

ΑΝΩΤΑΤΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΕΙΡΑΙΑ Τ.Τ.
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΚΑΙ ΤΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΕΛΕΝΗ ΓΑΛΑΝΗ [ΑΜ: 11329]

ΕΠΙΒΛΕΠΟΥΣΑ ΚΑΘΗΓΗΤΡΙΑ: Ε.ΚΟΥΤΣΟΓΙΑΝΝΗ

ΑΘΗΝΑ, ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 2017

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η λογιστική νοηματοδοτείται μέσα από το κοινωνικό και ιστορικό πλαίσιο στο οποίο συμμετέχει. Οι κοινωνικές και τεχνικές πτυχές αλληλεπιδρούν και η εξέλιξη της λογιστικής οδήγησε στη σύνδεση όλων των οργανωτικών δομών μιας επιχείρησης. Οι λογιστικές έννοιες έχουν τη δυνατότητα να προσφέρουν ουσιαστική βοήθεια στην αντιμετώπιση της κρίσης και με τον κατάλληλο χειρισμό οι επιπτώσεις της κρίσης μπορούν να περιοριστούν. Η παρούσα διπλωματική εργασία εστιάζει στην ανάλυση των βασικών αρχών και προτύπων της Λογιστικής. Το κύριο ερευνητικό ερώτημα εντοπίζεται στο συνδυασμό των διεθνών λογιστικών προτύπων με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα και ποιες είναι οι επιδράσεις των διεθνών λογιστικών προτύπων στις ελληνικές επιχειρήσεις. Η συνεισφορά της έρευνας στο θέμα έγκειται στο γεγονός ότι αναζητά και τους λόγους οι οποίοι συνυφαίνονται στην υποστήριξη ενός συγκεκριμένου λογιστικού συστήματος.

Λέξεις κλειδιά: λογιστική, βασικές αρχές, λογιστικά πρότυπα

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	σελ. 6
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Η έννοια της Λογιστικής	
1. Ορισμός της Λογιστικής	σελ. 8
2. Ποιοι παράγοντες επηρεάζουν το λογιστικό σύστημα	σελ. 11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Βασικές αρχές	
1. Βασικές αρχές Λογιστικής	σελ. 13
2. Βασικές Έννοιες	
2.1 Η επιχείρηση	σελ. 17
2.2 Περιουσία	σελ. 18
2.3 Ισολογισμός	σελ. 20
2.4 Απογραφή	σελ. 21
2.5 Φόρος	σελ. 22
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Λογιστικά Πρότυπα	
1. Η ανάγκη τυποποίησης της λογιστικής επιστήμης	σελ. 23
2. Διεθνή Λογιστικά πρότυπα	σελ. 25
3. Ελληνικό Λογιστικό Πρότυπο	σελ. 28
3.1: Ελληνικό Λογιστικό Πρότυπο	σελ. 30
3.2: Σύγκριση Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου	σελ. 33
4. Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών προτύπων στην Ελλάδα	σελ. 37
4.1: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και ελληνικές επιχειρήσεις	σελ. 38
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	σελ. 41
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	σελ. 45

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η γλώσσα της λογιστικής είναι αναμφίβολα η παγκόσμια γλώσσα συνεννόησης των επιχειρήσεων. Καμία οικονομία δε θα ήταν εύρωστη αν δεν υπήρχε η ακριβής καταγραφή των οικονομικών δεδομένων και η λογιστική είναι το κυριότερο μέσο επίτευξης της καταγραφής των οικονομικών δεδομένων. Ακόμη, η λογιστική είναι εκείνη που ανακαλύπτει τις οικονομικές απάτες, διότι πραγματοποιεί τον εσωτερικό οικονομικό έλεγχο.

Η σημασία του θέματος είναι μεγάλη, διότι η λογιστική διαχείριση είναι εκείνη που παρέχει ακριβείς και έγκαιρες πληροφορίες, ώστε να ληφθούν οι κατάλληλες αποφάσεις από τα ιθύνοντα στελέχη. Το συγκεκριμένο θέμα εργασίας έχει επιλεγθεί, αφενός λόγω της προσφοράς της λογιστικής στην εξέταση της πορείας των κερδών μιας επιχείρησης, αφετέρου λόγω της συμβολής της λογιστικής σε ζητήματα ελέγχου και νομικών ζητημάτων. Ο σκοπός της εργασίας αυτής είναι να αποδείξει ότι ο σωστός σχεδιασμός αποτελεί το μυστικό για την επιτυχή ολοκλήρωση των διαφόρων δραστηριοτήτων διαχείρισης.

Υπό αυτό το πρίσμα, η πτυχιακή εργασία που αναπτύσσεται παρακάτω θεωρητικό υπόβαθρο και η βιβλιογραφικά ανασκόπηση που θα χρησιμοποιηθεί θα αποδειχτεί πολύ βοηθητική στη μελέτη μας. Όσον αφορά τη διάρθρωση της εργασίας αναπτύσσεται σε τρία κεφάλαια. Το πρώτο αναφέρεται στην έννοια της Λογιστικής, το δεύτερο αναλύει τις βασικές αρχές της λογιστικής και το τρίτο αφιερώνεται στα λογιστικά πρότυπα, διεθνή και ελληνικά.

Αναλυτικότερα, το πρώτο κεφάλαιο περιλαμβάνει τον ορισμό της Λογιστικής, τους παράγοντες που τη διαμορφώνουν και την επηρεάζουν. Το δεύτερο κεφάλαιο εκθέτει τις βασικές αρχές που διέπουν τη λογιστική και αναλύει τις βασικότερες έννοιες της Λογιστικής, καθώς αυτές είναι απαραίτητες για την καλύτερη κατανόηση του πεδίου εφαρμογής της Λογιστικής. Οι έννοιες αυτές κατατρέχουν όλη τη δομή της εργασίας.

Το τρίτο κεφάλαιο παρουσιάζει τα Λογιστικά Πρότυπα και αναλύεται σε επιμέρους υποκεφάλαια. Τα κεφάλαια αυτά αναλύουν την αναγκαιότητα τυποποίησης των λογιστικών προτύπων και αναφέρονται στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) και στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (ΕΓΛΣ). Ακόμη, θα ήταν παράλειψη αν δεν αναφερόμασταν στη μετάβαση από το ΕΓΛΣ στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (ΕΛΠ) και στη σύγκριση των ΔΛΠ με το ΕΓΛΣ που οδήγησε και στην υιοθέτηση των ΕΛΠ. Μια ακόμη πλευρά που φωτίζεται από την παρούσα πτυχιακή εργασία αναφέρεται στην εφαρμογή των ΔΛΠ στην Ελλάδα και τις θετικές- αρνητικές επιπτώσεις που είχε στην οικονομία και τις επιχειρήσεις. Το συμπέρασμα θα συνοψίσει ό,τι προηγήθηκε και θα δώσει περαιτέρω τροφή για μελλοντική έρευνα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Η έννοια της Λογιστικής

1. Ορισμός της Λογιστικής

Η οικονομική αλληλεξάρτηση στην παγκοσμιοποιημένη κοινωνία που ζούμε θεωρείται δεδομένη με αποτέλεσμα η χρηματοοικονομική πληροφόρηση να είναι απαραίτητη στην οικονομική ευρωστία και ανάπτυξη. Η Λογιστική είναι η γλώσσα που μιλάνε οι επιχειρήσεις παντός τύπου και οι ραγδαίες αλλαγές στην οικονομία και την κοινωνία είναι εκείνες που οδηγούν στην πολυπλοκότητα του λογιστικού συστήματος. Οι ορισμοί που μπορούν να δοθούν για την ερμηνεία της Λογιστικής είναι πολλοί.

Για άλλους η Λογιστική είναι η διαδικασία που χρησιμοποιείται για να μετρήσει και να παρουσιάσει στα άτομα τη σχετική χρηματοοικονομική πληροφόρηση αναφορικά με την οικονομική δραστηριότητα ενός οργανισμού ή μιας μονάδας¹. Άλλος ορισμός της Λογιστικής υποστηρίζει ότι η «Λογιστική αποτελεί επιστημονική μεθοδολογία, που θεμελιώνεται πάνω σε ένα σύστημα παραδοχών και κανόνων γενικής παραδοχής και βασικής πρακτικής σημασίας².» Η Λογιστική όμως μπορεί να αποτελεί και διαδικασία «η οποία αφού συγκεντρώσει όλες τις χρήσιμες ποσοτικές πληροφορίες καταγράφει τις συναλλαγές, συγκεντρώνει, ταξινομεί και αναλύει τις σχετικές πληροφορίες και τελικά τις παρουσιάζει στη διοίκηση για τη λήψη των αποφάσεων³.» Ακόμη, η Λογιστική μπορεί να «αποτελεί την κατά χρόνο εξιστόρηση των οικονομικών γεγονότων δηλαδή τη συγκέντρωση, κατάταξη και συσχέτιση στοιχείων κατά χρόνο⁴.»

¹ Παπαδόπουλος, Δ., Κουκούλης, Δ. (1986). Βασικές αρχές λογιστικής. Παρατηρητής. Σελ. 18

² Σαρσέντης, Β. (1980). Χρηματοοικονομική Λογιστική. Τόμος Α'. Καμπερόπουλος. σελ. 10

³ Τσακλάγκανος, Α. (1980). Χρηματοοικονομική Λογιστική. Αφοι Κυριακίδης. Σελ. 1

⁴ Τσιμάρας, Μ. (1958). Αρχαί Γενικής Λογιστικής. Β' Έκδοση. Παπαζήσης. Σελ. 12

Με πιο σύγχρονους όρους «Λογιστική είναι η διαδικασία που χρησιμοποιείται για να μετρήσει και να παρουσιάσει στα διάφορα άτομα τη σχετική χρηματοοικονομική πληροφόρηση αναφορικά με την οικονομική δραστηριότητα ενός οργανισμού ή μιας μονάδας⁵.» Επίσης, αδιάφορους δε μας αφήνει και ο ορισμός που θεωρεί ότι «η λογιστική είναι μια επιστημονική- διπλογραφική μέθοδος παρατηρήσεως, αναλύσεως και κατατάξεων των απείρων σε αριθμό και πολυσύνθετων στη φύση τους λογιστικών γεγονότων που αφορούν μία οικονομική μονάδα⁶.» Η διπλογραφική έκφραση της λογιστικής αποδίδεται μέσα από πέντε δυάδες: των αντιθέσεων «χρέωση- πίστωση», των εγγραφών «ημερολόγιο- καθολικό», της διαρκούς ισότητας «χρέωση= πίστωση», της αντιδιαστολής Λογαριασμών Αξιών, αντιπαραθέσεως Λογαριασμών Ισολογισμού και Λογαριασμών Διαχειρίσεως⁷.

Οι βασικές λειτουργίες της Λογιστικής συνοψίζονται σε τέσσερα στοιχεία: παρατήρηση, ανάλυση, κατάταξη, έλεγχος. Η επιχείρηση αγοράζει από την αγορά τις προϋποθέσεις λειτουργίας της (οικονομικές αξίες), καταναλώνει αυτές τις προϋποθέσεις δημιουργώντας το προϊόν της και τελικά το πουλάει κάτι που αποτελεί το σκοπό της επιχείρησης⁸. Όλες αυτές οι πράξεις καταγράφονται και ταξινομούνται και δίνονται ως πληροφορίες στη διοίκηση της επιχείρησης. Στο σημείο αυτό κρύβεται ο σκοπός της Λογιστικής.

Με άλλα λόγια, η Λογιστική είναι μια επιστημονική τεχνική, η οποία στηρίζεται στους επιστημονικούς κανόνες και περιορισμούς που βάζει η μικροοικονομική επιστήμη⁹. Επομένως, το κάθε λογιστικό ζήτημα έχει μόνο μια λύση. Το γνωσιολογικό αντικείμενο της Λογιστικής επικεντρώνεται στην παροχή πληροφοριών σχετικά με:

⁵ Financial Accounting Standard Board (1978). Objectives of Financial Reporting by business enterprises. Stamford.

⁶ Μπατσινίλας, Ε., Πατατούκας, Κ. (2010). Σύγχρονη Λογιστική: σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και με αναφορά κατά θέμα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Εκδόσεις Σταμούλης. Σελ. 28

⁷ Ο.π.

⁸ Πομόνης, Ν. (2002). Λογιστική: γενικές αρχές λογιστικής, θεωρία και πρακτική. Εκδόσεις Σταμούλης. Σελ. 24

⁹ Ο.π.

- a. Τα αποτελέσματα των εργασιών της επιχείρησης (κέρδος/ζημία της επιχείρησης, φορολογητέο εισόδημα της λογιστικής περιόδου, από πού άντλησε κεφάλαιο η επιχείρηση, ποιο είναι το συνολικό κόστος της επιχείρησης, τι απέφερε η πώληση των παραχθέντων προϊόντων, πόσο αποδοτικά λειτουργούν τα τμήματα της επιχείρησης)
- b. Χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης (ισολογισμός, καταστάσεις περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής αξίας)
- c. Η κατάσταση της επιχείρησης συμφωνεί με το σχέδιο που είχε καταρτιστεί αρχικά ως προς τη διοίκηση της;
- d. Μισθολογικές καταστάσεις της επιχείρησης και αν συντάσσονται με τον τρόπο που πρέπει
- e. Διαθέσιμη πληροφόρηση προς άλλες κρατικές υπηρεσίες και οργανισμούς¹⁰.

