001 – A Survey of National Accounting Rules

- Περιπτώσεις ύπαρξης διαφορετικής ρύθμισης στο Ε.Λ.Π. σε σχέση με τη ρύθμιση των Δ.Λ.Π. (20 περιπτώσεις). Δύο περιπτώσεις από τις οποίες μπορούμε να αναφέρουμε είναι:
 - ✓ Οι επενδύσεις σε ακίνητα αναπροσαρμόζονται κάθε τέσσερα χρόνια και αποσβένονται (Δ.Λ.Π. 40)
 - ✓ Η υπεραξία (χρεωστική διαφορά ενοποίησης κατά Ν.2190/1920) μπορεί να αφαιρεθεί απευθείας από τα ίδια κεφάλαια (Δ.Λ.Π. 22)

- Περιπτώσεις θεμάτων που σε αρκετές επιχειρήσεις μπορεί να οδηγούν σε διαφορές, αν εφαρμοστούν τα Δ.Λ.Π. ή το Ε.Λ.Π. (4 περιπτώσεις). Δύο περιπτώσεις από τις οποίες μπορούμε να αναφέρουμε είναι:
 - ✓ Μη ύπαρξη διατάξεων που να ρυθμίζουν τη μετατροπή των οικονομικών καταστάσεων των θυγατρικών εταιρειών, που λειτουργούν σε χώρες με υπερπληθωρισμό (Δ.Λ.Π. 21)
 - ✓ Οι επιχορηγήσεις οι οποίες λαμβάνονται για την απόκτηση παγίων στοιχείων, εμφανίζονται ως συνθετικό στοιχείο των ίδιων κεφαλαίων και αποσβένονται με τον ίδιο συντελεστή που χρησιμοποιείται για την απόσβεση των αντίστοιχων παγίων (Δ.Λ.Π. 20)¹⁹

Συμπεραίνουμε ότι:

Τα βασικότερα όργανα κατάρτισης λογιστικών προτύπων σε διεθνές επίπεδο είναι τα ακόλουθα:

- I.A.S.C.
- I.A.S.B.
- S.A.C.
- I.F.R.I.C.
- E.E.

Αναφορά 2 «Τα βασικότερα όργανα των λογιστικών προτύπων»

¹⁹ Ιωάννης Α. Φίλος, ©2003, σελ. 39 - 42

2.4 ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΠΙΤΡΟΠΕΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ

2.4.1 Ε.Λ.Τ.Ε.

Η Ε.Λ.Τ.Ε. απαρτίζεται από επταμελές Διοικητικό Συμβούλιο (Πρόεδρος, δύο Αντιπρόεδροι και τέσσερα μέλη), διοριζόμενο με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, με τριετή θητεία.

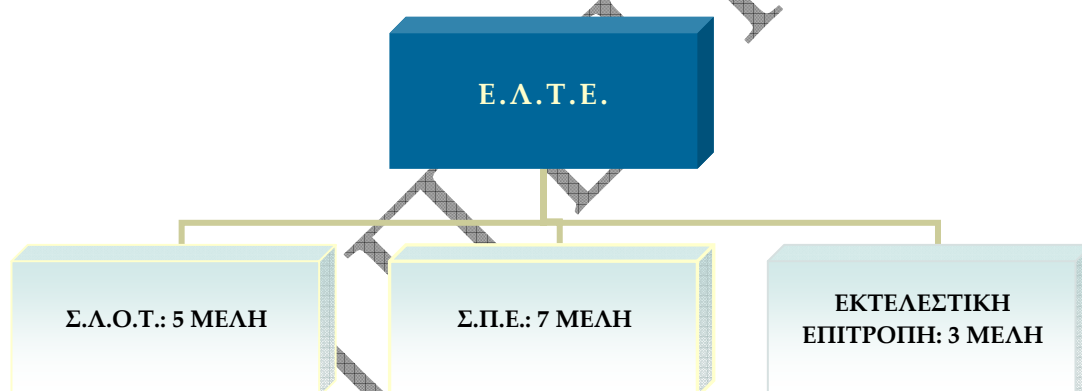
Οι αρμοδιότητες της Ε.Λ.Τ.Ε. (Άρθρο 2 Ν.3148/2003) είναι οι ακόλουθες:

- Εισηγείται στον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών θέματα Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων, Διεθνών Ελεγκτικών Προτύπων, Γ.Λ.Σ., Κ.Λ.Σ. και Δ.Λ.Π., καθώς και την εναρμόνισή τους με το δίκαιο της Ε.Ε. και τα Διεθνή Πρότυπα.
- Ελέγχει για την ποιότητα των υποχρεωτικών λογιστικών ελέγχων.
- Ελέγχει στο Σ.Ο.Ε.Λ., αν τηρούνται σχετικά οι κανόνες όπου διέπουν την άσκηση της λειτουργίας των μελών του. Με προεδρικό διάταγμα, που εκδίδεται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, σημειώνεται η έκταση, το περιεχόμενο και ο τρόπος της εποπτείας.
- Γνωμοδοτεί όσον αφορά για θέματα λογιστικής τυποποίησης (Ν.1256/1982 του Φ.Ε.Κ. 65 Α') όπως λογαριασμοί του Δημοσίου, των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης κ.τ.λ. προς στον Υπουργό Οικονομίας και Οικονομικών.
- Δίνεται αξιολόγηση για τα πορίσματα του ελέγχου της διαχείρισης του Σ.Ο.Ε.Λ.
- Νομοθετεί ύστερα από εισήγηση του Σ.Ο.Ε.Λ. κανόνες δεοντολογίας όσον αφορά το έργο των ορκωτών ελεγκτών και των ελεγκτικών εταιρειών και ελέγχει την τήρηση των κανόνων αυτών.

- Σχετικά με την οργάνωση και εποπτεία εμπορίου συνιστάται επιτροπή όπου η Ε.Λ.Τ.Ε. συνεργάζεται όσον αφορά την αποτροπή νομιμοποίησης εσόδων από εγκληματικές ενέργειες των ορκωτών ελεγκτών και ελεγκτικών εταιρειών (Άρθρο 7 Ν.2331/1995)²⁰.

Η οργανωτική δομή της Ε.Λ.Τ.Ε. είναι η εξής:

- Σ.Λ.Ο.Τ.
- Σ.Π.Ε.
- Εκτελεστική Επιτροπή



Οργανόγραμμα 4 «Δομή της Ε.Λ.Τ.Ε.»

Τα θέματα τα οποία ασχολούνται είναι τα ακόλουθα:

2.4.2 Σ.Λ.Ο.Τ. (Άρθρο 4 Ν.3148/2003): Ο τρόπος, ο χρόνος και η διαδικασία της γενικής ή κατά στάδια υποχρεωτικής εφαρμογής των Δ.Λ.Π. από τις οικονομικές μονάδες. Επίσης η έκδοση οδηγιών όσον αφορά για την εφαρμογή του Γ.Λ.Σ., των Κ.Λ.Σ. και των Δ.Λ.Π. Όσον αφορά για θέματα λογιστικής τυποποίησης και κατάρτισης χρηματοοικονομικών καταστάσεων οι γνωματεύσεις της Σ.Λ.Ο.Τ. συνιστούν την ακόλουθη μορφή:

²⁰ <http://www.logistis.gr>

Γνωματεύσεις Σ.Λ.Ο.Τ.	Σκοπός	Θέματα γενικού ενδιαφέροντος	Θέματα ειδικού ενδιαφέροντος	Δεσμευτικό χαρακτήρα	Όχι δεσμευτικό χαρακτήρα
Λογιστική Οδηγία	Αναφέρεται για την ρύθμιση συγκεκριμένων λογιστικών θεμάτων, όσον αφορά από το νομοθετικό πλαίσιο.	✓		✓	
Λογιστική Εγκύκλιος	Ερμηνεύει όσον αφορά για λογιστικά θέματα		✓	✓	
Γνωμοδότηση	Αναφέρεται όσον αφορά για θέματα εφαρμογής Δ.Λ.Π. ή Δ.Π.Χ.Π. Όμως δεν συνιστά ερμηνεία.				✓
Ατομική Απάντηση	Θέτει ερωτήματα σε ενδιαφερόμενους μόνο με αρμοδιότητα θέματος της Σ.Λ.Ο.Τ.				✓

Πίνακας 3 «Η μορφή των γνωματεύσεων της Σ.Λ.Ο.Τ.»

2.4.3 Σ.Π.Ε. (Άρθρο 5 Ν.3148/2003): Διενεργείται ετησίως σε τυχαίο δείγμα επί ποσοστού τουλάχιστον δέκα επί τοις εκατό των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α. και ένα επί τοις εκατό τουλάχιστον των εταιρειών των οποίων οι μετοχές δεν είναι εισηγμένες και αφορά στην τελευταία επιλεγμένη χρήση.

2.4.4 ΕΚΤΕΛΕΣΤΙΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ (Άρθρο 7 Ν.3148/2003): Η αρμοδιότητά της είναι η λήψη των μέτρων που απαιτούνται για την εκτέλεση των αποφάσεων του Διοικητικού Συμβουλίου της Ε.Λ.Τ.Ε., το οποίο με απόφασή του έχει το δικαίωμα να της αναθέτει και άλλα ειδικά καθήκοντα.²¹

²¹ Λογιστής, Τεύχος 588, ©2004, σελ. 305 - 308

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ
ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ
ΤΩΝ Δ.Λ.Π.

3. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.

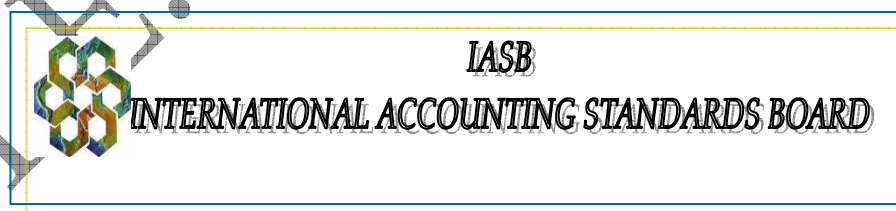
3.1 ΓΕΝΙΚΑ

Δεν υπάρχει επίσημος ορισμός για το τι είναι τα Δ.Λ.Π., αλλά θα μπορούσαμε να πούμε ότι πρόκειται για οικονομικές καταστάσεις διεθνώς αναγνωρισμένες οι οποίες διακρίνονται για την ομοιογένεια, την αξιοπιστία, την συγκρισιμότητα, τη διαφάνεια και την ανταγωνιστικότητα.

Επίσης θα μπορούσαμε να πούμε ότι τα Δ.Λ.Π. είναι το κύριο και πλέον αποδεκτό μέσο έκφρασης της λογιστικής επιστήμης και αποτελούν μια κωδικοποιημένη μορφή λογιστικών αρχών και κανόνων που θα πρέπει να εφαρμόζονται για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων.

Βασικός στόχος των Δ.Λ.Π. είναι η παροχή οικονομικών πληροφοριών για χρήση από τις αγορές κεφαλαίου.

Το μεγαλύτερο ρίσκο που μπορούν να επιφέρουν τα Δ.Λ.Π. θα μπορούσαμε να πούμε ότι δεν είναι άλλο από την **αποτίμηση (valuation)** και την **γνωστοποίηση (disclosure)**.²²



Εικόνα 3 «Σήμα του I.A.S.B.

²² Τα Νέα, ©05/09/2005, σελ. Ν36

3.2 Δ.Λ.Π. ΚΑΙ ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ

3.2.1 Δ.Λ.Π. ΚΑΙ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ

Στο χώρο της Ε.Ε. τα Δ.Λ.Π. εφαρμόζονται σύμφωνα με τον Κανονισμό υπ' αριθμόν 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 19ης Ιουλίου 2002 που πραγματοποιήθηκε στις 23 και 24 Μαρτίου 2000, τόνισε την ανάγκη για τη βελτίωση της συγκρισιμότητας των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών που είναι εισηγμένες σε Χ.Α.Α.

Οι εισηγμένες εταιρείες για να συμβάλλουν στην καλύτερη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς πρέπει να υποχρεούνται να εφαρμόζουν μία ενιαία και υψηλής ποιότητας δέσμη Δ.Λ.Π. για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεών τους. Ιδιαίτερη σημασία, δίνεται στο ότι τα πρότυπα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης που εφαρμόζουν οι κοινοτικές εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν στις χρηματοπιστωτικές αγορές, είναι αναγκαίο να είναι αποδεκτά σε διεθνές επίπεδο και να αποτελούν πράγματι παγκόσμια πρότυπα. Έτσι, προϋποθέτει μεγαλύτερη σύγκλιση των λογιστικών προτύπων που χρησιμοποιούνται σήμερα διεθνώς με απώτερο στόχο την επίτευξη μίας ενιαίας δέσμης παγκόσμιων λογιστικών προτύπων.

Στόχος του Κανονισμού αυτού είναι να συμβάλλει στην αποτελεσματική και αποδοτική λειτουργία της κεφαλαιαγοράς. Η προστασία των επενδυτών και η διατήρηση κλίματος εμπιστοσύνης στις χρηματοπιστωτικές αγορές συνιστούν άλλη μία σημαντική πτυχή της ολοκλήρωσης της εσωτερικής αγοράς στον τομέα αυτό. Έτσι, ενισχύει την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων στην εσωτερική αγορά και βοηθά τις κοινοτικές εταιρείες να ανταγωνίζονται σε ισότιμη βάση για την εξεύρεση διαθέσιμων χρηματοοικονομικών πόρων τόσο στις κοινοτικές όσο και στις διεθνείς κεφαλαιαγορές²³.

²³ Εμμανουήλ Ι. Σακέλλης, Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, ©2002

ΠΙΝΑΚΑΣ ΚΑΝΟΝΙΣΜΩΝ Ε.Ε. ΓΙΑ ΤΑ Δ.Λ.Π. – Δ.Π.Χ.Π. – ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΕΣ²⁴

ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΙ	ΕΠΙΣΗΜΗ ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ Ε.Κ.
2002	
1602 / 2002	L 243 / 11.9.2002
2003	
1725 / 2003	L 261 / 13.10.2003
2004	
707 / 2004	L 111 / 17.4.2004
2086 / 2004	L 363 / 9.12.2004
2236 / 2004	L 392 / 31.12.2004
2237 / 2004	L 393 / 31.12.2004
2238 / 2004	L 394 / 31.12.2004
2005	
211 / 2005	L 41 / 11.2.2005
1073 / 2005	L 175 / 8.7.2005
1751 / 2005	L 282 / 26.10.2005
1864 / 2005	
1910 / 2005	L 305 / 24.11.2005
2006	
108 / 2006	L 24 / 27.1.2006
708 / 2006	L 122 / 9.5.2006
1329 / 2006	L 247 / 9.9.2006

Πίνακας 4 «Κανονισμοί – Εφημερίδα Ε.Κ.»

²⁴ Νικόλαος Γ. Πρωτοψάλτης και Γεώργιος Α. Κεραμόντε, ©2007, σελ. 13

3.2.2 Δ.Λ.Π. ΚΑΙ ΕΛΛΑΔΑ

Στην Ελλάδα τα Δ.Λ.Π. καθιερώνονται με το νόμο 2992/2002 που αφορά σε μέτρα για την ενίσχυση της κεφαλαιαγοράς και την ανάπτυξη της επιχειρηματικότητας καθώς και σε άλλες διατάξεις.

Πιο συγκεκριμένα το άρθρο 1 του εν λόγω νόμου αναφέρεται στην καθιέρωση Δ.Λ.Π. Αναλυτικότερα:

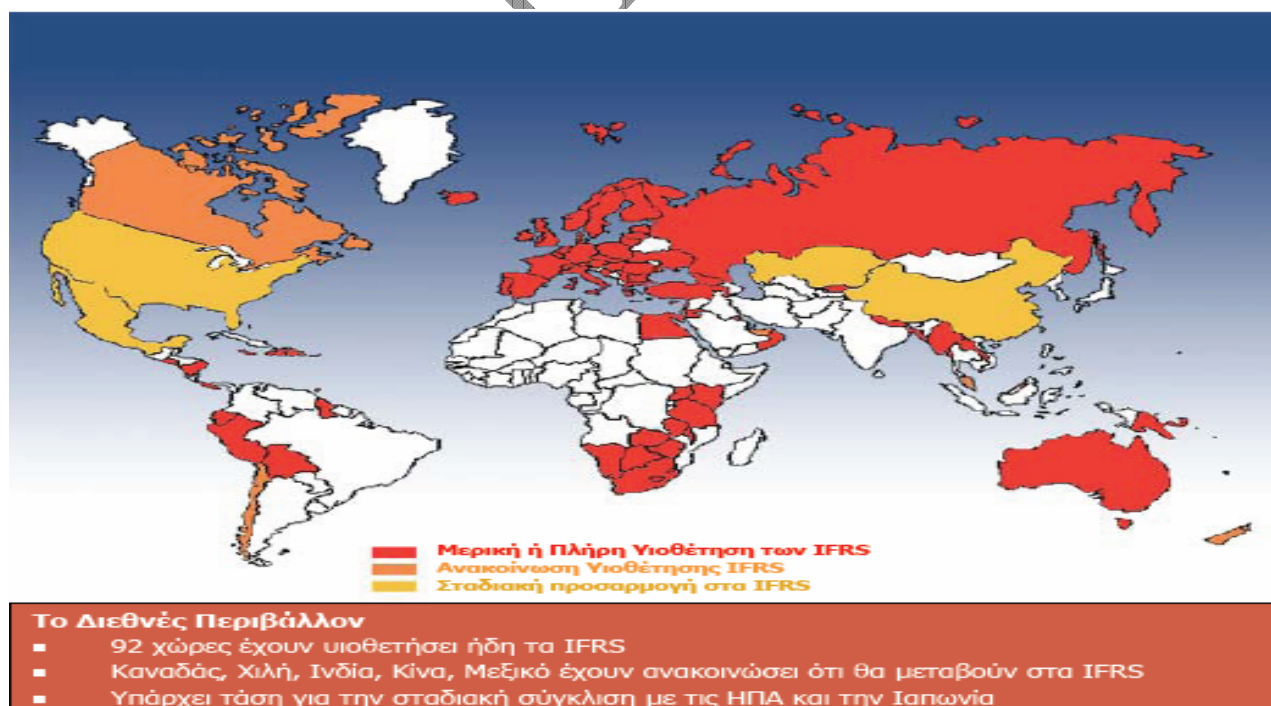
- Η **παράγραφος 1** του άρθρου 1 τονίζει ότι τα Δ.Λ.Π. εφαρμόζονται στην χώρα μας κατά την κατάρτιση των δημοσιευόμενων οικονομικών καταστάσεων οι οποίες περιλαμβάνουν τον Ισολογισμό, την Κατάσταση των Αποτελεσμάτων Χρήσης, την Κατάσταση Μεταβολών των Ίδιων Κεφαλαίων, την Κατάσταση των Ταμιακών Ροών, το Προσάρτημα ή τις Σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων, ως εξής:
 - ✓ Υποχρεωτικά από τις Α.Ε. των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α.
 - ✓ Προαιρετικά από τις λοιπές επιχειρήσεις που έχουν τη μορφή Ανώνυμου Εταιρείας και επιλέγουν τους τακτικούς κατά νόμο ελεγκτές τους από το Σ.Ο.Ε.Λ.
- Η **παράγραφος 2** επισημαίνει ότι, στις οικονομικές καταστάσεις Ισολογισμού και Κατάστασης Μεταβολών των Ίδιων Κεφαλαίων περιλαμβάνονται τόσο οι οικονομικές καταστάσεις των μητρικών εταιρειών όσο και οι ενοποιημένες των ομίλων εταιρειών που συντάσσονται με ευθύνη των μητρικών.
- Η **παράγραφος 3** επισημαίνει ότι, η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. αφορά τις ετήσιες και περιοδικές οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται κατά τις διαχειριστικές χρήσεις ή περιόδους οι οποίες λήγουν μετά τις 31/12/2002.
- Η **παράγραφος 4** επισημαίνει ότι, οι εταιρείες που εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π. πρέπει για την υποβολή των ετήσιων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, να προσαρμόζουν το λογιστικό αποτέλεσμα που εμφανίζεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως στο φορολογητέο αποτέλεσμα που προκύπτει με βάση τις

διατάξεις της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας και θα φορολογούνται με βάση το φορολογητέο αποτέλεσμα.

- Η **παράγραφος 5** επισημαίνει ότι, οι επιχειρήσεις που εφαρμόζουν υποχρεωτικά ή προαιρετικά τα Δ.Λ.Π. μπορούν να σχηματίσουν κατά την πρώτη χρήση εφαρμογής αφορολόγητο αποθεματικό ισόποσο του κόστους προσαρμογής στα Δ.Λ.Π.
- Η **παράγραφος 6** επισημαίνει ότι, με κοινή απόφαση των υπουργών Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών και Ανάπτυξης μπορεί να καθορίζονται λεπτομέρειες της εφαρμογής των Δ.Λ.Π.

3.2.3 Δ.Λ.Π. ΔΙΕΘΝΩΣ²⁵

Ο Χάρτης παρουσιάζει την επέκταση των Δ.Λ.Π. σε όλο τον κόσμο. Πρόκειται για έρευνα που πραγματοποιήθηκε στα μέσα με τέλη του 2006. Επισημαίνουμε ότι από 92 χώρες σήμερα πάνω από 104 χρησιμοποιούν τα Δ.Λ.Π. και αρκετές άλλες (π.χ. Ιαπωνία) είναι σε φάση ένταξης των προτύπων.



Εικόνα 4 «Οι χώρες που εφαρμόζουν Δ.Λ.Π.»

²⁵ Grant Thornton, Έρευνα Επιπτώσεων 1ης Εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Π., ©2006

3.3 ΈΚΔΟΣΗ ΠΡΟΤΥΠΩΝ

3.3.1 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΣΤΗΝ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΣΧΕΔΙΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΤΥΠΩΝ

Όταν ανακύπτουν σημαντικά θέματα, διερευνώνται και επιλέγονται από αρμόδιες Επιτροπές για λεπτομερή μελέτη, και στη συνέχεια για κάθε ειδικό θέμα, καταρτίζεται ένα σχέδιο για εξέταση από το Συμβούλιο.

Αν γίνει αποδεκτό τουλάχιστον από τα 2/3 των μελών του Συμβουλίου (κάθε χώρα και Οργανισμός εκπροσωπείται με μία ψήφο), το σχέδιο διαβιβάζεται στα Λογιστικά Σώματα, Κυβερνήσεις, Χρηματοπιστηριακές αρχές κ.λ.π. και διατίθεται επαρκής χρόνος για κατανόηση και σχολιασμό.

Τα σχόλια και οι προτάσεις εξετάζονται ακολούθως από το Συμβούλιο και το σχέδιο αναθεωρείται όπου είναι αναγκαίο.

Εφόσον αυτό το αναθεωρημένο σχέδιο γίνει αποδεκτό τουλάχιστον από τα 3/4 των μελών του Συμβουλίου, αποτελεί πλέον Λογιστικό Πρότυπο και εκδίδεται από το I.A.S.B. στην αγγλική γλώσσα.

Στη συνέχεια, τα μέλη είναι υπεύθυνα με την άδεια του Συμβουλίου για τη μετάφραση του συγκεκριμένου κειμένου.

Σημειώνεται ότι, για την υιοθέτηση από τις χώρες μέλη της E.E., των I.A.S. και των I.F.R.S., καθώς και των σχετικών διερμηνειών τους S.I.C. και I.F.R.I.C. αντίστοιχα, ακολουθείται η εξής διαδικασία:

- Εντός δύο μηνών από τη δημοσίευση ενός προτύπου από το I.A.S.B., και αφού προηγηθεί δημόσια διαβούλευση για ένα μήνα, η E.F.R.A.G. υποβάλλει στην Επιτροπή Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων την εισήγησή της, για την υιοθέτηση ή όχι του προτύπου.

- Για τις θετικές εισηγήσεις υποβάλλεται σχέδιο σχετικού Κανονισμού, στην A.R.C., στην οποία συμμετέχουν εκπρόσωποι των χωρών μελών και ψηφίζεται η υιοθέτηση ή όχι του προτύπου.
- Ακολούθως, όταν υιοθετείται ένα πρότυπο, εκδίδεται και δημοσιεύεται από την Επιτροπή Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων ο σχετικός Κανονισμός.

3.3.2 ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.

Τα Δ.Λ.Π. δεν προορίζονται να έχουν εφαρμογή σε επουσιώδη θέματα. Η εφαρμογή κάθε προτύπου αρχίζει από τη ρητά καθοριζόμενη ημερομηνία στο Πρότυπο και δεν έχει αναδρομική ισχύ, εκτός αν ορίζεται το αντίθετο.

3.3.3 ΤΟ ΚΥΡΟΣ ΤΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ

Η συμμόρφωση προς τα Δ.Λ.Π. δεν μπορεί να επιβληθεί μονομερώς από την I.A.S.C. Η επιτυχία των προσπαθειών της I.A.S.C. εξαρτάται από την αναγνώριση και την υποστήριξη του έργου της από πολλές και διαφορετικές ενδιαφερόμενες ομάδες, που ενεργούν μέσα στα όρια της δικής τους δικαιοδοσίας. Τα μέλη της I.A.S.C. πιστεύουν ότι η αποδοχή στις χώρες τους των Δ.Λ.Π., μαζί με τη γνωστοποίηση της εφαρμογής τους, θα έχουν με την πάροδο των ετών, ένα σημαντικό αποτέλεσμα. Η ποιότητα των οικονομικών καταστάσεων θα βελτιωθεί και θα υπάρξει ένας αυξανόμενος βαθμός συγκρισιμότητας, έτσι ώστε η αξιοπιστία και η χρησιμότητα των οικονομικών καταστάσεων θα επεκταθεί παγκοσμίως.

3.3.4 ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ

Τα Δ.Λ.Π. έχουν τη λογική της οικονομικής αποτύπωσης των δεδομένων της επιχείρησης αγνοώντας φορολογικές και λοιπές διατάξεις.

Οι βασικές αρχές είναι οι ακόλουθες:

- Με την **αρχή της συνέχισης** θα πρέπει να συντάσσονται οι οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης (going concern), δηλαδή ότι η επιχείρηση θα συνεχίσει να λειτουργεί, γιατί σε αντίθετη περίπτωση οι αξίες που εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις δεν θα αντιπροσωπεύουν την πραγματικότητα.
- Με την **αρχή της ομοιομορφίας** από χρήση σε χρήση (consistency), που σημαίνει ότι οποιεσδήποτε λογιστικές αρχές υιοθετούν σε μία χρήση θα πρέπει να εφαρμόζονται και στις επόμενες χρήσεις έτσι ώστε να υπάρχει συγκρισιμότητα των στοιχείων μεταξύ των χρήσεων.
- Η **αρχή των προβλέψεων**, δηλαδή οι οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να απεικονίζουν έσοδα και δαπάνες που έχει επιβαρυνθεί η επιχείρηση στη χρήση ασχέτως της χρονικής στιγμής της ταμειακής τακτοποίησης²⁶.

3.3.5 ΑΠΑΡΑΙΤΗΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.

Η εμπιστοσύνη της κεφαλαιαγοράς στην ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης και τη διοίκηση των επιχειρήσεων είναι υψίστης σημασίας για την πρόοδο της οικονομίας. Η δημιουργία και η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. είναι ένα σημαντικό βήμα προς την παροχή αξιόπιστης και διεθνώς συγκρίσιμης λογιστικής πληροφόρησης. Τα Δ.Λ.Π. οφείλουν:

- ✓ Να δημιουργούν ένα ουσιαστικό και ασφαλές πλαίσιο για την παροχή έγκυρης και υψηλής ποιότητας λογιστικής πληροφόρησης
- ✓ Να προωθούν τη διαφάνεια και την αξιοπιστία στην αποτύπωση των λογιστικών καταστάσεων της χρηματοοικονομικής κατάστασης και απόδοσης μίας επιχείρησης, της έκθεσής της στους διάφορους χρηματοοικονομικούς κινδύνους και των πολιτικών που ακολουθεί για την διαχείρισή τους

²⁶ Δημήτριος Γιαννούλης, ©2003, σελ. 7

- ✓ Να διευκολύνουν και να μην περιορίζουν την αποτελεσματική επίβλεψη και τον έλεγχο των λογιστικών πρακτικών των επιχειρήσεων
- ✓ Να είναι επίκαιρα, εύχρηστα και λειτουργικά
- ✓ Να προσεγγίζουν με συνέπεια και επίγνωση τα διάφορα λογιστικά γεγονότα και τα ζητήματα που ανακύπτουν
- ✓ Να παρέχουν ακριβείς και συγκεκριμένες οδηγίες ως προς την εφαρμογή τους ώστε να μην υπάρχει περιθώριο για - ηθελημένα ή αθέλητα - λάθη ή παρανοήσεις
- ✓ Όπου επιτρέπεται η χρησιμοποίηση περισσότερων της μίας εναλλακτικών πολιτικών για συγκεκριμένα λογιστικά γεγονότα, να λαμβάνουν τα απαραίτητα μέτρα ώστε να αποφεύγονται περιπτώσεις παραπληροφόρησης ή αποπροσανατολισμό των επενδυτών
- ✓ Να είναι κατάλληλα για εφαρμογή όχι μόνο για τις αναπτυγμένες, αλλά και για τις αναπτυσσόμενες αγορές κεφαλαίου και οικονομία²⁷

3.4 ΠΛΑΙΣΙΟ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Η I.A.S.C. εξέδωσε το 1989 το πλαίσιο κατάρτισης για τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων, το οποίο θέτει τις λογιστικές πολιτικές, πάνω στις οποίες βασίζονται τα Πρότυπα προκειμένου να γίνουν κατανοητές από τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων.

Το πλαίσιο είναι το θεωρητικό υπόβαθρο πάνω στο οποίο θα πρέπει να βασίζονται όλα τα Δ.Δ.Π. και τα Δ.Π.Χ.Π. Το πλαίσιο ασχολείται με τα ακόλουθα θέματα:

- Το σκοπό των χρηματοοικονομικών καταστάσεων
- Τις θεμελιώδεις Παραδοχές σύνταξης οικονομικών καταστάσεων
- Τα ποιοτικά χαρακτηριστικά των οικονομικών καταστάσεων

²⁷ Γεώργιος Ιατροίδης, ©2004, σελ. 84

- Τον ορισμό, την αναγνώριση και αποτίμηση των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων
- Τις έννοιες του κεφαλαίου και της διατήρησής του²⁸

3.4.1 ΤΟ ΣΚΟΠΟ ΤΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Σκοπός των οικονομικών καταστάσεων είναι η παροχή πληροφοριών σχετικά με την οικονομική θέση, την αποδοτικότητα και τις μεταβολές στην οικονομική θέση μίας επιχείρησης, που είναι χρήσιμες σε ένα ευρύτερο κύκλο χρηστών, για να λάβουν ορθές οικονομικές αποφάσεις. Έτσι περιλαμβάνουν:

- Οι πληροφορίες για την οικονομική θέση παρέχονται βασικά με τον Ισολογισμό και είναι χρήσιμες για την εκτίμηση της ικανότητας της επιχείρησης να διαχειρίζεται τους οικονομικούς της πόρους και να ανταποκρίνεται στις βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις της.
- Οι πληροφορίες για την αποδοτικότητα παρέχονται κυρίως με την Κατάσταση των Αποτελεσμάτων Χρήσεως και είναι χρήσιμες για την εκτίμηση της ικανότητας της επιχείρησης να δημιουργεί ταμειακές ροές από τους χρησιμοποιούμενους από αυτήν πόρους.
- Την Κατάσταση Ταμειακών Ροών.
- Την Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων. Οι πληροφορίες για τις μεταβολές στη χρηματοοικονομική θέση αποτυπώνονται στις δύο παραπάνω καταστάσεις και είναι χρήσιμες για την εκτίμηση της ικανότητας της επιχείρησης να δημιουργεί ταμειακές ροές και τις ανάγκες αυτής να τις χρησιμοποιεί.
- Το Προσάρτημα, Επεξηγηματικές Σημειώσεις, σχετικά με τις χρησιμοποιούμενες λογιστικές πολιτικές και τις αναγκαίες επεξηγηματικές πληροφορίες²⁹.

²⁸ Ιωάννης Α. Φίλος, ©2003, σελ. 30

²⁹ Λεωνίδα Σπ. Καββαδία, Επιθεώρηση Φορολογική Ομοσπονδία Εφοριακών, Ιανουάριος ©2007, σελ. 30 - 31

3.4.2 ΤΙΣ ΘΕΜΕΛΙΩΔΕΙΣ ΠΑΡΑΔΟΧΕΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Για την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων απαιτούνται δύο βασικές παραδοχές:

- **Η αυτοτέλεια των χρήσεων (Accrual Basis)** κατά την οποία τα αποτελέσματα των συναλλαγών και άλλων γεγονότων αναγνωρίζονται όταν πραγματοποιούνται και όχι όταν εισπράττονται ή πληρώνονται. (Η παραδοχή αυτή δεν ισχύει για την Κατάσταση των Ταμειακών Ροών).
- **Η συνεχιζόμενη δραστηριότητα (Going concern)** κατά την οποία η επιχείρηση συνεχίζει και θα συνεχίζει τις επιχειρηματικές δραστηριότητες για το προβλεπτό μέλλον δηλαδή δεν έχει την πρόθεση, ούτε την ανάγκη, να περικόψει ουσιαστικά το επίπεδο των δραστηριοτήτων της, διότι αν συμβαίνει κάτι τέτοιο, πρέπει οι οικονομικές καταστάσεις να παρουσιασθούν σε διαφορετική βάση.

3.4.3 ΠΟΙΟΤΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Ποιοτικά χαρακτηριστικά είναι οι ιδιότητες οι οποίες καθιστούν τις πληροφορίες, που παρέχονται με τις οικονομικές καταστάσεις, χρήσιμες στους χρήστες.

Τα κυριότερα ποιοτικά χαρακτηριστικά είναι τα ακόλουθα:

- Κατανοητικότητα (Understandability).
- Συνάφεια (Relevance) – βοηθάει στους χρήστες να εκτιμούν παρελθόντα, παρόντα ή μελλοντικά γεγονότα.
- Αξιοπιστία (Reliability) – πιστή παρουσίαση, ουδετερότητα, σύνεση, πληρότητα, ουσία πάνω από τον τύπο.
- Συγκρισιμότητα (Comparability) – δυνατότητα προσδιορισμού τάσεων δια μέσου του χρόνου.

3.4.4 ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων είναι τα ακόλουθα³⁰:

- **Περιουσιακό στοιχείο (Asset):** Είναι ένας πόρος, που βρίσκεται υπό τον έλεγχο της επιχείρησης, ως αποτέλεσμα προγενέστερων γεγονότων και από τον οποίο αναμένεται να εισρεύσουν στην επιχείρηση μελλοντικά οικονομικά οφέλη.
- **Υποχρέωση (Liability):** Είναι μία παρούσα δέσμευση της επιχείρησης, που προκύπτει από προγενέστερα γεγονότα και ο διακανονισμός της αναμένεται να καταλήξει σε εκροή πόρων από την επιχείρηση, οι οποίοι ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη.
- **Ίδιο κεφάλαιο (Equity):** Είναι το απομένον δικαίωμα επί των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης, μετά την αφαίρεση όλων των υποχρεώσεών της.
- **Έσοδο (Income):** Είναι η μικτή (ακαθάριστη) εισροή οικονομικών ωφελημάτων στη διάρκεια της χρήσεως, από τις συνηθισμένες δραστηριότητες μίας επιχείρησης, η οποία προκαλεί αύξηση των ίδιων κεφαλαίων, χωρίς να αποτελεί εισφορά των μετόχων ή εταιρών. Όταν έχει προκύψει μια αύξηση στα μελλοντικά οικονομικά οφέλη, που συνδέεται με μία αύξηση σε ένα περιουσιακό στοιχείο ή με μία μείωση υποχρέωσης (άρα αντιστρόφως ανάλογα), η οποία μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα, τα έσοδα καταχωρούνται στα Αποτελέσματα Χρήσεως.
- **Έξοδο (Expense):**
 1. Όταν έχει προκύψει μία μείωση στα μελλοντικά οικονομικά οφέλη, που συνδέεται με μία μείωση σε ένα περιουσιακό στοιχείο ή με μία αύξηση υποχρέωσης (άρα αντιστρόφως ανάλογα), η οποία μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα, τα έξοδα καταχωρούνται στα Αποτελέσματα Χρήσεως.

³⁰ Λεωνίδα Σπ. Καββαδία, Επιθεώρηση Φορολογική Ομοσπονδία Εφοριακών, Ιανουάριος ©2007, σελ. 31 - 32

2. Αποτελέσματα Χρήσεως. Π.χ. το κόστος των πωληθέντων αγαθών καταχωρείται κατά τον ίδιο χρόνο που καταχωρούνται τα έσοδα από την πώλησή τους.
3. Όταν τα οικονομικά οφέλη αναμένεται να προκύψουν κατά τη διάρκεια πολλών λογιστικών περιόδων θα πρέπει και τα αντίστοιχα έξοδα να καταχωρούνται στα αποτελέσματα στη βάση διαδικασιών συστηματικής και εύλογης κατανομής. Π.χ. αποσβέσεις περιουσιακών στοιχείων.
4. Μία δαπάνη η οποία δεν παράγει μελλοντικά οικονομικά οφέλη καταχωρείται αμέσως στα Αποτελέσματα Χρήσεως.
5. Μία δαπάνη καταχωρείται επίσης στα Αποτελέσματα Χρήσεως, αν δημιουργείται μία υποχρέωση, χωρίς την καταχώρηση κάποιου περιουσιακού στοιχείου. Π.χ. η δαπάνη που προκύπτει από τις εγγυήσεις πωληθέντων προϊόντων.
6. Σχετικές με τα έξοδα είναι οι παραγράφοι 89 και 90 του Πλαισίου (και κατ' ανάλογη εφαρμογή του κεφαλαίου «Μεταγενέστερες δαπάνες»³¹ του Δ.Λ.Π. 16), σύμφωνα με τις οποίες, μεταγενέστερες δαπάνες για τροποποίηση υπάρχοντων συστημάτων λογισμικού πρέπει να καταχωρούνται ως έξοδα, όταν αυτές πραγματοποιούνται, εκτός αν είναι πιθανό ότι τέτοιες δαπάνες θα φέρουν το λογισμικό σε θέση να δημιουργεί οικονομικά οφέλη επί πλέον των αρχικώς εκτιμηθέντων και επί πλέον, αυτές οι δαπάνες μπορούν να αποτιμηθούν και αποδοθούν στο περιουσιακό στοιχείο αξιόπιστα.

³¹Οι **μεταγενέστερες δαπάνες** είναι από τις σημαντικές δαπάνες που μπορούν να κεφαλαιοποιηθούν, όπου σχετίζονται με ένα ήδη καταχωρημένο στοιχείο των ενσώματων ακινητοποιήσεων (υλικά περιουσιακά στοιχεία), αφορούν συνήθως τα καθημερινά κόστη συντήρησης (εργατικά – αναλώσιμα - κόστος δευτερευόντων ανταλλακτικών) και καταχωρούνται στα Αποτελέσματα Χρήσεως, κατά την χρήση για την οποία πραγματοποιούνται.

3.4.5 ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Στην αποτίμηση προσδιορίζονται τα χρηματικά ποσά, στα οποία τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων καταχωρούνται και απεικονίζονται στον Ισολογισμό και στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης.

Οι συνηθέστερες βάσεις αποτίμησης των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων είναι οι ακόλουθες:

- **Του Ιστορικού κόστους (Historical costs):** Τα περιουσιακά στοιχεία καταχωρούνται στο ποσό των ταμειακών διαθεσίμων ή ταμειακών ισοδυνάμων³² που πληρώθηκαν ή στην εύλογη αξία³³ της ανταπαροχής, που δόθηκε για να αποκτηθούν. Οι υποχρεώσεις καταχωρούνται στο ποσό των εισροών που έγιναν με αντάλλαγμα την οφειλή ή στα ποσά των μετρητών ή ταμειακών ισοδυνάμων, που αναμένεται να πληρωθούν για την εξόφλησή τους.
- **Του Τρέχοντος κόστους (Current cost):** Τα περιουσιακά στοιχεία απεικονίζονται στο ποσό των μετρητών που θα έπρεπε να πληρωθεί, αν τα περιουσιακά στοιχεία αγοράζονταν, κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού. Οι υποχρεώσεις απεικονίζονται με το τελικό ποσό των ταμειακών διαθεσίμων ή ισοδυνάμων, που θα χρειαζόταν για να διακανονιστούν, κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού.
- **Της ρευστοποιήσιμης αξίας (Realizable settlement value):** Τα περιουσιακά στοιχεία απεικονίζονται στο ποσό των ταμειακών διαθεσίμων ή ταμειακών ισοδυνάμων που θα μπορούσε να ληφθεί από την πώληση του περιουσιακού στοιχείου κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού (Τρέχον κόστος – έξοδα πώλησης). Οι υποχρεώσεις απεικονίζονται στην αξία διακανονισμού τους, δηλαδή με τα τελικά ποσά των ταμειακών διαθεσίμων ή ταμειακών ισοδυνάμων, που αναμένεται να πληρωθούν για την εξόφλησή τους.

³² Βλέπε σελ. 79, ορισμό «ταμειακά ισοδύναμα»

³³ **Εύλογη αξία** είναι το ποσό για το οποίο ένα περιουσιακό στοιχείο μπορεί να ανταλλάξει, μεταξύ δύο μερών που έχουν πλήρη γνώση των συνθηκών της αγοράς και ενεργούν με τη θέλησή τους, σε μία συναλλαγή, που διεξάγεται σε καθαρά εμπορική βάση.

- **Της Παρούσας αξίας (Present Value):** Τα περιουσιακά στοιχεία απεικονίζονται στην παρούσα (προεξοφλημένη) αξία των μελλοντικών καθαρών ταμειακών εισροών, που αναμένονται από τα στοιχεία αυτά. Οι υποχρεώσεις απεικονίζονται στην παρούσα αξία των μελλοντικών καθαρών ταμειακών εκροών, που αναμένεται να προκύψουν για το διακανονισμό τους³⁴.

Άρα η περισσότερο αποδεκτή βάση αποτίμησης είναι του **Ιστορικού Κόστους**, η οποία μάλιστα σε ορισμένες περιπτώσεις συνδυάζεται με άλλες βάσεις αποτίμησης,

Έτσι:

- ✓ Τα αποθέματα απεικονίζονται, στη μικρότερη τιμή, μεταξύ **τιμής κτήσεως** (Ιστορικό Κόστος) και **ρευστοποιήσιμης αξίας**.
- ✓ Τα διαπραγματεύσιμα χρεόγραφα αποτιμώνται στην τρέχουσα αξία τους.
- ✓ Οι υποχρεώσεις προς το προσωπικό για παροχές μετά την αποχώρηση, απεικονίζονται στην παρούσα αξία τους.

3.4.6 ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ ΚΑΙ ΤΗΣ ΔΙΑΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ

Γενικά

Σχετικά με το κεφάλαιο, υπάρχουν δύο διαφορετικές έννοιες για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων.

- Η **οικονομική έννοια**, σύμφωνα με την οποία το κεφάλαιο, ως επενδεδυμένο χρηματικό ποσό είναι συνώνυμο με την καθαρή περιουσία ή τα ίδια κεφάλαια της επιχείρησης.

³⁴ Λεωνίδα Σπ. Καββαδία, Επιθεώρηση Φορολογική Ομοσπονδία Εφοριακών, Ιανουάριος ©2007, σελ. 33

- Η **φυσική έννοια**, σύμφωνα με την οποία, ως κεφάλαιο θεωρείται η επιχειρηματική δυναμικότητα της επιχείρησης (που βασίζεται π.χ. στις μονάδες προϊόντος κατά ημέρα).

Η επιλογή της αρμόζουσας έννοιας του κεφαλαίου από την επιχείρηση πρέπει να βασίζεται στις ανάγκες των χρηστών των οικονομικών καταστάσεών της.

Οι περισσότερες επιχειρήσεις, για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεών τους, υιοθετούν την **οικονομική έννοια** του κεφαλαίου, αλλά αν το κύριο ενδιαφέρον των χρηστών είναι η επιχειρηματική δυναμικότητα της επιχείρησης, θα πρέπει να χρησιμοποιείται η φυσική έννοια του κεφαλαίου.

Έννοιες της Διατήρησης του Κεφαλαίου και ο προσδιορισμός του Κέρδους

1. Κατά την **οικονομική έννοια** του κεφαλαίου, ένα κέρδος πραγματοποιείται μόνο αν το οικονομικό ποσό της καθαρής περιουσίας στο τέλος της χρήσεως υπερβαίνει το αντίστοιχο ποσό της αρχής της χρήσεως, αφού αποκλειστεί οποιαδήποτε διανομή στους μετόχους ή νέα εισφορά στη διάρκεια της χρήσεως.

Η διατήρηση του οικονομικού κεφαλαίου μπορεί να αποτιμηθεί είτε σε ονομαστικές χρηματικές μονάδες είτε σε μονάδες σταθερής αγοραστικής δύναμης.

Σύμφωνα με την αρχή της διατήρησης του **οικονομικού κεφαλαίου**:

- Όταν το κεφάλαιο ορίζεται σε ονομαστικές χρηματικές μονάδες το κέρδος της χρήσεως αντιπροσωπεύει την αύξηση σε ονομαστικό χρηματικό κεφάλαιο κατά χρήση. (Σημειώνεται ότι οι ανατιμήσεις των περιουσιακών στοιχείων δεν συνιστούν πραγματικά κέρδη, παρά μόνο αν αυτά πωληθούν).
- Όταν η έννοια της διατήρησης του οικονομικού κεφαλαίου ορίζεται σε σταθερές μονάδες αγοραστικής δύναμης, το κέρδος χρήσεως αντιπροσωπεύει την αύξηση στην επενδυμένη αγοραστική δύναμη κατά χρήση.

Έτσι, μόνο το μέρος που υπερβαίνει την αύξηση του γενικού επιπέδου τιμών θεωρείται κέρδος της χρήσεως, ενώ η αύξηση των περιουσιακών στοιχείων μέχρι το επίπεδο των τιμών θεωρείται διατήρηση κεφαλαίου και συνεπώς τμήμα των ίδιων κεφαλαίων.

2. Σύμφωνα με την αρχή της διατήρησης του **φυσικού κεφαλαίου**, το κέρδος της χρήσεως αποτελεί την αύξηση της φυσικής παραγωγικής δυναμικότητας από την αρχή στο τέλος της χρήσεως.

Όλες οι μεταβολές των τιμών που επηρεάζουν τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις της επιχείρησης, θεωρούνται ως μεταβολές στην αποτίμηση της φυσικής παραγωγικής δυναμικότητας της Επιχείρησης και αντιμετωπίζονται ως αναπροσαρμογές διατήρησης του κεφαλαίου, που περιλαμβάνονται στα ίδια κεφάλαια και όχι στα κέρδη της χρήσεως (Η έννοια της διατήρησης του φυσικού κεφαλαίου απαιτεί την αποδοχή του τρέχοντος κόστους, για βάση αποτίμησης).

3.5 ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΣΗ Δ.Λ.Π. – Δ.Π.Χ.Π. – Μ.Ε.Δ. – Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.

3.5.1 ΙΣΧΥΟΝΤΑ Δ.Λ.Π.

Από την αρμόδια I.A.S.C. που εκδίδουν τα Δ.Λ.Π., αριθμούνται από το Δ.Λ.Π.1 έως και το Δ.Λ.Π. 41 (αν ληφθεί υπόψη ότι σήμερα βρίσκονται σε ισχύ τα 34 πρότυπα μιας και τα υπόλοιπα 7 Δ.Λ.Π. έχουν καταργηθεί ή έχουν αντικατασταθεί και συγκεκριμένα τα Νο 3, 4, 5, 6, 9, 13 και 25).

