

ΤΛΧ ΔΕ – Διπλωματική Εργασία

**Θέμα: «Η εξελικτική πορεία της Λογιστικής στα Ελληνικά Λογιστικά
Πρότυπα».**

Εποπτεύουσα καθηγήτρια: Χαρίτου Στεφάνου Μελίτα

Μεταπτυχιακός Φοιτητής: Παναγιώτης Καβαλιώτης

Αριθμός Μητρώου: 151427

Αθήνα 2024

Ευχαριστίες

Η συγκεκριμένη εργασία δημιουργήθηκε με σκοπό την ολοκλήρωση των σπουδών μου και την απόκτηση του μεταπτυχιακού διπλώματος με τίτλο «Κοινό Μεταπτυχιακό Πρόγραμμα Σπουδών Τραπεζική Λογιστική και Χρηματοοικονομική».

Αρχικά, θα ήθελα να ευχαριστήσω τους καθηγητές μου, σε όλη τη διάρκεια της φοίτησής μου, στάθηκαν αρωγοί και εμφύσησαν τις γνώσεις τους, ώστε να καταφέρω να ολοκληρώσω το μεταπτυχιακό πρόγραμμα, έχοντας λάβει θεμελιώδεις γνώσεις, που θα καθορίσαν την μετέπειτα πορεία μου ακαδημαϊκά αλλά και επαγγελματικά. Παράλληλα, θα ήθελα να εκφράσω τις ευχαριστίες μου προς την εποπτεύουσα Δρ. Μελίτα Στεφάνου Χαρίτου για την αμέριστη συμπαράσταση και συνεχή βοήθεια στη διαδρομή μου προς την ολοκλήρωση της πτυχιακής μου εργασίας.

Επίσης, θα ήθελα να ευχαριστήσω την οικογένειά μου και ειδικότερα τη σύζυγό μου Έλενα για τη στήριξη της στο πολύπλευρο έργο της πατρότητας, της επαγγελματικής και προσωπικής μου εξέλιξης.

Τέλος, την προσπάθειά μου αυτή θα ήθελα να αφιερώσω στις τρεις μου κόρες.

Περιεχόμενα

Περίληψη.....	5
Εισαγωγή.....	6
Σκοπός Μελέτης -Ερευνητικά Ερωτήματα.....	7

Κεφάλαιο 1ο Η Ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα

1.1.Η πορεία της Λογιστικής από την αρχαιότητα ως την ίδρυση του ελληνικού κράτους.....	8
1.2 Η Λογιστική έπειτα από την ίδρυση του νεοελληνικού κράτους.....	9
1.3 Η Λογιστική από τα μέσα του 19ου αιώνα έως τα μέσα του 20ου αιώνα.....	10

Κεφάλαιο 2ο Σύγχρονες μέθοδοι και ανάλυση

2.1 Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων.....	11
2.2. Η θέσπιση του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην Ελλάδα.....	13
2.3. Η Δομή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.....	15
2.4. Ομοιότητες και διαφορές του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου με το Γαλλικό.....	16
2.5. Οι εταιρείες που δεν υποχρεώνονται να έχουν Αναλυτική Λογιστική.....	17
2.6. Οι τελικές αποφάσεις για το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο.....	18
2.7. Η σημαντικότητα της χρήσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.....	19
2.8. Τα κύρια χαρακτηριστικά γνωρίσματα του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.....	20
2.9. Οι βασικές αρχές του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.....	21

Κεφάλαιο 3ο Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

3.1. Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.....	22
3.2. Αλλαγές που επέφεραν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.....	23
3.3. Οι Οντότητες η κατηγοριοποίηση και το μέγεθός τους.....	24
3.4. Οι Οντότητες και η καθολική εφαρμογή στο σύνολο των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς.....	25
3.5. Σύγκριση Διεθνών και Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.....	26

Κεφάλαιο 4ο ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

4.1. Εισαγωγή στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.....	27
4.2. Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στην Ελλάδα.....	28
4.3. Ποια Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ισχύουν στην Ελλάδα.....	29
4.4. Επιτροπή ελέγχου και εφαρμογής των Δ.Λ.Π. στην Ελλάδα.....	31
4.5. Τα Δ.Λ.Π. και τα Μηχανογραφικά συστήματα στην Ελλάδα.....	32
4.6 Η εκπαίδευση στα Δ.Λ.Π. και το Λογιστικό επάγγελμα στην Ελλάδα.....	33
4.7 Ο ρόλος των Οικονομικών Καταστάσεων σύμφωνα με τα ΔΛΠ/ΔΠΧΠ.....	34
4.8 Τα Δ.Λ.Π. και η μελλοντική πορεία τους στην Παγκόσμια Οικονομική Κοινότητα.....	35

Κεφάλαιο 5ο Μελέτες Περίπτωσης Εφαρμογής Λογιστικών Προτύπων

5.1 Εισαγωγική περιγραφή της Μελέτης Περίπτωσης.....	38
5.2 Μελέτη περίπτωσης της εταιρείας TRANSCONTAINER SA.....	38
5.2.1 Η επιρροή των Δ.Λ.Π. στην εταιρεία TRANSCONTAINER SA.....	39
5.3 Μελέτη περίπτωσης της εταιρείας WILCKENS PAINTS SA.....	42
5.3.1 Η επιρροή των Δ.Λ.Π. στην εταιρεία WILCKENS PAINTS SA.....	42
Συμπέρασμα.....	44
Επίλογος.....	45
Βιβλιογραφία.....	46,47

Περίληψη

Στη συγκεκριμένη μεταπτυχιακή εργασία αναλύθηκε η πορεία της επιστήμης της Λογιστικής στην Ελλάδα από την αρχαιότητα μέχρι σήμερα. Από την ύπαρξη των αρχαίων πολιτισμών προέκυψε η ανάγκη για θεσμοθέτηση των οικονομικών και εμπορικών συναλλαγών, καθώς και η καταγραφή τους.

Στην αρχαία Ελλάδα οι λογιστικές καταγραφές ξεκίνησαν από το Μινωικό πολιτισμό και συνεχίστηκαν με τον Αριστοτέλη μέχρι τη βυζαντινή περίοδο, ενώ εξελίχθηκαν οι λογιστικές αρχές, χρησιμοποιώντας απλές μεθόδους καταγραφής των οικονομικών δραστηριοτήτων. Στη συνέχεια η λογιστική εξελίχθηκε και αναβαθμίστηκε καθώς διάφορες οικονομικές ανάγκες βελτίωσαν τις πρακτικές της.

Η αναγέννηση το 14^ο αιώνα και οι διπλές καταχωρήσεις στην Ιταλία, αλλά και η ανάπτυξη της βιομηχανικής επανάστασης επηρέασαν σε μεγάλο βαθμό τον ελλαδικό χώρο, καθώς εμφανίστηκαν διδάσκαλοι, που κατέγραφαν οικονομικά και λογιστικά βιβλία. Στη συνέχεια και έως την δημιουργία του πρώτου σύγχρονου ελληνικού κράτους σε όλες τις εμπορικές συναλλαγές εμφανίστηκαν απλογραφικά, διπλογραφικά καθώς και διάφορα ξενόγλωσσα εγχειρίδια εξελίσσοντάς τα στην καταστιχογραφία και διευκολύνοντας τους Έλληνες στην καταγραφή τόσο των θετικών όσο και των αρνητικών επιπτώσεων στις συναλλαγές τους, έχοντας έτσι συνολική οικονομική εικόνα των αποτελεσμάτων τους.

Μετά την ίδρυση του ελληνικού κράτους, ο Λογιστής αποκαλούνταν «Καταστιχάρης» τα Λογιστικά Βιβλία αναφέρονταν ως «Κατάστιχα». Ο Ιωάννης Καποδίστριας έθεσε βάσεις για την αναγκαιότητα της λογιστικής και την εξέλιξή της. Αυτό αποδεικνύεται το 1831, που αποφασίστηκε η έκδοση από την Εθνικό Τυπογραφείο, του πρώτου βιβλίου Λογιστικής. Το 1835 επί Όθωνα, δημοσιεύτηκε διάταγμα για την επίσημη μετάφραση του Γαλλικού Εμπορικού Κώδικα του 1807, για διευκόλυνση των διαδικασιών.

Το 1855 η διπλογραφία αποφασίστηκε να διδαχθεί στη Βασιλική Πολυτεχνική Σχολή, το σημερινό Εθνικό Μετσόβιο Πολυτεχνείο. Το 1903 ιδρύεται και η πρώτη δημόσια λογιστική σχολή. Η ίδρυση της Ανώτατης Σχολής Εμπορικών Σπουδών το 1920 επισφράγισε την εξέλιξη της Οικονομίας και της Λογιστικής στο ελληνικό κράτος, όπως επίσης η δημιουργία για το ίδιο έτος της τάξης των λογιστών, η οποία διατηρήθηκε μέχρι και το 1939, ωθώντας την ίδρυση λογιστικών σωματείων.

Η συνεχής εξέλιξη, οδήγησε στα σημερινά δεδομένα και την ολοένα αυξανόμενη ανάγκη για βελτίωση των οικονομικών και λογιστικών διαδικασιών. Μετά τη δεκαετία του 1940 εμφανίστηκε η ανάγκη για θέσπιση νέων κανόνων και το 1955 ιδρύεται το σώμα Ορκωτών Λογιστών (ΣΟΛ). Άλλα σημαντικά σημεία στην εξέλιξη της λογιστικής ήταν το 1962, που καθιερώθηκαν κάποιες έτοιμες μορφές ισολογισμού. Την δεκαετία του 1970 ιδρύονται τα Κέντρα Ανωτέρας Τεχνικής Εκπαίδευσης (ΚΑΤΕ), τα σημερινά Τεχνολογικά Εκπαιδευτικά Ιδρύματα (ΤΕΙ), ενώ από το 1977 το λογιστικό επάγγελμα μπορούσε να εξασκηθεί βάση συγκεκριμένων κανονισμών. Μία ακόμα πρόοδος για την προάσπιση των δικαιωμάτων των

λογιστών, ήταν η απόφαση για τη δημιουργία του Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδος το 1980.

Το ενιαίο γενικό λογιστικό σχέδιο στην Ελλάδα πήρε μορφή από το αντίστοιχο της Γαλλίας ήδη από τη δεκαετία του 1940, αλλά από το 1982 ξεκίνησε η προαιρετική ενιαία χρήση του με παραλλαγές φυσικά, που συνδέθηκαν με τις ανάγκες της ελληνικής πραγματικότητας και δεδομένων. Τη δεκαετία του 1990 έγιναν αποτελεσματικές προσπάθειες για την κατοχύρωση του λογιστικού επαγγέλματος και εφαρμόστηκαν γενικοί κανόνες λογιστικής για όλες τις εταιρείες και τους οργανισμούς οδηγώντας στη σημερινή μορφή τα λογιστικά δεδομένα, με τη χρήση και της πληροφορικής.

Εισαγωγή

Η λογιστική είναι η επιστήμη, που μελετά τις αρχές, τις μεθόδους και τις τεχνικές της καταγραφής, ανάλυσης και ερμηνείας οικονομικών πληροφοριών και καταστάσεων των νομικών προσώπων, των οργανισμών και όλων των οικονομικών φορέων.

Στόχος της είναι η παροχή αξιόπιστων και χρήσιμων πληροφοριών στους διαχειριστές, επενδυτές, πιστωτές και όλους τους ενδιαφερόμενους για τη λήψη σημαντικών οικονομικών αποφάσεων. Στις λογιστικές διαδικασίες περιλαμβάνονται η καταγραφή των οικονομικών συναλλαγών, η παρακολούθηση των οικονομικών επιδόσεων και η ανάλυση των οικονομικών δεδομένων.

Η λογιστική συμβάλλει στη διαχείριση και τον έλεγχο των οικονομικών πόρων, καθώς και στη λήψη αποφάσεων, που αφορούν τη χρηματοοικονομική πολιτική και τη στρατηγική μιας επιχείρησης. Περιλαμβάνει, επίσης, τη μελέτη της νομοθεσίας, που διέπει τους φορείς και τις επιχειρήσεις και την εφαρμογή προτύπων και κανόνων, που διαμορφώνουν την οικονομική αναφορά.

Η εξέλιξη της λογιστικής έχει επηρεαστεί από πολλές παράγοντες στο πέρασμα του χρόνου μέχρι να αποκτήσει τη σημερινή της μορφή. Σημαντικό ρόλο σε αυτό έλαβε η ανάπτυξη της ψηφιακής τεχνολογίας και των νέων συστημάτων, που άλλαξαν ριζικά τον τρόπο της λογιστικής διαδικασίας. Η εισαγωγή των λογιστικών λογισμικών, η αυτοματοποίηση και νέες τεχνολογίες, όπως η τεχνητή νοημοσύνη έχουν βελτιώσει σημαντικά τις δυνατότητες της λογιστικής. Επίσης, τα διεθνή Πρότυπα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης συνεχώς εξελίσσονται και η υιοθέτησή τους οδηγεί σε ένα ενιαίο σύνολο αναφοράς για τις οικονομικές καταστάσεις. Στη σύγχρονη πραγματικότητα, η διαφάνεια είναι ένας παράγοντας μαζί με τις αυξημένες απαιτήσεις του συνόλου της κοινωνίας, που οδηγούν σε πιο αυστηρούς κανόνες και πρακτικές στη λογιστική.

Στο πέρασμα των ετών η λογιστική είναι ένας κλάδος, που έδειξε εξ αρχής την ανάγκη για την εξέλιξή της και σε στοίχιση με τις κοινωνικές ανάγκες και τα εκάστοτε πολιτικοοικονομικά δρώμενα βελτιωνόταν συνεχώς τόσο στην αρχαιότητα όσο και σήμερα. Οι συνθήκες αυτές έχουν επιφέρει σημαντικές αλλαγές στον τρόπο λειτουργίας των επιχειρήσεων και της οικονομίας γενικότερα.

Σκοπός Μελέτης - Ερευνητικά Ερωτήματα

Ο σκοπός της παρούσας μελέτης είναι η ανάλυση του συνόλου των αλλαγών, που προκύπτουν στη λογιστική διαδικασία οι οποίες προέρχονται από τις μεταβολές σε κοινωνικό, οικονομικό και τεχνολογικό επίπεδο. Οι συνεχείς εξελίξεις στους κλάδους αυτούς έχουν ως απόρροια την εισαγωγή νέων μεθόδων και πρακτικών, που θα επιβληθούν στα λογιστικά δεδομένα.

Η έρευνα βασίστηκε στον τρόπο με τον οποίο έχει ιστορικά και αναδρομικά εξελιχθεί η Λογιστική ως σύγχρονη Επιστήμη προσαρμοσμένη με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων φτάνοντας στην ωρίμανσή της στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα σε συσχετισμό με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Έπειτα εξετάστηκε σε τι βαθμό έχει επιδράσει στον γενικό σύνολο της εθνικής οικονομίας αυτή η μετάλλαξη και πως οι εταιρείες έχουν επηρεαστεί, αποφέροντας νέα δεδομένα άλλοτε θετικά και άλλοτε αρνητικά.

Στα πλαίσια αυτής της διαδικασίας διεξήχθη ποιοτική έρευνα σε δύο εταιρείες, την TRANSCONTAINER SA και την WILCKENS PAINTS SA για να διαπιστωθεί το μέγεθος της συγκεκριμένης προσέγγισης. Για την συλλογή των απαραίτητων στοιχείων και δεδομένων πραγματοποιήθηκε φυσική παρουσία στις εγκαταστάσεις των δύο οργανισμών και συνομιλία με τα αντίστοιχα οικονομικά στελέχη.

Κεφάλαιο 1^ο Η Ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα

1.1 Η πορεία της Λογιστικής από την αρχαιότητα ως την ίδρυση του ελληνικού κράτους.

Η ανάγκη για το γενικό σύνολο των κοινωνιών, στην επίτευξη των καθημερινών οικονομικών συναλλαγών, επέφερε την οριοθέτηση κανόνων και εφαρμογών με στόχο την διευκόλυνσή του εμπορίου και όλων των οικονομικών καταγραφών από αρχαιοτάτων χρόνων. Διάφορες πρώιμες λογιστικές καταγραφές εμφανίστηκαν χιλιάδες χρόνια πριν σε Αιγύπτιους, Βαβυλώνιους, Σουμέριους, Ρωμαίους και Ελλήνων, αποδεικνύοντας περίτρανα την ανάγκη για θέσπιση κανόνων στις εμπορικές συναλλαγές με ένα βασικό λογιστικό σχέδιο. Στην αρχαία Ελλάδα η Λογιστική αντιπροσώπευε όλες τις ημερήσιες εμπορικές δραστηριότητες ως μαθηματική, όμως έννοια για το σύνολο των αυξανόμενων αναγκών. Όλοι οι μαθηματικοί κανόνες που υπήρχαν τόσο από τα χρόνια του Μινωικού πολιτισμού όπου τον ανέπτυξαν εμπορικά, όσο και μέχρι τα χρόνια του φιλόσοφου Αριστοτέλη αποκαλούνταν από όλες τις συναλλασσόμενες ομάδες ως Λογιστική. Οι αυξημένες ανάγκες οδήγησαν στην εξέλιξη της αριθμητικής δομής παρουσιάζοντας μια αρχική εικόνα της Λογιστικής, όπου χρησιμοποιήθηκε στη Βυζαντινή περίοδο αλλά και στο Μεσαίωνα στον ελλαδικό χώρο. (Η Ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα , 2013)

Οι αυξημένες ανάγκες για την εξέλιξη του εμπορίου οδήγησαν την περίοδο της αρχαίας Αθήνας, κοντά στο 300 π.Χ., στην ανάπτυξη μιας δομής με διάφορες συγκεκριμένες οικονομικές εργασίες. Μία εκ των οποίων ήταν η επίβλεψη από ένα σώμα λογιστών για τις δημόσιες δαπάνες, για οποιαδήποτε έλεγχο μονάδων, κτηρίων ή όπου αυτό κρινόταν αναγκαίο σε όλους τους κλάδους της κοινωνικής και οικονομικής ζωής. Αυτές οι καταγραφές γίνονταν σε πήλινες πινακίδες με ένα σύστημα εισαγωγών και εξαγωγών ποσοτήτων προϊόντων όπου στην συνέχεια αρχειοθετούνταν, αποκαλύπτοντας μιας δεύτερης μορφής καταθέσεων. Αυτή η διαδικασία απαιτούσε έναν εκάστοτε υπεύθυνο του λογαριασμού ο οποίος είχε την υποχρέωση να διαχειριστεί αθροίσματα όλων των ποσών που έχουν κινηθεί για μια καταγεγραμμένη επιχείρηση, τηρώντας με αυτόν τον τρόπο έναν πλήρη λογαριασμό απογραφής. (Η Ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα , 2013)

Ενώ η Λογιστική στην αρχαία Ελλάδα είχε μια αρχική βάση, η οποία είχε μια συγκεκριμένη δομή μέσα από διάφορες ιστορικές μελέτες όπου σώζονται μέχρι τις ημέρες μας, αρκετά αργότερα στην Ιταλία της Αναγέννησης γύρω στον 14^ο αιώνα, εμφανίζεται λόγω των αυξημένων εμπορικών αναγκών ένα σύγχρονο λογιστικό σύστημα. Σημαντικό ορόσημο στην Ιταλία, που επηρέασε σαφώς και τον ελλαδικό χώρο, είναι η δημιουργία της διπλής καταχώρισης. Αυτή η διαρκής εξέλιξη της λογιστικής επηρέασε άμεσα και τον ελλαδικό χώρο

όπου στον 16^ο αιώνα στην Κρήτη εμφανίζονται διδάσκαλοι όπου δίδασκαν διάφορα εμπορικά και λογιστικά βιβλία. Στους αμέσως επόμενους αιώνες και έως την δημιουργία του πρώτου σύγχρονου ελληνικού κράτους σε όλες τις εμπορικές συναλλαγές εμφανίστηκαν απλογραφικά, διπλογραφικά καθώς και διάφορα ξενόγλωσσα εγχειρίδια εξελίσσοντάς τα στην καταστιχογραφία, όπου οι Έλληνες έμποροι μπορούσαν πλέον να ελέγχουν τα κέρδη ή της ζημίες και γενικότερα αξιοποιώντας στο μέγιστο όλες τις καθημερινές οικονομικές τους συναλλαγές κατάφερναν να έχουν τον πλήρη έλεγχο. (Η Ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα, 2013)

1.2 Η Λογιστική έπεται από την ίδρυση του νεοελληνικού κράτους.