Η Λογιστική διακρίνεται στη Δημόσια Λογιστική και την Ιδιωτική Λογιστική. Η Δημόσια ακολουθεί την απλογραφική μέθοδο και δεν παρακολουθεί τις μεταβολές της περιουσίας, ούτε πραγματοποιεί οικονομικό αποτέλεσμα¹¹. Άρα, περιορίζεται στην απογραφή της δημόσιας περιουσίας και την παρακολούθηση της είσπραξης των δημοσίων εσόδων. Αντίθετα, η Ιδιωτική Λογιστική παρακολουθεί λογιστικά την εξέλιξη της επιχειρηματικής περιουσίας, διερευνά το οικονομικό αποτέλεσμα και παρέχει πολύτιμα οικονομικά στοιχεία που αφορούν τη διοίκηση της επιχείρησης¹². Άλλοι κλάδοι της Λογιστικής είναι η φορολογική λογιστική, η διεθνής λογιστική που ασχολείται με το διεθνές εμπόριο των πολυεθνικών, λογιστική οργανισμών με μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα και η κοινωνική λογιστική που ασχολείται με την άριστη χρήση των κεφαλαίων που προορίζονται για την κοινωνική πρόνοια¹³.

¹⁰ Ο.π. Παπαδόπουλος. Σελ. 20-22

¹¹ Ο.π. Πομόνης, σελ. 26-27

¹² Ο.π.

¹³ Ο.π. Παπαδόπουλος, σελ. 26-27

Αν θέλουμε να κάνουμε μια ιστορική αναδρομή, οι αρχές εμφάνισης της λογιστικής χρονολογείται το 19^ο αιώνα όταν η μηχανοποίηση και η συγκέντρωση της παραγωγής ήταν γεγονός. Παράλληλα οι συναλλαγές και η συσσώρευση πλούτου οδήγησαν στη δημιουργία της απρόσωπης επιχείρησης¹⁴. Ανατρέχοντας στην αρχαιότητα το εμπόριο ήταν εκείνο που βοήθησε την οικονομική ανάπτυξη και ευημερία της Αιγύπτου, του αρχαίου ελληνικού πολιτισμού και του πρώιμου ισλαμικού πολιτισμού. Επομένως, θα έπρεπε να υπάρχει ένα υποτυπώδες λογιστικό σύστημα το οποίο να καταγράφει το κέρδος ή τη ζημία. Όμως, και οι αποικιοκρατικές τάσεις ήταν εκείνες που ενίσχυσαν την ανάγκη ύπαρξης πρώιμου λογιστικού συστήματος¹⁵. Επομένως, μπορεί να πει κανείς ότι έχει διαμορφωθεί το αγγλοσαξονικό καθεστώς λογιστικής, όπου εμφανίζονται ελαστικές τάσεις διότι προσαρμόζεται στις ειδικές λογιστικές συνθήκες που παρουσιάζονται κατά καιρούς¹⁶. Από την άλλη πλευρά έχει διαμορφωθεί το ευρωπαϊκό καθεστώς, το οποίο εμφανίζει δυσκαμψίες μιας που δημιουργεί 'λογιστικά πρότυπα' τα οποία περιλαμβάνουν μια δεδομένη δεοντολογία όπου η κάθε ειδική περίπτωση πρέπει να προσαρμοστεί¹⁷.

2. Ποιοι παράγοντες επηρεάζουν το λογιστικό σύστημα

Το λογιστικό σύστημα κάθε χώρας επηρεάζεται από διάφορους σημαντικούς παράγοντες και η πιθανότητα οι παράγοντες που επηρεάζουν τη μια χώρα να είναι ίδιοι με εκείνους που επηρεάζουν μια άλλη είναι μικρή. Αυτό υποδεικνύει ότι οι εθνικές ιδιαιτερότητες εμφιλοχωρούν και στη λογιστική και αυτό φαίνεται και στις λογιστικές διαφορές σε διεθνές επίπεδο. Επομένως, η σύνδεση μεταξύ των λογιστικών συστημάτων και του περιβάλλοντος μιας χώρας είναι σημαντική.

Η λίστα των παραγόντων που επηρεάζουν τη λογιστική είναι:

¹⁴ Ο.π. Πομόνης, σελ. 25

¹⁵ Ambahe, M., Alrawi, H. (2013). The Development of Accounting through the history. *International Journal of Advances in Management and Economics*, 2 (2). Σελ. 95-100.

¹⁶ Ο.π. Πομόνης, σελ. 25-26

¹⁷ Ο.π.

- a. Η κεφαλαιαγορά, όπου γίνεται λόγος για την κατηγοριοποίηση των χωρών ανάλογα με τις πηγές χρηματοδότησης που επικρατούν (χρεόγραφα, δάνεια) και την επιρροή που έχει ασκήσει η παγκοσμιοποίηση στην αγορά
- b. Τα συστήματα χρηματοοικονομικής αναφοράς (financial reporting system)
- c. Ο τύπος των επιχειρήσεων. Είναι σημαντικό να γνωρίζουμε το είδος των επιχειρήσεων που υπάρχουν σε μια χώρα, το μέγεθος τους και το καθεστώς ιδιοκτησίας τους
- d. Το νομικό σύστημα, το οποίο ανάλογα με τους νομικούς κανόνες που έχουν δημιουργηθεί αφήνουν μεγαλύτερο ή μικρότερο περιθώριο ερμηνείας από την πλευρά των λογιστών
- e. Εφαρμογή του νομικού συστήματος που αποδεικνύει κατά πόσο η νομική νομοθεσία εφαρμόζεται στην πράξη
- f. Το επίπεδο του πληθωρισμού. Είναι κρίσιμης σημασίας ο πληθωρισμός, αφού επηρεάζει το επίπεδο αποτίμησης της περιουσίας
- g. Πολιτικές και οικονομικές σχέσεις με άλλες χώρες, οι οποίες είναι αποτέλεσμα των διεθνών συναλλαγών
- h. Η ποιότητα εκπαίδευσης στη Λογιστική, η οποία συνδέεται άμεσα με το επίπεδο της κοινωνίας της γνώσης και το καθεστώς του λογιστικού επαγγέλματος¹⁸.
- i. Ο πολιτισμός, αφού η αλληλεπίδραση των ομάδων είναι κύριας σημασίας στη Λογιστική
- j. Ο επαγγελματισμός των λογιστών ¹⁹. Στον επαγγελματισμό των λογιστών αναφέρθηκε ο Gray και υποστήριξε ότι οι κοινωνικές αξίες και η

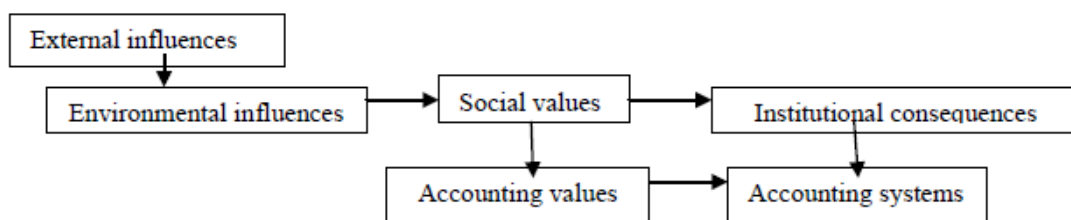
¹⁸ Cerne, K. (2009). Influential Factors of country's accounting system development. Διαθέσιμο στο < URL:http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:abPujHhogNIJ:hrcak.srce.hr/index.php%3Fshow%3Dclanak%26id_clanak_jezik%3D60064%26lang%3Den+&cd=1&hl=el&ct=clnk&gl=gr> Πρόσβαση 1/9/2017

¹⁹ Tabara, N., Nistor, C. (2014). Cultural Dimensions in accounting system. *European Journal of Accounting, finance and business*. Vol. 2(1). Σελ. 12-22.

συμπεριφορά των λογιστών είναι αποτέλεσμα των κοινωνικών συνθηκών και των εργασιακών συνθηκών.

Το παρακάτω σχήμα αποδεικνύει την αλληλεπίδραση των εξωτερικών παραγόντων, των συνθηκών του περιβάλλοντος και των κοινωνικών αξιών, οι οποίες οδηγούν στη διαμόρφωση των θεσμικών συνεπειών. Τέλος, όλα αυτά αποδεικνύεται ότι επηρεάζουν τις λογιστικές αξίες και το λογιστικό σύστημα²⁰.

Σχήμα 1 : Το μοντέλο του Gray



Πηγή: Gray, S.J., (1988)

Ο ρόλος των παραγόντων είναι βασικός στο λογιστικό σύστημα και δίνουν χαρακτήρα σταθερότητας και ισορροπίας, συνοχής, συγκρισιμότητας και συνέπειας με αποτέλεσμα να διαμορφώνεται το κανονιστικό πρότυπο της Λογιστικής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Βασικές αρχές

1. Βασικές αρχές λογιστικής

²⁰ Gray, S.J. (1988). Towards a theory of Cultural influence on the development of accounting systems internationally. *Abacus*. Vol. 24(2). Σελ. 1-15

Αφού παρατέθηκε ο ορισμός της Λογιστικής και έγινε η ιστορική αναδρομή κρίθηκε απαραίτητο να μελετήσουμε τους παράγοντες οι οποίοι επηρεάζουν τη Λογιστική και δίνουν τελικά χαρακτήρα στα διάφορα πρότυπα της. Πώς θα μπορούσε, λοιπόν, κανείς να ορίσει το αντικείμενο της Λογιστικής και να μην αναφερθεί στις βασικές αρχές που τη διέπουν;

Οι βασικές αρχές της λογιστικής περιλαμβάνουν:

- a. την αρχή του ιστορικού κόστους,
- b. την αρχή πραγματοποίησεως των εσόδων,
- c. την αρχή της συσχέτισης εσόδων- εξόδων,
- d. την αρχή της αντικειμενικότητας,
- e. την αρχή της συνέπειας (συγκρισιμότητας) των λογιστικών μεθόδων,
- f. την αρχή της χρηματοοικονομικής παρουσίασης,
- g. την αρχή της σχετικότητας,
- h. την αρχή της περιοδικότητας
- i. την αρχή αναγνώρισης λογιστικών γεγονότων μετά την κατάρτιση του Ισολογισμού
- j. την αρχή της εξαιρέσεως.

Η αρχή του ιστορικού κόστους εμφανίζεται σε όλη τη λογιστική διαδικασία και αναγνωρίζει ως βασικό περιεχόμενο της λογιστικής τις πλήρεις συναλλαγές, των οποίων τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα θα εκφραστούν επάνω στην οντότητα σε σχέση με την τιμή ανταλλαγής²¹. Με άλλα λόγια, το λογιστικό σύστημα δίνει

²¹Ο.π. Παπαδόπουλος, Κουκούλης, σελ. 48-57

πληροφορίες σχετικά με το κόστος των παραγωγικών συντελεστών της επιχείρησης²².

Η αρχή πραγματοποίησης του εσόδου ορίζεται ως το μέτρο των αγαθών που ελήφθησαν για πώληση αγαθών/ υπηρεσιών, τόκους, ενοίκια, πώληση περιουσιακών στοιχείων και κέρδη που προέρχονται από διακανονισμό των υποχρεώσεων²³. Για παράδειγμα, μια επιχείρηση μπορεί να παρέχει υπηρεσία ύψους 100 Ευρώ και να αναγνωρίσει αυτά τα έσοδα μετά την παροχή της υπηρεσίας, άσχετα αν ο πελάτης πληρώσει την υπηρεσία άμεσα.

Η αρχή της συσχέτισης φανερώνει τη σχέση ανάμεσα στα έσοδα και τα έξοδα και πιο συγκεκριμένα, για οποιαδήποτε περίοδο για την οποία το εισόδημα της επιχείρησης οφείλει να καθορίζεται με βάση την αρχή του εσόδου²⁴. Τα έξοδα που πραγματοποιούνται ώστε να εισρεύσουν τα έσοδα που αναφέρθηκαν θα πρέπει να καθοριστούν και να εμφανιστούν στη συγκεκριμένη περίοδο²⁵.

Η αρχή της αντικειμενικότητας είναι αυτή που προσδιορίζει ότι όταν οι εκτιμήσεις είναι αναγκαίες θα πρέπει να χαρακτηρίζονται αντικειμενικά από λογικές διαδικασίες και να δίνει την πραγματική εικόνα του γεγονότος στο οποίο αναφέρεται²⁶. Η αντικειμενικότητα εξασφαλίζεται όταν κάθε λογιστικό γεγονός αποτυπώνεται σε λογιστικά έγγραφα.

Επιπλέον, η αρχή της συνέπειας ορίζει ότι η καταχώρηση και η παρουσίαση των οικονομικών γεγονότων θα πρέπει να είναι συνεπής από μια λογιστική περίοδο σε μια άλλη. Η συνέπεια είναι σημαντική, διότι μπορεί να προσφέρει τη συγκρισιμότητα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και να διαμορφωθούν οι διαχρονικές τάσεις²⁷.

²² Ευρετήριο Οικονομικών Όρων. Διαθέσιμο στο < URL: <https://www.euretiro.com/arxi-tou-istorikou-koustous/>> Πρόσβαση 6/9/2017

²³ Ο.π. Παπαδόπουλος, Κουκούλης

²⁴ Ο.π.

²⁵ Ο.π.

²⁶ Ο.π.

²⁷ Ο.π.

Όσον αφορά τη χρηματοοικονομική παρουσίαση, η αρχή αυτή αναφέρεται συνήθως και ως η αρχή της πλήρους αποκάλυψης ή γνωστοποίησης²⁸. Η συγκεκριμένη αρχή υποστηρίζει ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις σχεδιάζονται και συντάσσονται με τέτοιο τρόπο ώστε να έχουν πλήρη και κατανοητή παρουσίαση των σημαντικών πληροφοριών που σχετίζονται με την οικονομική δραστηριότητα μιας επιχείρησης²⁹.