Στην συνέχεια παρουσιάζονται τα Δ.Λ.Π.³⁵:

³⁵ Ιωάννης Α. Φίλος, ©2003,σελ. 24 - 26

Ι.Α.Σ. Δ.Λ.Π.	ΔΙΕΘΝΗΣ ΟΡΟΛΟΓΙΑ	ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΟΡΟΛΟΓΙΑ	ΕΚΔΟΣΗ ΑΝΑΘΕΩΡΗΣΗ	ΕΝΑΡΞΗ ΙΣΧΥΟΣ	ΑΝΤΙΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΑΤΑΡΤΗΣΗ ΙΣΧΥΟΣ
1	Presentation of Financial Statements	Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων	1997	01/07/1998	
2	Inventories	Αποθέματα	1999	01/01/1995	
3	Consolidated Financial Statements	Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις	1993		Καταργήθηκε από τα Δ.Λ.Π. 22,27 & 28
4	Depreciation Accounting	Λογιστική των αποσβέσεων	1994		Καταργήθηκε από τα Δ.Λ.Π. 16,22 & 38
5	Information to Be Disclosed in Financial Statements	Πληροφορίες που πρέπει να γνωστοποιούνται με τις Οικονομικές Καταστάσεις	1994		Αντικαταστάθηκε από το Δ.Λ.Π. 1.
6	Accounting Responses to Changing Prices	Λογιστική αντιμετώπιση των μεταβολών των τιμών	1973		Καταργήθηκε από τα Δ.Λ.Π. 15 & 29
7	Cash Flow Statements	Καταστάσεις Ταμειακών Ροών	1992	01/01/1994	
8	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors	Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη	1993	01/01/1995	
9	Accounting for Research and Development Activities	Δαπάνες Έρευνας και Ανάπτυξης	1993		Αντικαταστάθηκε από το Δ.Λ.Π. 38.
10	Events After the Balance Sheet Date	Γεγονότα Μετά την Ημερομηνία Ισολογισμού	1993	01/01/1980	
11	Construction Contracts	Συμβάσεις Κατασκευής Έργων	1993	01/01/1995	
12	Income Taxes	Φόροι εισοδήματος	1997	01/01/1998	
13	Presentation of Current Assets and Current Liabilities	Εμφάνιση Κυκλοφορούντος Ενεργητικού και Βραχυπροθέσμων Υποχρεώσεων	1994		Αντικαταστάθηκε από το Δ.Λ.Π. 1.
14	Segment Reporting	Οικονομικές Πληροφορίες Κατά Τομέα	1997	01/07/1998	
15	Information Reflecting the Effects of Changing Prices	Πληροφορίες που φανερώνουν τις επιδράσεις από Μεταβολές Τιμών	1994	01/01/1983	
16	Property, Plant and Equipment	Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις	1998	01/01/1995	

Ι.Α.Σ. Δ.Λ.Π.	ΔΙΕΘΝΗΣ ΟΡΟΛΟΓΙΑ	ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΟΡΟΛΟΓΙΑ	ΕΚΔΟΣΗ ΑΝΑΘΕΩΡΗΣΗ	ΕΝΑΡΞΗ ΙΣΧΥΟΣ	ΑΝΤΙΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΙΣΧΥΟΣ
17	Leases	Μισθώσεις	1997	01/01/1999	
18	Revenue	Έσοδα	1993	01/01/1995	
19	Employee Benefits	Παροχές σε εργαζομένους	1998	01/01/1999	
20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	Λογιστική των Κρατικών Επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης	1994	01/01/1984	
21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates	Οι επιδράσεις των μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος	1993	01/01/1995	
22	Business Combinations	Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων	1998	01/07/1999	
23	Borrowing Costs	Κόστος Δανεισμού	1993	01/01/1995	
24	Related Party Disclosures	Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών	1994	01/01/1986	
25	Accounting for Investments	Λογιστική Επενδύσεων	1994		Αντικαταστάθηκε από το Δ.Λ.Π. 39 & 40
26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	Λογιστικός Χειρισμός και Παρουσίαση των Προγραμμάτων Παροχών λόγω Αφυπηρέτησης	1994	01/01/1988	
27	Consolidated and Separate Financial Statements	Ενοποιημένες και ιδιαίτερες Οικονομικές Καταστάσεις	1994	01/01/1990	
28	Accounting for Investments in Associates	Λογιστική Επενδύσεων σε Συγγενείς Επιχειρήσεις	1998	01/01/1990	
29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	Παρουσίαση Οικονομικών Στοιχείων σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες	1994	01/01/1990	
30	Disclosures in the Financial Statements of Banks and similar Financial Institutions	Γνωστοποιήσεις στις Οικονομικές Καταστάσεις των Τραπεζών και των όμοιων Χρηματοπιστωτικών Ιδρυμάτων	1994	01/01/1991	
31	Interests in Joint Ventures	Συμμετοχές σε Κοινοπραξίες	1998	01/01/1992	

Ι.Α.Σ. Δ.Λ.Π.	ΔΙΕΘΝΗΣ ΟΡΟΛΟΓΙΑ	ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΟΡΟΛΟΓΙΑ	ΕΚΔΟΣΗ ΑΝΑΘΕΩΡΗΣΗ	ΕΝΑΡΞΗ ΙΣΧΥΟΣ	ΑΝΤΙΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΙΣΧΥΟΣ
32	Financial Instruments: Disclosure and Presentation	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποίηση και Παρουσίαση	1996	01/01/1996	
33	Earnings per Share	Κέρδη ανά Μετοχή	1997	01/01/1998	
34	Interim Financial Reporting	Ενδιάμεσες Οικονομικές Εκθέσεις	1998	01/01/1999	
35	Discontinuing Operations	Παύση Επιχειρηματικών Δραστηριοτήτων- Διακοπτόμενες εκμεταλλεύσεις	1998	01/01/1999	
36	Impairment of Assets	Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων	1998	01/07/1999	
37	Provisions, Contingent, Liabilities and Contingent Assets	Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενα Περιουσιακά Στοιχεία	1998	01/07/1999	
38	Intangible Assets	Αύλα Περιουσιακά Στοιχεία	1998	01/07/1999	
39	Financial Instruments: Recognition and Measurement	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Επimέτρηση	1998	01/01/2001	
40	Investment Property	Επενδύσεις σε Ακίνητα	1998	01/01/2001	
41	Agriculture	Γεωργία	2001	01/01/2003	

Πίνακας 5 «Παρουσίαση των 41 Δ.Λ.Π.»

3.5.2 ΙΣΧΥΟΝΤΑ Δ.Π.Χ.Π.

Όπως αναφέραμε προηγουμένως το I.A.S.B. εκδίδει τα Δ.Π.Χ.Π. Υπάρχουν 7 Δ.Π.Χ.Π. τα οποία είναι τα ακόλουθα³⁶:

³⁶ Νικόλαος Γ. Πρωτοψάλτης και Γεώργιος Α. Κεραμόντε, ©2007, σελ. 15 – 142

<i>I.F.R.S. Δ.Π.Χ.Π.</i>	<i>ΔΙΕΘΝΗΣ ΟΡΟΛΟΓΙΑ</i>	<i>ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΟΡΟΛΟΓΙΑ</i>
1	First time adoption of I.F.R.S.s	Πρώτη εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π.
2	Share based payment	Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών
3	Business combinations	Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων
4	Insurance contracts	Ασφαλιστήρια συμβόλαια
5	Non current assets held for sale and discontinued operations	Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες
6	Exploration for and evaluation of mineral resources	Έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων
7	Financial Instruments: Disclosures	Χρηματοπιστωτικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις

Πίνακας 6 «Παρουσίαση των 7 Δ.Π.Χ.Π.»

3.5.3 ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ Μ.Ε.Δ.

Οι Διερμηνείες ή η Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών των Δ.Λ.Π. εκδίδονται από την I.A.S.C. για διευκρινιστικούς λόγους και έχουν επίσης υποχρεωτική εφαρμογή.

Οι 33 Διερμηνείες είναι οι ακόλουθες³⁷:

³⁷ Ν. Πρωτοψάλτης και Π. Βρουστούρης, Δ.Λ.Π. και Διερμηνείες, ©2002

S.I.C. (Μ.Ε.Δ.)	ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΕΣ	ΣΧΕΤΙΚΟ Δ.Λ.Π.
1	Αρχή της Συνέπειας - Διαφορετικοί τύποι κόστους για Αποθέματα	2
2	Αρχή της Συνέπειας - Κεφαλαιοποίηση Δανειακού Κόστους	23
3	Απάλειψη μη πραγματοποιηθέντων Κερδών και Ζημιών από συναλλαγές με Συγγενείς Εταιρείες	28
4	Δεν έχει εκδοθεί	
5	Ταξινόμηση Χρηματοπιστωτικών Μέσων - Προβλέψεις Ενδεχόμενου Διακανονισμού	32
6	Δαπάνες Τροποποίησης Υπάρχοντος Λογισμικού	38
7	Εισαγωγή του Ευρώ	10 , 21
8	Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων ως Βασική Λογιστική Αρχή	1 , 8
9	Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων - Ταξινόμηση είτε ως Αγορές είτε ως Συνενώσεις Δικαιωμάτων	22
10	Κρατική Υποστήριξη - Καμία ειδική σχέση με Επιχειρηματικές Δραστηριότητες	20
11	Συνάλλαγμα - Κεφαλαιοποίηση Ζημιών που προέρχονται από σοβαρές υποτιμήσεις του νομίσματος	21
12	Ενοποίηση - Ειδικού σκοπού οικονομικές μονάδες INCOME TAXES	8 , 27
13	Από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές μονάδες - Μη νομισματικές συνεισφορές από κοινοπρακτούντες	18 , 31
14	Ενσώματες ακινητοποιήσεις - Αποζημίωση για την απομείωση ή ζημία στοιχείων	16
15	Λειτουργικές μισθώσεις - Κίνητρα	17
16	Μετοχικό Κεφάλαιο - Επαναπόκτηση Ιδίων Μετοχών	32
17	Καθαρή Θέση - Δαπάνες μίας συναλλαγής καθαρής θέσης	32

S.I.C. (Μ.Ε.Δ.)	ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΕΣ	ΣΧΕΤΙΚΟ Δ.Λ.Π.
18	Συνέπεια - Εναλλακτικές μέθοδοι	1
19	Τηρούμενο νόμισμα - Αποτίμηση και παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. 21&29	21 , 29
20	Λογιστική μέθοδος καθαρής θέσης - Καταχώρηση ζημιών	28
21	Φόροι εισοδήματος - Ανάκτηση αναπροσαρμοσμένων μη αποσβεσμένων περιουσιακών στοιχείων	12 , 16
22	Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων - Μεταγενέστερη αναπροσαρμογή πραγματικών αξιών και υπεραξίας αρχικώς καταχωρηθέντων	22
23	Ενσώματες ακινητοποιήσεις - Έξοδα σημαντικής επιθεώρησης ή γενικών επισκευών	16
24	Κέρδη κατά μετοχή - Χρηματοπιστωτικά μέσα και άλλες συμβάσεις που μπορούν να διακανονισθούν σε μετοχές	33
25	Φόροι εισοδήματος - Μεταβολές στο φορολογικό καθεστώς μίας επιχείρησης ή των μετοχών της	12
26	Δεν υπάρχει	
27	Εκτίμηση της ουσίας των συναλλαγών που συνεπάγεται το νομικό τύπο μίας μίσθωσης	1 , 17 , 18 & Δ.Π.Χ.Π. 4
28	Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων - «Ημερομηνία ανταλλαγής» και πραγματικής αξίας των συμμετοχικών τίτλων	27
29	Γνωστοποίηση - Συμφωνίες για παραχώρηση του δικαιώματος παροχής υπηρεσιών	1
30	Τηρούμενο νόμισμα - Μετατροπή από το νόμισμα αποτίμησης σε νόμισμα παρουσίασης	21
31	Έσοδα - Συναλλαγές ανταλλαγής που εμπεριέχουν υπηρεσίες διαφήμισης	18
32	Αύλα περιουσιακά στοιχεία – Κόστη ιστοσελίδας	1 , 2 , 11 , 16 , 17 , 36 , 38 & Δ.Π.Χ.Π.3
33	Ενοποίηση και μέθοδος καθαρής θέσης - Δυνητικά δικαιώματα ψήφου και κατανομή δικαιωμάτων ιδιοκτησίας	28

Πίνακας 7« Παρουσίαση των 33 Μ.Ε.Δ.»

3.5.4 ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.

Υπάρχουν 9 Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π. οι οποίες είναι οι ακόλουθες³⁸:

<i>I.F.R.I.C.</i> <i>Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.</i>	<i>ΙΣΧΥΟΥΣΕΣ ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΕΣ</i>	<i>ΣΧΕΤΙΚΟ</i> <i>Δ.Δ.Π.</i>
1.	Μεταβολές σε υφιστάμενες υποχρεώσεις παροπλισμού, αποκατάστασης και συναφείς υποχρεώσεις	1, 8, 16, 23, 36, 37
2.	Μερίδια μελών σε Συνεταιριστικές οντότητες και όμοιοι τίτλοι	32, 39
3.	Δικαιώματα Εκπομπής Ρύπων	8, 20, 36, 37, 38
4.	Προσδιορισμός κατά πόσο μία συμφωνία περιέχει μία μίσθωση	8, 16, 17, 38
5.	Δικαιώματα σε συμφέροντα που προέρχονται από κεφάλαια παροπλισμού, αποκατάστασης και περιβαλλοντικής αναμόρφωσης	8, 27, 28, 31, 37, 39 & Μ.Ε.Δ. 12
6.	Υποχρεώσεις που απορρέουν από τη συμμετοχή σε συγκεκριμένη αγορά- Απόβλητα ειδών ηλεκτρικού και ηλεκτρονικού εξοπλισμού	8, 37
7.	Εφαρμογή της προσέγγισης της αναπροσαρμογής βάσει του Δ.Δ.Π. 29 Οικονομικές Καταστάσεις σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες	12, 29
8.	Πεδίο Εφαρμογή του Δ.Π.Χ.Π. 2	8 & Δ.Π.Χ.Π. 2
9.	Επανεκτίμηση ενσώματων παραγώγων	39 & Δ.Π.Χ.Π.1 & Δ.Π.Χ.Π. 3

Πίνακας 8 «Παρουσίαση των 9 Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.»

³⁸ Νικόλαος Γ. Πρωτοψάλτης και Γεώργιος Α. Κεραμόντε, ©2007, σελ. 762 – 791

3.6 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ Δ.Λ.Π. 1

3.6.1 ΣΚΟΠΟΣ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Οι Οικονομικές Καταστάσεις είναι μία δομημένη απεικόνιση της οικονομικής θέσης και της αποδοτικότητας μίας επιχείρησης, καθώς και των αποτελεσμάτων της διαχείρισης, από μέρους της Διοίκησης.

Με τη σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων επιδιώκεται η παροχή πληροφοριών σχετικά με την οικονομική θέση, την αποδοτικότητα και τις ταμειακές ροές της Επιχείρησης, καθώς επίσης και η εξασφάλιση συγκρισιμότητας τόσο με τις οικονομικές καταστάσεις προηγούμενων περιόδων της επιχείρησης, όσο και με τις οικονομικές καταστάσεις άλλων επιχειρήσεων, στοιχεία χρήσιμα σε ένα ευρύ κύκλο χρηστών, για να λάβουν οικονομικές αποφάσεις.

Μία πλήρης σειρά οικονομικών καταστάσεων περιλαμβάνει τις ακόλουθες επί μέρους καταστάσεις:

- Ισολογισμός
- Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως
- Κατάσταση Μεταβολών των Ίδιων Κεφαλαίων
- Κατάσταση Ταμειακών Ροών
- Προσάρτημα ή Επεξηγηματικές Σημειώσεις³⁹

3.6.2 ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

1. Οι Οικονομικές Καταστάσεις πρέπει να καταρτίζονται τουλάχιστον ετησίως. Αν για κάποιους λόγους αλλάξει η ετήσια περίοδος και γίνει μεγαλύτερη ή μικρότερη θα πρέπει να γνωστοποιηθούν, επιπρόσθετα στην καλυπτόμενη περίοδο, και:

³⁹ Δ.Λ.Π. 1, Σ.Ο.Ε.Λ., ©Αθήνα 1998

- Ο λόγος που χρησιμοποιήθηκε περίοδος διαφορετική από αυτή του έτους.
 - Το γεγονός ότι τα συγκριτικά ποσά των οικονομικών καταστάσεων και των σχετικών σημειώσεων δεν είναι συγκρίσιμα.
2. Οι Οικονομικές Καταστάσεις, πρέπει επίσης:
- Να συγκροτούνται με στοιχεία σαφώς εξατομικευμένα και να διακρίνονται, από τυχόν άλλες πληροφορίες στο ίδιο δημοσιευόμενο έντυπο.
3. Να εμφανίζουν:
- Επωνυμία της επιχείρησης
 - Αν καλύπτουν την επιχείρηση μεμονωμένα ή όμιλο επιχειρήσεων
 - Καλυπτόμενη περίοδο
 - Τηρούμενο νόμισμα
 - Βαθμό ακρίβειας των ποσών

3.6.3 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

Το Δ.Λ.Π. 1 δεν απαιτεί από την επιχείρηση να υιοθετεί ένα συγκεκριμένο τύπο Ισολογισμού. Ο τύπος του Ισολογισμού εξαρτάται από τον κλάδο στον οποίο δραστηριοποιείται η επιχείρηση.

Κάθε επιχείρηση θα πρέπει να παρουσιάζει τα κυκλοφορούντα και μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία, όπως και τις βραχυπρόθεσμες και μη βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις, σε ιδιαίτερες κατηγορίες στον Ισολογισμό⁴⁰, εκτός αν, για κάποιες επιχειρήσεις (π.χ. τράπεζες), μία παρουσίαση που βασίζεται στη ρευστότητα, παρέχει περισσότερο σχετική και αξιόπιστη πληροφόρηση.

Αν η επιχείρηση εφαρμόζει την ανωτέρω εξαίρεση, τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις πρέπει να παρουσιάζονται γενικά, κατά τη σειρά της ρευστότητάς τους.

⁴⁰ Σ. Λεβέντης, Account, τεύχος Φεβρουαρίου 287, ©2003, σελ. 21 – 27

Ο Ισολογισμός περιλαμβάνει το Ενεργητικό και το Παθητικό. Στο **Ενεργητικό** περιλαμβάνονται τα περιουσιακά στοιχεία τα οποία ανήκουν κατά κυριότητα στην εταιρεία, από τα οποία αναμένεται μελλοντικό όφελος, άσχετα αν έχουν εξοφληθεί ή όχι.

Με βάση τα Δ.Λ.Π.:

- Η απόσβεση των παγίων γίνεται με βάση την ωφέλιμη ζωή τους, όπως αυτή καθορίζεται από την εταιρεία.
- Υπάρχει η πιθανότητα της εμφάνισης των πάγιων στοιχείων σε τρέχουσα αξία.
- Δεν πρέπει να εμφανίζονται σε λογαριασμό πολυετούς απόσβεσης κονδύλια από τα οποία δεν αναμένεται μελλοντικό όφελος.
- Τα χρηματοοικονομικά στοιχεία του ενεργητικού (π.χ. χρεόγραφα) αποτιμώνται στην τρέχουσα αξία.
- Όσα έχουν αποκτηθεί με σύμβαση μίσθωσης, χρηματοδοτικής μορφής και εμφανίζονται στα πάγια στοιχεία, παρά το γεγονός ότι στις σχετικές συμβάσεις μπορεί να υπάρχει όρος παρακράτησης της κυριότητας υπέρ του εκμισθωτή για το χρόνο ισχύος του συμβολαίου.

Στις περισσότερες περιπτώσεις μετατροπής σε Δ.Λ.Π., οι μεταβολές αυτές, είναι από τις σημαντικότερες για τη διαμόρφωση του Ενεργητικού στον ατομικό Ισολογισμό και αναμένεται να λειτουργήσουν προς την κατεύθυνση της αύξησης του συνόλου του Ενεργητικού (π.χ. απόσβεση με βάση μεγαλύτερη ωφέλιμη ζωή σε σχέση με τη μέχρι σήμερα χρησιμοποιούμενη) ενώ θα υπάρξουν και Ισολογισμοί όπου θα μειώνεται το Ενεργητικό (π.χ. όταν από τα ανωτέρω κονδύλια υπάρχουν μόνο «έξοδα πολυετούς απόσβεσης», που πρέπει να μεταφερθούν στα αποτελέσματα που επιλέγεται η εμφάνισή τους στην τιμή κτήσεως, οπότε και αντιλογίζονται οι αναπροσαρμογές που είχαν γίνει με βάση τις νομοθετικές ρυθμίσεις). Μία από τις μεγαλύτερες μεταβολές θα προκύψει σε περίπτωση επιλογής εμφάνισης των παγίων περιουσιακών στοιχείων σε τρέχουσα αξία.

Στο **Παθητικό** περιλαμβάνονται οι πηγές όπου οι δύο κυρίες πηγές είναι οι μέτοχοι, δηλαδή τα ίδια κεφάλαια, τα μερίσματα πληρωτέα και οι τρίτοι δηλαδή λοιπές υποχρεώσεις και προβλέψεις, από τις οποίες χρηματοδοτούνται τα περιουσιακά στοιχεία που αναφέρονται στο ενεργητικό, χωρίς αυτές οι πηγές να βρίσκονται σε διφορούμενη σχέση με τα περιουσιακά στοιχεία που χρηματοδοτούνται.

Οι αναμενόμενες μεταβολές που θα επέλθουν στο Ενεργητικό λόγω Δ.Λ.Π. θα έχουν και τις αντίστοιχες επιπτώσεις στο Παθητικό (άρα ανάλογα). Για παράδειγμα, από τις μεταβολές του Ενεργητικού που αναφέρονται παραπάνω:

- Η μεταβολή που θα επέλθει από την εμφάνιση των πάγιων στοιχείων σε τρέχουσα αξία, θα έχει ως αποτέλεσμα την ισόποση κατ' αρχήν μεταβολή των ίδιων κεφαλαίων.
- Η εμφάνιση στα πάγια στοιχεία όσων έχουν αποκτηθεί με σύμβαση μίσθωσης χρηματοδοτικής μορφής, θα έχει ως αποτέλεσμα και την εμφάνιση της αντίστοιχης δανειακής υποχρέωσης.

Μία άλλη σημαντική μεταβολή μπορούμε να πούμε είναι η δημιουργία προβλέψεων, οι οποίες κάποιες από αυτές έχουν τακτικό και κάποιες έκτατο χαρακτήρα π.χ. κάποιες από τις προβλέψεις επηρεάζουν το ύψος του ενεργητικού αυτές που αφορούν προβλέψεις υποτίμησης περιουσιακών στοιχείων.

Αξίζει να σημειωθεί ότι ο Πίνακας Ισολογισμού πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον τις θέσεις των στοιχείων, που παρουσιάζουν μερικά από τα ακόλουθα κριτήρια:

- Ενσώματες ακινητοποιήσεις
- Επενδύσεις σε ακίνητα
- Άλλα περιουσιακά στοιχεία
- Χρηματοοικονομικά στοιχεία
- Αποθέματα
- Εμπορικές και λοιπές απαιτήσεις

3.6.4 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ

Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως δείχνει τα στοιχεία των εσόδων και των εξόδων μίας εταιρείας, ώστε να μπορούν να εμφανίζονται ξεχωριστά τα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) που προκύπτουν από τις λειτουργικές δραστηριότητες της εταιρείας για μία περίοδο, τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα για την ίδια περίοδο και τα έκτατα και ανόργανα αποτελέσματα της ίδιας επίσης περιόδου.

Οι αναμενόμενες μεταβολές που θα επέλθουν στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως λόγω Δ.Λ.Π., θα περιλαμβάνουν:

- Προσαρμογή των αποσβέσεων ενσώματων ή άυλων περιουσιακών στοιχείων σε ποσά που θα προκύπτουν με βάση την ωφέλιμη ζωή, η οποία θα εκτιμάται από τη διοίκηση της εταιρείας.
- Μεταβολή του φόρου εισοδήματος (θα πρέπει να σημειωθεί ότι ο φόρος εισοδήματος κατά Δ.Λ.Π. εμφανίζεται ως έξοδο στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων).
- Μεταφορά εξόδων πολυετούς απόσβεσης στα έξοδα της χρήσης στην οποία διενεργήθηκαν.
- Καταχώρηση προβλέψεων, το ύψος των οποίων θα πρέπει να κρίνεται από τη διοίκηση ως επαρκές και μη υπερβολικό, ενώ θα πρέπει ταυτόχρονα το ύψος αυτό να ικανοποιεί και τους ελεγκτές των οικονομικών καταστάσεων.

Στις περισσότερες περιπτώσεις μετατροπής σε Δ.Λ.Π., οι μεταβολές αυτές, από τις οποίες οι σημαντικότερες για τη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων στον ατομικό λογαριασμό, αναμένεται να λειτουργήσουν προς την κατεύθυνση της αύξησης των Αποτελεσμάτων Χρήσης (π.χ. μέσω μείωσης των αποσβέσεων ή μέσω μείωσης των φόρων εισοδήματος) ενώ σε άλλες περιπτώσεις θα υπάρξει μείωση των Αποτελεσμάτων Χρήσης (π.χ. μέσω διενέργειας προβλέψεων).

Σημειωτέων, οι φόροι εισοδήματος που αποτελούν την υποχρέωση για την εταιρεία θα προκύπτουν από τον υπολογισμό που θα γίνεται με βάση τις φορολογικές διατάξεις, ενώ το κονδύλι που θα εμφανίζεται ως «φόροι εισοδήματος» στην Κατάσταση

Αποτελεσμάτων Χρήσης θα είναι επηρεασμένο και από τους τυχόν αναβαλλόμενους φόρους που αφορούν τη κλειόμενη χρήση.

Στη συνέχεια αξίζει να σημειωθεί ότι:

1. Ο πίνακας της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσεως πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον τις θέσεις των στοιχείων, που παρουσιάζουν μερικά από τα ακόλουθα κονδύλια:
 - Έσοδα
 - Δαπάνη φόρου
 - Αποτελέσματα διακοπείσων δραστηριοτήτων
 - Κέρδη ή ζημίες
2. Σχετικά με τις δαπάνες, η επιχείρηση θα πρέπει να προβαίνει σε περαιτέρω ανάλυση στην Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως ή στο Προσάρτημα, με έναν από τους εξής δύο τρόπους:
 - Ανάλυση των δαπανών κατ' είδος
 - Ανάλυση των δαπανών κατά λειτουργία

Η πρώτη μέθοδος είναι απλή και εφαρμόζεται στις *Μικρές Επιχειρήσεις*.

Η δεύτερη μέθοδος αναφέρεται και ως μέθοδος του «Κόστους Πωληθέντων» και κατατάσσει τις δαπάνες σύμφωνα με τη λειτουργία τους, ως μέρος του κόστους πωληθέντων, διάθεσης ή διοικητικών λειτουργιών.

3.6.5 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

Σύμφωνα με τον ελληνικό νόμο μία από τις υποχρεωτικές οικονομικές καταστάσεις είναι ο Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων, ο οποίος δείχνει τους τρεις περιορισμούς των κερδών μίας εταιρείας, που είναι οι ακόλουθοι:

- Οι φόροι εισοδήματος προς το δημόσιο, δηλαδή φόροι που υπολογίζονται επί των φορολογητέων κερδών.
- Τα διανεμόμενα αποτελέσματα, δηλαδή τα ποσά διανομής προς τους μετόχους (μερίσματα) και σπάνια προς το προσωπικό. Σύμφωνα, με το νόμο 2190/1920 υπάρχει υποχρέωση περί καταβολής ελάχιστου ποσοστού των κερδών ή του κεφαλαίου ως μέρισμα. Αξίζει να σημειωθεί ότι η διανομή μπορεί να γίνει και από κέρδη φορολογημένα προηγούμενων περιόδων που είχαν παραμείνει στην εταιρεία ως αδιανέμητα.
- Τα αδιανέμητα κέρδη, τμήμα των οποίων είναι υποχρεωτικό, αφού σύμφωνα με τον εμπορικό νόμο υπάρχει υποχρέωση δημιουργίας αποθεματικού ως ελάχιστου ποσοστού του κεφαλαίου. Επιπλέον, πολλές εταιρείες εκμεταλλεύονται τα κατά καιρούς ισχύοντα «φορολογικά» κίνητρα για δημιουργία αφορολόγητων αποθεματικών.

Οι μεταβολές στα Ίδια Κεφάλαια της επιχείρησης, μεταξύ δύο ημερομηνιών Ισολογισμού, αντανακλούν την αύξηση ή μείωση των καθαρών περιουσιακών στοιχείων της, κατά τη διάρκεια της περιόδου.

Η Κατάσταση Μεταβολών των Ίδιων Κεφαλαίων επισημαίνει τα συνολικά έσοδα και τις συνολικές δαπάνες της χρήσεως, συμπεριλαμβανόμενων και εκείνων που αναγνωρίζονται απευθείας στα Ίδια Κεφάλαια.

Έτσι παρέχεται στους χρήστες των Οικονομικών Καταστάσεων η απαιτούμενη πληροφόρηση για την αποδοτικότητα των Ίδιων Κεφαλαίων και την συγκρισιμότητα με άλλες περιόδους της επιχείρησης ή άλλες επιχειρήσεις, για την ίδια περίοδο.

Η Κατάσταση Μεταβολών των Ίδιων Κεφαλαίων θα πρέπει να εμφανίζει:

- Το καθαρό κέρδος ή τη ζημία της χρήσεως.
- Κάθε έσοδο ή έξοδο, κέρδος ή ζημία, που καταχωρείται κατευθείαν στα Ίδια Κεφάλαια, σύμφωνα με συγκεκριμένα Δ.Λ.Π.

- Διαχωρισμό των συνολικών εσόδων και δαπανών (αν αθροίσουμε τα δύο προηγούμενα) σε αναλογία Μητρικής εταιρείας και αναλογία μειοψηφίας.
- Τις επιδράσεις των μεταβολών στις λογιστικές μεθόδους και των διορθώσεων σημαντικών λαθών, σύμφωνα με το Δ.Λ.Π.8.

Επί πλέον η κατάσταση αυτή ή το Προσάρτημα πρέπει να εμφανίζει:

- Μεταφορές κεφαλαίων, από ή προς, τους μετόχους και διανομές μερισμάτων.
- Το υπόλοιπο του σωρευμένου κέρδους ή ζημίας στην αρχή και το τέλος της χρήσεως, καθώς και τη μεταβολή, κατά τη διάρκεια της χρήσεως.

Τέλος πρέπει να υπάρχει συμφωνία μεταξύ της λογιστικής αξίας ενάρξεως και τέλους χρήσεως, για κάθε κατηγορία κεφαλαίου ή αποθεματικού, γνωστοποιώντας ξεχωριστά κάθε μεταβολή.

3.6.6 ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ Δ.Λ.Π. 7

Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών δείχνει τις ταμειακές ροές (εισροές και εκροές) και αναφέρεται και στο συγκεκριμένο Δ.Λ.Π. 7. Αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των Οικονομικών Καταστάσεων κάθε επιχείρησης και καταρτίζεται στο τέλος κάθε χρήσεως.

Οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων ενδιαφέρονται για το πώς η επιχείρηση δημιουργεί και χρησιμοποιεί τα ταμειακά διαθέσιμα και τα ταμειακά ισοδύναμα.

Η μελέτη της Κατάστασης Ταμειακών Ροών παρέχει τη δυνατότητα εκτίμησης:

- Των μεταβολών στην καθαρή περιουσία μίας επιχείρησης.
- Της χρηματοοικονομικής δομής της (που συμπεριλαμβάνει τη ρευστότητα και τη φερεγγυότητα της).
- Της δυνατότητας της επιχείρησης να επηρεάζει τα ποσά και το χρόνο των ταμειακών ροών για την αναγκαία προσαρμογή στην αλλαγή των συνθηκών και των ευκαιριών.

Επίσης, οι πληροφορίες για τις προηγούμενες ταμειακές ροές χρησιμοποιούνται συχνά, ως ένδειξη του ποσού, του χρόνου, και της βεβαιότητας των μελλοντικών ταμειακών ροών.

Ας παρουσιάσουμε την Κατάσταση των Ταμειακών Ροών, όπως προκύπτουν από τρεις ξεχωριστές ομάδες δραστηριοτήτων μίας επιχείρησης:

- **Λειτουργικές δραστηριότητες:** Οι ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες προέρχονται από τις κυρίες δραστηριότητες δημιουργίας εσόδων της επιχείρησης. Π.χ.
 - ✓ Εισπράξεις από πώληση αγαθών και υπηρεσιών
 - ✓ Εισπράξεις από δικαιώματα, αμοιβές, προμήθειες και άλλα έσοδα
 - ✓ Πληρωμές προς προμηθευτές αγαθών και υπηρεσιών
 - ✓ Πληρωμές προς εργαζόμενους και για λογαριασμό αυτών
 - ✓ Πληρωμές ή επιστροφές φόρων εισοδήματος
- **Επενδυτικές δραστηριότητες:** Οι ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες σχετίζονται με τους επενδυτικούς σκοπούς της επιχείρησης. Π.χ.
 - ✓ Πληρωμές για την απόκτηση και εισπράξεις από πωλήσεις ενσώματων ακινητοποιήσεων, άυλων και λοιπών μακροπρόθεσμων περιουσιακών στοιχείων
 - ✓ Πληρωμές για την απόκτηση και εισπράξεις από πωλήσεις συμμετοχών, ομολόγων και δικαιωμάτων σε κοινοπραξίες
 - ✓ Εισπράξεις τόκων και μερισμάτων
- **Χρηματοδοτικές δραστηριότητες:** Οι ταμειακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες σχετίζονται με τους χρηματοδότες της επιχείρησης. Π.χ.

- ✓ Εισπράξεις μετρητών από έκδοση μετοχών
- ✓ Εισπράξεις από ληφθέντα δάνεια και πληρωμές για την εξόφλησή τους.
- ✓ Πληρωμές για την εξόφληση οφειλόμενων δόσεων χρηματοδοτικής μίσθωσης⁴¹

ΟΡΙΣΜΟΙ:

Ταμειακές ροές: Νοούνται τόσο οι εισροές όσο και οι εκροές ταμειακών διαθεσίμων και ταμειακών ισοδυνάμων.

Ταμειακά διαθέσιμα: Είναι αυτά που αποτελούνται από μετρητά στο ταμείο της επιχείρησης και από καταθέσεις αυτής, που μπορεί να αναληφθούν άμεσα.

Ταμειακά ισοδύναμα: Είναι οι βραχυπρόθεσμες, υψηλής ρευστότητας επενδύσεις, που είναι άμεσα μετατρέψιμες σε συγκεκριμένα ποσά ταμειακών διαθεσίμων και οι οποίες υπόκεινται σε ασήμαντο κίνδυνο μεταβολής της αξίας τους.

Λειτουργικές ή (Επιχειρηματικές) δραστηριότητες: Είναι οι κυρίες δραστηριότητες δημιουργίας εσόδων της επιχείρησης και τυχόν άλλες δραστηριότητες, που δεν είναι επενδυτικής ή χρηματοδοτικής φύσης.

Επενδυτικές δραστηριότητες: Είναι η απόκτηση και η διάθεση μακροπρόθεσμων περιουσιακών στοιχείων και άλλων επενδύσεων, οι οποίες δεν συμπεριλαμβάνονται στα ταμειακά ισοδύναμα.

Χρηματοδοτικές ή (χρηματοοικονομικές) δραστηριότητες: Είναι οι δραστηριότητες που καταλήγουν σε μεταβολές στο μέγεθος και στη συγκρότηση, του μετοχικού κεφαλαίου και του δανεισμού της επιχείρησης.

Πίνακας Ορισμών 1 – Κατάσταση Ταμειακών Ροών

⁴¹ Λεωνίδα Σπ. Καββαδία, Επιθεώρηση Φορολογική Ομοσπονδία Εφοριακών, Ιανουάριος ©2007, σελ. 265 - 266

3.6.7 ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

Το Προσάρτημα είναι πολυσέλιδη έκθεση, σε μορφή κειμένου, εμπεριέχοντας και ορισμένους πίνακες. Το Προσάρτημα παρέχει πληροφορίες για τις ακολουθούμενες λογιστικές αρχές, αναλύει διάφορα κονδύλια των άλλων οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμού, Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης, Κατάστασης Ταμειακών Ροών) και επίσης παρέχει και πρόσθετες σημαντικές πληροφορίες.

Οι αναμενόμενες μεταβολές που θα επέλθουν στο προσάρτημα λόγω Δ.Λ.Π. θα είναι οι ακόλουθες:

- Για θέματα όπως αναμενόμενη ωφέλιμη ζωή των παγίων και λογαριασμών πολυετούς απόσβεσης, σκοποί χαρτοφυλακίων κ.τ.λ. θα περιλαμβάνουν πληροφορίες σχετικά με τις εκτιμήσεις της διοίκησης.
- Σχετικά με συναλλαγές με συνδεόμενες (related) εταιρείες.
- Σχετικά με τη χρηματοδότηση της εταιρείας.
- Σχετικά με στοιχεία αποτελεσμάτων και στοιχεία Ενεργητικού, κατά τομέα δραστηριοτήτων της εταιρείας.

Αξίζει να σημειωθεί ότι προέπει:

1. Παρουσιάζει πληροφορίες για τη βάση κατάρτισης των Οικονομικών Καταστάσεων και για τις συγκεκριμένες λογιστικές πολιτικές⁴², που εφαρμόστηκαν για σημαντικές συναλλαγές και γεγονότα.

Είναι σημαντικό, να πληροφορούνται οι χρήστες για τη βάση ή τις βάσεις επιμέτρησης, που χρησιμοποιήθηκαν στις οικονομικές καταστάσεις (π.χ. ιστορικό κόστος, τρέχον κόστος, καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία, εύλογη αξία ή ανακτήσιμο ποσό), διότι η βάση, στην οποία καταρτίζονται οι οικονομικές καταστάσεις, επηρεάζει σε μεγάλο βαθμό την ανάλυσή τους.

⁴² **Λογιστικές πολιτικές:** Είναι οι συγκεκριμένες αρχές, παραδοχές, κανόνες και πρακτικές, που υιοθετούνται από μία επιχείρηση για την κατάρτιση και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων.

Οι λογιστικές πολιτικές, που θα μπορούσε να παρουσιάσει μία Επιχείρηση, ενδεικτικά αναφέρουμε τα εξής θέματα:

- Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων
- Επενδύσεις σε ακίνητα
- Μισθώσεις
- Δαπάνες έρευνας και ανάπτυξης
- Αποθέματα
- Τρέχοντες και αναβαλλόμενοι φόροι
- Προβλέψεις
- Ορισμός των ταμειακών διαθεσίμων και των ταμειακών ισοδυνάμων
- Λογιστική Πληθωρισμού
- Κρατικές επιχορηγήσεις

Σημειώνεται ότι, για πολλούς από τους ανωτέρω τομείς, απαιτείται η γνωστοποίηση με βάση συγκεκριμένα Δ.Λ.Π.

2. Γνωστοποιεί τις πληροφορίες, οι οποίες δεν παρουσιάζονται στις Οικονομικές Καταστάσεις και απαιτούνται από τα Δ.Π.Χ.Π.
3. Παρέχει πρόσθετες πληροφορίες, οι οποίες δεν παρουσιάζονται στις οικονομικές καταστάσεις, αλλά είναι αναγκαίες για την πλήρη κατανόησή τους.

Οι σημειώσεις του Προσαρτήματος, για να βοηθούν τους χρήστες στη γρήγορη κατανόηση, αλλά και στη σύγκριση με τις οικονομικές καταστάσεις άλλων Επιχειρήσεων, θα πρέπει να παρουσιάζονται με την ακόλουθη σειρά:

- Σημείωση συμμόρφωσης προς τα Δ.Π.Χ.Π.
- Περίληψη των σημαντικών λογιστικών πολιτικών που εφαρμόστηκαν
- Επεξηγηματικές πληροφορίες για τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων με τη σειρά εμφάνισής τους σ' αυτές
- Άλλες γνωστοποιήσεις, που να περιλαμβάνουν:

- ✓ Ενδεχόμενες υποχρεώσεις
- ✓ Μη χρηματοοικονομικές γνωστοποιήσεις, όπως τους στόχους της Επιχείρησης, σε σχέση με τις πολιτικές και τη διαχείριση κινδύνου

Άλλα στοιχεία, που θα πρέπει να γνωστοποιηθούν, αν δεν γνωστοποιήθηκαν με άλλες οικονομικές καταστάσεις, είναι:

- Μερίσματα που προτείνονται και σωρευμένα μερίσματα προνομιούχων μετοχών, που δεν έχουν αναγνωρισθεί
- Έδρα, διεύθυνση, νομική μορφή και χώρα ίδρυσης της Επιχείρησης
- Είδος εργασιών και των κυριότερων δραστηριοτήτων
- Επωνυμία της Μητρικής εταιρείας και της τελικής Μητρικής εταιρείας του Ομίλου

3.7 Ε.Λ.Π. ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΤΟΥ ΜΕ Δ.Λ.Π. 1

3.7.1 ΤΙ ΕΝΝΟΟΥΜΕ Ε.Λ.Π.

Πριν όμως παρουσιαστούν οι διαφορές μεταξύ των Ελληνικών και των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, αξίζει να σημειωθεί το περιεχόμενο των Ε.Λ.Π.

Έτσι, λέγοντας Ε.Λ.Π. εννοούμε:

- Την εμπορική νομοθεσία, πρωτίστως τον Ν.2190/1920, μεγάλα τμήματα του οποίου αποτελούν προσαρμογή προς την 4^η και 7^η Ευρωπαϊκή Οδηγία.
- Τις διατάξεις του Ε.Γ.Λ.Σ. και των Κ.Λ.Σ.
- Τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.
- Τις διατάξεις των Γνωματεύσεων και του Ε.ΣΥ.Λ.

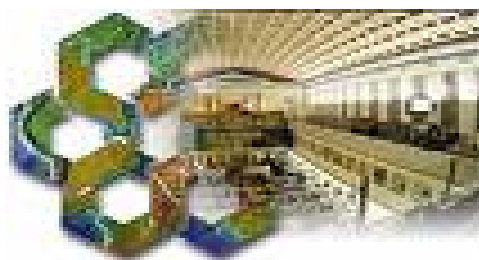
- Τις διατάξεις των Φορολογικών Νόμων.
- Τις διατάξεις των αποφάσεων της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς και του Χ.Α.Α. που επίσης συμβάλλουν στη διαμόρφωση των κανόνων λογιστικής τυποποίησης.

3.7.2 ΔΙΑΦΟΡΕΣ Δ.Λ.Π. 1 ΜΕ ΤΑ Ε.Λ.Π.

Οι διαφορές του Δ.Λ.Π. 1 με τα Ε.Λ.Π. είναι οι ακόλουθες:

Σύνταξη Οικονομικών Καταστάσεων	
<ul style="list-style-type: none"> ■ Δεν συντάσσεται Κατάσταση Ταμειακών Ροών πλην των εισηγμένων. ■ Δεν συντάσσεται Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων. Εμφανίζεται στον πίνακα Διάθεσης Κερδών εμμέσως. Πάγια Ενσώματα (Tangibles). ■ Γίνεται αναπροσαρμογή αξίας ακινήτων ανά τέσσερα χρόνια (γήπεδα και κτίρια με συντελεστές και αντικειμενικές αξίες). 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Επιπλέον Κατάσταση Ταμιακών Ροών (cash flow statement). ■ Κατάσταση Μεταβολών Ίδιων Κεφαλαίων. ■ Η αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων γίνεται σύμφωνα με πόρισμα έκθεσης, ανεξάρτητου εξειδικευμένου εκτιμητή.

Πίνακας 9 «Διαφορές Δ.Λ.Π. 1 με Ε.Λ.Π.»



Εικόνα 5 «Σήμα I.A.S.B. σε σχέση με το Χ.Α.Α.»

	1	2	7	8	10	11	12	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	27	28	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	
2	✓			✓	✓							✓			✓		✓														
7	✓																														
8							✓										✓														
10	✓						✓									✓										✓		✓			
11				✓													✓											✓			
12	✓			✓	✓					✓		✓	✓		✓	✓							✓				✓	✓	✓		
14	✓									✓												✓									
16		✓		✓										✓		✓	✓										✓		✓		
17										✓													✓				✓		✓		
18																															
19		✓		✓						✓						✓		✓										✓			
20				✓																								✓			
21																				✓	✓		✓								
22							✓													✓	✓						✓	✓	✓		
23		✓								✓	✓			✓																	
24																			✓	✓											
27																				✓	✓										
28																											✓	✓			✓
30																		✓					✓					✓			✓
31												✓																			✓
32	✓																				✓										
33				✓																											
34	✓		✓	✓	✓			✓															✓				✓	✓			
35					✓		✓	✓		✓			✓														✓	✓			
36								✓		✓									✓	✓		✓						✓			
37						✓	✓					✓	✓	✓		✓				✓	✓	✓			✓	✓	✓				
38																											✓				
39																×												✓			
40				×						×																					

Πίνακας 10:Συσχετισμός Προτύπων

Εφαρμόζεται - σχετίζεται Μερική συσχέτιση

Κανονισμοί	Επίσημη εφημερίδα Ε.Ε.	Δ.Λ.Π. ή Δ.Π.Χ.Π. που υιοθετήθηκαν	Δ.Λ.Π. που αντικαταστάθηκαν λόγω αναθεώρησης τους	Δ.Λ.Π. ή Μ.Ε.Δ. που καταργήθηκαν
(ΕΚ) 707/2004	L 111/17-4-2004	Δ.Π.Χ.Π.1	-	Μ.Ε.Δ.8
(ΕΚ) 2086/2004	L 363/9-12-2004	Δ.Λ.Π.39	-	-
(ΕΚ) 2236/2004	L 392/31-12-2004	Δ.Π.Χ.Π.3	Δ.Λ.Π.36	Δ.Λ.Π.22 και
		Δ.Π.Χ.Π.4	Δ.Λ.Π.38	Μ.Ε.Δ.9,22,28
		Δ.Π.Χ.Π.5		Δ.Λ.Π.35
		Δ.Λ.Π.36 και 38		
(ΕΚ) 2237/2004	L 393/31-12-2004	Δ.Λ.Π.32	-	-
		Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.1	-	-
(ΕΚ) 2238/2004	L 394/31-12-2004	Δ.Λ.Π.1,2,8,10,16,17,21,24,27,28,31,33 και 40	Δ.Λ.Π.1,2,8,10,16,17,21,24,27,28,31,33 και 40	Δ.Λ.Π.15 και Μ.Ε.Δ.1,2,3,6,11,14,18,19,20,23,24,30 και 33

Αναφορά 3: Γρηγοράκου Γ. Θεοδώρου

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΚΥΡΙΟΤΕΡΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

4. ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

4.1 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑ ΠΡΟΤΥΠΟ

4.1.1 Δ.Λ.Π.1: ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ

ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
<p>Σύμφωνα με το Ελληνικό Δίκαιο (Ν.2190/1920 άρθρο 42α, παρ.1) οι οικονομικές καταστάσεις απαρτίζονται:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Ισολογισμός ■ Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης ■ Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων ■ Κατάσταση Ταμειακών Ροών ■ Προσάρτημα <p>Ως προς την Κατάσταση Ταμειακών Ροών η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων είναι υποχρεωτική μόνο για τις εισηγμένες εταιρείες στο Χ.Α.Α. με απόφαση της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς.</p> <p>Ως προς το Προσάρτημα βάσει του Ν.2190/1920 περί ανωνύμων εταιρειών και τη φορολογική νομοθεσία, οι πληροφορίες υστερούν σε μεγάλο βαθμό από αυτά που αναφέρονται στο Δ.Λ.Π.1.</p>	<p>Σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π.1 οι οικονομικές καταστάσεις απαρτίζονται:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Ισολογισμός ■ Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης ■ Πίνακας Μεταβολών Ίδιων Κεφαλαίων ■ Κατάσταση Ταμειακών Ροών ■ Προσάρτημα ή Επεξηγηματικές Σημειώσεις <p>Ως προς την Κατάσταση Ταμειακών Ροών η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων είναι υποχρεωτική και για τις εισηγμένες και για τις μη εισηγμένες εταιρείες στο Χ.Α.Α. με απόφαση της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς.</p> <p>Ως προς το Προσάρτημα σύμφωνα με το Δ.Λ.Π., όπου συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις, σχετικά με τις χρησιμοποιούμενες λογιστικές πολιτικές και επεξηγηματικές πληροφορίες αποτελούν φορέα απαραίτητων και σημαντικών πληροφοριών.</p>

Πίνακας 11 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 1»

4.1.2 Δ.Λ.Π.2: ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.2 ΟΜΑΔΑ:2

ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
Σύμφωνα με το Ελληνικό Δίκαιο τα αποθέματα αποτιμώνται στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ αξίας κτήσεως, τρέχουσας τιμής και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας κατά την ημερομηνία κλεισίματος του Ισολογισμού.	Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. τα αποθέματα αποτιμώνται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας. Η αποτίμηση γίνεται κατ' είδος αποθέματος, εκτός αν κάποια όμοια ή συγγενή είδη με τη ίδια τελική χρήση, που παράγονται από τη ίδια παραγωγική γραμμή δεν μπορούν πρακτικά να διαχωριστούν, οπότε ομαδοποιούνται.