Στα πρώτα χρόνια του ελληνικού κράτους οι γενικές ονομασίες διέφεραν αρκετά σε σχέση με τις σημερινές, παρουσιάζοντας μια διαφορετική εικόνα με βάση ότι γνωρίζουμε και χρησιμοποιείται. Την περίοδο εκείνη ο Λογιστής αποκαλούνταν «Καταστιχάρης» ή «Συνθέτης» ή «Διπλογράφος» και τα Λογιστικά Βιβλία αναφερόντουσαν ως «Κατάστιχα». Επίσης άλλες ονομασίες ήταν το «Καθημερινό» όπου στις μέρες μας είναι το Ημερολόγιο, το «Μεγάλο Βιβλίο» όπου σήμερα είναι το Γενικό Καθολικό, ακόμη το «Βιβλίο Κάσσας» όπου σήμερα είναι το Βιβλίο Ταμείου, αλλά και το «Μαγαζινάριον» σήμερα δηλώνεται το Βιβλίο Αποθήκης. Ακόμη ο όρος Χρέωση ονομαζόταν «Να Δώση» και ο όρος Πίστωση λεγόταν «Να Λάβη», όπως και ο Ισολογισμός με την συγκεκριμένη σημερινή μορφή, την περίοδο εκείνη ήταν η «Λογιστική Καταγραφή». (Η ιστορία της Λογιστικής και της Φορολογίας , 2022)

Οι αποφάσεις του πρώτου κυβερνήτη Ιωάννη Καποδίστρια ήταν καθοριστικές και άμεσες όσον αφορά τη Λογιστική και την αναγκαιότητά της. Αυτό αποδεικνύεται περίτρανα όπου το 1831 αποφασίστηκε η έκδοση από την Εθνικό Τυπογραφείο, όπου εκείνο το έτος βρισκόταν στην Αίγινα, η έκδοση του πρώτου Βιβλίου Λογιστικής ή «Καταστιχογραφίας», όπου αφορούσε το υποχρεωτικό μάθημα διπλογραφίας που πραγματοποιούταν στο Ορφανοτροφείο Αίγινας. Η διδασκαλία βασιζόταν σε: « *Εγχειρίδιον διπλογραφίας ή σύντομος διδασκαλία του πως να κρατούνται τα κατάστιχα της διπλογραφίας : ερανισθείσα από το γαλλικόν, προς χρήσιν των εις το εμπόριον ασχολουμένων νέων Ελλήνων / υπό Στεφάνου Αποστ. Παππά - Εν Αιγίνη : εκ της Εθνικής Τυπογραφίας, 1831* »). (Η ιστορία της Λογιστικής και της Φορολογίας , 2022)

Η απόφαση νομοθέτησης από το νεοσύστατο κράτος για το εμπόριο πραγματοποιήθηκε στις 19 Απριλίου του 1835, όπου επί της βασιλείας του Όθωνα δημοσιεύτηκε διάταγμα για την επίσημη μετάφραση του Γαλλικού Εμπορικού Κώδικα του 1807. Από την περίοδο της ελληνικής επανάστασης του 1821, είχε εφαρμοστεί ο συγκεκριμένος εμπορικός νόμος από

ολόκληρο το σύνολο των Εθνοσυνελεύσεων και ήταν το εμπορικό δίκαιο σε ισχύ για το σύνολο του έθνους. Πριν από το συγκεκριμένο διάταγμα ο νόμος ήταν αποδεχτός ως αυτούσιος στη Γαλλική γλώσσα, οπότε η μετάφρασή του παρουσίαζε αρκετές σημαντικές καινοτομίες στο εμπορικό δίκαιο της Ελλάδος, όπως ήταν ο θεσμός της Ανώνυμης Εταιρείας, αλλά και την εφαρμογή για την πλήρη τήρηση των βιβλίων στις οντότητα των εμπορικών εταιρειών. Εκτός από το Γαλλικό στη χώρα εφαρμόστηκε και ο Γερμανικός εμπορικός κώδικας με το κανονιστικό διάταγμα του 1835 όπου εισήγαγε αυτούσιες τόσο εμπορικές διατάξεις όσο και νομικές, αναπτύσσοντας την οικονομική δραστηριότητα στο νεοσύστατο κράτος που ήταν απολύτως απαραίτητη καταγράφοντας όλες τις αναγκαίες και υποχρεωτικές λογιστικές απαιτήσεις, βοηθώντας στην ανάπτυξη των λογιστικών πρακτικών που ήταν σε αρκετά πρόωμη μορφή μέχρι εκείνη την περίοδο στη χώρα. (Η ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα , 2013)

1.3 Η Λογιστική από τα μέσα του 19^{ου} αιώνα έως τα μέσα του 20^{ου} αιώνα.

Στα επόμενα έτη η προσπάθεια ενίσχυσης της Λογιστικής στο ελληνικό κράτος συνεχίστηκε, όταν το 1855 το μάθημα της διπλογραφίας αποφασίστηκε να διδαχθεί στη Βασιλική Πολυτεχνική Σχολή, το οποίο σήμερα ονομάζεται Εθνικό Μετσόβιο Πολυτεχνείο. Την περίοδο εκείνη ο καθηγητής όπου ήταν υπεύθυνος για το συγκεκριμένο μάθημα προχώρησε στην έκδοση του έργου «Διπλογραφία» υπό Ιω. Χρύσανθου, επίσης την ίδια χρονιά πραγματοποιήθηκε η ίδρυση στην Αθήνα της πρώτης σχολής διπλογραφίας. Η ονομασία του ήταν φροντιστήριο Καλαϊτζάκη, όπου υπό την επιμέλειά του είχε κυκλοφορήσει ένα εγχειρίδιο διπλογραφίας το οποίο είχε την ονομασία «Ευμέθοδος Καταστιγογραφία. (Η Ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα, Τεύχος 24)

Η ίδρυση της Εμπορικής και Βιομηχανικής Ακαδημίας το 1894 στην Αθήνα από τον Όθων Ρουσόπουλο, ήταν πρωτοποριακή και σημαντική για όποιους επιθυμούσαν να ασχοληθούν ενεργά με τους συγκεκριμένους κλάδους λαμβάνοντας την αντίστοιχη διδασκαλία. Επίσης το ίδιο έτος ιδρύεται στην ίδια πόλη η ιδιωτική εμπορική σχολή Γεράκη, η οποία μερικά χρόνια αργότερα, συγκεκριμένα το 1905, ορίζεται από το Υπουργείο Παιδείας της εποχής ως ισότιμη σχολή με το Πολυτεχνείο. Η ίδρυση ιδιωτικών εμπορικών σχολών οδήγησε σε νομοθεσία για την σύσταση αντίστοιχων Δημόσιων, όπου με το Διάταγμα της 11/09/1903 στην Αθήνα δημιουργείται η πρώτη Δημόσια Εμπορική Σχολή. Η πολιτική αυτή εφαρμόστηκε και σε άλλες πόλεις στην ελληνική επικράτεια, έχοντας τα παραδείγματα των σχολών στην Πάτρα, την Σύρο, την Τσαγκαράδα, την Κέρκυρα. (Ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα, Τεύχος 24)

Τα αμέσως επόμενα έτη και συγκεκριμένα το 1918, αποφασίζεται να πραγματοποιηθούν για πρώτη φορά διατάξεις για την κατάρτιση καθώς και το περιεχόμενο του ισολογισμού, με τον νόμο 1344 όπου εφαρμόστηκε για τον έλεγχο του συνόλου των ανώνυμων εταιρειών. Επίσης την επόμενη χρονιά με τον νόμο 1640/1919 αποφασίζεται να εφαρμοστεί η άμεση φορολόγηση για τα εισοδήματα, χωρίς να έχει γίνει κάτι αντίστοιχο στο παρελθόν, όπου ήταν η βασικότερη φορολογική μεταρρύθμιση για τη χώρα μέχρι τα μέσα της δεκαετίας το 1950. Η απόφαση για την ίδρυση της Ανωτάτης Σχολής Εμπορικών Σπουδών το 1920 εδραιώνει την συνεχιζόμενη εξέλιξη για το σύνολο της Οικονομίας και της Λογιστικής στο ελληνικό κράτος, όπως επίσης η δημιουργία για το ίδιο έτος της τάξης των λογιστών, η οποία διατηρήθηκε μέχρι και το 1939. Όλα τα παραπάνω ώθησαν εκείνη την περίοδο στην ίδρυση αρκετών λογιστικών σωματείων, ενώ ταυτόχρονα λόγω της άμεσης ανάγκης για συνεχιζόμενη βελτίωση και συνεχούς ενημέρωσης ολόκληρου του Λογιστικού φάσματος η επιστήμη της Λογιστικής βρέθηκε σε περίοπτη θέση παίρνοντας την στήριξη από όλους τους εμπλεκόμενους φορείς. (Ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα , Τεύχος 24)

Οι συνεχιζόμενες ανάγκες για την οργανωτική λειτουργία του χρηματοοικονομικού και λογιστικού κλάδου, οδήγησε στην εμφάνιση της πρώτης οικονομικής εφημερίδας της χώρας η οποία πραγματοποιήθηκε στις 4 Απριλίου του 1924 με τον τίτλο «Ναυτικόν και Εμπορικόν Δελτίον Πειραιώς», όπου στις μέρες μας ονομάζεται Ναυτεμπορική. Επίσης η απόφαση από τον Σύνδεσμο Βιομηχάνων και Βιοτεχνών, καθώς και τον Ανωνύμων Εταιρειών του έτους 1938 για τη δημιουργία στην πόλη του Πειραιά την «Σχολή Βιομηχανικών Σπουδών», όπου στις μέρες μας ονομάζεται Πανεπιστήμιο Πειραιώς αποδεικνύει την ανάγκη για την συνεχιζόμενη ενίσχυση του συγκεκριμένου κλάδου, με ικανά και εξειδικευμένα στελέχη. (Ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα, Τεύχος 24)

Κεφάλαιο 2^ο Σύγχρονες μέθοδοι και ανάλυση

2.1 Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων.

Οι συνεχείς και απαιτούμενες αλλαγές που έπρεπε να γίνουν στο τέλος της δεκαετίας του 1940, όρισε νέα δεδομένα για την Λογιστική όπου πλέον όλοι οι φορείς είχαν την υποχρέωση να θεσπίσουν καινούργιους κανονισμούς. Γι' αυτό τον σκοπό τα αμέσως επόμενα χρόνια, οι αποφάσεις για την βέλτιστη προσαρμογή των φορολογικών μεταρρυθμίσεων θα συνεχιστούν με το Νομοθετικό Διάταγμα αριθμός 578 του έτους 1948, όπου με την συγκεκριμένη μεταρρύθμιση αποφασίζεται η υποχρεωτική τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων για τους

επιτηδευματίες. Την επόμενη χρονιά το υπουργείο Οικονομικών, με την θέσπιση του νόμου 942/1949, αποφάσισε επιπλέον μεταρρυθμίσεις για την υποχρεωτική και αναγκαία ανανέωση. Αυτές αφορούσαν την αποκλειστική φορολόγηση των καθαρών προσόδων, ώστε να μπορέσει να εισαχθεί ο ενιαίος φόρος εισοδήματος και να αφαιρεθεί ομαλά ο προηγούμενος, που μέχρι εκείνη την περίοδο αφορούσε την φορολογία των αναλυτικών κατηγοριών προσόδων (Η Ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα , 2013)

Τα έτη, που ακολούθησαν αμέσως μετά από τον Β΄ Παγκόσμιο Πόλεμο και συγκεκριμένα τη δεκαετία του 1950, όπου θεωρείται η περίοδος ολοκληρωμένης θεσμοθέτησης και ανάπτυξης της Λογιστικής θεωρίας της χώρας, θα ακολουθήσει η απόφαση για την ίδρυση του Σώματος Ορκωτών Λογιστών (ΣΟΛ), η οποία θα πραγματοποιηθεί με την ψήφιση του νομοσχεδίου 3329/1955, όπως επίσης με το 3323/1955, το οποίο είναι αρκετά πληρέστερο σε σχέση με τον προηγούμενο του 1919, αποφασίζεται η εφαρμογή ενιαίου φόρου για όλα τα φυσικά πρόσωπα στο συνολικό τους εισόδημα. Το προηγούμενο έτος, συγκεκριμένα το 1954, παρουσιάστηκε το περιοδικό Λογιστής, όπου κάλυψε αρκετά χρηματοοικονομικά θέματα μέσα από ένα επιστημονικό πρίσμα βοηθώντας για την εξελικτική πορεία στο κοινωνικό καθώς και στο επιστημονικό σύνολο της Λογιστικής στη χώρα. Την επόμενη χρονιά το 1956, αποφασίζεται να ιδρυθεί η Πανελλήνια Ομοσπονδία Λογιστών (ΠΟΛ) όπου βοήθησε την συνδικαλιστική δραστηριότητα των λογιστών και τον αμέσως επόμενο χρόνο λειτούργησε η Ανωτέρα Σχολή Βιομηχανικών Σπουδών στην Θεσσαλονίκη, απορροφώντας για πρώτη φορά φοιτητές, όπου σήμερα έχει την ονομασία Πανεπιστήμιο Μακεδονίας Οικονομικών και Κοινωνικών Σπουδών. (Η ιστορία της Λογιστικής, Τεύχος 24)

Στην αμέσως επόμενη δεκαετία και συγκεκριμένα το 1962 αποφασίζεται να καθιερωθούν τυποποιημένες μορφές ισολογισμού, όπου με το νομοσχέδιο 4237/1962 θεσπίζεται ο ενιαίος τύπος του ισολογισμού. Με βάση την συγκεκριμένη απόφαση ο ισολογισμός θα πρέπει να παρουσιάζεται με συγκεκριμένο τρόπο, όπως επίσης η μορφή των αποτελεσμάτων χρήσης καθώς και της διάθεσης των αποτελεσμάτων και τέλος τους κανόνες αποτίμησης και έκθεσης Διοικητικού Συμβολαίου. Την δεκαετία του 1970 με το νομοσχέδιο 652/1970 ιδρύονται τα Κέντρα Ανωτέρας Τεχνικής Εκπαίδευσης (ΚΑΤΕ), όπου σήμερα έχουν μετονομαστεί σε Τεχνολογικά Εκπαιδευτικά Ιδρύματα (ΤΕΙ). Επίσης από το έτος 1977 το λογιστικό επάγγελμα μπορούσε πλέον να εξασκηθεί βάση συγκεκριμένων κανονισμών, σε σχέση με αυτό που υπήρχε νωρίτερα όπου μπορούσε οποιοσδήποτε πτυχιούχος ή μη να το εκτελέσει. Μία ακόμα εξέλιξη για την προάσπιση των δικαιωμάτων των λογιστών, ήταν η απόφαση για τη δημιουργία του Οικονομικού Επιμελητηρίου Ελλάδος το 1980. Η προσπάθεια είχε ξεκινήσει επίσημα από το 1974 με τους αποφοίτους των οικονομικών σχολών να συγκροτούν τον

Σύνδεσμο Δημιουργίας Οικονομικού Επιμελητήριο Ελλάδος, αποκλειστικά και μόνο για τις συγκεκριμένες οικονομικές ειδικότητες. (Η ιστορία της Λογιστικής, Τεύχος 24)

2.2 Η θέσπιση του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στην Ελλάδα

Η γενική έννοια για το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο δεν μπορεί να ερμηνευθεί ότι αφορά μόνο οποιαδήποτε θέμα έχει σχέση αποκλειστικά και μόνο το λογιστικό κομμάτι, αλλά μπορεί να επιλύσει επιλεγμένες ανάγκες οικονομικής φύσεως. Επομένως βάση πρακτικών δεδομένων έχει υπερισχύσει ότι η Λογιστική τυποποίηση ή ομοιομορφοποίηση ονομάζεται Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Η Γερμανία ήταν η χώρα η οποία πρωτοεφάρμοσε Λογιστικά Σχέδια, αλλά στη Γαλλία το έτος 1947 παρουσιάστηκε το καλύτερα επιστημονικά τεκμηριωμένο, όπου αφορούσε ως κύρια βάση ένα σύστημα αυτόνομης λειτουργίας της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως. Το συγκεκριμένο σύστημα επιλέχθηκε από διάφορες χώρες της Δυτικής Ευρώπης, όπως στο Βέλγιο το 1965, την Ισπανία το 1964, στην Ελλάδα τον Ιούνιο του 1980 όπου εφαρμόστηκε τελικά μετά από ένα τριαντάχρονο σχεδιασμό και τις πιέσεις εκείνης της περιόδου για την ένταξη της χώρας στην Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα. (Γρηγοράκου Γ.2005)

Ο εκσυγχρονισμός και οι ολοένα αυξανόμενες ανάγκες οδήγησαν σε αλλαγές οι οποίες ήταν πολύ σημαντικές για την δεκαετία του 1980 για το σύνολο των λειτουργιών του λογιστικού επαγγέλματος. Η εισαγωγή του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου με το προεδρικό διάταγμα 1041/80, όπως τροποποιήθηκε με τα αντίστοιχα προεδρικά διατάγματα 186/86, 502/84 και 367/94, επηρεάστηκε έντονα από το Γαλλικό και περιείχε αρκετές διαφορές όπως και ομοιότητες. Η δομή αποτελούσε μία από τις σημαντικότερη ομοιότητα των δύο Σχεδίων, ενώ αντίθετα διάφορες διατάξεις της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας, κάποια Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα αλλά και κάποιες συγκεκριμένες διατάξεις(όπως για παράδειγμα η Τέταρτη (83/349, ή η όγδοη(84/253)), ή οι Κατευθυντήριες Οδηγίες της Ευρωπαϊκής Κοινότητας εκείνης της περιόδου. Το άρθρο 47 του του νόμου 1041/80 όριζε στο Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο προέβλεπε την τυποποίηση των λογαριασμών που κατέχουν οι οικονομικές μονάδες, τα απαραίτητα στοιχεία του ισολογισμού βάση κανόνων των λογιστικών αρχών, η σύνταξη όλων των οικονομικών καταστάσεων και τέλος τον σχεδιασμό της Λογιστικής Πρακτικής στο σύνολο της ελληνικής επικράτειας. (Παπός Α.2008)

