ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ:

Οι Οικονομικές Καταστάσεις και οι αλλαγές που υπεισέρχονται στην σύνταξη αυτών, με την εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRS) στις ελληνικές επιχειρήσεις

<u>Φοιτήτριες :</u>

Καραγιάννη Βάσια (7983)
Σφακιανάκη Μαρία (7995)

<u>Επιβλέπων Καθηγητής :</u> Αλέξανδρος Γαρεφαλάκης

ΗΡΑΚΛΕΙΟ 2012

Θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τον επιβλέποντα καθηγητή μας,

κ. Αλέξανδρο Γαρεφαλάκη

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ **3**
ΠΕΡΙΛΗΨΗ **4**
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΙΣΑΓΩΓΗ **5**
1.1. Εισαγωγή **6**
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ **8**
2.1.Α Φάσεις λογιστικής 9
2.1.Β Σκοπός Λογιστικής 9
2.1.Γ Οι Διακρίσεις της Λογιστικής 10
2.2 Η κατάσταση πριν την υποχρεωτική εφαρμογή των ΔΛΠ **11**
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ **12**
3.1. Εισαγωγή **13**
3.2. Οργανωτική δομή και σκοποί της IASC και της IASB **14**
3.3. Γενικές αρχές των διεθνών λογιστικών προτύπων **17**
3.4. Κυρίες διαφορές μεταξύ IFRS και τοπικών λογιστικών προτύπων **21**
3.5. Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα **25**
3.5.1. Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο 25
3.5.2. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στην Ελλάδα 26
3.5.3 Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ευρώπη 27
3.6 Ισχύοντα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα **29**
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΕΛΛΗΝ. ΕΤΑΙΡΙΩΝ **38**
4.1 Οικονομικές Καταστάσεις Ελληνικών Εταιριών **40**
4.2 Τα Βήματα για την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων **44**
4.2.1. Μεταβατική Περίοδος 44
4.2.2 Προσχέδιο για τη Διαδικασία Μετάβασης σε ΔΛΠ 45
4.3 Το πρότυπο Management Commentary (MC) **47**
4.3.1 Ο στόχος του MC 47
4.3.2 Τα τμήματα του MC 47
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ..... **51**
5.1. Μεθοδολογία της Ερευνάς **52**
5.2. Εμπειρική μελέτη των Περιπτώσεων Αποτελέσματα **55**
7.1 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ: **101**
7.2 ΕΠΙΛΟΓΟΣ **102**
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ **103**
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 81

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) και τα νέα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) αποτελούν τα τελευταία χρόνια ένα από τα σημαντικότερα θέματα στη διεθνή λογιστική και επιχειρηματική κοινότητα.

Για το λόγω αυτό έχουν γίνει πολλές έρευνες σχετικά με την ποιότητα και την επιπλέον ποσότητα των πληροφοριών που παρέχεται μέσω της υιοθέτησης των διεθνών προτύπων, αλλά και για τις επιπτώσεις που έχουν στις οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων που τα υιοθετούν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1
ΕΙΣΑΓΩΓΗ

1.1. Εισαγωγή

Στην Ελλάδα οι πρώτες προσπάθειες ξεκίνησαν το 1954, για να ψηφιστεί και να καθιερωθεί τελικά ο θεσμός του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.) το 1980. Η κυρίαρχη δυσκολία δεν ήταν αυτή της εφαρμογής του Ε.Γ.Λ.Σ. αλλά της προσαρμογής των λογιστηρίων στις επιταγές της σύγχρονης λογιστικής επιστήμης.

Ο σκοπός της λογιστικής επιστήμης είναι η συγκέντρωση και καταγραφή των οικονομικών πληροφοριών που αφορούν τους μετόχους , τους προμηθευτές ,τους πελάτες , τα στελέχη , το κράτος, τις τράπεζες και τους αναλυτές μιας οικονομική μονάδα.

Η θέση της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) είναι κατά κάποιο τρόπο διαφορετική από αυτήν της International Accounting Standards Committee (IASC). Ο κυρίαρχος στόχος της Ευρωπαϊκής Ένωσης είναι η δημιουργία μία κοινής οικονομικής αγοράς, η οποία θα επιτρέπει την ελεύθερη διακίνηση κεφαλαίου, εργατικού δυναμικού και δραστηριοτήτων ανάμεσα στα κράτη-μέλη. Ωστόσο, και οι κυβερνήσεις των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης μέσω των Οδηγιών και το λογιστικό επάγγελμα μέσω της IASC, ισχυρίζονται ότι αναζητούν την εναρμόνιση των λογιστικών πρακτικών.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (International Accounting Standards - IAS) είναι λογιστικές πρακτικές υπό τη μορφή νόμων με τους οποίους καλούνται να εναρμονιστούν υποχρεωτικά οι επιχειρήσεις, μετά από κοινοτική οδηγία. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) εμπλουτίζονται με οδηγίες που αλλάζουν τον αρχικό αυστηρώς λογιστικό τους προσανατολισμό και είναι πλέον γνωστά ως Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRS). Τα ΔΛΠ εφαρμόζονται από το 2005, σε όλες οι εισηγμένες εταιρίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) (συμπεριλαμβανομένων των τραπεζών και των ασφαλιστικών επιχειρήσεων) πρέπει να εφαρμόζουν διεθνή λογιστικά πρότυπα υψηλής ποιότητας κατά την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεών τους. Τα κράτη μέλη μπορούν επίσης να επιτρέπουν ή να υποχρεώνουν αυτές τις επιχειρήσεις να εφαρμόζουν αυτό το σύστημα στις εταιρικές καταστάσεις τους. Θα είναι ακόμη δυνατόν να επιβάλλουν τη νέα νομοθεσία σε μη εισηγμένες τράπεζες ή ασφαλιστικές επιχειρήσεις.

Το Σώμα Ορκωτών Λογιστών (Σ.Ο.Λ.) υπήρξε μέλος της IASC σχεδόν από την ίδρυσή της. Το Σ.Ο.Λ. άρχισε να μεταφράζει, να εκδίδει και να διανέμει στον Επιστημονικό κόσμο και στις επιχειρήσεις τα ΔΛΠ. Το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών

Λογιστών που διαδέχθηκε το Σ.Ο.Λ. το 1993, συνέχισε την προσπάθεια αυτή, ώστε σήμερα να έχουν εκδοθεί στην Ελληνική γλώσσα όλα τα σε ισχύ ΔΛΠ και οι ερμηνείες αυτών. Από το 1974 μέχρι και πρόσφατα υπήρξε σχεδόν πλήρης σιωπή για τα ΔΛΠ, παρά τις προσπάθειες των μελών του Σ.Ο.Λ. μέσω των διαφόρων Επιτροπών και ομάδων εργασίας που συμμετείχαν, για την υιοθέτησή τους. Δεν πρέπει, όμως, να αγνοηθούν τα εμπόδια που υπήρξαν ή και που υπάρχουν ακόμη.

Στόχος αυτής της μελέτης είναι η παρουσίαση των επιπτώσεων από την υιοθέτηση των ΔΛΠ και ΔΠΧΠ στης Ελληνικές επιχειρήσεων, χρησιμοποιώντας ένα δείγμα 40 εισηγμένων εταιριών στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών. Στο κεφαλαίο 1 είναι η Εισαγωγή .Στο Κεφάλαιο 2 θα γίνει μία ιστορική ανασκόπηση της λογιστικής , η έννοια, ο σκοπός, οι διακρίσεις της λογιστικής, η σπουδαιότητα της λογιστικής τυποποίησης για την εθνική οικονομία και την κοινωνική πολιτική και η κατάσταση πριν την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. Στο Κεφάλαιο 3 αρχικά θα παρουσιαστούν εισαγωγικά στοιχειά που αναφέρονται στα Δ.Λ.Π. μετά θα αναφερθούμε στη δομή και στο σκοπό των IASC και IASB έπειτα ,γίνεται μια λεπτομερή αναφορά στις γενικές αρχές των Δ.Λ.Π. και στις διαφορές που έχουν τα Δ.Λ.Π. με τα Γ.Λ.Π. Επίσης στο 3 κεφάλαιο αναφερόμαστε στο πλαίσιο εφαρμογής των Δ.Λ.Π. στην Ελλάδα , στα ισχύοντα Δ.Λ.Π. και στο τελευταίο μέρος του κεφαλαίου αναφέρονται τα αποτελέσματα από την πρώτη εφαρμογή των IFRS . Στο Κεφάλαιο 4 θα αναφερθούμε στις οικονομικές καταστάσεις , στη μεταβατική περίοδος και το προσχέδιο για τη διαδικασία μετάβασης .Στο Κεφάλαιο 4 αναφερόμαστε στις οικονομικές καταστάσεις στις ελληνικές επιχειρήσεις, στο κεφάλαιο 5 αναφερόμαστε στη μεθοδολογία της ερευνά και στην εμπειρική μελέτη των περιπτώσεων αποτελεσμάτων .Τέλος, στο κεφάλαιο 6 αναφερόμαστε στα συμπεράσματα της εμπειρικής έρευνας και στον επίλογο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

2.1.Α Φάσεις λογιστικής

Για να πάρει η λογιστική τη μορφή που γνωρίζουμε όλοι στην Ελλάδα, δηλαδή τη διπλογραφική μέθοδο, πέρασε από πέντε φάσεις.

Η πρώτη φάση τοποθετείται χρονικά το 3.000 π.Χ. όπου έκαναν την εμφάνιση τους τα πράτα στοιχεία λογιστικής, δηλαδή γίνεται καταμέτρηση των αγαθών που παράγονται και που καταναλώνονται.

Με την πάροδο των χρόνων πέρασε στη δεύτερη φάση όπου γίνεται διαχείριση της περιουσίας των ναών και των κρατών και αναλόγως το πολίτευμα που επικρατούσε στην εκάστοτε χώρα γινόταν διαχείριση στην περιουσία των βασιλιάδων.

Κατά τη τρίτη φάση, η λογιστική αποκτά τους πρώτους κανόνες. Οι κανόνες αυτοί δημοσιεύτηκαν από τον Φραγκισκανό μοναχό Luca Paciolo, το 1494, στο βιβλίο του με τίτλο « Summa de Aritimetrica Geometrica Proportinalita». Εν συνεχεία, οι Ιταλοί λόγω της εμπορικής τους δραστηριότητας διέδωσαν αυτούς τους κανόνες αλλά σε περιορισμένες χώρες εξαιτίας του φεουδαρχικού καθεστώτος που επικρατούσε.