Πίνακας 12«Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 2»

ΟΡΙΣΜΟΙ:

Αποθέματα: Είναι τα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση κατά τη συνήθη πορεία των εργασιών της επιχείρησης, βρίσκονται στη διαδικασία της παραγωγής για μία τέτοια πώληση και είναι υπό τη μορφή υλών ή υλικών, που θα αναλωθούν στην παραγωγική διαδικασία ή στην παροχή υπηρεσιών.

Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία αποθέματος: Είναι η εκτιμώμενη τιμή πώλησης, κατά τη συνήθη ροή των δραστηριοτήτων μίας επιχείρησης, μειωμένη κατά το εκτιμώμενο κόστος παραγωγικής ολοκλήρωσης και το εκτιμώμενο κόστος, που είναι αναγκαίο για να πραγματοποιηθεί η πώληση.

Πίνακας Ορισμών 2- Δ.Λ.Π. 2

4.1.3 Δ.Λ.Π.3: ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Καταργήθηκε

4.1.4 Δ.Λ.Π.4: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ

Καταργήθηκε

4.1.5 Δ.Λ.Π.5: ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΟΥΝΤΑΙ ΜΕ ΤΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

Έχει αντικατασταθεί

4.1.6 Δ.Λ.Π.6: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ

Καταργήθηκε

4.1.7 Δ.Λ.Π.7: ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
Σύμφωνα με το Ελληνικό Δίκαιο η σύνταξη της Κατάστασης των Ταμειακών Ροών επιβάλλεται υποχρεωτικά μόνο για τις εισηγμένες εταιρείες στο Χ.Α.Α.	Τα Δ.Π.Χ.Π. θεωρούν τη σύνταξη της Κατάστασης των Ταμειακών Ροών υποχρεωτική και αναπόσπαστο τμήμα των οικονομικών καταστάσεων.

Πίνακας 13 « Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 7»

4.1.8 Δ.Λ.Π.8: ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ-ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΛΑΘΗ

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 8

4.1.9 Δ.Λ.Π.9: ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΡΕΥΝΑΣ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ

Έχει αντικατασταθεί

4.1.10 Δ.Λ.Π.10: ΓΕΓΟΝΟΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 10

ΟΡΙΣΜΟΙ:

Γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού: Είναι εκείνα τα γεγονότα, ευνοϊκά ή μη, που επέρχονται μεταξύ της ημερομηνίας του Ισολογισμού και της ημερομηνίας, κατά την οποία εγκρίνονται οι οικονομικές καταστάσεις για έκδοση. Τα γεγονότα αυτά διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

- **Διορθωτικά γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού:** Τα γεγονότα αυτά παρέχουν απόδειξη των συνθηκών, που υπήρχαν κατά την ημερομηνία του Ισολογισμού.
- **Μη διορθωτικά γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού:** Τα γεγονότα αυτά παρέχουν πληροφορίες για τις συνθήκες, που προέκυψαν μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού.

Πίνακας Ορισμών 3 – Δ.Λ.Π. 10

4.1.11 Δ.Λ.Π.11: ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ⁴³

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.11 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 73.

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 12

ΟΡΙΣΜΟΣ:

Σύμβαση κατασκευής: Είναι μία σύμβαση, που έχει συναφθεί ειδικά για την κατασκευή ενός περιουσιακού στοιχείου του Ενεργητικού ή ενός συνδυασμού περιουσιακών στοιχείων του Ενεργητικού, τα οποία είναι στενά αλληλοσυνδεδεμένα ή αλληλοεξαρτώμενα σε ότι αφορά το σχεδιασμό τους, την τεχνολογία και τη λειτουργία τους ή τον τελικό σκοπό ή χρήση τους.

Πίνακας Ορισμών 4 – Δ.Λ.Π. 11

⁴³ Δ.Λ.Π. 11, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998.

4.1.12 Δ.Λ.Π.12: ΦΟΡΟΙ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ⁴⁴

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.12 ΟΛΟΙ ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ.

ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία μπορούμε να αναφέρουμε ότι στα Ε.Λ.Π. δεν υπάρχει διάταξη περί λογισμού και καταχώρησης αναβαλλόμενου φόρου. Αξίζει να σημειωθεί ότι ο φόρος εισοδήματος αντιστοιχεί στο φόρο που αντιστοιχεί στα κέρδη της χρήσης, με βάση τη φορολογική αναμόρφωση που επιβάλλει η φορολογική νομοθεσία.	Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. λογίζεται ο αναβαλλόμενος φόρος.

Πίνακας 14 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 12»

ΟΡΙΣΜΟΙ:

Φόροι του εισοδήματος: Καθορίζει τον λογιστικό χειρισμό που πρέπει να ακολουθείται για τους φόρους εισοδήματος και συγκεκριμένα όσον αφορά τον τρόπο λογιστικής παρακολούθησης των τρεχουσών και μελλοντικών φορολογικών συνεπειών, που θα προκύψουν από τη μελλοντική ανάκτηση της λογιστικής αξίας στοιχείων του Ενεργητικού μίας επιχείρησης, καθώς και από συναλλαγές και άλλα γεγονότα της τρέχουσας χρήσης, που αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις της.

Αναβαλλόμενοι φόροι: Είναι η διαφορά μεταξύ του ποσού των φόρων που υπολογίζονται για μία περίοδο λειτουργίας μίας επιχείρησης, με βάση όσα ισχύουν στη φορολογική νομοθεσία και του ποσού των φόρων που θα προέκυπτε για την ίδια περίοδο λειτουργίας της επιχείρησης, σύμφωνα με τα λογιστικά κέρδη και τον ισχύοντα φορολογικό συντελεστή.

Πίνακας Ορισμών 5 – Δ.Λ.Π. 12

⁴⁴ Δ.Λ.Π. 12, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

Αξιζει να σημειωθεί ότι σύμφωνα με μία πηγή⁴⁵ ήταν επιτυχημένη η αναβαλλόμενη φορολογία των Δ.Λ.Π.:

Η εγκατάλειψη ανορθόδοξων πρακτικών από τις επιχειρήσεις που επέλεξαν τις ωραιοποιήσεις των Ισολογισμών μέσα από τρικ και απόκρυψη στοιχείων και η εξυγίανση των Οικονομικών Καταστάσεων ήταν τα σημαντικότερα οφέλη που αποκόμισαν οι 322 εισηγμένες από την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π., όπως προκύπτει από μελέτη της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς. Ειδικότερα, η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. και η χρήση της αναβαλλόμενης φορολογίας, διαχώρισε τις λογιστικές καταστάσεις από τις φορολογικές, που στόχο έχουν τον προσδιορισμό της φορολογητέας ύλης, υιοθετώντας συχνά πρακτικές που αποσκοπούν στη μεγιστοποίηση του φορολογητέου αποτελέσματος και μέσω αυτού τη διανομή σε αρκετές περιπτώσεις μη πραγματικών κερδών. Επιπροσθέτως, η εφαρμογή των νέων προτύπων και η έμφαση που δόθηκε στην παροχή εκθέσεων ελέγχου χωρίς εξαιρέσεις, ώθησε τις εταιρείες να λογιστικοποιήσουν τις παρατηρήσεις που εμφάνιζαν στα πιστοποιητικά ελέγχου των ορκωτών ελεγκτών λογιστών τους, απαλλάσσοντας έτσι το Ενεργητικό τους από απαξιωμένα περιουσιακά στοιχεία και απαιτήσεις.

4.1.13 Δ.Λ.Π.13: ΕΜΦΑΝΙΣΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΟΣ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΩΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ

Έχει αντικατασταθεί

4.1.14 Δ.Λ.Π.14: ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΚΑΤΑ ΤΟΜΕΑ

ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
Δεν αναφέρεται στην ελληνική νομοθεσία.	Αναφέρεται μόνο στο Δ.Λ.Π. όπου καθιερώνει αρχές παροχής οικονομικών πληροφοριών κατά τομέα, για τους διάφορους τύπους προϊόντων και υπηρεσιών που παράγει μία επιχείρηση, ώστε να κατανοείται καλύτερα η απόδοση σε σχέση με τη προηγούμενη χρήση, αλλά και να εκτιμώνται ακριβέστερα οι κίνδυνοι και τα οφέλη της επιχείρησης.

Πίνακας 15 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 14»

⁴⁵ Καθημερινή, 10/9/2006

4.1.15 Δ.Λ.Π.15: ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΠΟΥ ΦΑΝΕΡΩΝΟΥΝ ΤΙΣ ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΙΣ ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ⁴⁶

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 15

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

Το Δ.Λ.Π. 15 αναφέρεται σε πληροφορίες που είναι να φανερώσει τις επιδράσεις από τις μεταβολές των τιμών πάνω στις αποτιμήσεις που πραγματοποιήθηκαν για τον προσδιορισμό των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης μίας επιχείρησης και της χρηματοοικονομικής της θέσης.

Πίνακας Ορισμών 6 – Δ.Λ.Π. 15

4.1.16 Δ.Λ.Π.16: ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.16 ΟΜΑΔΕΣ:10, 11, 12,13,14,15.

ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
<p>Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία μπορούμε να αναφέρουμε ότι στα Ε.Λ.Π. τα πάγια περιουσιακά στοιχεία εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις στην αξία κτήσεως και δεν επιτρέπεται η αναπροσαρμογή της αξίας αυτής. Κατ' εξαίρεση, η αναπροσαρμογή επιτρέπεται με εφαρμογή ειδικού νόμου συγκεκριμένα ο Ν. 2065/1992 καθιέρωσε την αναπροσαρμογή της αξίας των γηπέδων και κτιρίων ανά τετραετία, από τη χρήση 1992.</p>	<p>Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π., οι αναπροσαρμογές της αξίας των παγίων πρέπει να γίνονται σε τακτά χρονικά διαστήματα, ώστε οι λογιστικές αξίες να μην διαφέρουν ουσιαστικά από τις πραγματικές. Οι αναπροσαρμογές αυτές πρέπει να πραγματοποιούνται με βάση την εκτίμηση που αναλαμβάνεται από επαγγελματίες εκτιμητές.</p>

⁴⁶ Δ.Λ.Π. 15, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

Τα έξοδα κτήσης των ενσώματων ακινητοποιήσεων (συμβολαιογραφικά, φόρος μεταβίβασης κ.τ.λ.) χαρακτηρίζονται ως έξοδα πολυετούς απόσβεσης.

Τα έξοδα κτήσης των ενσώματων ακινητοποιήσεων βαρύνουν το κόστος του παγίου.

Πίνακας 16 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 16»

ΟΡΙΣΜΟΣ:

Ενσώματες ακινητοποιήσεις: Είναι τα υλικά (ενσώματα) περιουσιακά στοιχεία που:

- Κατέχονται από μία επιχείρηση για χρήση στην παραγωγή αγαθών ή στην παροχή πληροφοριών, για εκμίσθωση σε άλλους ή για διοικητικούς σκοπούς.
- Αναμένεται να χρησιμοποιηθούν κατά τη διάρκεια περισσότερων της μίας χρήσεων.


ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

Το Δ.Λ.Π.16 θεωρείται ένα από τα σημαντικότερα πρότυπα σύμφωνα με κριτική πολλών, διότι έρχεται να θεραπεύσει τα βασικά προβλήματα της μακραίωνης λογιστικής του ιστορικού κόστους και να καταστήσει τις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης βασική πηγή πληροφοριών.

Πίνακας Ορισμών 7 – Δ.Λ.Π. 16

4.1.17 Δ.Λ.Π.17: ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.17 ΟΜΑΔΕΣ:10, 11, 12,13,14,15, 16.

 ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία τα μισθωμένα με Leasing πάγια δεν εμφανίζονται στον πάγιο εξοπλισμό της εταιρείας. Καταχωρούνται τα μισθώματα που καταβάλλονται.	Σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. θα πρέπει τα πάγια με Leasing να εμφανίζονται στον πάγιο εξοπλισμό. Με το χειρισμό αυτό θα αυξηθούν τόσο το ύψος του παγίου Ενεργητικού όσο και των Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων.

Πίνακας 17 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 17»

ΟΡΙΣΜΟΙ:

Μίσθωση: Είναι μία συμφωνία όπου ο εκμισθωτής μεταβιβάζει στο μισθωτή, με αντάλλαγμα μία πληρωμή ή μία σειρά πληρωμών, το δικαίωμα χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου για μία συμφωνημένη χρονική περίοδο.

Leasing: Είναι (χρηματοδοτική μίσθωση) πρακτικά ένας τρόπος χρηματοδότησης που δίνει το πλεονέκτημα σε μία επιχείρηση ή σε έναν ελεύθερο επαγγελματία να αποκτήσει τη χρήση και στο τέλος την κυριότητα κινητών-ακίνητων επενδυτικών αγαθών. Αξίζει να σημειωθεί ότι στην χώρα μας το Leasing εμφανίστηκε στις αρχές της δεκαετίας του 2000 με την εφαρμογή της μεθόδου στον κλάδο των αυτοκινήτων το οποίο μέχρι και σήμερα αντιπροσωπεύει περισσότερο από το 50% των επιχειρήσεων του κλάδου.

Χρηματοδοτική μίσθωση: Είναι μία μίσθωση, με την οποία μεταβιβάζονται ουσιαστικά όλοι οι κίνδυνοι και τα οφέλη, που ακολουθούν την κυριότητα ενός περιουσιακού στοιχείου, ανεξάρτητα από την τελική μεταβίβαση, ή μη, του τίτλου κυριότητας.

Πίνακας Ορισμών 8 – Δ.Λ.Π. 17

4.1.18 Δ.Λ.Π.18: ΈΣΟΔΑ⁴⁷

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.18 ΟΜΑΔΑ:7

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 18

ΟΡΙΣΜΟΣ:

Έσοδο: Είναι η μικτή (ακαθάριστη) εισροή οικονομικών ωφελημάτων στη διάρκεια της χρήσεως, από τις συνήθεις δραστηριότητες μίας επιχείρησης, η οποία προκαλεί αύξηση των ίδιων κεφαλαίων, χωρίς να αποτελεί εισφορά των μετόχων ή εταιρών.

Ποσά εισπραχθέντα για λογαριασμό τρίτων, π.χ. Φ.Π.Α., δεν αποτελούν έσοδα.


Έτσι, για παράδειγμα, σε μία πρακτόρευση, έσοδο είναι μόνο τα ποσά της προμήθειας, διότι το ποσό που εισπράττεται για λογαριασμό του πρακτορευόμενου, δεν προκαλεί αύξηση των ίδιων κεφαλαίων.

Πίνακας Ορισμών 9 – Δ.Λ.Π. 18

⁴⁷ Δ.Λ.Π. 18, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

4.1.19 Δ.Λ.Π.19: ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ⁴⁸

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.19 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44

 ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
<p>Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία και βάσει του Ν.2190/1920, οι εταιρείες έχουν την υποχρέωση να καταχωρούν ως δαπάνη κάθε χρήσης το 40% της αποζημίωσης του προσωπικού τους, σύμφωνα με όσα ορίζει ο νόμος, διότι αυτό οφείλουν να καταβάλλουν, όταν συνταξιοδοτηθούν οι εργαζόμενοι.</p>	<p>Το Δ.Λ.Π. ομαδοποιεί τις παροχές σε εργαζομένους και προσδιορίζει με ακρίβεια τη καταχώρηση και αποτίμησή της. Αξίζει να σημειωθεί ότι όσον αφορά την αποζημίωση του προσωπικού λόγω συνταξιοδότησης, βάσει Ν.2190/1920, προκύπτει βάση αναλογιστικής μελέτης όπου είναι πιο αποτελεσματικό στον υπολογισμό από ότι ο τρόπος που υπολογίζονταν η δαπάνη του 40% της αποζημίωσης λόγω συνταξιοδότησης.</p>

Πίνακας 18 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 19»

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

Το Δ.Λ.Π.19:Παροχές σε εργαζομένους και το Δ.Λ.Π.26:Λογιστικός χειρισμός και παρουσίαση των προγραμμάτων παροχών λόγω αφυπηρέτησης ασχολούνται με το ίδιο αντικείμενο όπου το Δ.Λ.Π.19 αναφέρεται στον καθορισμό της λογιστικής αναγνώρισης και απεικόνισης και των γνωστοποιήσεων που επιβάλλουν, όσον αφορά στις παροχές από έναν εργοδότη στους εργαζομένους και το Δ.Λ.Π.26 εφαρμόζεται στις οικονομικές εκθέσεις των προγραμμάτων παροχών αποχώρησης από την υπηρεσία, όταν καταρτίζονται τέτοιες εκθέσεις.

Παροχές σε εργαζομένους: Είναι όλες οι μορφές της αντιπαροχής π.χ. μισθός που δίδεται από μία επιχείρηση στο προσωπικό της, σε αντάλλαγμα για την παρεχόμενη από τους εργαζομένους υπηρεσία.

Πίνακας Ορισμών 10 – Δ.Λ.Π. 19

⁴⁸ Δ.Λ.Π. 19, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

4.1.20 Δ.Α.Π.20: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΚΡΑΤΙΚΩΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΤΗΣ ΚΡΑΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ⁴⁹

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Α.Σ. ΣΤΟ Δ.Α.Π.20 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ:41.10.

ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Α.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Α.Π.	
Ε.Γ.Α.Σ.	Δ.Α.Π.
Σύμφωνα με το ελληνικό δίκαιο, όταν αφορά την αγορά πάγιου εξοπλισμού, ορίζει ότι οι λαμβανόμενες επιχορηγήσεις π.χ. Ο.Α.Ε.Δ. καταχωρούνται στο λογαριασμό της καθαρής θέσης και συγκεκριμένα στο 41.10 «Επιχορηγήσεις πάγιων επενδύσεων» (με χρέωση του ταμείου).	Σύμφωνα με το Δ.Α.Π. ορίζονται οι κρατικές επιχορηγήσεις που λαμβάνονται για άμεση οικονομική ενίσχυση της επιχείρησης, είτε για κάλυψη πραγματοποιημένων εξόδων ή ζημιών προηγούμενης χρήσης, χωρίς περαιτέρω διενέργεια σχετικών δαπανών, πρέπει να λογίζονται ως έσοδα («Λοιπά έσοδα»), της χρήσεως, στην οποία δημιουργείται το δικαίωμα εισπραχής τους και να γνωστοποιούνται στο προσάρτημα.

Πίνακας 19 «Διαφορές Ε.Γ.Α.Σ. με Δ.Α.Π. 20»

ΟΡΙΣΜΟΙ:

Κρατική Επιχορήγηση: Είναι ενίσχυση που παρέχεται από το κράτος με τη μορφή μεταβίβασης πόρων σε μία επιχείρηση, σε ανταπόδοση του ότι αυτή έχει τηρήσει ή πρόκειται να τηρήσει ορισμένους όρους, που σχετίζονται με τη λειτουργία της. Οι κρατικές επιχορηγήσεις μερικές φορές αποκαλούνται και επιδοτήσεις, αρωγές ή προμηδοτήσεις.


Κρατική Υποστήριξη: Είναι μέτρο που λαμβάνεται από το κράτος, με σκοπό την παροχή οικονομικού οφέλους σε συγκεκριμένη επιχείρηση ή σειρά επιχειρήσεων που πληρούν ορισμένα κριτήρια.

Πίνακας Ορισμών 11 – Δ.Α.Π. 20

⁴⁹ Δ.Α.Π. 20, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

4.1.21 Δ.Λ.Π.21: ΟΙ ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.21 ΟΜΑΔΕΣ: 3, 5 ΚΑΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 18

 ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
<p>Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. οι συναλλαγές σε ξένο νόμισμα λογίζονται με τη ισοτιμία της ημέρας της συναλλαγής και η αποτίμηση των απαιτήσεων και υποχρεώσεων γίνεται με βάση την τιμή fixing της ημερομηνίας λήξης της κάθε περιόδου. Οι πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές, που προκύπτουν κατά την αποτίμηση καταχωρούνται στο λογαριασμό του Παθητικού «Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές» και την επόμενη χρήση μεταφέρονται στα αποτελέσματα, ενώ οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές αποτίμησης καταχωρούνται στα αποτελέσματα της χρήσης που προκύπτουν.</p>	<p>Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. κατά την ημερομηνία κλεισίματος κάθε ισολογισμού:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ Τα χρηματικά στοιχεία σε ξένο νόμισμα, πρέπει να μετατρέπονται σε ισοτιμία ημερομηνίας κλεισίματος του Ισολογισμού. Οι συναλλαγματικές διαφορές, που προκύπτουν κατά την αποτίμηση των νομισματικών στοιχείων σε ξένο νόμισμα πρέπει να καταχωρούνται στα έσοδα ή έξοδα της χρήσεως που προκύπτουν, οπότε καταχωρούνται στα ίδια κεφάλαια. ■ Τα μη χρηματικά στοιχεία σε ξένο νόμισμα, που παρακολουθούνται σε ιστορικό κόστος(π.χ. αποθέματα), πρέπει να εμφανίζονται με την ισοτιμία της ημερομηνίας συναλλαγής. ■ Τα μη χρηματικά στοιχεία σε ξένο νόμισμα, που παρακολουθούνται με την εύλογη αξία (π.χ. πάγια), πρέπει να εμφανίζονται με τις ισοτιμίες που υπήρχαν, όταν προσδιορίστηκαν οι εύλογες αξίες.

Πίνακας 20«Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 21»

ΟΡΙΣΜΟΙ:

Ξένο νόμισμα: Είναι ένα διαφορετικό από το νόμισμα λειτουργίας της επιχείρησης.


Ισοτιμία κλεισίματος: Είναι η τρέχουσα συναλλαγματική ισοτιμία, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του Ισολογισμού.

Χρηματικά στοιχεία: Είναι μονάδες νομισμάτων που κατέχονται και περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις εισπρακτέες σε καθορισμένο αριθμό μονάδων νομίσματος. π.χ. ταμείο, καταθέσεις.

Μη Χρηματικά στοιχεία: Είναι τα περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις, που δεν είναι χρηματικά π.χ. αποθέματα, υπεραξία, άυλα περιουσιακά στοιχεία.

Πίνακας Ορισμών 11 – Δ.Λ.Π. 21

4.1.22 Δ.Λ.Π.22: ΕΝΟΠΙΗΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ⁵⁰

 ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
Σύμφωνα με το ελληνικό δικαιο προβλέπει μόνο ως μέθοδο ενοποίησης τη μέθοδο αγοράς.	Το Δ.Λ.Π. αναφέρει δύο μεθόδους οι οποίες είναι η μέθοδος της αγοράς και η μέθοδος της συνένωσης δικαιωμάτων.

Πίνακας 21 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 22»

ΟΡΙΣΜΟΣ:

Ενοποίηση επιχειρήσεων: Συγκεντρώνονται διαφορετικές επιχειρήσεις σε ένα οικονομικό συγκρότημα, είτε από συνένωση δύο εταιρών, είτε από την απόκτηση ελέγχου στην καθαρή περιουσία και τις επιχειρηματικές δραστηριότητες μίας άλλης επιχείρησης.

Πίνακας Ορισμών 12 – Δ.Λ.Π. 22

⁵⁰ Δ.Λ.Π. 22, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

4.1.23 Δ.Λ.Π.23: ΚΟΣΤΟΣ ΔΑΝΕΙΣΜΟΥ

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.23 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ:65 & όλα τα πάγια, αποθέματα, τεχνικές εταιρείες.

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 23

ΟΡΙΣΜΟΣ:

Κόστος δανεισμού: Είναι οι τόκοι και άλλες δαπάνες, που πραγματοποιήθηκαν από μία επιχείρηση, σε σχέση με το δανεισμό κεφαλαίων.

Το κόστος δανεισμού μπορεί να περιλαμβάνει:

- Τόκους τραπεζικών (βραχυπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων) δανείων ή υπεραναλήψεων
- Διάφορα έξοδα για τη λήψη δανείων
- Χρηματοοικονομικές επιβαρύνσεις από χρηματοδοτικές μισθώσεις οι οποίες παρακολουθούνται σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 17 «Λογιστική μισθώσεων»
- Συναλλαγματικές διαφορές από λήψη δανείων σε ξένο νόμισμα, κατά την έκταση από αυτές που θεωρούνται, ως χρηματοοικονομικό έξοδο (συμπληρωματικό ποσό των χρεωστικών τόκων).

Πίνακας Ορισμών 13 – Δ.Λ.Π. 23

4.1.24 Δ.Λ.Π.24: ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΩΝ ΜΕΡΩΝ

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 24

ΟΡΙΣΜΟΣ:

Συνδεδεμένα μέρη: Θεωρούνται δύο μέρη, αν το ένα έχει τη δυνατότητα ελέγχου του άλλου, κατά τη λήψη οικονομικών και επιχειρηματικών αποφάσεων. Το βασικό στοιχείο που θα πρέπει να εξεταστεί για να χαρακτηριστεί ως σχέση συνδεδεμένων μερών, είναι η **οικονομική ουσία** και όχι ο νομικός τύπος της σχέσης. Συνδεδεμένα μέρη είναι όταν π.χ.:

- Στελέχη της επιχείρησης και τα στενά συγγενικά τους πρόσωπα, τα οποία έχουν αρμοδιότητα και ευθύνη για το σχεδιασμό και έλεγχο των δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

Πίνακας Ορισμών 15 – Δ.Λ.Π. 24

4.1.25 Δ.Λ.Π.25: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

Έχει αντικατασταθεί

4.1.26 Δ.Λ.Π.26: ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ ΛΟΓΩ ΑΦΥΠΗΡΕΤΗΣΗΣ

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.26 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 44

Έχει αναλυθεί μαζί με το Δ.Λ.Π. 19 «Παροχές σε εργαζομένους». Όμως δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 26

ΟΡΙΣΜΟΣ:

Προγράμματα Παροχών λόγω αφυπηρέτησης: Είναι διευθετήσεις, με βάση τις οποίες μία επιχείρηση προβαίνει σε παροχές προς το προσωπικό της, κατά ή μετά τη λήξη της υπηρεσίας (είτε με τη μορφή ετήσιου εισοδήματος είτε με ένα εφάπαξ ποσό), εφόσον οι παροχές αυτές ή οι εισφορές των εργοδοτών σε αυτές, μπορούν να προσδιοριστούν ή να εκτιμηθούν πριν από την αφυπηρέτηση, με βάση τους όρους ενός εγγράφου ή τη πρακτική της επιχείρησης.

Πίνακας Ορισμών 16 – Δ.Λ.Π. 26

4.1.27 Δ.Λ.Π.27: ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΙΔΙΑΙΤΕΡΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.27 ΟΜΑΔΕΣ:18, 34.



ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. και τους κανόνες αποτίμησης του Ν.2190/1920 όσον αφορά τις συμμετοχές, όταν κατά την απόκτηση υπάρχει σκοπός για διαρκή κατοχή τους και επί πλέον το ποσοστό συμμετοχής τους ξεπερνά το 10%	Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. οι συμμετοχές σε επιχειρήσεις, στις οποίες ασκείται έλεγχος(όπως ορίζεται στο Δ.Π.Χ.Π.3 «Ενοποιήσεις επιχειρήσεων» και Δ.Λ.Π.28 «Λογιστική Επενδύσεων σε Συγγενείς»),

του κεφαλαίου κάθε εταιρείας οι συμμετοχές χαρακτηρίζονται πάγια επένδυση και έτσι καταχωρούνται στο κυκλοφορούν ενεργητικό. Οι συμμετοχές σε επιχειρήσεις που δεν έχουν τη μορφή Α.Ε., αποτιμώνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή, μεταξύ τιμής κόστους και τρέχουσας τιμής.

Λογίζονται στα μη κυκλοφοριακά περιουσιακά στοιχεία.

Πίνακας 22 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 27»

ΟΡΙΣΜΟΙ:

Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις: Είναι οι οικονομικές καταστάσεις ενός Ομίλου(είναι μία Μητρική εταιρεία και όλες οι θυγατρικές της), που παρουσιάζονται ως μία ενιαία οικονομική οντότητα.

Ιδιαίτερες Οικονομικές Καταστάσεις: Είναι εκείνες οι οποίες καταρτίζονται και παρουσιάζονται, είτε προβλέπεται από σχετικό Νόμο είτε όχι, επιπρόσθετα των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων και δεν είναι απαραίτητο να τις συνοδεύουν ή να επισυνάπτονται σε αυτές.

Συμμετοχή: Όταν ένας εταίρος ασχολείται με τις δραστηριότητες της επιχείρησης προς όφελός της.

Έλεγχος: Είναι το δικαίωμα κατεύθυνσης των οικονομικών και επιχειρηματικών πολιτικών μίας επιχείρησης, ώστε να λαμβάνονται οφέλη από τις δραστηριότητές της.

Πίνακας Ορισμών 17 – Δ.Λ.Π. 27

4.1.28 Δ.Λ.Π.28: ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ⁵¹

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.28 ΟΜΑΔΕΣ:18, 34.

Η διαφορά αναφέρεται το ίδιο με το Δ.Λ.Π. 27 «Ενοποιημένες και Ιδιαίτερες Οικονομικές καταστάσεις».

⁵¹ Δ.Λ.Π. 28, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

ΟΡΙΣΜΟΣ:

Συγγενής: Είναι μία επιχείρηση, ακόμη και χωρίς εταιρική μορφή(π.χ. συνεταιρισμός), στην οποία ο επενδυτής ασκεί σημαντική ή ουσιώδη επιρροή και η οποία δεν είναι ούτε θυγατρική ούτε κοινοπραξία, στην οποία συμμετέχει.

Σημαντική ή ουσιώδη επιρροή: Είναι το δικαίωμα συμμετοχής της οικονομικής και επιχειρηματικής πολιτικής της εκδότριας, χωρίς όμως να ασκείται έλεγχος πάνω σε αυτές τις πολιτικές.

Αξίζει να σημειωθεί ότι, αν ο επενδυτής κατέχει, άμεσα ή έμμεσα(π.χ. θυγατρικών) τουλάχιστον το 20% των δικαιωμάτων ψήφου της επενδύμενης-εκδότριας επιχείρησης, τεκμαίρεται ότι ασκεί σημαντική επιρροή, εκτός αν μπορεί να αποδειχτεί το αντίθετο. Η ύπαρξη της σημαντικής επιρροής, ενός επενδυτή είναι συνήθως φανερή με έναν ή περισσότερους, από τους εξής τρόπους:

- Αντιπροσώπευση στο Διοικητικό Συμβούλιο
- Συμμετοχή στη χάραξη πολιτικής
- Σημαντικές συναλλαγές μεταξύ επενδυτή και εκδότριας εταιρείας
- Ανταλλαγή διευθυντικού προσωπικού
- Παροχή ουσιαστικής τεχνητής πληροφόρησης

Πίνακας Ορισμών 18 – Δ.Λ.Π. 28

4.1.29 Δ.Λ.Π.29: ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕ ΥΠΕΡΠΛΗΘΩΡΙΣΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΕΣ

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 29

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

Όταν η οικονομία είναι **υπερπληθωριστική** έχει τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- Ο γενικός πληθυσμός προτιμά να διατηρεί τον πλούτο του σε μη χρηματικά περιουσιακά στοιχεία ή σε ένα σχετικά σταθερό ξένο νόμισμα
- Τα επιτόκια, οι μισθοί και οι τιμές συνδέονται με ένα δείκτη τιμών
- Το σωρευτικό ποσοστό πληθωρισμού τριών ετών πλησιάζει ή ξεπερνά το 100%

Πίνακας Ορισμών 19 – Δ.Λ.Π. 29

4.1.30 Δ.Λ.Π.30: ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΤΡΑΠΕΖΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΟΜΟΙΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ⁵²

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 30

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

Οι **τράπεζες** αντιπροσωπεύουν ένα σοβαρότατο και με επιρροές επιχειρηματικό τομέα παγκοσμίως.

Όλοι σχεδόν, ιδιώτες και οργανισμοί, κάνουν χρήση των τραπεζών είτε ως καταθέτες είτε ως δανειζόμενοι.

Ο ρόλος των τραπεζών στη διατήρηση της εμπιστοσύνης στο νομισματικό σύστημα, μέσω της στενής σχέσης τους με τις διοικητικές αρχές και τις κυβερνήσεις, είναι σημαντικός.

Έτσι, υπάρχει μεγάλο και πολύπλευρο ενδιαφέρον για την καλή κατάσταση των τραπεζών και, ειδικότερα, για τη φερεγγυότητα και τη ρευστότητά τους.

Ρευστότητα είναι η διαθεσιμότητα επαρκών ρευστών κεφαλαίων, για την αντιμετώπιση ανάληψης καταθέσεων και την ικανοποίηση άλλων οικονομικών υποχρεώσεων των τραπεζών, όταν αυτές καθίστανται πληρωτέες.

Φερεγγυότητα είναι το πλεόνασμα των στοιχείων Ενεργητικού, πάνω από τις υποχρεώσεις, και συνεπώς στην επάρκεια του τραπεζικού κεφαλαίου.

Εκτός από τη ρευστότητα ως κίνδυνο, οι τράπεζες εκτίθενται και σε κινδύνους που προέρχονται από τις νομισματικές διακυμάνσεις, τις μεταβολές των επιτοκίων, τις μεταβολές στις τρέχουσες τιμές και την πτώχευση του αντισυμβαλλόμενου.

Οι κίνδυνοι αυτοί μπορεί να αντικατοπτρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις, αλλά οι χρήστες λαμβάνουν καλύτερη γνώση, αν η διοίκηση παρέχει σε αυτές, τα σχόλια που περιγράφουν τον τρόπο διαχείρισης και ελέγχου των κινδύνων, που συνδέονται με τις δραστηριότητες της τράπεζας.

Πίνακας Ορισμών 20 – Δ.Λ.Π. 30

⁵² Δ.Λ.Π. 30, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

4.1.31 Δ.Λ.Π.31: ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ⁵³

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.31 ΟΜΑΔΑ:18

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 31

ΟΡΙΣΜΟΣ:

Κοινοπραξία: Είναι ένας συμβατικός διακανονισμός με τον οποίο δύο ή περισσότερα μέρη αναλαμβάνουν μία οικονομική δραστηριότητα που υπόκεινται σε από κοινού έλεγχο.

Κοινός ή από κοινού έλεγχος: Είναι η συμβατικός συμφωνηθείσα κατανομή του ελέγχου πάνω σε μία οικονομική δραστηριότητα, και υπάρχει μόνον όταν οι πολιτικές που σχετίζονται με τη δραστηριότητα, απαιτούν ομόφωνη συγκατάθεση των μερών.

Συμβατικός διακανονισμός: Περιλαμβάνεται στον ορισμό της κοινοπραξίας, είναι συνήθως γραπτός και αναφέρεται σε θέματα, όπως: δραστηριότητα, διάρκεια, διορισμό Δ.Σ. ή ισοδύναμου διοικητικού οργάνου κ.λ.π. Ο συμβατικός διακανονισμός επιβάλλει τον από κοινού έλεγχο στην κοινοπραξία και μπορεί να ορίζει έναν κοινοπρακτούντα, ως υπεύθυνο διαχειριστή ή διευθυντή, ο οποίος δεν ελέγχει την κοινοπραξία, αλλά ενεργεί μέσα σε πλαίσια που του έχουν ανατεθεί.

Πίνακας Ορισμών 21 – Δ.Λ.Π. 31

4.1.32 Δ.Λ.Π.32: ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ⁵⁴

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 32

⁵³ Δ.Λ.Π. 31, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

⁵⁴ Δ.Λ.Π. 32, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

ΟΡΙΣΜΟΣ:

Χρηματοοικονομικό μέσο: Είναι κάθε σύμβαση που δημιουργεί ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο(π.χ. όταν αφορά για ταμειακά διαθέσιμα) σε μία επιχείρηση(μπορεί να είναι ατομική επιχείρηση, κεφαλαιουχική – Α.Ε. ή κρατικός οργανισμός) και μία χρηματοοικονομική υποχρέωση(π.χ. παράδοση μετρητών) ή ένα συμμετοχικό τίτλο σε μία άλλη επιχείρηση.

Συμμετοχικός τίτλος: Είναι κάθε σύμβαση που αποδεικνύει το καθαρό δικαίωμα επί των περιουσιακών στοιχείων μίας επιχείρησης, μετά την αφαίρεση όλων των υποχρεώσεών της.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

Κοινό του Δ.Λ.Π.32 με το Δ.Λ.Π.39 «Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση» σχετίζονται τα χρηματοοικονομικά προϊόντα όπου είναι τα χρεόγραφα, παράγωγα(χρηματοοικονομικό συμβόλαιο) χρηματοπιστωτικά προϊόντα και δάνεια

Πίνακας Ορισμών 22 – Δ.Λ.Π. 32

4.1.33 Δ.Λ.Π.33: ΚΕΡΔΗ ΚΑΤΑ ΜΕΤΟΧΗ⁵⁵

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 33

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

Σε αυτό το Πρότυπο παρουσιάζονται τα κέρδη κατά μετοχή, με τρόπο ώστε να παρέχεται η ευχέρεια στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να συγκρίνουν τη απόδοση μίας επιχείρησης τόσο διαχρονικά όσο και διαστρωματικά, συγκριτικά, δηλαδή, με ομοειδές επιχειρήσεις για την ίδια περίοδο. Επίσης το πρότυπο αυτό πρέπει να εφαρμόζεται από επιχειρήσεις, των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο ή βρίσκονται σε διαδικασία εισαγωγής(αύξηση κεφαλαίου με δημόσια εγγραφή).

Πίνακας Ορισμών 23 – Δ.Λ.Π. 33

4.1.34 Δ.Λ.Π.34: ΕΝΔΙΑΜΕΣΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΕΚΘΕΣΕΙΣ

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 34

⁵⁵ Δ.Λ.Π. 33, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

ΟΡΙΣΜΟΙ:

Ενδιάμεση οικονομική έκθεση: Είναι μία οικονομική έκθεση που περιλαμβάνει είτε μία πλήρη σειρά οικονομικών καταστάσεων, είτε μία σειρά συνοπτικών καταστάσεων, για μία ενδιάμεση περίοδο.

Ενδιάμεση περίοδο: Είναι μία περίοδος χρηματοοικονομικής έκθεσης, μικρότερη από ένα πλήρες οικονομικό έτος.

Πίνακας Ορισμών 24 – Δ.Λ.Π. 34

4.1.35 Δ.Λ.Π.35: ΠΑΥΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΩΝ – ΔΙΑΚΟΠΤΟΜΕΝΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ⁵⁶

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 35

ΣΗΜΕΙΩΣΗ

Σε αυτό το Πρότυπο σημαντικός σκοπός είναι η ενίσχυση της ικανότητας των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων να προβλέπουν τις ταμειακές ροές μίας επιχείρησης, τη δυνατότητα δημιουργίας κερδών και την οικονομική της θέση, ξεχωρίζοντας την πληροφόρηση, σχετικά με τις διακοπτόμενες εκμεταλλεύσεις από αυτήν, για τις συνεχιζόμενες εκμεταλλεύσεις.

Πίνακας Ορισμών 25 – Δ.Λ.Π. 35

4.1.36 Δ.Λ.Π.36: ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΑΞΙΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ⁵⁷

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.36: Όλα τα περιουσιακά στοιχεία
Δεν έχει εφαρμογή στα Δ.Λ.Π.2, 11, 12, 19, 32, 40, 41, 28 και 31.

⁵⁶ Δ.Λ.Π. 35, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

⁵⁷ Δ.Λ.Π. 36, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998



ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
<p>Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία όσον αφορά την απομείωση των περιουσιακών στοιχείων ή αλλιώς υποτίμηση όπως αναφέρεται π.χ. για τα αποθέματα ορίζει ότι όταν η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου είναι μεγαλύτερη από την τρέχουσα αξία του θα πρέπει να καταχωρείται μία ζημία πρόβλεψη υποτίμηση της αξίας του. Ο έλεγχος αυτός διενεργείται π.χ. για πάγια περιουσιακά στοιχεία με βάση τυχόν ύπαρξη νομοθεσίας για απαλλοτρίωση όπως ένα οικοπέδο. Επίσης ο Ν.2190/1920 ορίζει την αποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων στη μικρότερη τιμή μεταξύ αξίας κτήσεως και τρέχουσας αξίας.(άρθρο 43).</p>	<p>Το Δ.Λ.Π. ορίζει με σαφήνεια και ορθότητα τον τρόπο διενέργειας ελέγχου απομείωσης και πώς αντιμετωπίζεται λογιστικά. Αυτό το πρότυπο θεωρείται βασική προϋπόθεση εφαρμογής των Δ.Λ.Π. για δύο λόγους:</p> <ul style="list-style-type: none">■ Είναι ένα πρότυπο που εφαρμόζεται από όλες τις επιχειρήσεις που υιοθετούν τα Δ.Λ.Π., για όλα τα στοιχεία του ενεργητικού εκτός π.χ. τα αποθέματα που καλύπτονται από το Δ.Λ.Π.2■ Αναφορά γίνεται στην λογιστική του αξία και όχι στην αξία κτήσεως

Πίνακας 23 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 36»


ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

Σκοπός του Προτύπου είναι να προδιαγράψει τις διαδικασίες που εφαρμόζονται από μία επιχείρηση, ώστε να εξασφαλίζεται ότι περιουσιακά στοιχεία της δεν απεικονίζονται στον Ισολογισμό, σε μεγαλύτερη από την ανακτήσιμη αξία του, αν η λογιστική του αξία υπερβαίνει το ποσό που ανακτάται από τη χρήση ή πώλησή του.

Αν όμως συμβαίνει αυτό, το περιουσιακό στοιχείο χαρακτηρίζεται ως στοιχείο απομειωμένης αξίας και η επιχείρηση θα πρέπει να καταχωρήσει μία ζημία απομείωσης.

Πίνακας Ορισμών 26–Δ.Λ.Π. 36

**4.1.37 Δ.Λ.Π.37: ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ-ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ
ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ⁵⁸**


 ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
<p>Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. πρόβλεψη είναι η κράτηση ορισμένου ποσού, που γίνεται, κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού, σε βάρος των λογαριασμών εκμετάλλευσης. Η κράτηση αυτή αποσκοπεί στην κάλυψη ζημίας ή εξόδων ή ενδεχόμενης υποτίμησης περιουσιακών στοιχείων του Ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία συντάξεως του Ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους, χωρίς όμως να είναι ακριβές το μέγεθος τους ή ο χρόνος πραγματοποίησής τους.</p> <p>Έτσι, αναφέρεται αφενός στην πρόβλεψη με την έννοια της μελλοντικής υποχρέωσης π.χ. απόζημίωση προσωπικού, αφετέρου στην υποτίμηση στοιχείων του Ενεργητικού π.χ. πάγια, αποθέματα.</p>	<p>Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. πρόβλεψη είναι μία υποχρέωση αβέβαιου ποσού ή χρόνου και γνωστοποιείται στο Προσάρτημα των οικονομικών καταστάσεων.</p>

Πίνακας 24 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 37»

4.1.38 Δ.Λ.Π.38: Αύλα περιουσιακά στοιχεία

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.38 ΟΜΑΔΑ:16


⁵⁸ Δ.Λ.Π. 37, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

 ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
<p>Σύμφωνα με το ελληνικό δίκαιο άυλα περιουσιακά στοιχεία είναι τα οικονομικά αγαθά τα οποία είναι δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως και μπορεί να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, είτε μόνα τους, είτε μαζί με την επιχείρηση π.χ. διπλώματα ευρεσιτεχνίας, συγχώνευση επιχειρήσεων.</p> <p>Η απόσβεση γίνεται είτε τμηματικά σε διάστημα πέντε ετών, είτε εφάπαξ στη χρήση που καταχωρήθηκαν, είτε στο διάστημα όπου καθορίζει ο νόμος.</p>	<p>Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. τα άυλα περιουσιακά στοιχεία είναι αναγνωρίσιμα μη χρηματικά περιουσιακά στοιχεία, χωρίς φυσική υπόσταση π.χ. λογισμικό, σήματα προϊόντων.</p> <p>Η απόσβεση γίνεται με βάση της υπολογιζόμενης ωφέλιμης ζωής και η αποτίμηση αυτών, αφού καταχωρηθεί, είτε με τη βασική μέθοδο (μέθοδο κτήσης) είτε με την εναλλακτική μέθοδο (εύλογη αξία).</p>

Πίνακας 25 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 38»

4.1.39 Δ.Λ.Π.39: ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.39 ΟΜΑΔΕΣ:34, 38, 18, 52, 45.

 ΔΙΑΦΟΡΕΣ Ε.Γ.Λ.Σ. ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Δ.Λ.Π.
<p>Σύμφωνα με την ελληνική νομοθεσία στην κατηγορία αυτή παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις της επιχείρησης, εισπρακτέες εντός της επόμενης χρήσης . Καταχωρούνται στην αξία συναλλαγής και η επιχείρηση μπορεί να διενεργήσει πρόβλεψη για τις υπάρχουσες επισφαλείς απαιτήσεις. Οι</p>	<p>Σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. οι απαιτήσεις κατατάσσονται στην κατηγορία «Δάνεια και απαιτήσεις» όπου είναι τα χρηματοοικονομικά στοιχεία με σταθερές εξοφλήσεις, τα οποία δεν έχουν χρηματιστηριακή τιμή σε ενεργό αγορά π.χ. χορηγηθέντα δάνεια στο προσωπικό και απαιτήσεις από πωλήσεις προϊόντων ή από</p>

τόκοι λογίζονται με χρέωση μεταβατικού λογαριασμού 36.01.

Σε αυτή την κατηγορία επίσης παρακολουθούνται και τα **χρεόγραφα** όπου είναι ομόλογα, μετοχές, οι ίδιες μετοχές κ.τ.λ. Για να απεικονιστούν στην κατηγορία αυτή οι μετοχές θα πρέπει να μην υπάρχει πρόθεση διαρκούς κατοχής και το ποσοστό συμμετοχής να είναι κάτω του 10%. Η αρχική καταχώρηση γίνεται στην αξία κτήσης και αποτιμώνται στην μικρότερη τιμή μεταξύ τρέχουσας και κτήσεως. Οι ίδιες μετοχές απεικονίζονται στην αξία κτήσης και πρέπει να σχηματιστεί ισόποσο αποθεματικό, διαφορετικά εμφανίζονται στα ίδια κεφάλαια αφαιρετικά από τα αποθεματικά.

Αξίζει να σημειωθεί ότι όσον αφορά τα **παράγωγα** δεν απεικονίζονται στον Ισολογισμό και παρακολουθούνται στους λογαριασμούς τάξεως.

παροχή υπηρεσιών. Τα δάνεια και οι απαιτήσεις απεικονίζονται στο αναπόσβεστο κόστος, με μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου.