Η απόφαση για την εφαρμογή του Ενιαίου Λογιστικού Σχεδίου αποτέλεσε την αφετηρία για τον πλήρη εκσυγχρονισμό της Λογιστικής στην Ελλάδα, με προαιρετική χρήση από την

1^η Ιανουάριου 1982. Οι αλλαγές του δικαίου στις οικονομικές καταστάσεις, έφεραν νέα δεδομένα που μέχρι την συγκεκριμένη περίοδο ήταν πρωτόγνωρα τόσο στις Ανώνυμες Εταιρείες, όσο και στις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης, όπου τις εξανάγκασε σε πλήρη εφαρμογή του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου τουλάχιστον στα μέρη ένα έως τέσσερα. Η πλήρη εναρμόνιση των προηγούμενων λογαριασμών ισολογισμού, αποτελεσμάτων χρήσεως και πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων, έπρεπε να πραγματοποιηθεί με βάση τα νέα δεδομένα, υποχρεώνοντας τους άμεσα εμπλεκόμενους, στην προκειμένη περίπτωση τους λογιστές, να πρέπει συνεχώς να προβούν σε αυτές τις αλλαγές. Αυτή η διαδικασία ουσιαστικά οδήγησε σε γρηγορότερη προσαρμογή της νέας κατάστασης και ουσιαστικά επέφερε την εφαρμογή του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου στις εταιρείες αρκετά νωρίτερα, αφού οι νέοι κανόνες επέβαλαν αρκετές ρυθμίσεις. Η πλήρη εναρμόνισή του για την δομή των οικονομικών καταστάσεων, βασίστηκε εξ ολοκλήρου στην 4^η Οδηγία της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, οπότε υπήρξε μια πλήρη εφαρμογή στο Νόμο 2190/1920 για τις Ανώνυμες Εταιρείες με το Προεδρικό Διάταγμα 409/1986, καθώς και το 498/1987, αλλά και στον Νόμο 3190/1955 για τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης με το Προεδρικό Διάταγμα 419/1986. (Σακκέλης Ι, Τόμος Α)

Η επόμενη δεκαετία είχε και άλλες επιτυχημένες μεταρρυθμίσεις όπως η εφαρμογή της πληροφορικής στη λογιστική το 1990 σε αρκετές εργασίες, με βασικότερο τα λογισμικά προγράμματα της μηχανογράφησης, όπου η έλευση του Λογιστικού Σχεδίου ανάγκασε τον εκσυγχρονισμό στους περισσότερους τομείς. Η ίδρυση του Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών το 1993 αποτέλεσε μια ακόμη ουσιώδη αλλαγή, η οποία μετέβαλλε το ελεγκτικό επάγγελμα και ότι ίσχυε μέχρι εκείνη την στιγμή. Από το 1991 μέχρι το 1998 πραγματοποιείται μια μεθοδευμένη στρατηγική για την κατοχύρωση του επαγγέλματος του Λογιστή Φοροτεχνικού και γενικότερα όλων των οικονομικών ειδικοτήτων οριοθετώντας νόμους διασφάλισης για όλους τους άμεσα εμπλεκόμενους. Το 1990 ιδρύεται η Ένωση Φοροτεχνικών Ελεύθερων Επαγγελματιών Αττικής, η οποία αποτελεί την παλαιότερο πρωτοβάθμιο συνδικαλιστικό όργανο των ελεύθερων επαγγελματιών λογιστών, ενώ το 1994 ιδρύεται η Πανελλήνια Ομοσπονδία Φοροτεχνικών Ελεύθερων Επαγγελματιών, όπου είναι το μοναδικό δευτεροβάθμιο συνδικαλιστικό όργανο στη χώρα. Με πρωταρχικό τον Νόμο 2819/97 και εν συνεχεία βάση του Προεδρικού Διατάγματος 315/1999 υποχρεώνεται η εφαρμογή της διπλογραφικής μεθόδου στους σημαντικότερους τομείς του δημοσίου τομέα. (Η Ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα, Τεύχος 24)

Το Λογιστικό πλαίσιο στην Ελλάδα ήταν κατακερματισμένο και όλες οι επιχειρήσεις είχαν διαφορετικό τρόπο λειτουργίας, δημιουργώντας μια δυσμενή κατάσταση στο όλο σύστημα. Η

απαιτούμενη λύση δόθηκε στη χρήση του 1987 όπου αποφασίστηκε να εφαρμοστούν όλες οι νέες διατάξεις με τον νόμο 2190/1920 δίνοντας ένα τέλος σε όλη αυτή την εσφαλμένη λογιστική οργάνωση. Κάθε εταιρεία είχε διαφορετική χρήση και κανόνες σε σχέση με τις υπόλοιπες, με κάποιες λίγες εξαιρέσεις, προκαλώντας προβλήματα ακόμη και στους απόφοιτους σχολών οι οποίοι θα έπρεπε να προσαρμοστούν σε κάθε διαφορετικό μοντέλο έβρισκαν από οργανισμό σε οργανισμό. Αυτή η λανθασμένη δομή είχε αντίκτυπο σε αρκετά σημεία, όπως το πάρα πολύ μειωμένο επίπεδο της Λογιστικής διαχείρισης, όπου με τη σειρά του είχε μειωμένες αποδόσεις στο σύνολο της οργάνωσης της οικονομίας και της εξέλιξης των εταιρειών. Η καθολική εφαρμογή του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου στο σύνολο των επιχειρήσεων από το έτος 1990, βοήθησε στην ολική μετάβαση σε νέα σταθερά οικονομικά δεδομένα. Τα αποτελέσματα φάνηκαν άμεσα και με αυτό τον τρόπο τροχοδρομήθηκε μια νέα σελίδα στη Λογιστική, όπου μέσα από μια κοινή πλέον γλώσσα στο σύνολο των λογιστηρίων της χώρας, δημιουργήθηκε η σταθερή βάση για την εξέλιξη της λογιστικής πορείας. (Γρηγοράκου Γ.2005)

2.3 Η Δομή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

Η συνοπτική ύλη του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου αποτελείται από την Γενική Εισαγωγή του, η οποία αναφέρεται στη Λογιστική τυποποίηση, τις ευρύτερες έννοιες, τα χαρακτηριστικά του με τα γνωρίσματα όπως επίσης τα πλεονεκτήματά του, καθώς και τα έξι συνολικά του μέρη. Το πρώτο Μέρος περιέχει τις βασικές αρχές του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου καθώς και το σχέδιο λογαριασμών. Στο δεύτερο Μέρος περιέχεται η Γενική Λογιστική η οποία αποτελείται από το γενικό αποτέλεσμα χρήσης, δηλαδή το κέρδος ή τη ζημία, καθώς και ο έλεγχος για το κόστος απόκτησης των αποθεμάτων. Το τρίτο Μέρος περιλαμβάνει τους λογαριασμούς τάξεως, όπου σε αυτούς περιέχονται όλες οι απαραίτητες πληροφορίες και στατιστικά αποτελέσματα σε διαρκή και συνεχή παρακολούθηση.

Το τέταρτο Μέρος αποτελείται στο πρώτο κεφάλαιό του από τις Οικονομικές καταστάσεις, όπου περιέχονται οι κανόνες και ο τρόπος παρουσίασής τους στον ισολογισμό, αλλά και των αποτελεσμάτων χρήσεως με πίνακες, στοιχεία και υποδείγματα σε κάθε αναγκαίο δεδομένο. Στο δεύτερο κεφάλαιο του τέταρτου Μέρους περιέχονται οι Αριθμοδείκτες, οι οποίοι έχουν τον ρόλο να αποκαλύπτουν όλες τις αναγκαίες πληροφορίες και την γενική τους χρήση στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Το πέμπτο Μέρος περιέχει τη Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως ή αλλιώς Βιομηχανική Λογιστική λόγω του συγκεκριμένου περιεχομένου της, η οποία αναλύει και ελέγχει τον βιομηχανικό κλάδο. Τα κεφάλαια όπου

δραστηριοποιείται είναι δύο, στο πρώτο περιέχονται οι αρχές λογισμού του κόστους με στόχο την οργανωτική του λειτουργία στις μονάδες καθώς και όπου απαιτείται να εφαρμοστεί, με το δεύτερο να αναλύει το Γαλλικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο με ποια διαδικασία τροποποιήθηκε και εξελίχθηκε στο Ελληνικό, με κατάληξη τους λογαριασμούς της ομάδας 9, με βάση το πλήρες περιεχόμενό τους. Το Έκτο Μέρος αναφέρεται στο προσάρτημα της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως και αποτελείται από τρεις ενότητες, με την πρώτη να αφορά το Πρόγραμμα δράσεως για το σύνολο των οικονομικών μονάδων όπου περιέχει τρία μέρη τον σχεδιασμό, τον προγραμματισμό και τον προϋπολογισμό. Η δεύτερη ενότητα αναφέρεται στην Πρότυπη κοστολόγηση, όπου δείχνει το τρόπο λειτουργίας και το σύνολο των διαδικασιών του συνολικού συστήματός της. Η Τρίτη ενότητα περιγράφει τον Προϋπολογιστικό έλεγχο και την εφαρμογή του στις οικονομικές μονάδες με βάση τις αναγκαίες δράσεις. (Σακκέλης Ι, Τόμος Α)

2.4 Ομοιότητες και διαφορές του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου με το Γαλλικό

Η απόφαση για την δημιουργία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου με βάση το αντίστοιχο Γαλλικό, δεν θα μπορούσε να μην έχει αρκετές κοινές παραμέτρους, αυτά τα Λογιστικά Σχέδια έχουν δημιουργηθεί με βάση ένα γενικό σύνολο υποχρεωτικών λογιστικών κανονισμών και πρακτικών, όπου το ευρύ σύνολο των εταιρειών έχουν την υποχρέωση να την ακολουθήσουν. Με την απόφαση για αυτούσια εφαρμογή του συστήματος αυτόνομης λειτουργίας της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμετάλλευσης, η οποία δραστηριοποιείται στο Ελληνικό Σχέδιο παρουσιάζονται δύο ανεξάρτητα πλέον λογιστικά κυκλώματα, το Αναλυτικό και το Γενικό. Αυτή η κοινή λογιστική θεσμική εικόνα αφορά την επίτευξη της μέγιστης λογιστικής χρηματοοικονομικής ανάλυσης, όπου όλα τα δεδομένα είναι αναγκαία για να εφαρμοστούν στο Ελληνικό Σχέδιο όπου περιλαμβάνονται στην ομάδα 9 και συγκεκριμένα για την Αναλυτική Λογιστική. Ακόμη στη Γενική Λογιστική εφαρμόζεται η παρακολούθηση σε κάθε είδος ξεχωριστά των αποθεμάτων, των εξόδων, αλλά και των εσόδων, όπως επίσης και την ενεργή κατάρτιση μέσω των λογιστικών εγγραφών του λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως. Η καθολική χρήση του αρχικού συστήματος διπλή εγγραφής όπου η εκάστοτε χρηματοοικονομική δραστηριότητα είναι υποχρεωτικό να καταγραφεί, ανάλογα την εκάστοτε λογιστική κίνηση, στη χρέωση ή στη πίστωση, όπως επίσης και στην υποχρεωτική καταγραφή για την τήρηση λογιστικών βιβλίων και όπου απαιτείται να γίνεται η κατάθεση των οικονομικών καταστάσεων. Αντίθετα διαφορετική προσέγγιση στα δύο αυτά Σχέδια παρουσιάζεται στη μη πλήρη εφαρμογή από ορισμένες κατηγορίες, όπου η ανάλυση του

Γαλλικού Σχεδίου εμφανίζει μια συνολική δραστηριότητα με δεκαδική αριθμομέτρηση σε όλες τις βαθμίδες, ενώ το Ελληνικό Σχέδιο αρκείται στην λύση της πρωτοβάθμιας. Η απόφαση να διαφοροποιείται το Γαλλικό Λογιστικό Σχέδιο στον τρόπο που να μην παρουσιάζεται η ίδια νομοτέλεια για την ορθή διάταξη των ομάδων στους λογαριασμούς, δίνει μια άλλη δόμη στο Ελληνικό Σχέδιο όπου τις κατατάσσει με βάση της θέσεως που παίρνουν οι λογαριασμοί στα δύο συνολικά σκέλη του ισολογισμού. (Γρηγοράκου Γ.2005)

2.5 Οι εταιρείες που δεν υποχρεώνονται να έχουν Αναλυτική Λογιστική

Η αναφορά των βασικών διατάξεων όπου εμφανίζονται στο Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο, δεν χρήζει την άμεση ανάγκη να τηρείται η Αναλυτική Λογιστική σε αυτό (συγκεκριμένα στην Ομάδα 9), στις Ανώνυμες Εταιρείες, στις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης, καθώς και οι μετοχές Ετερόρρυθμων Εταιρειών, οι οποίες δεν χρειάζεται να ελεγχθούν από Ορκωτούς Ελεγκτές-Λογιστές. Η Αναλυτική Λογιστική Ομάδα 9 έχει την υποχρέωση να διαχειρίζεται και να αναλύει κάθε λογιστικό δεδομένο ή λειτουργία η οποία υποχρεώνει τη νομοθεσία στο σύνολο των εταιρειών, αλλά ο έλεγχος προτίθεται κατά βάση να περιλαμβάνει τις μεγάλες επιχειρήσεις.

Έχοντας συγκεντρώσει κάθε δυνατό δεδομένο, από ένα συνεχές σύνολο γενικών πληροφοριών, μπορεί να παρουσιαστεί ένα σύνολο αποφάσεων και εκτιμήσεων για την βέλτιστη οικονομική απόδοση του εκάστοτε οργανισμού, βοηθώντας με αυτό τον τρόπο να βελτιώνεται η απόδοσή του, παρουσιάζοντας ικανοποιητικά χρηματοοικονομικά λογιστικά δεδομένα. Επίσης η βάση της συγκεκριμένη νομοθεσίας, η οποία παρουσιάζεται από τον αριθμό 9, έχει την δυνατότητα να ανταποκρίνεται συνήθως σε κάποιον κωδικό ή τη θέση ομάδας η οποία εμπεριέχεται μέσα σε μια οργανωτική δομή, εφαρμόζει ένα πλήρες σχέδιο ανταπόκρισης δεδομένων. Ο τρόπος που παρουσιάζεται δεν ισχύει όπως προαναφέρθηκε καθολικά για το σύνολο των επιχειρήσεων, οπότε σύμφωνα με αυτόν τον τρόπο ανάλυσης στο σύνολο των εταιρειών όπου δεν υπόκειντο στην καθολική τήρηση της Αναλυτικής Λογιστικής είναι εκείνες με περιορισμένο κύκλο οικονομικών δραστηριοτήτων.

Πιο αναλυτικά σε αυτό τον χώρο περιλαμβάνονται οι Ατομικές Επιχειρήσεις, οι Ομόρρυθμες Εταιρείες (εξαιρέση αποτελούν εκείνες όπου όλα τα μέλη είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε), τις Ετερόρρυθμες Εταιρείες (εξαιρέση αυτών όπου τα ομόρρυθμα μέλη είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.). Οι εταιρείες όπου νομοθετικά πλαισιώνονται από άλλες διατάξεις, υπάγονται στον έλεγχο των Ορκωτών Ελεγκτών-Λογιστών, όπως οι τεχνικές εταιρείες, εξαιρούνται του άρθρου 7 του

Νόμου 1882/90 και του Προεδρικού Διατάγματος 326/1994. Όσες εταιρείες δεν είναι καθολικά απέναντι στην Ομάδα 9 του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, αλλά προαιρετικά, η οποιαδήποτε απαλλαγή για την πλήρη εφαρμογή του «Βιβλίου Παραγωγής – Κοστολογίου», είναι υποχρεωμένες στην υιοθέτηση της εσωλογιστικής κοστολόγησης κάθε χρόνο όπως προβλέπεται στον κανονισμό του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου (Σακκέλης Ι, Τόμος Α)

2.6 Οι τελικές αποφάσεις για το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο

Η επόμενη δεκαετία θα ορίσει νέες τροπολογίες και εφαρμογές, όπως ήταν η απόφαση για την ίδρυση της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων το 2003, όπου πλέον νομοθετείται το ελεγκτικό λογιστικό επάγγελμα. Με το νόμο 3148/2003, ο οποίος περιλάμβανε την πλήρη λογιστική οριοθέτηση για έλεγχο σε κάθε επιχειρηματική οικονομική κίνηση βάση Λογιστικών Προτύπων, όπου αποτελούνταν από συγκεκριμένες οικονομικές νομοθετικές ρυθμίσεις, που περιλάμβαναν συγκεντρωτικά το σύνολο των λογιστικών κανονισμών στη χώρα. Επίσης η συγκεκριμένη νομοθεσία αποτέλεσε τον "Νόμο για τη Λογιστική και Φοροτεχνική Επαγγελματική Άσκηση", όπου θεσμοθέτησε όλες τις αρμοδιότητες για την πλήρη εξάσκηση επαγγέλματος του λογιστή και κατά επέκταση του φοροτεχνικού στην χώρα.

Όλες οι τελικές αποφάσεις είχαν θεσπιστεί με συνεχούς ελέγχους στο σύνολο των επιχειρησιακών λειτουργιών, από ένα ευρύ σύνολο κανονιστικού λογιστικού σχεδίου με συγκεκριμένες διατάξεις. Πιο συγκεκριμένα οι καταχωρήσεις ενός ευρύ συνόλου πληροφοριών για όλους τους επαγγελματίες του κλάδου, όπως τα επαγγελματικά μητρώα, τα βασικά προσόντα, αλλά και κάθε είδος δικαιωμάτων, που μπορούν να πλαισιώσουν ένα γενικό επαγγελματικό καταστατικό με κάθε είδους απαίτησης κυρώσεων ή παραβατικότητας. Αυτός ο νόμος τροποποιήθηκε με τον Ν.4170/2013, στον οποίο είχε αποφασιστεί η εισήγηση από τον υπουργό Οικονομικών για όλα τα λογιστικά και οικονομικά ζητήματα που μπορούσαν να εμφανισθούν σε κάθε ειδική περίπτωση, όπως του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου ή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, καταφέροντας να βρίσκονται πλέον σε πλήρη εναρμόνιση με το δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπως επίσης σε κάθε Λογιστικό ή Χρηματοοικονομικό ζήτημα παρουσιαζόταν. Συγκεκριμένη οικονομική νομοθετική τροπολογία χαρακτηρίστηκε ως «Νόμος Ανάκαμψης της Οικονομίας», για το λόγο της απόφασης για συγκεκριμένες μεταρρυθμίσεις κατά την συγκεκριμένη χρονική διάρκεια, για την αντιμετώπιση όλων των απαιτούμενων θεμάτων μέσω συγκεκριμένων πολιτικών αποφάσεων, για την βελτιστοποίηση

των Λογιστικών Προτύπων και της διαφάνειας με σκοπό την ανάκαμψη της εθνικής οικονομίας σε μια απαιτητική χρονική οικονομική περίοδο.