Η τέταρτη φάση που διένυσε η λογιστική είναι η περίοδος μετά την Βιομηχανική Επανάσταση, δηλαδή τον 19^{ο} αιώνα,. Η ανάπτυξη που γνώρισε η λογιστική οφείλεται στο γεγονός ότι οι οικονομικές μονάδες δεν είχαν πλέον μόνο οικονομικούς στόχους αλλά και κοινωνικούς,

Η πέμπτη φάση προσδιορίζεται το 1948 στην Ελλάδα, όπου έγινε υποχρεωτική η τήρηση βιβλίων και η τήρηση στοιχείων και το 1952 εμφανίστηκε ο Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων, το 1954 ξεκίνησαν οι πρώτες προσπάθειες έτσι ώστε το 1980 να ψηφιστεί και να καθιερωθεί ο θεσμός του ΕΝΙΑΙΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΡΟΤΥΠΟΥ (ΕΓΛΣ). Η δυσκολία που αντιμετωπίστηκε στην εφαρμογή του ΕΓΛΣ ήταν η ενιαία εφαρμογή από όλα τα λογιστήρια. Το 1993 επιβλήθηκε η εφαρμογή του ΕΓΛΣ και του ΚΒΣ, όπου οι προσπάθειες ξεκίνησαν από το 1992. (Νικόλαος Πομόνης)

2.1.Β Σκοπός Λογιστικής

Ο σκοπός της λογιστικής επιστήμης είναι η συγκέντρωση και καταγραφή των οικονομικών πληροφοριών που τόσο τους μετόχους όσο και τους προμηθευτές, τους πελάτες, τα στελέχη, το κράτος, τις τράπεζες, και τους αναλυτές της οικονομικής μονάδας. Επιπλέον, αναλύει τις οικονομικές πληροφορίες ώστε να διευκολυνθεί όχι μόνο η οικονομική μονάδα αλλά και το περιβάλλον της έτσι ώστε να γίνεται πιο αντικειμενική και με ορθότερη κρίση και ορθότερες επιλογές. Οι επιλογές αφορούν: I. την τιμολόγηση II. την πρόβλεψη κερδών III. την κατάργηση προϊόντων IV. την αγορά μετοχών V. την φορολογία και VI. τη σύναψη κάποιου δανείου. (Νικόλαος Πομόνης)

2.1.Γ Οι Διακρίσεις της Λογιστικής

Διάκριση με βάση την Νομική μορφή της οικονομικής μονάδας:

- Λογιστική ατομικών επιχειρήσεων
- Λογιστική εταιρικών επιχειρήσεων
- Λογιστική μη κερδοσκοπικών οργανισμών (non profits) όπως σωματείων, θεατρικών οργανισμών, ιδρυμάτων κ.α

Διάκριση της Λογιστικής με βάση το αντικείμενο που πραγματεύεται:

- Λογιστική κόστους
- Αναλυτική Λογιστική
- Διοικητική Λογιστική
- Χρηματοοικονομική
- Φορολογική
- Περιβαλλοντολογική
- Λογιστική του Πληθωρισμού
- Λογιστική του Ανθρωπίνου Κεφαλαίου

Διάκριση ανάλογα με τον τομέα της οικονομίας και τον κλάδο της οικονομικής δραστηριότητας:

- Ιδιωτική Λογιστική π.χ που υποδιαιρείται σε Εμπορική, Βιομηχανική, Τραπεζική, Ναυτιλιακή , Ξενοδοχειακή κ.α αναλόγως με τον ειδικότερο τομέα με τον όποιο ασχολείται .
- Δημόσια Λογιστική ή Δημόσιο Λογιστικό που περιλαμβάνει την Λογιστική του Κράτους, την Λογιστική των Ο.Τ.Α , Λογιστική Ν.Π.Δ.Δ κ.α.

Διάκριση της Λογιστικής με βάση τον τρόπο με τον όποιο περιγράφει τα διάφορα ζητήματα σε :

- Θεωρητική Λογιστική η οποία περιγράφει τα γενικά θεωρητικά προβλήματα της Λογιστικής .
- Εφαρμοσμένη Λογιστική η οποία περιγράφει την εφαρμογή των προβλημάτων αυτών στους διαφόρους τομείς π.χ. στο εμπορία ,στη βιομηχανία κ.λπ.

- Τεχνική Λογιστική η οποία περιγράφει το πώς συνηθίζεται και πρέπει να τηρούνται τα διάφορα Λογιστικά μέσα (βιβλία , παραστατικά στοιχειά κ.λπ.)

2.2 Η κατάσταση πριν την υποχρεωτική εφαρμογή των ΔΛΠ

Πριν από τις 1.1.2005, όπου και έγινε υποχρεωτική η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από τις εισηγμένες σε Χρηματιστήρια εταιρείες των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωση, θα μπορούσαμε να πούμε ότι όσον αφορά τα θέματα λογιστικής τυποποίησης επικρατούσε αταξία και σαφέστατη έλλειψη συνοχής. Η κάθε χώρα, ανάλογα με παράγοντες όπως η οικονομική και πολιτική της κατάσταση, ο βαθμός ανάπτυξης των κεφαλαιαγορών αλλά και οι επιρροές που είχε από άλλες γειτονικές χώρες, εφάρμοζε τα δικά της πρότυπα.

Τα πρότυπα από χώρα σε χώρα είχαν διαφορετικό ύφος και ποιότητα, καθώς σε πολλές περιπτώσεις σχηματιζόταν και για διαφορετικούς σκοπούς. Σε αυτό το σημείο θα πρέπει να αναφερθεί ότι δύο ήταν τα βασικά ρεύματα που επηρέασαν την δημιουργία των πρότυπων της κάθε χώρας. Στο ένα στρατόπεδο οι χώρες ενστερνίζονταν την γαλλογερμανική αντίληψη, σύμφωνα με την οποία οι οικονομικές καταστάσεις εξυπηρετούν τις τράπεζες που ελέγχουν την κερδοφορία των επιχειρήσεων και έχουν καθαρά φοροεισπρακτικό ρόλο. Η άλλη αντίληψη, αυτή των αγγλοσαξόνων, θεωρεί ότι οι οικονομικές καταστάσεις γίνονται για την πληροφόρηση του επενδυτικού κοινού, το οποίο είναι αυτό που καθημερινά παίρνει τις αποφάσεις για την αγορά ή την πώληση των μετοχών και προσπαθεί να ανταπεξέλθει στις προκλήσεις ενός τόσος ανταγωνιστικού περιβάλλοντος. Η αγγλοσαξονική αντίληψη έχει επηρεάσει πολλές χώρες, όπου ασκούσε επιρροή, κυρίως μέσω της Κοινοπολιτείας ανεξάρτητων κρατών, όπως στην Κύπρο, αλλά έχει επηρεαστεί και η ίδια από τα αμερικάνικα πρότυπα. Ωστόσο, η Ελλάδα όπως και οι περισσότερες χώρες της ηπειρωτικής Ευρώπης έχουν επηρεαστεί κυρίως από το γαλλογερμανικό πρότυπο. Τα ΔΛΠ έχουν στοιχεία και από τις δύο αντιλήψεις, ωστόσο είναι επηρεασμένα κυρίως από την αγγλοσαξονική προσέγγιση που φαίνεται να κατευθύνει την πορεία και το περιεχόμενο των προτύπων (Alexander David & Britton Anne, 1999).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3
ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

3.1. Εισαγωγή

Το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχουν εκδώσει τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 της 19ης Ιουλίου 2002 για την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων, που δημοσιεύθηκε στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (L 243).

Με τον Κανονισμό αυτόν καθίσταται, σε ορισμένες περιπτώσεις, υποχρεωτική η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ), που υιοθετούνται από την Επιτροπή, ενώ σε άλλες περιπτώσεις παρέχεται η δυνατότητα στα κράτη μέλη να επιτρέπουν ή να επιβάλλουν την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, έστω και αν η εφαρμογή τους δεν είναι υποχρεωτική από τον εκδοθέντα Κανονισμό. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (International Accounting Standards - IAS) είναι λογιστικές πρακτικές υπό τη μορφή νόμων με τους οποίους καλούνται να εναρμονιστούν υποχρεωτικά οι επιχειρήσεις, μετά από κοινοτική οδηγία. Τα ΔΛΠ εμπλουτίζονται με οδηγίες που αλλάζουν τον αρχικό αυστηρώς λογιστικό τους προσανατολισμό και είναι πλέον γνωστά ως Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRS). Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εκδίδονται από τον «Οργανισμό Διεθνών Λογιστικών Προτύπων» - ΟΔΛΠ (ΕΝ) [«International Accounting Standards Board» (IASB)] που είναι εγκατεστημένος στο Λονδίνο και στον οποίο θα εκπροσωπείται η Επιτροπή. Οι κοινοί αυτοί κανόνες μετονομαστήκαν σε «Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. Τα ΔΛΠ εφαρμόζονται από το 2005 όλες οι εισηγμένες εταιρίες της ΕΕ (συμπεριλαμβανομένων των τραπεζών και των ασφαλιστικών επιχειρήσεων) πρέπει να εφαρμόζουν διεθνή λογιστικά πρότυπα υψηλής ποιότητας κατά την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεών τους. Τα κράτη μέλη μπορούν επίσης να επιτρέπουν ή να υποχρεώνουν αυτές τις επιχειρήσεις να εφαρμόζουν αυτό το σύστημα στις εταιρικές καταστάσεις τους. Θα είναι ακόμη δυνατόν να επιβάλλουν τη νέα νομοθεσία σε μη εισηγμένες τράπεζες ή ασφαλιστικές επιχειρήσεις. Για να εγκριθεί ένα διεθνές λογιστικό πρότυπο πρέπει να αντικατοπτρίζει μια πιστή και έντιμη εικόνα της χρηματοοικονομικής κατάστασης και των αποτελεσμάτων της επιχείρησης, να ανταποκρίνεται στο ευρωπαϊκό δημόσιο συμφέρον και να ικανοποιεί την απαιτούμενη ποιότητα της πληροφόρησης. Η Επιτροπή θα συνεννοηθεί με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή Ρυθμιστικών Αρχών των Αγορών Κινητών Αξιών (ΕΕΡΑΑΚΑ) με σκοπό την ανάπτυξη κοινής προσέγγισης επιβολής των προτύπων. Ο κανονισμός θα εγκριθεί σύμφωνα με μηχανισμό διπλής διάρθρωσης: ένα

κανονιστικό επίπεδο με τη σύσταση κανονιστικής επιτροπής λογιστικών θεμάτων, που θα απαρτίζεται από αντιπροσώπους των κρατών μελών και θα προεδρεύετε από την Επιτροπή. Αυτή θα αποφασίσει την ενδεχόμενη έγκριση των προτύπων ΔΛΠ στη πρότασης της Επιτροπής. Στόχος είναι να εξασφαλισθεί η απόλυτη διαφάνεια και η ευθύνη έναντι του Συμβουλίου και του Κοινοβουλίου.