Τα **χρεόγραφα** σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. κατατάσσονται κατά την κρίση της διοίκησης είτε στην κατηγορία π.χ. χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία κατεχόμενα για εμπορικούς σκοπούς είτε διαθέσιμα προς πώληση. Η αρχική καταχώρηση γίνεται στο κόστος που είναι η πραγματική αξία τους και αποτιμώνται ανάλογα με την κατηγορία στην οποία κατατάσσονται. Οι ίδιες μετοχές απεικονίζονται αφαιρετικά των ιδίων κεφαλαίων στο κόστος κτήσεως.

Αξίζει να σημειωθεί ότι εδώ τα **παράγωγα** απεικονίζονται στον Ισολογισμό και αποτιμώνται στην εύλογη αξία τους (fair value).

Πίνακας 26 «Διαφορές Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. 39

4.1.40 Δ.Λ.Π.40: ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΑ⁵⁹

ΣΥΝΔΕΣΜΟΛΟΓΙΑ ΜΕ Ε.Γ.Λ.Σ. ΣΤΟ Δ.Λ.Π.40 ΟΜΑΔΕΣ:10, 11.

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 40

⁵⁹Δ.Λ.Π. 40, Σ.Ο.Ε.Λ., ©1998

ΟΡΙΣΜΟΣ:

Επένδυση σε ακίνητα: Είναι τα ακίνητα (έδαφος, κτίριο κ.τ.λ.) που κατέχονται από τον ιδιοκτήτη ή από το μισθωτή με βάση χρηματοδοτική μίσθωση (βλέπε ορισμούς του Δ.Λ.Π.17), για να αποκομίζουν εισόδημα μέσω της μίσθωσής τους είτε για ενίσχυση κεφαλαίου ή και για τα δύο, και όχι για:

- Χρήση στην παραγωγή όπως στα εργοστάσια ή στην προμήθεια υλικών όπως αποθήκες
- Πώληση κατά τη διαρκή πορεία των εργασιών της επιχείρησης

Πίνακας Ορισμών 27 – Δ.Λ.Π. 40

4.1.41 Δ.Λ.Π.41: ΓΕΩΡΓΙΑ

Δεν εντοπίζεται βασική διαφορά του Ε.Γ.Λ.Σ. με το Δ.Λ.Π. 41

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

Αυτό το πρότυπο προδιαγράφει τη λογιστική αντιμετώπιση, την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων και τις γνωστοποιήσεις, που αφορούν στην γεωργική δραστηριότητα. Τα περιουσιακά στοιχεία που αφορούν στην γεωργική δραστηριότητα είναι τα ακόλουθα:

- Βιολογικά περιουσιακά στοιχεία (όπως είναι ένα ζωντανό ζώο)
- Γεωργική παραγωγή κατά τη στιγμή συγκομιδής (συγκομιδή είναι η λήξη στην διαδικασία ζωής ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου)

Πίνακας Ορισμών 28 – Δ.Λ.Π. 41

Αξίζει να σημειωθεί ότι υπάρχει μία κρίση η οποία είναι ως εξής:

Τι θα γίνει με το Λογιστικό σχέδιο; Πρέπει να αποκτήσουμε νέους κωδικούς, υπάρχει ειδικό Λογιστικό σχέδιο για Δ.Λ.Π.; Αυτό σήμερα δεν υπάρχει, και είναι βέβαιο ότι ούτε θα υπάρξει στο μέλλον. Απλώς πρέπει να φροντίσει η κάθε επιχείρηση να προσαρμόσει το δικό της σχέδιο σε συνεργασία ίσως με τον ελεγκτή της ή με άλλους συμβούλους ώστε να δύναται να παράγει εύκολα και σωστά τα Δ.Λ.Π.

4.2 ΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ. ΓΙΑ ΤΙΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.

Για την εξυπηρέτηση των λογιστικών χειρισμών που προβλέπονται από τα Δ.Λ.Π. επιβάλλεται, να προστεθούν ορισμένοι νέοι λογαριασμοί στο Ε.Γ.Λ.Σ. (π. δ.1123/1980) καθώς και στα Κ.Λ.Σ. του ιδιωτικού τομέα (τραπεζών του π.δ.384/1992 και Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων των π.δ.148/1984 και 64/1999). Οι νέοι αυτοί λογαριασμοί πρέπει να προστεθούν και στις ανάλογες θέσεις των Κ.Λ.Σ. των Τραπεζών και των Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων.

Οι νέοι λογαριασμοί που πρέπει να προστεθούν με τα προεκτεθέντα είναι οι ακόλουθοι:

- Για το **Δ.Λ.Π.1** «Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων», οι λογαριασμοί 64.20, 75.20 και 68.20
- Για το **Δ.Λ.Π.8** «Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη», οι λογαριασμοί 42.10, 42.15, 42.20 και 42.21
- Για το **Δ.Λ.Π.12** «Φόροι εισοδήματος» οι λογαριασμοί 18.60, 18.80, 45.60 και 86.60
- Για το **Δ.Λ.Π.16** «Ενσώματες ακινητοποιήσεις» ο λογαριασμός 41.20
- Για το **Δ.Λ.Π.17** «Μισθώσεις» είναι:
 - ✓ Απαιτούμενοι νέοι λογαριασμοί για την λογιστική του μισθωτή είναι οι ακόλουθοι: 10.70, 10.99.70, 11.70, 11.99.70, 12.70, 12.99.70, 13.70, 13.99.70, 14.70, 14.99.70, 16.70, 16.99.70, 45.70, 65.70, 66.00.70, 66.01.70, 66.02.70, 66.03.70, 66.04.70 και 66.05.70
 - ✓ Απαιτούμενοι νέοι λογαριασμοί για την λογιστική του εκμισθωτή είναι οι ακόλουθοι: 15.70, 18.70, 30.70, 50.70, 56.70, 65.70 και 75.25
- Για το **Δ.Λ.Π.21** «Οι επιδράσεις των μεταβολών στις τιμές συναλλάγματος» οι λογαριασμοί 41.25, 64.25 και 75.25

- Για το **Δ.Λ.Π.36** «Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων» οι λογαριασμοί 68, 68.50, 68.51, 68.52, 68.53, 68.54, 68.56, 68.57, 75, 75.50, 75.51, 75.52, 75.53, 75.54, 75.56 και 75.57⁶⁰

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ

⁶⁰ Θεοδώρου Γ. Γρηγοράκου, ©2005, σελ. 154 - 156

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

Δ.Λ.Π. ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

5.1 ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΚΟΙΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ

Το σύγχρονο επιχειρηματικό περιβάλλον χαρακτηρίζεται από μεγάλες αλλαγές. Οι οργανισμοί οφείλουν να ανταποκρίνονται στις αλλαγές αυτές, εφαρμόζοντας σύγχρονες μεθόδους και εξειδικευμένη γνώση.

Η εφαρμογή ενός ενιαίου λογιστικού συστήματος λειτουργεί ουσιαστικά ως κώδικας επικοινωνίας για τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων, οι οποίοι καλούνται να αξιολογήσουν την απόδοση της κάθε επιχείρησης και να λάβουν αποφάσεις.

Τα Δ.Λ.Π. έτσι κερδίζουν έδαφος διεθνώς και επικρατούν ως διεθνής επιχειρηματική γλώσσα επικοινωνίας των επιχειρήσεων.

Οι διοικητικοί Σύμβουλοι και ειδικά οι Οικονομικοί Διευθυντές οφείλουν να διατηρούν υψηλό επίπεδο γνώσης των Δ.Λ.Π. ούτως ώστε να γνωρίζουν την ακριβή επίδραση των αποφάσεων τους στις οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών τους.

Οι δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις τέλους χρήσης των επιχειρήσεων, γίνονται αντικείμενο εξέτασης σε διαφορετικές χώρες όπου ισχύουν διαφορετικοί κανόνες, με βάση τους οποίους πραγματοποιείται η μέτρηση της περιουσίας και του οικονομικού αποτελέσματος της δραστηριότητάς τους.

Μέσα από την εφαρμογή ενιαίων λογιστικών προτύπων εξασφαλίζεται η συγκρισιμότητα μεταξύ των λογιστικών καταστάσεων που συντάσσονται από διάφορες επιχειρήσεις. Ο στόχος αυτός επιτυγχάνεται μέσω του περιορισμού του εύρους και της ποικιλίας των διαφορών που εντοπίζονται σε εναλλακτικές λογιστικές πρακτικές σχετικά στο θέμα της ποσοτικοποίησης.

Μέσω της χρήσης των λογιστικών προτύπων σχετικά με τις δημοσιευμένες πληροφορίες διευκολύνει την παρουσίαση της φιλοσοφίας που ακολουθείται στην προετοιμασία των λογαριασμών και έτσι οι λογιστικές καταστάσεις αποκτούν

μεγαλύτερη συνοχή, αφού η σύνταξή τους στηρίζεται σε ένα σύνολο προτύπων και διαδικασιών, μεταξύ των οποίων υπάρχει μία λογική συνέχεια και συνέπεια και αποφεύγονται αντιφάσεις και αντιθέσεις.

Έτσι τα Δ.Λ.Π. στοχεύουν στη δημιουργία προϋποθέσεων για μία ολοκληρωμένη και αποτελεσματική αγορά κεφαλαίων, μέσω της αύξησης της συγκρισιμότητας των καταστάσεων στην ενιαία αγορά, προκειμένου να διευκολυνθεί με τον τρόπο αυτό ο ανταγωνισμός και η κυκλοφορία κεφαλαίων.

5.2 ΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΕΦΑΡΜΟΖΟΥΝ Δ.Λ.Π.

Οι επιχειρήσεις που εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είναι οι ακόλουθες:

5.2.1 (ΕΚ) ΑΡΙΘ.1606/2002

Η Ε.Ε. σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ.1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 19^{ης} Ιουλίου 2002 εναρμονίζει τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση που παρέχουν οι Εισηγμένες εταιρείες στο Χρηματιστήριο προκειμένου να εξασφαλισθεί η προστασία των επενδυτών. Με την εφαρμογή διεθνών λογιστικών κανόνων αποσκοπείται η διαφύλαξη της εμπιστοσύνης προς τις χρηματοπιστωτικές αγορές και ταυτόχρονα, η διευκόλυνση της διαπραγμάτευσης κινητών αξιών σε διασυνοριακό και διεθνές επίπεδο. Τα Δ.Λ.Π. αυξάνουν τη διαφάνεια και τη συγκρισιμότητα των ελληνικών επιχειρήσεων και συμβάλλουν στην ανάπτυξη της ελληνικής κεφαλαιαγοράς

5.2.2 ΝΟΜΟΣ 2992/2002

Ο Νόμος 2992/2002 καθιέρωσε για πρώτη φορά στη χώρα μας την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. κατά την κατάρτιση των δημοσιευόμενων οικονομικών καταστάσεων ως εξής:

- Υποχρεωτικά από τις Α.Ε.⁶¹ των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α.
- Προαιρετικά από τις λοιπές επιχειρήσεις που έχουν τη μορφή Ανώνυμης εταιρείας και επιλέγουν τους τακτικούς ελεγκτές κατά το νόμο από το Σ.Ο.Ε.Λ.⁶²

Τα Δ.Λ.Π. εφαρμόζονται κατά την κατάρτιση των δημοσιευόμενων οικονομικών καταστάσεων οι οποίες περιλαμβάνουν:

- ✓ Ισολογισμό
- ✓ Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως
- ✓ Κατάσταση Μεταβολών των Ίδιων Κεφαλαίων
- ✓ Κατάσταση Ταμειακών Ροών
- ✓ Προσάρτημα με Σημειώσεις επί των Οικονομικών Καταστάσεων

Περιλαμβάνονται οι ατομικές οικονομικές καταστάσεις των μητρικών εταιρειών καθώς και οι ενοποιημένες καταστάσεις των ομάδων εταιρειών που συντάσσονται με ευθύνη των μητρικών.

Συνήθως, οι οικονομικές καταστάσεις είναι διαθέσιμες ή δημοσιεύονται μία φορά το χρόνο και ελέγχονται από επαγγελματίες Ελεγκτές όπου έχουν ευθύνη να σχηματίσουν και να εκθέσουν τη γνώμη τους, επί των οικονομικών καταστάσεων.

Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών και Ανάπτυξης μπορεί να καθορίζονται με λεπτομέρειες της εφαρμογής των Δ.Λ.Π. εφόσον η εφαρμογή τους επηρεάζει την υφιστάμενη νομοθεσία των Α.Ε.⁶³

⁶¹ Η Α.Ε. είναι εμπορική εταιρεία με νομική προσωπικότητα, που ανήκει στις κεφαλαιουχικές εταιρείες. Όταν πρόκειται για Α.Ε., οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α., οι μέτοχοι μεταβάλλονται διαρκώς, καθώς με τη μεταβίβαση τους οι μετοχές αλλάζουν δικαιούχο

⁶² Νικόλαος Γ. Πρωτοψάλτης, «Τι συμβαίνει με τα Δ.Λ.Π.», Οικονομικά Χρονικά, τεύχος 117, Ιούλιος – Σεπτέμβριος 2003

⁶³ <http://www.idkaramanlis.gr/html12/arxeio/articles/triadafilou/triand030512-1.html>

5.2.3 ΝΟΜΟΣ 3229/2004

Με τον Νόμο **3229/2004** του άρθρου 13 προσθέτει στον Ν.2190/1920 «Περί Ανωνύμων Εταιρειών» καθορίστηκε με νεότερη νομοθετική παρέμβαση η 01/01/2005 ως η ημερομηνία εφαρμογής των Δ.Λ.Π. στην Ελλάδα και να εκδίδουν τις τριμηνιαίες και ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις. Βασικός λόγος αυτής της επανεξέτασης του χρόνου ισχύος των Δ.Λ.Π. αποτελεί η μη υιοθέτηση, από την Ι.Α.Σ.Κ. των Δ.Λ.Π. 32 και 39, τα οποία αφορούν την αποτίμηση, καταχώρηση και γνωστοποίηση χρηματοπιστωτικών μέσων.

5.2.4 ΝΟΜΟΣ 3301/2004

Με τον νέο Νόμο **3301/2004** εκτός ότι ενσωματώνει το ελληνικό δίκαιο την Οδηγία 2002/47/ΕΚ για τις συμφωνίες παροχής χρηματοοικονομικής ασφάλειας ρυθμίζει ορισμένα ζητήματα που αφορούν την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. και δεν είχαν αντιμετωπιστεί επαρκώς. Έτσι έγιναν κάποιες τροποποιήσεις του εταιρικού νόμου 2190/1920, του Κ.Β.Σ. και του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν.2238/1994).

5.2.4.1 Τροποποιήσεις του Εταιρικού Νόμου 2190/1920 και των διατάξεων του Π.Δ.360/1985 ΦΕΚ 129 Α

- Εισάγεται για τις μη εισηγμένες επιχειρήσεις σε χρηματιστηριακή αγορά που ενοποιούνται και δεν εφαρμόζουν προαιρετικά τα Δ.Λ.Π. Έτσι η υποχρέωση της σύνταξης των Ετήσιων Οικονομικών Καταστάσεων πρέπει να υπερβαίνει σε ποσοστό μεγαλύτερο από 5% του ενοποιημένου Ενεργητικού μετά την αφαίρεση των μετοχών της μειοψηφίας.
- Στις επιχειρήσεις παρέχει τη δυνατότητα που εφαρμόζουν Δ.Λ.Π. και είναι εισηγμένες σε Χρημαστήρια εκτός Ε.Ε. να επισημοποιούν στοιχεία που προκύπτουν από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. αλλά και πρόσθετα στοιχεία που απαιτούνται από άλλες κανονιστικές αρχές π.χ. εποπτική αρχή του εκτός Ε.Ε. Χρηματιστηρίου.

- Όσον αφορά το Π.Δ. 360/1985 και του Εταιρικού Νόμου 2190/1920 που υπάρχει αντίφαση μεταξύ τους, το οποίο προβλέπει τις υποχρεώσεις όσον αφορά για τις εισηγμένες εταιρείες, καταργείται η επισκόπηση των εξαμηνιαίων Οικονομικών Καταστάσεων των εταιρειών από Ορκωτούς Ελεγκτές Λογιστές και γενικότερα η αναφορά σε περιοδικές Οικονομικές Καταστάσεις και ο έλεγχός τους.
- Σύμφωνα με τον νέο νόμο επαναλαμβάνει τη διάταξη, όσον αφορά τις εταιρείες που εφαρμόζουν υποχρεωτικά Δ.Λ.Π. έχουν τη δυνατότητα μετάθεσης του χρόνου της πρώτης εφαρμογής των Δ.Λ.Π. νωρίτερα αλλά όχι σε χρόνο προγενέστερα της χρήσης σχετικά με την οποία έχουν δημοσιευτεί Οικονομικές Καταστάσεις, χωρίς να έχουν τη δυνατότητα μετάθεσης χρόνου αυτού όσον αφορά τις εταιρείες που εφαρμόζουν προαιρετικά τα Δ.Λ.Π. με αποτέλεσμα να επικρατεί σύγχυση.

5.2.4.2 Τροποποιήσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων Π.Δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α

Με τις νέες διατάξεις ρυθμίζεται ο τρόπος τήρησης των λογιστικών βιβλίων των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν υποχρεωτικά Δ.Λ.Π. ώστε να είναι σαφές ο προσδιορισμός των φορολογικών μεγεθών μέσα από τα τηρούμενα βιβλία για την συμπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων. Έτσι:

- Για πρώτη φορά εισάγεται η διακριτική ευχέρεια των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π. να τηρούν τα λογιστικά τους βιβλία είτε σύμφωνα με τους κανόνες και αρχές των Δ.Λ.Π. είτε σύμφωνα με τους κανόνες και αρχές της φορολογικής νομοθεσίας, ενώ το προηγούμενο καθεστώς δεν προέβλεπε τίποτα σχετικό με αποτέλεσμα να έχει επικρατήσει σύγχυση για όσες επιχειρήσεις τηρούσαν τα βιβλία τους με βάση τα Δ.Λ.Π.
- Όποιες επιχειρήσεις τηρούν λογιστικά βιβλία με βάση τα Δ.Λ.Π. απλοποιούνται οι διαδικασίες σύνδεσης λογιστικών και φορολογικών δεδομένων και αντί να τηρούνται τα συμπληρωματικά φορολογικά βιβλία όπως Ημερολόγιο, με βάση τις νέες διατάξεις θα συντάσσονται οι ακόλουθοι

πίνακες: Π.Σ.Λ.Φ.Β., Φορολογικό Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων (μπορεί να είναι ενσωματωμένο στο κύριο Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων), Πίνακας Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, Σχηματισμού Φορολογικών Αποθεμάτων και Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Φορολογικών Αποθεμάτων.

- Όσον αφορά τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1/1/2005 για την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. παρέχεται η δυνατότητα αποτίμησης των μη εισηγμένων στο Χρηματιστήριο μετοχών στην τιμή κτήσης τους και για τις διαχειριστικές περιόδους που λήγουν μέχρι την 30/6/2005 (Παλιότερα δινόταν δυνατότητα μόνο για την περίοδο που έληγε την 31/12/2003).

5.2.4.3 Τροποποιήσεις του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος Κ.Ν.2238/1994

- Σε όποιες επιχειρήσεις εφαρμόζουν για πρώτη φορά Δ.Λ.Π. δίνεται το δικαίωμα να εκπέσουν τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης και κτήσης ακινήτων, στις δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας ή αντίστοιχα στα έξοδα πολυετούς απόσβεσης, που αναγνωρίζονται έτσι βάσει νόμου, ανάλογα με τον υπολειπόμενο χρόνο από την αρχική τους καταχώρηση. Σε αντίθεση με ότι ίσχυε, όπου δεν επέτρεπαν την πολυετή απόσβεση των άυλων στοιχείων του Ενεργητικού με βάση τα Δ.Λ.Π.
- Εναρμονίζονται οι ισχύουσες φορολογικές διατάξεις με βάση τα Δ.Λ.Π. όσον αφορά την μεταχείριση εσόδων και εξόδων των συναλλαγών των χρηματοπιστωτικών προϊόντων π.χ. χορήγηση δανείου σύμφωνα με τα οποία τα ως άνω έσοδα και έξοδα δεν επηρεάζουν απευθείας τα αποτελέσματα αλλά κατανέμονται ανάλογα με τη χρονική διάρκεια των αντίστοιχων μέσων όσον αφορά με τα οριζόμενα Δ.Λ.Π.
- Για όσες Α.Ε. υιοθετούν υποχρεωτικά ή προαιρετικά τα Δ.Λ.Π. προβλέπεται ρητά ότι δεν θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 2 του Ν.2992/2002 (ΦΕΚ 54 Α). Όμως να παρέχεται η δυνατότητα των εταιρειών την αποτίμηση ορισμένων περιουσιακών στοιχείων του Ενεργητικού στη εύλογη αξία.

5.2.5 ΟΔΗΓΙΑ 2003/51/ΕΚ

Στις 29 Αυγούστου υπερψηφίσθηκε στη Βουλή το νομοσχέδιο του Υπουργείου Ανάπτυξης, το οποίο ενσωματώνει το Ελληνικό Δίκαιο την **Οδηγία 2003/51/ΕΚ**, σύμφωνα με την οποία επεκτείνεται η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. και στις μη εισηγμένες.

Με το παραπάνω αποσκοπείται η εναρμόνιση του Ν.2190/1920 «Περί Αωνύμων Εταιρειών» με τις διατάξεις της Οδηγίας 2003/51/ΕΚ για την τροποποίηση των Οδηγιών 78/660/ΕΟΚ, 83/349/ΕΟΚ και 91/674/ΕΟΚ σχετικά με τους ετήσιους και τους ενοποιημένους λογαριασμούς εταιρειών ορισμένων μορφών, τραπεζών και άλλων χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων και ασφαλιστικών επιχειρήσεων.

Το παραπάνω νομοσχέδιο σχετίζεται άμεσα με τον προσφάτως ψηφισθέντα Ν.3460/2006 «Αποτίμηση χρηματοοικονομικών μέσων εταιρειών στην εύλογη αξία και άλλες διατάξεις».

Αξίζει να σημειωθεί ότι σύμφωνα με κάποιες πηγές θα εφαρμοστούν τα Δ.Λ.Π. και τις μη εισηγμένες εταιρείες:

Από το 2007 θα δημοσιευτούν Ισολογισμοί σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. και οι μη εισηγμένες στο Χ.Α.Α. επιχειρήσεις (για τη χρήση 2006), ενώ ειδικά οι μη εισηγμένες τράπεζες θα τους δημοσιεύσουν το 2008 (χρήση 2007), καθώς με νομοσχέδιο που ψηφίστηκε στο τέλος Αυγούστου υιοθετείται από την ελληνική νομοθεσία η Κοινοτική Οδηγία 2003/51 αναφορικά με τους ετήσιους και ενοποιημένους λογαριασμούς των επιχειρήσεων και τροποποιείται ανάλογα ο Ν.2190/1920. Εξάλλου η Ε.Λ.Τ.Ε. σε διενκρινιστική της ανακοίνωση ανέφερε ότι και μετά την τελευταία νομοθετική μεταβολή, τα Δ.Λ.Π. εφαρμόζονται υποχρεωτικά από επιχειρήσεις που ανήκουν σε Ομίλους εισηγμένων και προαιρετικά από τις λοιπές επιχειρήσεις, ώστε δεν επεκτείνεται η υποχρεωτική εφαρμογή των Προτύπων και στις **Μικρομεσαίες επιχειρήσεις**⁶⁴

⁶⁴ Επιχείρηση, τεύχος 18, ©2006, σελ. 1281

5.3 ΠΟΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΚΕΡΔΙΖΟΥΝ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π.

Όσον αφορά την αξία των εταιρειών θα επέλθουν ανακατατάξεις αφού ο ρόλος των παγίων περιουσιακών στοιχείων θα είναι καθοριστικός στην αποτίμηση της αξίας των επιχειρήσεων.

Έτσι λοιπόν οι επιχειρήσεις που χαρακτηρίζονται ως εντάσεως παγίων πρόκειται να ενισχυθούν σε ίδια κεφάλαια από την αναπροσαρμογή της αξίας των παγίων τους σύμφωνα με τις τρέχουσες αξίες. Γεγονός που, για πολλές εταιρείες που κατέχουν μεγάλη ακίνητη περιουσία, θα οδηγήσει στην σημαντική αύξηση της κεφαλαιοποίησης τους. Επίσης, στα πάγια των εταιρειών θα υπολογίζεται και το leasing – και έτσι θα πάψουν οι εταιρείες που χρησιμοποιούν leasing να φαίνονται πιο κερδοφόρες από άλλες που αγοράζουν ακίνητα. Έτσι ενώ το leasing υπολογιζόταν στα έξοδα, με τα Δ.Λ.Π. μόνο ο τόκος θεωρείται έξοδο, και αν πρόκειται για μηχάνημα ή ακίνητο θα θεωρείται πάγιο, ενώ το κόστος του θα θεωρείται δάνειο. Με αυτόν τον τρόπο λοιπόν ο διαφορετικός υπολογισμός του leasing αυξάνει τον δανεισμό και τα πάγια μίας εταιρείας ενώ μειώνει τα έξοδα⁶⁵.

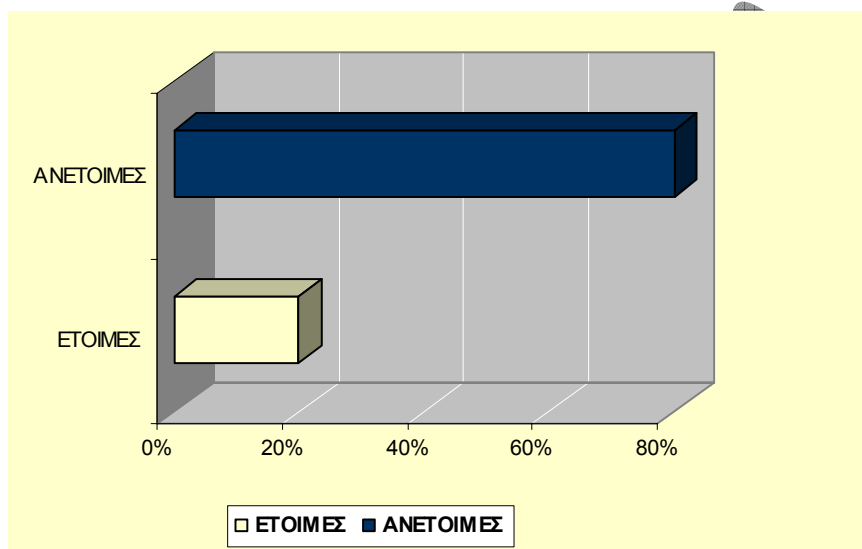
5.4 ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΕΙΣΗΓΜΕΝΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΡΙΝ ΚΑΙ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ

5.4.1 ΠΡΙΝ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ ΤΟΥ 2005 ΑΠΟ ΤΑ Ε.Λ.Π. ΣΤΑ Δ.Λ.Π.

Σύμφωνα με έρευνα στον Δεκέμβριο του 2003 λίγο πριν την ημερομηνία μετάβασης των Δ.Π.Χ.Π. οι ελληνικές επιχειρήσεις ήταν απροετοίμαστες να μεταβούν στα νέα Πρότυπα και μόνο το 20% του συνόλου των εισηγμένων στο Χ.Α.Α. είχαν προχωρήσει στην εφαρμογή των προτύπων ή ότι από τις 7000 εισηγμένες εταιρείες στην Ε.Ε. μόνο οι 300 εφάρμοζαν Δ.Λ.Π. με αποτέλεσμα ήταν πιο εύκολο για τους επενδυτές να

⁶⁵ Δημήτριος Γιαννούλης, ©2003, σελ.5 - 6

συγκρίνουν ευκολότερα τις εισηγμένες εταιρείες ανά κλάδο στην Ε.Ε. που θα συνέφερε τη διαφάνεια και την αναβάθμιση της πληροφόρησης προς το επενδυτικό κοινό και έτσι θα βελτίωνε την εμπιστοσύνη και θα αύξανε τα προς επένδυση κεφάλαια στις αγορές.⁶⁶



Γράφημα 1 «Αποτέλεσμα έρευνας που έδειξε το 2003»

Έτσι οι εταιρείες που δεν ήταν έτοιμες είχαν δηλώσει πως θα χρειαζόνταν από δύο έως τρία χρόνια για να μεταβούν στην εφαρμογή των προτύπων.

5.4.2 ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ ΤΟΥ 2005 ΑΠΟ ΤΑ Ε.Λ.Π. ΣΤΑ Δ.Λ.Π.

Έγιναν τα παρακάτω στοιχεία:

Οι Εισηγμένες Εταιρείες ταξινομούνται σε 10 βασικές κατηγορίες, με βάση την κλαδική ταξινόμηση του Χ.Α.Α. Οι κατηγορίες είναι οι ακόλουθες:

⁶⁶ Σύμφωνα με τα αποτελέσματα της έρευνας που πραγματοποίησε το Χ.Α.Α. σε συνεργασία με την SOL Ernst & Young, οι περισσότερες ελληνικές εισηγμένες επιχειρήσεις αποδεικνύονταν απροετοίμαστες για την άμεση εφαρμογή του νέου θεσμού που ίσχυε από το 2003.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ	ΚΛΑΔΟΙ ΠΟΥ ΣΥΝΘΕΤΟΥΝ ΤΗΝ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ
Βασικά υλικά	Χημικά	30
	Ά υλες	
Καταναλωτικά Προϊόντα	Προσωπικά αγαθά	82
	Τρόφιμα	
Υπηρεσίες Καταναλωτικών αγαθών	Εμπόριο	51
	Μ.Μ.Ε.	
	Ταξίδια	
Βιομηχανίες	Βιομηχανικά	62
	Κατασκευαστικές	
Τηλεπικοινωνίες	Τηλεπικοινωνίες	3
Πετρέλαιο και αέριο	Πετρέλαιο	3
Υπηρεσίες κοινής ωφέλειας	Κοινή ωφέλεια	4
Τεχνολογία	Τεχνολογία	25
Υγεία	Υγεία	8
Χρηματοοικονομικά	Χρηματοοικονομικές υπηρεσίες	40
	Ασφάλειες	
	Τράπεζες	
ΣΥΝΟΛΟ		308

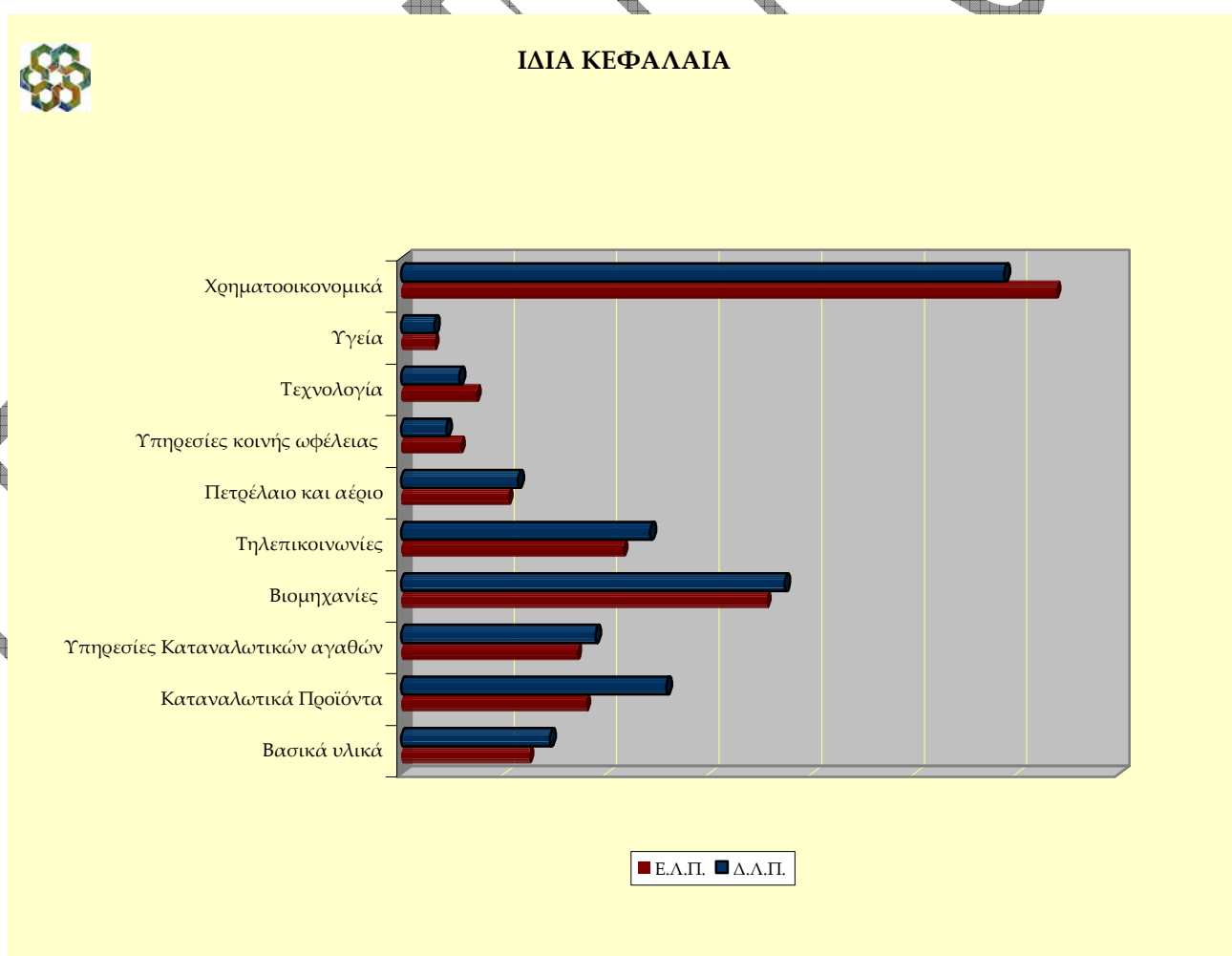
Πίνακας 27 «Οι 10 κατηγορίες με βάση την κλαδική ταξινόμηση του Χ.Α.Α.»

Ας δούμε ποιες εταιρείες από την πρώτη εφαρμογή του 2005 των Δ.Π.Χ.Π. ωφελήθηκαν και σε ποιες επέφερε επιπτώσεις, για να το δούμε αυτό πρέπει να συγκρίνουμε με τα Ε.Λ.Π.

5.4.2.1 Ίδια κεφάλαια ανά κατηγορία της κλαδικής ταξινόμησης του Χ.Α.Α.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ	Ε.Λ.Π.	Δ.Λ.Π.
Βασικά υλικά	2.483.989.098	2.899.008.756
Καταναλωτικά Προϊόντα	3.594.742.678	5.167.616.663
Υπηρεσίες Καταναλωτικών αγαθών	3.416.963.040	3.784.905.789
Βιομηχανίες	7.111.741.284	7.472.973.834
Τηλεπικοινωνίες	4.319.555.529	4.855.326.136
Πετρέλαιο και αέριο	2.076.138.724	2.280.921.734
Υπηρεσίες κοινής ωφέλειας	1.141.483.819	874.386.370
Τεχνολογία	1.451.957.675	1.130.007.679
Υγεία	636.121.426	639.185.293
Χρηματοοικονομικά	12.761.039.960	11.758.732.884

Πίνακας 28 «Ίδια κεφάλαια των 10 κατηγοριών από τα Ε.Λ.Π. στα Δ.Λ.Π.»



Γράφημα 2 «Οι κατηγορίες από τις οποίες ποιες ωφελήθηκαν και ποιες επέφεραν επιπτώσεις από τη μετάβαση στα Δ.Π.Χ.Π. στα ίδια κεφάλαια»

Ωφέλειες των επιχειρήσεων από την μετάβαση στα Δ.Π.Χ.Π. προέκυψαν στις ακόλουθες κατηγορίες:

- Υγεία συν 0,48%
- Τηλεπικοινωνίες συν 12,4%
- Βιομηχανίες συν 5,08%
- Υπηρεσίες καταναλωτικών αγαθών συν 10,77%
- Καταναλωτικά Προϊόντα συν 43,75%
- Βασικά υλικά συν 16,71%
- Πετρέλαιο και αέριο συν 9,86%

Συμπεραίνουμε λοιπόν ότι η κατηγορία που ωφελήθηκε περισσότερο είναι τα **καταναλωτικά προϊόντα** αυξάνοντας τα ίδια κεφάλαιά της κατά 43.75%.

Επιπτώσεις των επιχειρήσεων από την μετάβαση στα Δ.Π.Χ.Π. προέκυψαν στις ακόλουθες κατηγορίες:

- Χρηματοοικονομικά πλην 7,85%⁶⁷
- Τεχνολογία πλην 22,17%
- Υπηρεσίες κοινής ωφέλειας πλην 23,4%

Συμπεραίνουμε λοιπόν ότι η κατηγορία που δεν ωφελήθηκε περισσότερο είναι οι **υπηρεσίες κοινής ωφέλειας** μειώνοντας τα ίδια κεφάλαιά της κατά 23,4%.⁶⁸

Τα **πρότυπα** που επηρέασαν σημαντικά στις κατηγορίες είναι:

⁶⁷ Αξίζει να σημειωθεί ότι για να επιδράσει αρνητικά η κατηγορία χρηματοοικονομικά περιλαμβάνονται σημαντικές αναμορφώσεις κυρίως στο Δ.Π.Χ.Π.4 «Ασφαλιστικές συμβάσεις» και στο Δ.Π.Π.17 «Μισθώσεις».

⁶⁸ Grant Thornton, Έρευνα Επιπτώσεων 1^{ης} Εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Π. ©2006

ΒΑΣΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ	ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ
Ενσώματες ακινήτοποιήσεις	Βασικά υλικά
	Βιομηχανίες
	Πετρέλαιο και αέριο
	Τεχνολογία
	Υγεία
Αναγνώριση αναβαλλόμενων φόρων	Τηλεπικοινωνίες
	Υπηρεσίες κοινής ωφέλειας
Διαφορά ενοποίησης με βάση Δ.Π.Χ.Π.	Καταναλωτικά προϊόντα
Χρηματοπιστωτικά μέσα	Χρηματοοικονομικά

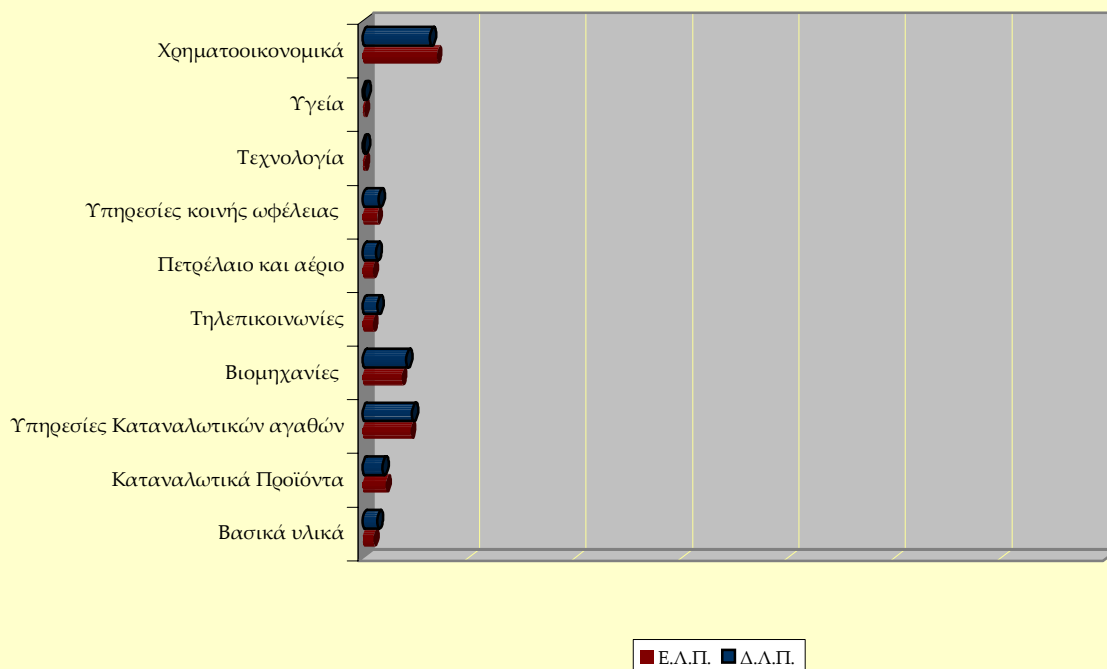
Πίνακας 29 «Τα πρότυπα που επηρέασαν τα ίδια κεφάλαια»

5.4.2.2 Αποτελέσματα χρήσης ανά κατηγορία της κλαδικής ταξινόμησης του Χ.Α.Α.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ	Ε.Λ.Π.	Δ.Λ.Π.
Βασικά υλικά	203.987.540	273.577.281
Καταναλωτικά Προϊόντα	433.607.617	371.985.097
Υπηρεσίες Καταναλωτικών αγαθών	900.041.998	927.650.431
Βιομηχανίες	730.285.571	822.041.243
Τηλεπικοινωνίες	191.462.470	278.822.541
Πετρέλαιο και αέριο	195.662.474	251.127.132
Υπηρεσίες κοινής ωφέλειας	271.487.000	303.190.000
Τεχνολογία	34.305.091	29.718.405
Υγεία	30.038.819	40.765.313
Χρηματοοικονομικά	1.392.943.705	1.264.674.226

Πίνακας 30 «Αποτελέσματα χρήσης των 10 κατηγοριών από τα Ε.Λ.Π. στα Δ.Λ.Π.»

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ



Γράφημα 3 «Οι κατηγορίες από τις οποίες ποιες ωφελήθηκαν και ποιες επέφεραν επιπτώσεις από τη μετάβαση στα Δ.Π.Χ.Π. στα αποτελέσματα χρήσης»

Ωφέλειες των επιχειρήσεων από την μετάβαση στα Δ.Π.Χ.Π. προέκυψαν στις ακόλουθες κατηγορίες:

- Υγεία συν 35,71%
- Υπηρεσίας κοινής ωφέλειας συν 12,55%
- Πετρέλαιο και αέριο συν 28,35%
- Τηλεπικοινωνίες συν 45,63%
- Βιομηχανίες συν 12,56%
- Υπηρεσίες καταναλωτικών αγαθών συν 3,07%
- Βασικά υλικά συν 34,11%

Συμπεραίνουμε λοιπόν ότι η κατηγορία που ωφελήθηκε περισσότερο είναι οι **τηλεπικοινωνίες** αυξάνοντας τα αποτελέσματα χρήσης της κατά 45.63%.

Επιπτώσεις των επιχειρήσεων από την μετάβαση στα Δ.Π.Χ.Π. προέκυψαν στις ακόλουθες κατηγορίες:

- Χρηματοοικονομικά πλην 9,21%
- Τεχνολογία πλην 13,37%
- Καταναλωτικά προϊόντα πλην 23,4%

Συμπεραίνουμε λοιπόν ότι η κατηγορία που δεν ωφελήθηκε περισσότερο είναι τα καταναλωτικά προϊόντα μειώνοντας τα αποτελέσματα χρήσης της κατά 23,4%⁶⁹.

Τα πρότυπα που επηρέασαν σημαντικά στις κατηγορίες είναι:

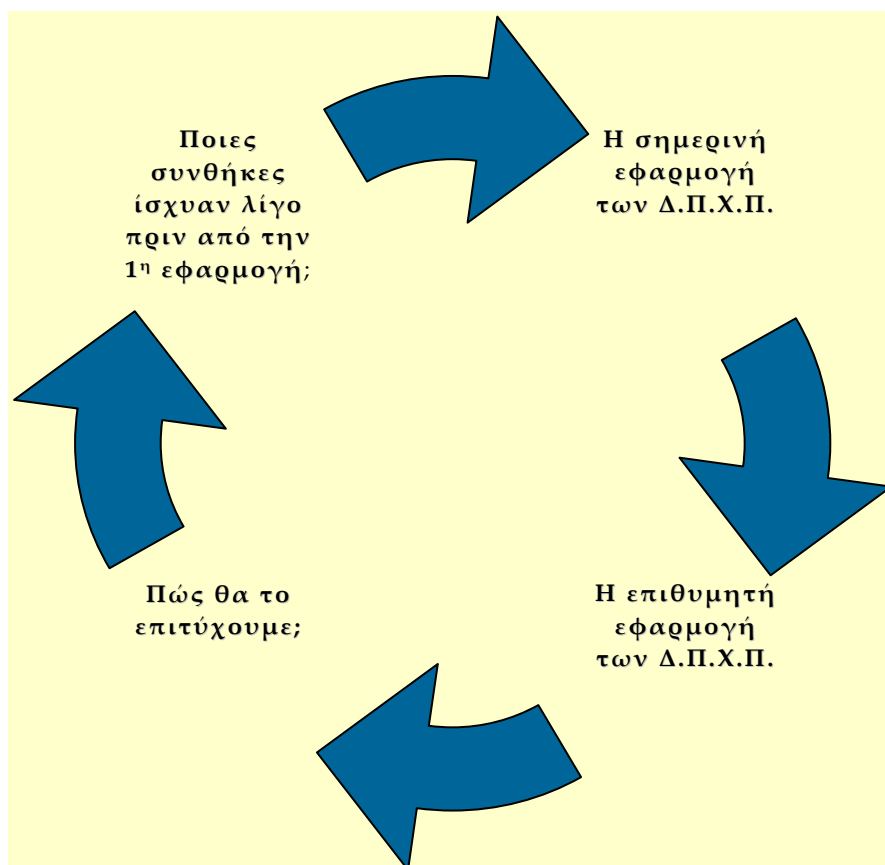
ΒΑΣΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ	ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	Υπηρεσίες κοινής ωφέλειας
	Χρηματοοικονομικά
	Υπηρεσίες καταναλωτικών αγαθών
	Τεχνολογία
Αναγνώριση αναβαλλόμενων φόρων	Βασικά υλικά
	Βιομηχανίες
	Καταναλωτικά προϊόντα
	Υγεία
Διαφορά ενοποίησης με βάση Δ.Π.Χ.Π.	Καταναλωτικά προϊόντα
	Υγεία
Χρηματοπιστωτικά μέσα	

Πίνακας 31 «Τα πρότυπα που επηρέασαν τα αποτελέσματα χρήσης»

⁶⁹ Grant Thornton, Έρευνα Επιπτώσεων 1^{ης} Εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Π. ©2006

5.4.3 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΡΕΥΝΑΣ "ΠΡΙΝ ΚΑΙ ΜΕΤΑ" ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ

Με όλα αυτά παρατηρούμε ότι:



Εικόνα 6«Στόχος: Οι πλήρεις οικονομικές καταστάσεις»

■ 5.4.3.1 Η σημερινή εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π.

- ✓ Με την υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Π. έχει βελτιωθεί αισθητά η πληροφόρηση, σε σημείο που δίδεται η δυνατότητα στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να «ακτινογραφίσουν» τις δραστηριότητες μίας επιχείρησης
- ✓ Οι επιχειρήσεις κατέβαλαν σοβαρές προσπάθειες προκειμένου να απεικονίσουν τις οικονομικές τους καταστάσεις μέσα σε ένα εξαιρετικά δύσκολο θεσμικό και οικονομικό περιβάλλον και να ξεπεράσουν και τις πρόσθετες δυσκολίες του χαρακτήρα τους

- ✓ Οι ελληνικές επιχειρήσεις για την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. έπρεπε να αλλάξουν νοοτροπία όσον αφορά την διαδικασία κανόνων και αρχών για να παράγουν καταστάσεις σύμφωνα με Δ.Λ.Π. και έτσι αυξήθηκαν οι απαιτήσεις εκπαίδευσης και αναγνωρίστηκαν τα οφέλη της, για επιχειρήσεις και προσωπικό

■ 5.4.3.2 Η επιθυμητή εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π.

- ✓ Οικονομικές καταστάσεις να είναι σαφείς, ροθές και αξιόπιστες από τους χρήστες.
- ✓ Θα χρειαστεί ακόμα διαρκής και επίμονη προσπάθεια για να μπορέσουμε να εφαρμόσουμε σωστά Δ.Λ.Π. ενώ διαδραματίζει σημαντικό ρόλο και η νοοτροπία.
- ✓ Να υπάρχει σχετική ομοιομορφία των οικονομικών καταστάσεων ώστε οι χρήστες να έχουν την δυνατότητα, έχοντας αυτές γίνει πιο κατανοητές, να τις συγκρίνουν με μεγαλύτερη ευκολία.