Επιπρόσθετα, η αρχή της σχετικότητας απαιτεί την παράθεση πληροφοριών σχετικές και απαραίτητες για την ενημέρωση των μετόχων και του επενδυτικού κοινού³⁰. Τονίζεται ότι οι πληροφορίες πρέπει να είναι οι κατάλληλες, διότι η υπερβολική και άσκοπη πληροφόρηση ενδέχεται να φέρει σύγχυση.

Όταν γίνεται λόγος για την αρχή της περιοδικότητας, τότε κάνουμε λόγο για τη ζωή της επιχειρηματικής μονάδας. Η ζωή της επιχειρηματικής μονάδας διαιρείται σε ίσα χρονικά διαστήματα, ώστε να προσδιοριστούν με ακρίβεια τα οικονομικά αποτελέσματα της επιχείρησης³¹.

Δεν πρέπει να ξεχνάμε την αρχή της αναγνώρισης λογιστικών γεγονότων μετά της κατάρτιση του Ισολογισμού. Η συγκεκριμένη αρχή καθορίζει τα λογιστικά γεγονότα αφού έκλεισε ο Ισολογισμός και πριν αυτός εγκριθεί από τα αρμόδια διοικητικά όργανα³². Αν τα συγκεκριμένα γεγονότα επηρεάζουν θετικά/αρνητικά τα στοιχεία του Ισολογισμού, τότε πραγματοποιείται προσαρμογή των στοιχείων. Σε περίπτωση που δεν επηρεάζουν πολύ τον Ισολογισμό τα συγκεκριμένα γεγονότα, τότε αναφέρονται ως απλές παρατηρήσεις ώστε να μη σχηματιστεί διαστρεβλωμένη εικόνα για την κατάσταση της επιχείρησης³³.

²⁸ Ο.π.

²⁹ Ο.π.

³⁰ Ο.π. Ευρετήριο Οικονομικών Όρων.

³¹ Ο.π.

³² Ο.π.

³³ Ο.π.

Τέλος, η αρχή της εξαιρέσεως (ή τροποποιήσεως) συμπεριλαμβάνει τρεις έννοιες: τη σημαντικότητα, τη συντηρητικότητα και τις ιδιορρυθμίες του παραγωγικού κλάδου³⁴. Η σημαντικότητα μετράται με τα σπουδαιότερα χρηματοοικονομικά ποσά και δε λαμβάνονται υπόψη τα ασήμαντα οικονομικά μεγέθη μιας που το οικονομικό τους μέγεθος δεν επηρεάζει ουσιαστικά³⁵. Η συντηρητικότητα επιβάλλει ότι οι εναλλακτικές λύσεις που είναι διαθέσιμες θα πρέπει να επιλέγεται πάντα η περίπτωση εκείνη που θα έχει τη λιγότερο ευνοϊκή επίδραση πάνω στην καθαρή αξία³⁶. Τέλος, οι ιδιορρυθμίες του παραγωγικού κλάδου δικαιολογούν κάποιες εξαιρέσεις στις λογιστικές πρακτικές, λόγω της ειδικής μεταχείρισης που απολαμβάνουν κάποιοι κλάδοι (κοινωφελείς οργανισμοί, τράπεζες, σιδηρόδρομοι)³⁷.

2.Βασικές Έννοιες

Αναμφισβήτητα η Λογιστική οργανώνει την οικονομική ζωή μιας χώρας, αλλά οι εκφάνσεις της είναι πολλές και οι κύριοι όροι που την απαρτίζουν αποτελούν και τους καθρέφτες πάνω στους οποίους βρίσκει εφαρμογή η Λογιστική. Ακόμη, είναι απαραίτητη η παράθεση βασικών εννοιών της Λογιστικής μιας που οι ορισμοί αυτοί διατρέχουν όλη την πτυχιακή εργασία.

2.1 Η επιχείρηση

Η επιχείρηση είναι το ελάχιστο υπαρκτό σχήμα οικονομικής- νομικής μορφής και θεωρείται ως ένας *«συστηματικός και συγκεκριμένα προσανατολισμένος συνδυασμός των διαφόρων συντελεστώ παραγωγής (εργασία- έδαφος- κεφάλαιο- επιχειρηματικότητα) προκειμένου να παραχθούν αγαθά και υπηρεσίες για την κάλυψη*

³⁴ Ο.π. Παπαδόπουλος, Κουκούλης

³⁵ Ο.π.

³⁶ Ο.π.

³⁷ Ο.π.

των αναγκών και την ανύψωση του επιπέδου του ανθρώπου³⁸.» Οι επιχειρήσεις διακρίνονται με βάση την ασχολία τους, δηλαδή ανάλογα με τον κλάδο παραγωγής που δραστηριοποιούνται (πρωτογενής, δευτερογενής, τριτογενής τομέας), με βάση τη μορφή της νομικής οργάνωσης (ΑΕ, ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ) και με βάση το μέγεθος τους (μικρές, μεγάλες). Η επιχείρηση στοχεύει:

- a. στη μεγιστοποίηση του κέρδους της,
- b. την επικράτηση της ανταγωνιστικότητας της,
- c. τη διαφοροποίηση του προϊόντος της
- d. τη γενικότερη ποιοτική αναβάθμιση της³⁹.

Η επιχείρηση μετασχηματίζοντας τις εισροές παράγει τις εκροές. Οι εισροές είναι το κεφάλαιο, η εργασία, το έδαφος, ο εξοπλισμός και μέσω του μετασχηματισμού που προκύπτει από τη Διοίκηση, την οργάνωση, τον έλεγχο, το συντονισμό γεννιούνται τα αγαθά και οι υπηρεσίες⁴⁰.

2.2 Περιουσία

Αναζητώντας τον ορισμό της περιουσίας αναρωτιέται κανείς για την προέλευση της περιουσίας. Η προέλευση της περιουσίας προέρχεται είτε από την ιδιωτική περιουσία του φορέα, είτε από την περιουσία τρίτων, είτε από την περιουσία τόσο του φορέα, όσο και την περιουσία τρίτων⁴¹. Η περιουσία λοιπόν αποτελείται από αξίες (υλικές και άυλες) και απαιτήσεις. Η περιουσία του οικονομικού οργανισμού μπορεί να οριστεί ως το σύνολο των έννομων του σχέσεων και καταστάσεων⁴². Έννομες σχέσεις αποκαλούνται τα δικαιώματα κυριότητας, χρήσεως, εκμεταλλεύσεως, οι

³⁸ Μαντζάρης, Ι. (2011). Οργάνωση και Διοίκηση Επιχειρήσεων. ΤΕΙ Σερρών. Διαθέσιμο στο < URL: http://lib.teicm.gr/syggrafiko_ergo/covers/contents85.pdf> Πρόσβαση 3/9/20176

³⁹ Ο.π. σελ. 7

⁴⁰ Ο.π. σελ. 9

⁴¹ Ο.π. Μπατσινίλας, Πατατούκας, σελ. 40-48

⁴² Ο.π.

απαιτήσεις, οι υποχρεώσεις και έννομες καταστάσεις αποτελούν η πελατεία, η φήμη, η πίστη⁴³.

Τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης διακρίνονται με βάση τα περιουσιακά στοιχεία που κατέχει η επιχείρηση ώστε να επιτύχει το σκοπό της και αυτά αποτελούν το ενεργητικό της, ενώ αντίθετα το παθητικό της επιχείρησης αποτελούν οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τους τρίτους και το φορέα της. Οι υποχρεώσεις της επιχείρησης προς το φορέα της ονομάζεται καθαρή περιουσία⁴⁴.

Τα στοιχεία του ενεργητικού της επιχείρησης ομαδοποιούνται σε τρεις ομάδες:

- a. Πάγιο ενεργητικό
- b. Κυκλοφορούν ενεργητικό
- c. Διαθέσιμο ενεργητικό⁴⁵.

Αντίθετα, τα στοιχεία του παθητικού μιας επιχείρησης ομαδοποιούνται όπως φαίνεται παρακάτω:

- a. Μακροπρόθεσμα κεφάλαια
- b. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις⁴⁶.

Από όλα τα παραπάνω προκύπτει ότι το ενεργητικό με το παθητικό πρέπει να είναι ίσα και το ενεργητικό προκύπτει από την καθαρή περιουσία συν το πραγματικό παθητικό που δεν είναι τίποτα άλλο από τις υποχρεώσεις της επιχείρησης προς το φορέα της. Κατά συνέπεια προκύπτει:

⁴³ Ο.π.

⁴⁴ Αρχές Λογιστικής. ΟΕΔΒ. Σελ. 13

⁴⁵ Ο.π. Μπατσινίλας, Πατατούκας

⁴⁶ Ο.π.

$$E = \text{Π.Π.} + \text{Κ.Π.}$$

Όπου E= Ενεργητικό, Π.Π.= Πραγματικό Παθητικό, Κ.Π.= Καθαρή Περιουσία

2.3 Ισολογισμός

Ο ισολογισμός είναι ένας συγκριτικός πίνακας ο οποίος δείχνει την περιουσιακή κατάσταση της επιχείρησης (ενεργητικό, παθητικό, καθαρή περιουσία) σε ορισμένη χρονική στιγμή και είναι η λογιστική διπλογραφική έκφραση της⁴⁷. Από χρηματοοικονομικής άποψης, ο ισολογισμός έχει δυο σκέλη: το ενεργητικό, το οποίο δείχνει πώς χρησιμοποιείται το κεφάλαιο και το παθητικό, το οποίο φανερώνει την προέλευση του κεφαλαίου⁴⁸.

Αξίζει να αναφερθεί ότι ευδοκιμούν τέσσερις θεωρίες για τον ισολογισμό:

- a. Στατικός ισολογισμός, ο οποίος απεικονίζει την περιουσιακά κατάσταση της επιχειρήσεως σε μια δεδομένη στιγμή
- b. Δυναμικός ισολογισμός, ο οποίος δίνει έμφαση στην αποδοτικότητα της επιχείρησης
- c. Ονομαστικός ισολογισμός, που κατά το Rieger, το πραγματικό αποτέλεσμα της επιχείρησης προκύπτει μόνο κατά τη διάλυση της διότι μόνο τότε μπορεί να υπολογίσει κανείς αν το αρχικό ποσό που καταβλήθηκε αρχικά είναι λιγότερο/περισσότερο από το αποτέλεσμα της επιχείρησης.
- d. Οργανικός ισολογισμός, ο οποίος κατά τον Schmidt, προσδιορίζεται με βάση τη σύγκριση τιμής κατά την πώληση και την τιμή της αντικατάστασης⁴⁹.

⁴⁷ Ο.π.

⁴⁸ Ο.π.

⁴⁹ Ο.π. σελ. 80-99

Ως προς τα είδη του ισολογισμού διακρίνεται σε αρχικό ισολογισμό, τακτικό ισολογισμό εκμεταλλεύσεως χρήσεως, ισολογισμός εκκαθαρίσεως, ισολογισμός εκχωρήσεως, φορολογικός ισολογισμός, διαδοχικοί ισολογισμοί και ενοποιημένος ισολογισμός⁵⁰. Ο αρχικός ισολογισμός αποτελεί την βάση έναρξης της επιχείρησης, ενώ ο τακτικός ισολογισμός εκμεταλλεύσεως χρήσεως συντάσσεται στο τέλος κάθε χρήσης και σύμφωνα με αυτό η επιχείρηση εμφανίζει κέρδος ή ζημία⁵¹. Ο ισολογισμός εκκαθαρίσεως συντάσσεται όταν η επιχείρηση διαλύεται και ο ισολογισμός εκχωρήσεως συντάσσεται όταν η επιχείρηση μεταβιβάζεται⁵². Ως προς το φορολογικό ισολογισμό δεν πρέπει να συγχέεται με το λογιστικό, διότι η προσαρμογή του λογιστικού ισολογισμού στις απαιτήσεις της φορολογικής νομοθεσίας είναι εκείνος που δημιουργεί το φορολογικό ισολογισμό⁵³. Οι διαδοχικοί ισολογισμοί περιλαμβάνουν τα διάφορα στοιχεία του Ενεργητικού και του Παθητικού επί σειρά ετών και αυτό οδηγεί στη σύγκριση των δεδομένων με απώτερο στόχο την αξιολόγηση της πορείας της επιχείρησης⁵⁴. Τέλος, ο ενοποιημένος ισολογισμός είναι η συνένωση στον ίδιο ισολογισμό των περιουσιακών στοιχείων διαφορετικών επιχειρήσεων που συνδέονται μεταξύ τους με κοινά συμφέροντα, αλλά διατηρούν την αυτονομία τους⁵⁵. Στην περίπτωση αυτή εμπίπτουν οι μητρικές και οι θυγατρικές επιχειρήσεις.

2.4 Απογραφή

Η απογραφή είναι το σύνολο των ενεργειών με τις οποίες προσδιορίζεται λεπτομερώς σε ποσότητα και αξία, το ενεργητικό και το παθητικό μιας οικονομικής

⁵⁰ Ο.π.

⁵¹ Ο.π.

⁵² Ο.π.

⁵³ Ο.π.

⁵⁴ Ο.π.

⁵⁵ Ο.π.

μονάδας⁵⁶. Στην απογραφή τα περιουσιακά στοιχεία καταγράφονται κατά είδος και ποιότητα και δεν μπορούμε να παραβλέψουμε το γεγονός ότι η απογραφή επαληθεύει την καθαρή θέση της λογιστικής μονάδας⁵⁷. Η απογραφή διακρίνεται ανάλογα με το κριτήριο που χρησιμοποιείται και τη διακρίνουμε:

- a. ανάλογα με την περιοδικότητα σε τακτική και έκτακτη
- b. ανάλογα με το σκοπό σε απογραφή ίδρυσης, τέλους χρήσης, συγχώνευσης
- c. ανάλογα με την έκταση σε γενική και μερική απογραφή
- d. ανάλογα με τον τρόπο που διενεργείται σε εξωλογιστική και εσωλογιστική
- e. ανάλογα με τη μέθοδο σε διαρκή και περιοδική
- f. ανάλογα με την υποχρέωση ή μη της οικονομικής μονάδας σε υποχρεωτική ή προαιρετική⁵⁸.