Η εμπιστοσύνη της κεφαλαιαγοράς στην ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης και τη διοίκηση των επιχειρήσεων είναι υψίστης σημασίας για την πρόοδο της οικονομίας . Η δημιουργία και εφαρμογή των ΔΛΠ είναι ένα αξιόπιστης και διεθνώς συγκρίσιμης λογιστικής πληροφόρησης. Τα ΔΛΠ οφείλουν να δημιουργούν ένα ουσιαστικό και ασφαλές πλαίσιο για την παροχή έγκυρης και υψηλής ποιότητας λογιστικής πληροφόρησης, να προωθούν τη διαφάνεια και την αξιοπιστία στην αποτύπωση στις λογιστικές καταστάσεις της χρηματοοικονομικής κατάστασης και απόδοσης μιας επιχείρησης, της έκθεσης της στους διαφόρους χρηματοοικονομικούς κινδύνους και των πολιτικών που ακολουθεί για τη διαχείριση τους , να διευκολύνουν και να μην περιορίζουν την αποτελεσματική επίβλεψη και τον έλεγχο των λογιστικών πρακτικών των επιχειρήσεων , να είναι επίκαιρα , εύχρηστα και λειτουργικά, να προσεγγίζουν με συνεπεία και επίγνωση τα διαφορά λογιστικά γεγονότα και ζητήματα που ανακύπτουν, να παρέχουν ακριβείς και συγκεκριμένες οδηγίες ως προς την εφαρμογή τους ώστε να μην υπάρχει περιθώριο για ηθελημένα ή αθέλητα λάθη ή παρανοήσεις, οπού επιτρέπεται η χρησιμοποίηση περισσοτέρων της μιας εναλλακτικών πολιτικών για συγκεκριμένα λογιστικά γεγονότα, να λαμβάνουν τα απαραίτητα μετρά ώστε να αποφεύγονται περιπτώσεις παραπληροφόρησης ή αποπροσανατολισμού των επενδυτών , και να είναι κατάλληλα για εφαρμογή όχι μονό για τις αναπτυγμένες, αλλά και για τις αναπτυσσόμενες αγορές κεφαλαίου και οικονομίες. (Καββαδίας Σπ. Λεωνίδας).

3.2. Οργανωτική δομή και σκοποί της IASC και της IASB

Η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASC) ιδρύθηκε στις 29 Ιουνίου το 1973 στο Λονδίνο ως αποτέλεσμα συμφωνίας μεταξύ των ακόλουθων ετών: Αυστραλία, Καναδά, Γαλλία, Γερμανία, Ιαπωνία, Μεξικό, Κάτω Χώρες, Ηνωμένο Βασίλειο, Ιρλανδία και ΗΠΑ. Η συμφωνία αυτή αναθεωρήθηκε το Νοέμβριο του 1982, όπου υπογράφτηκε και το αντίστοιχο καταστατικό. Η IASC αποτελείται από 140 μέλη

από 104 χώρες. Από το 1995 έως το 2001, ο sir Brian Carsberg, ο οποίος είναι καθηγητής Οικονομικών, Λογιστικής και Διοίκησης Επιχειρήσεων στο Victoria University of Manchester, υπηρέτησε στη IASC ως Γενικός Γραμματέας.

Το Μάρτιο του 2001 η IASC συστάθηκε ως μη κερδοσκοπική οργάνωση, το International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF) με έδρα στο Delaware των ΗΠΑ. Η IASC ακολουθώντας το πρότυπο του αμερικάνικου Financial Accounting Standards Board (FASB) άλλαξε την οργανωτική της δομή και μετονομάστηκε τον Απρίλιο του 2001 σε Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΣΔΛΠ - International Accounting Standards Board – IASB). Μετά τον Μάρτιο τον 2002 τα πρότυπα τα οποία δημιουργούνταν ονομάζονται ΔΠΧΠ.

Η IASCF είναι ένας ανεξάρτητος οργανισμός που αποτελείται από 19 Επιτρόπους, οι οποίοι προέρχονται από διαφορετικό επαγγελματικό υπόβαθρο και από διαφορετικές χώρες. Από 30 μέλη από το Συμβουλευτικό Συμβούλιο Προτύπων από διαφορετικές χώρες και από διαφορετικούς επαγγελματικούς χώρους και διορίζονται για 3 έτη. Από 14 μέλη από το IASB, η εκλογή των οποίων γίνονται με κριτήριο τη δημιουργία μίας ομάδας που να μπορεί να συνδυάζει τις τεχνικές ικανότητες και την εμπειρία σε θέματα των διεθνών αγορών και επιχειρήσεων και την ευρύτερη γνώση των παγκόσμιων συνθηκών έτσι ώστε να δημιουργήσουν υψηλής ποιότητας πρότυπα. και από 12 μέλη της Μόνιμης Επιτροπής Διερμηνειών, τα οποία θητούν για 3 έτη και έργο τους είναι να αναλύουν επαρκώς τα ήδη εκδοθέντα πρότυπα .

Τα μέλη της IASC είναι υποχρεωμένα να υποστηρίζουν το έργο της και οφείλουν:

- Να δημοσιεύουν στις χώρες τους τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ή τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης), τα οποία γίνονται αποδεκτά για δημοσίευση από το IASB. Θα πρέπει να καταβάλλουν κάθε δυνατή προσπάθεια προκειμένου:
- Να εξασφαλίζουν ότι οι δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις συμμορφώνονται από κάθε ουσιώδη άποψη με τα ΔΛΠ (ή τα ΔΠΧΠ) και να γνωστοποιούν το γεγονός της συμμόρφωσης αυτής.
- Να πείθουν τις Κυβερνήσεις και τα όργανα της λογιστικής τυποποίησης για το ότι οι δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις συμμορφώνονται με τα Πρότυπα από κάθε ουσιώδη άποψη.

- Να πείθουν τις αρχές που ελέγχουν τα χρηματιστήρια αξιών και την εμπορική και βιομηχανική κοινότητα, ότι οι δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις πρέπει να συμμορφώνονται προς τα Πρότυπα από κάθε ουσιώδη άποψη και να γνωστοποιούν το γεγονός της συμμόρφωσης.
- Να εξασφαλίζουν ότι οι ελεγκτές είναι ικανοποιημένοι για το ότι οι οικονομικές καταστάσεις συμμορφώνονται με τα Πρότυπα από κάθε ουσιώδη άποψη.
- Να ενθαρρύνουν την αποδοχή και την τήρηση των Προτύπων διεθνώς (Σακέλλης, 2002)

Σκοποί της IASC

Οι σκοποί της IASC σύμφωνα με το καταστατικό της, είναι:

- Να διαμορφώνει και να δημοσιεύει στο ευρύτερο κοινό Λογιστικά Πρότυπα, με βάση τα οποία θα συντάσσονται και θα παρουσιάζονται οι οικονομικές καταστάσεις και να προωθεί την παγκόσμια αποδοχή και τήρησή τους.
- Να εργάζεται γενικά για την βελτίωση και την εναρμόνιση των κανόνων, των Λογιστικών Προτύπων και των διαδικασιών που σχετίζονται με την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός, Αποτελέσματα Χρήσης, Ταμειακές Ροές, Μεταβολές Χρηματοοικονομικής Θέσης και Επεξηγηματικές σημειώσεις στις οικονομικές καταστάσεις).
  (Πρωτοψάλτης και Βρουστούρης, 2002, Σακέλλης, 2002, Καββαδίας, 2003
- Να αναθεωρεί τα Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.
- Να δημοσιεύει συμβουλευτικά έγγραφα με σκοπό τη διατήρηση και τη βελτίωση των Λογιστικών Προτύπων.
- Να δημιουργεί εκθέσεις πρότυπης λογιστικής πρακτικής στα συμβούλια των κυβερνώντων σωματείων.

Το IASB ιδρύθηκε στη 1 Ιουλίου το 2001. Δεν υπάγεται στη δικαιοδοσία κάποιου κράτους αλλά είναι υπερεθνικό όργανο, ιδιωτικής χρηματοδότησης που εδρεύει στη Μεγάλη Βρετανία και σκοπός του είναι η έκδοση υψηλού επιπέδου και γενικής αποδοχής λογιστικών προτύπων. Ο αριθμός των μελών του Συμβουλίου είναι 15, προέρχονται δε από το λογιστικό και ελεγκτικό επάγγελμα, τον ακαδημαϊκή κοινότητα και από την πλευρά των χρηστών και με μια ψήφο το καθένα. Τον Ιανουάριο του 2009 σε συνάντηση τους οι Θεματοφύλακες ανακοίνωσαν την δημιουργία μιας Επιτροπής

Παρακολούθησης και την επέκταση των μελών του IASB σε 16 έτσι ώστε να δοθεί μεγαλύτερη έμφαση στη γεωγραφική σύνδεση του IASB. Το IASB είναι το αποκλειστικά υπεύθυνο όργανο για την επεξεργασία και έκδοση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης, των Σταδίων Προτύπων, καθώς και για την τελική έγκριση των διερμηνειών που εκδίδει η ΕΔΔΠΧΠ (Επιτροπή Διερμηνειών και Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης). (Πρωτοψάλτης Ν. Γ., Βρουστούρης Π. Κ ,2002).

Οι ***σκοποί του IASB*** σύμφωνα με το καταστατικό της είναι:

- Να εργάζεται γενικότερα, για τη βελτίωση και εναρμόνιση των κανόνων, των Λογιστικών Προτύπων και των διαδικασιών που σχετίζονται με την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων.
- Να δημιουργεί και να δημοσιεύει όμοια Λογιστικά Πρότυπα με βάση τα οποία θα συντάσσονται οι οικονομικές καταστάσεις και να προωθεί την παγκόσμια αποδοχή και τήρησή τους.

3.3. Γενικές αρχές των διεθνών λογιστικών προτύπων

Με τον όρο οικονομικές καταστάσεις, εννοούνται όλες οι οικονομικές καταστάσεις όλων των επιχειρήσεων ανεξαρτήτως του κλάδου στον οποίο ανήκουν και οι οποίες περιλαμβάνουν τον Ισολογισμό, τα Αποτελέσματα Χρήσεως, τις μεταβολές στην Χρηματοοικονομική Θέση και τις επεξηγηματικές σημειώσεις του προσαρτήματος (Tarca Ann, 2008).

Η διαδικασία της συγκέντρωσης, της αποτίμησης και της καταχώρησης των πρωτογενών λογιστικών στοιχείων πραγματοποιείται μέσα σε ένα πλαίσιο γενικά αποδεκτών και εφαρμοζόμενων αρχών και μεθόδων (μέχρι σήμερα τις αρχές της λογιστικής ιστορικού κόστους), που στοχεύουν στην, κατά το δυνατόν καλύτερη απεικονίσει της οικονομικής κατάστασης των επιχειρήσεων.