■ 5.4.3.3 Πώς θα το πετύχουμε;

- ✓ Ένας από τους πιο σημαντικούς κρίκους είναι να δίνεται η δυνατότητα παροχή σωστής χρηματοοικονομικής πληροφόρησης που επιτυγχάνεται με την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. από τις ελληνικές επιχειρήσεις που οδηγεί μία οικονομία στην ανάπτυξη και στην πρόοδο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο

ΕΙΣΑΓΩΓΗ
ΣΤΙΣ Μ.Μ.Ε.



6.1 Η ΙΣΤΟΡΙΑ ΤΩΝ Μ.Μ.Ε.

Στις αρχές της δεκαετίας του 1970 η λέξη «επιχειρηματικότητα» ήταν σχεδόν απύσχα από την οικονομική βιβλιογραφία. Σπάνια εκείνο τον καιρό κάποιος θα υποστήριζε ότι η επιχειρηματικότητα και οι Μ.Μ.Ε. συνθέτουν αναπόσπαστα συστατικά μιας αποτελεσματικής οικονομίας. Η εξαφάνιση των Μ.Μ.Ε. από την αγορά, ήταν λίγο ή πολύ η πρόβλεψη πολλών ερευνητών της εποχής, οι οποίοι τεκμηριώναν την άποψή τους ως εξής:

1. Οι Μ.Μ.Ε. ήταν πολύ λιγότερο αποτελεσματικές από τις μεγάλες επιχειρήσεις.
2. Οι Μ.Μ.Ε. παρείχαν χαμηλότερες αμοιβές στα στελέχη και υπαλλήλους τους. Οι αμοιβές ήταν θετική συνάρτηση του μεγέθους μιας επιχείρησης.
3. Οι Μ.Μ.Ε. δεν επένδυαν παρά ελάχιστους υλικούς και ανθρώπινους πόρους στην Έρευνα και Τεχνολογία.
4. Το ειδικό βάρος των Μ.Μ.Ε. στην οικονομία και στους δείκτες μειώνονταν με σταθερούς ρυθμούς.

Οι λόγοι αυτοί καθιστούσαν την ύπαρξη των Μ.Μ.Ε. ως μία **πολυτέλεια του οικονομικού συστήματος**, που είχε θετική επίδραση στην αποκέντρωση των οικονομικών αποφάσεων, αλλά που επιβάρυνε την αποτελεσματικότητα του οικονομικού συστήματος. Έκπληξη αποτέλεσε όταν στα μέσα της δεκαετίας του 1970, οι Μ.Μ.Ε. στην Ευρώπη και στη Βόρεια Αμερική ανέκαμψαν. Για παράδειγμα, το 1976 στις Ηνωμένες Πολιτείες, οι Μ.Μ.Ε. παρήγαγαν το 20% των πωλήσεων στη βιομηχανία, ενώ το 1986 ανήλθε στο 25%. Αποδείχθηκε ότι οι Μ.Μ.Ε. ήταν αρκετά δυνατές για να εξαφανιστούν.

6.1.1 Η ΑΝΑΚΑΜΨΗ ΤΩΝ Μ.Μ.Ε.

Η κύρια αιτία της ανάκαμψης των Μ.Μ.Ε. στην Ευρώπη και στη Βόρειο Αμερική, φαίνεται να σχετίζεται με δύο κυρίως λόγους:

- **Ο ανταγωνισμός** με αναπτυσσόμενες χώρες χαμηλού κόστους παραγωγής έφερε τις μεγάλες επιχειρήσεις αντιμέτωπες με το εξής μεγάλο δίλημμα:
 - ✓ Να μειώσουν τους μισθούς και τα υπόλοιπα κόστη παραγωγής.
 - ✓ Να υποκαταστήσουν το εργατικό δυναμικό με μηχανικό εξοπλισμό που απαιτεί λιγότερα εργατικά χέρια.
 - ✓ Να μεταφέρουν τη δραστηριότητά τους στις χώρες χαμηλού εργατικού κόστους.

Από τις τρεις επιλογές, προτίμησαν τις δύο τελευταίες: Εκσυγχρόνισαν το τεχνικό τους εξοπλισμό, ενώ έστησαν και θυγατρικές επιχειρήσεις στις αναπτυσσόμενες χώρες χαμηλού εργατικού κόστους. Αυτό είχε ως αποτέλεσμα τη μείωση των εγχώριων παραγωγών και τη συγκράτηση της προηγούμενης τάσης μεγέθυνσης των επιχειρήσεων, κάτι που έδωσε χώρο ανάπτυξης των Μ.Μ.Ε. στο εσωτερικό των χωρών.

■ **Η παγκοσμιοποίηση** δεν εμπόδισε τις Μ.Μ.Ε. να επεκταθούν, παρά την αντίληψη της εποχής εκείνης, ότι δηλαδή το κόστος της παγκοσμιοποίησης είναι σταθερό και επομένως δυσανάλογα μεγάλο για τις Μ.Μ.Ε., αφού πρέπει να αντιληφθούν το ξένο περιβάλλον, να επικοινωνούν εκτός χώρας και να δραστηριοποιούνται σε νέες αγορές.

Στη δεκαετία του 1990, η αντίληψη αυτή αποδείχτηκε ξεπερασμένη, αφού με την ανάπτυξη της οικονομίας της πληροφορίας και των επικοινωνιών, τα υψηλά σταθερά κόστη που προηγουμένως αντιμετώπιζαν οι Μ.Μ.Ε. μειώθηκαν δραματικά, με αποτέλεσμα η διεθνής δραστηριότητα των Μ.Μ.Ε. να αυξηθεί. Σημασία στην περίπτωση αυτή δεν είχαν μόνο τα κεφάλαια, αλλά περισσότερο η ευελιξία, η γνώση και η

ικανότητα αποτελεσματικής διαχείρισης της πληροφορίας, γεγονός που επέτρεψε την ανάπτυξη πολλών μικρών επιχειρήσεων.

6.2 Μ.Μ.Ε. ΣΤΗΝ Ε.Ε. ΚΑΙ ΕΛΛΑΔΑ

Στην Ευρωπαϊκή Ένωση, η δημιουργία ενός περιβάλλοντος μέσα στο οποίο η επιχειρηματικότητα και ειδικά οι Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις θα μπορούν να λειτουργούν και να ευδοκούν, αποτελεί σήμερα ισχυρό ζητούμενο. Η διαπίστωση αυτή οδήγησε στο σχεδιασμό και στην ανάπτυξη ειδικών πολιτικών για τις Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις, οι οποίες αποτυπώθηκαν στον *Ευρωπαϊκό Χάρτη για τις Μ.Μ.Ε.* και στην *Πράσινη Βίβλο της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τις Μ.Μ.Ε.*

Στο προοίμιο του δεύτερου κειμένου αναφέρεται:

«Η Ευρώπη πρέπει να ενθαρρύνει ακόμη περισσότερο την επιχειρηματικότητα. Χρειάζεται περισσότερες νέες και ανθηρές επιχειρήσεις που να είναι έτοιμες να αξιοποιήσουν το άνοιγμα των αγορών και να ξεκινήσουν δημιουργικές ή καινοτόμες προσπάθειες εμπορικής εκμετάλλευσης σε μεγαλύτερη κλίμακα».

Σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, η επιχειρηματικότητα αποτελεί νοοτροπία. Πρόκειται για την ικανότητα ενός ατόμου είτε μόνος του είτε στα πλαίσια ενός οργανισμού να αναγνωρίζει τις ευκαιρίες, να τις εκμεταλλεύεται προκειμένου να επιτύχει οικονομικό όφελος. Στην προσπάθειά του, όμως, αυτή καινοτομεί, δημιουργεί νέα προϊόντα, νέες δραστηριότητες, και απασχολεί άλλους πολίτες. Η πολιτική αυτή επιλογή για το ρόλο και τη σημασία των Μ.Μ.Ε., και τη συμβολή τους στην κοινωνική συνοχή των Χωρών μελών, αποτυπώνεται με μια σειρά δράσεων και πρωτοβουλιών σε Ευρωπαϊκό και σε Εθνικό Επίπεδο. Έτσι για παράδειγμα, στην Ελλάδα, ένα μεγάλο τμήμα των διαρθρωτικών πόρων του Γ' Κ.Π.Σ. έχουν δεσμευθεί για την ίδρυση, ανάπτυξη και εκσυγχρονισμό των Μ.Μ.Ε., μέσω των τομεακών και περιφερειακών επιχειρησιακών σχεδίων. Επίσης η δημιουργία ενός ευνοϊκού περιβάλλοντος για την ανάπτυξη των

Επιχειρήσεων, με μείωση της γραφειοκρατίας και απλοποίηση των σχέσεων Πολιτείας – Μ.Μ.Ε., αποτελεί ένα δεύτερο μεγάλο στόχο.

Προκειμένου να παρακολουθεί την εξέλιξη και την αποτελεσματικότητα των πολιτικών της για τις Μ.Μ.Ε., η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έχει δημιουργήσει το *Παρατηρητήριο για τις Μ.Μ.Ε.*, για να βελτιώσει την παρακολούθηση της οικονομικής απόδοσης των Μ.Μ.Ε. στην Ευρώπη. Το Παρατηρητήριο παρέχει πληροφόρηση για τις Μ.Μ.Ε. σε πολιτικά στελέχη, ερευνητές, οικονομολόγους, καθώς και στις ίδιες τις Μ.Μ.Ε.

6.3 ΟΡΙΣΜΟΣ Μ.Μ.Ε.

Στόχος της Ε.Ε. είναι ο αναπροσδιορισμός των πολύ μικρών, των μικρών επιχειρήσεων και των μεσαίων επιχειρήσεων συναρτήσει του μεγέθους τους, ήτοι ανάλογα με το εργατικό δυναμικό και τον κύκλο εργασιών τους ή σύμφωνα με το σύνολο του ισολογισμού τους. Ο ορισμός αποσκοπεί στη διαφύλαξη προς όφελος των επιχειρήσεων, που διαθέτουν τα χαρακτηριστικά των πραγματικών Μ.Μ.Ε..

Η τροποποίηση του ορισμού που ίσχυε από την 3 Απριλίου 1996 (96/280/ΕΚ) μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2004 προέκυψε ειδικότερα από τον πληθωρισμό και την αύξηση της παραγωγικότητας από το 1996. Η Επιτροπή ενέκρινε στις 6 Μαΐου 2003, (2003/361/ΕΚ) έναν νέο ορισμό των μικρών και μικρομεσαίων επιχειρήσεων (Μ.Μ.Ε.) που αντικατέστησε τον προηγούμενο. Αυτός αποτελεί συνέχεια των δύο σε βάθος δημοσίων διαβουλεύσεων. Διατηρεί τις διάφορες κατατάξεις αριθμού προσωπικού που επιτρέπουν τον καθορισμό των κατηγοριών των μικρών και μικρομεσαίων επιχειρήσεων. Προβλέπει ωστόσο μια ουσιαστική αύξηση των χρηματοοικονομικών ανωτάτων ορίων (κύκλος εργασιών και σύνολο ισολογισμού), που προκύπτει συγκεκριμένα από τον πληθωρισμό και την ανάπτυξη της παραγωγικότητας από το 1996, ημερομηνία του πρώτου κοινοτικού ορισμού των Μ.Μ.Ε.. Ο ορισμός αυτός χρησιμοποιείται από την **1η Ιανουαρίου 2005** και ορίζει τις Μ.Μ.Ε. όπως παρακάτω:

Η προϋπόθεση για να αναγνωριστεί ως Μ.Μ.Ε. μία επιχείρηση είναι να τηρεί τα όρια αναφορικά με τον **αριθμό του προσωπικού** και, είτε τα όρια του συνόλου του **ισολογισμού**, είτε εκείνα του **κύκλου εργασιών**.

Ειδικότερα :

- Οι **μεσαίες επιχειρήσεις** διαθέτουν προσωπικό μεταξύ 50 και 249 ατόμων. Το όριο του κύκλου εργασιών αυξήθηκε σε 50 εκατομμύρια € και εκείνο του συνόλου του ισολογισμού σε 43 εκατομμύρια €.
- Οι **μικρές επιχειρήσεις** διαθέτουν προσωπικό μεταξύ 10 και 49 ατόμων. Το όριο του κύκλου εργασιών και του συνόλου του ισολογισμού αυξήθηκαν στα 10 εκατομμύρια €.
- Οι **πολύ μικρές** διαθέτουν προσωπικό μικρότερο των 10 ατόμων. Ενώ εισήχθη όριο 2 εκατομμύρια € για τον κύκλο εργασιών και για το σύνολο του ισολογισμού.
- Όσον αφορά τον υπολογισμό των ορίων του κύκλου εργασιών, ξεχωρίζουμε:
- Την **αυτόνομη επιχείρηση** με τα χρηματοοικονομικά στοιχεία και τον αριθμό του προσωπικού που βασίζονται αποκλειστικά στους λογαριασμούς της εν λόγω επιχείρησης.
- Την επιχείρηση η οποία διαθέτει **συνεργαζόμενες επιχειρήσεις**, της οποίας τα όρια του κύκλου εργασιών είναι το αποτέλεσμα της άθροισης των δεδομένων της επιχείρησης και των δεδομένων των συνεργαζομένων εταιρειών.
- Την επιχείρηση που **συνδέεται με άλλες επιχειρήσεις** και που προστίθεται στα δεδομένα της το 100% των δεδομένων των επιχειρήσεων με τις οποίες αυτή συνδέεται.

Ο ορισμός των Μ.Μ.Ε. διακρίνει 3 τύπους επιχειρήσεων (αυτόνομη, με συνεργαζόμενες επιχειρήσεις και συνδεδεμένη με άλλες επιχειρήσεις) συναρτήσει του τύπου σχέσης που αυτές διατηρούν με άλλες επιχειρήσεις όσον αφορά τη συμμετοχή στο κεφάλαιο, το δικαίωμα ψήφου ή το δικαίωμα άσκησης κυρίαρχης επιλογής.

6.4 Η ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΤΗΣ Ε.Ε. ΓΙΑ ΤΙΣ Μ.Μ.Ε.

Η νέα κοινοτική πολιτική για τις Μ.Μ.Ε. προσφέρει ένα πιο συνεκτικό, πρακτικό και οριζόντιο πλαίσιο που ευνοεί τις επιχειρήσεις αυτές. Αποσκοπεί να απελευθερώσει το απέραντο ανεκμετάλλευτο δυναμικό των Μ.Μ.Ε., ώστε να τονωθεί η ανάπτυξη και η απασχόληση στην Ε.Ε. Στις 10 Νοεμβρίου 2005 ανακοινώθηκε η εφαρμογή του κοινοτικού προγράμματος της Λισσαβόνας με στόχο την τόνωση της ανάπτυξης και της απασχόλησης και προτάθηκαν ειδικές ενέργειες στους εξής πέντε βασικούς τομείς:

- I. Προώθηση της επιχειρηματικότητας και των δεξιοτήτων.
- II. Βελτίωση της πρόσβασης των Μ.Μ.Ε. στις αγορές.
- III. Απλοποίηση της νομοθεσίας.
- IV. Βελτίωση του αναπτυξιακού δυναμικού των Μ.Μ.Ε..
- V. Ενίσχυση του διαλόγου και των διαβουλεύσεων με τις Μ.Μ.Ε. και τους φορείς που τις εκπροσωπούν.

Οι Μ.Μ.Ε. είναι μια ουσιαστική συνιστώσα της ευρωπαϊκής οικονομίας και βιομηχανίας. Σήμερα αριθμούν περί τα 23 εκατομμύρια Μ.Μ.Ε. στην Ε.Ε. που αντιστοιχούν στο 99% του συνόλου των επιχειρήσεων και συμβάλλουν έως και κατά 80% στην απασχόληση σε μερικούς βιομηχανικούς τομείς, όπως η κλωστοϋφαντουργία. Οι ευρωπαϊκές Μ.Μ.Ε. αποτελούν επομένως μια βασική πηγή ανάπτυξης, απασχόλησης, επιχειρηματικών δεξιοτήτων, καινοτομίας και οικονομικής και κοινωνικής συνοχής.

Παρατηρώντας τις εξελίξεις στην πολιτική που εφαρμόζει η Ε.Ε. για τις Μ.Μ.Ε. αντιλαμβάνεται κανείς ότι όλες οι ενέργειες της προβλέπουν στην διεθνοποίηση της οικονομίας, το άνοιγμα των αγορών και την ανάπτυξη των Μ.Μ.Ε.. Ένα σημαντικό αλλά και δύσκολο βήμα για τις επιχειρήσεις αυτές είναι η εφαρμογή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. και σε αυτές. Ένα βήμα το οποίο θα εξασφάλιζε τα οράματα για μία ανοιχτή αγορά, για την ανταγωνιστικότητα μεταξύ των επιχειρήσεων, αλλά πάνω απ' όλα την σύγκριση των ομοειδών επιχειρήσεων διαφορετικών χωρών.

Η σταδιακή προώθηση των πολιτικών αυτών από μέρος της Ε.Ε. χάραξαν μία σταθερή πορεία εξέλιξης των επιχειρήσεων αυτών που μέχρι πριν λίγα χρόνια κρινόταν η τύχη τους. Σήμερα οι Μ.Μ.Ε. πιο δυνατές και ενισχυμένες δέχονται άλλη μία πρόκληση την πιθανή εφαρμογή των διεθνώς αναγνωρισμένων λογιστικών αρχών, των Δ.Λ.Π. / Δ.Π.Χ.Π.⁷⁰

⁷⁰ Επιμελητήριο Ηρακλείου: www.ebeh.gr

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο

Δ.Π.Χ.Π.
ΣΧΕΔΙΑΣΜΕΝΟ
ΓΙΑ Μ.Μ.Ε.

7.1 Η ΕΠΕΚΤΑΣΗ ΤΩΝ Δ.Π.Χ.Π. ΣΤΙΣ Μ.Μ.Ε.

Το I.A.S.B. που είναι επιφορτισμένο με την διατύπωση των Δ.Π.Χ.Π. από την αρχή της εφαρμογής των Δ.Λ.Π. στις εισηγμένες επιχειρήσεις εξέταζε το ενδεχόμενο για επέκτασή τους σε όλες τις επιχειρήσεις.

Έπειτα από μία σειρά συσκέψεων για τον σκοπό αυτό, προσπαθώντας να εναρμονίσει τα Δ.Λ.Π. έτσι ώστε να είναι εύκολα εφαρμόσιμα και αποτελεσματικά για μη εισηγμένες επιχειρήσεις, στις 4 Αυγούστου 2006, το I.A.S.B. εξέδωσε ένα πρωτογενές προσχέδιο σχετικά με την εργασία αυτή την οποία έχει αναλάβει. Η εργασία αυτή ήταν σε εξέλιξη καθώς το I.A.S.B. δεν είχε εγκρίνει αυτό το προσχέδιο και απλά το έθεσε στη δημοσιότητα για πληροφοριακούς σκοπούς αλλά και για να δώσει στα ενδιαφερόμενα μέρη μια εικόνα για την πορεία της εργασίας. Το I.A.S.B. κατέληξε σε ένα τελικό προσχέδιο που περιλαμβάνεται στο Ε.Δ. (Exposure Draft) που εγκρίθηκε από ψηφοφορία δεκατριών μελών του Συμβουλίου υπέρ και ενός κατά, το οποίο δόθηκε για δημόσιο σχολιασμό την 15^η Φεβρουαρίου 2007 .

Το ξεχωριστό Δ.Π.Χ.Π. θα εφαρμόζεται στις οικονομικές καταστάσεις γενικού σκοπού και λοιπές χρηματοοικονομικές αναφορές, επιχειρήσεων οι οποίες είναι γνωστές σε πολλές χώρες ως Μ.Μ.Ε. Το Πρότυπο αυτό είναι γνωστό ως Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. – I.F.R.S. for S.M.E's. Το Συμβούλιο σκοπεύει να αναβαθμίσει το πρότυπο αυτό περίπου κάθε δύο έτη μέσω ενός Ε.Δ. με διάφορα θέματα.

7.2 Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ Δ.Π.Χ.Π. ΓΙΑ Μ.Μ.Ε.

7.2.1 Ο ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ

Σκοπός αυτού του project είναι η ανάπτυξη ενός Δ.Π.Χ.Π. ειδικά φτιαγμένο για ν' ανταποκρίνεται στις ανάγκες των Μ.Μ.Ε. και σχεδιασμένο για χρήση μόνο από αυτές. Προσφέρει ένα απλοποιημένο, αυτοτελές – ανεξάρτητο σύνολο λογιστικών αρχών οι οποίες είναι κατάλληλες για μικρότερες, μη εισηγμένες εταιρείες, και βασίζονται στα πλήρη Δ.Π.Χ.Π. τα οποία αναπτύχθηκαν αρχικά για εισηγμένες επιχειρήσεις.

Σύμφωνα με το Συμβούλιο τα Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. αναπτύχθηκε με σκοπό:

- Να παρέχει υψηλής ποιότητας, κατανοητά και εκτελεστά λογιστικά πρότυπα κατάλληλα για Μ.Μ.Ε. παγκοσμίως.
- Να ελαφρύνει το φορτίο των οικονομικών αναφορών των Μ.Μ.Ε. που θέλουν να χρησιμοποιήσουν παγκόσμια πρότυπα.
- Να ανταποκριθεί στις ανάγκες χρηστών των οικονομικών καταστάσεων των Μ.Μ.Ε.⁷¹

7.2.2 Ο ΣΤΟΧΟΣ ΤΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ

Ο στόχος ήταν να παραχθούν πρότυπα προς χρήση από τις μικρότερες και μη καταχωρημένες επιχειρήσεις που προσφέρουν τη συγκρισιμότητα πλήρους I.F.R.S.'s μειώνοντας το φορτίο στην προετοιμαζόμενη επιχείρηση. Όταν ολοκληρωθεί το πρότυπο για τις Μ.Μ.Ε. θα καταστήσει τις απαιτήσεις λογιστικής πιο προσιτές στους μικρότερους προπαρασκευαστές και στις αναπτυγμένες και αναδυόμενες αγορές.

⁷¹ www.taxheaven.gr – 12/02/07

7.2.3 Η ΑΠΛΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ

Η απλοποίηση των υπαρχόντων Δ.Λ.Π. / Δ.Π.Χ.Π. έτσι ώστε να ανταποκρίνονται στις απαιτήσεις αλλά και δυνατότητες των Μ.Μ.Ε. επιτευχθεί με τρεις τρόπους:

- I. Καταργώντας επιλογές λογιστικής μεταχείρισης,
- II. Απαλείφοντας θέματα που γενικά δεν σχετίζονται με τις Μ.Μ.Ε.
- III. Απλοποιώντας μεθόδους αναγνώρισης και επιμέτρησης

Αποτέλεσμα ήταν το προσχέδιο προτύπου που προέκυψε να μειώνει τον όγκο των λογιστικών οδηγιών που εφαρμόζεται στις Μ.Μ.Ε. **περισσότερο από 85%** (τοις εκατό) σε σχέση με το πλήρες σύνολο των Δ.Π.Χ.Π. Σαν αποτέλεσμα, το Έγγραφο Διαβούλευσης προσφέρει ένα εύχρηστο, αυτοτελές σύνολο λογιστικών προτύπων που θα επιτρέψει για πρώτη φορά στους επενδυτές να συγκρίνουν την οικονομική θέση, την αποδοτικότητα και τις ταμειακές ροές των Μ.Μ.Ε. σε διεθνές επίπεδο με βάση σύγκρισης όμοιων στοιχείων.⁷²

Για να βοηθηθούν οι εταιρίες στην προετοιμασία λογαριασμών βασισμένων στο προτεινόμενο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε., οι απαιτήσεις των Δ.Π.Χ.Π. έχουν απλοποιηθεί και ξανασχεδιαστεί με τη χρήση απλών Αγγλικών όπου αυτό ήταν δυνατόν. Ωστόσο, οι Μ.Μ.Ε. που αποφασίζουν να αναβαθμιστούν ώστε να χρησιμοποιούν τα πλήρη Δ.Π.Χ.Π. θα βρουν την μετάβαση ευκολότερη αφού και τα δύο σύνολα προτύπων βασίζονται στις ίδιες θεμελιώδεις αρχές που καθορίζονται στο “Πλαίσιο κατάρτισης και παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων” και στις έννοιες και την υποχρεωτική καθοδήγηση των Δ.Π.Χ.Π., μετά από κατάλληλες τροποποιήσεις και απλουστεύσεις που έγιναν προκειμένου να προσαρμοστούν στις ανάγκες των χρηστών και να επιτευχθεί η σχέση κόστους – ωφέλειας από τη χρήση τους.⁷³

⁷² www.taxheaven.gr – 16/02/07

⁷³ Grant Thornton, newsletter – April 2007

7.2.4 Η ΔΟΜΗ ΤΟΥ Ε.Δ.

Το Ε.Δ. αποτελείται από τρία έγγραφα :

1. Το προσχέδιο I.F.R.S. for S.M.E's που περιλαμβάνει 38 ενότητες και ένα γλωσσάριο.
2. Οδηγίες εφαρμογής (περιλαμβάνει πρότυπα οικονομικών καταστάσεων και μία λίστα επεξηγηματικών σημειώσεων ανά ενότητα που απαιτούνται από το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε.).
3. Ένα έγγραφο που αποτελεί τη βάση για συμπεράσματα.

Επίσης, το Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. είναι οργανωμένο **θεματικά**, αντί για έναν αύξοντα αριθμό των Δ.Λ.Π. / Δ.Π.Χ.Π.⁷⁴

7.3 ΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΣΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΑΠΕΥΘΥΝΕΤΑΙ

7.3.1 ΠΟΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΘΑ ΕΦΑΡΜΟΣΟΥΝ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ

Το συγκεκριμένο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. δεν θέτει **ποσοτικά** κριτήρια για το ποιες επιχειρήσεις θα εφαρμόσουν το Δ.Π.Χ.Π. Αντίθετα, θα μπορούσε κάποιος να ισχυρισθεί ότι όποια Μ.Μ.Ε. επιθυμεί να υιοθετήσει τη στρατηγική της εξωστρέφειας, προκειμένου να έχει πρόσβαση στις διεθνείς αγορές χρήματος και κεφαλαίου και να προσελκύσει ξένους επενδυτές δεν έχει άλλη λύση από το να προβεί στην υιοθέτηση και εφαρμογή του εν λόγω Δ.Π.Χ.Π.⁷⁵

Η επιτροπή σκοπό είχε εξ' αρχής να δημιουργήσει ένα ανεξάρτητο έγγραφο για Μ.Μ.Ε. με προσωπικό έως 50 άτομα (όπου το όριο αυτό είναι **ενδεικτικό και όχι περιοριστικό**), που θα αποτελείται από μία σειρά λογιστικών αρχών και πολιτικών και θα

⁷⁴ www.capital.gr – 10/11/2006

⁷⁵ Epsilon 7, τεύχος 243, ©2007, σελ. Α4

καλύπτει το είδος των συναλλαγών και άλλων οικονομικών γεγονότων και καταστάσεων που συνήθως αντιμετωπίζουν οι Μ.Μ.Ε.

Το πρότυπο αυτό **δεν θα επιτρέπεται**, σύμφωνα με πρόταση του συμβουλίου (I.A.S.B.), να υιοθετείται από τις εισηγμένες εταιρείες, ανεξάρτητα από το πόσο μικρές είναι, ακόμη κι αν αυτές θεωρούνται Μικρομεσαίες, σύμφωνα με τα κριτήρια που ορίζει το κάθε κράτος μέλος για τον χαρακτηρισμό μίας επιχείρησης ως μικρομεσαίας. Επίσης το I.A.S.B. ξεκαθάρισε ότι η υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. θα είναι απόφαση κάθε χώρας ή δικαιοδοσίας που τα υιοθετεί.

7.3.2 ΓΙΑ ΠΟΙΕΣ Μ.Μ.Ε. ΣΧΕΔΙΑΣΤΗΚΕ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ

Το Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. σχεδιάστηκε για τις Μ.Μ.Ε. οι οποίες:

- Δεν είναι δημόσια διαπραγματεύσιμες

Μία επιχείρηση είναι δημόσια διαπραγματεύσιμη (και συνεπώς πρέπει να χρησιμοποιεί πλήρως τα Δ.Π.Χ.Π.) εάν:

- ✓ έχει υποβάλει, ή βρίσκεται στην διαδικασία της υποβολής, των οικονομικών της καταστάσεων σε μια επιτροπή κεφαλαιαγοράς ή άλλον κανονιστικό οργανισμό με σκοπό την έκδοση οποιασδήποτε κατηγορίας τίτλων σε μία δημόσια αγορά
- ✓ Κατέχει περιουσιακά στοιχεία σε πιστωτική ιδιότητα για μια ευρεία ομάδα τρίτων, όπως τράπεζες, ασφαλιστικές εταιρίες, χρηματιστηριακές εταιρίες, συνταξιοδοτικά ταμεία, αμοιβαία κεφάλαια, ή τράπεζες επενδύσεων.

- Δημοσιεύουν οικονομικές καταστάσεις γενικής χρήσεως για εξωτερικούς χρήστες

Παραδείγματα τέτοιων εξωτερικών χρηστών αποτελούν οι ιδιοκτήτες που δεν εμπλέκονται στη διαχείριση της επιχείρησης, οι υπαρκτοί και εν δυνάμει πιστωτές (όπως δανειστές και πωλητές), οι πελάτες, και οι εταιρίες αξιολόγησης πιστοληπτικής ικανότητας.

Στην παρούσα φάση είναι σκόπιμο να γίνει αναφορά στα Βασικά Στοιχεία του Προτύπου και ν' αναφερθούμε στις τροποποιήσεις που περιλαμβάνει το Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.⁷⁶

7.3.3 ΒΑΣΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ

- ✓ Το Πρότυπο είναι κείμενο αρχών και όχι κείμενο ειδικών κανόνων λογιστικής αντιμετώπισης συγκεκριμένων συναλλαγών, όπως είναι οι κανόνες που υπαγορεύονται από το Ε.Γ.Λ.Σ.
- ✓ Το Πρότυπο βασίζεται στα Δ.Π.Χ.Π. που εφαρμόζονται από τις εισηγμένες εταιρείες, τα οποία όμως έχουν προσαρμοσθεί με τρόπο που να ελαχιστοποιείτε το κόστος εφαρμογής τους από τις Μ.Μ.Ε..
- ✓ Με το Πρότυπο εισάγονται λογιστικές έννοιες άγνωστες μέχρι σήμερα για τις ελληνικές επιχειρήσεις όπως η έννοια της αναβαλλόμενης φορολογίας και η υποχρέωση για σύνταξη πίνακα ταμειακών ροών.
- ✓ Το Πρότυπο εισάγει ως βασική αρχή αυτήν της απεικόνισης των συναλλαγών με βάση την ουσία τους και όχι τον νομικό τους τύπο.⁷⁷

7.4 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ

7.4.1 ΤΡΙΑ ΕΙΔΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΩΝ

Το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. απεικονίζει τρία είδη τροποποιήσεων των αρχών που υπάρχουν στα πλήρη Δ.Π.Χ.Π., οι οποίες βασίζονται στις ανάγκες των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων των Μ.Μ.Ε. και των μελετών κόστους-ωφέλειας:

⁷⁶ Grant Thornton, newsletter – September 2006

⁷⁷ Epsilon 7, τεύχος 243, ©2007, σελ. Α4

7.4.1.1 Θέματα τα οποία έχουν παραληφθεί

Θέματα των Δ.Π.Χ.Π. τα οποία δεν σχετίζονται με τις τυπικές Μ.Μ.Ε. παραλείπονται, με παράλληλες αναφορές στο Δ.Π.Χ.Π. όπου αυτό είναι απαραίτητο.

Αυτά είναι:

- ✓ Παρουσίαση με προσαρμογή του επιπέδου των τιμών σε υπερπληθωριστικές οικονομίες.
- ✓ Αμοιβή που καθορίζεται από την αξία της μετοχής και διακανονίζεται με συμμετοχικούς τίτλους (οι υπολογιστικές λεπτομέρειες παρουσιάζονται στο Δ.Π.Χ.Π. 2 «Παροχές βασιζόμενες σε συμμετοχικούς τίτλους»).
- ✓ Καθορισμός της εύλογης αξίας των γεωργικών στοιχείων του ενεργητικού (βλ. Δ.Λ.Π. 41 «Γεωργία», αλλά το Συμβούλιο επίσης προτείνει την μείωση της χρήσης της εύλογης αξίας για γεωργικές Μ.Μ.Ε.).
- ✓ Μεταλλευτικές βιομηχανίες (βλ. Δ.Π.Χ.Π. 6 «Έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων»).
- ✓ Ενδιάμεσες χρηματοοικονομικές αναφορές (βλ. Δ.Λ.Π. 34 «Ενδιάμεσες Χρηματοοικονομικές Αναφορές»).
- ✓ Οι χρηματοδοτικές μισθώσεις στις οικονομικές καταστάσεις των εκμισθωτών (οι εκμισθωτές των χρηματοδοτικών μισθώσεων είναι πιθανόν να είναι χρηματοοικονομικοί οργανισμοί οι οποίοι δεν θα είναι κατάλληλοι για την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π. σε Μ.Μ.Ε. ούτως ή άλλως).
- ✓ Ανακτήσιμο ποσό της υπεραξίας (οι Μ.Μ.Ε. θα πρέπει να προβαίνουν σε έλεγχο απομείωσης της υπεραξίας λιγότερο συχνά από ότι ορίζει το Δ.Λ.Π. 38 «Άλλα περιουσιακά στοιχεία», αλλά εάν είναι απαραίτητος ένας τέτοιος έλεγχος θα πρέπει να ανατρέξει στην καθοδήγηση που παρέχεται στο Δ.Λ.Π. 38).
- ✓ Απαιτήσεις που προκύπτουν από πρότυπα (βλ. Δ.Λ.Π. 33 «Κέρδη ανά μετοχή» και Δ.Λ.Π. 14 «Οικονομικές πληροφορίες κατά τομέα», έχουν απαλειφθεί από τα

πρότυπα για τις Μ.Μ.Ε. , καθώς επίσης και το Δ.Π.Χ.Π. 4 Ασφαλιστικές συμβάσεις (οι ασφαλιστές δεν είναι επιθυμητό να χρησιμοποιήσουν τα Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.).

7.4.1.2 Μόνο η απλούστερη επιλογή περιλαμβάνεται

Σε περιπτώσεις όπου ένα πρότυπο παρέχει στον χρήστη επιλογή λογιστικής πολιτικής που μπορεί να ακολουθήσει, το προσχέδιο για τις Μ.Μ.Ε. περιλαμβάνει μόνο μία από αυτές, την απλούστερη στην χρήση. Παρέχει όμως στην Μ.Μ.Ε. την ευχέρεια να χρησιμοποιήσει την άλλη επιλογή, μόνο με αναφορά στο σχετικό πρότυπο που την προβλέπει, και επιτρέποντας στο κάθε μεμονωμένο κράτος μέλος να νομοθετήσει το αντίθετο.

Οι απλούστερες επιλογές είναι:

- ✓ Μέθοδος του κόστους για τις επενδύσεις σε ακίνητα (η εύλογη αξία μέσω των αποτελεσμάτων επιτρέπεται με αναφορά στο Δ.Λ.Π. 40 «Επενδύσεις σε ακίνητα»).
- ✓ Μέθοδος του κόστους – απόσβεσης – απομείωσης για ενσώματες ακινητοποιήσεις και άυλα στοιχεία ενεργητικού (η μέθοδος αναπροσαρμογής επιτρέπεται με αναφορά στο Δ.Λ.Π. 16 «Ενσώματες ακινητοποιήσεις» και στο Δ.Λ.Π. 38).
- ✓ Καταχώρηση του κόστους δανεισμού σε βάρος των αποτελεσμάτων (η κεφαλαιοποίηση επιτρέπεται με αναφορά στο Δ.Λ.Π. 23 «Κόστος δανεισμού»).
- ✓ Έμμεση μέθοδος για την εμφάνιση των λειτουργικών ταμειακών ροών (η άμεση μέθοδος επιτρέπεται με αναφορά στο Δ.Λ.Π. 7 «Καταστάσεις ταμειακών ροών»).
- ✓ Μία μέθοδος για όλες τις επιχορηγήσεις (οι Μ.Μ.Ε. είναι δυνατόν να χρησιμοποιήσουν οποιαδήποτε από τις εναλλακτικές του Δ.Λ.Π. 20 «Λογιστική των Κρατικών Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης»).

7.4.1.3 Απλοποιήσεις στην αναγνώριση και επιμέτρηση

Μερικά παραδείγματα είναι τα ακόλουθα:

1. Χρηματοοικονομικά μέσα:

- δύο κατηγορίες χρηματοοικονομικών στοιχείων ενεργητικού αντί για τέσσερις.
- Μία ξεκάθαρη και απλή αρχή διαγραφής – εάν ο εκχωρητής έχει σημαντική συνεχή συμμετοχή, δεν γίνεται διαγραφή.
- Περισσότερο απλοποιημένη λογιστική αντιστάθμισης.
 - ✓ Απομείωση υπεραξίας – μία ενδεικτική προσέγγιση προτιμότερη από τους υποχρεωτικούς ετήσιους υπολογισμούς για απομείωση.
 - ✓ Αναγνώριση όλων των δαπανών έρευνας και ανάπτυξης ως έξοδα (το Δ.Λ.Π. 38 απαιτεί κεφαλαιοποίηση αφού επανεξετασθεί η εμπορική βιωσιμότητα).
 - ✓ Η μέθοδος του κόστους για τις συγγενείς επιχειρήσεις και τις κοινοπραξίες (και όχι με τη μέθοδο της καθαρής θέσης ή την αναλογική ενοποίηση).
 - ✓ Λιγότερη εύλογη αξία για τη γεωργία – μόνο εάν μπορεί εύκολα να προσδιοριστεί χωρίς υπερβολικό κόστος ή προσπάθεια.
 - ✓ Προγράμματα προκαθορισμένων παροχών – μία αρχική προσέγγιση και όχι οι λεπτομερείς υπολογισμοί και οι κανόνες αναβολής του Δ.Λ.Π. 19 «Παροχές στους εργαζομένους». Η πολύπλοκη «προσέγγιση του περιθωρίου» παραλείπεται.
 - ✓ Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών – μέθοδος της εσωτερικής αξίας.
 - ✓ Χρηματοδοτικές μισθώσεις – απλοποιημένη επιμέτρηση των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων του μισθωτή.

- ✓ Πρώτη εφαρμογή – λιγότερα στοιχεία προηγούμενων περιόδων θα πρέπει να επαναδιατυπωθούν σε σχέση με το Δ.Π.Χ.Π. 1 «Πρώτη εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π.».⁷⁸

7.5 ΔΟΚΙΜΗ ΤΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ

Το I.A.S.B. για να εντοπίσει και να διορθώσει τυχόν προβλήματα μετά από τις τροποποιήσεις που έκανε ώστε να μειώσει τον όγκο των λογιστικών οδηγιών για τις Μ.Μ.Ε., κάνει δοκιμή του προτύπου σε πραγματικές συνθήκες.

Το I.A.S.B. εφαρμόζει από την 20^η Ιουνίου ένα πρόγραμμα για δοκιμή σε πραγματικές συνθήκες των προτάσεων του εγγράφου διαβούλευσης για το Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. Οι δοκιμές είναι μέρος των εκτενών διεθνών διαβουλεύσεων του I.A.S.B. για την απόκτηση στοιχείων από ένα ευρύ φάσμα ομάδων που μπορούν να ωφεληθούν από την υιοθέτηση κοινών προτύπων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης τα οποία απευθύνονται στις μικρότερες επιχειρήσεις.

Η δοκιμή επιχειρεί να προσδιορίσει το πεδίο εφαρμογής, τον αντίκτυπο και την επιβάρυνση του προτεινόμενου Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. σε παγκόσμιο επίπεδο και να βοηθήσει να προσδιοριστούν αποψεις του Ε.Δ. οι οποίες μπορεί να χρειάζονται αναθεώρηση. Επιχειρώντας τις δοκιμές σε πραγματικές συνθήκες, το I.A.S.B. θα επικεντρώσει την προσοχή του στην πιθανή λειτουργία των προτάσεων σε μικρότερες εταιρείες και οργανισμούς σε αναδυόμενες οικονομίες και αναπτυσσόμενες χώρες.

Η δοκιμή σε πραγματικές συνθήκες αποτελεί ένα μόνο από τα μέτρα που έχει λάβει το I.A.S.B. για να ενθαρρύνει την ευρεία συμμετοχή. Τα μέλη και το προσωπικό του έχουν κάνει παρουσιάσεις και διοργάνωσαν συζητήσεις στρογγυλής τραπέζης σε περισσότερες από 25 χώρες για να συζητήσουν το Ε.Δ. και να αποκτήσουν πληροφορίες από μέλη. Επιπλέον, ως εξαιρετικό μέτρο για τη διεύρυνση της πρόσβασης στις προτάσεις και τη

⁷⁸ Grant Thornton, newsletter – April 2007

διευκόλυνση του σχολιασμού τους, το Ε.Δ. έχει μεταφραστεί σε τρεις γλώσσες (Γαλλικά, Γερμανικά και Ισπανικά).

Σχολιάζοντας την έναρξη των δοκιμών σε πραγματικές συνθήκες, ο Sir David Tweedie, Πρόεδρος του I.A.S.B., δήλωσε:

Το project για τις Μ.Μ.Ε. στοχεύει στην κάλυψη της αυξανόμενης ζήτησης για μια κοινή διεθνή γλώσσα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης που να ανταποκρίνεται στις ιδιαίτερες ανάγκες των μικρότερων εταιρειών, ιδιαίτερα στις αναδύμενες αγορές. Η δοκιμή σε πραγματικές συνθήκες φανερώνει τη δέσμευση του Συμβουλίου για την ανάπτυξη ενός συνόλου υψηλής ποιότητας λογιστικών προτύπων για μικρότερες εταιρείες. Ελπίζουμε ότι η δοκιμή σε πραγματικές συνθήκες θα δείξει πώς μπορούμε να βελτιώσουμε τις προτάσεις μας και θα προσδιορίσει περιοχές για επιπλέον απλοποίηση, αν αυτό είναι δυνατό.⁷⁹

7.6 ΒΗΜΑΤΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ

- **Σεπτέμβριος 2003:** Επισκόπηση των Δ.Λ.Π.
- **Ιούνιος 2004 :** Έγγραφο Διαβούλευσης, Προκαταρκτικές Απόψεις για Λογιστικά Πρότυπα για Μ.Μ.Ε.
- **Απρίλιος 2005 :** Ερωτηματολόγιο του Προσωπικού για Πιθανή Αναγνώριση και Μετατροπές Επιμέτρησης για Μ.Μ.Ε.
- **Οκτώβριος 2005 :** Συναντήσεις ανοιχτής στρογγυλής τραπέζης σχετικά με πιθανή αναγνώριση και απλοποιήσεις επιμέτρησης (13-14 / 10 / 2005).
- **Αύγουστος 2006 :** Δημοσιεύει το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε.
- **Νοέμβριος 2006 :** Συζητήσεις από το Συμβούλιο σε 24 δημόσιες συναντήσεις.
- **Φεβρουάριος 2007 :** Δημοσιεύει το τελικό Ε.Δ.
- **Ιούνιος 2007 :** Δοκιμάζει το πρότυπο σε πραγματικές συνθήκες.
- **Οκτώβριος 2007 :** Λήξη δημόσιου σχολιασμού

Πίνακας 32 «Βήματα του Συμβουλίου»

⁷⁹ www.capital.gr 20/06/07

Στις 4 Οκτωβρίου 2007 το I.A.S.B. ανακοίνωσε ότι στη συνεδρίαση του στις 19 Σεπτεμβρίου, συμφώνησε να παρατείνει την προθεσμία για σχόλια στο προτεινόμενο I.F.R.S. για τις Μ.Μ.Ε. έως τις 30 Νοεμβρίου 2007. Η προθεσμία για την υποβολή των αποτελεσμάτων της δοκιμής τομέων επεκτείνεται επίσης έως τις 30 Νοεμβρίου 2007. Το Συμβούλιο αποφάσισε να παρατείνει την προθεσμία, κυρίως για να δώσει περισσότερο χρόνο στις επιχειρήσεις που συμμετέχουν στο πρόγραμμα δοκιμαστικής εφαρμογής να ετοιμάσουν τα σχόλια και τις παρατηρήσεις τους πάνω στο τελικό προσχέδιο.

Τέλος, αναφέρουμε ότι το πρότυπο αναμένεται να εκδοθεί από το Συμβούλιο στα μέσα του 2008.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο

ΠΡΟΚΛΗΣΕΙΣ
ΟΦΕΛΗ - ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ
ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ
ΤΩΝ Μ.Μ.Ε.

8.1 ΓΕΝΙΚΑ

Οι Μ.Μ.Ε. αποτελούν τη ραχοκοκαλιά στην ευρωπαϊκή και ελληνική οικονομία. Βασική πηγή είναι η ανάπτυξη, η δημιουργία θέσεων απασχόλησης και η πιο δίκαιη κατανομή του εισοδήματος.

Οι μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις είναι οι πλέον ευαίσθητες από τις μεγάλες επιχειρήσεις στις μεταβολές του επιχειρηματικού περιβάλλοντος.

Έτσι οι Μ.Μ.Ε. θεωρούνται ως κινητήριος μοχλός της καινοτομίας, της απασχόλησης καθώς και της κοινωνικής και τοπικής ολοκλήρωσης σε όλη την Ευρώπη, ιδιαίτερα σε μια περιφερειακή οικονομία της Ε.Ε. όπως είναι η Ελληνική.

8.2 ΤΙ ΘΑ ΑΛΛΑΞΕΙ ΜΕ ΤΟ Δ.Π.Χ.Π. ΓΙΑ Μ.Μ.Ε.

Με την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π. από τις Μ.Μ.Ε. τερματίζεται ο αδικαιολόγητος διϋσμός που επικρατεί στον χώρο της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης και που συνίσταται στο να χρησιμοποιούν οι μεγάλες επιχειρήσεις τα Δ.Π.Χ.Π. και οι μικρότερες επιχειρήσεις τα Ε.Λ.Π., τα οποία συνήθιστα, αν όχι πάντα, παρέχουν αμφίβολης ποιότητας πληροφόρηση προς τους επενδυτές.

Στο Δ.Π.Χ.Π. για τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις είναι διάχυτη η αντίληψη ότι το κόστος εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Π. από τις Μ.Μ.Ε. αναμένεται να αντισταθμιστεί από το χαμηλότερο κόστος για την άντληση κεφαλαίων από τις Μ.Μ.Ε.

Στην χώρα μας, που η συντριπτική πλειοψηφία των επιχειρήσεων είναι Μ.Μ.Ε., παρουσιάζει, προφανώς, ιδιαίτερο ενδιαφέρον η εφαρμογή του σχετικού Δ.Π.Χ.Π.

Αν μάλιστα ληφθεί υπόψη ότι τα Ε.Λ.Π. διέπονται έντονα από στοιχεία της φορολογικής νομοθεσίας και από τυπολατρική εφαρμογή των υφισταμένων λογιστικών

διατάξεων, είναι φανερό ότι η εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π. από τις Ελληνικές Μ.Μ.Ε. θα σημάνει “επανάσταση” στα λογιστικά δεδομένα της χώρας μας, ίσως μεγαλύτερη και από την αλλαγή που επέφερε η εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π. από τις εισηγμένες επιχειρήσεις.