Το 2005 αποφασίζεται να θεσπιστούν στη χώρα τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα με τον νόμο 3371/2005, με τη συγκεκριμένη ψήφιση του αρχικού νομοσχεδίου που ήταν 2992/2002, όπου αφορούσε τις εισηγμένες εταιρείες στο Χρηματιστήριο Αθηνών, φέρνοντας αρκετές αλλαγές στη Λογιστική, με κύριο στόχο την πλήρη λειτουργική και παράλληλη τοποθέτηση των Ελληνικών Προτύπων με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. (Η ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα, Τεύχος 24)

2.7 Η σημαντικότητα της χρήσης του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

Η απόφαση της καθολικής χρήσης και εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου στη χώρα, πραγματοποιήθηκε με την καθιέρωση της Λογιστικής Τυποποίησης η οποία θέσπισε την ενιαία λογιστική ορολογία, τους ενιαίους κανόνες κοστολογήσεως και αποτιμήσεως, την ενιαία ονοματολογία των λογαριασμών, καθώς και την συνδεσμολογία τους και τέλος τον ενιαίο τύπο οικονομικών καταστάσεων.

Η υιοθέτηση του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου βοηθά στην ισχυρή ανάπτυξη της εθνικής οικονομίας, σε κοινωνικό, οικονομικό και δημοσιονομικό πολιτικό επίπεδο του Κράτους, απλουστεύοντας και εξασφαλίζοντας σημαντικά στοιχεία για το ευρύ σύνολο των λειτουργιών σε κάθε επίπεδο. Επίσης πέρα από την Κρατική βελτίωση και ανάπτυξη, η ιδιωτική οικονομία με τη σειρά της μπορεί να προσαρμόσει το Λογιστικό της Σχέδιο όπως εκείνη επιθυμεί βάση των δικών της αναγκών, χωρίς όμως να υπερπηδά το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, βελτιώνοντας με αυτόν το τρόπο σημαντικά τα όποια μειονεκτήματα υπάρχουν. Αυτό επιτυγχάνεται με τη λογιστική οργάνωση, τον εκσυγχρονισμό, την μηχανοργάνωση, τα ηλεκτρονικά συστήματα, την κοστολόγηση, την ανάλυση των αποτελεσμάτων της εταιρείας, τον ενιαίο τύπο οικονομικών καταστάσεων, καθώς και τον φορολογικό έλεγχο του οργανισμού από όπου αυτό κρίνεται αναγκαίο.

Η συνολική βοήθεια που μπορεί να προσφέρει η πλήρη εφαρμογή του ΓΛΣ, παρουσιάζεται από ένα ευρύ πλαίσιο μιας πλήρους καταγραφής, αναλύσεων και αναφορών όλων των οικονομικών δεδομένων μιας οποιασδήποτε εταιρείας, η οποία χρειάζεται να εμφανίσει τα στοιχεία της. Η συγκεκριμένη εξέλιξη θα βοηθήσει κάθε πιθανό ενδιαφερόμενο που θέλει να προβεί σε οποιαδήποτε σύγκριση, να έχει ένα ολοκληρωμένο αναλυτικό σχέδιο που επιτρέπει για την ώριμη λήψη αποφάσεων από πιθανούς επενδυτές, δανειστές ή κάθε άλλης μορφής

ενδιαφερόμενου, που είναι αναγκαία η μέγιστη δυνατή σύγκριση εταιρικών λογιστικών δεδομένων όπου αυτά απαιτούνται. Ακόμη η εφαρμογή του Λογιστικού Σχεδίου βοήθησε της επιστημονική κοινότητα του κλάδου να επιτύχει την πρόοδο που χρειάζεται, συμβάλλοντας τα μέγιστα για πλήρη διαφάνεια των λογιστικών πρακτικών με αυστηρή ευθύνη σε κάθε νομική υποχρέωση που απαιτείται. Οι συγκεκριμένες αποφάσεις επέφεραν σημαντικές αλλαγές στην εκπαίδευση, δείχνοντας τον δρόμο έτσι ώστε να βοηθήσει στη μετεξέλιξη των σπουδαστών των σχολών προάγοντας βάση υψηλών απαιτήσεων το λογιστικό επάγγελμα, όπως πλέον αυτό είχε πραγματοποιηθεί με απόλυτη επιτυχία όταν είχε πρωτοδοκιμαστεί στις χώρες δημιουργίας του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. (Σακκέλης Ι, Τόμος Α)

2.8 Τα κύρια χαρακτηριστικά γνωρίσματα του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

Η δυνατότητα να μπορεί το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο να έχει συγκεκριμένα γνωρίσματα, όπως να παρουσιάζει γενικότητα εφαρμογής, του επιτρέπει την πλήρη εφαρμογή του σε όλες τις οικονομικές μονάδες της επικράτειας και σε δημόσιες, αλλά και σε ιδιωτικές. Τα διάφορα προβλήματα όπου μπορούν να εμφανιστούν σε οποιαδήποτε κλάδο, έχει προβλεφθεί να αντιμετωπιστούν από τα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια μέσω σχεδιασμού από το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής, όπου μέσα από ενημερώσεις με τα αρμόδια επαγγελματικά κέντρα επιλύουν οποιοδήποτε λογιστικό εμπόδιο.

Ακόμη ένα γνώρισμα είναι να παρουσιάζει σημαντική ελαστικότητα και προσαρμοστικότητα σε μέγιστο επίπεδο, βοηθώντας με αυτόν τον τρόπο την οικονομική βελτίωση των οργανισμών, μέσα από ένα συγκεκριμένο Σχέδιο Λογαριασμών, όπου μπορεί να προσαρμοστεί σε κάθε σύστημα και λογιστική απαίτηση. Ένα ακόμη γνώρισμα είναι ότι Χαρακτηρίζεται για επαρκή πληρότητα, όπου δεν απαιτείται συγκεκριμένη λογιστική μεθοδολογία, όλες οι αναγκαίες λειτουργικές πληροφορίες, μπορούν να χρησιμοποιηθούν από τον άμεσα ενδιαφερόμενο φορέα, τόσο σε ιδιωτικό, όσο και σε δημόσιο οργανισμό. Επίσης το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο χαρακτηρίζεται για επαρκή σαφήνεια, όπου αυτό του δίνει την μέγιστη σταθερότητα που είναι αναγκαία για το σύνολο της δομής του και τον τρόπο εφαρμογής του στην οικονομική αγορά.

Αυτό βοηθά ώστε να μην υπάρχουν κενά, με πλήρη επιστημονική μελέτη και κάλυψη όλων των στοιχείων που αναλύονται στο περιεχόμενό τους, το καθιστά απολύτως απαραίτητο για τους άμεσα εμπλεκόμενους επαγγελματίες. Τέλος ο Χαρακτηρισμός για ταχύτητα συγκεντρώσεως των πληροφοριακών στοιχείων παρουσιάζει την εικόνα ενός απαραίτητου

μέσου, όπου οι ενημερώσεις είναι διαρκείς και άμεσες, δίνοντας συνεχώς όλες τις αναγκαίες ενημερώσεις άμεσα και αποτελεσματικά. (Σακκέλης Ι, Τόμος Α)

2.9 Οι βασικές αρχές του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

Ο βασικός κορμός που παρουσιάζεται για το σύνολο των λειτουργιών των λογαριασμών, επιτρέπει τη δυνατότητα να μπορεί το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο να έχει συγκεκριμένα γνωρίσματα και χαρακτηριστικά όπως είναι η Αρχή της Αυτονομίας, όπου κατανέμεται σε τρία συνολικά μέρη τα οποία αποτελούν ανεξάρτητο λογιστικό κύκλο.

Πιο συγκεκριμένα το πρώτο μέρος περιλαμβάνει την Αυτονομία του Οργανισμού η οποία επιτρέπει στην εταιρεία να δραστηριοποιείται βάση της δικής της νομικής οντότητας και να λειτουργεί ανεξάρτητα από τους ιδιοκτήτες της. Το δεύτερο αποτελείται από την Χρηματοοικονομική Αυτονομία η οποία παρουσιάζει τον τρόπο διαφοροποίησης των οικονομικών αναλογιών ανάμεσα στην εταιρεία και τους ιδιοκτήτες, παρέχοντας ικανοποιητικές λύσεις για το γενικό σύνολο των οικονομικών δραστηριοτήτων της, διαχωρίζοντας την οικονομική θέση της από εκείνης των ιδιοκτητών. Το τρίτο μέρος που απαιτείται είναι για την Αρχή της Αυτονομίας όπου ουσιαστικά περιλαμβάνει τη Λειτουργική Αυτονομία η οποία μπορεί να εφαρμόσει το συνολικό τρόπο των οικονομικών δραστηριοτήτων της εταιρείας, καθώς και τον τρόπο όπου διαχωρίζονται ανάμεσα σε αυτήν και τους ιδιοκτήτες της, βοηθώντας κατάλληλα ώστε να έχει μια πλήρη και ανεξάρτητη δομή για το σύνολο των αποφάσεών της σε διαφορετική και ανεξάρτητη θέση με αυτήν των κατόχων.

Στο δεύτερο μέρος παρουσιάζεται ο τρόπος της δυνατότητας να μπορούν δρουν ανεξάρτητα από ότι στο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, με τους λογαριασμούς που περιέχονται στην ομάδα 9, ενώ ταυτόχρονα μπορούν να λειτουργούν μέσα σε αυτήν χωρίς να επηρεάζουν την συνολική λειτουργία της. Επίσης η αυτονομία διασφαλίζεται με ενδιάμεσους λογαριασμούς οι οποίου δρουν στην ομάδα 9, ενώ οι υπόλοιποι λογαριασμοί που δραστηριοποιούνται στις ομάδες 1 έως 8 είναι ανεξάρτητοι. Επόμενο και τρίτο χαρακτηριστικό γνώρισμα είναι η Αρχή της κατά είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων και συγκεκριμένα των εξόδων και εσόδων, όπου όλα τα κονδύλια θα πρέπει να καταχωρηθούν στα σημεία που αντιστοιχούν σε συγκεκριμένους λογαριασμούς των αποθεμάτων. Αυτοί οι λογαριασμοί ανοίγονται με τέτοιο τρόπο έτσι ώστε να καταγραφούν τόσο τα έσοδα, όσο και τα έξοδα, συνολικά και όπου αυτά έχουν διατυπωθεί, καθώς και οτιδήποτε έκτακτο παρουσιαστεί στο γενικό σύνολο όλων των λειτουργιών. Οι

συγκεκριμένοι λογαριασμοί κατά την συνολική διάρκεια της χρήσης τους μπορούν να καταχωρήσουν κάθε μορφής χρεώσεις, πιστώσεις και αντιστοιχισμούς σε μια χρήση, δίχως την απαιτούμενη μεταφορά κάποιου κονδυλίου σε άλλες ή απόμενες χρήσεις.

Τα υπόλοιπα αποτελέσματα μπορούν να παρουσιαστούν στους λογαριασμούς στο τέλος της χρήσης, όπου υπάρχει η δυνατότητα της μεταφορά τους στον λογαριασμό Γενικής Εκμετάλλευσης ή στον Λογαριασμό Αποτελεσμάτων Χρήσης. Το τελευταίο χαρακτηριστικό γνώρισμα του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου είναι η Αρχή της κατάρτισεως του λογαριασμού της Γενικής Εκμεταλλεύσεως με λογιστικές εγγραφές. Η συγκεκριμένη διαδικασία επιτυγχάνεται όταν στον συγκεκριμένο λογαριασμό μεταφέρεται η αξία των αποθεμάτων, των οργανικών εσόδων βάση εκάστοτε είδους, καθώς και των οργανικών εξόδων, αναλύοντας όλες τις κινήσεις που έχουν πραγματοποιηθεί στους λογαριασμούς κυκλοφορίας σε μια οικονομική μονάδα. Τα συγκεκριμένα ποσοστά μπορούν να αναλυθούν από τα οικονομικά αποτελέσματα που θα προβάλει μια εταιρεία βάση μιας συγκεκριμένης περιόδου, επιτρέποντας να έχει όλα τα δεδομένα που απαιτούνται έτσι ώστε η τελικές οικονομικές μετρήσεις μπορούν να εμφανίσουν κέρδη ή απώλειες, βοηθώντας με αυτό τον τρόπο στη ορθολογικότερη δυνατή λήψη αποφάσεων. (Σακκέλης Ι, Τόμος Α)

Κεφάλαιο 3^ο Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

3.1 Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

Η συνεχιζόμενη και διαρκή εξέλιξη στις απαιτήσεις ενός σύγχρονου χρηματοοικονομικού περιβάλλοντος, υποχρέωσε την νομοθετική επιβολή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, στον εθνικό οικονομικό κορμό, με την σχετική ψήφιση του νόμου 4308/2014 και την πλήρη εφαρμογή του το 2015. Με την απόφαση αυτή αποφασίστηκε η πλήρη κατάργηση τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών όπου ίσχυε την συγκεκριμένη χρονική περίοδο, καθώς επίσης την συνολική απόσυρση και αντικατάσταση του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου, όπως και του νόμου 2190/1920. Οι νέες νομοθετικές ρυθμίσεις επηρέασαν το συνολικό φάσμα των Λογιστικών διατάξεων, αλλάζοντας τη συνολική μορφή τους με αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών.

Με την εξαγγελία για Παροχή οδηγιών με την ΠΟΛ.1003/2014 για την εφαρμογή του νέου νομοθετικού συνόλου, δόθηκε η οδηγία για την μέθοδο διαχείρισης όλων των απαραίτητων αρχείων και στοιχείων σε όλες τις επιχειρήσεις, με νέους κανονισμούς τόσο για τα

περιουσιακά τους στοιχεία, όσο και για τις υποχρεώσεις τους. Η συνολική δομή του σχεδίου υιοθέτησε τη δομή με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς ή Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης, όπως μεταφράζονται τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στην ελληνική γλώσσα και αναφέρονται ως Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

Με την εφαρμογή τους στην ελληνική οικονομία, απλοποιούν και απαλλάσσουν το σύνολο των επιχειρήσεων από εκτεταμένες διαδικασίες όπου ίσχυαν, επιβάλλουν τον διαρκεί έλεγχο στα έσοδα και έξοδά τους, στο περιουσιολόγιό τους, των υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, αλλάζοντας το χρονικό διάστημα για την έκδοση παραστατικών τιμολογίων ή παροχής υπηρεσιών, παρουσιάζοντας μέσα από όλες αυτές τις αποφάσεις την πλήρη μετάβαση στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, ολοκληρώνοντας πλήρως το καινούργιο σύστημα, παρουσιάζοντάς το σε ένα σύγχρονο και καινοτόμο Λογιστικό και Χρηματοοικονομικό Περιβάλλον. (Γεωργόπουλος Α.2016)

3.2 Αλλαγές που επέφεραν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

Οι νομοθετικές ρυθμίσεις που πραγματοποιήθηκαν με τις αναγκαίες αλλαγές που εφαρμόστηκαν, οδήγησε σε απαραίτητες καταργήσεις για το αρκετά παλαιότερα συστήματα που δεν χρειαζόταν να είναι σε ισχύ. Έχοντας αποφασιστεί η αφαίρεση διατάξεων όπως ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), ή εγκύκλιους ή οδηγίες του Προεδρικού Διατάγματος 186/1992, του Π.Δ. 1123/1980 όπου αφορά το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο, του Π.Δ. 148/1984 που περιλαμβάνει το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων, του Π.Δ. 384/1992 όπου περιέχει το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Τραπεζών, όλες οι Λογιστικές Διατάξεις όπου περιέχονται στον Κωδικοποιημένο Νόμο 2190/1920, όπως και τα άρθρα 20 και 27 του Νόμου 2065/1992, όπου αφορούν την αναπροσαρμογή της αξίας των ακινήτων.

Επίσης, καταργούνται τα άρθρα 80,96,97,98 παράγραφος 1 και 101 του Ν.4072/2012 που περιλαμβάνει τις οικονομικές καταστάσεις Ι.Κ.Ε., το άρθρο 2381, 62-78 του Ν.Δ. 400/1970 όπου αφορά τις οικονομικές καταστάσεις των Ασφαλιστικών Εταιρειών, το άρθρο 22 παράγραφος 2 του Κ.Ν. 3190/1955 το οποίο περιέχει την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων για τι Ε.Π.Ε., το Ν.1809/1988 και οποιαδήποτε εγκύκλιο ή οδηγία τον περιλαμβάνει και αφορά την Καθιέρωση Φορολογικών Μηχανισμών. Οι προηγούμενες αναφορές αποτελούν ένα μέρος από τα καταργημένα διατάγματα ή νομοθεσίες, με τα

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα να εφαρμόζουν οριστικά το λογιστικό κομμάτι της Ευρωπαϊκής βάση οδηγίας 34/2013/ΕΕ. Η μετάβαση αυτή αποτελεί ορόσημο για Εθνικό Λογιστικό πλαίσιο, βοηθώντας το να εκσυγχρονιστεί αλλάζοντας τη δομή του βάσει διεθνών νέων λογιστικών κανονισμών, αλλάζοντας ριζικά τη προηγούμενη λογιστική δομή σε μια διεθνή. (Γεωργόπουλος Α.2016)

3.3 Οι Οντότητες η κατηγοριοποίηση και το μέγεθός τους

Η απόφαση για την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων παρουσίασε σημαντικές επιδράσεις στο ρόλο, αλλά και την εφαρμογή στο γενικό σύνολο των οντοτήτων, δηλαδή των επιχειρήσεων, όπου περιέχονται όλα τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ή η ένωσή τους, με νομική ή χωρίς προσωπικότητα, όπου αφορά τις επιχειρήσεις ή τους οργανισμούς τόσο με κερδοσκοπικό αλλά και όσο με μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα, όπου εμπεριέχονται στον ιδιωτικό ή στον δημόσιο χώρο. Ο τρόπος λειτουργίας των εταιρειών αποφασίστηκε να κατηγοριοποιηθεί σύμφωνα με την οδηγία 2013/34/ΕΕ, η οποία παρουσιάζει την παραχώρηση της Προτεραιότητας στις Μικρές Επιχειρήσεις, ώστε να επιτευχθεί το χαμηλότερο διοικητικό κόστος, πάντα με βάση το κριτήριο του μεγέθους η οποία έχει η εκάστοτε επιχείρηση όπου ελέγχεται. Αυτό μετριέται σύμφωνα με συγκεκριμένα δεδομένα, όπως είναι το σύνολο του Ενεργητικού εκ του οποίου ελέγχεται το ποσό που περιλαμβάνει το κονδύλιο στον κύκλο εργασιών, όπως παρουσιάζεται από το καθαρό ύψος του συγκεκριμένου κύκλου εργασιών της δραστηριοποίησης της οντότητας κατά την ημερομηνία κατάθεσης του Ισολογισμού, ο οποίος δεν περιλαμβάνει στην σύνθεσή του επιχορηγήσεις, έσοδα από συναλλαγματικές διαφορές ή τους λογαριασμούς τρίτων, τους καταχωρημένους φόρους, τα διάφορα τέλη ή τις πωλήσεις των παγίων, καθώς και τον μέσο όρο των απασχολούμενων στην συνολική διάρκεια της επιλεγμένης περιόδου.