Η πρώτη προσπάθεια για δημιουργία του πρώτου πλαισίου αρχών έγινε το 1976 από το FASB (Financial Accounting Standards Boards), οπότε και ακολούθησε το IASB το 1989 με ένα νέο πλαίσιο αρχών. Το Πλαίσιο ανανεώνεται σε συνεχή βάση, ώστε να εξαλείφουν οι διαφορές και να αντικατοπτρίζεται η αποκτώμενη από την εφαρμογή εμπειρία. Το πλαίσιο αρχών αποτελεί το θεμέλιο πάνω στο οποίο στηρίζεται

η ανάπτυξη και η επέκταση του λογιστικού οικοδομήματος (Φίλος Λ. Ιωάννης, 2003).

Οι βασικότερες από αυτές τις αρχές, τις οποίες ο επαγγελματίας χρήστης των λογιστικών καταστάσεων θα πρέπει να γνωρίζει, είναι οι εξής:

- ***Η αρχή της οικονομικής μονάδας:***

Βασική προϋπόθεση στον τρόπο που η Λογιστική διεκπεραιώνει το έργο της, είναι η αναφορά της στη δραστηριότητα μιας αυτοτελούς οικονομικής μονάδας. Παρ' όλα αυτά, η δυναμική παρουσία των ιδιοκτητών στο περιβάλλον της οικονομικής μονάδας είναι τόσο εμφανής, όσο και προβληματική. Η μεροληπτική υπέρ των ιδιοκτητών μορφή της μέτρησης και της παρουσίασης πολλών λογιστικών μεγεθών (π.χ. η μέτρηση του κέρδους), καθώς και ο ορισμός «καθαρή θέση» έχει συχνά σημείο αναφοράς όχι την επιχείρηση, αλλά τους ιδιοκτήτες.

- ***Η αρχή της συνέχειας:***

Η διάρκεια του χρόνου ζωής κάθε επιχείρησης θεωρείται μακρά και τουλάχιστον μεγαλύτερη από τη ζωή των περιουσιακών στοιχείων. Έτσι, κατά τη λογιστική διαδικασία, η οικονομική μονάδα θα συνεχίσει αρκετά μέσα στο μέλλον, ώστε τα πάγια περιουσιακά της στοιχεία να χρησιμοποιηθούν για το σκοπό για τον οποίο αγοράστηκαν και όχι για μεταπώληση ή εκποίηση. Αυτό επηρεάζει τη μέθοδο αποτίμησής τους, που γίνεται στην τιμή κτήσης τους και όχι στην τιμή ρευστοποίησής τους. Επίσης, διευκολύνει τον ισχυρισμό των λογιστών ότι δεν έχει μεγάλη σημασία η αδυναμία να παρουσιάσουν την τρέχουσα αξία αυτών των στοιχείων στους ισολογισμούς, ενώ ταυτόχρονα δικαιολογεί την εμφάνισή τους στο αρχικό κόστος κτήσης και στην κατανομή του στις μελλοντικές χρήσεις. Βέβαια, εκεί που υπάρχουν επαρκείς ενδείξεις ότι η μονάδα έχει περιορισμένη ζωή, η λογιστική θα πρέπει να το λάβει υπόψη.

- ***Η λογιστική περίοδος ή λογιστική χρήση:***

Η λογιστική αφ' ενός παρακολουθεί και καταγράφει τη συνεχή ροή των οικονομικών πράξεων της επιχείρησης και αφ' ετέρου πληροφορεί και ενημερώνει έγκαιρα τους ενδιαφερόμενους για τα αποτελέσματα και την πορεία της. Αυτό επιβάλλει την αρχή της λογιστικής αναφοράς κατά περιόδους / χρήσεις, η οποία θα πρέπει να τηρείται με συνέπεια και ομοιομορφία (και για λόγους συγκρισιμότητας) στην ίδια τουλάχιστον επικράτεια. Έτσι, η πολιτεία ενδιαφέρεται για τα ετήσια οικονομικά αποτελέσματα των

επιχειρήσεων και οι επίσημοι ισολογισμοί και λογαριασμοί αποτελεσμάτων συντάσσονται και δημοσιεύονται μια φορά το χρόνο.

- ***Η αρχή της συντηρητικότητας:***

Είναι μία από τις παλιότερες λογιστικές αρχές και σχετίζεται με το πνεύμα συντηρητικότητας που πρέπει να διέπει τον επιχειρηματία στην εκτίμηση των οικονομικών γεγονότων. Μια βασική εφαρμογή της αρχής αυτής θεωρείται η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων στη χαμηλότερη τιμή, μεταξύ τιμής κτήσης και τρέχουσας τιμής. Η αρχή της συντηρητικότητας δεν θα πρέπει να χρησιμοποιείται για τη σκόπιμη υποτίμηση στοιχείων, εφόσον κάτι τέτοιο θα ήταν εξίσου επιβλαβές στη σύνταξη των λογιστικών καταστάσεων και παραπλανητικό στη λήψη αποφάσεων. Με βάση την αρχή της συντηρητικότητας, για παράδειγμα, δεν αναγνωρίζεται η πιθανή υπεραξία περιουσιακών στοιχείων, παρά μόνο όταν αυτά πωληθούν. Αντίθετα, βάσει της ίδιας αρχής, ζημιές περιουσιακών στοιχείων αναγνωρίζονται αμέσως μόλις εκδηλωθούν και μπορούν να μετρηθούν, π.χ. αποθέματα προϊόντων περασμένης μόδας αποτιμώνται σε αξία χαμηλότερη του κόστους τους, ενώ η άνοδος των τιμών αποθεμάτων σε έλλειψη δεν συνεπάγεται και αναπροσαρμογή της αξίας τους.

- ***Η αρχή της συνέπειας και της ομοιομορφίας των λογιστικών μεθόδων:***

Η αρχή της συνέπειας πηγάζει από την ανάγκη για τη συγκρισιμότητα των λογιστικών μεγεθών ανάμεσα στις διαχειριστικές χρήσεις, η οποία θα πρέπει να είναι δυνατή, τόσο μεταξύ ισολογισμών διαφορετικών περιόδων της ίδιας οικονομικής μονάδας, όσο και διαφορετικών μονάδων. Μία βασική εφαρμογή της είναι για παράδειγμα, τα οριζόμενα στο άρθρο 43, του Ν.2190/1920, που αναφέρει ότι οι ίδιες μέθοδοι αποτίμησης πρέπει να εφαρμόζονται πάγια, χωρίς να μεταβάλλονται από χρήση σε χρήση. Επίσης, στην ίδια αυτή αρχή εμπίπτει η ομοιόμορφη σύνταξη και εμφάνιση κάθε χρόνο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Η δυνατότητα όμως να συγκρίνει κανείς τα αποτελέσματα, π.χ. από τη μία χρονιά στην άλλη, είναι βασική στη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Αυτή η δυνατότητα δεν υπάρχει, αν οι αρχές, βάσει των οποίων συντάσσονται οι λογιστικές καταστάσεις, αλλάζουν από χρήση σε χρήση. Επομένως, η αρχή της συνέπειας αποκαλύπτει τις οποιεσδήποτε σημαντικές αλλαγές στις δημοσιευόμενες λογιστικές καταστάσεις, ως προς τις ακολουθούμενες γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές και πρότυπα, καθώς και τις επιπτώσεις τους επί

των αποτελεσμάτων χρήσης και της οικονομικής θέσης της επιχείρησης. Τέλος, η αρχή της συνέπειας δεν αποκλείει την αλλαγή από μία αρχή ή μέθοδο λογιστικής σε άλλη, ούτε αποθαρρύνει τέτοιες αλλαγές, εκεί που αυτές αποδεικνύονται αναγκαίες ή απαραίτητες.

- ***Η αρχή της σημαντικότητας:***

Οι λογιστικές καταστάσεις παρουσιάζουν οικονομικές πληροφορίες, οι οποίες έχουν σκοπό να επηρεάσουν τη λήψη αποφάσεων από τους χρήστες τους. Αντίθετα, επικρατεί η άποψη ότι τα ποσά που εμφανίζονται στις λογιστικές καταστάσεις σπάνια είναι απόλυτα ακριβή ως προς τα μεγέθη, τα οποία μετρούν. Για πολλές αποφάσεις, η ακρίβεια δεν είναι απαραίτητη. Αντίθετα, υπάρχουν περιπτώσεις, όπου η οποιαδήποτε ανακρίβεια μπορεί να στρεβλώνει την εικόνα της επιχείρησης. Προς το παρόν, δεν υπάρχουν κανόνες, οι οποίοι να βοηθούν το λογιστή να εφαρμόσει την αρχή της σημαντικότητας. Αφήνεται στην κρίση του να αποφασίσει, εάν η οποιαδήποτε παρέκκλιση από την ακρίβεια θα επηρεάσει την απόφαση των χρηστών των λογιστικών καταστάσεων που αυτός επιμελείται.

- ***Η αρχή του ιστορικού κόστους:***

Η απόδοση σε χρηματικές μονάδες, τόσο των στοιχείων του ενεργητικού, παθητικού και καθαρής θέσης, όσο και των εσόδων και εξόδων μιας επιχειρηματικής μονάδας απαιτεί τη χρησιμοποίηση κάποιας βάσης αποτίμησης (valuation basis). Η Χρηματοοικονομική Λογιστική δέχεται ότι το ιστορικό κόστος (historical cost principle), ή απλώς αρχή του κόστους (cost principle), αποτελεί την καταλληλότερη βάση αποτίμησης όλων αυτών των στοιχείων, όχι μόνο κατά τη στιγμή απόκτησης η' δημιουργίας τους, αλλά και καθ' όλη τη διάρκεια που αυτά εξακολουθούν να αποτελούν στοιχεία της λογιστικής μονάδας. Η καθιέρωση της αρχής του κόστους οφείλεται σε ορισμένα βασικά πλεονεκτήματα που παρουσιάζει το ιστορικό κόστος σε σχέση με άλλες βάσεις αποτίμησης, όπως κόστος αντικατάστασης, καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία κ.λ.π. Σαν κυριότερα πλεονεκτήματα του κόστους θεωρούνται τα πιο κάτω:

Το κόστος είναι καθορισμένο (definite) και αντικειμενικό (objective),αφού ο προσδιορισμός του στηρίζεται σε γεγονότα, σε συναλλαγές που έγιναν με τρίτα προς τη λογιστική μονάδα πρόσωπα και

Το κόστος είναι επαληθεύσιμο (verifiable).

Η παρουσίαση στις λογιστικές καταστάσεις αντικειμενικών και επαληθεύσιμων στοιχείων προσδίδει σε αυτές μεγαλύτερη αξιοπιστία.

- ***Η αρχή της αναγνώρισης εσόδων / εξόδων:***

Η έμφαση για την άντληση πληροφοριών που θα χρησιμεύσουν στην αξιολόγηση μιας επιχείρησης έχει μετατοπιστεί σήμερα στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης. Στην κατάσταση αυτή διακρίνονται βασικά δύο κατηγορίες μεγεθών, αυτή των εσόδων και αυτή των εξόδων. Η πρώτη αντιπροσωπεύει εισροές οικονομικών στοιχείων και η δεύτερη αντίστοιχες εκροές, στο πλαίσιο των οικονομικών δραστηριοτήτων της μονάδας.