Από την άλλη πλευρά, οι σημαντικές αλλαγές που επέρχονται από την πιθανή εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π. από τις Μ.Μ.Ε. απαιτούν σημαντικές αλλαγές στην εκπαίδευση των Ελλήνων λογιστών, οι οποίοι θα πρέπει να μάθουν να σκέπτονται και να εργάζονται με όρους Δ.Π.Χ.Π. και όχι με όρους Ε.Γ.Λ.Σ. Οι Έλληνες λογιστές θα κληθούν να εκτελέσουν μία δημιουργική εργασία με την ανάλυση της ουσίας των συναλλαγών και την αιτιολογημένη απεικόνιση τους με βάση την ουσία αυτή αντί να καταστιχογραφούν ακολουθώντας τυπολατρικούς κανόνες.⁸⁰

Οι προκλήσεις είναι αρκετές, εκτός από αυτές που αφορούν το λογιστικό επάγγελμα και την εκπαίδευση των Ελλήνων λογιστών, αρκετά σημαντικές είναι και οι προκλήσεις στις ίδιες τις Μ.Μ.Ε. τέτοιες όπως η ανταγωνιστικότητα, η πιθανή αύξηση του κόστους, ο έλεγχος από ορκωτούς λογιστές, το επιπλέον προσωπικό που θα χρειαστεί για την εφαρμογή ή η εξειδίκευση του ήδη υπάρχοντος, η αλλαγή νοοτροπίας και τα προβλήματα προσαρμογής των Δ.Α.Π. με την Ελληνική νομοθεσία και φορολογία.

8.3 ΠΡΟΚΛΗΣΕΙΣ

■ 8.3.1 ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΤΙΚΟΤΗΤΑ

Η πρώτη μορφή πρόκλησης, λοιπόν, που θα χρειαστεί να αντιμετωπίσουν οι μικρές και Μ.Μ.Ε. είναι αυτή της ανταγωνιστικότητας. Σκοπός είναι, μέσω της υιοθέτησης των Δ.Α.Π., να εξασφαλισθεί η υψηλής ποιότητας χρηματοοικονομική πληροφόρηση κι έτσι να προαχθεί η διαφάνεια και η εύρυθμη, αποτελεσματική, ομαλή και αποδοτική λειτουργία της κεφαλαιαγοράς.

⁸⁰ Epsilon 7, τεύχος 243, ©2007, σελ. Α4

Η καταχώρηση των περιουσιακών στοιχείων αλλά και υποχρεώσεων καθώς επίσης η γνωστοποίηση των ταμειακών ροών των εταιρειών, κατά τρόπο ενιαίο, βασισμένο σε χρηματοοικονομικές / λογιστικές μεθόδους διεθνούς αναγνώρισης και παραδοχής, θα υποβοηθήσει τις Ελληνικές εταιρείες να ανταγωνίζονται σε ισότιμη βάση για την εξεύρεση χρηματοοικονομικών πόρων, τόσο στις κοινοτικές όσο και στις διεθνείς κεφαλαιαγορές.

Γενικότερα, η αξιοπιστία των Ελληνικών εταιρειών θα τονωθεί έναντι των επενδυτών, αλλά και προμηθευτών, πελατών και δανειστών τους στις συναλλαγές μεταξύ τους. Οι εισηγμένες εταιρείες έχουν το προνόμιο να προχωρούν σε ολοένα και περισσότερες και συμφέρουσες για την ανάπτυξή τους εξαγορές και συγχωνεύσεις είτε με άλλες εταιρείες εισηγμένες στο Χρηματιστήριο είτε με ξένες εταιρείες και να επωφεληθούν των συνεργιών που θα προκύψουν.

Ο λόγος οφείλεται στο γεγονός ότι η πρόσβαση στην οικονομική κατάσταση των εισηγμένων εταιρειών θα γίνει ακόμα ευκολότερη και σε συνδυασμό με τη διαφάνεια στις συναλλαγές, θα δώσει τη δυνατότητα σε αυτούς που υποβάλλουν την προσφορά να προβούν σε πιο ακριβείς αξιολογήσεις των δυνατοτήτων που απορρέουν από μία τέτοια κίνηση.

Συνεπώς, μια τέτοια αλλαγή, που επηρεάζει άμεσα τα δεδομένα ανταγωνιστικότητας, είναι όχι μόνο επιθυμητή αλλά και επιβεβλημένη προκειμένου και οι μικρές εταιρείες να έχουν βάσιμες προοπτικές επιβίωσης και μεγέθυνσης. Κι επειδή τα Δ.Λ.Π. συνθέτουν σώμα κανόνων που συνεχώς διαφοροποιείται και προσαρμόζεται στις μεταλλασσόμενες συνθήκες του οικονομικού περιβάλλοντος, καλό θα είναι να ξεκινήσουμε από τώρα, στη χώρα μας (αν όχι σε ευρωπαϊκό επίπεδο), με ένα απλοποιημένο και εύχρηστο σχέδιο «Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης για Μικρές και Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις» που θα «παρακολουθεί» τις εξελίξεις στο ευρωπαϊκό και διεθνές περιβάλλον.

■ 8.3.2 ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ – ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

Γίνεται αντιληπτό στο χώρο των επιχειρήσεων ότι το θέμα της εφαρμογής των Δ.Λ.Π. δεν είναι μόνο λογιστικό αλλά και αλλαγής στην νοοτροπία πληροφόρησης / δημοσιότητας όγκου στοιχείων.

Μέχρι πρόσφατα ο ελληνικός επιχειρηματικός κόσμος ήταν εξοικειωμένος με το Ν. 2190/1920 (βασικό νομικό πλαίσιο), το Ε.Γ.Λ.Σ., τα Κ.Λ.Σ. (Τράπεζες, Ασφαλιστικές Εταιρείες, Ο.Τ.Α., Ν.Π.Δ.Δ. κ.λ.π.) και τον Κ.Β.Σ. για την απόδοση των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών.

Με την εισαγωγή των Δ.Λ.Π. επιχειρείται, για λόγους εναρμόνισης και απλοποίησης, η διευκόλυνση της συντάσσουσας τις οικονομικές καταστάσεις επιχείρησης στην απεικόνιση της (όσο είναι πρακτικά εφικτό) πραγματικής χρηματοοικονομικής κατάστασης και των οικονομικών επιδόσεών της. Οι ισχύουσες διατάξεις του Ν. 2190/1920, του Ε.Γ.Λ.Σ. και των αντίστοιχων Κ.Λ.Σ. σε πολλά σημεία διαφέρουν ουσιωδώς από τους κανόνες αποτίμησης και απεικόνισης των οικονομικών δεδομένων, που εμπεριέχονται στα Δ.Λ.Π.

Πιο συγκεκριμένα ακόμα, υπάρχουν αντιφάσεις μεταξύ των υφιστάμενων διατάξεων του 2190 και των Δ.Λ.Π. (κυρίως ως προς τους κανόνες αποτίμησης) και συνεπακόλουθες ασάφειες κυρίως ως προς τα λογιστικά μεγέθη που λαμβάνονται υπ' όψιν για σκοπούς άλλων κανόνων του 2190, όπως π.χ. του προσδιορισμού των διανεμηθέντων κερδών, της επιμέτρησης των απολεσθέντων κεφαλαίων κ.λ.π.

Κι ένα απλό παράδειγμα: Το νέο καθεστώς που θα επιβληθεί με την υιοθέτηση των Δ.Λ.Π. θα επηρεάσει τη διαδικασία εξακρίβωσης της αξίας των εταιρικών εισφορών κατά τη σύσταση της εταιρείας αλλά και κατά την τυχόν αύξηση κεφαλαίου.

Το θεσμικό πλαίσιο μεθόδων αποτίμησης των παγίων περιουσιακών στοιχείων, αλλά και της επανεκτίμησης αυτών, όπως θα απαιτείται πλέον εκ του Νόμου, σύμφωνα με τις τρέχουσες, οικονομικά ρεαλιστικές αξίες (fair values), θα αποκτήσει διαφορετικό περιεχόμενο για τις εισηγμένες εταιρείες απ' ό,τι για τις υπόλοιπες. Οι ελληνικές επιχειρήσεις στο σύνολό τους θα βρεθούν αντιμέτωπες με ένα θεσμικό σχίσμα ανάμεσα

στο σύνολο των Δ.Λ.Π. και των Διερμηνειών τους από τη μία και την εθνική νομοθεσία του Ν. 2190/20 από την άλλη. Η φράση «θεσμικό σχίσμα» φαντάζει υπερβολική, αλλά θα αποδειχθεί ότι τελικά δεν είναι, όταν τα Δ.Λ.Π. θα αποτελέσουν κοινή πρακτική στην απόδοση των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών.

Το παραπάνω σχίσμα ίσως διαφανεί όταν η φορολογική - νομική προσέγγιση των οικονομικών αποτελεσμάτων αρχίσει εν καιρώ να διαφοροποιείται ανάμεσα σε εισηγμένες / μεγάλες από τη μία και μικρές εταιρείες από την άλλη. Υποτίθεται ότι τα φορολογητέα κέρδη ή ζημιές της εταιρείας δεν επηρεάζονται από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. Μάλιστα το άρθρο 140 του Ν. 3224/2004 που προστέθηκε στον Ν.2190 έρχεται να «συμβιβάσει αφενός τη συνταγματική επιταγή της ίσης μεταχείρισης όλων των φορολογουμένων και αφετέρου το γεγονός ότι η μη καθιέρωση των Δ.Λ.Π. ως υποχρεωτικών κανόνων σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων όλων, γενικά, των επιχειρήσεων (πράγμα που κρίνεται ως πρακτικά ανέφικτο) αναπόφευκτα θα οδηγήσει στη διαφοροποίηση του λογιστικού αποτελέσματος (κέρδους ή ζημιάς), ανάλογα με τους ακολουθούμενους κανόνες αποτίμησης των επιμέρους περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων της κάθε επιχείρησης».

Αν, επομένως κριθεί αναγκαία η έστω και σταδιακή προσαρμογή της φορολογικής νομοθεσίας στην κατά τα Δ.Λ.Π. απεικόνιση, αυτή η προσαρμογή θα πρέπει να αφορά και στις Μ.Μ.Ε.

Αν με την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. (και του άρθρου 140 του Ν.3229/2004) καθιερωθούν εύχρηστοι μηχανισμοί απεικόνισης των διαφορών λογιστικού αποτελέσματος (κέρδους ή ζημιάς), ώστε αυτές οι διαφορές να παρακολουθούνται με ευκολία τόσο από την ίδια την επιχείρηση όσο και από τα φορολογικά όργανα, αυτοί οι μηχανισμοί θα χρειαστεί να ισχύσουν και για τις Μ.Μ.Ε. Κι αυτό γιατί έτσι, εκτός από τους λόγους χρησιμότητας, τονίζονται και τονώνονται οι προοπτικές των ελληνικών επιχειρήσεων να επεκτείνουν τις δραστηριότητες τους, ώστε κάποια στιγμή να εισέλθουν κι αυτές στην «αρένα των μεγάλων», χωρίς να συναντήσουν θεσμικά και γραφειοκρατικά εμπόδια στη μετάβαση τους αυτή.

Είναι σκόπιμο, αυτήν την χρονική στιγμή, να μην καταφύγουμε σε στείρα υιοθέτηση αποσπασματικών μέτρων και πολιτικών ενδεικνυόμενων από την διεθνή εμπειρία. Η Ελλάδα έχει τις δικές της ανάγκες και προτεραιότητες, τις οποίες μπορεί και πρέπει να προσαρμόζει στις εκάστοτε συνθήκες. Η κριτική σ' αυτήν την περίπτωση ίσως να μην επικεντρωθεί μόνο στην αποτελεσματικότητα της εφαρμογής των Δ.Λ.Π., αλλά κυρίως στην προσαρμοστικότητα που θα επιδείξει το ελληνικό οικονομικό περιβάλλον στην ομαλή και δημιουργική ένταξή τους στα ελληνικά δεδομένα.

■ 8.3.3 ΑΛΛΑΓΗ ΝΟΟΤΡΟΠΙΑΣ

Πρόκειται για αλλαγή νοοτροπίας σε όλο το εταιρικό περιβάλλον γι' αυτό και οι Μ.Μ.Ε. εταιρείες θα πρέπει να είναι προετοιμασμένες και θεσμικά κατοχυρωμένες ώστε να μπορέσουν να ανταποκριθούν στις νέες προκλήσεις.

Η Ελλάδα, χώρα όπου από τη μια η παρουσία του Νόμου στη ρύθμιση και στον προσδιορισμό των εμπορικών συναλλαγών κι από την άλλη οι κρατικές φορολογικές τακτικές και πρακτικές παίζουν καθοριστικό ρόλο, καλείται να εφαρμόσει λογιστικές / χρηματοοικονομικές μεθόδους στην απεικόνιση των συναλλαγών που πραγματοποιούν οι εταιρείες της. Η χώρα μας μπορεί να στηρίζεται στο ότι μέχρι σήμερα σε εταιρικό επίπεδο αναπτύσσει συμβουλευτικά δίκτυα νομικής αλλά και οικονομικής πληροφόρησης. Από το μικρό, το μικρομεσαίο έως και το μεγάλο επιχειρηματία, έχουμε στην Ελλάδα επαρκή συμβουλευτικά δίκτυα (νομικοί σύμβουλοι, λογιστές, πολλές φορές συγγενείς των επιχειρηματιών) που προσφέρουν επαγγελματική καθοδήγηση σε θέματα **εταιρικής διακυβέρνησης και χρηματοοικονομικής εταιρικής διεύθυνσης.**

Με την εισαγωγή των Δ.Λ.Π. στο ελληνικό εταιρικό και γενικότερα εμπορικό περιβάλλον, θα υπάρξει μια μετατόπιση από «Οικονομικές Καταστάσεις **συναλλακτικά** ακριβείς και **νομικά** κατοχυρωμένες σε Οικονομικές Καταστάσεις **χρηματοοικονομικά** ακριβείς και **εκτιμητικά** προσδιορισμένες». Οι συγκεκριμένες τακτικές και πρακτικές θα επηρεάσουν την καθημερινή εταιρική πραγματικότητα. Ο νομικός κόσμος, που έως τώρα είχε παράδοση «πρωταγωνιστή» στη διαχείριση και γενικά στην εμπλοκή του με τα

εταιρικά και κυρίως φορολογικά θέματα των επιχειρήσεων θα χρειαστεί να επαναπροσδιορίσει τη θέση του και να εμπλουτίσει τις οικονομικές και λογιστικές γνώσεις του, βασισμένες πλέον στο νέο, πέρα των εθνικών ορίων, πλαίσιο των Δ.Λ.Π.

Τα Δ.Λ.Π. πρόκειται να αλλάξουν συνολικά την οικονομική ζωή της χώρας. Γίνεται ολοένα και περισσότερο λόγος για ένα «Σύνταγμα για τις Μεγάλες Επιχειρήσεις». Συνακόλουθα, η νέα αυτή οικονομική πραγματικότητα θα επιφέρει αλλαγές και στις μικρές εταιρείες (οποιοδήποτε εταιρικού τύπου [και υπάρχουν αρκετοί στην Ελλάδα]). Θα χρειαστεί να εξευρεθεί τρόπος ώστε οι αλλαγές αυτές να ρυθμιστούν με τους καταλληλότερους θεσμικούς μηχανισμούς, λαμβάνοντας πάντα υπ' όψιν τις επιπτώσεις στο κόστος κεφαλαίου που μπορεί να έχουν οι ρυθμιστικοί αυτοί μηχανισμοί. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, μέσα από στατιστικές τεχνικές και προγράμματα (π.χ. Eurostat) μπορεί να εντοπίσει τα οικονομικά δεδομένα και τις ανάγκες των μικρών της μονάδων καινοτομίας, σε όλες τις χώρες της Ε.Ε.

Μια φιλότιμη πρωτοβουλία της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, μέσω έκδοσης σχετικών οδηγιών και κανονισμών, θα βοηθούσε να καθιερωθεί κάποιο **θεσμικό πλαίσιο, απλοποιημένο και 'εύχρηστο', για τις μικρές και μικρομεσαίες επιχειρήσεις.** Θα ανακούφιζε την Ελλάδα, αλλά τυχόν και τις υπόλοιπες χώρες-μέλη της Ε.Ε., από την εμπλοκή στη διαδικασία επίλυσης των διαφορών μεταξύ Διεθνών και Εθνικών Χρηματοοικονομικών/Λογιστικών Προτύπων. Έτσι για το τελευταίο αυτό πρόβλημα δεν θα χρειαζόταν να καταφύγουμε και πάλι σε περισσότερους νομικούς κανόνες επίλυσής του, σε περισσότερες υπουργικές αποφάσεις, εγκυκλίους και τελικά σε περισσότερη εθνική νομοθεσία.

Παρακάτω αναφέρουμε ποια κατά την άποψή μας πρόκειται να είναι τα οφέλη και τα προβλήματα (Λογιστικά, φορολογικά και νομικά) των Μ.Μ.Ε. λόγω της εφαρμογής του Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε.⁸¹

⁸¹ Σιγαλού Σωτηρία, 26/05/04

8.4 ΟΦΕΛΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ Δ.Π.Χ.Π. ΤΩΝ Μ.Μ.Ε.

Τα οφέλη όσον αφορά για την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε. είναι τα ακόλουθα:

- Η κύρια ωφέλεια είναι η αναγνωσιμότητα των επιχειρήσεων αυτών στην διεθνή αγορά και προσέλκυση ξένων επενδυτών.
- Θα εξαλειφθούν τα εμπόδια στις διασυνοριακές εμπορικές συναλλαγές, με την εξασφάλιση ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι διαφανέστερες.
- Η χρήση λογιστικών αρχών και κανόνων διεθνούς κύρους και αξιοπιστίας που βελτιώνουν σημαντικά τη συγκρισιμότητα των οντοτήτων και παρέχουν τις συνεπέστερες οικονομικές πληροφορίες.
- Η συγκρισιμότητα των Μ.Μ.Ε. με ομοειδείς άλλες επιχειρήσεις, αλλά και κυρίως με Μ.Μ.Ε. του εξωτερικού του ίδιου κλάδου καθώς και άλλων κλάδων της οικονομίας.
- Η σπουδαιότητα της έννοιας και του κύρους των Μ.Μ.Ε. που θα αποκτήσουν απέναντι στις μεγάλες επιχειρήσεις.
- Η απλοποίηση από τα αρχικά Δ.Λ.Π. / Δ.Π.Χ.Π. σε ποσοστό μεγαλύτερο από 85% εξασφάλισε τον κίνδυνο του πρόσθετου φόρτου εργασίας των Μ.Μ.Ε.
- Από την 1η Ιανουαρίου 2007 ο νέος Κ.Β.Σ. όσον αφορά για την επέκταση εφαρμογής Δ.Λ.Π. θα προβλέπει μειωμένη ποινή για τους παραβάτες.
- Πιθανώς το κάθε κράτος θα προβλέψει την μείωση των φορολογικών συντελεστών όπως το τακτικό αποθεματικό κ.τ.λ. για τις επιχειρήσεις που θα εφαρμόσουν το Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε.
- Η επιχείρηση που υποβάλλει έκθεση για εσωτερικούς λόγους κάτω από Δ.Π.Χ.Π., μπορεί να βελτιώσει την ποιότητα και τη συνέπεια των πληροφοριών που χρειάζεται προκειμένου να ληφθούν οι αποτελεσματικές, αποδοτικές και έγκαιρες αποφάσεις για την επιχείρηση.

- ☑ Η υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Π. μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως πιθανότητα ώστε να γίνουν μερικές στρατηγικές βελτιώσεις στα συστήματα και τις διαδικασίες χρηματοδότησης καθώς επίσης και να μειωθούν οι δαπάνες μακροπρόθεσμα.

8.5 ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ Δ.Π.Χ.Π. ΤΩΝ Μ.Μ.Ε.

Τα προβλήματα όσον αφορά για την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε. είναι τα ακόλουθα:

- ☑ Οι Μ.Μ.Ε. δεν έχουν την δυνατότητα της συγγραφής πολυσέλιδων κειμένων και πινάκων με βάση τις λογιστικές αρχές και κανόνες.
- ☑ Θα κριθεί αναγκαία η ενημέρωση - επιμόρφωση των λογιστών(των έλεγχο από ορκωτούς λογιστές-ελεγκτές του Σ.Ο.Ε.Λ.) με τις αλλαγές που προκύπτουν από την επέκταση εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Π. με αποτέλεσμα να επιβαρυνθούν οικονομικά οι Μ.Μ.Ε.
- ☑ Όσον αφορά για την μηχανοργάνωση θα αυξηθεί σε σημαντικό βαθμό το κόστος των Μ.Μ.Ε. διότι αναγκάζει τις Μ.Μ.Ε. να αναβαθμίσουν τα πληροφοριακά συστήματα.
- ☑ Το κόστος των δυο λογιστικών συστημάτων Ε.Γ.Λ.Σ. και Δ.Λ.Π. / Δ.Π.Χ.Π. θα αυξηθεί σημαντικά προκειμένου να απεικονίσουν τις οικονομικές καταστάσεις οι Μ.Μ.Ε.
- ☑ Για την σύνταξη υποχρέωσης του πίνακα των Ταμιακών Ροών που περιλαμβάνει στις οικονομικές καταστάσεις δεν εισάγουν με σαφήνεια και ορθότητα τους λογιστικούς ορισμούς.

- ☒ Θα κριθεί αναγκαία η ενημέρωση των λογιστών για την αναμόρφωση του Κ.Β.Σ. με τις αλλαγές που προκύπτουν με αποτέλεσμα να επηρεάσει σημαντικά το κόστος των Μ.Μ.Ε.
- ☒ Για την αναβαλλόμενη φορολογία (Δ.Λ.Π.12) δεν παρουσιάζει με σαφήνεια και ακρίβεια τη λογιστική έννοια.
- ☒ Το κόστος για τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος θα αυξηθεί σημαντικά προκειμένου να απεικονίσουν τις οικονομικές καταστάσεις οι Μ.Μ.Ε.
- ☒ Οι Μ.Μ.Ε. που θα εισάγουν τα Δ.Λ.Π. είναι υποχρεωμένες να τηρήσουν τον Π.Σ.Λ.Φ.Β. στον οποίο απεικονίζονται σε τρεις στήλες (κάθε μία θα αναλύεται κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό σε χρέωση και πίστωση):
 1. Η λογιστική βάση όλων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και κατηγοριοποιήσεων των ίδιων κεφαλαίων
 2. Η φορολογική βάση αυτών
 3. Οι διαφοροποιήσεις μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης
- ☒ Το κυρίως πρόβλημα είναι ότι η νομοθεσία της Ε.Ε. και η νομοθεσία της Ελλάδας παρουσιάζει κάποιες διαφορές, όσον αφορά για την έκδοση Κοινοτικών Οδηγιών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9^ο

ΕΡΕΥΝΑ



9. ΕΡΕΥΝΑ

9.1 ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

9.1.1 ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

9.1.1.1 Χρόνος Διενέργειας

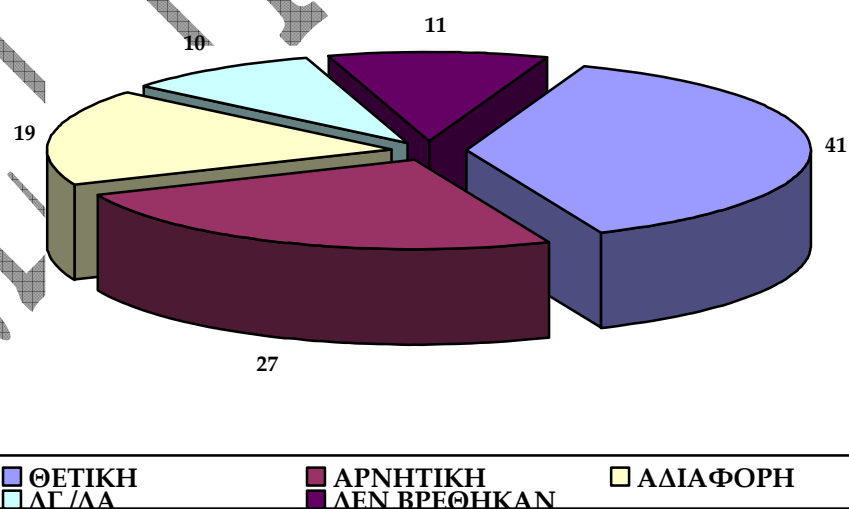
Η έρευνα διεξήχθη στο χρονικό περιθώριο ΙΟΥΛΙΟΣ – ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 2007.

9.1.1.2 Δείγμα έρευνας

Το παρόν ερωτηματολόγιο αφορούσε τον Ν. Πρεβέζης και συγκεκριμένα τους λογιστές Μ.Μ.Ε. (Α.Ε. & Ε.Π.Ε.). Το σύνολο των εν' λόγω επιχειρήσεων σύμφωνα με στοιχεία του Μαρτίου 2007 της Νομαρχιακής Αυτοδιοίκησης του Ν. Πρεβέζης, αποτελείτο από 130 επιχειρήσεις, εκ των οποίων 30 από αυτές είτε έχουν πτωχεύσει είτε βρίσκονται στην φάση εκκαθάρισης. Συνεπώς το σύνολο των εν ενεργεία επιχειρήσεων που επικεντρώθηκε και η έρευνα μας είναι 108 Μ.Μ.Ε.

9.1.1.3 Εύρος έρευνας

Από τις 108 επιχειρήσεις οι 41 ανταποκρίθηκαν στο κάλεσμά μας για συμμετοχή στην έρευνα όσον αφορά την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. στις Μ.Μ.Ε. Συγκεκριμένα:



Γράφημα 4« Το σύνολο των επιχειρήσεων στο Ν. Πρεβέζης»

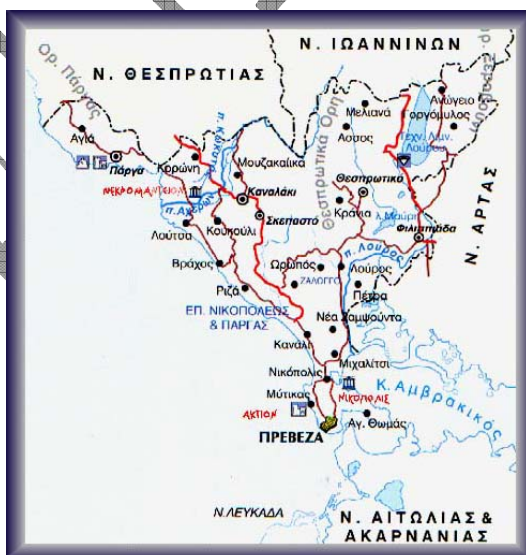
9.1.2 ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Ο σκοπός που διενεργήσαμε την συγκεκριμένη έρευνα, αποσκοπούσε κυρίως στο να συλλέξουμε, αποτυπώσουμε και τέλος να καταλήξουμε σε κάποια συμπεράσματα για τα ακόλουθα θέματα (αφορούν λογιστές του Ν. Πρεβέζης):

- ✓ Τις γενικές γνώσεις που διαθέτουν
- ✓ Τις πηγές πληροφόρησής τους καθώς και την επάρκεια που διαθέτουν
- ✓ Την ενημέρωση για την πιθανή εφαρμογή των Δ.Λ.Π. στις Μ.Μ.Ε.
- ✓ Την άποψή τους για το Προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε.
- ✓ Τα βασικά προβλήματα που κατά την γνώμη τους θα υποστούν από την εφαρμογή
- ✓ Την τελική γνώμη τους για το εύρος των Δ.Λ.Π. και την κρίση τους

9.2 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

Παρακάτω ακολουθεί το ερωτηματολόγιο όπου στείλαμε τους λογιστές στο Ν. Πρεβέζης.



Εικόνα 7 «Ο Νομός Πρεβέζης»



ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ



ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ

Κος ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ Δ. ΙΩΑΝΝΗΣ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

ΔΙΟΝΥΣΟΠΟΥΛΟΥ Δ. ΝΙΚΟΛΙΤΣΑ

ΠΑΛΙΑΤΣΟΣ Α. ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΠΡΕΒΕΖΑ 2007

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

Το παρόν ερωτηματολόγιο έχει σκοπό να διερευνήσει την κατάσταση που επικρατεί στον Νομό Πρεβέζης σε σχέση με την εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων. Ειδικότερα στόχος είναι να διερευνηθούν οι απόψεις και στάσεις των στελεχών και διαχειριστών των Μικρομεσαίων Επιχειρήσεων απέναντι στην πιθανή επέκτασή των Διεθνών Λογιστικών προτύπων στις Μικρομεσαίες επιχειρήσεις.

Η έρευνα γίνεται στα πλαίσια πτυχιακής εργασίας

1. Έχετε ενημερωθεί για την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. στις εισηγμένες επιχειρήσεις.
(Τοποθετήστε Χ στην στο πλαίσιο δίπλα από την απάντηση που επιλέγετε)

ΝΑΙ

ΟΧΙ

2. Αν η απάντηση στο προηγούμενο ερώτημα είναι «ναι» από πού πηγάζει η ενημέρωσή σας (οικονομικό τύπο, διαδίκτυο, σεμινάρια κ.τ.λ.)

Πηγή ενημέρωσης

3. Θεωρείτε ότι η πληροφόρηση στην χώρα μας όσον αφορά τις εξελίξεις στα Δ.Λ.Π. είναι επαρκής;

ΝΑΙ

ΟΧΙ

4. Γνωρίζετε το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π⁸²(I.F.R.S) για τις Μικρομεσαίες επιχειρήσεις από το Σ.Δ.Λ.Π.⁸³ (I.A.S.B ή F.A.S.B) που βρίσκεται σε φάση ωρίμανσης;

ΝΑΙ

ΟΧΙ

5. Γνωρίζετε το σύνολο των Δ.Λ.Π. όπως αυτά έχουν τροποποιηθεί.

ΝΑΙ

ΟΧΙ

6. Αν ναι ποια πρότυπα πιστεύετε ότι σχετίζονται με τις Μ.Μ.Ε.;

-
-
-

7. Ποιους στόχους θα μπορούσατε να αναθέσετε για το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π για τις Μ.Μ.Ε. (π.χ. να ανταποκριθούν στις ανάγκες των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων Μ.Μ.Ε.);

-
-
-

⁸² Τον Μάρτιο του 2001 αποφασίστηκε ότι όλα τα Πρότυπα που θα εκδίδονται πλέον από την I.A.S.B, θα ονομάζονται Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (International Financial Reporting Standards) όπου είναι το κύριο και πλέον αποδεκτό μέσο έκφρασης της λογιστικής επιστήμης και αποτελούν μια κωδικοποιημένη μορφή λογιστικών αρχών και κανόνων που θα πρέπει να εφαρμόζονται για τη σύνταξη οικονομικών καταστάσεων. Τα Πρότυπα, αντίθετα, που είχαν εκδοθεί από την I.A.S.C κατά την περίοδο 1973 – 2001 ονομάζονται Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (International Accounting Standards).

⁸³ Από τον Απρίλιο του 2001 η I.A.S.C (International Accounting Standards Committee ή Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων) μετονομάστηκε σε I.A.S.B (International Accounting Standards Board ή Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων) και περιλαμβάνει εκπροσώπους από 91 χώρες. Αποβλέπει στην ομοιομορφη και ορθή πληροφόρηση των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων, ώστε να λαμβάνονται ασφαλέστερες οικονομικές αποφάσεις.

8. Πιστεύετε ότι λόγω των διαφορετικής αντίληψης στην οντότητα μιας ΜΜΕ στην Ε.Ε. με μια στην Ελλάδα εμφανίζονται προβλήματα στην δημιουργία ενιαίου λογιστικού συστήματος (π.χ. στην ελληνική οικονομία οι Μ.Μ.Ε. θεωρούνται οικονομικά ασήμαντες και ολιγομελείς, ως μεμονωμένες μονάδες επιχειρηματικότητας);

ΝΑΙ

ΟΧΙ

Αναφέρατε τα σημαντικότερα προβλήματα:

.....
.....
.....
.....

9. Κατατάξτε αριθμητικά τις παρακάτω κατηγορίες προβλημάτων προσαρμογής των Δ.Λ.Π σύμφωνα με τον βαθμό σημασίας που εσείς θεωρείτε (1-4 όπου 1 σημαντικότερο, 2 λιγότερο σημαντικό κλπ.).

- Προβλήματα που αφορούν το λογιστικό επάγγελμα
- Προβλήματα που αφορούν την μηχανοργάνωση
- Προβλήματα που αφορούν την αναμόρφωση του Κ.Β.Σ.
- Αβεβαιότητα για το εύρος τις εφαρμογής των Προτύπων

10. Πιστεύετε ότι η επέκταση τις εφαρμογής των Δ.Λ.Π θα υπάρξουν νομικά προβλήματα προσαρμογής των Μ.Μ.Ε. στην Ελλάδα;

ΝΑΙ

ΟΧΙ

11. Συμφωνείτε ότι τα «μικρά Δ.Λ.Π» θα αυξήσουν το οικονομικό κόστος των Μ.Μ.Ε., αλλά θα ανοίξει ο δρόμος για ευρείες εξαγορές και συγχωνεύσεις μέσω χρηματιστηρίων για Μ.Μ.Ε. με το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π για τις Μ.Μ.Ε.;

ΝΑΙ

ΟΧΙ

12. Πιστεύετε ότι θα είναι εύκολη η πρόσβαση των Μ.Μ.Ε. στις διεθνείς αγορές με το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π για τις Μ.Μ.Ε. (π.χ. οι ευκαιρίες που θα προσφέρουν οι διεθνείς αγορές με την ολοκλήρωση διαπραγματεύσεων για το διεθνές εμπόριο);

ΝΑΙ

ΟΧΙ

13. Ποιες προκλήσεις και κινδύνους πιστεύετε ότι είναι πιθανό να αντιμετωπίσουν αν επισημοποιηθεί το σχέδιο Δ.Π.Χ.Π για τις Μ.Μ.Ε. (π.χ. ανταγωνιστικότητα);

.....

.....

14. Πιστεύετε ότι πρέπει να γίνει αλλαγή νοοτροπίας σε όλο το εταιρικό περιβάλλον και για τις Μ.Μ.Ε. όπου θα πρέπει να είναι προετοιμασμένοι ώστε να μπορέσουν να ανταποκριθούν στις νέες προκλήσεις;

ΝΑΙ

ΟΧΙ

15. Συμφωνείτε με την άποψη ότι η στήριξη των Μ.Μ.Ε. αποτελεί στόχο προτεραιότητας ότι το σχέδιο μπορεί να έχει θετικό αντίκτυπο στο ποσοστό επιβίωσης των Μ.Μ.Ε. και στην ανταγωνιστικότητά τους σε ευρωπαϊκό και διεθνές επίπεδο;

ΝΑΙ

ΟΧΙ

16. Πιστεύετε ότι οι Μ.Μ.Ε. θα επιφέρουν σοβαρές επιπτώσεις στην ελληνική οικονομία αν επισημοποιηθεί το σχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε. (π.χ. οι επιπτώσεις προσδιορίζονται από το επιπλέον προσωπικό για την εφαρμογή τους, το κόστος του νέου Λογιστικού Σχεδίου και την κατάργηση του εν ισχύ Σχεδίου);

ΝΑΙ

ΟΧΙ

17. Τι ελαφρύνσεις πιστεύετε θα πρέπει να έχει μια Μ.Μ.Ε. για να μπορέσει να εφαρμόσει τα Δ.Λ.Π;

.....
.....

18. Είναι αναγκαία τελικά η επέκταση των Δ.Λ.Π. και στις μη εισηγμένες επιχειρήσεις;

ΝΑΙ

ΌΧΙ

19. Κατά την γνώμη σας, πρέπει να αναπτυχθεί το Δ.Π.Χ.Π για τις Μ.Μ.Ε.;

ΝΑΙ

ΌΧΙ

20. Θα υπάρξει όφελος στις Μ.Μ.Ε. αν τελικά εφαρμοστεί η ρύθμιση αυτή; Αν ναι ποιο θα είναι αυτό;

ΝΑΙ

ΌΧΙ

21. Τελικά την πιθανότητα εφαρμογής των προτύπων αυτών στις Μ.Μ.Ε. πως θα την κρίνατε;

Αναγκαία – Υποχρεωτική

Σε θέση να εφαρμοστεί έπειτα από συζητήσεις

Αδιάφορη

Αρνητική – Μη υποχρεωτική

Σε θέση να εφαρμοστεί προαιρετικά

22. Πιστεύετε ότι τα Δ.Λ.Π είναι για όλους;

ΝΑΙ

ΌΧΙ

ΤΙΤΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ:

“Τα Δ.Λ.Π. και η νομοθετημένη λογιστική προτυποποίηση (Ε.Γ.Λ.Σ. και Κ.Λ.Σ.) στην Ελλάδα. Νομικά, λογιστικά και φορολογικά προβλήματα προσαρμογής των μικρομεσαίων επιχειρήσεων”

Σε περίπτωση όπου επιθυμείτε να λάβετε ενημερωτικό υλικό των αποτελεσμάτων της έρευνας δηλώστε το και θα σας αποσταλεί μόλις αυτή διεξαχθεί:

Ναι επιθυμώ

Όχι δεν επιθυμώ

Η εργασία θα είναι διαθέσιμη για τους ενδιαφερόμενους στην βιβλιοθήκη του τμήματος Λογιστικής Τ.Ε.Ι. ΗΠΕΙΡΟΥ/ ΠΡΕΒΕΖΑ.

Παρακαλούμε να αποστείλετε το συμπληρωμένο ερωτηματολόγιο στην διεύθυνση που αναγράφεται στον φάκελο που σας έχουμε στείλει.

Συμπληρώστε τα στοιχεία της επιχείρησής σας και του λογιστή της. Σφραγίδα κ υπογραφή

Η ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

.....

.....

Σας ευχαριστούμε για την ανταπόκριση και είμαστε στην διάθεσή σας για κάθε πρόσθετη πληροφορία και διευκρίνηση στα τηλέφωνα:

☎ 6934432206 (Παλιάτσος Γεώργιος)

☎ 6945167645 (Διονυσοπούλου Νικολίτσα)

9.2.1 ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Οι 41 επιχειρήσεις που απασχολήθηκαν θετικά είναι οι ακόλουθες:

ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ
1.	AUTO - ΜΟΤΟ ΟΔΗΓΗΣΗ Ε.Π.Ε.
2.	DIONI Α.Ε.
3.	EURO EPIRUS Ε.Π.Ε.
4.	GLOBAL D.T. Α.Ε.
5.	MYST Α.Ε.
6.	PUBLISHING MULTIMEDIA Ε.Π.Ε.
7.	AKTION Α.Ε.
8.	ΑΝΑΠΑΡΑΓΩΓΙΚΗ ΗΠΕΙΡΟΥ Α.Ε.
9.	ΑΦΟΙ Θ. ΤΕΦΑ Α.Ε.
10.	Β. Κ. ΤΣΩΛΗΣ Α.Ε.Β.Ε.
11.	ΒΙΟΜΕΤ Α.Β.Ε.Ε.
12.	Γ. ΚΑΞΙΡΑΣ - Γ. ΠΑΠΑΚΩΣΤΑΣ Α.Ε.
13.	ΔΡΑΚΟΣ ΧΡ. Ε.Π.Ε.
14.	ΕΛΑΙΟΥΡΓΕΙΑ ΠΡΕΒΕΖΗΣ Α.Ε.
15.	ΕΥΡΟΤΕΧΝΙΚΗ Α.Β.Ε.Ε.
16.	ΖΩΜΠΟΡΙΚΗ ΦΙΛΙΠΠΑΔΑΣ Α.Ε.
17.	ΖΩΟ - ΦΑΡΜΑ Α.Ε.Β.Ε.
18.	ΗΠΕΙΡΟΚΙΝΗΣΗ Α.Ε.Β.Ε.
19.	Θ. ΠΗΓΗΣ Α.Ε.
20.	IONIAN COAST DREAM Α.Ε.
21.	ΙΧΘΥΟΤΡΟΦΙΑ ΧΟΚΛΟΥ Α.Β.Ε.Ε.
22.	ΚΑΝΑΛΙ ΜΠΗΤΣ Α.Ε.
23.	ΚΙΡΚΗ Α.Ε.
24.	ΚΤΕΑ Ν. ΠΡΕΒΕΖΑΣ Α.Ε.
25.	ΛΕΟΝΤΙΤΣΗ Β & Γ Α.Ε.
26.	ΜΑΡΓΑΡΙΤΗΣ Α.Ε.
27.	Ν. ΤΖΙΑΚΟΣ Α.Ε.
28.	Ν. ΧΗΤΑΣ "ΕΠΙΠΛΑ" Α.Ε.Β.Ε.
29.	ΝΑΥΠΗΓΟΠΛΑΣΤΙΚΗ Α.Ε.Β.Ε.
30.	ΟΔΗΓΟΣ Ε.Π.Ε.
31.	ΠΡΕΒΕΖΑ ΣΙΤΥ Α.Ε.Ε.
32.	ΠΡΩΤΕΑ Α.Β.Ε.Ε.

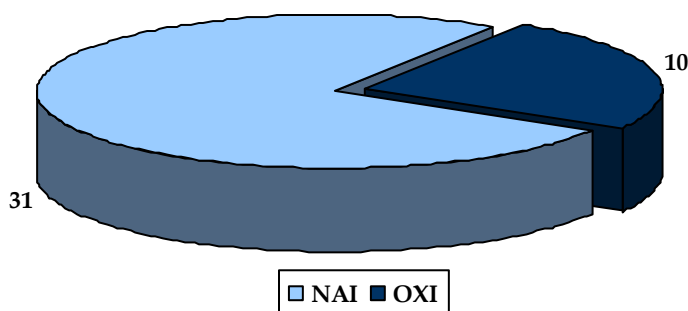
ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ
33.	ΣΟΥΗΔΟΕΛΛΗΝΙΚΗ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΥΛΟΥ Α.Ε.
34.	ΣΟΥΛΙΩΤΗΣ Α.Ε.
35.	ΣΤΕΡΓΙΟΣ ΓΙΑΝΝΑΚΗΣ Ε.Π.Ε.
36.	ΤΟΥΡΙΣΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ Μ. ΤΣΟΥΜΑΝΗΣ Α.Ε.
37.	ΦΑΡΜΑ - ΖΗΡΟΣ Α.Ε.
38.	ΦΑΡΜΑ - ΧΗΤΑΣ Α.Ε.
39.	ΦΑΡΜΑ ΝΤΕΤΣΙΚΑ Α.Ε.
40.	ΦΛΩΡΟΣ Α.Ε.
41.	ΦΡΟΥΤΕΜΠΟΡΙΚΗ Ε.Π.Ε.

Πίνακας 33 «Οι 41 επιχειρήσεις»

9.3 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Η έρευνα που δόθηκε στο Ν. Προβέζης συνοψίζεται στις ακόλουθες απαντήσεις:

ΕΡΩΤΗΣΗ 1 Έχετε ενημερωθεί για την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. στις εισηγμένες επιχειρήσεις;

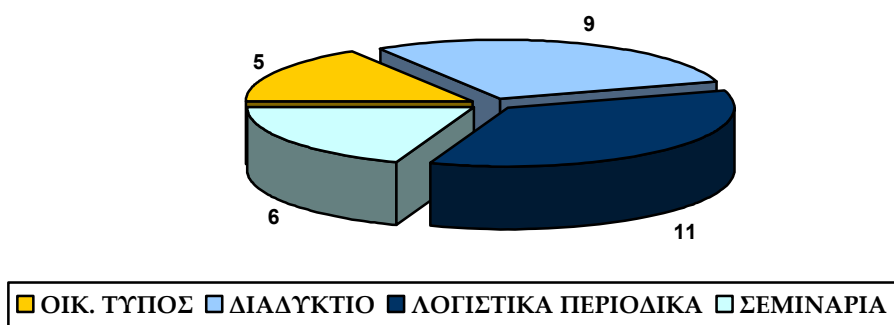


Γράφημα 5 «Ενημέρωση της εφαρμογής των Δ.Λ.Π.»

Επεξήγηση: Το 75,6% (31/41) των λογιστών δήλωσε ότι είναι ενήμεροι για την ύπαρξη των Δ.Λ.Π., ενώ σημαντικό ποσοστό θεωρούμε ότι είναι και το 24,4% (10/41) που δήλωσε ότι δεν γνωρίζει την ύπαρξη τους.

ΕΡΩΤΗΣΗ 2

Αν η απάντηση στο προηγούμενο ερώτημα είναι «ναι» από πού πηγάζει η ενημέρωσή σας;



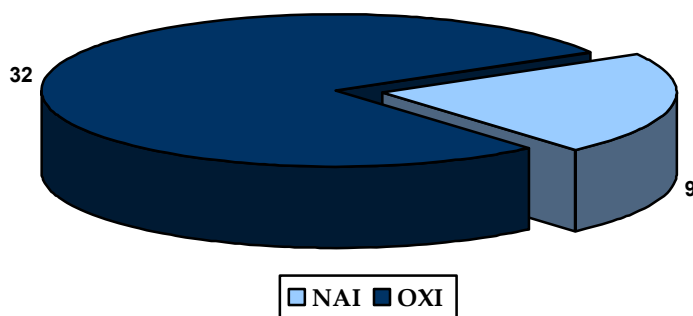
Γράφημα 6 «Πηγή ενημέρωσης»

Επεξήγηση: Το 75,6% των λογιστών που απάντησε «ναι» στην ερώτηση 1, δήλωσε ότι η πηγή ενημέρωσης του για τα Δ.Λ.Π. είναι:

- i. Οικονομικός τύπος: 16,1% (5/31)
- ii. Διαδύκτιο (Internet): 29% (9/31)
- iii. Λογιστικά περιοδικά: 35,5% (11/31)
- iv. Σεμινάρια: 19,4% (6/31)

ΕΡΩΤΗΣΗ 3

Θεωρείτε ότι η πληροφόρηση στην χώρα μας όσον αφορά τις εξελίξεις στα Δ.Λ.Π. είναι επαρκής;

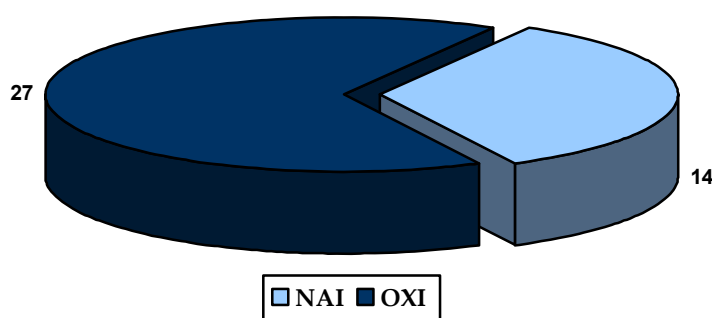


Γράφημα 7 « Η πληροφόρηση στην χώρα μας»

Επεξήγηση: Μόνο το 22% (9/41) πιστεύει ότι η πληροφόρηση στην χώρα μας είναι επαρκή όσον αφορά τα Δ.Λ.Π. ενώ σημαντικό είναι το 78% (32/41) που την χαρακτηρίζει ανεπαρκή.

ΕΡΩΤΗΣΗ 4

Γνωρίζετε το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. από το Σ.Δ.Λ.Π. που βρίσκεται σε φάση ωρίμανσης;

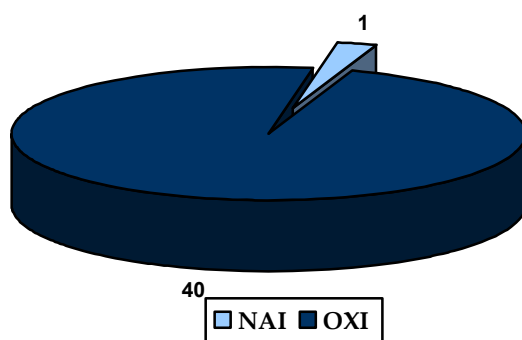


Γράφημα 8 «Γνωριμία του προσχεδίου Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε.

Επεξήγηση: Το 34,15% (14/41) μόνο δήλωσε ότι γνωρίζει το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. έναντι 65,85% (27/41) που δεν το γνωρίζει.

ΕΡΩΤΗΣΗ 5

Γνωρίζετε το σύνολο των Δ.Λ.Π. όπως αυτά έχουν τροποποιηθεί.