Ο ακριβής υπολογισμός του μέσου όρου των εργαζόμενων, αποδεικνύεται από το συνολικό αριθμό εκείνων που εργάζονται με πλήρες ωράριο σε ημερήσια βάση, ολόκληρη τη διάρκεια του έτους με έμμισθη σχέση. Εφόσον παρουσιαστεί η επιθυμητή πλήρη περισυλλογή το λιγότερο σε δύο οντότητες, σύμφωνα με τα στοιχεία που έχουν αναλυθεί για τις κατηγορίες όπου ανήκουν, οροθετούνται σε συγκεκριμένες κατηγορίες ανάλογα με το μέγεθός τους. Η υπαγωγή στην ανάλογη κατηγορία παρουσιάζεται από συγκεκριμένα αριθμητικά ποσοστά, όπως είναι ο κύκλος εργασιών ο οποίος στην περίπτωση που είναι μικρότερος ή ίσος με 1.500.000 ευρώ, οι συγκεκριμένες οντότητες ανήκουν στις Πολύ Μικρές, ενώ όταν είναι μεγαλύτερο από αυτό το ποσό στις Μικρές.

Σε αρκετές περιπτώσεις όπου προστίθενται στα δεδομένα ο Μέσος όρος των απασχολούμενων ή το Σύνολο του Ενεργητικού ή τον Καθαρό Κύκλο Εργασιών μπορούν τα αποτελέσματα να παρουσιάζουν διαφορετική δομή, όπου μπορεί να παρουσιάσει διαφορετικά δεδομένα τόσο για τις Πολύ μικρές όσο και για τις Μικρές Οντότητες. Οι Οντότητες με τον Μέσο όρο απασχολούμενων που είναι μικρότερου ή ίσου 250 απασχολούμενων, μικρότερου ή ίσου με 20.000.000€ Σύνολο Ενεργητικού και μικρότερο ή ίσο από 40.000.000€ Καθαρού κύκλο εργασιών ανήκουν στις Μεσαίες Οντότητες. Επίσης εκείνες που έχουν περισσότερους από 250 απασχολούμενους, μεγαλύτερο Σύνολο Ενεργητικού από 20.000.000€ και ο Καθαρός Κύκλος εργασιών ξεπερνά τα 40.000.000€ ανήκουν στην κατηγορία Μεγάλες Οντότητες. (Γεωργόπουλος Α.2016)

3.4 Οι Οντότητες και η καθολική εφαρμογή στο σύνολο των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς

Οι Χρηματοοικονομικές αλλαγές που υποχρέωσαν το σύνολο των επιχειρήσεων να εφαρμόσουν με τον νόμο 4308/2014 ήταν υποχρεωτικές και οι εφαρμογή απαιτούσε την εξισορρόπησή τους με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς. Σύμφωνα με τον Κανονισμό του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου 1606/2002 ο οποίος περιλαμβάνει την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων υποχρεωτικά στις οντότητες σε συγκεκριμένες κατηγορίες τόσο για τις ατομικές τους χρήσεις, όσο και για τις χρηματοοικονομικές τους. Οι οντότητες δεσμεύονται υποχρεωτικά από τον προηγούμενο Ευρωπαϊκό Κανονισμό και παρουσιάζονται σε διάφορες κατηγορίες όπως είναι εκείνες του δημοσίου ενδιαφέροντος.

Επίσης άλλη κατηγορία είναι το σύνολο των θυγατρικών όπου η εγκατάστασή τους βρίσκεται στην ελληνική επικράτεια, διατηρούν μετοχικό ή διαφορετικού τύπου κινητή αξία και είναι εισηγμένη σε οποιαδήποτε αγορά κράτους μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Για να είναι ολοκληρωμένη θα πρέπει να αντιπροσωπεύει αθροιστικά μεγαλύτερο από 5% του καθαρού κύκλου εργασιών σε σχέση με την μητρική της επιχείρησης ή το ενεργητικό της ή το μέσο όρο των εργαζομένων της βάση της οδηγίας 2004/39 και του Κανονισμού 1606/2002. Όλα τα χρηματοδοτικά ιδρύματα υποχρεώνονται στην υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, και δεσμεύονται στις απαραίτητες απαιτήσεις της κεφαλαιακής επάρκειας βάση του Κανονισμού 575/2013.

Επίσης υπόκεινται στην εφαρμογή οι Ανώνυμες Εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών σύμφωνα με νόμο 3606/2007, επίσης όσες επενδύουν σε ακίνητη περιουσία βάση του νόμου 2788/1999, ακόμη εκείνες με κεφάλαιο επιχειρηματικών συμμετοχών σύμφωνα με τον νόμο

2367/1995 και οι Ανώνυμες Εταιρείες όπου διαχειρίζονται αμοιβαία κεφάλαια με τον νόμο 4099/2012. Ολοκληρώνοντας την υποχρέωση εφαρμογής την έχουν οι οντότητες χαρτοφυλακίου και εκείνες όπου έχουν την συγκεκριμένη ρήτρα σύμφωνα με άλλη νομοθετική διάταξη. (Γεωργόπουλος Α.2016)

3.5 Σύγκριση Διεθνών και Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων

Η απόφαση για την πλήρη εναρμόνιση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων σύμφωνα με το γενικό σύνολο των λογιστικών θέσεων της Ευρωπαϊκής Ένωσης, τα συγκρίνει απόλυτα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Με αυτό τον τρόπο αποκαλύπτονται όσες διαφορές υπάρχουν και απαιτείται να πραγματοποιηθούν οι απαραίτητες αλλαγές, καθώς επίσης και να συμπληρωθούν τα όποια κενά υπάρχουν να μπορέσουν να καλυφθούν με τα απαραίτητα χρηματοοικονομικά στοιχεία από τα αντίστοιχα Διεθνή. Ορισμένα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα μπορούν να παρουσιάσουν συγκριτικά με τα αντίστοιχα Ελληνικά, διαφορές όπου μπορεί να είναι μικρές, μεγάλες ή σε κάποιες περιπτώσεις να μην υπάρχουν όμοια στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

Η ανάλυση για το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 2 Αποθέματα, εμφανίζει ένα τμήμα από το σύνολο των διαφορών που έχουν με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, όπου στη συγκεκριμένη περίπτωση περιλαμβάνεται η τιμή κτήσεως, δείχνοντας την χαμηλότερη αξία των ειδών και του συνολικού κόστους και όχι της αξίας που υπάρχει την δεδομένη στιγμή. Επίσης κατά τον ίδιο τρόπο στο συγκεκριμένο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο στην παροχή υπηρεσιών, ο υπολογισμός θα πρέπει να πραγματοποιηθεί με το συνολικό οικονομικό κόστος τους, ενώ ταυτόχρονα εμφανίζεται όσα έσοδα έχουν παραχθεί.

Στο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 8 υπάρχει η δυνατότητα της μεταβολής στις λογιστικές εκτιμήσεις καθώς και τα λάθη όπου μπορεί να προκύψουν κατά την διάρκεια ενός οικονομικού έτους, ενώ υφίσταται η πιθανότητα να εμφανιστεί οποιοδήποτε χρηματοοικονομικό σφάλμα προηγούμενων λογιστικών περιόδων, έχοντας την δυνατότητα να διορθωθεί σε αυτήν, με την προϋπόθεση όμως να μην υπάρχει έντονη επιρροή με την συγκεκριμένη πράξη στο σύνολο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Στο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 10 παρουσιάζονται γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού, έως του σημείου της τελικής εγκρίσεως από το Διοικητικό Συμβούλιο. Η προβολή αυτών των γεγονότων δεν αφορά μόνο την έκθεση του Διοικητικού προς τη Γενική Συνέλευση των μετόχων, αλλά έχουν την δυνατότητα να προβούν σε οποιαδήποτε διορθωτική κίνηση χρειαστεί στην ημερομηνία κατάθεσης του Ισολογισμού στις εγγραφές τακτοποίησης.

Επίσης αυτές οι διορθώσεις μπορούν πραγματοποιηθούν σε μεταγενέστερο χρονικό σημείο από τον Ισολογισμό όπου είναι αναγκαίο και επιδρά σε μεγάλο βαθμό τα αποτελέσματα χρήσης. Στο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 12 αναφέρονται οι φόροι εισοδήματος, όπου βάση του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου ο λογαριασμός διάθεσης των αποτελεσμάτων για τον συγκεκριμένο φόρο (88.08), που θα πραγματοποιηθεί στη λήξη της εκάστοτε οικονομικής χρήσης, θα χρεωθεί με πίστωση στο λογαριασμό υποχρέωσης, συγκεκριμένα στον «φόρο εισοδήματος φορολογητέων κερδών» (54.07). Ο συγκεκριμένος φόρος αποτελεί ένα κομμάτι όλων των καθαρών κερδών όπου ανήκουν στο κράτος, το οποίο όμως δεν έχει το δικαίωμα να έχει συμμετοχή στο κεφάλαιο, όπως επίσης και στη διοίκηση ενός οργανισμού. Η επιβολή της φορολογίας εισοδήματος από το κράτος είναι υποχρεωτική, αυτό έχει ως αποτέλεσμα οι εταιρείες να παρουσιάζουν υψηλό αριθμό λειτουργιών και υπηρεσιών από την πλευρά τους, παραχωρώντας την δυνατότητα συνεχόμενου ελέγχου από την «Δημόσια Οικονομική».

Επίσης στο συγκεκριμένο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο ο συγκεκριμένος φόρος που προαναφέρθηκε καταχωρείται ως δαπάνη, ενώ μπορεί να επιλεγθεί το δικαίωμα της καταθέσεως δύο διαφορετικών οικονομικών καταστάσεων των αποτελεσμάτων χρήσεως, αλλά και ισολογισμών σε μια επιχείρηση κατά την διάρκεια μια οικονομικής χρήσης, για την εφαρμογή και διάταξη όλων των φορολογικών κερδών. Η χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων εξασφαλίζει στον ισολογισμό την εικόνα όλων των φορολογικών υποχρεώσεων, τόσο των ωφελειών όσο και των επιβαρύνσεων, εξασφαλίζοντας κατά αυτό τον τρόπο την ομαλότητα των οικονομικών χρήσεων, σε όλες τις μόνιμες αλλά και προσωρινές φορολογικές απαιτήσεις ενός οργανισμού. (Παπαδέας Π. 2013)

Κεφάλαιο 4^ο ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

4.1 Εισαγωγή στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Το 1973 αποφασίστηκε η από κοινού συνεργασία όλων των φορέων της Λογιστικής, από τις χώρες της Αγγλίας, της Γαλλίας, των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, της Ιρλανδίας, του Καναδά του Μεξικού και της Ολλανδίας, η σύσταση της Επιτροπής Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (International Accounting Standards Committee), η οποία είχε βασικό σκοπό την έκδοση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (International Accounting Standards). Την ίδια περίοδο αποφασίστηκε να δημιουργηθεί η Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνέων (Standards Interpretations Committee), η οποία είχε την υποχρέωση για τη ορθή ερμηνεία και τη πλήρη ανάλυση όλων των θεμάτων που σχετίζονται με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, αντικαθιστώντας τις εκδόσεις από τις συνολικά στον αριθμό 1 έως 33 Διερμηνείες.

Η διοίκηση της Επιτροπής Διεθνών Λογιστικών Προτύπων αποτελείται από 22 συνολικά μέλη, από τα οποία 6 μέλη προέρχονται γεωγραφικά από την Βόρεια Αμερική, ακόμη 6 μέλη από την Ευρώπη, επίσης άλλα 6 μέλη από την γεωγραφική περιοχή Ασίας – Ειρηνικού και τέλος τα υπόλοιπα 4 μέλη από διάφορες περιοχές. Το 2002 η Επιτροπή αποφάσισε να έχει σε μόνιμη λειτουργία 12 μέλη και 2 μέλη να είναι μερικής απασχόλησης, ενώ παράλληλα την ίδια περίοδο θεσπίστηκε το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (International Accounting Standard Board), όπου η βασικός του ρόλος ήταν να εκδώσουν και να αναπτύξουν τα Λογιστικά Πρότυπα.

Συνολικά από το 2002 το συγκεκριμένο Σώμα έχει εκδώσει τα νούμερα 1 έως 9 των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (International Financial Reporting Standards) και τέλος τα νούμερα 1 έως 17 Διερμηνείες που θεσπίστηκαν από την Επιτροπή Διερμηνειών Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (International Financial Reporting Interpretations Committee). Από το έτος 2005 έχει αποφασιστεί η υποχρεωτική χρήση των παραπάνω για όλες τις εταιρείες που εδρεύουν σε χώρα που είναι μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και το μετοχικό τους κεφάλαιο ή η οποιαδήποτε κινητή τους αξία, περιλαμβάνεται ως εισηγμένες σε οποιαδήποτε χρηματιστηριακή αγορά εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης. (Παπαδέας Π. 2013)

4.2 Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στην Ελλάδα

Με την απόφαση για την πλήρη εναρμόνιση στη χώρα των ΔΛΠ/ΔΠΧΠ αποτέλεσε μια καινοτόμο αλλαγή, όπου συγκριτικά μπορεί να παρουσιαστεί με την εφαρμογή στην Εθνική Οικονομία του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, καθώς και την λογιστική τυποποίηση, όπου πλέον υποχρέωνε την πλήρη συνολικά τήρηση των Λογιστικών Βιβλίων. Η απόφαση αρχικά πάρθηκε όπως προαναφέρθηκε, με το Νόμο 2992/2002, όπου παράλληλα με ένα συνολικό λογιστικό πολυπληθές νομοσχέδιο που εφαρμόστηκε στη χώρα, έφερε νέους και σύγχρονους κανονισμούς σε πλήρη εναρμόνιση με τα Ευρωπαϊκά και Διεθνή απαιτητικά δεδομένα.

Τα νέα δεδομένα εφάρμοσαν στις οικονομικές καταστάσεις δύο ουσιώδεις παραδοχές, η πρώτη είναι η Αρχή της Συνεχούς Επιχειρηματικής Δραστηριότητας, όπου όλες οι λογιστικές εφαρμογές τοποθετούνται στο ευρύ σύνολο της επιχειρηματικής λειτουργίας, αλλά και την διοίκηση της εταιρείας, η οποία έχει την υποχρέωση της πλήρους οικονομικής αποτίμησης της εταιρικής ομαλής λειτουργίας, για το διάστημα τουλάχιστον του ενός έτους. Η δεύτερη είναι η Αρχή των δεδουλευμένων, όπου καταρχήν οι επιχειρήσεις είναι υποχρεωμένες να συγκεντρώνουν τις οικονομικές τους καταστάσεις εφαρμόζοντάς τα στα έσοδα και έξοδα και

κατά δεύτερον να εξαιρείται από την Αρχή δεδουλευμένων η κατάσταση των ταμειακών ροών, η οποία εφαρμόζεται στην ταμειακή βάση.

Το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο με τον κανονισμό 1606/2002 επέβαλε την πλήρη εφαρμογή των ΔΛΠ με όσες εταιρείες διαπραγματευόντουσαν μέσω ενός πλήρους μετοχικού κεφαλαίου την είσοδό τους στην Ευρωπαϊκή Οικονομική Αγορά για το σύνολο της ελληνικής οικονομίας. Με τον νόμο 3229/2004 άρθρο 13 προστέθηκε στον Κ.Ν. 2190/20 το ειδικό Κεφάλαιο 15, όπου περιλαμβάνει και τα άρθρα 134-143 και παρουσιάζει τον πλήρη τρόπο εφαρμογής των ΔΛΠ στην επικράτεια. Επίσης το άρθρο 14 περιλαμβάνει όλες τις πιθανές προσαρμογές της νομοθεσίας, όπου σε οποιαδήποτε διαφορετική οικονομική θέση του Κ.Β.Σ με τα ΔΛΠ θα πρέπει να υπερισχύσουν τα τελευταία βάση των προηγούμενων νομοθετικών παρεμβάσεων. Ακόμη με το άρθρο 15 επιτρέπεται η κατασκευή αποθεματικού υπεραξίας από την αναπροσαρμογή τόσο της αξίας των κτηρίων όσο και των κτηριακών εγκαταστάσεων, καθώς και της αποτίμησης των εδαφών στην εύλογη αξία, αποκλειστικά με το ΔΛΠ 16 για το σύνολο των τραπεζών και των ασφαλιστικών εταιρειών, με αυτοτελή φορολογία στο 10%. Ο νόμος 3301/2004 τροποποίηση αρκετά σημεία του 2190/1920, όπως επίσης ο νόμος 3460 με ισχύ 30/05/2006 όπου αφορούσε την αποτίμηση των χρηματοοικονομικών αποτελεσμάτων βάση της Εύλογης αξίας μέσω της εφαρμογής των ΔΛΠ. Η προκαταβολή φόρου με την ΠΟΛ1025 η οποία παρουσιάζει την εφαρμογή των ΔΛΠ προς των ΚΒΣ, καθώς και την απόφαση των ΕΛΤΕ Νο110/2206, δείχνει την επίλυση των πιθανών προβλημάτων που θα παρουσιαστούν κατά την διανομή των κερδών των εταιρειών σε συνάρτηση με την πλήρη εφαρμογή των ΔΛΠ.