3.4. Κυρίες διαφορές μεταξύ IFRS και τοπικών λογιστικών προτύπων.

Η νομοθεσία κάθε χώρας ρυθμίζει την δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων. Η νομοθεσία αυτή περιλαμβάνει τα Λογιστικά Πρότυπα που έχουν δημοσιευθεί από τα διοικητικά όργανα ή και τα επαγγελματικά λογιστικά σώματα στις αντίστοιχες χώρες. Πριν από την ίδρυση της IASC υπήρχαν συχνά διαφορές τύπου και περιεχομένου μεταξύ των δημοσιευμένων Λογιστικών Προτύπων των περισσοτέρων χωρών. Η IASC λαμβάνει γνώση των σχεδίων ή των Λογιστικών Προτύπων, τα οποία έχουν ήδη εκδοθεί για κάθε θέμα και υπό το φως μιας τέτοιας γνώσης δημιουργεί τα ΔΛΠ για παγκόσμια αποδοχή. Ένα από τα αντικείμενα της IASC είναι να εναρμονίσει, όσο είναι δυνατόν, τα διαφορετικά Λογιστικά Πρότυπα και τις λογιστικές μεθόδους των διαφόρων χωρών. Για την επίτευξη αυτού του σκοπού της προσαρμογής των υπαρχόντων προτύπων και να διατυπώσει ΔΛΠ σε νέα θέματα, η IASC επικεντρώνεται στα ουσιώδη. Για το λόγο αυτό προσπαθεί να μη γίνουν τα ΔΛΠ τόσο περίπλοκα, ώστε να είναι δυνατό να εφαρμοστούν σε παγκόσμια κλίμακα. Τα ΔΛΠ που εκδίδονται από την IASC αναθεωρούνται συνεχώς, για να εναρμονίζονται με την τρέχουσα πραγματικότητα.

Τα ΔΛΠ που δημοσιεύονται από την IASC δεν υπερισχύουν των τοπικών προτύπων, δηλαδή των εγχώριων Λογιστικών Προτύπων της συγκεκριμένης χώρας, τα οποία αναφέρονται στην έκδοση των οικονομικών καταστάσεων. Οι υποχρεώσεις των μελών της IASC επικεντρώνονται στη γνωστοποίηση της εφαρμογής των ΔΛΠ από κάθε ουσιώδη άποψη στις περιπτώσεις που τα ΔΛΠ εφαρμόζονται. Όπου εγχώρια Λογιστικά Πρότυπα απαιτούν παρέκκλιση από τα ΔΛΠ, τα τοπικά μέλη της IASC

πρέπει να προσπαθήσουν να πείσουν τις αρμόδιες αρχές για τα πλεονεκτήματα της εναρμόνισης με τα ΔΛΠ. (Σακέλλης, 2002).

	ΕΛΠ	**ΔΛΠ**
ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΗΣ	ΚΑΤΑΡΤΙΖΕΤΑΙ ΩΣ ΤΜΗΜΑ ΟΙΚ.ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	ΔΕΝ ΥΠΑΡΧΕΙ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΘΕΣΗΣ
ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ	ΚΑΤΑΡΤΙΖΕΤΑΙ ΜΟΝΟ ΑΠΟ ΕΙΣΗΓΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΟ ΑΞΙΩΝ	ΚΑΤΑΡΤΙΖΕΤΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ ΑΠΟ ΑΠΛΗ ΚΑΙ ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΗ ΒΑΣΗ
ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ	ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΘΗΚΕ ΕΝ ΜΕΡΕΙ ΑΠΟ ΠΙΝΑΚΑ ΔΙΑΘΕΣΗΣ	ΕΜΦΑΝΙΖΕΙ ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ
ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ	ΕΙΝΑΙ ΣΥΝΟΠΤΙΚΟ (2190/1920)	ΕΠΕΚΤΕΤΑΜΕΝΗ ΜΟΡΦΗ ΓΙΑ ΝΑ ΑΝΑΠΛΗΡΩΣΕΙ ΤΑ ΚΕΝΑ ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΩΝ ΑΠ/ΤΩΝ

Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών βάση των Ελληνικών και Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα:

Στην Ελλάδα μέχρι πρόσφατα, οι μεγάλες επιχειρήσεις και οργανισμοί δεν είχαν την υποχρέωση να δημοσιεύουν μαζί με τις υπόλοιπές οικονομικές τους καταστάσεις την κατάσταση ταμειακών ροών. Μετά την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Παρουσίασης, οι επιχειρήσεις και οργανισμοί που τα εφαρμόζουν υποχρεωτικά ή

προαιρετικά, έχουν υποχρέωση να δημοσιεύουν την κατάσταση ταμειακών ροών μαζί με τις υπόλοιπές οικονομικές καταστάσεις. Το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο με αριθμό 7, ασχολείται με την Κατάσταση Ταμειακών Ροών.

Στη κατάσταση αυτή η επιχείρηση ή ο οργανισμός παρουσιάζει στους τρίτους, επενδυτές, προμηθευτές, μετόχους αλλά και εργαζομένους, των τρόπο, με τον οποίο διαχειρίστηκε τα Ταμειακά διαθέσιμά και τα ισοδύναμα ταμειακών διαθεσίμων. Η κατάσταση αυτή αποτελεί μέρος των δημοσιεύσιμων οικονομικών στοιχείων της επιχείρησης ή του οργανισμού.

Στόχος του προτύπου αυτού είναι να ενημερώσει τους λογιστές για τις αρχές που θα πρέπει να χρησιμοποιηθούν ώστε να συνταχθεί ή και να δημοσιευτεί η Κατάσταση Ταμειακών Ροών.

Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών σκοπό έχει να πληροφορήσει τους ενδιαφερόμενους για τις μεταβολές στα μετρητά και τα μετρητά ισοδύναμα για συγκεκριμένη χρονική περίοδο, σε συγκεκριμένη επιχείρηση ή οργανισμό.

Για την χρήση του ΔΛΠ 7 (Κατάσταση Ταμειακών Ροών), είναι απαραίτητη η γνώση των ορισμών βασικών εννοιών της Λογιστικής.

Μετρητά: Ως μετρητά εννοούνται τα νομίσματα που βρίσκονται στα ταμεία της επιχείρησης και οι καταθέσεις σε λογαριασμούς άμεσης ανάληψης.

Μετρητά Ισοδύναμα: Ως μετρητά ισοδύναμα εννοούνται τα άμεσα ρευστοποιήσιμα στοιχεία του Ενεργητικού, τα στοιχεία δηλαδή εκείνα που ρευστοποιούνται - μετατρέπονται άμεσα σε μετρητά χωρίς σημαντικό ρίσκο για την μεταβολή της αξίας τους.

Ταμειακές ροές: Ως Ταμειακές ροές εννοούνται οι εισροές (εισπράξεις) και εκροές (πληρωμές) μετρητών και μετρητών ισοδυνάμων.

Λειτουργικές δραστηριότητες: Ως λειτουργικές δραστηριότητες εννοούνται οι δραστηριότητες εκείνες που αφορούν τον κύριο σκοπό που καλείται να εξυπηρετήσει η επιχειρηματική μονάδα ή οργανισμός. Κύρια λειτουργική δραστηριότητα είναι αυτή της παραγωγικής διαδικασίας της επιχείρησης ή του οργανισμού καθώς και όσων δραστηριοτήτων προκύπτουν από την λειτουργία της παραγωγής. Έτσι οι πληρωμές σε προμηθευτές πρώτων και βοηθητικών για την παραγωγή υλών, αφορούν άμεσα λειτουργική ταμειακή ροή. Παράλληλα η είσπραξη απαιτήσεων από πελάτες των προϊόντων που παράγει ή εμπορεύεται η επιχειρηματική μονάδα, αποτελεί εισροή στις

λειτουργικές ταμειακές ροές.

Επενδυτικές δραστηριότητες: Ως επενδυτικές δραστηριότητες εννοούνται οι δραστηριότητες που πραγματοποιούνται για την απόκτηση ή της εκποίηση πάγιων (ενσώματων ή ασώματων) περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Έτσι η εκταμίευση χρηματικών διαθεσίμων ή μετρητών ισοδυνάμων για την αγορά παγίου περιουσιακού στοιχείου αποτελεί Ταμειακή πράξη που καταγράφεται στις Επενδυτικές Δραστηριότητες.

Χρηματοδοτικές Δραστηριότητες: Ως χρηματοδοτικές δραστηριότητες καλούνται αυτές που επηρεάζουν κυρίως την σύνθεση των στοιχείων του παθητικού. Σε αυτές τις χρηματοροές καταγράφονται πράξεις που επηρεάζουν την σύνθεση των ιδίων κεφαλαίων ή την αλλαγή στην σύνθεση των στοιχείων του μέσω – μακροχρόνιου δανεισμού της επιχείρησης.

Αϋλα (Intangibles) Περιουσιακά Στοιχειά

Συμφωνά μετά Γενικά Λογιστικά Πρότυπα οι τόκοι αγοράς παγίων χαρακτηρίζονται έξοδα πολυετούς απόσβεσης (5 έτη).

Συμφωνά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ο τόκοι για αγορά παγίων ενσωματώνονται στην αξία των παγίων, δεν αποσβένονται σε πέντε (5) έτη.

Αποσβέσεις (Depreciation) ενσώματων παγίων

Συμφωνά μετά Γενικά Λογιστικά Πρότυπα οι συντελεστές ετήσιας απόσβεσης που χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις για τα ενσώματα πάγια καθορίζονται με ΠΔ.

Συμφωνά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα δεν ορίζονται συντελεστές απόσβεσης αλλά τα πάγια αποσβένονται με βάση τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους.

Αποσβέσεις (Depreciation) Αυλών

Συμφωνά μετά Γενικά Λογιστικά Πρότυπα τα έξοδα αυτά αποσβένονται σε πέντε (5) έτη. Ισχύει το ίδιο και για τα καθαρά άυλα.

Συμφωνά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα τα διάφορα έξοδα αγοράς ή κατασκευής παγίων προσαυξάνουν την τιμή κτήσης τους και δεν αποσβένονται κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους. Δεν αποσβένονται τα καθαρά άυλα σε πέντε χρόνια αλλά στην ωφέλιμη ζωή τους.

Δαπάνες ερευνάς και ανάπτυξης

Συμφωνά μετά Γενικά Λογιστικά Πρότυπα τα έξοδα έρευνας καταχωρίζονται στο

λογαριασμό εξόδων πολυετούς απόσβεσης .Τα έξοδα ανάπτυξης ομοίως.