Γράφημα 9 «Η γνωριμία με το σύνολο των Δ.Λ.Π.»

Επεξήγηση: Μόνο το 2,4% (1/41) δήλωσε ότι γνωρίζει το σύνολο των Δ.Λ.Π. όπως αυτά έχουν τροποποιηθεί μέχρι σήμερα, ενώ πολύ σημαντικό είναι το ποσοστό 97,6% (40/41) που δεν τα γνωρίζουν.

ΕΡΩΤΗΣΗ 6

Αν ναι ποια πρότυπα πιστεύετε ότι σχετίζονται με τις Μ.Μ.Ε.:

Επεξήγηση: Ακόμη και το μικρό αυτό ποσοστό (1 επιχείρηση) που δήλωσε ότι γνωρίζει τα Δ.Λ.Π. δεν μπορούσε να διακρίνει ποια από τα υπάρχοντα πρότυπα σχετίζονται με τις Μ.Μ.Ε. και ποια όχι. Συνεπώς το 100% δεν έχει κατανοήσει το σύνολο των Δ.Λ.Π. και είναι λογικό πρώτον λόγω της ελλιπής πληροφόρησης και δεύτερον γιατί δεν έχουν εργαστεί πάνω στα Δ.Λ.Π. για να σχηματίσουν μία ολοκληρωμένη άποψη.

ΕΡΩΤΗΣΗ 7

Ποιους στόχους θα μπορούσατε να αναθέσετε για το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.:



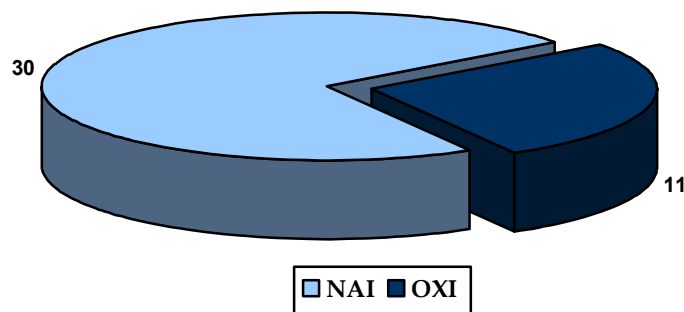
■ ΑΠΛΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ■ ΑΠΛΕΣ & ΧΑΜΗΛΟ ΚΟΣΤΟΣ ■ ΔΓ / ΔΑ

Γράφημα 10 «Οι στόχοι για το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.»

Επεξήγηση: Το 19,5% (8/41) πιστεύει ότι το Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. πρέπει να προσφέρει πιο απλοποιημένες οικονομικές καταστάσεις μίας και απευθύνεται σε μικρές επιχειρήσεις. Το 5% (2/41) θέτει εκτός από την απλοποίηση των καταστάσεων, ότι πρέπει να εφαρμόζεται με τρόπο που δεν θα επιφέρει παραπάνω κόστος. Σημαντικό πάλι είναι το ποσοστό 75,5% (31/41) το οποίο δεν γνώριζε τι θα μπορούσε να ωφελήσει τις επιχειρήσεις.

ΕΡΩΤΗΣΗ 8

Πιστεύετε ότι λόγω των διαφορετικής αντίληψης στην οντότητα μίας Μ.Μ.Ε. στην Ε.Ε. με μίας στην Ελλάδα εμφανίζονται προβλήματα στην δημιουργία ενιαίου λογιστικού συστήματος;



Γράφημα 11 «Προβλήματα που αφορούν στην δημιουργία ενιαίου λογιστικού συστήματος»

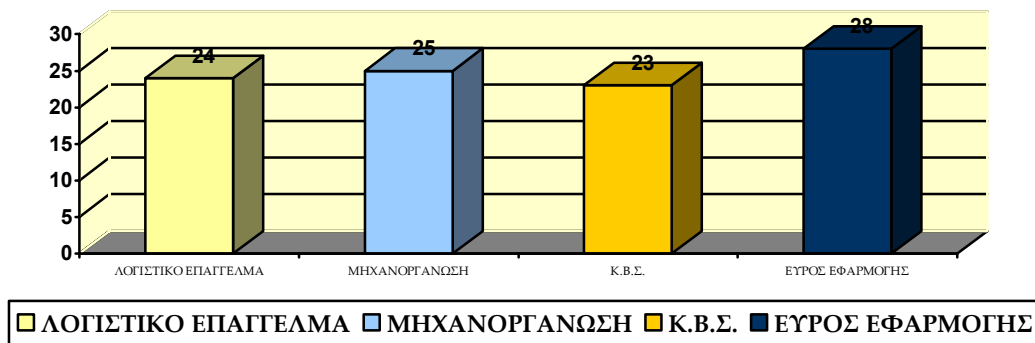
Επεξήγηση: Το 73,17% (30/41) πιστεύει ότι εμφανίζονται προβλήματα στην δημιουργία ενιαίου λογιστικού συστήματος λόγω διαφορετικής αντίληψης στην οντότητα μίας Μ.Μ.Ε. στην Ε.Ε. με μίας στην Ελλάδα ενώ μόνο το 26,83% (11/41) διαφώνησε.

Αναφέρατε τα σημαντικότερα προβλήματα:

- Οι Ελληνικές Μ.Μ.Ε. είναι συνήθως πολύ μικρές – οικογενειακές επιχειρήσεις
- Άρκετοι Έλληνες λογιστές δεν έχουν πτυχίο και είναι “εμπειροτέχνες” με δικαίωμα άσκησης του επαγγέλματος
- Πολλοί και ασαφείς φορολογικοί νόμοι, σύνθετος Κ.Β.Σ.
- Θα υποχρεωθούν οι Μ.Μ.Ε. να έχουν οργανωμένα λογιστήρια με αυξημένο κόστος

ΕΡΩΤΗΣΗ 9

Κατατάξετε αριθμητικά τις παρακάτω κατηγορίες προβλημάτων προσαρμογής των Δ.Λ.Π σύμφωνα με τον βαθμό σημασίας που εσείς θεωρείτε (σημαντικότερο).



Γράφημα 12 «Οι κατηγορίες προβλημάτων προσαρμογής των Δ.Λ.Π. σύμφωνα με τον βαθμό σημασίας»

Επεξήγηση: Τα προβλήματα ανάλογα με βαθμό σπουδαιότητας είναι:

1. Το εύρος εφαρμογής, 2. Η μηχανοργάνωση, 3. Το λογιστικό επάγγελμα και 4. Ο Κ.Β.Σ.

ΑΝΑΛΥΣΗ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΩΝ

1. Αβεβαιότητα για το εύρος της εφαρμογής των Προτύπων

Η δημοσίευση από τον I.A.S.B. του προσχεδίου Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. «τάραξε» τον διεθνή χώρο πόσο μάλλον την Ελλάδα και ακόμη περισσότερο την περιφέρειά της. Οι αλλαγές που επιφέρουν τα Δ.Λ.Π. είναι σημαντικές όσο και αναγκαίες από πολλούς, που όμως τίθεται το ερώτημα “είναι τα Δ.Λ.Π. για όλες τις επιχειρήσεις;” Παρατηρώντας κανείς τις εξελίξεις λοιπόν πείθεται ότι με σταθερά βήματα τα επόμενα έτη κρίνεται η επέκταση των Δ.Λ.Π. σε όλες τις επιχειρήσεις.

2. Προβλήματα που αφορούσε την μηχανοργάνωση

Η πρόσθετη υποχρέωση των εταιρειών να έχουν ιδιαίτερη καταγραφή των αναβαλλόμενων φόρων αυξάνει σε σημαντικό βαθμό το συνολικό κόστος τήρησης των βιβλίων. Ταυτόχρονα, αναγκάζει αρκετές εταιρείες να αναβαθμίσουν τα πληροφοριακά συστήματα που διαθέτουν με την προσθήκη επιπλέον “modules”. Συγκεκριμένα, απαιτείται ειδικό διπλό σύστημα για την παρακολούθηση: α) των προβλέψεων των αποζημιώσεων του προσωπικού β) των επισφαλών απαιτήσεων γ) των πάγιων στοιχείων της χρηματοδοτικής μίσθωσης. Τέλος, σημαντικό είναι το κόστος της αναλυτικής

παρακολούθησης ορισμένων λογαριασμών των οποίων τα Δ.Λ.Π. απαιτούν την γνωστοποίηση στο Προσάρτημα και την Ετήσια Έκθεση Διαχείρισης.

3. Προβλήματα που αφορούν το λογιστικό επάγγελμα

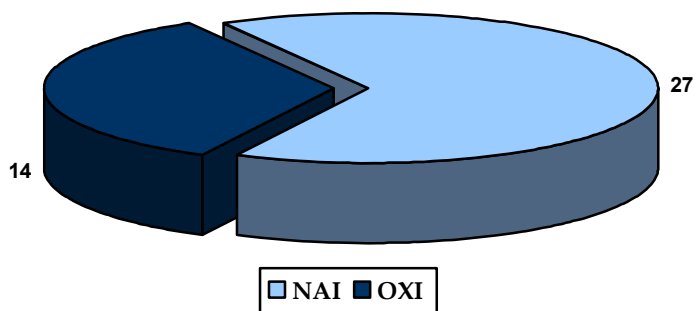
Όταν τα λογιστικά βιβλία τηρούνται σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες των Δ.Λ.Π., υπογράφεται ο Ισολογισμός, ο Λογαριασμός Αποτελεσμάτων Χρήσης και οι Φορολογικοί Πίνακες από λογιστή φοροτεχνικό, κάτοχο σχετικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος. Η εκμάθηση όμως των Δ.Λ.Π. είναι μία σπουδή που ορισμένες φορές δεν συμπεριλαμβάνεται στις γνώσεις των αρκετών λογιστών. Κατά συνέπεια, προκειμένου να εφαρμοσθεί η νομοθεσία είναι αναγκαία η ενημέρωση των λογιστών με τις αλλαγές που προκύπτουν από την εφαρμογή των Προτύπων.

4. Προβλήματα που αφορούν την αναμόρφωση του Κ.Β.Σ.

Τα Δ.Λ.Π. προβλέπουν ότι σε περίπτωση σημαντικών λαθών στις οικονομικές καταστάσεις προηγούμενων χρήσεων, οι επιχειρήσεις έχουν την δυνατότητα είτε να αναπροσαρμόζουν τις οικονομικές καταστάσεις των προηγούμενων ετών είτε να αναπροσαρμόζουν το αποτέλεσμα της τρέχουσας χρήσης. Σύμφωνα όμως με το άρθρο 17 του Κ.Β.Σ., πράξεις που επηρεάζουν τα αποτελέσματα χρήσης καταχωρούνται στον Ισολογισμό το αργότερο εντός τεσσάρων μηνών από τη λήξη της χρήσης. Τίθεται λοιπόν το ζήτημα αν με την εισαγωγή των Δ.Λ.Π., τα οποία επιτρέπουν την διόρθωση, για σκοπούς λογιστικούς, προηγούμενων καταστάσεων, θα μπορούσαν οι επιχειρήσεις να προβαίνουν στις αντίστοιχες τροποποιήσεις των φορολογητέων αποτελεσμάτων.

ΕΡΩΤΗΣΗ 10

Πιστεύετε ότι η επέκταση της εφαρμογής των Δ.Λ.Π θα υπάρξουν νομικά προβλήματα προσαρμογής των Μ.Μ.Ε. στην Ελλάδα;

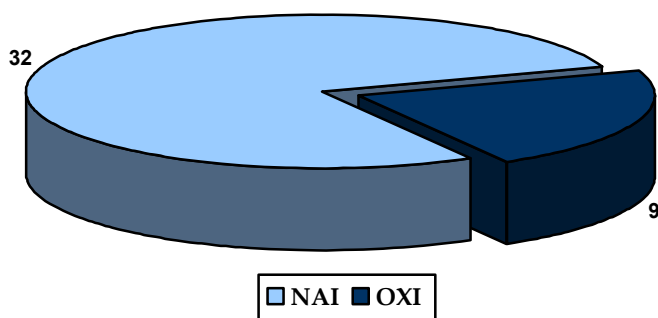


Γράφημα 13 «Τα νομικά προβλήματα από την επέκταση εφαρμογής των Δ.Λ.Π.»

Επεξήγηση: Το 65,85% (27/41) πιστεύει ότι θα υπάρξουν νομικά προβλήματα από την επέκταση εφαρμογής των Δ.Λ.Π. στις Μ.Μ.Ε. ενώ το 34,15% (14/41) πως όχι.

ΕΡΩΤΗΣΗ 11

Συμφωνείτε ότι τα «μικρά Δ.Λ.Π.» θα αυξήσουν το οικονομικό κόστος των Μ.Μ.Ε., αλλά θα ανοίξει ο δρόμος για ευρείες εξαγωγές και συγχωνεύσεις μέσω χρηματοπιστηρίων για Μ.Μ.Ε. με το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.;

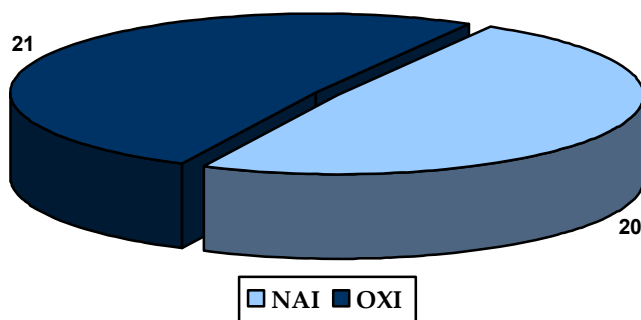


Γράφημα 14 «Το οικονομικό κόστος των Μ.Μ.Ε.»

Επεξήγηση: Το 78,05% (32/41) συμφωνεί ότι τα Δ.Λ.Π. θα αυξήσουν το κόστος για τις Μ.Μ.Ε. έναντι του 21,95% (9/41) που διαφωνεί.

ΕΡΩΤΗΣΗ 12

Πιστεύετε ότι θα είναι εύκολη η πρόσβαση των Μ.Μ.Ε. στις διεθνείς αγορές με το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε. (π.χ. οι ευκαιρίες που θα προσφέρουν οι διεθνείς αγορές με την ολοκλήρωση διαπραγματεύσεων για το διεθνές εμπόριο);



Γράφημα 15 «Η πρόσβαση των Μ.Μ.Ε. στις διεθνείς αγορές»

Επεξήγηση: Το 48,78% (20/41) πιστεύει ότι θα είναι εύκολη η πρόσβαση των Μ.Μ.Ε. στις διεθνείς αγορές με το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε. έναντι του 51,22% (21/41) που διαφωνεί.

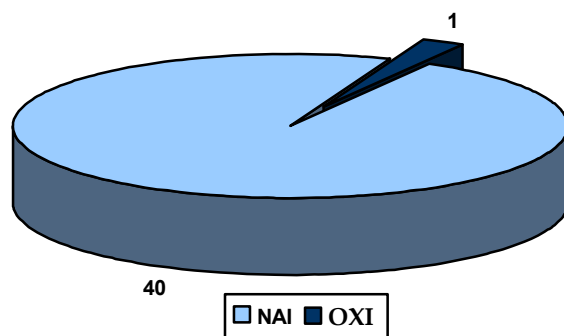
ΕΡΩΤΗΣΗ 13

Ποιες προκλήσεις και κινδύνους πιστεύετε ότι είναι πιθανό να αντιμετωπίσουν αν επισημοποιηθεί το σχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.;

- Αύξηση του κόστους οργάνωσης.
- Ανταγωνιστικότητα για διάφορους λόγους.
- Δυσλειτουργία μικρών επιχειρήσεων κατά την εφαρμογή.
- Διαφορετικό μέγεθος – Διαφορετική αντιμετώπιση (μικρές Ευρωπαϊκές επιχειρήσεις είναι οι μεσαίες στην Ελλάδα, κατά συνέπεια τα στοιχεία που θα δημοσιεύονται θα ενθαρρύνουν τους επενδυτές να προτιμούν τις Ευρωπαϊκές).

ΕΡΩΤΗΣΗ 14

Πιστεύετε ότι πρέπει να γίνει αλλαγή νοοτροπίας σε όλο το εταιρικό περιβάλλον και για τις Μ.Μ.Ε. όπου θα πρέπει να είναι προετοιμασμένες ώστε να μπορέσουν να ανταποκριθούν στις νέες προκλήσεις;

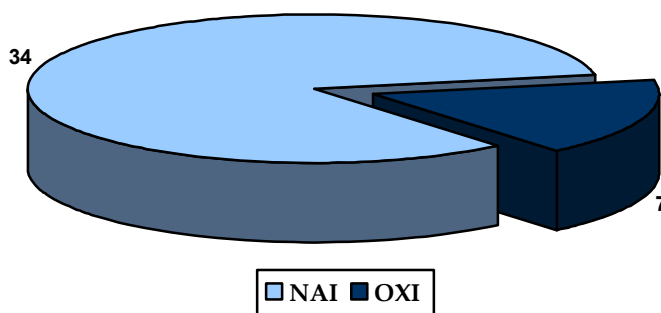


Γράφημα 16 «Αλλαγή νοοτροπίας σε όλο το εταιρικό περιβάλλον»

Επεξήγηση: Το 97,6% (40/41) πιστεύει ότι πρέπει να γίνει αλλαγή νοοτροπίας σε όλο το εταιρικό περιβάλλον και για τις Μ.Μ.Ε. ώστε να μπορέσουν να ανταποκριθούν στις νέες προκλήσεις ενώ το 2,4 (1/41) πως όχι.

ΕΡΩΤΗΣΗ 15

Συμφωνείτε με την άποψη ότι η στήριξη των Μ.Μ.Ε. αποτελεί στόχο προτεραιότητας ότι το σχέδιο μπορεί να έχει θετικό αντίκτυπο στο ποσοστό επιβίωσης των Μ.Μ.Ε. και στην ανταγωνιστικότητά τους σε ευρωπαϊκό και διεθνές επίπεδο;

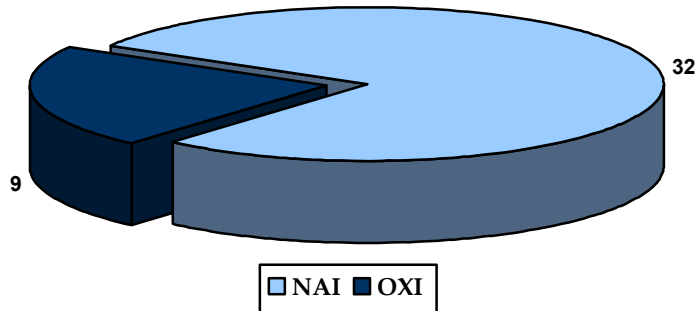


Γράφημα 17 «Στόχος προτεραιότητας για τις Μ.Μ.Ε.»

Επεξήγηση: Το 82,93% (34/41) συμφωνεί με την παραπάνω άποψη έναντι του 17,07% (7/41) που διαφωνεί.

ΕΡΩΤΗΣΗ 16

Πιστεύετε ότι οι Μ.Μ.Ε. θα επιφέρουν σοβαρές επιπτώσεις στην ελληνική οικονομία αν επισημοποιηθεί το σχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.;

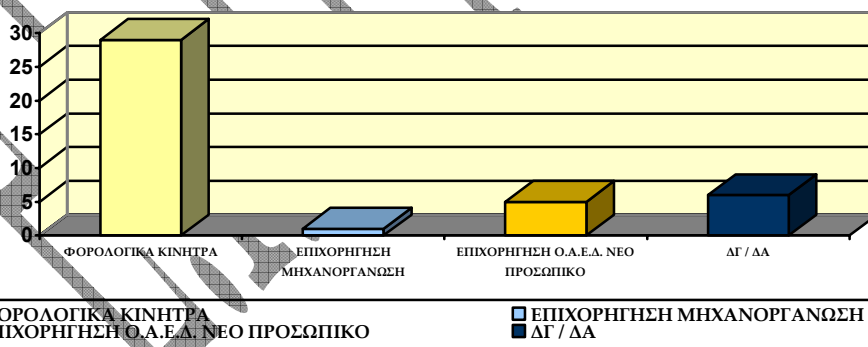


Γράφημα 18 «Σοβαρές επιπτώσεις στην ελληνική οικονομία»

Επεξήγηση: Το 78,05% (32/41) θεωρεί ότι οι Μ.Μ.Ε. θα επιφέρουν σοβαρές επιπτώσεις στην Ελληνική Οικονομία σε περίπτωση εφαρμογής του Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. ενώ το 21,95 (9/41) πως όχι.

ΕΡΩΤΗΣΗ 17

Τι ελαφρύνσεις πιστεύετε θα πρέπει να έχει μία Μ.Μ.Ε. για να μπορέσει να εφαρμόσει τα Δ.Λ.Π.;



Γράφημα 19 «Οι ελαφρύνσεις που μπορεί να έχει μία Μ.Μ.Ε.»

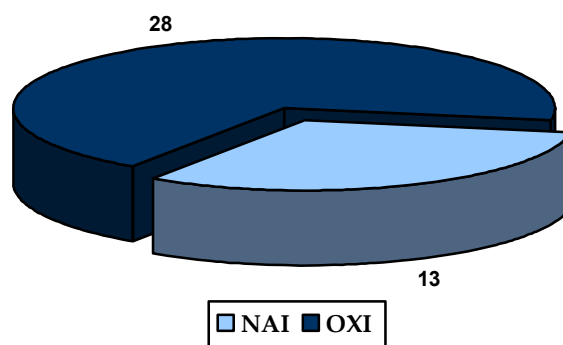
Επεξήγηση: Οι ελαφρύνσεις που πιστεύουν ότι θα πρέπει να έχει μια Μ.Μ.Ε. για να εφαρμόσει τα Δ.Λ.Π. είναι:

- Φορολογικά κίνητρα 70,75% (29/41)
- Επιχορήγηση Μηχανοργάνωσης 2,4% (1/41)

- Επιχορήγηση για πρόσληψη νέου εκπαιδευμένου προσωπικού 12,2% (5/41)
- Δεν απάντησε στην ερώτηση 14,65 (6/41)

ΕΡΩΤΗΣΗ 18

Είναι αναγκαία τελικά η επέκταση των Δ.Λ.Π. και στις μη εισηγμένες επιχειρήσεις;

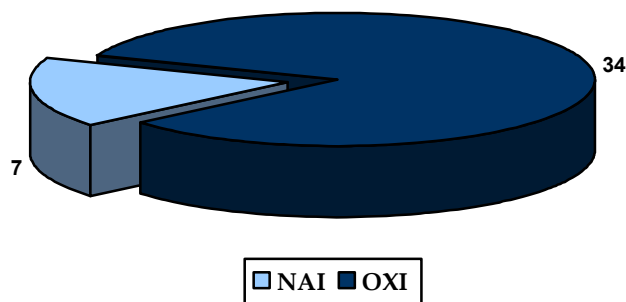


Γράφημα 20 «Η επέκταση των Δ.Λ.Π. στις εισηγμένες επιχειρήσεις»

Επεξήγηση: Το 31,7% (13/41) θεωρεί την επέκταση των Δ.Λ.Π. αναγκαία και στις μη εισηγμένες έναντι του 68,3% (28/41) που δεν την θεωρεί αναγκαία.

ΕΡΩΤΗΣΗ 19

Κατά την γνώμη σας, πρέπει να αναπτυχθεί το Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.;

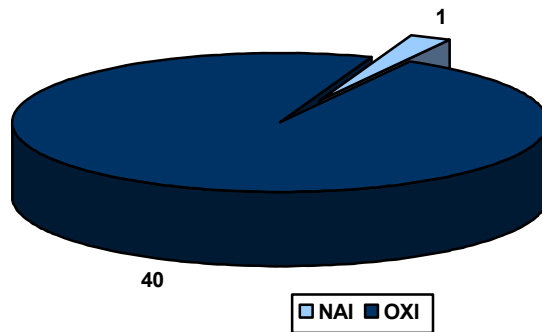


Γράφημα 21 «Η γνώμη των λογιστών για την ανάπτυξη του Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.»

Επεξήγηση: Μόνο το 17,07% (7/41) συμφωνεί με την ανάπτυξη του Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε. έναντι του 83,93% (34/41) που διαφωνεί.

ΕΡΩΤΗΣΗ 20

Θα υπάρξει όφελος στις Μ.Μ.Ε. αν τελικά εφαρμοστεί η ρύθμιση αυτή;

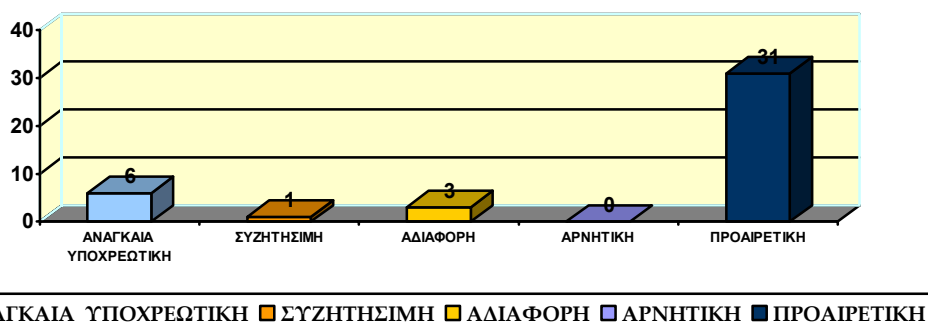


Γράφημα 22 «Όφελος στις Μ.Μ.Ε. από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π.»

Επεξήγηση: Μόνο το 2,4% (1/41) πιστεύει ότι θα υπάρξει όφελος στις Μ.Μ.Ε. από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π., ενώ πολύ σημαντικό είναι το ποσοστό 97,6% (40/41) που θεωρεί ότι δεν θα υπάρξει κανένα όφελος.

ΕΡΩΤΗΣΗ 21

Τελικά την πιθανότητα εφαρμογής των προτύπων αυτών στις Μ.Μ.Ε. πώς θα την κρίνατε;



Γράφημα 23 «Η πιθανότητα εφαρμογής των Δ.Λ.Π. στις Μ.Μ.Ε.»

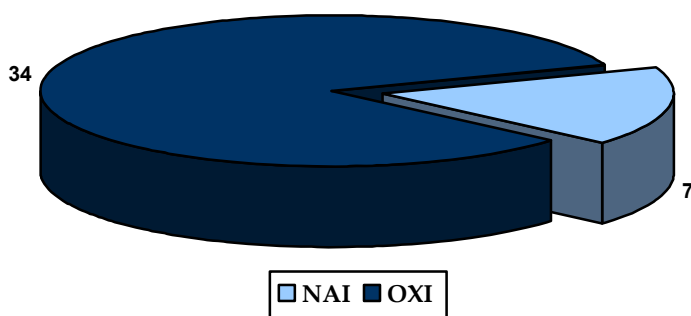
Επεξήγηση: Στην σημαντικότερη ίσως ερώτηση “πώς κρίνετε την πιθανότητα εφαρμογής των Δ.Λ.Π. στις Μ.Μ.Ε.” απάντησαν ως εξής:

- Προαιρετική την έκρινε το 75,61% (31/41)
- Αναγκαία – Υποχρεωτική το 14,64% (6/41)

- Αδιάφορη το 7,32% (3/41)
- Συζητήσιμη το 2,43% (1/41)

ΕΡΩΤΗΣΗ 22

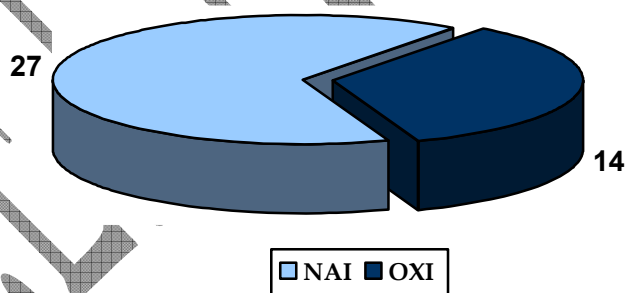
Πιστεύετε ότι τα Δ.Λ.Π είναι για όλους;



Γράφημα 24 «Τα Δ.Λ.Π. είναι για όλους»

Επεξήγηση: Μόνο το 17,07% (7/41) πιστεύει ότι τα Δ.Λ.Π. είναι για όλους ενώ το 82,93% (34/41) διαφωνεί με την άποψη αυτή.

Τέλος οι λογιστές των επιχειρήσεων είχαν να επιλέξουν αν ενδιαφέρονται να ενημερωθούν για το αποτέλεσμα της έρευνας ή όχι.



Γράφημα 25 «Η ενημέρωση των λογιστών για το αποτέλεσμα της έρευνας»

Επεξήγηση: Το 65,85% (27/41) απάντησε ότι επιθυμεί να ενημερωθεί για τα αποτελέσματα της έρευνας ενώ το 34,15% (14/41) πως δεν επιθυμεί.

9.4 ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΈΡΕΥΝΑΣ

Σε αυτό το στάδιο κρίναμε σωστό να συγκρίνουμε τα στοιχεία που μας έδωσε η έρευνα στο Ν. Πρεβέζης με τις απαντήσεις στο ίδιο ερωτηματολόγιο από μία αυθεντία στον χώρο των Δ.Λ.Π. στην Ελλάδα. Οι απαντήσεις που δόθηκαν έχουν ως εξής:

1. Έχετε ενημερωθεί για την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. στις εισηγμένες επιχειρήσεις.

ΝΑΙ

2. Αν η απάντηση στο προηγούμενο ερώτημα είναι «ναι» από πού πηγάζει η ενημέρωσή σας

ΑΠΟ ΤΟΝ ΙΔΙΟ ΤΟΝ Ι.Α.Σ.Β.

3. Θεωρείτε ότι η πληροφόρηση στην χώρα μας όσον αφορά τις εξελίξεις στα Δ.Λ.Π. είναι επαρκής;

ΟΧΙ

4. Γνωρίζετε το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. που βρίσκεται σε φάση σε φάση ωρίμανσης;

ΝΑΙ

5. Γνωρίζετε το σύνολο των Δ.Λ.Π. όπως αυτά έχουν τροποποιηθεί.

ΝΑΙ

6. Αν ναι ποια πρότυπα πιστεύετε ότι σχετίζονται με τις Μ.Μ.Ε.;

ΤΑ Δ.Λ.Π. 16, Δ.Λ.Π. 19, Δ.Λ.Π. 34, Δ.Λ.Π. 32 & 39

7. Ποιους στόχους θα μπορούσατε να αναθέσετε στο προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε.;

ΕΞΑΡΤΑΤΑΙ ΑΠΟ ΠΟΙΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΘΑ ΕΞΑΙΡΕΘΟΥΝ ΟΙ Μ.Μ.Ε.

8. Πιστεύετε ότι λόγω των διαφορετικής αντίληψης στην οντότητα μίας Μ.Μ.Ε. στην Ε.Ε. με μίας στην Ελλάδα εμφανίζονται προβλήματα στην δημιουργία ενιαίου λογιστικού συστήματος;

ΝΑΙ ΚΑΙ ΟΧΙ

Αναφέρατε τα σημαντικότερα προβλήματα:

ΑΠΟΤΙΜΗΣΕΙΣ, ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

9. Κατατάξτε αριθμητικά τις παρακάτω κατηγορίες προβλημάτων προσαρμογής των Δ.Λ.Π σύμφωνα με τον βαθμό σημασίας που εσείς θεωρείτε (1-4 όπου 1 σημαντικότερο, 2 λιγότερο σημαντικό κλπ.).

- i. **ΑΒΕΒΑΙΟΤΗΤΑ ΓΙΑ ΤΟ ΕΥΡΟΣ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ**
- ii. **ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ**
- iii. **ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΜΗΧΑΝΟΡΓΑΝΩΣΗ**
- iv. **ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΟΝ Κ.Β.Σ.**

10. Πιστεύετε ότι η επέκταση τις εφαρμογής των Δ.Λ.Π θα υπάρξουν νομικά προβλήματα προσαρμογής των Μ.Μ.Ε. στην Ελλάδα;

ΝΑΙ

11. Συμφωνείτε ότι τα «μικρά Δ.Λ.Π» θα αυξήσουν το οικονομικό κόστος των Μ.Μ.Ε., αλλά θα ανοίξει ο δρόμος για ευρείες εξαγορές και συγχωνεύσεις μέσω χρηματιστηρίων για Μ.Μ.Ε. με το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε.;

ΝΑΙ

12. Πιστεύετε ότι θα είναι εύκολη η πρόσβαση των Μ.Μ.Ε. στις διεθνείς αγορές με το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε.;

ΟΧΙ

13. Ποιες προκλήσεις και κινδύνους πιστεύετε ότι είναι πιθανό να αντιμετωπίσουν αν επισημοποιηθεί το σχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.;

ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΤΙΚΟΤΗΤΑ

14. Πιστεύετε ότι πρέπει να γίνει αλλαγή νοοτροπίας σε όλο το εταιρικό περιβάλλον και για τις Μ.Μ.Ε. όπου θα πρέπει να είναι προετοιμασμένοι ώστε να μπορέσουν να ανταποκριθούν στις νέες προκλήσεις;

ΟΧΙ

15. Συμφωνείτε με την άποψη ότι η στήριξη των Μ.Μ.Ε. αποτελεί στόχο προτεραιότητας ότι το σχέδιο μπορεί να έχει θετικό αντίκτυπο στο ποσοστό επιβίωσης των Μ.Μ.Ε. και στην ανταγωνιστικότητά τους σε ευρωπαϊκό και διεθνές επίπεδο;

ΟΧΙ

16. Πιστεύετε ότι οι Μ.Μ.Ε. θα επιφέρουν σοβαρές επιπτώσεις στην ελληνική οικονομία αν επισημοποιηθεί το σχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.;

ΟΧΙ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΕΣ

17. Τι ελαφρύνσεις πιστεύετε θα πρέπει να έχει μια Μ.Μ.Ε. για να μπορέσει να εφαρμόσει τα Δ.Λ.Π.;

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΠΑΛΛΑΓΗ (ΜΕΙΩΣΗ ΦΟΡΟΥ)

18. Είναι αναγκαία τελικά η επέκταση των Δ.Λ.Π. και στις μη εισηγμένες επιχειρήσεις;

ΝΑΙ

19. Κατά την γνώμη σας, πρέπει να αναπτυχθεί το Δ.Π.Χ.Π. για τις Μ.Μ.Ε.;

ΝΑΙ

20. Θα υπάρξει όφελος στις Μ.Μ.Ε. αν τελικά εφαρμοστεί η ρύθμιση αυτή; Αν ναι ποιο θα είναι αυτό;

ΝΑΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΑΞΗΣ, ΚΟΣΤΟΥΣ, ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΚΑΙ ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΤΙΚΟΤΗΤΑΣ

21. Τελικά την πιθανότητα εφαρμογής των προτύπων αυτών στις Μ.Μ.Ε. πως θα την κρίνατε;

ΣΕ ΘΕΣΗ ΝΑ ΕΦΑΡΜΟΣΤΕΙ ΕΠΕΙΤΑ ΑΠΟ ΣΥΖΗΤΗΣΕΙΣ

22. Πιστεύετε ότι τα Δ.Λ.Π. είναι για όλους;

ΝΑΙ

Πίνακας 34 «Οι απαντήσεις από μία αυθεντία που ανήκει στο χώρο των Δ.Λ.Π.»

9.4.1 ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΑΠΟΨΕΩΝ ΛΟΓΙΣΤΩΝ ΤΟΥ Ν. ΠΡΕΒΕΖΗΣ ΚΑΙ ΑΥΘΕΝΤΙΑΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.

Το 75,6% των λογιστών γνωρίζει για τα Δ.Λ.Π. αλλά η πηγή ενημέρωσής του αποτελείται από λογιστικά περιοδικά, διαδύκτιο, σεμινάρια και οικονομικό τύπο σε αντίθεση με τον κ. Πρωτοψάλτη που ενημερώνεται απευθείας από τον I.A.S.B. εδώ είναι ολοφάνερη η ελλιπής πληροφόρηση από αρμόδιο όργανο όπως π.χ. για την Ελλάδα το Σ.Λ.Ο.Τ. που αποτυπώνεται και στην απάντηση της ερ.3 όπου το 78% σε σύμφωνη άποψη με τον κ. Πρωτοψάλτη πιστεύουν ότι δεν είναι επαρκής η πληροφόρηση στην Ελλάδα όσον αφορά τα Δ.Λ.Π.

Στην ερ. 4 το 65,85% σημαντικό ποσοστό δεν γνωρίζει την ύπαρξη προσχεδίου και στην ερ. 5 το 97,8% σχεδόν όλοι δήλωσαν ότι δεν γνωρίζουν το σύνολο των Δ.Λ.Π. αλλά στην ερ. 6 φαίνεται ότι και οι ελάχιστοι που δήλωσαν (ερ. 5 & 6) ότι γνωρίζουν δεν τοποθέτησαν την άποψή τους. Σε αντίθεση στις ερ. 4, 5 & 6 ο κ. Πρωτοψάλτης έδειξε ακριβώς ότι γνωρίζει άμεσα τα Πρότυπα και το προσχέδιο Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε.

Στην ερ. 7 ο κ. Πρωτοψάλτης δηλώνει ότι οι στόχοι θα εξαρτηθούν από την τελική μορφή που θα έχει το Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. και από το ποια πρότυπα θα εξαιρεθούν από αυτό, ενώ οι λογιστές θέτουν απλούς στόχους που θα έκαναν την δουλειά τους πιο εύκολη σε περίπτωση εφαρμογής, επίσης σημαντικό το ποσοστό του 75,5% που δεν έθεσε κανέναν στόχο. Στην ερ. 8 ο κ. Πρωτοψάλτης θέτει λογιστικά προβλήματα συγκεκριμένα ενώ το 73,2% των λογιστών που απάντησαν θέτουν γενικούς προβληματισμούς.

Στην ερ. 9 από τις πιο σημαντικές όπου γίνεται κατάταξη των προβλημάτων σε τέσσερις κατηγορίες συμφωνούν ότι στην 1^η θέση ανήκει η αβεβαιότητα του εύρους της

εφαρμογής των Προτύπων, αλλά 2^η & 3^η θέση δίνουν τις αντίστροφες απαντήσεις, ο κ. Πρωτοψάλτης θεωρεί ότι τα προβλήματα του λογιστικού επαγγέλματος προηγούνται των προβλημάτων που αφορούν την μηχανοργάνωση ενώ οι λογιστές (μάλλον για λόγους αύξησης του κόστους) κατατάσσουν αντίστροφα τις δύο αυτές κατηγορίες. Τέλος την 4^η θέση, όπου πάλι υπάρχει συμφωνία απόψεων, κατατάσσουν τα προβλήματα που αφορούν την αναμόρφωση του Κ.Β.Σ.

Στις ερ. 10, 11 & 12 υπάρχει πάλι ταύτιση απόψεων και πιστεύουν ότι θα υπάρξουν νομικά προβλήματα προσαρμογής, θα αυξηθεί το οικονομικό κόστος και θα ανοίξει ο δρόμος για ευρείες εξαγορές και συγχωνεύσεις μέσω χρηματιστηρίων για Μ.Μ.Ε., αλλά η πρόσβαση των Μ.Μ.Ε. στις διεθνείς αγορές θα είναι δύσκολη.

Στην ερ. 13 ο κ. Πρωτοψάλτης θέτει την ανταγωνιστικότητα ως κύρια πρόκληση των Μ.Μ.Ε. άποψη που διατυπώνουν και οι λογιστές, μαζί όμως θέτουν και προκλήσεις όπως αύξηση του κόστους οργάνωσης, δυσλειτουργία μικρών επιχειρήσεων και προβλήματα αντιμετώπισης των πολύ μικρών.

Ο κ. Πρωτοψάλτης διαφωνεί με την αλλαγή νοοτροπίας σε όλο το εταιρικό περιβάλλον των Μ.Μ.Ε. στην ερ. 14, ενώ το 97,6% των λογιστών συμφωνεί. Το ίδιο και στις ερ. 15 & 16 όσον αφορά την ανταγωνιστικότητα σε ευρωπαϊκό διεθνές επίπεδο και το αν θα επιφέρει σοβαρές επιπτώσεις στην Ελληνική οικονομία.

Στις ελαφρύνσεις που πιστεύουν ότι θα πρέπει να έχει μια Μ.Μ.Ε. ταυτίζονται πάλι οι απόψεις μιας και το 70,75% θεωρεί ότι πρέπει να είναι φορολογικές ελαφρύνσεις.

Τέλος στις ερ. 18, 19, 20 & 22 που αφορούν το ίδιο θέμα (Δ.Λ.Π. σε όλες τις επιχειρήσεις) οι απόψεις δίστανται, με τον κ. Πρωτοψάλτη να συμφωνεί και τους λογιστές να διαφωνούν. Σημαντική η διαφορά στην ερ. 21 όπου τοποθετούνται επακριβώς στο αν συμφωνούν ή όχι με την πιθανότητα εφαρμογής από τις Μ.Μ.Ε. Ο κ. Πρωτοψάλτης θεωρεί ότι μπορεί να εφαρμοστεί αλλά, έπειτα από συζητήσεις, άποψη που συμφωνεί μόνο το 2,43% μιας και το 75,61% θεωρεί ότι μπορεί να εφαρμοστεί προαιρετικά, ενώ το 14,64% θεωρεί ότι είναι αναγκαία – υποχρεωτική και το 7,32% αδιάφορη, ουδείς όμως την θεωρεί αρνητική – μη υποχρεωτική.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

ΒΑΣΙΚΟ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. / Δ.Π.Χ.Π. στις εισηγμένες επιχειρήσεις επέφερε και θετικές και αρνητικές συνέπειες.

Κάθε αλλαγή ακόμη και τροποποίηση σε κλάδους όπως αυτός της λογιστικής είναι δύσκολη στην εφαρμογή μιας και προϋποθέτει αλλαγές. Αυτού του είδους η δυσκολία στην μετάβαση διαφόρων νέων λογιστικών συστημάτων έχει κατά καιρούς απασχολήσει τις επιχειρήσεις, για τις οποίες σύμφωνα με πηγές έχει αποδεχθεί αφενός μεν βραχυχρόνια παρουσιάζονται δυσκολίες προσαρμογής, αφετέρου δε μακροχρόνια παρατηρείται σταδιακή βελτίωση.

Το 1987, έξι έτη από την προαιρετική εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. εκδόθηκε λογιστικό βιβλίο που ανέφερε:

“...Η εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ. δεν είναι υποχρεωτική έως σήμερα (1987) εκτός από τον κλάδο των ασφαλιστικών επιχειρήσεων.(...) Πληθαίνουν όμως, κάθε μέρα οι ενδείξεις ότι η πρόθεση της Πολιτείας είναι να προχωρήσει σύντομα σε γενίκευση της εφαρμογής του Ε.Γ.Λ.Σ.(...) Το κείμενο του Ε.Γ.Λ.Σ. όπως το προσδίδει το Π.Δ. 1123/80 είναι τεράστιο και λεπτομερειακό και ακόμα έχει ανάγκη εκσυγχρονισμού. (...) Γι’ αυτό κρίνεται εξαιρετικά δύσχρηστο για λογιστήρια Μ.Μ.Ε.”⁸⁴

Το 1988, ένα έτος αργότερα άλλο λογιστικό βιβλίο ανέφερε:

“...Η κατάρτιση των Οικονομικών Καταστάσεων σύμφωνα με τις νέες διατάξεις του Ν. 2190/20 «περί ανωνύμων εταιρειών», θα είναι απόλυτα άνετη για τις εταιρείες (Α.Ε., Ε.Π.Ε. και κατά μετοχές Ε.Ε.) που θα εφαρμόζουν το Ε.Γ.Λ.Σ., ενώ εκείνες που δεν θα το εφαρμόζουν θα συναντούν πάρα πολλές και αρκετά σοβαρές και χρονοβόρες

⁸⁴ Μιλτιάδη Κ. Λεοντάρη, ©1987, σελ. 7

δυσχέρειες.(....) Με την σταδιακή πλήρη εφαρμογή του επιδιώκεται η τυποποίηση της λογιστικής εργασίας όλων των οικονομικών μονάδων της Χώρας για να εξασφαλιστεί η συγκέντρωση ομοιογενών, ορθών και αληθών στοιχείων και πληροφοριών σχετικά με την περιουσιακή διάρθρωσή τους, τη χρηματοοικονομική κατάσταση και τη δραστηριότητά τους”⁸⁵

Σήμερα τα Δ.Λ.Π. σε σχέση με το Ε.Γ.Λ.Σ. θεωρούνται ότι παρέχουν πιο αξιόπιστες, έγκυρες, σαφείς και διεθνούς αναγνωρισιμότητας Οικονομικές Καταστάσεις. Παρόλο αυτά οι Έλληνες λογιστές χαρακτηρίζουν δύσκολη την προσαρμογή των Δ.Λ.Π. σε όλες τις επιχειρήσεις, κάτι που όμως συνέβαινε και το 1987 με το Ε.Γ.Λ.Σ.

Η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. στην Ελλάδα θα μπορούσε να είναι άμεση και σχετικά ευχερής.

Οι αρχές, κανόνες και μέθοδοι των Δ.Λ.Π. μπορούν να περάσουν στο Ε.Γ.Λ.Σ. και να υιοθετηθούν πλήρως από αυτό. Με αυτόν τον τρόπο διευκολύνεται και η υιοθέτηση των Δ.Λ.Π. από τις Ελληνικές Μ.Μ.Ε.

Πρέπει να υπογραμμιστεί ότι το Ε.Γ.Λ.Σ. πέραν της λογιστικής κωδικοποίησης των λογαριασμών, περιλαμβάνει και κανόνες λειτουργίας καθώς και συνδεσμολογίας και περιεχομένου αυτών, κανόνες αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, αλλά και κανόνες κοστολόγησης, προγραμματισμού κ.τ.λ. Είναι λοιπόν δυνατόν να πραγματοποιηθεί μια αντικατάσταση με τους κανόνες καταχώρισης, αποτίμησης και γνωστοποίησης των Δ.Λ.Π.

Η Γαλλία, η Ισπανία, η Γερμανία, το Βέλγιο αλλά και άλλες χώρες προσαρμόσαν τα Λ.Σ. τους, στους κανόνες των Δ.Λ.Π. και οι επιχειρήσεις δεν αντιμετώπισαν προβλήματα. Στην Ελλάδα επικρατεί ο λεγόμενος λογιστικός “δυϊσμός” με τις μεγάλες – εισηγμένες στο Χ.Α.Α. επιχειρήσεις να τηρούν τα Δ.Π.Χ.Π. και οι μικρότερες επιχειρήσεις τα εθνικά λογιστικά πρότυπα.

⁸⁵ Θεόδωρου Γ. Γρηγοράκου, ©1988, σελ.5 - 7

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

Το πρώτο σημαντικό στοιχείο από την έρευνα είναι ότι οι περισσότεροι λογιστές απλώς γνωρίζουν την ύπαρξη των Δ.Λ.Π. αλλά δεν γνωρίζουν τι είναι αυτά τα πρότυπα, τι εξυπηρετούν, πως λειτουργούν και σε τι διαφέρουν από το Ε.Γ.Λ.Σ. Έτσι κατά συνέπεια οι λογιστές των Μ.Μ.Ε. δεν έχουν αποκτήσει ολοκληρωμένη εικόνα του ενιαίου λογιστικού συστήματος λεγόμενου ως Δ.Λ.Π.

Το 78% θεωρεί την πληροφόρηση στην χώρα μας ελλιπή – ανεπαρκή κάτι για το οποίο ευθύνονται αρκετοί εμπλεκόμενοι φορείς, αν σκεφτούμε και ότι το Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε. έχει μεταφραστεί σε αρκετές γλώσσες πλην της Αγγλικής (Γαλλική, Γερμανική, Ισπανική, Πολωνική και Ρουμανική) αλλά όχι στην Ελληνική. Αυτός είναι ένας από τους λόγους στον οποίο οφείλεται ότι το 65,85% των ερωτηθέντων δεν γνώριζε το προσχέδιο αλλά και το σύνολο των ερωτηθέντων 97,6% δεν γνώριζε το σύνολο των Δ.Λ.Π. όπως αυτά έχουν τροποποιηθεί μέχρι σήμερα. Συντέλεσε επίσης στο ότι ουδείς από τους λογιστές δεν τοποθέτησε μίαν άποψη αναφορικά με ποια Πρότυπα σχετίζονται οι Μ.Μ.Ε., καθώς και στο 75,5%, που δεν έθεσε στόχους για το προσχέδιο.