Τέλος η ενσωμάτωση μέσω ενός ενιαίου κειμένου, όλων των Διεθνών Προτύπων όπου εφαρμόστηκαν μέσω συγκεκριμένων κανονισμών, διαγράφοντας όλα τα προηγούμενα, εφαρμόστηκε βάση του κανονισμού 126/2008 από 03/11/2008. (Καραγιώργος Θ. Πετρίδης Α.Γ. 2017)

4.3 Ποια Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ισχύουν στην Ελλάδα

Οι συνεχιζόμενες απαιτήσεις της οικονομικής αγοράς εφαρμόζουν νέες αρχές δεδομένων, οι οποίες όπου αυτές χρειάζονται, μετά από συγκροτημένη έρευνα και μελέτη αντικατάσταση των παλιότερων ΔΛΠ με αναθεωρημένα Δ.Π.Χ.Π εφαρμόζονται με πλήρη ισχύ. Για το οικονομικό έτος 2016 στην επικράτεια τα ΔΛΠ και ΔΠΧΑ που εφαρμόζονται είναι:

Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ)

- ο ΔΠΧΑ01 Πρώτης εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς
- ο ΔΠΧΑ02 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών
- ο ΔΠΧΑ03 Συνενώσεις επιχειρήσεων
- ο ΔΠΧΑ04 Ασφαλιστήρια συμβόλαια
- ο ΔΠΧΑ05 Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες
- ο ΔΠΧΑ06 Έρευνα και αξιολόγηση ορυκτών πόρων
- ο ΔΠΧΑ07 Χρηματοοικονομικά μέσα (Γνωστοποιήσεις)
- ο ΔΠΧΑ08 Λειτουργικοί τομείς
- ο ΔΠΧΑ10 Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις
- ο ΔΠΧΑ11 Σχήματα υπό κοινό έλεγχο
- ο ΔΠΧΑ12 Γνωστοποίηση συμμετοχών σε άλλες οντότητες
- ο ΔΠΧΑ13 Επιμέτρηση Εύλογης Αξίας
- ο ΔΠΧΑ15 Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες

Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ)

- ο ΔΛΠ01 Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων
- ο ΔΛΠ02 Αποθέματα
- ο ΔΛΠ07 Καταστάσεις ταμειακών ροών
- ο ΔΛΠ08 Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη
- ο ΔΛΠ10 Γεγονότα μετά την Περίοδο Αναφοράς
- ο ΔΛΠ11 Συμβάσεις κατασκευής
- ο ΔΛΠ12 Φόροι εισοδήματος
- ο ΔΛΠ16 Ενσώματα Πάγια
- ο ΔΛΠ17 Μισθώσεις
- ο ΔΛΠ19 Παροχές σε εργαζόμενους
- ο ΔΛΠ20 Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης
- ο ΔΛΠ21 Οι επιδράσεις μεταβολών των τιμών συναλλάγματος
- ο ΔΛΠ23 Κόστος δανεισμού
- ο ΔΛΠ24 Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών
- ο ΔΛΠ26 Λογιστικός χειρισμός και παρουσίαση των προγραμμάτων παροχών εξόδου από την υπηρεσία

- ο ΔΛΠ27 Ενοποιημένες και ατομικές οικονομικές καταστάσεις
- ο ΔΛΠ28 Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις
- ο ΔΛΠ29 Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε υπερπληθωριστικές οικονομίες
- ο ΔΛΠ32 Χρηματοοικονομικά μέσα (Παρουσίαση)
- ο ΔΛΠ33 Κέρδη ανά μετοχή
- ο ΔΛΠ34 Ενδιάμεση χρηματοοικονομική αναφορά
- ο ΔΛΠ36 Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων
- ο ΔΛΠ37 Προβλέψεις ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία
- ο ΔΛΠ38 Άυλα περιουσιακά στοιχεία
- ο ΔΛΠ39 Χρηματοοικονομικά μέσα (Αναγνώριση και επιμέτρηση)
- ο ΔΛΠ40 Επενδύσεις σε ακίνητα
- ο ΔΛΠ41 Γεωργία (Καραγιώργος Θ. Πετρίδης Α.Γ. 2017)

4.4 Επιτροπή ελέγχου και εφαρμογής των Δ.Λ.Π. στην Ελλάδα

Ο φορέας που διαχειρίζεται το γενικό σύνολο των λειτουργιών, όπως επίσης και τον πλήρη έλεγχο των Δ.Λ.Π. στην ελληνική οικονομία είναι η Εθνική Εποπτική Αρχή του Ελεγκτικού και Λογιστικού Επαγγέλματος (Ε.Λ.Τ.Ε). Η υποχρέωσή της είναι η μόνιμη επίβλεψη για την πλήρη θέσπιση των λογιστικών προτύπων, με διαρκή αύξηση της αξιοπιστίας του συνόλου του χρηματοδοτικού μέρους των εκάστοτε επενδυτών, ώστε να υπάρχει το βέλτιστο αποτέλεσμα.

Ο σκοπός του συγκεκριμένου φορέα είναι οι συνεχείς και υψηλού επιπέδου ελεγκτικές παροχές, με παράλληλη ενδυνάμωση των αξιών της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Οι τρόποι που απαιτούνται για να μπορεί να εφαρμόσει όλα τα παραπάνω ο Ε.Λ.Τ.Ε. προαπαιτούν συγκεκριμένες μεθοδεύσεις, στις οποίες η πρώτη του υποχρέωση περιλαμβάνει τον Λογιστικό θεσμό, όπου για να λειτουργήσουν ομαλά τα Λογιστικά Πρότυπα απαιτείται η προσαρμογή τους, η επιβεβαίωση τους και εφαρμογή της κάθε πιθανής περίπτωσης, καθώς και όπου απαιτείται οποιασδήποτε αλλαγής, ακόμη σε όλες τις πιθανές εμφανίσεις συγκεκριμένων περιπτώσεων, όπως επίσης με τον τρόπο που γίνεται έγκυρη οποιαδήποτε πληροφορία και χρειάζεται ώστε να είναι εναρμονισμένα με την παρακολούθησή τους στο γενικό σύνολο της λειτουργία τους.

Δεύτερον με τον Ελεγκτικό θεσμό η Εθνική Εποπτική Αρχή, έχει την επιμέλεια όλων των ποιοτικών ελέγχων που απαιτούνται για οποιαδήποτε διαχείριση πραγματοποιούν τα νόμιμα ελεγκτικά όργανα και αρμόδια γραφεία, καθώς επίσης είναι στις υποχρεώσεις της να παρέχει

καθολική διαφάνεια και ανεξαρτητοποίηση για κάθε περίπτωση, σε όλα αυτά τα όργανα για την μέγιστη λειτουργία τους. Ακόμη η ίδια Αρχή αποφασίζει με δική της πρωτοβουλία, όπου απαιτείται για την διακοπή ή όχι κάποιου από τα συγκεκριμένα ελεγκτικά μέσα και τέλος έχει το δικαίωμα να έχει άμεση συνεργασία με αντίστοιχες Εποπτικές Αρχές τόσο από κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης καθώς επίσης και των τρίτων χωρών. Τέλος η Ε.Λ.Τ.Ε. έχει την υποχρέωση για την πλήρη Εποπτεία του επαγγέλματος, σε τομείς όπως για το σύνολο των λειτουργιών που περιλαμβάνουν τις άδειες ασκήσεως επαγγέλματος, για τους νόμιμους αντιπροσώπους καθώς και τα ελεγκτικά μέσα, τόσο για την έκδοση ή απόρριψη ή συνέχιση ασκήσεώς τους. Ακόμη έχει την πρωτοβουλία για την αναγγελία εξετάσεων επαγγελματικής κατάρτισης, πρακτικής εξάσκησης, καθώς και την επίβλεψη για το σύνολο χρονικής περιόδου σε κάθε λογής εκπαιδύσεως που προτείνει κάθε αρμόδιο όργανο που έχει την επιμέλεια.

Η υποχρεωτική εφαρμογή ενός δημόσιου αριθμού μητρώου για όλα τα εμπλεκόμενα ελεγκτικά μέσα και ένα ολοκληρωμένο πειθαρχικό σώμα που έχει την διαρκή εποπτεία. Η εφαρμογή για την συγκεκριμένη νομοθεσία που περιλαμβάνει το σύνολο του Ελεγκτικού, Λογιστικού, Εποπτεία επαγγέλματος, πραγματοποιήθηκε με το Νόμο 3148/2003, έχοντας πλήρη Εναρμόνιση Εθνικής Νομοθεσίας, με το σύνολο των διατάξεων των Ευρωπαϊκών Οδηγιών Υποχρεωτικών Ελέγχων. Η καθολική εποπτεία πραγματοποιείται από τον υπουργό Οικονομίας ως Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου. (Καραγιώργος Θ. Πετρίδης Α.Γ. 2017)

4.5 Τα Δ.Λ.Π. και τα Μηχανογραφικά συστήματα στην Ελλάδα

Οι εταιρείες στο σημερινό σύγχρονο και απαιτητικό οικονομικό περιβάλλον, είναι υποχρεωμένες να ακολουθούν είναι εξελιγμένο μηχανογραφικό σύστημα, όπου εμφανίζονται όλες οι αναγκαίες πληροφορίες που απαιτούνται, μέσω μαθηματικών υπολογισμών και στατιστικής. Αν και δεν το εφαρμόζει η συντριπτική πλειοψηφία των επιχειρήσεων, το ακολουθεί το μεγαλύτερο μέρος τους όπου μέσω των κανονισμών των Διεθνών Προτύπων, όλες οι οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζουν κάθε χρήσιμη και αναγκαία πληροφορία, με συγκριτικά χαμηλό κόστος και σε άμεσα χρονικά διαστήματα.

Η μηχανογράφηση αποτελεί το μέγιστο εργαλείο αποτύπωσης των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων, όπου για να μπορέσει να εφαρμοστεί και να αποτυπωθεί, σύμφωνα με τους ελεγκτικούς κανονισμούς, απαιτείται μια συγκεκριμένη μεθοδολογία. Οι λογαριασμοί μια εταιρείας όπου επιβάλλεται η πλήρη εφαρμογή των Δ.Λ.Π. απαιτείται να περιλαμβάνονται στο Μητρώο Παγίων, στα άυλα περιουσιακά στοιχεία, στον υπολογισμό των

αποθεμάτων, σε όλες τις απαιτήσεις και υποχρεώσεις μακροπρόθεσμα, στην αποτίμηση τόσο των μετοχών των εισηγμένων όσο και του Μητρώου Χρεογράφων. Έχοντας εφαρμόσει τις συγκεκριμένες μεθόδους τα Δ.Λ.Π. επεμβαίνουν ανάλογα την εκάστοτε ανάγκη όπως ο τρόπος του Υπολογισμού της Πληροφορίας όπου με την εφαρμογή των κατάλληλων λογιστικών εργαλείων και προγραμμάτων που κατέχει η επιχείρηση μπορεί να το αναλύσει με τα αντίστοιχα δεδομένα που απαιτείται, επίσης με την Λογιστική Αποτύπωση της Πληροφορίας στην ανάλογη περίοδο που κρίνεται αναγκαία για την εφαρμογή της οποιασδήποτε ανάγκης παρουσιαστεί και στην Απεικόνιση της Πληροφορίας στις Οικονομικές Καταστάσεις προβάλλοντάς τις σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα προβάλλοντας τις όποιες διαφορές παρουσιαστούν και κρίνονται ως αναγκαίες για αλλαγή.

Οι αναγκαίες χρήσεις για τις εταιρείες ως προς την πλήρη εφαρμογή του μηχανογραφικού συστήματος μέσω των Δ.Λ.Π περιλαμβάνουν την μέθοδο που απαιτείται να καταχωρηθούν στα Ισοζύγια της Λογιστικής, στην Ενότητα των Παγίων Στοιχείων, καθώς και στην Ενότητα Μισθοδοσίας και Αποζημιώσεων. Ακόμη είναι αρκετά προσοδοφόρο η εφαρμογή συγκεκριμένης τυπολογίας, έτσι ώστε να βρεθούν οι βέλτιστες λύσεις για την επιχείρηση που έχει την υποχρέωση να εφαρμόσει βάση των απαιτήσεων των Διεθνών Προτύπων, όπως ο τρόπος υπολογισμού της Παρούσας Αξίας, η Εκτίμηση του Εισπρακτέου Ποσού, η Μέθοδος του Πραγματικού επιτοκίου, ο Υπολογισμός της Ωφέλιμης Διάρκειας Ζωής, με την εφαρμογή για όλα τα προηγούμενα καθώς και άλλες σημαντικές εφαρμογές των οικονομικών καταστάσεων να εκτελούνται από τις εταιρείες, μέσω των «Λογιστικών Φύλλων» (MS Excel). (Καραγιώργος Θ. Πετρίδης Α.Γ. 2017)

4.6 Η εκπαίδευση στα Δ.Λ.Π. και το Λογιστικό επάγγελμα στην Ελλάδα

Η προσπάθεια για την καλυτέρευση όλων των υποδομών για την βέλτιστη εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων στη χώρα δεν θα μπορούσε να μην παρασύρει τον λογιστικό κλάδο και τα στελέχη του. Με την επιβολή όλων αυτών των αυστηρών κανόνων από το 2005 και έπειτα, εμφανίστηκε η διαφοροποίηση ανάμεσα τις εταιρείες που ήταν εισηγμένες στο χρηματιστήριο με αυτές που δεν είχαν την δυνατότητα να εφαρμόσουν αυτήν την προοπτική.

Με την συνεχή χρήση των ΔΛΠ από τα επανδρωμένα οικονομικά μέλη μπορούν να έχουν ακόμη περισσότερες γνώσεις και να εξειδικεύονται συνεχώς σε κάθε νέα εφαρμογή, όπου αυτήν χρειάζεται την απόλυτη μελέτη για την διευθέτηση κάθε πιθανής υποχρεώσεως. Οι μεγαλύτερες εταιρείες έχοντας αποκτήσει μέσα από όλη αυτή τη συνεχή τριβή επιπλέον

εμπειρία για την εφαρμογή στη χώρα των Διεθνών Προτύπων, ανάλογα με τις εκάστοτε ανάγκες της κάθε επιχείρησης, μπορούν να εκπαιδεύσουν το προσωπικό που απαιτείται αντλώντας το από τις μικρότερες εταιρείες. Αυτές με την σειρά τους είναι υποχρεωμένες να ακολουθήσουν όλη αυτήν την αναγκαία αλλαγή και να προχωρήσουν σε καινοτόμες λύσεις όπου αυτές απαιτούνται. Οι εργαζόμενοι με την σειρά τους επωφελούνται από όλη αυτή την νέα δομημένη οικονομική κατάσταση και μπορούν να πλαισιώσουν τις μεγαλύτερες επιχειρήσεις μέσα από την συνεχή εκπαίδευση σε κάθε αναγκαία, όπου απαιτείται, εφαρμογή.

Η τελική εικόνα για όλες αυτές τις υποχρεωτικές κατατάξεις, παρουσιάζει οικονομικά στελέχη τα οποία όλα τα μηχανογραφικά συστήματα είναι συγκριτικά σε απόλυτη δομή με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Η συνεχιζόμενες εξελίξεις στην παγκόσμια οικονομική κοινότητα συμπαρασύρουν όλες τους εμπλεκόμενους φορείς και τα Διεθνή Πρότυπα επιβάλλονται ολοένα και περισσότερο στις περισσότερες χώρες ανά την υφήλιο. Οι οικονομικές κρίσεις έφεραν στην επιφάνεια προβλήματα που δεν είχαν εφαρμοστεί στο παρελθόν και ήταν απαραίτητη η προσαρμογή και επίλυση τους σύμφωνα με τα ΔΛΠ. Με την συνεχή πληροφόρηση και αμεσότητα η εκπαίδευση στα στελέχη είναι υποχρεωτική και συνεχής, χωρίς να μπορεί να υπάρξει οποιαδήποτε παύση στην ροή των γεγονότων.

Οι μελλοντικές απαιτήσεις για την εφαρμογή τους δεν μπορούν να αφήσουν αδιάφορες όλες τις μικρομεσαίες εταιρείες, αφού έχει αποφασιστεί ο ρόλος τους να είναι άμεσα συνδεδεμένος με το σύνολο των Διεθνών Προτύπων. Τα παραπάνω γεγονότα βοηθούν την συνεχή ανάπτυξη την Λογιστικής Επιστήμης και τους τρόπους εκπαίδευσης των στελεχών σε περισσότερα από 110 κράτη που αυτήν την χρονική περίοδο βρίσκονται σε πλήρη λειτουργική δομή, συμπεριλαμβανόμενης των Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής, ενισχύοντας τις προβλέψεις όλων εκείνων που θεωρούν ότι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είναι αναγκαία και υποχρεωτικά για το μέλλον όλων των παγκόσμιων οικονομιών των κρατών και την συνεχιζόμενη επιμόρφωση των οικονομικών στελεχών τους. (Καραγιώργος Θ. Πετρίδης Α.Γ. 2017)

4.7 Ο ρόλος των Οικονομικών Καταστάσεων σύμφωνα με τα ΔΛΠ/ΔΠΧΠ

Ο υποχρεωτικός ρόλος και η ολοένα αυξανόμενες εφαρμογές κανόνων και διατάξεων για όλα τα μέλη της λογιστικής κοινότητας καθώς και των εταιρειών, επιβάλλουν να βρίσκονται σε διαρκή και άμεση λειτουργική δομή με τα ΔΛΠ/ΔΠΧΑ. Για να επιτευχθούν οι συγκεκριμένες απαραίτητες λειτουργίες, θα πρέπει να ενισχυθεί ο ρόλος των Οικονομικών

Καταστάσεων, όπου παρουσιάζεται η δομή, η οικονομική θέση και η επίδοση μιας ελεγχόμενης οικονομικής μονάδας. Επίσης η συγκέντρωση όλων αυτών των ενημερώσεων είναι απαραίτητες για όλα τα στελέχη, όπου τους παρέχεται η δυνατότητα να διατηρούν όλες τι απαραίτητες πληροφορίες για την οικονομική θέση της εταιρείας που τους ενδιαφέρει, τις αποδόσεις της και τις μεταβολές, έτσι ώστε να μπορέσουν να πραγματοποιήσουν τις αναγκαίες λήψεις των οικονομικών αποφάσεων.

Αυτή η προοπτική για να μπορέσει να εμφανίσει τις προ απαιτούμενες προσδοκίες, έχει υιοθετήσει το Λογιστικό Πρότυπο 1 για το σύνολο των οικονομικών καταστάσεων όπου περιλαμβάνονται ορισμένες διατάξεις, όπως την κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης η οποία περιλαμβάνει τον Ισολογισμό μέχρι 31/12.2008 και επιτρέπει την εμφάνισή του σύμφωνα με το υπόδειγμα του ΕΓΛΣ το οποίο είναι χωρίς κωδικοποίηση, όπου δεν υπάρχουν οι Λογαριασμοί Τάξεως. Επίσης την Κατάσταση Ενοποιημένων Εισοδημάτων η οποία περιλαμβάνει την Κατάσταση Αποτελεσμάτων έως την 31/12/2008, η οποία την παρουσιάζει σε συνοπτική θέση σε σχέση με το ΕΓΛΣ και σε αυτή την περίπτωση χωρίς κωδικοποίηση η οποία θα παρουσιάσει κέρδη μετά από τους φόρους. Ακόμη σύμφωνα με το ΔΛΠ 1 για τις Οικονομικές Καταστάσεις περιλαμβάνεται η Κατάσταση Ταμειακών ροών, η Κατάσταση Μεταβολών Ίδιων Κεφαλαίων και στο τέλος εμφανίζονται οι Σημειώσεις όπου αποκαλύπτονται όλες οι λογιστικές επισημάνσεις μέσα από ένα σύνολο επεξηγήσεων, όπου αποτελεί το σύνολο των περισσότερων αναφορών σύμφωνα με τις Οικονομικές Καταστάσεις, όπου η κάθε ανάλυση και αναφορά περιλαμβάνει τόσο τις Καταστάσεις Χρηματοοικονομικής Θέσης όσο και τις Καταστάσεις Ενοποιημένων Εισοδημάτων (Καραγιώργος Θ. Πετρίδης Α.Γ. 2017)

4.8 Τα Δ.Λ.Π. και η μελλοντική πορεία τους στην Παγκόσμια Οικονομική Κοινότητα

Η απόφαση για την καθολική εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και η συνεχείς προσαρμογή τους στις συνεχιζόμενες απαιτήσεις από το σύνολο των εταιρειών, περιλαμβάνει σήμερα την βασική υποδομή τους. Το σύνολο των μελετών από τους αρμόδιους φορείς για το μέλλον των Διεθνών Προτύπων, περιλαμβάνει την υιοθέτησή τους από το σύνολο των Μικρομεσαίων Εταιρειών, την επιπλέον συμπίεση των US GAP με τα Δ.Λ.Π καθώς επίσης και η προσαρμογή τους με τις Ιαπωνικές Γενικές Λογιστικές Αρχές JP GAAP.