Συμφωνά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα τα έξοδα έρευνας επιβαρύνουν πάντα τα αποτελέσματα. Τα έξοδα ανάπτυξης μπορούν να κεφαλαιοποιηθούν.

Αποτίμηση χρεογράφων

Συμφωνά μετά Γενικά Λογιστικά Πρότυπα γίνεται στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμής κτήσης και τρέχουσας και για κάθε στοιχείο χωριστά.

Συμφωνά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα διακρίνονται σε τρεις κατηγορίες:
-Αποκτώνται με σκοπό το κέρδος σε σύντομο χρονικό διάστημα.
-Αποκτώνται με σκοπό τη μακροπρόθεσμη διάκριση.
-Άλλο σκοπός πλην των ανωτέρω.

Αναβαλλόμενη φορολογία (Deferred taxation)

Συμφωνά μετά Γενικά Λογιστικά Πρότυπα δεν προβλέπεται από το Ν. 2190/20.

Συμφωνά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα γίνεται πρόβλεψη καταβολής φόρων λόγω μόνιμων διαφορών και προσωρινών διαφορών.

Λογιστική παρακολούθηση της χρ. μίσθωσης (leasing)

Συμφωνά με τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα δεν γίνεται διάκριση μεταξύ χρηματοδοτικής μίσθωσης και λειτουργικής μίσθωσης.

Συμφωνά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα έχουμε λειτουργική μίσθωση (είναι μικρότερη από την ωφέλιμη ζωή των παγίων). Έχουμε χρηματοδοτική μίσθωση (είναι για όλη την ωφέλιμη ζωή των παγίων).

3.5. Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα.

3.5.1. Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

Επί τριάντα και πλέον χρόνια η Ελλάδα αγωνιζόταν να αποκτήσει το δικό της Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Το 1980 με το Ν. 1041/1980 και το Π.Δ. 1123/1980, η χώρα απέκτησε ένα σύγχρονο και πρωτοποριακό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, το οποίο τέθηκε σε προαιρετική εφαρμογή το 1981 και σε υποχρεωτική εφαρμογή από 1 Ιανουαρίου 1991 για τις εμπορικές εταιρίες και παροχής υπηρεσιών και από 1 Ιανουαρίου 1992 για

τις βιομηχανικές και ξενοδοχειακές εταιρίες που ελέγχονται υποχρεωτικά από Ορκωτούς Ελεγκτές Λογιστές (άρθρο 7, παρ. 1 του Ν. 1882/1990).

Αργότερα, η υποχρέωση τήρησης του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.) επεκτάθηκε σε όλες τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ (άρθρο 7, παρ. 2 του Π.Δ. 186/1992). Παράλληλα, εκπονήθηκαν και τέθηκαν σε υποχρεωτική εφαρμογή τα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια: των Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων (Π.Δ. 148/1984), των Τραπεζών (Π.Δ. 384/1992), των Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης (Π.Δ. 80/1997), των ΝΠΔΔ (Π.Δ. 205/1998), των Δήμων και Κοινοτήτων (Π.Δ. 315/1999) και των Δημοσίων Μονάδων Υγείας (Π.Δ.146/2003), ώστε να επιτευχθεί η λογιστική τυποποίηση σε εθνική κλίμακα και να αποκτηθεί μία κοινή λογιστική γλώσσα συνεννόησης μεταξύ κράτους και φορολογουμένων, καθώς και οικονομικών μονάδων και των επαγγελματικών τους οργανώσεων.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. βοήθησε στη μηχανογράφηση των οικονομικών μονάδων, ελαχιστοποίησε το λογιστικό κόστος και συνέβαλε αποτελεσματικά στην ορθολογική διαχείριση και ανάπτυξή τους. Το Ε.Γ.Λ.Σ. δίνει αξιόπιστα στοιχεία συγκρίσιμα διαχρονικά και διακλαδικά, κατάλληλα για την κατάρτιση δεικτών της οικονομίας, στους οποίους βασίζονται κρίσιμες αποφάσεις για την χώρα. Γι' αυτό η καθιέρωση του Ε.Γ.Λ.Σ. χαρακτηρίστηκε ως «λογιστική επανάσταση», η οποία απέφερε στις οικονομικές μονάδες και στην οικονομία της Ελλάδας καρπούς. Σύμφωνα με τον Σακέλλη (2005), το Ε.Γ.Λ.Σ., ακόμη και μετά την επιβολή των ΔΛΠ, πρέπει να εξακολουθήσει να αποτελεί τη βάση της λογιστικής στην Ελλάδα από τις επιχειρήσεις που καλούνται να δημοσιεύουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνες με τα ΔΛΠ.

3.5.2. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στην Ελλάδα

Τα ΔΛΠ ήρθαν στην Ελλάδα το 1974 από το Σώμα Ορκωτών Λογιστών (Σ.Ο.Λ.), το οποίο υπήρξε μέλος της IASC σχεδόν από την ίδρυσή της. Το Σ.Ο.Λ. άρχισε να μεταφράζει, να εκδίδει και να διανέμει στον Επιστημονικό κόσμο και στις επιχειρήσεις τα ΔΛΠ, πριν από σχεδόν 25 χρόνια. Το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών που διαδέχθηκε το Σ.Ο.Λ. το 1993, συνέχισε την προσπάθεια αυτή, ώστε σήμερα να έχουν εκδοθεί στην Ελληνική γλώσσα όλα τα σε ισχύ ΔΛΠ και οι διερμηνείες αυτών. Από το 1974 μέχρι και πρόσφατα υπήρξε σχεδόν πλήρης σιωπή για τα ΔΛΠ, παρά τις προσπάθειες των μελών του Σ.Ο.Λ. μέσω των διαφόρων Επιτροπών και ομάδων εργασίας που συμμετείχαν, για την υιοθέτησή τους. Δεν πρέπει, όμως, να αγνοηθούν τα

εμπόδια που υπήρξαν ή και που υπάρχουν ακόμη.

Η Ελλάδα έχει νομοθετήσει τα δικά της Λογιστικά Πρότυπα, όπως και κάθε χώρα μπορεί να το πράξει, τα οποία, όμως, έχουν προσαρμοστεί προς τις απαιτήσεις της Ευρωπαϊκής Κοινοτικής νομοθεσίας, όντας η Ελλάδα κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η Ευρωπαϊκή Ένωση έχει εκδώσει Λογιστικές Οδηγίες, οι οποίες έχουν ενσωματωθεί στην ελληνική εμπορική νομοθεσία και στην νομοθετημένη λογιστική τυποποίηση (Ε.Γ.Λ.Σ. και Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια). Η κατάρτιση των Λογιστικών Οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης , βέβαια, δεν έγινε χωρίς να ληφθούν υπόψη τα ΔΛΠ. Παράλληλα, η Ευρωπαϊκή Ένωση επεδίωξε τη θέσπιση κανόνων εναρμόνισης των Λογιστικών Αρχών και Κανόνων σε κάθε κράτος-μέλος. Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή είχε διαπιστώσει ότι οι ετήσιες και ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται στα κράτη- μέλη της Ευρωπαϊκή Ένωση , σύμφωνα με την Κοινοτική Νομοθεσία διαφέρουν σε ορισμένα σημεία από αυτές που καταρτίζονται με βάση τα ΔΛΠ. Ειδικές ομάδες εργασίας, τις οποίες συνέστησε η Επιτροπή, ασχολήθηκαν με τις διαφορές αυτές (Πρωτοψάλτης και Βρουστούρης, 2002). Αποτέλεσμα, αυτής της ενασχόλησης ήταν η απόφαση για την υιοθέτηση των ΔΛΠ από τις εισηγμένες εταιρίες της Ευρωπαϊκή Ένωση.

Η Ελλάδα, ως μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, απαίτησε την υιοθέτηση των ΔΛΠ από τις εισηγμένες εταιρίες, από την 1 Ιανουαρίου 2005 (άρθρο 1 του Ν.2992/2002). Για τις επιχειρήσεις, αυτή η υιοθέτηση αποτέλεσε μία πρόκληση, αφού κλήθηκαν να μετρήσουν τις δυνάμεις τους στο διεθνές περιβάλλον. Τα ΔΛΠ δεν αποτελούν απλά μία υποχρέωση, αλλά ανάγκη για την αποτελεσματικότερη διοικητική λειτουργία της επιχείρησης και ταυτόχρονα ένα εργαλείο, το οποίο, αν χρησιμοποιηθεί σωστά, μπορεί να αποτελέσει εκείνο το συγκριτικό πλεονέκτημα που θα διαφοροποιήσει και θα καθιερώσει μία επιχείρηση στις συνθήκες ανταγωνισμού που επικρατούν στις διεθνείς αγορές (Grant Thornton, 2006 Α΄).

3.5.3 Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ευρώπη

Η θέση της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.) είναι κατά κάποιο τρόπο διαφορετική από αυτήν της IASC. Ο κυρίαρχος στόχος της Ευρωπαϊκής Ένωσης είναι η δημιουργία μία κοινής οικονομικής αγοράς, η οποία θα επιτρέπει την ελεύθερη διακίνηση κεφαλαίου, εργατικού δυναμικού και δραστηριοτήτων ανάμεσα στα κράτη-μέλη. Ωστόσο, και οι κυβερνήσεις των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης μέσω των Οδηγιών και το