Η σπουδαιότητα της απογραφής εστιάζει στο γεγονός ότι γίνεται λεπτομερής έλεγχος της ακρίβειας των δεδομένων των λογιστικών βιβλίων και επιπλέον η ενημέρωση της διοίκησης της μονάδας γίνεται με λεπτομέρεια⁵⁹. Η παράλειψη της απογραφής συνιστά ανεπάρκεια των βιβλίων και η μη τήρηση του βιβλίου απογραφής συνεπάγεται την απόρριψη των βιβλίων⁶⁰.

2.5 Φόρος

⁵⁶ Σακέλλης, Ε. (1997). Η ομάδα 9 του Ελληνικού και Γενικού Λογιστικού Σχεδίου σε μηνιαία και ετήσια βάση. Εκδόσεις Βρυκούς. Σελ. 625

⁵⁷ Βασιλάτου-Θανοπούλου, Ε. (2001). *Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική*. Γ' έκδοση. Σελ. 115.

⁵⁸ Πασυράνη, Ε. (2009). Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. Πτυχιακή Εργασία, ΤΕΙ Καβάλας. Σελ. 40

⁵⁹ Ο.π.

⁶⁰ Ο.π. σελ. 42

Η ύπαρξη του Κράτους είναι συνυφασμένη με τη φορολογία μιας που τα ιδιωτικά έσοδα κινούνται προς το Κράτος με σκοπό την παροχή δημόσιων υπηρεσιών που είναι απαραίτητες για τη λειτουργία του κράτους⁶¹. Τα χαρακτηριστικά του φόρου δεν είναι άλλα από την υποχρεωτικότητα, τον οριστικό χαρακτήρα και την έλλειψη ανταλλάγματος από την πλευρά του Κράτους⁶². Τα υποκείμενα του φόρου είναι οι ιδιώτες και τα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου. Τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου δε φορολογούνται, διότι θα γινόταν λόγος για ‘αυτοφορολόγηση’⁶³.

Η φορολογία έχει τόσο οικονομικό στόχο, όσο και κοινωνικό και για το λόγο αυτό η διάκριση των φόρων συντελείται σύμφωνα με τη φορολογική βάση, το φόρο εισοδήματος, το φόρο περιουσίας, το φόρο κατανάλωσης, τη μέθοδο υπολογισμού τους και τους προβλεπόμενους συντελεστές⁶⁴.

Για την πληρέστερη κατανόηση της λειτουργίας του φόρου στη χώρα μας και τη γενικότερη φορολογική πολιτική στην Ελλάδα οφείλουμε να ομολογήσουμε ότι οι έμμεσοι φόροι ήταν υψηλοί κατά τη διάρκεια του 2000-2012. Η αύξηση των έμμεσων φόρων καταγράφηκε κυρίως το 2011 λόγω του Μνημονίου, το οποίο ανάγκασε το κράτος στη λήψη έκτακτων μέτρων με σκοπό την συλλογή οικονομικών κονδυλίων⁶⁵. Οφείλουμε να ομολογήσουμε ότι οι έμμεσοι φόροι ήταν εκείνοι που απέφεραν πιο πολλά κονδύλια στον κρατικό προϋπολογισμό.

Αφού περιγράψαμε τους βασικότερους όρους της Λογιστικής θα πρέπει να ερευνήσουμε και την έννοια και τη σημασία της τυποποίησης της Λογιστικής που παρουσιάζεται στο τρίτο κεφάλαιο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: Λογιστικά Πρότυπα

⁶¹ Φινοκαλιώτης, Κ. (1999). *Φορολογικό Δίκαιο*. Εκδόσεις Σάκκουλας. Σελ. 1

⁶² Ο.π. σελ. 2

⁶³ Ο.π. σελ. 9

⁶⁴ Ο.π. σελ. 35

⁶⁵ Μπεκιάρη, Αικ. (2016). Η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα. Πανεπιστήμιο Πελοποννήσου, Τμήμα Οικονομικών Επιστημών. Σελ. 17

1. Η ανάγκη τυποποίησης της λογιστικής επιστήμης

Όπως προαναφέρθηκε το σημαντικότερο αντικείμενο της λογιστικής είναι η παροχή πληροφοριών για τη λήψη αποφάσεων από τις κεφαλές της εκάστοτε επιχείρησης. Η συγκρισιμότητα των πληροφοριών όμως βασίζεται στην υιοθέτηση κοινών λογιστικών αρχών και μεθόδων. Πιο συγκεκριμένα, η συμβολή της καθολικής τυποποίησης στην οικονομική ανάπτυξη της χώρας εμφανίζεται στη μέτρηση των αποτελεσμάτων της ιδιωτικής πρωτοβουλίας και η αναφορά στην αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, στο κόστος παραγωγής και ο ισολογισμός των επιχειρήσεων είναι εκείνα τα στοιχεία που παρέχουν ομοιομορφία και σαφήνεια⁶⁶. Επιπλέον, η τυποποίηση διευκολύνει τη μηχανογράφηση, ενώ απαρατήρητο δεν περνάει και το γεγονός ότι ο φορολογικός έλεγχος διεκπεραιώνεται ευκολότερα και ο πιστοληπτικός έλεγχος από την πλευρά των Τραπεζών διευκολύνεται⁶⁷.

Ταυτόχρονα, η λογιστική και η διαχειριστική οργάνωση των επιχειρήσεων έφερε είχε ως αποτέλεσμα τη βελτίωση τους, μιας που ο αυτοσχεδιασμός καταργήθηκε και οι δαπάνες μειώθηκαν. Γενικότερα, η τυποποίηση της λογιστικής επιστήμης αντικατόπτρισε τα ευεργετικά της αποτελέσματα στην επαγγελματική ειδίκευση των λογιστών⁶⁸.

Με την πάροδο του χρόνου καταγράφηκαν οι παράγοντες που θα διαφοροποιούσαν τα λογιστικά πρότυπα από χώρα σε χώρα. Ο βαθμός συγκέντρωσης της οικονομίας, η φύση των οικονομικών δραστηριοτήτων και το επίπεδο της οικονομικής ανάπτυξης μαζί με το ρυθμό της οικονομικής ανάπτυξης είναι οι λόγοι διαφοροποίησης των λογιστικών προτύπων⁶⁹. Στη Δύση δυο μοντέλα λογιστικής ευδοκιμούν : το γαλλογερμανικό (code law) και το αγγλοσαξονικό (common law).

⁶⁶ Γρηγοράκος, Θ. (2009). *Ανάλυση – ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου*. Εκδόσεις Σάκκουλας. Σελ. 60.

⁶⁷ Ο.π.

⁶⁸ Ο.π. σελ. 61

⁶⁹ Κωστοπούλου, Γ. (2010). *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα*. Διπλωματική Εργασία, Πανεπιστήμιο Πατρών. Σελ. 9. Διαθέσιμο στο < URL: <http://nemertes.lis.upatras.gr/jspui/bitstream/10889/4110/1/%CE%94%CE%9B%CE%A0->

Αρχικά, στο αγγλοσαξονικό σύστημα γεννήθηκε στην Αγγλία κατά το 11^ο - 12^ο αιώνα και μετά εξαπλώθηκε και στις αποικίες της και τις ΗΠΑ. Το συγκεκριμένο σύστημα προστατεύει τα δικαιώματα των μετόχων και ο διαχωρισμός των φορολογικών και των λογιστικών κανόνων είναι ορατός⁷⁰. Αντίθετα, το γαλλογερμανικό σύστημα προέρχεται από τη γαλλική επανάσταση και είναι αποτέλεσμα της κρατικής πρωτοβουλίας. Στις χώρες που ακολουθούν το γαλλογερμανικό σύστημα, οι συμβαλλόμενοι στην επιχείρηση θεωρούνται ως συμμετοχοί και το Κράτος παίζει σπουδαίο ρόλο στη διαμόρφωση της οικονομίας⁷¹. Στην περίπτωση αυτή η λογιστική και η φορολογία έχουν μεγάλη σύνδεση.

Η Ελλάδα βασίζεται στο γαλλογερμανικό σύστημα και πιο συγκεκριμένα στο Γαλλικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο⁷².

2. Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα περιγράφονται από το άρθρο 2 κανονισμού του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου 1606/2002 και περιλαμβάνουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ), τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ), τις συναφείς ερμηνείες τους και οι όποιες τροποποιήσεις γίνουν⁷³. Το αποτέλεσμα αυτού του κανονισμού είναι διπλή: εύρυθμη λειτουργία της κεφαλαιαγοράς και προστασία των επενδυτών. Ο στόχος των ΔΛΠ αντικατοπτρίζεται μέσα από την περιφρούρηση της ανταγωνιστικότητας των κοινοτικών

[%CE%94%CE%99%CE%A0%CE%9B%CE%A9%CE%9C%CE%91%CE%A4%CE%99%CE%9A%CE%97%20%CE%9C%CE%92%CE%91.pdf](#)> Πρόσβαση 5/9/2017

⁷⁰ Ball, R., Kothari, S., Robin, A. (2000). The effect of international institutional factors on properties of accounting earnings. *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 29. Σελ. 1-52

⁷¹ Ο.π.

⁷² Ο.π. Κωστοπούλου, σελ. 9

⁷³ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 ΤΟΥ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟΥ ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΙΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ. L243/3. Διαθέσιμο στο < URL: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/PDF/?uri=CELEX:32002R1606&from=EL>> Πρόσβαση 6/9/2017

κεφαλαιαγορών και η σύγκλιση των διαφορετικών εθνικών λογιστικών προτύπων της Ευρώπης αποτελεί μονόδρομο για την κάλυψη του συγκεκριμένου στόχου⁷⁴.

Άλλος ορισμός για τα ΔΛΠ θεωρεί ότι «τα ΔΛΠ δεν είναι τίποτα άλλο από παρά ένα ολοκληρωμένο σύστημα λογιστικής που έχει αναπτυχθεί από έναν καθαρά ιδιωτικού χαρακτήρα οργανισμό με πραγματική έδρα το Λονδίνο [και] καταστατική έδρα στην πολιτεία του Delaware των ΗΠΑ⁷⁵». Η έκδοση του πρώτου ΔΛΠ χρονολογείται ήδη από το 1975. Το 1981 η Διεθνής Επιτροπή Προτύπων Λογιστικής (IASB) και η Διεθνής Ομάδα των Λογιστών (IFAC) συμφώνησαν ότι η πρώτη θα είχε τον έλεγχο για τον καθορισμό των ΔΛΠ. Έτσι, η IFAC προσχωρεί στην IASB⁷⁶.

Υπό αυτό το πρίσμα, ο Κανονισμός 1606/2002 στο άρθρο 4 υποχρεώνει κάθε επιχείρηση να καταρτίζει ενοποιημένους λογαριασμούς και σύμφωνα με ΔΛΠ αν κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τους οι τίτλοι τους γίνονται αποδεκτοί για διαπραγμάτευση στη διεθνή αγορά⁷⁷. Το 2004 δημοσιεύεται ο Κανονισμός 707/2004 ο οποίος τροποποιεί τον Κανονισμό 1725/ 2003 που σχετίζεται με την υιοθέτηση των ΔΛΠ. Οι πιο πρόσφατες εξελίξεις καταγράφονται το 2007 που ο Κανονισμός 1358/2007 τροποποιεί τον 1725/2003. Το 2010 η Επιτροπή λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων επιβάλλει ότι θα ανακοινώνονται στους αρμόδιους Υπουργούς Οικονομικών όποια ζητήματα Λογιστικής Τυποποίησης. Επιπλέον, η πρόθεση της Επιτροπής να διεξαχθεί δημόσια συζήτηση, ώστε να ανευρεθεί το καταλληλότερο πρότυπο που να ταιριάζει με την ελληνική περίπτωση είναι γεγονός⁷⁸.

Ως προς τις αρχές των ΔΛΠ, οφείλουμε να ομολογήσουμε ότι τα ΔΛΠ έχουν διαμορφωθεί με τέτοιο τρόπο ώστε να παρέχουν αξιοπιστία, αντικειμενικότητα και εγκυρότητα και παρατηρείται ότι οι παρακάτω αρχές συμφωνούν με τις γενικές αρχές της Λογιστικής. Πιο συγκεκριμένα, οι αρχές των ΔΛΠ είναι οι ακόλουθες:

⁷⁴ Πέττας, Κ. (2002). Μια πρόκληση και μια ευκαιρία για τους Έλληνες Λογιστές. *Οικονομικά Χρονικά 2001-2002*.

⁷⁵ Μάτσος, Γ. (2004). *Το Δίκαιο της Ανώνυμης Εταιρείας*. Β' Έκδοση. Νομική Βιβλιοθήκη. Σελ. 5-6

⁷⁶ Ο.π. Κωστοπούλου, σελ. 14

⁷⁷ Ο.π. ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΚ) αριθ. 1606/2002.