Το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB), ερευνά το γενικό σύνολο των εταιρειών ξεκινώντας από τις μικρότερες, εν συνεχεία τις μεσαίες και τέλος τις μεγαλύτερες

προσπαθώντας να υποστηρίξει την πλήρη εφαρμογή τους και εξέλιξή τους στη χώρα. Οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις έχουν την βαρύτητα για πλήρη έλεγχο από το συμβούλιο για την μελλοντική εξέλιξή τους στο σύνολο της οικονομίας. Ο λόγος αυτός παρέπεμψε το Συμβούλιο Δ.Λ.Π. στην δημιουργία του Διεθνούς Προτύπου Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης για Μικρές και Μεσαίες Επιχειρήσεις (ΜΜΕ). Με τον τρόπο αυτό μπορεί να επιτευχθεί ένα πλήρες και ανεξάρτητο σύνολο λογιστικής δομής, έτσι ώστε να μπορέσει να αναπτύξει κάθε πιθανή μελλοντική χρήση των μικρομεσαίων εταιρειών, βοηθώντας τις ως μη εισηγμένες για την ανάπτυξή τους.

Για την διευκόλυνσή τους μέσα από απλοποιημένες λειτουργίες για όλους τους εμπλεκόμενους φορείς, με παράλληλη εφαρμογή της Αγγλικής γλώσσας, το σύνολο των πληροφοριών που συλλέγονται βοηθά στη συνεχή παράλληλη αναβάθμιση και των δύο Πρότυπων Συνόλων. Ο απώτερος στόχος είναι μέσα από τις συγκεκριμένες διαδικασίες να επιτύχει το Συμβούλιο εκείνα τα Λογιστικά Πρότυπα που μπορούν να εφαρμοστούν βάση των ΜΜΕ, ώστε να είναι απλοϊκά και λειτουργικά μέσω βέλτιστων υπηρεσιών. Επίσης εφαρμόζοντας την συγκεκριμένη λογιστική πολιτική, το σύνολο των οικονομικών ζητημάτων σε παγκόσμιο επίπεδο, μπορεί να περιοριστεί και να βοηθήσει την ομαλή εφαρμογή των ΜΜΕ, Ακόμη όλες αυτές οι χρηματοοικονομικές επιλογές βοηθούν τους χρήστες ώστε να έχουν την προσβασιμότητα που χρειάζονται για το σύνολο των αναγκών που απαιτούνται σε αυτό το πολύπλοκο και διεθνές οικονομικό περιβάλλον.

Η πρόταση από το IASB για τις εισηγμένες, χωρίς να υπάρχει κάποιος περιορισμός όσον αφορά το μέγεθος της εκάστοτε επιχείρησης, να μην μπορούν να εκτελέσουν οποιαδήποτε χρήση με τα ΔΠΧΠ για ΜΜΕ. Οι συνεχείς αυξανόμενες χρηματοοικονομικές τάσεις επιβάλλουν αλλαγές σύμφωνα με τις ανάγκες της Διεθνής Αγοράς, μέσα από ένα ευρύ μέγεθος δοκιμών και έρευνας που απαιτείται να εφαρμόσει το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Οι συνεχείς δοκιμές που απαιτείται να πραγματοποιηθούν σε όλη την μελλοντική πορεία, θα πρέπει να εμφανίζουν όλα τα αποτελέσματα στο ΔΠΧΠ για ΜΜΕ σε πραγματικές αναλύσεις και μεθόδους μέσα στο διεθνές περιβάλλον, για να υπολογιστούν όλα τα πιθανά σενάρια.

Εκτός από τις συγκεκριμένες αναλύσεις τα στελέχη του IASB, βρίσκονται σε διαρκή επικοινωνία με τουλάχιστον 25 μέλη εκπροσώπων χωρών για άμεση πληροφόρηση όλων των σύγχρονων τάσεων στις εφαρμογές των Δ.Λ.Π. Η συγκεκριμένη διαδικασία χρειάζεται συνεχή και άμεση πληροφόρηση σε όσο το δυνατόν περισσότερες χώρες, συμπεριλαμβανομένης της Ελλάδος, με την προτροπή και την επίβλεψη του ΣΛΟΤ με στόχο την βέλτιστη διαμόρφωση

ενός σύγχρονου και καινοτόμου χρηματοοικονομικού περιβάλλοντος. Η δεύτερη μελέτη μελλοντικής περίπτωσης αφορά την Αμερικάνικη Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς (Securities and Exchange Commission), όπου τα Πρότυπα Χρηματοοικονομικών έχουν γίνει αποδεχτά από το 2006 και περιλαμβάνουν όλες τις χρηματοοικονομικές αναφορές με βάση τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRS) εφαρμοστέα από τον IASB.

Η Επιτροπή επιβάλει από το 2009 στις αλλοδαπές εισηγμένες εταιρείες των Αμερικάνικων Χρηματιστηρίων πλήρη κατάρτιση αναφορών σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ σε απόλυτη βάση με τις Αμερικανικές Αρχές Γενικής Αποδοχής (US GAAP). Έπειτα από την χρηματοοικονομική κρίση του 2008 παρά τις εφαρμογές των ΔΛΠ και US GAAP παρουσιάστηκαν αρκετές ελλείψεις όπου αποφασίστηκε από όλους τους εμπλεκόμενους φορείς, συμπεριλαμβανομένους τους G20, η βελτίωση της αποδοτικότητας για όλες τις μελλοντικές συναλλαγές όπου περιλαμβάνουν το σύνολο των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων. Αυτές όλες οι ενέργειες πραγματοποιήθηκαν με την στενή συνεργασία από το IASB με το Συμβούλιο των Αμερικανικών Λογιστικών Προτύπων (FASB). Το σύνολο των ενεργειών απεικονίζει είδη από το 2015 τον τρόπο λειτουργίας των εισηγμένων εταιρειών σύμφωνα με το IFRS δείχνοντας την μελλοντική πορεία των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRS) σύμφωνα με τις δημοσιεύσεις από τον IASB και το US GAAP, αποδεικνύοντας τις μελλοντικές μεθοδεύσεις για ένα Διεθνές Σύστημα Προτύπων βοηθώντας την χρηματοοικονομική πληροφόρηση να φτάσει σε μέγιστα πλαίσια.

Η παγκόσμια αγορά θέτοντας όλες τις μελλοντικές βάσεις για πλήρη εφαρμογή των διεθνών κανονισμών όπου υποχρεωτικά θα προσαρμοστούν στο σύνολό τους, πλαισιώθηκε από την συμφωνία του Τόκιο. Η συγκεκριμένη απόφαση θεσπίστηκε από το Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων (IASB) και το Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων της Ιαπωνίας (ASBJ), φέρνοντας ένα βήμα πιο μπροστά τη σύγκληση στις Γενικές Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές (GAAP) με την ιαπωνική οικονομία και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRS) με καταληκτική ημερομηνία τον έκτο μήνα του 2011. Όλα αυτά αποφασίστηκαν από τον Σεπτέμβριο του 2007 από τους εμπλεκόμενους φορείς (ASBJ, IASB), μειώνοντας όλες τις διαφορές των IFRS και GAAP βάζοντας τις μελλοντικές βάσεις για μια πληρέστερη αγορά.

Τα Λογιστικά Πρότυπα ASBJ και IASB βρίσκονται σε συνεχή προοδευτική λειτουργική διαδικασία, όπως αυτό φάνηκε στο τελευταίο τρίμηνο του 2013, όπου η πλήρη εφαρμογή των IFRS στην Ιαπωνική οικονομία να έχουν άμεσα αποτελέσματα για όλες τις εισηγμένες εταιρείες του χρηματιστηρίου, αλλά και σε αυτές που δεν έχουν εισαχθεί, να μπορούν να έχουν όλες τις διαθέσιμες οικονομικές τους καταστάσεις σε ενοποιητική διαδικασία, όποτε εκείνες

το χρειάζονται, βελτιώνοντας συνεχώς τις όποιες πιθανές διαφορές βαδίζοντας σε ένα σίγουρο μέλλον όπου οι αλληλεπιδράσεις είναι για όλους απόλυτες και διαρκείς για την βελτιστοποίηση ολόκληρης της παγκόσμιας αγοράς. (Καραγιώργος Θ. Πετρίδης Α.Γ. 2017)

Κεφάλαιο 5^ο Μελέτες Περίπτωσης Εφαρμογής Λογιστικών Προτύπων

5.1 Εισαγωγική περιγραφή της Μελέτης Περίπτωσης

Η είσοδος των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων επέφερε σημαντικές ανακατατάξεις στο ευρύ σύνολο της χρηματοοικονομικής λειτουργίας στα ήδη υπάρχοντα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, με αποτέλεσμα την πλήρη αναδιάρθρωση των οικονομικών και λογιστικών πρακτικών στην ευρύτερη αγορά. Η εναρμόνιση τόσο των τοπικών όσο και των διεθνών οικονομικών νόμων, βελτίωσε τις είδη υπάρχουσες πρακτικές, αφαίρεσε αρκετούς κανονισμούς και ταυτόχρονα προσέθεσε νέους.

Στο συνολικό γενικό πλαίσιο υπάρχει θετική αποτίμηση του όλου εγχειρήματος, καθώς η ελληνική τοπική οικονομική αγορά εξελίχθηκε και αναπτύχθηκε σε πλήρη εναρμόνιση με τα διεθνή πλαίσια. (Παπαδέας Π. 2013) Στη διαδικασία συγγραφής της συγκεκριμένης διπλωματικής εργασίας ήταν αναγκαία η περισυλλογή σημαντικών δεδομένων και διαπιστώσεων από πραγματικές εταιρείες, που αφομοίωσαν ορισμένες από αυτές τις αλλαγές και χρησιμοποιήθηκαν ως μελέτες περίπτωσης για τη διεξαγωγή συμπερασμάτων.

5.2 Μελέτη περίπτωσης της εταιρείας TRANSCONTAINER SA

Η εταιρεία TRANSCONTAINER SA δραστηριοποιείται στις μεταφορές, αγορές και αποθηκεύσεις Εμπορευματοκιβωτίων με ιδιόκτητο στόλο επικαθήμενων φορτηγών, αποθηκευτικών χώρων και κτηριακών εγκαταστάσεων, όπου πλαισιώνεται από εξειδικευμένο προσωπικό σε όλους τους αναγκαίους και υποχρεωτικούς τομείς. Η έδρα της επιχείρησης βρίσκεται στην ευρύτερη περιοχή του Ασπροπύργου και δραστηριοποιείται από το 2003 στο σύνολο της ελληνικής επικράτειας, όπου αποτελεί την εξέλιξη μετά από την συγχώνευση της TRANSCONTAINER ΙΜΕ ΕΠΕ όπου είχε κύριο σκοπό την μεταφορά των Εμπορευματοκιβωτίων και της TRANSCONTAINER ΕΠΕ όπου η κύρια δραστηριότητά της ήταν η αποθήκευσή τους.

Η ολοκληρωμένη εξειδίκευση της επιχείρησης περιλάμβανε την πλήρη κάλυψη όλων των αναγκών φορτοεκφόρτωσης, οι οποίοι ήταν συνεχώς απαιτητικοί με ιδιαίτερες υποχρεώσεις, καθώς και ένας συνεχώς μεγαλύτερος σε όγκο διανομής και αποθήκευσης των Εμπορευματοκιβωτίων προς τον Λιμένα Πειραιώς, οδηγώντας την εταιρεία μετά από ένα πλήρες στρατηγικό σχεδιασμό να είναι ένας ολοκληρωμένος και πιστοποιημένος ιδιωτικός φορέας, καθιστώντας την ως μία από τις μεγαλύτερες εταιρείες του κλάδου της στην Ελλάδα.

5.2.1 Η επιρροή των Δ.Α.Π. στην εταιρεία TRANSCONTAINER SA

Η πλήρη εφαρμογή του νόμου 4110/2013 σύμφωνα με το άρθρο 3 παράγραφος 2, συνέβαλε στην βέλτιστη επιλογή καίριων αποφάσεων για την επιχείρηση, οι οποίες την ωφέλησαν και την οδήγησαν σε θετικά επενδυτικά και οικονομικά επιτεύγματα. Μέχρι τις 31/12/2012 ίσχυε για τις αποσβέσεις η επιλογή ποσοστών συντελεστών για τις επιχειρήσεις ανώτερων ή κατώτερων τιμών, όπως επέβαλε το Προεδρικό Διάταγμα 299/2003 ΦΕΚ 255/Α/4.11.2003. Η δυνατότητα του σταθερού συντελεστή αποσβέσεως όπου τα ποσοστά του ήταν αρκετά μειωμένα, συγκριτικά με το προηγούμενο νομικό καθεστώς, οδήγησε την εταιρεία να προβεί σε σημαντικές στρατηγικές ενέργειες που συνέβαλλαν στα μέγιστα.

Μια ακόμη σημαντική αλλαγή που βοήθησε τον οργανισμό, ήταν αύξηση των παγίων κτήσεως από 1.200€ στα 1.500€, όπου υπήρχε η δυνατότητα της πλήρους αποσβέσεως. Η εταιρεία εκμεταλλευόμενη την νομοθετική αλλαγή αποφάσισε την απόκτηση στην κυριότητά της νέων μηχανημάτων, αγορά κτηριακών εγκαταστάσεων, γραφείων και αποθηκών, της παραχωρούσε το δικαίωμα να αποτυπωθούν στην κατηγορία παγίου με το νέο και μειωμένο συντελεστή απόσβεσης από ότι ίσχυε νωρίτερα με την πλήρη εφαρμογή του νέου νόμου από την 01/01/2013. Επίσης ο νόμος 4110/2013 κατήργησε όλες τις προηγούμενες διατάξεις που αφορούσαν την απόσβεση των ποσών για οποιαδήποτε αποζημίωση του προσωπικού, σε περίπτωση αποχώρησης από την εταιρεία, βοηθώντας ενεργά την επιχείρηση για αναγκαίες ως προς την βιωσιμότητά της επιλογές. Ακόμη άλλο ένα σημαντικό γεγονός ήταν ότι μπορούσε πλέον να επιλέξει την απόσβεση των πρώτων εγκαταστάσεων με την εφάπαξ επιλογή ή σε διαφορετική περίπτωση με πενταετές πλάνο με τμηματική μέθοδο. Η επιχείρηση μπορούσε να επιλέξει την σταθερή μέθοδο αποσβέσεως και όχι την φθίνουσα, επιτρέποντάς την να εφαρμόσει μια συγκροτημένη και πλήρης οικονομική στρατηγική, δίνοντάς της την ευκαιρία να έχει μια βιώσιμη και σταθερή επενδυτική λειτουργία.

Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων επέφερε μια σημαντική αλλαγή στην εταιρεία, με την εφαρμογή του νόμου 3888/2010 άρθρο 18 με ημερομηνία ισχύος 25/07/2014, όπου αφορούσε τις αποσβέσεις αξίας αδειών των φορτηγών αυτοκινήτων δημοσίας χρήσεως.

Ο συγκεκριμένος νόμος προέβλεπε ότι όλα τα ποσά των αξιών που περιλάμβανε τις άδειες κυκλοφορίας για τα επιλεγμένα άρθρα 2 καθώς και 14 του νόμου των Οδικών Εμπορευματικών Μεταφορών, υποχρεώνονταν στην εφαρμογή αποσβέσεων. Αυτό πρακτικά σήμαινε ότι οι κάτοχοι αδειών κυκλοφορίας μπορούσαν πλέον να προβούν σε μεταβιβάσεις, χωρίς να έχει πραγματοποιηθεί ο κύκλος της αποσβεστέας αξίας του φορτηγού αυτοκινήτου.

Η αλλαγή αυτή επέτρεπε στον νέο αγοραστή να μπορεί να εφαρμόσει τι αποσβέσεις στην εναπομείναντα αποσβεστέα αξία, στα έτη τα οποία έχουν απομείνει στο υπόλοιπο για να μπορέσει να ολοκληρωθεί. Επίσης η συγκεκριμένη αλλαγή έδινε το δικαίωμα στα ποσά που προκύπταν να μπορούν να καταβληθούν με συγκεκριμένα ποσοστά, όπου ενδεικτικά από 01/10/2010 ήταν της τάξεως του 25%, από την 01/01/2011 ήταν της τάξεως του 50%, από την 01/01/2012 ήταν της τάξεως του 75% και τέλος από την 01/01/2013 να μην υπάρχει καμία οφειλή του συγκεκριμένου φόρου. Η συγκεκριμένη απόφαση βοήθησε άμεσα την εταιρεία να αποκτήσει νέες άδειες κυκλοφορίας, διαχωρίζοντάς τες πλέον από το εκάστοτε φορτηγό αυτοκίνητό χωρίς να προκύπτει το δικαίωμα πρόσθετων αποσβέσεων.

Η αποτύπωση όλων αυτών των πρόσθετων αποσβέσεων μπόρεσε να πραγματοποιηθεί ευκολότερα χωρίς να απαιτείται, ως ίσχυε με την προηγούμενη νομοθεσία, στην πλήρη ενημέρωση και καταχώρηση των λογιστικών βιβλίων της επιχείρησης. Το αποτέλεσμα αυτής της εφαρμογής ήταν η ευκολότερη μεταβίβαση της κυριότητας των αδειών κυκλοφορίας, χωρίς το εμπόδιο των αποσβέσεων, βοηθώντας τόσο την εταιρεία ως αγοραστή, στην απόκτηση και αύξηση του ιδιόκτητου στόλου της, όσο και την πλευρά του πωλητή να απαλλάσσεται από το υπόλοιπο της αναπόσβεστης αξίας στα υπολειπόμενα έτη, ελευθερώνοντας έτσι την αγοραπωλησία και επισπεύδοντας των σύνολο των διαδικασιών.

Η απόφαση της εταιρείας να μπορέσει να επιτύχει την αύξηση χρηματικών κεφαλαίων για την βιώσιμη λειτουργία της, πραγματοποιήθηκε με την νομοθετική απόφαση του νέου Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος του 4172/14 άρθρο 22, όπου περιλάμβανε τις εκπιπτόμενες δαπάνες των επιχειρήσεων. Η εύρεση αυτών των πόρων μέσω της επιλογής απόκτησης ομολογιακού δανείου, καθώς επίσης και την απόκτηση κεφαλαίων μέσω τραπεζικής δανειοδότησης, αποτέλεσε ένα στοχευμένο γεγονός, όπου απέδωσε στην επιχείρηση άμεσα και θετικά αποτελέσματα. Το σύνολο των δαπανών από τους τόκους που καταβάλλονταν κατά την διάρκεια των δόσεων, μπορούσαν να παρουσιαστούν με τη μορφή δαπανών και να παρέχει στην εταιρεία αναγκαίο οικονομικό χώρο, βοηθώντας την να εξασφαλίζει αναγκαία και άμεσα οικονομικά κεφάλαια μέχρι την πλήρη καταβολή όλων των υπολειπόμενων δόσεων, χωρίς να παρουσιάζεται ο κίνδυνος αθέτησης των όρων των δανείων προς τους πιστωτές της.

Οι κανόνες και οι πρακτικές που ίσχυαν με βάση το Γενικό Λογιστικό Πλάνο, που αφορούσε το γενικό σύνολο της πλήρους καταγραφής όλων των λογιστικών κινήσεων των εταιρειών,

όπου περιλάμβανε όλες τις οικονομικές κινήσεις τους, αντικαταστάθηκε από το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 16 το οποίο σχετίζεται με τις διαθετικές δαπάνες. Η υποχρεωτική εφαρμογή του συγκεκριμένου ΔΠΛ πραγματοποιήθηκε με την έκδοση του νόμου 4308/2014 με πλήρη χρήση την 01/01/2015, όπου περιλάμβανε την υποχρεωτική έκδοση ετήσιων οικονομικών καταστάσεων.