Όσον αφορά την άποψη τους για την επέκταση των Δ.Λ.Π. σε όλες τις επιχειρήσεις, ένα θέμα που τέθηκε σε διαφορετική μορφή μέσα από αρκετές ερωτήσεις, παρατηρούμε ότι το 68,3% δεν θεωρεί αναγκαία την επέκταση στις μη εισηγμένες, το 83,93% πιστεύει ότι δεν πρέπει να αναπτυχθεί το Δ.Π.Χ.Π. για Μ.Μ.Ε., το 97,6% δεν πιστεύει ότι θα υπάρξει όφελος από την εφαρμογή των Προτύπων στις Μ.Μ.Ε. , το 82,93% δεν συμφωνεί ότι τα Δ.Λ.Π. τελικά πρέπει να εφαρμοστούν από όλες τις επιχειρήσεις, αλλά παρόλο αυτά το 14,64% κρίνει την εφαρμογή των Προτύπων στις Μ.Μ.Ε. αναγκαία και υποχρεωτική , μεγαλύτερο ποσοστό από αυτό (2,4%) που πιστεύει ότι δεν υπάρχει όφελος από την εφαρμογή αυτή.

Τέλος πιστεύουμε ότι η λογιστική είναι κλάδος που χρειάζεται κατά καιρούς αλλαγές. Στις μέρες μας τις αλλαγές αυτές σηματοδοτούν τα Δ.Λ.Π. και παρά τους προβληματισμούς που επικρατούν με σωστή ενημέρωση αλλά κυρίως με εκπαίδευση και πείρα οι λογιστές θα συμβαδίσουν με τα Πρότυπα.

ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΟ



ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΟ

ΔΙΕΘΝΕΙΣ ΕΝΝΟΙΕΣ	ΣΕΛΙΔΑ
E	
E.F.R.A.G. - Σ.Ε.Χ.Π.	39
G	
G.A.A.P.	40
I	
I.A.S.B. – Σ.Δ.Λ.Π.	37
I.A.S.C. – Ε.Δ.Λ.Π.	34
I.F.R.I.C. – Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π.	39
L	
Leasing	95
ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ	ΣΕΛΙΔΑ
A	
A.E.	118
Αναβαλλόμενοι φόροι	91
Αποθέματα	88
Γ	
Γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού	90
Δ	
Δ.Λ.Π.	47 & 49
Δημόσια διαπραγματεύσιμη επιχείρηση	146
Διορθωτικά γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού	90
E	
Ε.Λ.Π.	82
Ε.Λ.Τ.Ε.	42
Εκτελεστική Επιτροπή	44
Έλεγχος	102
Ενδιάμεση οικονομική έκθεση	107
Ενδιάμεση περίοδο	107
Ενεργητικό	72
Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις	102
Ενοποίηση επιχειρήσεων	99
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	94

ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ	ΣΕΛΙΔΑ
Έξοδο	57 - 58
Επένδυση σε ακίνητα	112
Επενδυτικές δραστηριότητες	79
Έσοδο	57 & 95
Εύλογη αξία	59
I	
Ιδιαίτερες Οικονομικές Καταστάσεις	102
Ίδιο κεφάλαιο	57
Ισολογισμός	71
Ισοτιμία κλεισίματος	99
K	
Καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία αποθέματος	88
Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως	74
Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων	75
Κατάσταση Ταμειακών Ροών	77
Κοινοπραξία	105
Κοινός ή από κοινού έλεγχος	105
Κόστος δανεισμού	100
Κρατική Επιχορήγηση	97
Κρατική Υποστήριξη	97
Λ	
Λειτουργικές ή (Επιχειρηματικές) δραστηριότητες	79
Λογιστική	22
Λογιστική επιστήμη	22
Λογιστική προτυποποίηση	24
Λογιστική τυποποίηση	24
M	
M.M.E.	137
Μεσαίες επιχειρήσεις	138
Μεταγενέστερες δαπάνες	58
Μη διορθωτικά γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού	90

ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ	ΣΕΛΙΔΑ
Μη Χρηματικά στοιχεία	99
Μικρές επιχειρήσεις	138
Μίσθωση	95
Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών (S.I.C.)	36
Ξ	
Ξένο νόμισμα	99
Ο	
Οικονομικές Καταστάσεις	70
Οικονομική έννοια κεφαλαίου	61
Π	
Παθητικό	73
Παροχές σε εργαζομένους	96
Περιουσιακά στοιχεία	57
Πολύ μικρές	138
Προγράμματα Παροχών λόγω αφυπηρέτησης	101
Προσάρτημα Οικονομικών Καταστάσεων	80
Πρότυπο	33
Ρ	
Ρευστότητα	104
Σ	
Σ.Λ.Ο.Τ.	43
Σ.Π.Ε.	44
Σημαντική ή ουσιώδη επιρροή	103
Συγγενής επιχείρηση	103
Σύμβαση κατασκευής	90
Συμβατικός διακανονισμός	105
Συμβουλευτικό Συμβούλιο (S.A.C.)	36
Συμμετοχή	102
Συμμετοχικός τίτλος	106
Συνδεδεμένα μέρη	100
Τ	
Ταμειακά διαθέσιμα	79
Ταμειακά ισοδύναμα	79
Ταμειακές ροές	79

ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ	ΣΕΛΙΔΑ
Υ	
Υπερπληθωριστική οικονομία	103
Υποχρέωση	57
Φ	
Φερεγγυότητα	104
Φόροι του εισοδήματος	91
Φυσική έννοια κεφαλαίου	61
Χ	
Χρηματικά στοιχεία	99
Χρηματοδοτικές ή (χρηματοοικονομικές) δραστηριότητες	79
Χρηματοδοτική μίσθωση	95
Χρηματοοικονομικό μέσο	106

Πίνακας 35 «Ορισμοί από την πτυχιακή εργασία»

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Δρ. Νικόλαος Γ. Πρωτοψάλτης & Παναγιώτης Κ. Βρουστούρης, **Εφαρμογή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων**, Εκδόσεις Σ.Ο.Ε.Λ., ©Αθήνα 2002.
- Δρ. Νικόλαος Γ. Πρωτοψάλτης & Παναγιώτης Βρουστούρης, **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και Διερμηνείες: Πρακτική Ανάλυση και Ερμηνεία με Λογιστικά Παραδείγματα Εφαρμογής**, Εκδόσεις Σταμούλη, ©Πειραιάς 2002.
- Δρ. Νικόλαος Γ. Πρωτοψάλτης & Γεώργιος Α. Κεραμόντε, **Κωδικοποίηση Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και Διερμηνειών, όπως υιοθετήθηκαν από την Ευρωπαϊκή Ένωση και ισχύουν ως Ελληνική Νομοθεσία**, Εκδόσεις Αθ. Σταμούλης, ©Αθήνα 2007.
- Grant Thornton, **Έρευνα Επιπτώσεων 1^{ης} Εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Π.**, Ελεγκτική Εταιρεία, ©2006.
- Grant Thornton, **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα I.F.R.S. – Αναλυτική παρουσίαση, Τόμος Α'**, ©Αθήνα 2004.
- Grant Thornton, **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα I.F.R.S. – Αναλυτική παρουσίαση, Τόμος Β'**, ©Αθήνα 2004.
- Φίλος Α. Ιωάννης, **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα: Οδηγός Πρώτης Εφαρμογής**, Εκδόσεις Πάμισος, ©Αθήνα 2003.
- Εμμανουήλ Ι. Σακέλλης, **Ο «Πανδέκτης» του Λογιστή, Τόμος Α'**, Εκδόσεις Ε. Σακέλλη, ©Αθήνα 2003.
- Μιλτιάδης Κ. Λεοντάρης, **Συνοπτικό Λογιστικό Σχέδιο**, Εκδόσεις Πάμισος, ©Αθήνα 1987.

- Θεόδωρου Γ. Γρηγοράκου, **Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Ανάλυση – Ερμηνεία**, © Αθήνα 1988.
- Βασίλης Φ. Φίλιος, **Ο Λογιστικός Σχεδιασμός, η Λογιστική Οργάνωση των επιχειρήσεων & το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.)**, Εκδόσεις Σύγχρονη Εκδοτική, ©Αθήνα 2000.
- Εμμανουήλ Ι. Σακέλλης, **Σύνταξη οικονομικών καταστάσεων που προβλέπουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα με βάση το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο**, Εκδόσεις Ε. Σακέλλη, ©Αθήνα – Κομοτηνή 2005.
- Εμμανουήλ Ι. Σακέλλη, **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα – Ανάλυση και Εφαρμογή σε Συνδυασμό με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και την Εμπορική και Φορολογική Νομοθεσία – Πρακτικές Εφαρμογές**, Τόμος Α', Εκδόσεις Ε. Σακέλλη, ©Αθήνα 2002.
- Λεωνίδα Σ. Καββαδία, **Εισαγωγή στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα**, Εκδόσεις Ipirotiki Software & Publications S.A., ©Αθήνα 2003.
- Λεωνίδα Σ. Καββαδία, **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα**, Επιθεώρηση Φορολογική Ομοσπονδία Εφοριακών, Ειδική Έκδοση, ©Αθήνα 2007.
- **Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 1: Οικονομικές Καταστάσεις**, Έκδοση Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, ©Αθήνα 1998.
- **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα 1 – 41: Ανάλυση ανά πρότυπο**, Έκδοση Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών, ©Αθήνα 1998.
- Θεόδωρου Γ. Γρηγοράκος, **Ανάλυση – Ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου**, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, ©Αθήνα – Κομοτηνή 1996.
- Θεόδωρου Γ. Γρηγοράκος, **Ανάλυση – Ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου**, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, ©Αθήνα – Κομοτηνή 2002.
- Θεόδωρου Γ. Γρηγοράκος, **Ανάλυση – Ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου**, Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα, ©Αθήνα – Κομοτηνή 2005.

- Δημήτριος Γιαννούλης, **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα – Επιδράσεις και μεταβολές στις οικονομικές καταστάσεις**, Πτυχιακή Εργασία, Α.Τ.Ε.Ι. Ηπείρου Σχολή Δ & Ο Τμήμα Λογιστικής.
- Σωτηρία Σιγαλού, **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και Μικρές / Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις**, LSE MSc in Law & Accounting, ©Λονδίνο, 26 Μαΐου 2004.
- Νίκος Κυλώνης, με θέμα **Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης**, Επίκουρος Ορκωτός Ελεγκτής Λογιστής Σ.Ο.Λ.Α.Ε.Ο.Ε., ©Σεπτέμβριος 2005.
- Κώστας Αγοραστού, **Πρόσβαση των Μικρομεσαίων επιχειρήσεων στις Διεθνείς αγορές**, Σχέδιο Ομιλίας.
- Αναστάσιος Παπαναστασίου, **Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο: Θεωρητική Προσέγγιση και Πρακτική Εφαρμογή**, Εκδόσεις Σταμούλη, ©Πειραιάς 2002.
- Άθως Γεωργίου, **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα IAS**, Εκδόσεις Σάκκουλα, ©Αθήνα – Θεσσαλονίκη 2003.

ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- G.A.A.P. 2001 – **A Survey of National Accounting Rules.**
- International Accounting Standards: **Preface to statements of International Accounting Standards**, ©1978, Έκδοση Σώματος Ορκωτών Λογιστών.
- International Accounting Standards: **Preface to statements of International Accounting Standards**, ©1998, Έκδοση Σώματος Ορκωτών Λογιστών.
- **Revisions to International Accounting Standards (12, 19, 39)**, ©1998, Έκδοση Σώματος Ορκωτών Λογιστών.
- **Revisions to International Accounting Standards (16, 28, 31)**, ©1998, Έκδοση Σώματος Ορκωτών Λογιστών.

ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ - ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ

ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ

- **Λογιστικά θέματα – Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (Ε.Λ.Τ.Ε.),** Λογιστής, Τεύχος Μαρτίου 588, ©2004.
- **Σ. Λεβέντης, Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων κατά τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δ.Λ.Π. 1, Account,** τεύχος Φεβρουαρίου 287, ©2003.
- **Νικόλαος Γ. Πρωτοψάλτης, Τι συμβαίνει με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα,** Οικονομικά Χρονικά, Τεύχος Ιούλιος – Σεπτέμβριος 117, ©2002.
- **Πέτρος Πανταζόπουλος, Δ.Λ.Π. και σε μη εισηγμένες εταιρείες,** Επιχείρηση, τεύχος 18, σελ.1281, ©2006.
- **Κωνσταντίνος Παπαθανασίου, πρόεδρος Σ.Λ.Ο.Τ., Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και οι Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις,** Epsilon 7, τεύχος 243, σελ.7, ©2007.
- **Γεώργιος Ιατροίδης, Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα,** Δελτίο Ένωση Ελληνικών Τραπεζών, τεύχος Οκτώβριος – Νοέμβριος - Δεκέμβριος 39, ©2004.

ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ

- **Επίσημη Εφημερίδα** αριθ. L 199 της 21/07/2006 σ. 0033 – 0035
- **Καθημερινή,** ©10/9/2006
- **Ναυτεμπορική,** ©30.08.2006
- **Κέρδος,** ©08.09.2006
- **ΤΑ ΝΕΑ,** ©19/09/2005, Σελ.:N73

Κωδικός άρθρου: A18343N731

ID: 484826

- Πέτρος Κρυσταλλάκος, **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και για τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις**, Ναυτεμπορική, ©25 Αυγούστου 2006.
- Αντώνης & Κώστας Νανόπουλος, **Φορολογία και Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα**, Τα Νέα – ένθετο MBA, σελ. Ν36 ©5 Σεπτέμβριος 2005.

ΔΙΚΤΥΟΓΡΑΦΙΕΣ

- <http://www.iasb.org>, International Accounting Standards Board.
- <http://www.iasplus.com> , Deloitte.
- <http://www.ifac.org>, International Federation of Accountants.
- <http://www.fasb.org>, Financial Accounting Standards Board.
- <http://www.grant-thornton.gr>: **Grant Thornton**, newsletter – September, ©2006.
- <http://www.grant-thornton.gr>: **Grant Thornton**, newsletter – April, ©2007.
- <http://www.logistis.gr>
- <http://www.idkaramanlis.gr/html12/arxeio/articles/triadafilou/triand030512-1.html>
- Επιμελητήριο Ηρακλείου: www.ebeh.gr
- www.taxheaven.gr – 12/02/07
- www.taxheaven.gr – 16/02/07
- www.taxheaven.gr – 26/05/04
- www.capital.gr – 10/11/2006
- <http://www.in.gr>
- <http://www.europa.eu>
- <http://www.pandektis.gr>
- <http://www.soel.gr>, Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών.

- <http://www.soe.gr>, Σώμα Ορκωτών Εκτιμητών.
- <http://www.analitis.gr>
- <http://www.logistis.gr>
- <http://www.epixeirisi.gr>: Κώστας Μαρκάζος, **Οι αναγκαίες αλλαγές στο λογιστικό μας σύστημα**, Οικονομολόγος – MBA, ©2006.
- <http://www.imerisia.gr>
- <http://www.naftemporiki.gr>
- <http://www.tovima.gr>
- <http://www.tanea.gr>
- <http://www.ase.gr>
- <http://www.agoramag.gr>
- <http://www.accaglobal.com/ifrs>

ΛΟΓΟΔΟΣΙΕΣ

- Λογοδοσία **Δρ. Πρωτοφάλη Γ. Νικόλαου**, Πρόεδρος του Σ.Ο.Ε.Λ.
- Λογοδοσία έπειτα από διάλεξη για τα Δ.Λ.Π. που πραγματοποιήθηκε στις 27/07/2007 στο ξενοδοχείο Park με θέμα «Global Financial Reporting: IFRS Update» με την κυρία **Μέρι Μπάθ** η οποία είναι μέλος της F.A.S.B.
- Λογοδοσία κ. **Βαλεοντή Κωνσταντίνου**, Πρόεδρος ΕΛ.ΕΤ.Ο

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ



ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ	ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΟΡΟΛΟΓΙΑ	ΞΕΝΗ ΟΡΟΛΟΓΙΑ
Δ.Λ.Π. – I.A.S.	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα	International Accounting Standards
Δ.Π.Χ.Π. / Δ.Π.Χ.Α. – I.F.R.S.	Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης/ Αναφοράς	International Financial Reporting Standards
Μ.Ε.Δ. – S.I.C.	Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών	Standing Interpretations Committee
S.E.C.	Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς	Securities and Exchange Commission
Σ.Δ.Λ.Π. – I.A.S.B.	Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων	International Accounting Standards Board
Ε.Δ.Λ.Π. – I.A.S.C.	Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων	International Accounting Standards Committee
Δ.Ο.Λ. – I.F.A.C.	Διεθνής Ομοσπονδία Λογιστών	International Federation of Accountants
F.A.S.B.	Αμερικανική Οργάνωση του Σώματος Διεθνών Λογιστικών Προτύπων	Financial Accounting Standards Board
Σ.Ε.Π. ή Σ.Π. – S.A.C.	Συμβουλευτική Επιτροπή Προτύπων ή Συμβούλιο Προτύπων	Standards Advisory Council
Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Π. – I.F.R.I.C.	Επιτροπή Διερμηνειών Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης	International Financial Reporting Interpretations Committee
Σ.Ε.Χ.Π. – E.F.R.A.G.	Συμβουλευτική Επιτροπή Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης	European Financial Reporting Advisory Group
G.A.A.P.	Γενικώς Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές	Generally Accepted Accounting Principles
E.E. – E.U.	Ευρωπαϊκή Ένωση	European Union

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ	ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΟΡΟΛΟΓΙΑ	ΞΕΝΗ ΟΡΟΛΟΓΙΑ
Ε.Ο.Κ. – E.E.C.	Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα	European Economic Community
€	Ευρώ	Euro
Ε.Κ. – E.P.	Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο	European Parliament
ΕΛ.ΕΤ.Ο. – EL.ET.O.	Ελληνική Εταιρεία Ορολογίας	Hellenic Society for Terminology
Η.Π.Α. – U.S.A.	Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής	United States of America
M.M.E. – SME's	Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις	Small Medium Enterprises
Ε.Δ.	Έγγραφο Διαβούλευσης	Exposure Draft
A.E. – S.A.	Ανώνυμη Εταιρεία	Anonymous Society / Corporation
Φ.Π.Α. – V.A.T.	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας	Value Added Tax
Ε.Λ.Π.	Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα	
Λ.Σ.	Λογιστικό Σχέδιο	
Γ.Λ.Σ.	Γενικό Λογιστικό Σχέδιο	
Ε.Γ.Λ.Σ.	Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο	
Κ.Λ.Σ.	Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια	
Κ.Β.Σ.	Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων	
Π.Σ.Λ.Φ.Β.	Πίνακας Συμφωνίας Λογιστικής Φορολογικής Βάσης	
Σ.Λ.Ο.Τ.	Συμβούλιο Λογιστικής Τυποποίησης	
Ε.Λ.Τ.Ε.	Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχου	
Σ.Π.Ε.	Συμβούλιο Ποιοτικού Ελέγχου	

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ	ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΟΡΟΛΟΓΙΑ	ΞΕΝΗ ΟΡΟΛΟΓΙΑ
Σ.Ο.Ε.Λ.	Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών	
Χ.Α.Α.	Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών	
A.R.C.	Κανονιστική Επιτροπή Λογιστικών Θεμάτων	
Ν.	Νόμος	
Π.Δ.	Προεδρικό Διάταγμα	
Φ.Ε.Κ.	Φύλλο Εφημερίδας Κυβέρνησης	
Ν.Π.Δ.Δ.	Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου	
Ο.Τ.Α.	Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης	
Ο.Α.Ε.Δ.	Οργανισμός Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού	
Γ' Κ.Π.Σ.	Τρίτο Κοινοτικό Πλαίσιο Στήριξης	
Α' ΥΛΕΣ	Πρώτες Ύλες	
Παρ. Η §	Παράγραφος	
%	Επί τοις εκατό	
π.χ.	Παραδείγματος χάριν	
λ.χ.	Λόγου χάριν	
κ.λ.π.	Και λοιπά	

Πίνακας 36 «Συντομογραφίες από την πτυχιακή εργασία»

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ



Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 19ης Ιουλίου 2002, για την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων

Επίσημη Εφημερίδα αριθ. L 243 της 11/09/2002 σ. 0001 - 0004

Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 19ης Ιουλίου 2002

για την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων

ΤΟ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΙΟ ΚΑΙ ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ,

Έχοντας υπόψη:

τη συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, και ιδίως το άρθρο 95 παράγραφος 1, την πρόταση της Επιτροπής(1),

τη γνώμη της Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής(2),

Αποφασίζοντας σύμφωνα με τη διαδικασία του άρθρου 251 της συνθήκης(3),

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

(1) Το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο της Λισσαβόνας που πραγματοποιήθηκε στις 23 και 24 Μαρτίου 2000 τόνισε την ανάγκη να επιταχυνθεί η ολοκλήρωση της εσωτερικής αγοράς χρηματοπιστωτικών υπηρεσιών, ζήτησε να τεθεί σε εφαρμογή το σχέδιο δράσης της Επιτροπής για τις χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες μέχρι το 2005 και κάλεσε την Επιτροπή να λάβει μέτρα για τη βελτίωση της συγκρισιμότητας των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών που είναι εισηγμένες σε χρηματιστήριο.

(2) Προκειμένου να συμβάλλουν στην καλύτερη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς, πρέπει να καταστεί υποχρεωτικό για τις εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρείες να εφαρμόζουν μία ενιαία και υψηλής ποιότητας δέσμη διεθνών λογιστικών προτύπων για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεών τους. Είναι επίσης σημαντικό τα πρότυπα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης που εφαρμόζουν οι κοινοτικές εταιρείες οι οποίες συμμετέχουν στις χρηματοπιστωτικές αγορές να είναι αποδεκτά σε διεθνές επίπεδο και να αποτελούν πράγματι παγκόσμια πρότυπα. Τούτο προϋποθέτει μεγαλύτερη σύγκλιση των λογιστικών προτύπων που χρησιμοποιούνται σήμερα διεθνώς με απώτερο στόχο την επίτευξη μιας ενιαίας δέσμης παγκόσμιων λογιστικών προτύπων.

(3) Η οδηγία 78/660/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 25ης Ιουλίου 1978, περί των ετησίων λογαριασμών εταιρειών ορισμένων μορφών(4), η οδηγία 83/349/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 13ης Ιουνίου 1983, για τους ενοποιημένους λογαριασμούς(5), η οδηγία 86/635/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 8ης Δεκεμβρίου 1986, για τους ετήσιους και ενοποιημένους λογαριασμούς των τραπεζών και λοιπών άλλων χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων(6) και η οδηγία 91/674/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 19ης Δεκεμβρίου 1991, για τους ετήσιους και τους ενοποιημένους λογαριασμούς των ασφαλιστικών επιχειρήσεων(7), αφορούν επίσης τις κοινοτικές εταιρείες οι οποίες είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο. Οι υποχρεώσεις πληροφόρησης που προβλέπουν οι οδηγίες αυτές δεν μπορούν να εξασφαλίσουν το υψηλό επίπεδο διαφάνειας και συγκρισιμότητας της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης όλων των εισηγμένων στο χρηματιστήριο κοινοτικών εταιρειών έτσι ώστε να καταστεί αναγκαία προϋπόθεση για την οικοδόμηση μιας ολοκληρωμένης κεφαλαιαγοράς, η οποία να λειτουργεί αποτελεσματικά, ομαλά και αποδοτικά. Θα πρέπει, συνεπώς, να συμπληρωθεί το νομικό πλαίσιο που ισχύει για τις εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρείες.

(4) Στόχος του παρόντος κανονισμού είναι να συμβάλει στην αποτελεσματική και αποδοτική λειτουργία της κεφαλαιαγοράς. Η προστασία των επενδυτών και η διατήρηση κλίματος εμπιστοσύνης στις χρηματοπιστωτικές αγορές συνιστούν άλλη μια σημαντική πτυχή της ολοκλήρωσης της εσωτερικής αγοράς στον τομέα αυτόν. Ο παρών κανονισμός ενισχύει την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων στην εσωτερική αγορά και βοηθά τις κοινοτικές εταιρείες να ανταγωνίζονται σε ισότιμη

βάση για την εξεύρεση διαθέσιμων χρηματοοικονομικών πόρων τόσο στις κοινοτικές όσο και στις διεθνείς κεφαλαιαγορές.

(5) Για την ανταγωνιστικότητα των κοινοτικών κεφαλαιαγορών, είναι σημαντικό να επιτευχθεί σύγκλιση των προτύπων που χρησιμοποιούνται στην Ευρώπη για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων με διάφορα διεθνή λογιστικά πρότυπα, που μπορούν να χρησιμοποιούνται παγκοσμίως για τις διασυνοριακές συναλλαγές ή την εισαγωγή σε χρηματιστήριο, οπουδήποτε στον κόσμο.

(6) Στις 13 Ιουνίου 2000, η Επιτροπή δημοσίευσε την ανακοίνωσή της "Στρατηγική χρηματοοικονομικής πληροφόρησης της ΕΕ: η μελλοντική πορεία", με την οποία προτάθηκε να καθιερωθεί, το αργότερο μέχρι το 2005, η κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων όλων των εισηγμένων σε χρηματιστήριο εταιρειών της Κοινότητας βάσει μιας ενιαίας δέσμης λογιστικών προτύπων, δηλαδή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ).

(7) Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα (ΔΛΠ) εκπονούνται από την Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΕΔΛΠ), σκοπός της οποίας είναι η δημιουργία μιας ενιαίας δέσμης παγκόσμιων λογιστικών προτύπων. Επ' ευκαιρία της αναδιάρθρωσης της ΕΔΛΠ, το νέο διοικητικό συμβούλιο της επιτροπής αυτής, με μία από τις πρώτες αποφάσεις που έλαβε την 1η Απριλίου 2001, μετονόμασε την ΕΔΛΠ σε Οργανισμό Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΟΔΛΠ), και, στο μέλλον, όσον αφορά τα διεθνή λογιστικά πρότυπα, τα ΔΛΠ μετονομάζονται σε Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ). Τα πρότυπα αυτά θα πρέπει, κατά το δυνατόν και εφόσον εξασφαλίζουν ένα υψηλό επίπεδο διαφάνειας και συγκρισιμότητας των οικονομικών εκθέσεων στην Κοινότητα, να καταστούν υποχρεωτικά προς χρήση, από όλες τις κοινοτικές εταιρείες οι οποίες είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο.

(8) Τα μέτρα που είναι αναγκαία για την εφαρμογή του παρόντος κανονισμού θα πρέπει να θεσπισθούν βάσει της απόφασης 1999/468/ΕΚ του Συμβουλίου, της 28ης Ιουνίου 1999, για τον καθορισμό των όρων άσκησης των εκτελεστικών αρμοδιοτήτων που ανατίθενται στην Επιτροπή(8) και λαμβάνοντας δεόντως υπόψη τη δήλωση της Επιτροπής, της 5ης Φεβρουαρίου 2002, στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο σχετικά με την εφαρμογή της νομοθεσίας για τις χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες.

(9) Για την έγκριση ενός διεθνούς λογιστικού προτύπου το οποίο θα εφαρμόζεται στην Κοινότητα, το πρότυπο είναι ανάγκη, καταρχήν, να ανταποκρίνεται στη βασική απαίτηση που διέπει τις προαναφερόμενες οδηγίες του Συμβουλίου, δηλαδή η εφαρμογή του να οδηγεί σε μια πραγματική και αμερόληπτη απεικόνιση της χρηματοοικονομικής κατάστασης και των επιδόσεων μιας επιχείρησης. Η αρχή αυτή εξετάζεται υπό το φως των προαναφερθεισών οδηγιών του Συμβουλίου χωρίς να επιβάλλει μια αυστηρή συμμόρφωση προς καθένα από τις διατάξεις των οδηγιών αυτών. Εν συνεχεία, σύμφωνα με τα συμπεράσματα του Συμβουλίου της 17ης Ιουλίου 2002, το πρότυπο αυτό πρέπει να προάγει το ευρωπαϊκό δημόσιο συμφέρον και, τέλος, να ανταποκρίνεται σε θεμελιώδη κριτήρια όσον αφορά την ποιότητα των πληροφοριών που απαιτούνται για τις οικονομικές καταστάσεις ώστε να είναι εύχρηστες.

(10) Μια τεχνική επιτροπή λογιστικών θεμάτων θα πρέπει να παρέχει υποστήριξη και εμπειρογνωμοσύνη στην Επιτροπή κατά την αξιολόγηση των διεθνών λογιστικών προτύπων.

(11) Ο μηχανισμός έγκρισης θα πρέπει να κινείται γρήγορα όταν προτείνονται διεθνή λογιστικά πρότυπα και ταυτόχρονα να αποτελεί για τους κυρίως ενδιαφερομένους, ιδίως για τους εθνικούς φορείς καθορισμού λογιστικών προτύπων, τους φορείς εποπτείας στον τομέα των κινητών αξιών, των τραπεζών και των ασφαλειών, τις κεντρικές τράπεζες, συμπεριλαμβανομένης της ΕΚΤ, τον κλάδο των λογιστών και όσους καταρτίζουν και χρησιμοποιούν λογαριασμούς, ένα μέσο διαλόγου, μελέτης και ανταλλαγής πληροφοριών γύρω από τα διεθνή λογιστικά πρότυπα. Ο μηχανισμός έγκρισης θα πρέπει να αποτελεί μέσο για την ανάπτυξη κοινής αντίληψης όσον αφορά τα εγκεκριμένα διεθνή λογιστικά πρότυπα στην Κοινότητα.

(12) Σύμφωνα με την αρχή της αναλογικότητας, τα μέτρα που προβλέπονται στον παρόντα κανονισμό τα οποία απαιτούν από τις εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρείες να εφαρμόζουν μια ενιαία δέσμη διεθνών λογιστικών προτύπων, είναι απαραίτητα για την επίτευξη του στόχου της συμβολής στην αποτελεσματική και αποδοτική λειτουργία των κοινοτικών κεφαλαιαγορών και, κατ' επέκταση, στην ολοκλήρωση της εσωτερικής αγοράς.

(13) Σύμφωνα με την ίδια αρχή, είναι απαραίτητο να ετήσιους λογαριασμούς τους βάσει διεθνών λογιστικών προτύπων που υιοθετούνται με τη διαδικασία που θεσπίζει ο παρών κανονισμός. Τα κράτη μέλη μπορούν επίσης να αποφασίζουν κατά πόσον θα επεκτείνουν την υποχρεωτική ή

προαιρετική εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων και σε άλλες εταιρείες όσον αφορά την κατάρτιση των ενοποιημένων και/ή των ετήσιων λογαριασμών τους.

(14) Προκειμένου να διευκολύνεται η ανταλλαγή απόψεων και να παρέχεται η δυνατότητα στα κράτη μέλη να συντονίζουν τις θέσεις τους, η Επιτροπή θα πρέπει να ενημερώνει κατά διαστήματα την κανονιστική επιτροπή λογιστικών θεμάτων σχετικά με τα δρομολογούμενα σχέδια, τα έγγραφα εργασίας, τις περιληπτικές εκθέσεις, για συγκεκριμένα θέματα και τα σχέδια εκθέσεων τα οποία εκδίδονται από τον ΟΔΛΠ, καθώς και για τις προκύπτουσες τεχνικές εργασίες της τεχνικής επιτροπής λογιστικών θεμάτων. Είναι επίσης σημαντικό να ενημερώνεται η κανονιστική επιτροπή λογιστικών θεμάτων εγκαίρως σε περίπτωση που η Επιτροπή προτίθεται να μην προτείνει την υιοθέτηση ενός διεθνούς λογιστικού προτύπου.

(15) Κατά τις συζητήσεις και κατά την επεξεργασία των θέσεων που θα πρέπει να λαμβάνονται για τα έγγραφα που εκδίδονται από τον ΟΔΛΠ στη διαδικασία εκπόνησης διεθνών λογιστικών προτύπων (IFRS και SIC-IFRIC), η Επιτροπή θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη τη σημασία που έχει η αποφυγή ανταγωνιστικών μειονεκτημάτων για τις ευρωπαϊκές εταιρείες που ασκούν δραστηριότητα στην παγκόσμια αγορά και, στο μέγιστο δυνατό βαθμό, τις απόψεις που εκφράζονται από τις αντιπροσωπείες στην κανονιστική επιτροπή λογιστικών θεμάτων. Η Επιτροπή θα εκπροσωπείται στα καταστατικά όργανα του ΟΔΛΠ.

(16) Ένα πρόσφορο και αυστηρό καθεστώς επιβολής είναι ουσιώδους σημασίας για την ενίσχυση της εμπιστοσύνης των επενδυτών στις χρηματοπιστωτικές αγορές. Δυνάμει του άρθρου 10 της συνθήκης, τα κράτη μέλη υποχρεούνται να λαμβάνουν τα κατάλληλα μέτρα ώστε να εξασφαλίζουν τη συμμόρφωση προς τα διεθνή λογιστικά πρότυπα. Η Επιτροπή προτίθεται να βρίσκεται σε επαφή με τα κράτη μέλη, κυρίως μέσω της Επιτροπής Ρυθμιστικών Αρχών των Αγορών Κινητών Αξιών (CESR), με σκοπό την ανάπτυξη κοινής προσέγγισης επιβολής των προτύπων.

(17) Επιπλέον, είναι σημαντικό να επιτρέπεται στα κράτη μέλη να αναστέλλουν την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων μέχρι το 2007 όσον αφορά τις εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρείες, τόσο στην Κοινότητα όσο και σε οργανωμένη αγορά τρίτης χώρας, οι οποίες εφαρμόζουν ήδη μια άλλη δέσμη διεθνώς αποδεκτών προτύπων ως πρωτογενή βάση για τους ενοποιημένους λογαριασμούς τους, καθώς επίσης και για εταιρείες των οποίων μόνο οι χρεωστικοί τίτλοι είναι εισηγμένοι στο χρηματιστήριο. Είναι ωστόσο καίριας σημασίας να εφαρμοσθούν, το αργότερο μέχρι το 2007, τα ΔΛΠ ως ενιαία δέσμη διεθνών λογιστικών προτύπων παγκοσμίως για όλες τις κοινοτικές εταιρείες που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο σε οργανωμένη αγορά της Κοινότητας.

(18) Προκειμένου να δοθεί στα κράτη μέλη και στις εταιρείες η δυνατότητα να προβούν στις προσαρμογές που είναι αναγκαίες για να καταστήσουν δυνατή την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων, ορισμένες από τις διατάξεις είναι ανάγκη να τεθούν σε εφαρμογή το 2005. Θα πρέπει να θεσπισθούν κατάλληλες διατάξεις για την, για πρώτη φορά, εφαρμογή των ΔΛΠ από εταιρείες, ως συνέπεια της ενάρξεως ισχύος του παρόντος κανονισμού. Οι εν λόγω διατάξεις θα πρέπει να καταρτισθούν σε διεθνές επίπεδο προκειμένου να εξασφαλισθεί η αναγνώριση των υιοθετούμενων λύσεων παγκοσμίως.

ΕΞΕΔΩΣΑΝ ΤΟΝ ΠΑΡΟΝΤΑ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟ:

Άρθρο 1

Στόχος

Ο παρών κανονισμός στοχεύει στην υιοθέτηση και τη χρήση διεθνών λογιστικών προτύπων στην Κοινότητα προκειμένου να εναρμονισθούν οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες που παρουσιάζονται από τις εταιρείες που αναφέρονται στο άρθρο 4, ούτως ώστε να εξασφαλισθεί ένα υψηλό επίπεδο διαφάνειας και συγκρισιμότητας των οικονομικών καταστάσεων και, ως εκ τούτου, η αποτελεσματική λειτουργία των κεφαλαιαγορών της Κοινότητας και της εσωτερικής αγοράς.

Άρθρο 2

Ορισμοί

Για τους σκοπούς του παρόντος κανονισμού, ως "διεθνή λογιστικά πρότυπα" νοούνται τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ), τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) και οι συναφείς ερμηνείες (ερμηνείες της SIC-ΔΠΧΠ), οι μεταγενέστερες τροποποιήσεις των εν λόγω προτύπων και συναφών ερμηνειών καθώς και τα μελλοντικά πρότυπα και συναφείς ερμηνείες που θα εκδώσει ή θα δημοσιεύσει στο μέλλον ο Οργανισμός Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΟΔΛΠ).

Άρθρο 3

Υιοθέτηση και χρήση διεθνών λογιστικών προτύπων

1. Σύμφωνα με τη διαδικασία που προβλέπεται στο άρθρο 6 παράγραφος 2, η απόφαση ως προς τη δυνατότητα εφαρμογής στην Κοινότητα διεθνών λογιστικών προτύπων λαμβάνεται από την Επιτροπή.

2. Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα μπορούν να υιοθετούνται μόνον εφόσον:

- δεν είναι αντίθετα προς την αρχή του άρθρου 2 παράγραφος 3 της οδηγίας 78/660/ΕΟΚ και του άρθρου 16 παράγραφος 3 της οδηγίας 83/349/ΕΟΚ, και προάγουν το ευρωπαϊκό δημόσιο συμφέρον, και

- πληρούν τα κριτήρια της κατανοησιμότητας, της συνάφειας, της αξιοπιστίας και της συγκρισιμότητας που απαιτούνται για τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση που είναι αναγκαία για τη λήψη οικονομικών αποφάσεων και την αξιολόγηση της επιστάσις της διαχείρισης.

3. Το αργότερο έως τις 31 Δεκεμβρίου 2002, η Επιτροπή, βάσει της διαδικασίας που προβλέπεται στο άρθρο 6 παράγραφος 2, λαμβάνει απόφαση ως προς τη δυνατότητα εφαρμογής στην Κοινότητα των εν χρήσει διεθνών λογιστικών προτύπων κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος κανονισμού.

4. Τα υιοθετούμενα διεθνή λογιστικά πρότυπα δημοσιεύονται εξ ολοκλήρου σε καθεμία από τις επίσημες γλώσσες της Κοινότητας, υπό τύπον κανονισμού της Επιτροπής, στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων.

Άρθρο 4

Ενοποιημένοι λογαριασμοί εισηγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών

Για κάθε οικονομικό έτος που αρχίζει από την 1η Ιανουαρίου 2005 και εφεξής, οι εταιρείες που διέπονται από το δίκαιο ενός κράτους μέλους καταρτίζουν τους ενοποιημένους λογαριασμούς τους σύμφωνα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα που υιοθετούνται βάσει της διαδικασίας που προβλέπεται στο άρθρο 6 παράγραφος 2, εάν, κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους, οι τίτλοι τους είναι δεκτοί προς διαπραγμάτευση σε οργανωμένη αγορά οιοδήποτε κράτους μέλους κατά την έννοια του άρθρου 1 σημείο 13 της οδηγίας 93/22/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 10ης Μαΐου 1993, σχετικά με τις επενδυτικές υπηρεσίες στον τομέα των κινητών αξιών(9).

Άρθρο 5

Δυνατότητες όσον αφορά τους ετήσιους λογαριασμούς και τις μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρείες

Τα κράτη μέλη δύνανται να επιτρέπουν ή να υποχρεώνουν:

α) τις εταιρείες που αναφέρονται στο άρθρο 4 να καταρτίζουν τους ετήσιους λογαριασμούς τους,

β) τις άλλες εταιρείες, πλην εκείνων που αναφέρονται στο άρθρο 4, να καταρτίζουν τους ενοποιημένους ή/και τους ετήσιους λογαριασμούς τους,

σύμφωνα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα που υιοθετούνται βάσει της διαδικασίας που προβλέπεται στο άρθρο 6 παράγραφος 2.

Άρθρο 6

Διαδικασία επιτροπής

1. Η Επιτροπή επικουρείται από μια κανονιστική επιτροπή λογιστικών θεμάτων, αναφερόμενη στο εξής ως "επιτροπή".

2. Οσάκις γίνεται αναφορά στην παρούσα παράγραφο, ισχύουν τα άρθρα 5 και 7 της απόφασης 1999/468/ΕΚ, τηρουμένων των διατάξεων του άρθρου 8 της ίδιας απόφασης.

Η προθεσμία η οποία ορίζεται στο άρθρο 5 παράγραφος 6 της απόφασης 1999/468/ΕΚ καθορίζεται σε τρεις μήνες.

3. Η επιτροπή θεσπίζει τον εσωτερικό της κανονισμό. Θα δοθεί στα κράτη μέλη η δυνατότητα να επιτρέπουν ή να επιβάλλουν, στις εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρείες, να καταρτίζουν τους

Άρθρο 7

Ενημέρωση και συντονισμός

1. Η Επιτροπή διατηρεί τακτικές επαφές με την επιτροπή σχετικά με την πρόοδο των δρομολογούμενων προγραμμάτων του ΟΔΛΠ και τα τυχόν σχετικά έγγραφα που εκδίδονται από τον ΟΔΛΠ προκειμένου να συντονίζει τις θέσεις και να διευκολύνει τις συζητήσεις σχετικά με την υιοθέτηση προτύπων που ενδέχεται να προκύψουν από τα εν λόγω προγράμματα και έγγραφα.

2. Η Επιτροπή ενημερώνει δεόντως και εγκαίρως την επιτροπή για την πρόθεσή της να μην προτείνει την υιοθέτηση συγκεκριμένου προτύπου.

Άρθρο 8

Κοινοποίηση

Τα κράτη μέλη ανακοινώνουν αμέσως στην Επιτροπή και στα υπόλοιπα κράτη μέλη τα μέτρα που λαμβάνουν δυνάμει του άρθρου 5.

Άρθρο 89

Μεταβατικές διατάξεις

Κατά παρέκκλιση από το άρθρο 4, τα κράτη μέλη μπορούν να ορίζουν ότι οι απαιτήσεις του άρθρου 4 εφαρμόζονται μόνον για κάθε οικονομικό έτος που αρχίζει την ή αμέσως μετά την 1η Ιανουαρίου 2007, για τις εταιρείες:

α) των οποίων μόνον οι χρεωστικοί τίτλοι είναι εισηγμένοι σε οργανωμένη αγορά οιοδήποτε κράτους μέλους κατά την έννοια του άρθρου 1 σημείο 13 της οδηγίας 93/22/ΕΟΚ, ή

β) των οποίων οι τίτλοι είναι δεκτοί για απ' ευθείας πώληση στο κοινό σε κράτος μη μέλος, και οι οποίοι, προς το σκοπό αυτό, χρησιμοποιούν διεθνώς αποδεκτά πρότυπα από την αρχή ενός οικονομικού έτους που έχει αρχίσει πριν από τη δημοσίευση του παρόντος κανονισμού στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων.

Άρθρο 10

Ενημέρωση και ανασκόπηση

Η Επιτροπή προβαίνει σε ανασκόπηση της λειτουργίας του παρόντος κανονισμού και υποβάλλει σχετική έκθεση στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο το αργότερο την 1η Ιουλίου 2007.

Άρθρο 11

Έναρξη ισχύος

Ο παρών κανονισμός αρχίζει να ισχύει την τρίτη ημέρα από τη δημοσίευσή του στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων.

Ο παρών κανονισμός είναι δεσμευτικός ως προς όλα τα μέρη του και ισχύει άμεσα σε κάθε κράτος μέλος.

Βρυξέλλες, 19 Ιουλίου 2002.

Για το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο

Ο Πρόεδρος

P. Cox

(1) ΕΕ C 154 Ε της 29.5.2001, σ. 285.

(2) ΕΕ C 260 της 17.9.2001, σ. 86.

(3) Γνώμη του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου της 12ης Μαρτίου 2002 (δεν έχει ακόμα δημοσιευθεί στην Επίσημη Εφημερίδα) και απόφαση του Συμβουλίου της 7ης Ιουνίου 2002.

(4) ΕΕ L 222 της 14.8.1978, σ. 11· οδηγία όπως τροποποιήθηκε τελευταία από την οδηγία 2001/65/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου (ΕΕ L 283 της 27.10.2001, σ. 28).

(5) ΕΕ L 193 της 18.7.1983, σ. 1· οδηγία όπως τροποποιήθηκε τελευταία από την οδηγία 2001/65/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου.

(6) ΕΕ L 372 της 31.12.1986, σ. 1· οδηγία όπως τροποποιήθηκε τελευταία από την οδηγία 2001/65/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου.

(7) ΕΕ L 374 της 31.12.1991, σ. 7.

(8) ΕΕ L 184 της 17.7.1999, σ. 23.

(9) ΕΕ L 141 της 11.6.1993, σ. 27· οδηγία όπως τροποποιήθηκε τελευταία από την οδηγία 2000/64/ΕΚ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου (ΕΕ L 290 της 17.11.2000, σ. 27).

Για το Συμβούλιο

Ο Πρόεδρος

T. Pedersen

ΝΟΜΟΣ 2992/2002
ΦΕΚ 54 Α'/20-03-2002

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'
ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΑΚΗΣ ΝΟΜΟΘΕΣΙΑΣ

Άρθρο 1

Καθιέρωση Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

1. Τα Δ.Λ.Π. (I.A.S.) εφαρμόζονται στην χώρα μας κατά την κατάρτιση των δημοσιευμένων οικονομικών καταστάσεων οι οποίες περιλαμβάνουν: (α) Ισολογισμό (β) Κατάσταση Αποτελεσμάτων (γ) Κατάσταση Μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων (δ) Κατάσταση ταμειακών ροών (ε) Σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων, ως εξής:
 - υποχρεωτικά από τις Α.Ε. των οποίων οι μτχ. είναι εισηγμένες στο Χ.Α.Α.
 - προαιρετικά από τις λοιπές επιχειρήσεις που έχουν τη μορφή Α.Ε. και επιλέγουν τους τακτικούς κατά νόμο ελεγκτές τους από το Σ.Ο.Ε.Λ
2. Στις οικονομικές καταστάσεις της παραγράφου 1α – 1γ περιλαμβάνονται τόσο οι ατομικές οικονομικές καταστάσεις των "μητρικών" εταιρειών όσο και οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις των ομίλων εταιρειών που συντάσσονται με ευθύνη των "μητρικών" εταιριών των Ομίλων αυτών.
3. Η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. αφορά στις οικονομικές καταστάσεις, ετήσιες ή περιοδικές, που καταρτίζονται κατά τις διαχειριστικές χρήσεις ή περιόδους οι οποίες λήγουν μετά τις 31/12/2002.
4. Οι εταιρίες που αφορούν τα Δ.Λ.Π. κατά την υποβολή των δημοσίων δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, προσαρμόζουν με τις προσήκουσες αναμορφώσεις στις αντίστοιχες φορολογικές μισθώσεις εισοδήματος, το λογιστικό αποτέλεσμα όπως εμφανίζεται στην κατάσταση αποτελεσμάτων της χρήσεως, προς το φορολογητέο αποτέλεσμα που προκύπτει με βάση τις διατάξεις της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας και φορολογούνται με βάση το φορολογητέο αποτέλεσμα αυτό. Η συμφωνία του λογιστικού προς το φορολογικό αποτέλεσμα της υπό εξέταση χρήσεως παρουσιάζεται σε ιδιαίτερη σημείωση επί των οικονομικών καταστάσεων.
5. Οι επιχειρήσεις που εφαρμόζουν υποχρεωτικά ή προαιρετικά τα Δ.Λ.Π. δύναται να σχηματίζουν αφορολόγητο αποθεματικό ισόποσο του "κόστους" προσαρμογής στα Δ.Λ.Π. κατά τη χρήση πρώτη εφαρμογής τους.
6. Με κοινή απόφαση ΥΠ.ΕΘ.Ο., Οικονομικών και Ανάπτυξης μπορεί να καθορίζονται λεπτομέρειες της εφαρμογής των Δ.Λ.Π.