⁷⁸ Ο.π. σελ. 19

- a. Αρχή της ακριβοδίκαιης παρουσίας. Δηλαδή, τα ΔΛΠ συμμορφώνονται με όλες τις αρχές των προτύπων και δεν παρουσιάζουν στρεβλή την εικόνα της επιχείρησης. Αν υπάρχει λόγος για την παράκαμψη των ΔΛΠ, τότε οι λόγοι πρέπει να παρατίθενται.
- b. Αρχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας, που προϋποθέτει ότι η συνεχής δραστηριότητα της επιχείρησης
- c. Αρχή δεδουλευμένων εσόδων-εξόδων. Η κάθε χρήση λαμβάνεται υπόψη διαφορετικά από οποιαδήποτε άλλη και έτσι η κάθε χρήση θεωρείται ανεξάρτητη από την άλλη
- d. Αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων
- e. Ομοιομορφία των οικονομικών καταστάσεων. Στην περίπτωση αυτή η εμφάνιση και η ταξινόμηση οφείλει να είναι ίδια σε κάθε χρήση εκτός αν συμβούν αλλαγές είτε στ ΔΛΠ, είτε στην επιχειρηματική δραστηριότητα της επιχείρησης
- f. Σπουδαιότητα σχετίζεται με την παρουσίαση των σημαντικών γεγονότων σε ξεχωριστή θέση,
- g. Συμψηφισμοί ενεργητικού- παθητικού, εσόδων- εξόδων, κερδών/ζημίας,
- h. Συγκριτική ιδιότητα, η οποία δίνει τη δυνατότητα στους επενδυτές και αναλυτές να συγκρίνουν την πορεία της επιχείρησης διαχρονικά και να λάβουν τις κατάλληλες αποφάσεις⁷⁹.

Θα ήταν παράλειψη να μην αναφέραμε τα όργανα που είναι υπεύθυνα για τη δημιουργία των ΔΛΠ. Αυτά είναι η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB), το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB), η Συμβουλευτική Επιτροπή Προτύπων (SAC) και η Επιτροπή Διεργασιών ΔΠΧΠ⁸⁰.

Τα ΔΛΠ ακολουθούν διαδικασία πέντε σταδίων, ώστε να γεννηθούν και η διαδικασία αυτή ονομάζεται ' Due Process'. Ακριβέστερα, στο πρώτο στάδιο

⁷⁹ Ο.π. σελ. 19-20

⁸⁰ Ο.π. σελ. 20-23

καθορίζεται η ατζέντα που ερευνώνται όλα τα πιθανά θέματα επίλυσης από την IASB και κατόπιν πραγματοποιείται έλεγχος αξιοπιστίας, ποιότητας και συνάφειας των στοιχείων που θα προστεθούν. Η τελική απόφαση λαμβάνεται μετά από συνεδρίαση⁸¹. Στο δεύτερο στάδιο περιλαμβάνεται η κατάρτιση του σχεδίου, όπου η IASB αποφασίζει αν θα διαχειριστεί το σχέδιο μόνη της ή θα βοηθηθεί από άλλη ομάδα⁸². Στο τρίτο στάδιο εκδίδεται ένα έγγραφο συζήτησης, το οποίο περιλαμβάνει την περίληψη του λογιστικού θέματος, το οποίο διαπραγματεύεται η IASB όπως και τον τρόπο αντιμετώπισης του. Η έκδοση αυτού του εγγράφου δεν είναι υποχρεωτική. Στο τέταρτο στάδιο αναπτύσσεται και εκδίδεται ένα προσχέδιο του ΔΛΠ, ενώ στο πέμπτο στάδιο αναπτύσσεται και εκδίδεται ένα ΔΛΠ. Το έκτο στάδιο περιλαμβάνει τις διαδικασίες που ακολουθούν την έκδοση του ΔΛΠ, οι οποίες περιλαμβάνουν τη μελέτη των σχολίων που γίνονται σχετικά με το ΔΛΠ και τον τρόπο εφαρμογής του. Με άλλα λόγια, γίνεται μια αποτίμηση του αποτελέσματος⁸³.

3. Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (ΕΓΛΣ)

Το ΕΓΛΣ καταγράφει περίπου τριάντα χρόνια προσπάθειας για τη δημιουργία του αφού ξεκίνησε από το 1954 όταν συστάθηκε η Α' Επιτροπή. Η τελευταία Επιτροπή (Δ' Επιτροπή) συστάθηκε το 1972. Το αρνητικό σημείο όλων αυτών των φιλόδοξων Επιτροπών ήταν κοινό και συνοψίζεται στο γεγονός ότι καμία επιτροπή δεν κατόρθωσε να ολοκληρώσει το έργο της και επιπλέον δεν πραγματοποιήθηκε καμία αξιολογή πρόοδος στην κατάρτιση του ΕΓΛΣ⁸⁴. Όταν η ένταξη της χώρας στην ΕΟΚ πλησίαζε, τότε στις υποχρεώσεις της χώρας περιλαμβανόταν και η προσαρμογή της νομοθεσίας μας σχετικά με τα λογιστικά πρότυπα (Ν. 2190/1920 περί

⁸¹ Γαλάνη, Δ. (2013). Παράγοντες προσδιορισμού των γνωστοποιήσεων σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ μέσω των λογιστικών καταστάσεων στην επιστήμη της λογιστικής. Διδακτορική Διατριβή, Πανεπιστήμιο Μακεδονίας. Σελ. 174-177. Διαθέσιμο στο < URL: <https://dspace.lib.uom.gr/handle/2159/15674>> Πρόσβαση 6/9/2017

⁸² Ο.π

⁸³ Ο.π.

⁸⁴ Γρηγοράκος, Θ. (2009). *Ανάλυση και ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου*. Εκδόσεις Σάκκουλας. Σελ. 54

ισολογισμού)⁸⁵. Επομένως, το 1976 συστήθηκε η έκτη Επιτροπή, η οποία τελεσφόρησε και το 1980 το ΕΓΛΣ ήταν γεγονός (Ν. 1041/2.4.1980) και το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 εγκρίνει το βασικό κείμενο του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου⁸⁶.

Ωστόσο, το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής έκρινε ότι η Λογιστική Τυποποίηση θα ήταν ολοκληρωμένη μόνο αν καλύπτονταν οι ιδιομορφίες ορισμένων οικονομικών κλάδων. Τέτοιοι κλάδοι ήταν οι Τράπεζες, οι Ασφαλιστικές Εταιρείες, οι Οργανισμοί Κοινωνικής Ασφάλισης, οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α' και Β' Βαθμού και τα γενικότερα Νομικά Πρόσωπα Δημόσιοι Δικαίου⁸⁷. Τέλος, σημαντική ήταν και η ρύθμιση του Δημόσιου Λογιστικού Σχεδίου που θα κάλυπτε την κεντρική Κυβέρνηση⁸⁸.

Οι βασικές αρχές του ΕΓΛΣ ήταν τρεις:

- a. Αρχή της αυτόνομης λειτουργίας της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως, όπου οι λογαριασμοί κατανέμονται σε λογαριασμούς Γενικής Λογιστικής, σε λογαριασμούς Αναλυτικής Λογιστικής Εκμετάλλευσης και Λογαριασμούς Τάξεως
- b. Αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης και παρακολούθησης στους οικείους λογαριασμούς των αποθεμάτων, των εξόδων και των εσόδων
- c. Αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της Γενικής Εκμετάλλευσης εσωλογιστικά⁸⁹.

Όπως προαναφέρθηκε το ΕΓΛΣ βασίστηκε στο γαλλικό και έτσι παρουσιάζει ομοιότητες και διαφορές με εκείνο. Στις ομοιότητες συγκαταλέγεται η υιοθέτηση των

⁸⁵ Ο.π.

⁸⁶ Ο.π. σελ. 55-56

⁸⁷ Ο.π.

⁸⁸ Ο.π.

⁸⁹ Ο.π. σελ. 99

τριών αρχών του ΕΓΛΣ από το γαλλικό⁹⁰. Εντούτοις, οι διαφορές εντοπίζονται στην αρίθμηση των λογαριασμών, διότι η Ελλάδα είχε δεκαδική αρίθμηση μόνο στους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς, ενώ το γαλλικό σε όλες τις βαθμίδες των λογαριασμών⁹¹. Ακόμη, οι λογαριασμοί στο Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο διακρίνονται με βάση τη θέση τους στον Ισολογισμό (ενεργητικό ή παθητικό) κάτι που δεν υπάρχει στο γαλλικό⁹².

3.1: Ελληνικό Λογιστικό Πρότυπο (ΕΛΠ)

Από το 2010 όταν η χώρα μας υπέγραψε τα Μνημόνια, η κατάργηση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, ο οποίος ήταν μοναδικός σε όλο τον κόσμο και αποτελούσε πονοκέφαλο για τους επαγγελματίες της Λογιστικής, ήταν δεδομένη. Το αποτέλεσμα δεν ήταν άλλο από την ψήφιση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Ν. 4093/2012), ο οποίος καταργούσε τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και τη θέση του κατέλαβαν τα ΕΛΠ (Ν. 4308/ 24-11-2014) και άρχισαν να εφαρμόζονται από το 2015 ⁹³. Επομένως, καταργείται το ΕΓΛΣ και τη θέση του καταλαμβάνουν το ΕΛΠ και τα ΔΛΠ.

Τα οφέλη που καταγράφονται από την παραπάνω μετάβαση είναι τα ακόλουθα:

- a. Η ευθυγράμμιση του λογιστικού συστήματος με τα διεθνή πρότυπα. Κάτι τέτοιο δίνει τη δυνατότητα στους Έλληνες επενδυτές και τις επιχειρήσεις τους να επεκτείνουν ευκολότερα τις δραστηριότητες τους στο εξωτερικό
- b. Η απλοποίηση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών

⁹⁰ Ο.π. σελ. 5

⁹¹ Ο.π. σελ. 66

⁹² Ο.π.

⁹³ Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις. Διαθέσιμο στο < URL: <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660>> Πρόσβαση 8/9/2017

- c. Εκσυγχρονισμός της Λογιστικής της Ελλάδας είναι δεδομένος και καταπολεμάται η λογιστική πολυνομία
- d. Όλες οι οικονομικές οντότητες ακολουθούν την εφαρμογή του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών
- e. Οι ξένες επενδύσεις ευνοούνται, γιατί η συμπόρευση με τους λογιστικούς κανόνες είναι δεδομένη πια⁹⁴. Επομένως, το ελληνικό λογιστικό σύστημα γίνεται περισσότερο κατανοητό από τους ξένους επενδυτές.

Αντίθετα, τα μειονεκτήματα που καταγράφονται από την εφαρμογή των ΕΛΠ είναι τα ακόλουθα:

- a. Αλλαγή στα πληροφοριακά συστήματα της λογιστικής
- b. Αύξηση του κόστους εφαρμογής
- c. Έλλειψη χρόνου προσαρμογής στα νέα δεδομένα, άρα μη ορθή και έγκυρη υιοθέτηση των ΕΛΠ
- d. Οι αντιφάσεις του φορολογικού συστήματος εμφανίζονται και τα νομικά πρόσωπα συγκρούονται, καθώς μια χώρα που διαθέτει χαμηλό συντελεστή εισοδήματος, θα έχει περισσότερα περιθώρια κέρδους σε σύγκριση με μια άλλη. Άρα, οι επενδυτές θα την προτιμήσουν τη χώρα με το χαμηλότερο συντελεστή φορολόγησης, διότι τα μερίσματα των μετοχών των επιχειρήσεων θα είναι μεγαλύτερα. Η Ελλάδα επειδή αντιμετωπίζει την οικονομική ύφεση δεν μπορεί να σταθεροποιήσει τη ρευστότητα της και οι νέες αυξήσεις στη φορολόγηση εμποδίζει την κερδοφορία⁹⁵.

⁹⁴ Μπατσινίλας, Ε, Πατατούκας, Κ. (2015). Νέα ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Σεμινάρια ΙΕΣΟΕΛ.

⁹⁵ Διονυσόπουλος, Π. , Σάββας, Δ., Σκιαδάς, Η.(2016). Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα: Ποιες άμεσες και μακροπρόθεσμες επιπτώσεις αναμένεται να επιφέρει η εφαρμογή τους στην Ελλάδα. Πτυχιακή εργασία, ΤΕΙ Δυτικής Ελλάδας. Διαθέσιμο στο < URL:

<http://repository.library.teimes.gr/xmlui/bitstream/handle/123456789/4373/%CE%95%CE%9B%CE%9B%CE%97%CE%9D%CE%99%CE%9A%CE%91%20%CE%9B%CE%9F%CE%93%CE%99%CE%A3%CE%A4%CE%99%CE%9A%CE%91%20%CE%A0%CE%A1%CE%9F%CE%A4%CE%A5%CE%A0%CE%91-%20%CE%A0%CE%9F%CE%99%CE%95%CE%A3%20%CE%91%CE%9C%CE%95%CE%A3%CE%95%CE%A3%20%CE%9A%CE%91%CE%99%20%CE%9C%CE%91%CE%9A%CE%A1%CE%9F%CE%A0%CE%A1%CE%9F%CE%98%CE%95%CE%A3%CE%9C%CE%A3%20%CE%95%CE%A0%CE%99%CE%A0%CE%A4%CE%A9>

- e. Μακροπρόθεσμα, οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις πλήττονται περισσότερο, λόγω των αποφάσεων που λαμβάνονται και πολλές φορές οι αποφάσεις αυτές είναι λανθασμένες. Τα λάθη οφείλονται στην υποτίμηση/ υπερεκτίμηση των οικονομικών καταστάσεων του τρέχοντος έτους.
- f. Οι τράπεζες βρίσκονται σε δύσκολη θέση, διότι με την εισαγωγή των ΕΛΠ η ανησυχία για τη διατήρηση κεφαλαίου και τη χορήγηση αυτού για περαιτέρω κέρδος. Οι τράπεζες είχαν έρθει σε επαφή με τα ΔΛΠ από το 2005, αλλά οι νέες εξελίξεις οδηγούν στην αποτίμηση των χρηματοοικονομικών προϊόντων τους και αυτό προϋποθέτει την αποτίμηση των προϊόντων αυτών τόσο σε τρέχουσα, όσο και σε μελλοντική οικονομική αξία, ώστε να θέλξουν τους επενδυτές⁹⁶.