Η απόφαση για την υποχρεωτική εφαρμογή του ΔΛΠ 40, όπου περιλάμβανε τον συνολικό τρόπο διαχείρισης της ακίνητης περιουσίας, η εταιρεία μέσα από συγκεκριμένες επιλογές για την επένδυση των νέων κτηριακών της εγκαταστάσεων κατάφερε να θέσει συγκεκριμένους στόχους σε μια κομβική περίοδο για την οικονομική της εξέλιξη. Η προηγούμενη διαδικασία όπου δεν υποχρέωνε Διεθνείς Λογιστικές Πρακτικές για την εκάστοτε ελληνική επιχείρηση, παρά μόνο από Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα όπου καθόριζε την προαιρετική επιλογή, άφηνε τα περιθώρια για ελαστικότητα σε στρατηγικές επενδύσεις.

Η TRANSCONTAINER SA έπειτα από την υποχρεωτική εφαρμογή των νέων κανονισμών, παρουσίασε σε κάθε ενδιαφερόμενο επενδυτή μια πληρέστερη και ανταγωνιστική εικόνα της ακίνητης περιουσίας της, παρέχοντας όλες τις πληροφορίες που ήταν αναγκαίες για να μπορέσει να θέσει τους όρους που χρειαζόταν στις επενδυτικές της κινήσεις. Το κόστος για την συγκεκριμένη μετάβαση ήταν υψηλό, καθώς έπρεπε να γίνουν αλλαγές χρήσεως, εκπαίδευση του προσωπικού και συνεχής ενημέρωση από εξωτερικούς παράγοντες της αγοράς, όπου κάλυπταν κάθε αναγκαία και χρήσιμη μεθοδολογία. Το αποτέλεσμα φυσικά ήταν υπέρ του οργανισμού και με τις εκτιμήσεις να ανταποκρίνονται στην αγορά προσελκύονταν επενδυτικά κεφάλαια, όπου η οικονομική στρατηγική που θεσπίστηκε παρουσίασε τα αποτελέσματα που είχαν προσχεδιαστεί. Ακόμη η επιχείρηση μπόρεσε να εκμεταλλευτεί την νέα νομοθεσία και να συμπεριλάβει το σύνολο των δαπανών της, όπως το υψηλό κόστος των καυσίμων καθώς και την συντήρηση όλων των οχημάτων που διέθετε.

Επίσης τα αυξημένα τέλη κυκλοφορίας και ασφαλειών λόγω της αύξησης του στόλου των φορτηγών που πλέον διέθετε, καθώς και η γενικότερη άνοδος του οικονομικού της μεγέθους. Με αυτό τον τρόπο μπόρεσε με την συγκεκριμένη νομοθετική εφαρμογή, να παρουσιάζει όλες τις κατηγοριοποιημένες δαπάνες της, δημιουργώντας της σημαντικά οφέλη, ακόμη και για έκτακτες ανάγκες που μπορούσαν να παρουσιαστούν, όπως οι βλάβες σε ένα τόσο μεγάλο αριθμό φορτηγών, αλλά και απρόβλεπτων πιθανών ατυχημάτων.

5.3 Μελέτη περίπτωσης της εταιρείας WILCKENS PAINTS SA

Η εταιρεία WILCKENS PAINTS FACTORY SA δραστηριοποιείται στον τομέα της παραγωγής χρωμάτων με εξειδίκευση στο ναυτιλιακό κλάδο, αποτελώντας θυγατρικό μέλος του γερμανικού ομίλου WILCKENS FARBEN GMBH. Οι κτηριακές εγκαταστάσεις που στεγάζεται η συγκεκριμένη ελληνική επιχείρηση αποτελούνται από τον τομέα της παραγωγής, των αποθηκευτικών χώρων και της διανομής, οι οποίες βρίσκονται στην Βιομηχανική Περιοχή Κορωπίου.

Η εταιρεία έχει την δυνατότητα να διαχειρίζεται με βάση την υψηλή κατάρτιση και συνεχής εκπαίδευση του προσωπικού της σε αυτό το ιδιαίτερο προϊόν, όπου οι αλλαγές των κανόνων ασφαλείας επιβάλουν υποχρεωτικές και άμεσες αλλαγές ανά τακτά χρονικά διαστήματα. Ο γερμανικός όμιλος ξεκίνησε να δραστηριοποιείται από το 1845, ενώ στην ελληνική αγορά εντάχθηκε ως αντιπρόσωπος ναυτιλιακών χρωμάτων την δεκαετία του 1980, ενώ από το 2007 ξεκινά την πλήρη παραγωγική διαδικασία στην ελληνική επικράτεια ως δεύτερο ευρωπαϊκό εργοστάσιο.

5.3.1 Η επιρροή των Δ.Λ.Π. στην εταιρεία WILCKENS PAINTS SA

Με την συνεχιζόμενη προσπάθεια του οργανισμού για βελτίωση των οικονομικών αναγκών και υποχρεώσεων σε ένα περιβάλλον τόσο σε μακροοικονομικό όσο και μικροοικονομικό επίπεδο, οι αλλαγές που κρίστηκαν ως αναγκαίες για το μέλλον της ελληνικής οικονομίας ασφαλώς και έδρασαν καταλυτικά στους τομείς του, καθώς και στις υποχρεώσεις του. Η αποτίμηση της ακίνητης περιουσίας στο σύνολο των κτηριακών εγκαταστάσεων με τον κανόνα του κόστους αλλά και το τρόπο απόκτησης της αξίας του, η επιχείρηση μπόρεσε να επαναξιολογήσει σημαντικά της πάγια στοιχεία. Με την απόφαση για την εφαρμογή του Διεθνές Λογιστικού Προτύπου 16, όπου αντικατέστησε το Ελληνικό Λογιστικό Πρότυπο Τακτικής Αποτίμησης Περιουσιακών Στοιχείων και Οικονομικής Πληροφόρησης Ομοιογενούς Ομάδας Επιχειρήσεων (ΕΛΠ ΤΑΠ/ΟΣΔ), όπου πλέον η εταιρεία έπρεπε να συντάξει μια πλήρη εκτίμηση του συνόλου της ακίνητης περιουσίας της, όπου αυτό της εξασφάλιζε μια συλλογική και ακριβέστερη εικόνα για όλα της τα οικονομικά στοιχεία τους.

Επίσης, όλα τα νέα στοιχεία, που εμφανίστηκαν στον ισολογισμό, ο τρόπος διαχείρισής τους εφαρμόζονταν βάση του κόστους μετατροπής, τουλάχιστον μια φορά βάση. Η επιχείρηση κατάφερε, παρά την αύξηση του κόστους που επέφερε αυτή η αλλαγή, τόσο με την ανάγκη προσαρμογής στα νέα δεδομένα, όσο και τις πρακτικές που εφαρμόστηκαν στη εσωτερική λειτουργία του, να έχει θετικές αποκλίσεις. Με τη χρήση του ΔΛΠ 16 η επιχείρηση μπόρεσε

να αυξήσει το κύρος της σε διεθνές επίπεδο, αποκτώντας ως θυγατρικό μέλος ισχυρά οικονομικά στοιχεία για το σύνολο της ακίνητης περιουσίας για κάθε μορφή επένδυσης, όπου επέτρεπαν πλέον να αναλυθούν και να συγκριθούν με αντίστοιχες επιχειρήσεις. Το θετικό γεγονός όλων αυτών των νέων αποφάσεων, ήταν η προσέλκυση επενδυτικών κεφαλαίων τα οποία δεν έθεταν κάποια αμφισβήτηση, από οποιοδήποτε υποψήφιο πιστωτή, βοηθώντας την επιχείρηση να μπορέσει να επιλέξει βιώσιμες στρατηγικές οικονομικές επιλογές.

Η επιλογή της εταιρείας για μια καλύτερη συνολική στρατηγική επένδυση, δίνοντας την ευκαιρία στην επιχείρηση να αποκτήσει τα απαιτούμενα κεφάλαια για να μπορεί να είναι φερέγγυα στις υποχρεώσεις της, αλλά και στην βέλτιστη επιλογή της οικονομικής της μελλοντικής πορείας, με αποφάσεις όπου μπορούν να εφαρμοστούν με την χρήση επιπλέον οικονομικών πόρων, εφαρμόστηκαν βάση του Διεθνές Λογιστικού Προτύπου 9 , όπου αντικατέστησε το Ελληνικό Λογιστικό Πρότυπο και συγκεκριμένα τον Κώδικα Λογιστικής όπου περιλάμβανε τον γενικό τρόπο αναγνώρισης και αξιολόγησης μιας δανειοδότησης.

Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν συναλλαγές σε διάφορα νομίσματα, όπως η WILCKENS PAINTS SA στη συγκεκριμένη μελέτη περίπτωσης, τις υποχρεώνουν σε συγκεκριμένους κανονισμούς για οποιαδήποτε συναλλαγματική συναλλαγή και τον τρόπο τον οποίο αυτή θα μεταφερθεί και θα παρουσιαστεί στις οικονομικές καταστάσεις. Από την 01/01/2018 αποφασίστηκε από της Επιτροπή Ευρωπαϊκών Ρυθμιστικών Οργανισμών, η καθολική εφαρμογή του συγκεκριμένου ΔΛΠ και η επιχείρηση έπρεπε να προσαρμοστεί σε αυτά τα νέα και ιδιαίτερα δεδομένα. Αυτές όλες οι αποφάσεις συνέβαλλαν στην απόκτηση συναλλαγματικού κεφαλαίου, με τις διαφορές του ποσοστού που προέκυψαν να αποτυπώνει ένα θετικό αντίκτυπο, όπου στο γενικό σύνολο των οικονομικών καταστάσεων της επιχείρησης να παρουσιάζεται ως έξοδο στις εγγραφές της, δίνοντάς της το πλεονέκτημα να γίνει πραγματικό αυξάνοντας την αξία, έχοντας άμεσες επιπτώσεις στα οικονομικά της αποτελέσματα.

Η απόφαση της επιχείρησης να υιοθετήσει ένα πλήρες στρατηγικό πλαίσιο στην ελληνική αγορά, την οδήγησε να βελτιώσει την πρακτική της όσον αφορά τη συνολική διαχείριση κινδύνων, έτσι ώστε να μπορέσει να έχει μια βάση για το σύνολο των στρατηγικών αποφάσεών της και την αποφυγή οποιαδήποτε εσφαλμένης πρακτικής, όπου μπορεί να δημιουργήσει αρνητικά αποτελέσματα και όχι τους επιθυμητούς στόχους. Το Ελληνικό Λογιστικό Πρότυπο 7 το οποίο ονομαζόταν «Εταιρική Αναφορά και Περιγραφή των Επιχειρηματικών Εξελίξεων», αντικαταστάθηκε από το ΔΛΠ 7 όπου αφορά όλες τις Οικονομικές Πληροφορίες και του κινδύνους που μπορεί να διατρέξει ένας οργανισμός, όπου με αυτό τον τρόπο θα πρέπει να υπάρχει μια πλήρη ενσωμάτωση εκ των οποίων τελικά όλες οι αποφάσεις ενσωματώθηκαν βάση των Διεθνών Προτύπων που εφαρμόστηκαν. Με αυτό

τον τρόπο η διαφάνεια βοήθησε στα επενδυτικά σχέδια της επιχείρησης, έτσι ώστε να μπορεί να υπάρχει μια πλήρη εικόνα ως μέλος ενός πολυεθνικού συλλογικού οργανισμού. Η διαφάνεια βοήθησε στην λήψη σημαντικών αποφάσεων για την εταιρεία, από την στιγμή που έγινε περισσότερο αξιόπιστη και μπορούσε να εμπνέει εμπιστοσύνη τόσο σε πιστωτές όσο και επενδυτές, βασισμένη σε ένα σύνολο διεθνών λογιστικών πρακτικών.

Συμπέρασμα

Η λογιστική αποτελεί μια επιστήμη, που εξελίσσεται ακολουθώντας τις κοινωνικές και οικονομικές συνθήκες και ανάγκες της κοινωνίας. Από την αρχαιότητα ως την ίδρυση του ελληνικού κράτους αλλά και μέχρι τις μέρες μας, οι αλλαγές έδειξαν θετική επίδραση τόσο στις οικονομικές συναλλαγές των οργανισμών, όσο και στη διευκόλυνση των επαγγελματιών λογιστών. Τα Διεθνή Λογιστικά πρότυπα χρησιμοποιούνται παγκοσμίως για την εναρμόνιση των λογιστικών πρακτικών παρέχοντας σαφήνεια και προσαρμοστικότητα των δεδομένων σε μορφή τέτοια, ώστε να είναι εύκολα συγκρίσιμα, ώστε να παρέχεται άμεση πληροφόρηση. Σε συνδυασμό με την ανάπτυξη της τεχνολογίας και των ψηφιακών μέσων βελτιώθηκε και πιστοποιήθηκε η διαφάνεια και η αξιοπιστία των οικονομικών αναφορών και της αγοράς. Παρουσιάστηκαν δύο περιπτώσεις οργανισμών και με τη χρήση της συνέντευξης στα ανώτερα οικονομικά στελέχη προέκυψε, ότι η εφαρμογή και η ενσωμάτωση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην ελληνική οικονομία επέφερε ευεργετικά αποτελέσματα στα οικονομικά δεδομένα των συγκεκριμένων εταιρειών και οδηγώντας τα ανάλογα τμήματα στην αξιοποίηση των λογιστικών δεδομένων και χειρισμών στο βέλτιστο βαθμό, τόσο για τις ίδιες τις επιχειρήσεις, όσο και για τους άμεσα ενδιαφερόμενους, όπως οι επενδυτές, οι οφειλέτες, οι δανειολήπτες και το πελατειακό κοινό.

Επίλογος

Η Λογιστική είναι η διαδικασία καταγραφής, ανάλυσης και αναφοράς των οικονομικών πληροφοριών μιας επιχείρησης. Οι οικονομικές καταστάσεις, που προκύπτουν από την εφαρμογή των λογιστικών τεχνικών παρέχουν σαφή συμπεράσματα και σταθερές βάσεις για τη λήψη αποφάσεων τόσο από τη διοίκηση των επιχειρήσεων, όσο και από τα υπόλοιπα μέρη, που απαρτίζουν τον εκάστοτε οργανισμό. Κύριες αρχές της λογιστικής είναι η αντιστοίχιση εσόδων και εξόδων, η οικονομική καθοδήγηση και η συνέχεια του κάθε οργανισμού. Η χρήση και η ενσωμάτωση των διεθνών λογιστικών προτύπων και η προσαρμογή των ελληνικών δεδομένων εξασφαλίζει τη συνοχή και τη διαφάνεια των οικονομικών αναφορών. Η εξέλιξη στο πέρασμα των χρόνων απέδειξε, ότι η λογιστική είναι ένας κλάδος, που προσαρμόζεται με τις εκάστοτε συνθήκες, εξελίσσεται και αναπτύσσεται με βάση τα νέα δεδομένα. Σε συνδυασμό με την ανάπτυξη των ψηφιακών μέσων, της τεχνητής νοημοσύνης, της αυτοματοποίησης η λογιστική θα αποτελέσει μια πρόκληση για τις εταιρείες, που θα προσαρμόζονται συνεχώς στα νέα κριτήρια των οικονομικών καταστάσεων σε συνδυασμό, παράλληλα και με τα Διεθνή Πρότυπα. Τέλος, η λογιστική είναι μια «ζωντανή» επιστήμη, που θα προσφέρει πάντοτε διευκόλυνση και θα προσαρμόζεται με σκοπό την καλύτερη διαχείριση των οικονομικών πόρων.

«Δηλώνω ρητά ότι, σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν. 1599/1986 και τα άρθρα 2,4,6 παρ. 3 του Ν. 1256/1982, η παρούσα εργασία αποτελεί αποκλειστικά προϊόν προσωπικής εργασίας και δεν προσβάλλει κάθε μορφής πνευματικά δικαιώματα τρίτων και δεν είναι προϊόν μερικής ή ολικής αντιγραφής, οι πηγές δε που χρησιμοποιήθηκαν περιορίζονται στις βιβλιογραφικές αναφορές και μόνον».

Βιβλιογραφικές Αναφορές

Βιβλία

- Βασιλάτου - Θανοπούλου Ε. (1996). Εισαγωγή Στη Χρηματοοικονομική Λογιστική. Εκδόσεις Ευγ.Μπένου, Αθήνα, Τεύχος Β.
- Γεωργόπουλος, Α. (2016). Σύγχρονη Χρηματοοικονομική Λογιστική. Εκδόσεις Ευγ.Μπένου, Αθήνα.
- Γρηγοράκου, Θ.(2005). Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο: Ανάλυση και Ερμηνεία. Εκδόσεις Αντ. Ν. Σάκκουλα.
- Καραγιώργος, Θ., & Πετρίδης, Α.(2017). Μηχανογραφημένη Λογιστική. Εκδόσεις Αφοι Θεοφάνη Καραγιώργου, Αθήνα.
- Παπαδέας, Π. (2013). Χρηματοοικονομική Λογιστική Πληροφόρηση. Εκδόσεις Ιδιωτική, Αθήνα.
- Παππάς, Α.(2001). Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο. Εκδόσεις Ελληνικό Ανοικτό Πανεπιστήμιο, Τόμος Β.
- Σακέλλης, Ε. (2016). Το Ελληνικό Λογιστικό Γενικό Σχέδιο. Εκδόσεις Σακκέλη, Αθήνα, Τόμος Α.
- Needles, E.B., Powers, M., & Croosson, S.B.(2016). Εισαγωγή Στη Λογιστική. Broken Hill Publishers Ltd, Βοστώνη.

Διαδίκτυο

- Η ιστορία της Λογιστικής τυποποίησης στην Ελλάδα
Ανακτήθηκε στις 18.11.2023 από την ιστοσελίδα:
<https://www.taxheaven.gr/circulars/19596/arora-h-istoria-ths-logistikhs-typopoihshs-sthn-ellada>
- Η ιστορία της Λογιστικής στην Ελλάδα, 2013
Ανακτήθηκε στις 17.01.2024 στην ιστοσελίδα:
<https://www.accountancygreece.gr/%CE%B9%CF%83%CF%84%CE%BF%CF%81%CE%AF%CE%B1-%CF%84%CE%B7%CF%82-%CE%BB%CE%BF%CE%B3%CE%B9%CF%83%CF%84%CE%B9%CE%BA%CE%AE%CF%82-%CF%83%CF%84%CE%B7%CE%BD-%CE%B5%CE%BB%CE%BB%CE%AC%CE%B4%CE%B1/>

- Η ιστορία της Λογιστικής και της Φορολογίας , 2022

Ανακτήθηκε στις 17.01.2024 στην ιστοσελίδα:

<https://www.accountancygreece.gr/istoria-logistikis-i-istoria-tis-ypochreosis-apostolis-forologikon-stoicheion-stin-eforia-pros-diastayrosi-apo-to-1948-eos-tin-platforma-mydata/>