λογιστικό επάγγελμα μέσω της IASC, ισχυρίζονται ότι αναζητούν την εναρμόνιση των λογιστικών πρακτικών. Η Ευρωπαϊκή Ένωση επηρεάζει την χρηματοοικονομική έκθεση μέσω των Οδηγιών. Αν και οι Οδηγίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης δεν είναι πρότυπα και οι αποκλίσεις στην διερμηνεία αυτών έχουν περιορίσει το επίπεδο της εναρμόνισης, έχουν τουλάχιστον βελτιώσει το επίπεδο συγκρισιμότητας των οικονομικών καταστάσεων (Lew Jei- Fang, 2005). Στην πραγματικότητα, η Ευρωπαϊκή Ένωση και πολλές μεμονωμένες χώρες και επιχειρήσεις βασίζονται στα πρότυπα που αναπτύχθηκαν από το IASB. Τον Ιούνιο του 2000, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή πρότεινε όλες οι εισηγμένες επιχειρήσεις στην Ευρωπαϊκή Ένωση των 15μελών να παρουσιάζουν τις οικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΛΠ, αντί των ποικίλων εθνικών προτύπων, από την 1 Ιανουαρίου 2005. Στα κράτη-μάλη δόθηκε, επίσης, η δυνατότητα να εφαρμόσουν τις απαιτήσεις των ΔΛΠ και σε ένα ευρύτερο φάσμα επιχειρήσεων, εάν το ήθελαν. Παράλληλα, αυτός ο κανονισμός απαιτήθηκε όχι μόνο από τα πλήρη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης αλλά και από μέλη του Ευρωπαϊκού Οικονομικού Χώρου (π.χ. Νορβηγία). Αυτό έδωσε επιπλέον ώθηση για την υιοθέτηση των ΔΛΠ στην Ευρώπη. (Whittington, 2005). Τα ΔΛΠ είχαν ήδη υιοθετηθεί, πριν από το 2005, από πολλές μεγάλες πολυεθνικές εισηγμένες εταιρίες χωρών όπως η Γερμανία και η Ελβετία, οι οποίες επέτρεπαν τα Διεθνή Πρότυπα ως εναλλακτικά στα τοπικά πρότυπα, και διάφορες μεταβατικές οικονομίες της Ανατολικής Ευρώπης, οι οποίες δεν είχαν θεσπίσει εθνικά πρότυπα, είτε υιοθετούσαν, είτε επέτρεπαν την χρήση των ΔΛΠ. Αξιοσημείωτο είναι το γεγονός ότι η Ρωσία από 1 Ιανουαρίου 2004 αποφάσισε να απαιτήσει την υιοθέτηση των ΔΛΠ από τις εισηγμένες εταιρίες (Whittington, 2005). Η κίνηση αυτή της Ευρωπαϊκή Ένωση για την υιοθέτηση των ΔΛΠ ώθησε και άλλες χώρες, ιδιαίτερα εκείνες που συναλλάσσονται κατά πολύ με την Ευρωπαϊκή Ένωση , να επιταχύνουν την υιοθέτηση των ΔΛΠ. Παραδείγματα τέτοιων χωρών είναι η Αυστραλία, η οποία αποφάσισε την υιοθέτηση των ΔΛΠ για τους υποχρεωτικούς λογαριασμούς όλων των εγχώριων εταιριών από το 2005, και η Νέα Ζηλανδία δήλωσε ότι θα ακολουθήσει το 2007. Σε μία έρευνα σε 59 χώρες που έκανε η Street (2003) έδειξε ότι οι 56 είτε έχουν υιοθετήσει, είτε σκοπεύουν να υιοθετήσουν, είτε σκοπεύουν να συγκλίνουν με τα ΔΛΠ και τα ΔΠΧΠ. Σε μία άλλη ευρύτερη έρευνα της Deloitte and Touche (2003) βρέθηκε ότι περισσότερες από 90 χώρες θα απαιτήσουν ή θα επιτρέψουν τα ΔΛΠ και τα ΔΠΧΠ για τις εισηγμένες εταιρίες από το 2005.

3.6 Ισχύοντα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Ακολούθως καταγράφονται τα ισχύοντα ΔΛΠ (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005)

-**ΔΛΠ2**: Αποθέματα (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005).

Έχει σχέση με το ζήτημα των αποθεμάτων των εμπορικών κυρίως επιχειρήσεων, καθώς τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα δεν διαθέτουν αποθέματα λόγω της φύσης των εργασιών τους,

-**ΔΛΠ7**: Κατάσταση Ταμιακών Ροών (Δεν αναθεωρήθηκε).

Αναφέρεται στην κατάρτιση των καταστάσεων ταμειακών ροών, θέτοντας το πλαίσιο αρχών που επικρατεί κατά τη σύνταξη τους. Οι ταμειακές ροές της επιχείρησης προέρχονται από τρεις κατηγορίες δραστηριοτήτων: 1) λειτουργικές δραστηριότητες 2) επενδυτικές δραστηριότητες 3) χρηματοοικονομικές δραστηριότητες

-**ΔΛΠ8**: Καθαρό κέρδος ή ζημιά, Μεταβολές στις Λογιστικές .Εκτιμήσεις και Λάθη (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005).

Ο σκοπός αυτού του Προτύπου είναι να προδιαγράψει τα κριτήρια για την επιλογή και τη μεταβολή των λογιστικών πολιτικών, μαζί με το λογιστικό χειρισμό και τη γνωστοποίηση των μεταβολών στις λογιστικές πολιτικές, τις λογιστικές εκτιμήσεις και τις διορθώσεις λαθών. Το Πρότυπο επιδιώκει να ενισχύσει τη σχετικότητα και την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων της οικονομικής οντότητας και τη συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων αυτών σε βάθος χρόνου και με τις οικονομικές καταστάσεις άλλων οικονομικών οντοτήτων.

-**ΔΛΠ10**: Γεγονότα μετά την Ημερομηνία Ισολογισμού(Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005).

Ο σκοπός αυτού του Προτύπου είναι να προδιαγράψει: α) πότε μια οικονομική οντότητα πρέπει να προσαρμόζει τις οικονομικές καταστάσεις της για γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού και β) τις γνωστοποιήσεις που η οικονομική οντότητα πρέπει να παρέχει σχετικά με την ημερομηνία που οι οικονομικές καταστάσεις εγκρίθηκαν για έκδοση και σχετικά με γεγονότα μετά την ημερομηνία του

ισολογισμού. Το Πρότυπο επίσης απαιτεί ότι η οικονομική οντότητα δεν πρέπει να καταρτίζει τις οικονομικές καταστάσεις της με βάση την συνεχιζόμενη δραστηριότητα (Going Concern), αν γεγονότα μετά την ημερομηνία του ισολογισμού δείχνουν ότι η παραδοχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας δεν είναι ορθή.

-ΔΛΠ11: Συμβάσεις Κατασκευής Έργων (Αφορά Τεχνικές Επιχειρήσεις - Δεν αναθεωρήθηκε).

Σκοπός αυτού του Προτύπου είναι να καθορίσει τον λογιστικό χειρισμό του κόστους και των εσόδων που σχετίζονται με τις συμβάσεις κατασκευής. Λόγω της φύσης της δραστηριότητας που αναλαμβάνεται στις συμβάσεις κατασκευής, η ημερομηνία κατά την οποία η συμβατική δραστηριότητα αρχίζει και η ημερομηνία που η δραστηριότητα ολοκληρώνεται συνήθως εμπίπτουν σε διαφορετικές λογιστικές περιόδους. Συνεπώς, το βασικό θέμα για τη λογιστική παρακολούθηση των συμβάσεων κατασκευής είναι η κατανομή των συμβατικών εσόδων και του κόστους στις λογιστικές περιόδους κατά τις οποίες εκτελείται το κατασκευαστικό έργο. Αυτό το Πρότυπο χρησιμοποιεί τα κριτήρια αναγνώρισης που καθιερώνονται στο Πλαίσιο για την κατάρτιση και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων, για να καθορίσει πότε τα συμβατικά έσοδα και το συμβατικό κόστος πρέπει να αναγνωρίζονται ως έσοδα και έξοδα στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων. Επίσης, παρέχει πρακτική καθοδήγηση για την εφαρμογή αυτών των κριτηρίων.

-ΔΛΠ12: Φόροι Εισοδήματος (Δεν αναθεωρήθηκε).

Σκοπός αυτού του Προτύπου είναι να καθορίσει τον λογιστικό χειρισμό των φόρων εισοδήματος. Το προέχον θέμα στη λογιστική των φόρων εισοδήματος είναι το πώς θα πρέπει να λογιστικοποιηθούν οι τρέχουσες και μελλοντικές φορολογικές συνέπειες από: α) τη μελλοντική ανάκτηση (τον μελλοντικό διακανονισμό) της λογιστικής αξίας περιουσιακών στοιχείων (υποχρεώσεων) που αναγνωρίζονται στον ισολογισμό μιας οικονομικής οντότητας και β) συναλλαγές και άλλα γεγονότα της τρέχουσας περιόδου που αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομική οντότητας.

-ΔΛΠ14: Χρηματοοικονομική Πληροφόρηση κατά Τομέα (Αντικαθίσταται από το

ΔΠΧΠ 8).

Καθορίζει τις αρχές που θα πρέπει να διέπουν την κατά τομέα πληροφόρηση των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων. Επίσης, καθορίζει τις γνωστοποιήσεις που θα πρέπει να περιβάλλουν οι επιχειρήσεις στις Επεξηγηματικές τους σημειώσεις.

-ΔΛΠ15: Έχει καταργηθεί βάσει κανονισμού 2238/2004

-ΔΛΠ16: Ενσώματα Πάγια (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005).

Ο σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό για τα ενσώματα πάγια ώστε οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να διακρίνουν τις πληροφορίες που είναι σχετικές με την επένδυση της οικονομικής οντότητας σε ενσώματα πάγια και τις μεταβολές αυτής της επένδυσης. Πρωταρχικά θέματα στη λογιστική των ενσώματων παγίων αποτελούν η αναγνώριση των περιουσιακών στοιχείων, ο προσδιορισμός της λογιστικής αξίας τους, οι επιβαρύνσεις αποσβέσεων και οι ζημίες απομείωσης που πρέπει να αναγνωριστούν σε σχέση με τα στοιχεία αυτά.

-

ΔΛΠ17: Μισθώσεις (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005) Η σχετική Διερμηνεία, ΜΕΔ 15 αναθεωρήθηκε και αυτή με ισχύ από 01/01/2005.

Σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να προδιαγράψει, για τους μισθωτές και τους εκμισθωτές, τις κατάλληλες λογιστικές πολιτικές και γνωστοποιήσεις που πρέπει να εφαρμοσθούν για τις μισθώσεις.

-ΔΛΠ18: Έσοδα (Υπό αναθεώρηση).

Στο Πλαίσιο κατάρτισης και παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων, ως έσοδα ορίζονται οι αυξήσεις στα οικονομικά οφέλη, κατά τη διάρκεια της λογιστικής περιόδου, με τη μορφή εισροών ή αυξήσεων των περιουσιακών στοιχείων ή μειώσεων των υποχρεώσεων, που καταλήγουν σε αύξηση των ιδίων κεφαλαίων, άλλη από εκείνη που συνδέεται με εισφορές των συμμετεχόντων στα ίδια κεφάλαια. Τα έσοδα εμπεριέχουν τόσο τα τακτικά όσο και τα έκτακτα έσοδα και κέρδη. Τα τακτικά έσοδα προκύπτουν κατά την πορεία των συνήθων δραστηριοτήτων μιας οικονομικής οντότητας και αναφέρονται με μια ποικιλία διαφορετικών λογαριασμών, που συμπεριλαμβάνουν τις πωλήσεις, τις αμοιβές, τους τόκους, τα μερίσματα και τα

δικαιώματα. Σκοπός αυτού του Προτύπου είναι να προδιαγράψει τον λογιστικό χειρισμό των εσόδων, που προκύπτουν από ορισμένους τύπους συναλλαγών και γεγονότων. Βασικό θέμα στη λογιστική των εσόδων αποτελεί ο προσδιορισμός του χρόνου αναγνώρισης του εσόδου. Τα έσοδα αναγνωρίζονται, όταν πιθανολογείται ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα και αυτά τα οφέλη μπορεί να επιμετρηθούν με αξιοπιστία. Αυτό το Πρότυπο καθορίζει τις περιπτώσεις στις οποίες πληρούνται αυτά τα κριτήρια και συνεπώς αναγνωρίζεται το έσοδο. Επίσης, παρέχει πρακτική καθοδήγηση για την εφαρμογή αυτών των κριτηρίων.