Οι διαφορές που παρουσίαζε το ΕΓΛΣ με το ΕΛΠ σχετίζονται με τη σύνταξη των λογαριασμών. Οι λογαριασμοί χωρίζονται σε οκτώ ομάδες: ενσώματα και άυλα μη κυκλοφορούντα (πάγια) περιουσιακά στοιχεία, αποθέματα, χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία, καθαρή θέση, υποχρεώσεις, έξοδα και ζημίες, έσοδα και κέρδη, ιδιοπαραγωγή υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου⁹⁷. Οι τρεις πρώτες ομάδες απεικονίζει τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, η τέταρτη ομάδα είναι η καθαρή θέση της επιχείρησης και η πέμπτη ομάδα δείχνει τις υποχρεώσεις της επιχείρησης. Η έκτη ομάδα αποτελεί τα λειτουργικά έξοδα και η έβδομη ομάδα αποτελεί τα λειτουργικά έσοδα. Η όγδοη ομάδα αναφέρεται στα έξοδα ιδιοπαραγωγή, στις δοσοληψίες των υποκαταστημάτων και στα αποτελέσματα περιόδου. Η διαφορά που παρατηρείται είναι ότι το ΕΓΛΣ παρουσίαζε και μια ένατη ομάδα που αφορούσε την Αναλυτική Λογιστική, κάτι που δεν αναφέρεται στα ΕΛΠ.

[%CE%A3%CE%95%CE%99%CE%A3%20%CE%91%CE%9D%CE%91%CE%9C%CE%95%CE%9D%CE%95%CE%A4%CE%91%CE%99%20%CE%9D%CE%91%20%CE%95%CE%A0%CE%99%CE%A6%CE%95%CE%A1%CE%95%CE%99%20%CE%97%20%CE%95%CE%A6%CE%91%CE%A1%CE%9C%CE%9F%CE%93%CE%97%20%CE%A4%CE%9F%CE%A5%CE%A3%20%CE%A3%CE%A4%CE%97%CE%9D%20%CE%95%CE%9B%CE%9B%CE%91%CE%94%CE%91..pdf?sequence=1&isAllowed=y> Πρόσβαση 9/9/2017](#)

⁹⁶ Ο.π.

⁹⁷ Ο.π.

3.2 Σύγκριση Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και Ελληνικών Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

Γενικότερα, τα πρότυπα της ΕΕ για τα οποία έχει εκδώσει Λογιστικές οδηγίες η ΕΕ και έχουν προσαρμοστεί σ' αυτά τα πρότυπα τα κράτη- μέλη της ΕΕ διαφέρουν με τα ΔΛΠ. Οι διαφορές εντοπίζονται στους κανόνες αποτίμησης και αυτό οφείλεται στην προστασία που παρέχει η ΕΕ στη βιωσιμότητα της επιχείρησης⁹⁸. Αντίθετα, τα ΔΛΠ θέτουν ως προτεραιότητα την πληροφόρηση των επενδυτών και την εξυπηρέτηση των Χρηματιστηρίων αξιών⁹⁹. Μόνο πρόσφατα, το 2005, η ΕΕ υποχρέωσε όλα τα κράτη- μέλη μέσω Κανονισμού να υιοθετήσουν τα ΔΛΠ από το 2005 απλοποιώντας και προσπερνώντας ό,τι θεωρείται πολύπλοκο, όπως προαναφέρθηκε¹⁰⁰.

Είναι πολύ ενδιαφέρον να καταγράψουμε τις διαφορές που εντοπίζονται στα ΔΛΠ και το ΕΛΓΣ το οποίο καταργήθηκε προς χάριν των ΕΛΠ,

Αρχικά, το ΔΛΠ 1 διαφέρει από το νόμο 2190/ 1920 στο ΕΓΛΣ στην αντιμετώπιση των μεταβολών στις λογιστικές αρχές και στα λογιστικά σφάλματα. Ακόμη, τα γνωστοποιούμενα πληροφοριακά στοιχεία κρίνονται ανεπαρκή σε σύγκριση με ό,τι επιτάσσει το ΔΛΠ¹⁰¹.

Προχωρώντας στο ΔΛΠ 2, προκύπτουν διαφορές στην έννοια των αποθεμάτων και στο κόστος των αποθεμάτων, διότι το κόστος δανεισμού και οι επιδράσεις τιμών των μεταβολών και των τιμών συναλλάγματος δε συνιστούν κόστος αποθεμάτων στα

⁹⁸ Ο.π. Γρηγοράκος, σελ. 144

⁹⁹ Ο.π.

¹⁰⁰ Ο.π.

¹⁰¹ Τσόχας, Στ. (2010). Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα: διαφορές με τα ελληνικά πρότυπα. Πτυχιακή Εργασία, ΤΕΙ Ηρακλείου. Σελ. 66. Διαθέσιμο στο < URL: <http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2010/TsochasStefanos/attached-document-1274166714-50373-28592/Tsochas2010.pdf>> Πρόσβαση 6/9/2017

ελληνικά πρότυπα¹⁰². Επομένως και το ΔΛΠ 21 και το ΔΛΠ 23 παρουσιάζουν διαφορές με το ΕΓΛΣ.

Ακόμη, η κατάσταση των ταμειακών ροών (που δίνουν πληροφορίες για τα ταμειακά διαθέσιμα) διαφέρει, καθώς στα ΔΛΠ 7 ορίζεται ότι όλες οι επιχειρήσεις οφείλουν να καταρτίζουν κατάσταση ταμειακών ροών. Αντίθετα, στο ΕΓΛΣ κατάσταση ταμειακών ροών καταρτίζεται μόνο από τις εισηγμένες επιχειρήσεις¹⁰³.

Τα ΔΛΠ 8 ασχολούνται με τις Λογιστικές Πολιτικές, τις Αλλαγές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και τα λάθη. Τα ΔΛΠ 8 απαιτούν τις Λογιστικές Εκτιμήσεις, διότι η διενέργεια προβλέψεων δε θα μπορούσε να υλοποιηθεί διαφορετικά και οι εκτιμήσεις αυτές αναθεωρούνται συχνά. Οι μεταβολές περιλαμβάνονται στα αποτελέσματα χρήσης όταν αφορά την τρέχουσα χρήση ή επηρεάζει τις μελλοντικές χρήσεις¹⁰⁴. Αντίθετα, στα ΕΓΛΣ δε γίνεται αναφορά στο θέμα των αναθεωρήσεων και αναδρομική εφαρμογή δε νοείται, αλλά οι μεταβολές λογίζονται στην τρέχουσα χρήση. Όσον αφορά τα λογιστικά σφάλματα, στα ΔΛΠ 8 η διόρθωση σφαλμάτων σε προηγούμενη ή μεταγενέστερη χρήση θα γίνει μέσω του υπολοίπου έναρξης χρήσης¹⁰⁵. Αντίθετα, στο ΕΓΛΣ η διόρθωση γίνεται μέσα από το υπόλοιπο κερδών.

Στο ΔΛΠ 10 γίνεται λόγος για τα γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού και η επιχείρηση δεν τα καταχωρεί ως υποχρέωση στον Ισολογισμό. Στο ΕΓΛΣ τα μερίσματα αναγνωρίζονται αφού λάβουν έγκριση από το Διοικητικό Συμβούλιο¹⁰⁶.

Επιπρόσθετα, άλλη διαφορά που εντοπίζεται ανάμεσα στα ΔΛΠ και το ΕΓΛΣ είναι το ΔΛΠ 12 όπου γίνεται αναφορά στο φόρο εισοδήματος και τίθεται ένα πλαίσιο χειρισμού της φορολογίας¹⁰⁷. Στην περίπτωση του ΕΓΛΣ, δεν υπάρχουν διατάξεις για τον αναβαλλόμενο φόρο και ο φόρος εισοδήματος αφορά μόνο τις

¹⁰² Ο.π.

¹⁰³ Ο.π. Κωστοπούλου, σελ. 42-67

¹⁰⁴ Ο.π.

¹⁰⁵ Ο.π.

¹⁰⁶ Ο.π.

¹⁰⁷ Ο.π.

επιχειρήσεις και υπολογίζεται από τον πίνακα διανομής των κερδών. Αντίθετα, στα ΔΛΠ 12 ο φόρος εισοδήματος υπολογίζεται με βάση τη λογιστική αξία, αφού ληφθούν υπόψη οι διαφορές ανάμεσα στη λογιστική και φορολογική βάση¹⁰⁸.

Τα ΔΛΠ 14 αναφέρονται στις οικονομικές επιχειρήσεις κατά τομέα. Στο ΕΓΛΣ δεν υπάρχει αντίστοιχη νομοθεσία, ενώ στα ΔΛΠ 14 οι εισηγμένες επιχειρήσεις οφείλουν να παρουσιάζουν τα λογιστικά τους αποτελέσματα.

Συνεχίζοντας με την περίπτωση των εσόδων, το ΔΛΠ 18 διαφέρει από το ΕΓΛΣ στο γεγονός ότι ο ορισμός του εσόδου διαφέρει. Στην περίπτωση των ΔΛΠ 18 τα έσοδα προέρχονται από μικτές εισροές οικονομικών ωφελημάτων και προέρχονται από τις συνήθεις δραστηριότητες μιας επιχείρησης και οδηγούν στην καθαρή αύξηση της καθαρής θέσης της επιχείρησης¹⁰⁹. Αντίθετα, στην περίπτωση των ΕΓΛΣ, τα έσοδα είναι η σε χρηματικές μονάδες αγοραστική δύναμη που αποκτά η επιχείρηση μέσω των δραστηριοτήτων που έχει αναπτύξει. Ακόμη, στα ΔΛΠ 18 οι τόκοι και τα μερίσματα αποτελούν πηγές εσόδων. Ενώ στο ΕΓΛΣ δεν περιλαμβάνονται¹¹⁰.

Αναμφισβήτητα τα ΔΛΠ κάνουν λόγο για τις παροχές προς τους εργαζόμενους (ΔΛΠ 19/26). Στην ελληνική νομοθεσία και το ΕΓΛΣ αυτό που καταγράφεται είναι η μισθοδοσία και τα επιμέρους έξοδα (επίδομα ασθένειας, δώρα)¹¹¹. Αντίθετα, τα ΔΛΠ 19 και 26 διακρίνονται με βάση τις βραχυχρόνιες παροχές, τις παροχές λόγω διακοπής της εργασιακής σχέσης και παροχές σε συμμετοχικούς τίτλους. Ακόμη, οι παροχές μετά τη λήξη της απασχόλησης και οι μακροχρόνιες παροχές είναι ζητήματα που αναφέρονται στα ΔΛΠ¹¹².

Όσον αφορά τη λογική που ακολουθείται ως προς τη Λογιστική των κρατικών επιχειρήσεων, τα ΔΛΠ 20 θεωρούν ότι οι επιχειρήσεις οφείλουν να εμφανίζουν τις

¹⁰⁸ Ο.π.

¹⁰⁹ Ο.π.

¹¹⁰ Ο.π.

¹¹¹ Ο.π.

¹¹² Ο.π.

επιχορηγήσεις τους, ενώ το ΕΓΛΣ υποστηρίζει ότι μόνο οι επιχορηγήσεις οι οποίες αφορούν αγορά παγίων πρέπει να εμφανίζονται σε λογαριασμούς ιδίων κεφαλαίων¹¹³.

Στο σημείο αυτό οφείλουμε να αναφέρουμε ότι τα ΔΛΠ έχουν εισάγει καινοτομίες και σε πολλές περιπτώσεις δεν υπάρχει αντιστοιχία με το ΕΓΛΣ. Αρχικά, το ΔΛΠ 29 θεωρεί δεδομένη την παρουσίαση των οικονομικών στοιχείων με υπερπληθωρισμό και αυτό σημαίνει ότι το πρότυπο αυτό θα εφαρμοστεί μόνο στις οικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης χωρών που εμφανίζεται υπερπληθωρισμός από την έναρξη της χρήσης που έχει διαπιστωθεί ο υπερπληθωρισμός¹¹⁴.

Ακόμη, το ΕΓΛΣ δεν αναφέρει τίποτα σχετικό με τη συμμετοχή σε κοινοπραξίες. Τα ΔΛΠ 31 ορίζουν τις επενδύσεις σε κοινοπραξίες και αυτό συνεπάγεται την από κοινού επιχειρηματική δραστηριότητα δυο ή περισσότερων μερών. Το ΔΛΠ 31 ορίζει τους τύπους των κοινοπραξιών: ελεγχόμενες δραστηριότητες, κοινά ελεγχόμενα περιουσιακά στοιχεία, κοινές ελεγχόμενες περιουσιακές μονάδες¹¹⁵.

Ως προς τη γνωστοποίηση και την παρουσίαση, τα ΔΛΠ 32 θεωρούν ότι τα χρηματοοικονομικά προϊόντα θα πρέπει να διακρίνονται με βάση την ουσιαστική τους υπόσταση. Αντίθετα, στο ΕΓΛΣ δεν υπάρχει αντίστοιχη διάταξη και τα χρηματοοικονομικά προϊόντα διακρίνονται με βάση τη νομική τους υπόσταση¹¹⁶. Έτσι, διακρίνονται σε υποχρέωση προς εξόφληση σε μετρητά και έντιτλες υποχρεώσεις.

Τα κέρδη ανά μετοχή περιγράφονται και εισάγονται στο ΔΛΠ 33, ενώ κάτι αντίστοιχο δεν υπάρχει στο ΕΓΛΣ. Πιο συγκεκριμένα, αυτό το πρότυπο εφαρμόζεται σε όλες τις επιχειρήσεις που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο και οι επιχειρήσεις αυτές πρέπει να παρουσιάζουν τα βασικά και μειωμένα κέρδη ανά μετοχή¹¹⁷.

¹¹³ Ο.π.

¹¹⁴ Ο.π.

¹¹⁵ Ο.π.

¹¹⁶ Ο.π.

¹¹⁷ Ο.π.

Τέλος, θα περίμενε κανείς ότι η Ελλάδα με τη σχέση που έχει αναπτύξει με τη γεωργία θα είχε προβλέψει να εφαρμόσει κανόνες παρακολούθησης των γεωργικών δραστηριοτήτων, αλλά κάτι τέτοιο δε συμπεριλαμβανόταν στο ΕΓΛΣ. Αυτό ίσως οφείλεται στο γεγονός ότι η Ελλάδα δε διέθετε τυποποίηση των γεωργικών προϊόντων. Πάντως, τα ΔΛΠ 41 εισάγουν το πρότυπο της γεωργίας και ορίζει τους λογιστικούς χειρισμούς που είναι απαραίτητη για την παρακολούθησης των γεωργικών δραστηριοτήτων¹¹⁸.

4.Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών προτύπων στην Ελλάδα

Τα ΔΛΠ εισήχθησαν στην Ελλάδα το 2002 μέσω της του Κανονισμού 1606/2002, ο οποίος όριζε ότι οι εταιρείες με τίτλους που διαπραγματεύονται σε οργανωμένη χρηματιστηριακή αγορά οφείλουν να ακολουθούν τα ΔΛΠ από το 2005. Αυτό δεν αφορούσε μόνο τις εισηγμένες εταιρείες αλλά και τις εταιρείες οι οποίες δεν ήταν εισηγμένες στο χρηματιστήριο αξιών, μεν, θα συνεργάζονταν με εισηγμένες εταιρείες, δε¹¹⁹. Όλες οι υπόλοιπες εταιρείες που δεν ήταν εισηγμένες θα μπορούσαν να ακολουθήσουν τα ΔΛΠ εθελοντικά.

Ο συγκεκριμένος Κανονισμός όριζε ποια στοιχεία πρέπει να δημοσιοποιούνται υποχρεωτικά από την κάθε εισηγμένη εταιρεία με απώτερο στόχο την εξασφάλιση της διαφάνειας και της συγκρισιμότητας των στοιχείων μεταξύ των εταιρειών¹²⁰. Ο Κανονισμός αυτός ψηφίστηκε στη Βουλή των Ελλήνων κα έγινε νόμος του Κράτους (Ν. 3301/2004) κάνοντας αλλαγές στο Ν. 2190/ 1920 ¹²¹.

Οι αλλαγές που συνόδευσαν τα ΔΛΠ και την εισαγωγή τους στα ελληνικά δεδομένα αφορούσαν τόσο τα βιβλία των επιχειρήσεων, όσο και τη φορολογία. Στην περίπτωση των βιβλίων των επιχειρήσεων, άλλαξε ο τρόπος τήρησης των βιβλίων, άλλαξαν οι πρόσθετες επιχειρήσεις των επιχειρήσεων και η αποτίμηση των μετοχών,

¹¹⁸ Ο.π.

¹¹⁹ Ο.π. Γαλάνη, σελ. 125

¹²⁰ Ο.π.

¹²¹ Ο.π.

των αποθεμάτων και η δημοσίευση των καταστάσεων ήταν απαραίτητες¹²². Όσον αφορά τη φορολογία, η μεταρρύθμιση των ΔΛΠ μπορεί να χαρακτηριστεί ουδέτερη. Παρ' όλα αυτά, προβλέπεται η σύνδεση του κέρδους/ ζημίας μιας επιχείρησης με το φορολογικό εισόδημα και το κύριο μέλημα του νομοθέτη ήταν να μην υπάρχουν διπλά βιβλία¹²³. Αυτό κατορθώθηκε μέσω του γεγονότος ότι οι περισσότερες συναλλαγές μιας επιχείρησης δε διαφοροποιούνται με βάση τους κανόνες αποτίμησης¹²⁴.

Τα συνηθέστερα λάθη που απαντώνται κατά την εφαρμογή των ΔΛΠ στη χώρα μας είναι τα παρακάτω:

- a. Χρήση μη επικαιροποιημένης έκδοσης ΔΛΠ
- b. Λανθασμένος υπολογισμός της υπεραξίας
- c. Λανθασμένος υπολογισμός των αποσβέσεων
- d. Λανθασμένες μεταβολές σε χαρτοφυλάκια χρεογράφων
- e. Λανθασμένη παρουσίαση και υπολογισμός των δικαιωμάτων μειοψηφίας
- f. Σφάλματα κοστολόγησης
- g. Διαφορετική αντιμετώπιση από διαφορετικές εταιρείες του ομίλου¹²⁵.

Κατά την εφαρμογή των ΔΛΠ στις ελληνικές επιχειρήσεις τα προβλήματα που προέκυψαν δεν ήταν αμελητέα όχι μόνο βάσει των λαθών αλλά και λόγω των άλλων αναχωμάτων που περιγράφονται παρακάτω.

4.1: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και ελληνικές επιχειρήσεις

¹²² Ο.π. Κωστοπούλου, σελ. 25

¹²³ Ο.π.

¹²⁴ Ο.π.

¹²⁵ Ο.π. σελ. 35-41

Οι ελληνικές επιχειρήσεις δεν ήταν έτοιμες να αντιμετωπίσουν αυτές τις αλλαγές που εμφανίστηκαν, διότι ήταν συνηθισμένες στη χρήση άλλων λογιστικών διαδικασιών. Ασφαλώς, η υιοθέτηση των ΔΛΠ είναι πολύ βοηθητικές για τις επενδυτικές δραστηριότητες και τη λήψη σωστών αποφάσεων από την πλευρά των πελατών και των μετόχων των εταιρειών, όμως στην Ελλάδα τα πράγματα πολλές φορές διαφέρουν από τις εξελίξεις που συμβαίνουν στα άλλα κράτη- μέλη της ΕΕ.

Η Ελλάδα απαρτίζεται από πολλές μικρομεσαίες επιχειρήσεις και η όποια προσπάθεια ένταξης και συμμόρφωσης των ΔΛΠ είναι άνευ ουσιώδους σημασίας¹²⁶. Οι ελληνικές μικρομεσαίες επιχειρήσεις δε υποστηρίζουν τα ΔΛΠ λόγω του υψηλού κόστους υιοθέτησης τους σε συνδυασμό με το μικρό όφελος που θα αποφέρει στις επιχειρήσεις¹²⁷. Τρία όμως είναι τα βασικότερα προβλήματα που παρουσιάζονται στην υιοθέτηση των ΔΛΠ. Το πρώτο πρόβλημα αφορά την πολυνομία και τις αλλαγές που συνεπάγονται από την εισαγωγή νομοθεσίας στην ελληνική επιχείρηση διαφορετικού τύπου από εκείνη που περιείχε καθαρά οικονομικό περιεχόμενο¹²⁸. Δεύτερον, η καθαρή θέση και τα αποτελέσματα των επιχειρήσεων επηρεάστηκαν από τα ΔΛΠ με αρνητικό τρόπο και τρίτον, η έλλειψη ενημέρωσης και γνώσης από το λογιστικό επάγγελμα έκανε ακόμη πιο δύσκολη την υιοθέτηση των ΔΛΠ από τις ελληνικές επιχειρήσεις¹²⁹.

Το κυριότερο ζήτημα όμως που ανακύπτει από τα παραπάνω είναι η αύξηση του κόστους από τη χρήση των ΔΛΠ. Τα λογιστήρια αδυνατούν να ακολουθήσουν τις νέες εξελίξεις, διότι αναβαθμίζονται μόνο όταν η φορολογική νομοθεσία αλλάζει¹³⁰. Επιπλέον, η αφομοίωση των νέων συστημάτων χρειάζεται αρκετό χρονικό διάστημα και έτσι το κόστος λειτουργίας αυξάνεται¹³¹. Επιπρόσθετα, το κόστος αυξάνεται λόγω της επιμόρφωσης των στελεχών, ώστε να γνωρίζουν να δουλέψουν τα ΔΛΠ, αλλά

¹²⁶ Βοργιατζίδου, Κ.,Κ. (2011). Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ) από τις ελληνικές επιχειρήσεις. Πτυχιακή Εργασία, ΤΕΙ Καβάλας. Σελ. 44

¹²⁷ Ο.π.

¹²⁸ Ο.π. σελ. 45

¹²⁹ Ο.π

¹³⁰ Ο.π.

¹³¹ Ο.π.

ταυτόχρονα και η πρόσληψη νέων υπαλλήλων οι οποίοι να γνωρίζουν τα ΔΛΠ είναι επιβεβλημένη¹³².

Ως άμεση επίπτωση όλων των παραπάνω, παρατηρείται ότι οι παραπάνω παρατηρήσεις έχουν άμεσο αντίκτυπο στη γενικότερη λειτουργία της επιχείρησης μιας που τα διοικητικά στελέχη μιας εταιρείας έχουν λόγο στην υιοθέτηση των ΔΛΠ. Αυτό συμβαίνει διότι ο Ισολογισμός δεν αφορά πια μόνο την οικονομική υπηρεσία του λογιστηρίου, αλλά και τα διοικητικά στελέχη¹³³.

Παρά τις όποιες δυσκολίες αντιμετώπισαν οι ελληνικές επιχειρήσεις, οι μεταρρυθμίσεις πρέπει να προχωρούν πάντοτε. Σε διαφορετική περίπτωση, ο εκσυγχρονισμός δεν εδραιώνεται και η πρόοδος δεν μπορεί να επέλθει με αποτέλεσμα ο οικονομικός μαρασμός να ξεπροβάλλει ύπουλα.

¹³² Ο.π.

¹³³ Ο.π.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η χρησιμότητα της Λογιστικής αποδείχθηκε ότι είναι πολύ μεγάλη μιας που η καθιέρωση λογιστικών προτύπων και η παροχή πλαισίου αναφοράς για την ανεύρεση λύσεων σε λογιστικά ζητήματα είναι κρίσιμα στοιχεία για την οργάνωση του οικονομικού περιβάλλοντος μιας χώρας. Τα στοιχεία που παρέχονται είναι δείκτες πορείας για την πρόοδο μιας επιχείρησης και η συγκρισιμότητα τους οδηγεί στη λήψη των κατάλληλων αποφάσεων για την περαιτέρω επένδυση. Άρα, καταλήγουμε ότι η Λογιστική δεν παράγει την επιχειρηματικότητα, αλλά την καθοδηγεί. Η ανάγκη για υποτυπώδη λογιστικά πρότυπα δεν είναι κάτι καινούριο καθώς την αξία της την αντιλήφθηκαν και οι αρχαίοι λαοί, ώστε κατά την εμπορική τους δραστηριότητα να μπορούν να υπολογίσουν το κέρδος που θα τους απέφερε η ανταλλαγή και η πώληση των προϊόντων τους.

Εκτιμώντας τη συμβολή της Λογιστικής, η παρούσα πτυχιακή εργασία παρουσίασε τις Βασικές Αρχές Λογιστικής και τα πρότυπα της Λογιστικής. Η διάρθρωση των κεφαλαίων ακολούθησε τη λογική της διάκρισης τριών κεφαλαίων όπου το πρώτο κεφάλαιο ήταν αφιερωμένο στην έννοια της Λογιστικής και τους επιμέρους παράγοντες που την επηρεάζουν. Το δεύτερο κεφάλαιο αναφέρθηκε στις βασικές αρχές της Λογιστικής και τις έννοιες που την απαρτίζουν. Έγινε ακόμη αναφορά στις βασικές έννοιες της Λογιστικής, διότι οι έννοιες αυτές κατατρέχουν όλη την εργασία και αντικατοπτρίζεται το αντικείμενο πάνω στο οποίο ασκείται η Λογιστική. Το τρίτο κεφάλαιο εξέθεσε τα λογιστικά πρότυπα που χρησιμοποιούνται τόσο σε διεθνές όσο και στο τοπικό ελληνικό επίπεδο. Στο τελευταίο κεφάλαιο αφού παρατέθηκε η σημασία της τυποποίησης του λογιστικού συστήματος, αναλύθηκε το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο και το Ελληνικό Λογιστικό Πρότυπο.

Στο συμπέρασμα που καταλήγουμε είναι ότι η Ελλάδα ανήκει και στην ΕΕ και μετά από μια αρκετά μεγάλη πορεία στο χώρο της Λογιστικής υιοθέτησε τα ΔΛΠ τα οποία έχουν δημιουργήσει κάποια προβλήματα στη λειτουργία των ελληνικών

επιχειρήσεων. Ωστόσο, δεν πρέπει να μένουμε στάσιμοι, διότι οι οικονομικές εξελίξεις βάσεις της παγκοσμιοποίησης τρέχουν με ιλιγγιώδη ταχύτητα και τα ΔΛΠ εξασφαλίζουν τη διαφάνεια και τη συγκρισιμότητα των εισηγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών. Ασφαλώς, τα ΔΛΠ αποτελούν το εισιτήριο της χώρας μας στη διεκδίκηση περισσότερων ευκαιριών τόσο στην εγχώρια επιχειρηματική δραστηριότητα, όσο και στο διεθνή στίβο και αυτό αποτελεί θετική έκβαση της υιοθέτησης των ΔΛΠ.

Τροφή για περαιτέρω έρευνα

Εντούτοις, στο μέλλον κρίνεται απαραίτητο να ερευνηθεί περαιτέρω η σχέση του Λογιστικού Προτύπου με το φορολογικό σύστημα που διαθέτει η χώρα μας μιας που παρά το γεγονός ότι διαθέτει ένα φιλικό φορολογικό σύστημα προς την ανάπτυξη, τα τελευταία χρόνια η πολυπλοκότητα του, η νομοθεσία και το κόστος συμμόρφωσης των πολιτών είναι ανασταλτικοί παράγοντες επενδύσεων. Η αποτελεσματικότητα της φορολογικής διοίκησης είναι ακόμη ένα ακανθώδες ζήτημα που απασχολεί την ελληνική φορολογία.

Οι προτάσεις για το χτίσιμο μιας υγιέστερης φορολογικής εικόνας στη χώρα μας, η οποία θα συνάδει με τα λογιστικά πρότυπα που έχουν υιοθετηθεί περιλαμβάνει τέσσερις άξονες και αφορά κυρίως τη φορολογική πολιτική που ασκείται από το Κράτος:

- a. το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους θα πρέπει να τυποποιεί τη λογιστική συστημάτων στο δημόσιο τομέα και να επιβάλλει πρότυπα για όλες τις οντότητες, συμπεριλαμβανομένου και του τοπικού επιπέδου.
- a. Η φορολογική διοίκηση θα πρέπει να ενισχυθεί, ώστε να παταχθεί η φοροδιαφυγή. Πιο συγκεκριμένα, τα μέτρα που θα πρέπει να ληφθούν οφείλουν να κατευθύνονται προς την επιβολή, ώστε η γκρίζα οικονομία να πάψει να ανθεί.

- b. Οι ελεγκτικές υπηρεσίες θα πρέπει να στελεχωθούν με καλύτερα εκπαιδευμένο προσωπικό και προτείνεται η δημιουργία ενός ολοκληρωμένου συστήματος ανταλλαγής πληροφοριών.
- c. Οι ελεγκτές θα πρέπει να έχουν πρόσβαση στους τραπεζικούς λογαριασμούς των φορολογούμενων και η διαχείριση της κοινωνικής ασφάλισης και των εισφορών θα πρέπει να είναι ενιαίες και να συγκεντρώνονται από ενιαία αρχή.
- d. Ακόμη ίσος φόρος για ίσα εισοδήματα είναι αναγκαίος, χωρίς διαφορές που προκύπτουν από την πηγή των εισοδημάτων.
- e. Σταθερότητα του φορολογικού συστήματος, ώστε να ευνοείται και να ωφελείται η επιχειρηματικότητα.
- f. Η σαφήνεια και η ύπαρξη απλού και κατανοητού φορολογικού συστήματος είναι το κλειδί στην εύκολη είσπραξη των φόρων.
- g. Η διαφάνεια είναι ο ακρογωνιαίος λίθος για ένα εύρωστο φορολογικό σύστημα και αυτό φανερώνεται από το γεγονός ότι οι φορολογούμενοι έχουν το δικαίωμα να γνωρίζουν τον τρόπο με τον οποίο φορολογούνται και να κατανοούν τη χρησιμότητα του φόρου.

Το γενικότερο συμπέρασμα που προκύπτει είναι ότι το φορολογικό σύστημα των σύγχρονων κρατών αποτελεί ένα εργαλείο ανάπτυξης και αναδιανομής του παραγόμενου πλούτου, ώστε να μην κινδυνεύει η συνοχή του κοινωνικού ιστού. Αν ο φόρος γίνει περισσότερο φιλικός προς το φορολογούμενο, δεδομένου ότι την τελευταία δεκαετία το φορολογικό σύστημα είναι δυσάρεστο προς τους φορολογούμενους και τις επιχειρήσεις, τότε το πολυπόθητο συγκριτικό πλεονέκτημα στην ελληνική οικονομία θα ξεπροβάλλει.

Ενώ έχει γίνει συνήθεια να επιρρίπτουμε τις ευθύνες για την οικονομική κρίση στα τραπεζικά ιδρύματα αφού η κρίση βαθαίνει ολοένα και περισσότερο, οι θεμελιώδεις ερωτήσεις που προκύπτουν αφορούν το οικονομικό σύστημα και τα θεσμικά όργανα πάνω στα οποία ιδρύθηκε το οικονομικό σύστημα. Οι πρακτικές λογιστικής εμπλέκονται στην τρέχουσα χρηματοοικονομική κρίση, στις προτάσεις για

την ανακεφαλαιοποίηση των τραπεζών και τη γενικότερη αποκατάσταση της ισορροπίας και της σταθερότητας στο παγκόσμιο οικονομικό στερέωμα. Το εύρος αυτής της χρηματοοικονομικής κρίσης ζητά μια θεμελιώδη επανεκτίμηση όλων των τομέων της επιχειρηματικής δραστηριότητας συμπεριλαμβανομένης και της λογιστικής. Στο πλαίσιο αυτό θα πρέπει να ερευνηθεί στο εγγύς μέλλον η σχέση της Λογιστικής με την οικονομική κρίση του 2008 και ποιοι λόγοι οδήγησαν στη μη πρόβλεψη της επικείμενης κρίσης. Μπορεί η Λογιστική να συμβάλλει στην οικονομική ανακούφιση της χώρας μας;

Αν η απάντηση στην παραπάνω ερώτηση είναι θετική, τότε αφού εξετάσουμε τους διάφορους τρόπους με τους οποίους θα ήταν εφικτό κάτι τέτοιο, θα ήταν πολύ εποικοδομητικό να ερευνήσουμε τη συμβολή της Λογιστικής στη θεμελίωση της κοινωνικής και αλληλέγγυας οικονομίας. Η κοινωνική και αλληλέγγυα οικονομία αποτελεί μια διέξοδο από το τέλμα της κρίσης στην οποία έχει περιέλθει η ελληνική οικονομία και θα ήταν χρήσιμο να ερευνηθεί πώς το λογιστικό σύστημα θα μπορούσε να συνεισφέρει στο χτίσιμο μιας 'νέας' οικονομίας που δε θα αποκλείει κανέναν.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

• Αγγλική

Ambahe, M., Alrawi, H. (2013). The Development of Accounting through the history. *International Journal of Advances in Management and Economics*, 2 (2). Σελ. 95-100.

Ball, R., Kothari, S., Robin, A. (2000). The effect of international institutional factors on properties of accounting earnings. *Journal of Accounting and Economics*. Vol. 29. Σελ. 1-52

Cerne, K. (2009). Influential Factors of country's accounting system development. Διαθέσιμο στο <
URL: http://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:abPujHhoqNIJ:hrcak.srce.hr/index.php%3Fshow%3Dclanak%26id_clanak_jezik%3D60064%26lang%3Den+&cd=1&hl=el&ct=clnk&gl=gr> Πρόσβαση 1/9/2017

Financial Accounting Standard Board (1978). Objectives of Financial Reporting by business enterprises. Stamford.

Gray, S.J. (1988). Towards a theory of Cultural influence on the development of accounting systems internationally. *Abacus*. Vol. 24(2). Σελ. 1-15

Tabara, N., Nistor, C. (2014). Cultural Dimensions in accounting system. *European Journal of Accounting, finance and business*. Vol. 2(1). Σελ. 12-22.

OECD (n.d.) Greece at a glance. Policies for a Sustainable Recovery. Διαθέσιμο στο < URL: <https://www.oecd.org/greece/44785912.pdf>> Πρόσβαση 3/9/2017

• Ελληνική

Βασιλάτου-Θανοπούλου, Ε. (2001). *Εισαγωγή στη χρηματοοικονομική λογιστική*. Γ' έκδοση

Βοργιατζίδου, Κ.,Κ. (2011). Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ) από τις ελληνικές επιχειρήσεις. Πτυχιακή Εργασία, ΤΕΙ Καβάλας

Γαλάνη, Δ. (2013). Παράγοντες προσδιορισμού των γνωστοποιήσεων σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ μέσω των λογιστικών καταστάσεων στην επιστήμη της λογιστικής.

Διδακτορική Διατριβή, Πανεπιστήμιο Μακεδονίας. Διαθέσιμο στο < URL: <https://dspace.lib.uom.gr/handle/2159/15674>> Πρόσβαση 6/9/2017

Γρηγοράκος, Θ. (2009). *Ανάλυση και ερμηνεία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου*. Εκδόσεις Σάκουλας.

Διονυσόπουλος, Π. , Σάββας, Δ., Σκιαδάς, Η.(2016). Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα: Ποιες άμεσες και μακροπρόθεσμες επιπτώσεις αναμένεται να επιφέρει η εφαρμογή τους στην Ελλάδα. Πτυχιακή εργασία, ΤΕΙ Δυτικής Ελλάδας. Διαθέσιμο στο < URL: [Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις. Διαθέσιμο στο < URL: <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660>> Πρόσβαση 8/9/2017](http://repository.library.teimes.gr/xmlui/bitstream/handle/123456789/4373/%CE%95%CE%9B%CE%9B%CE%97%CE%9D%CE%99%CE%9A%CE%91%20%CE%9B%CE%9F%CE%93%CE%99%CE%A3%CE%A4%CE%99%CE%9A%CE%91%20%CE%A0%CE%A1%CE%9F%CE%A4%CE%A5%CE%A0%CE%91-%20%CE%A0%CE%9F%CE%99%CE%95%CE%A3%20%CE%91%CE%9C%CE%95%CE%A3%CE%95%CE%A3%20%CE%9A%CE%91%CE%99%20%CE%9C%CE%91%CE%9A%CE%A1%CE%9F%CE%A0%CE%A1%CE%9F%CE%98%CE%95%CE%A3%CE%9C%CE%A3%20%CE%95%CE%A0%CE%99%CE%A0%CE%A4%CE%A9%CE%A3%CE%95%CE%99%CE%A3%20%CE%91%CE%9D%CE%91%CE%9C%CE%95%CE%9D%CE%95%CE%A4%CE%91%CE%99%20%CE%9D%CE%91%20%CE%95%CE%A0%CE%99%CE%A6%CE%95%CE%A1%CE%95%CE%99%20%CE%97%20%CE%95%CE%A6%CE%91%CE%A1%CE%9C%CE%9F%CE%93%CE%97%20%CE%A4%CE%9F%CE%A5%CE%A3%20%CE%A3%CE%A4%CE%97%CE%9D%20%CE%95%CE%9B%CE%9B%CE%91%CE%94%CE%91..pdf?sequence=1&isAllowed=y> Πρόσβαση 9/9/2017</p></div><div data-bbox=)

Ευρετήριο Οικονομικών Όρων. Διαθέσιμο στο < URL: <https://www.euretirio.com/arxi-tou-istorikou-koustous/>> Πρόσβαση 6/9/2017

ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 ΤΟΥ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟΥ ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΙΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ. L243/3. Διαθέσιμο στο < URL: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/PDF/?uri=CELEX:32002R1606&from=EL>> Πρόσβαση 6/9/2017

Κωστοπούλου, Γ. (2010). Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Διπλωματική Εργασία, Πανεπιστήμιο Πατρών. Διαθέσιμο στο < URL: <http://nemertes.lis.upatras.gr/jspui/bitstream/10889/4110/1/%CE%94%CE%9B%CE%A0-%CE%94%CE%99%CE%A0%CE%9B%CE%A9%CE%9C%CE%91%CE%A4%CE%99%CE%9A%CE%97%20%CE%9C%CE%92%CE%91.pdf>> Πρόσβαση 5/9/2017

Μαντζάρης, Ι. (2011). Οργάνωση και Διοίκηση Επιχειρήσεων. ΤΕΙ Σερρών. Διαθέσιμο στο < URL: http://lib.teicm.gr/syggrafiko_ergo/covers/contents85.pdf> Πρόσβαση 3/9/2017

Μάτσος, Γ. (2004). *Το Δίκαιο της Ανώνυμης Εταιρείας*. Β' Έκδοση. Νομική Βιβλιοθήκη

- Μπατσινίλας, Ε., Πατατούκας, Κ. (2010). *Σύγχρονη Λογιστική: σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και με αναφορά κατά θέμα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα*. Εκδόσεις Σταμούλης
- Μπατσινίλας, Ε., Πατατούκας, Κ. (2015). *Νέα ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα*. Σεμινάρια ΙΕΣΟΕΛ.
- Μπεκιάρη, Αικ. (2016). *Η φοροδιαφυγή στην Ελλάδα*. Πανεπιστήμιο Πελοποννήσου, Τμήμα Οικονομικών Επιστημών.
- Παπαδόπουλος, Δ., Κουκούλης, Δ. (1986). *Βασικές αρχές λογιστικής*. Παρατηρητής.
- Πασυράνη, Ε. (2009). *Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων σύμφωνα με το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης*. Πτυχιακή Εργασία, ΤΕΙ Καβάλας
- Πέττας, Κ. (2002). *Μια πρόκληση και μια ευκαιρία για τους Έλληνες Λογιστές. Οικονομικά Χρονικά 2001-2002*
- Πομόνης, Ν. (2002). *Λογιστική: γενικές αρχές λογιστικής, θεωρία και πρακτική*. Εκδόσεις Σταμούλης.
- Σακέλλης, Ε. (1997). *Η ομάδα 9 του Ελληνικού και Γενικού Λογιστικού Σχεδίου σε μηνιαία και ετήσια βάση*. Εκδόσεις Βρυκούς.
- Σαρσέντης, Β. (1980). *Χρηματοοικονομική Λογιστική*. Τόμος Α'. Καμπερόπουλος.
- Τσιμάρας, Μ. (1958). *Αρχαί Γενικής Λογιστικής*. Β' Έκδοση. Παπαζήσης
- Τσακλάγκανος, Α. (1980). *Χρηματοοικονομική Λογιστική*. Αφοι Κυριακίδης.
- Τσόχας, Στ. (2010). *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα: διαφορές με τα ελληνικά πρότυπα*. Πτυχιακή Εργασία, ΤΕΙ Ηρακλείου. Διαθέσιμο στο < URL: <http://nefeli.lib.teicrete.gr/browse/sdo/log/2010/TsochasStefanos/attached-document-1274166714-50373-28592/Tsochas2010.pdf>> Πρόσβαση 6/9/2017
- Φινοκαλιώτης, Κ. (1999). *Φορολογικό Δίκαιο*. Εκδόσεις Σάκκουλας