-ΔΛΠ19: Παροχές σε Εργαζόμενους (Δεν αναθεωρήθηκε).

Σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να προδιαγράψει τη λογιστική και τις γνωστοποιήσεις για παροχές σε εργαζόμενους. Το Πρότυπο απαιτεί η οικονομική οντότητα να αναγνωρίζει: α) υποχρέωση, όταν ένας εργαζόμενος έχει παράσχει υπηρεσία με αντάλλαγμα παροχές σε που θα καταβληθούν μελλοντικά και β) έξοδο, όταν η οικονομική οντότητα αναλώνει τα οικονομικά οφέλη που προκύπτουν από την υπηρεσία που παρασχέθηκε από έναν εργαζόμενο με αντάλλαγμα την καταβολή παροχών.

-ΔΛΠ20: Λογιστική Κρατικών Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης (Υπό αναθεώρηση).

Το παρόν Πρότυπο δεν ασχολείται με: α) τα ειδικά προβλήματα που ανακύπτουν κατά τη λογιστικοποίηση των κρατικών επιχορηγήσεων σε οικονομικές καταστάσεις που αντανακλούν τις επιδράσεις από τις μεταβολές των τιμών ή σε παρόμοιας φύσης συμπληρωματικές πληροφορίες και β) κρατική υποστήριξη που παρέχεται στην οικονομική οντότητα με τη μορφή οφελών, που είναι διαθέσιμα για τον προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος ή που προσδιορίζονται ή περιορίζονται βάσει της υποχρέωσης φόρου εισοδήματος (όπως είναι οι φορολογικές απαλλαγές, οι φορολογικές πιστώσεις λόγω επένδυσης, οι πρόσθετες αποσβέσεις και οι μειωμένοι συντελεστές φόρου)

-ΔΛΠ21: Οι Επιδράσεις των Μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005).

Μια οικονομική οντότητα μπορεί να διεξάγει δραστηριότητες στο εξωτερικό με δύο τρόπους. Μπορεί να έχει συναλλαγές σε ξένα νομίσματα ή δικές της εκμεταλλεύσεις στο εξωτερικό. Επιπρόσθετα, μια οικονομική οντότητα μπορεί να παρουσιάζει τις οικονομικές της καταστάσεις σε ξένο νόμισμα. Ο σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να προσδιορίσει τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να συμπεριλαμβάνονται συναλλαγές σε ξένο νόμισμα και εκμεταλλεύσεις στο εξωτερικό στις οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας και τον τρόπο με τον οποίο μετατρέπονται οι οικονομικές καταστάσεις σε νόμισμα παρουσίασης. Πρωταρχικά θέματα είναι η επιλογή της συναλλαγματικής ισοτιμίας και η παρουσίαση των επιδράσεων των μεταβολών των συναλλαγματικών ισοτιμιών στις οικονομικές καταστάσεις.

-**ΔΛΠ22:** Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων (με τις διερμηνείες 9, 22, 28 αντικαταστάθηκαν από ΔΠΧΠ3 στο παράρτημα του κανονισμού 1725/2003).

Καλύπτει τις περιπτώσεις αγοράς μιας επιχείρησης από μια άλλη και την περίπτωση μιας συνένωσης συμφερόντων στην οποία δεν είναι δυνατόν να προσδιοριστεί ο αγοραστής.

-**ΔΛΠ23:** Κόστος Δανεισμού (Δεν αναθεωρήθηκε).

Το κόστος δανεισμού που μπορεί να σχετίζεται άμεσα με την αγορά, κατασκευή ή παραγωγή ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροίτις προϋποθέσεις αποτελεί τμήμα του κόστους του στοιχείου αυτού. Τα λοιπά είδη κόστους δανεισμού αναγνωρίζονται ως έξοδα.

-**ΔΛΠ24:** Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005).

Σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να εξασφαλίσει ότι οι οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας εμπεριέχουν τις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται προκειμένου να επιστήσουν την προσοχή στο ενδεχόμενο ότι η οικονομική θέση και το κέρδος ή η ζημία της δύνανται να έχουν επηρεαστεί από την ύπαρξη συνδεδεμένων μερών και από τις συναλλαγές και τα ανεξόφλητα υπόλοιπα που αφορούν τα συνδεδεμένα μέρη αυτά.

-**ΔΛΠ26**: Λογιστική Απεικόνιση και Πληροφόρηση των Προγραμμάτων Παροχών

Αποχώρησης (Δεν αναθεωρήθηκε).

Αναφέρεται στον τρόπο παρουσίασης των οικονομικών εκθέσεων των προγραμμάτων παροχής αποχώρησης από την υπηρεσία. Ασχολείται με διάφορες μορφές κρατικής κοινωνικής ασφάλισης και με άλλες μορφές παροχών απασχόλησης προσωπικού (αποζημίωση λόγω λήξης απασχόλησης).

-ΔΛΠ27: Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις και Λογιστική Επενδυτών σε Θυγατρικές (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005), συμπληρώθηκε από το ΔΠΧΠ 3).

Το παρόν Πρότυπο θα εφαρμόζεται για την κατάρτιση και παρουσίαση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων για όμιλο οικονομικών οντοτήτων που υπάγονται στον έλεγχο μιας μητρικής επιχείρησης. Το Πρότυπο δεν ασχολείται με μεθόδους λογιστικής για συνενώσεις επιχειρήσεων και τις επιδράσεις τους στην ενοποίηση, συμπεριλαμβανομένης της υπεραξίας που προκύπτει σε μια συνένωση επιχειρήσεων. Το παρόν Πρότυπο θα εφαρμόζεται επίσης στο λογιστικό χειρισμό των επενδύσεων σε θυγατρικές εταιρείες, από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες και συγγενείς επιχειρήσεις όταν η οικονομική οντότητα επιλέγει να παρουσιάσει ατομικές οικονομικές καταστάσεις ή όταν αυτό επιβάλλεται από τοπικούς κανονισμούς.

-ΔΛΠ28: Επενδύσεις σε Συγγενείς (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005).

Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται για τη λογιστική των επενδύσεων σε συγγενείς επιχειρήσεις. Όμως, δεν ισχύει για επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις που κατέχονται από: α) οργανισμούς διαχείρισης επενδυτικών κεφαλαίων ή β) αμοιβαία κεφάλαια, καταπιστευματικές επενδυτικές μονάδες (unit trusts), και παρόμοιες οικονομικές οντότητες συμπεριλαμβανομένων των ασφαλιστικών κεφαλαίων που συνδέονται με επενδύσεις, που, κατά την αρχική αναγνώριση, χαρακτηρίζονται στην εύλογη αξία τους μέσω του κέρδους ή της ζημίας ή που κατατάσσονται ως προοριζόμενα για εμπορική εκμετάλλευση και αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με το ΔΛΠ 39 *Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση*. Τέτοιες επενδύσεις επιμετρώνται στην εύλογη αξία σύμφωνα με το ΔΛΠ 39 και οι μεταβολές

στην αξία αυτή αναγνωρίζονται ως κέρδος ή ζημία στην περίοδο κατά την οποία πραγματοποιούνται.

-ΔΛΠ29: Η Χρηματοοικονομική Πληροφόρηση σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες (Δεν αναθεωρήθηκε).

Το πρότυπο αυτό προτείνει μεθόδους προσαρμογής των λογιστικών καταστάσεων ώστε να τηρείται η αρχή της συγκρισιμότητας.

-ΔΛΠ30: Γνωστοποιήσεις με τις οικονομικές καταστάσεις των τραπεζικών και των όμοιων χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων. (αντικαταστάθηκε από το ΔΠΧΠ7 με τον κανονισμό 108/2006)

Καθορίζει το πλαίσιο κατάρτισης των λογιστικών καταστάσεων των τραπεζών και τις πληροφορίες που πρέπει να περιλαμβάνονται στις καταστάσεις αυτές. Εφαρμόζεται από όλα τα τραπεζικά και λοιπά χρηματοοικονομικά ιδρύματα που έχουν υιοθετηθεί από τα IFRS.

-ΔΛΠ31: Δικαιώματα σε Κοινοπραξίες (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005), η σχετική Διερμηνεία, ΜΕΔ 13, αναθεωρήθηκε

με ισχύ από 01/01/2005.

Εφαρμόζεται για το λογιστικό χειρισμό των συμμετοχών σε κοινοπραξίες και την παρουσίαση των περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων, εσόδων και εξόδων της κοινοπραξίας στις οικονομικές καταστάσεις των μελών των κοινοπραξιών και των επενδυτών, ανεξάρτητα από τις δομές ή τις μορφές με τις οποίες διεξάγονται οι δραστηριότητες της κοινοπραξίας. Όμως, δεν εφαρμόζεται σε συμμετοχές μελών κοινοπραξιών σε από κοινού ελεγχόμενες οικονομικές οντότητες που κατέχονται από: α)οργανισμούς διαχείρισης επενδυτικών κεφαλαίων ή β) αμοιβαία κεφάλαια, καταπιστευματικές επενδυτικές μονάδες (unit trusts), και παρόμοιες οικονομικές οντότητες συμπεριλαμβανομένων των ασφαλιστικών κεφαλαίων που συνδέονται με επενδύσεις, που, κατά την αρχική αναγνώριση, χαρακτηρίζονται στην εύλογη αξία τους μέσω των αποτελεσμάτων ή που κατατάσσονται ως προοριζόμενα για εμπορική εκμετάλλευση και αντιμετωπίζονται λογιστικά σύμφωνα με το ΔΛΠ 39

Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση. Τέτοιες επενδύσεις επιμετρώνται στην εύλογη αξία σύμφωνα με το ΔΛΠ 39 και οι μεταβολές στην αξία αυτή αναγνωρίζονται ως κέρδος ή ζημία στην περίοδο κατά την οποία πραγματοποιούνται.

-ΔΛΠ32: Χρηματοπιστωτικά Μέσα: Γνωστοποίηση και Παρουσίαση (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005).

Σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να καθιερώσει αρχές για την παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μέσων ως υποχρεώσεις ή ίδια κεφάλαια και για τον συμψηφισμό των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων. Ισχύει για την κατάταξη των χρηματοοικονομικών μέσων από την προοπτική του εκδότη, ως χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις και συμμετοχικούς τίτλους και την κατάταξη των σχετικών τόκων, μερισμάτων, ζημιών και κερδών. και τις συνθήκες υπό τις οποίες τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και οι χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις πρέπει να συμψηφίζονται.

-ΔΛΠ33: Κέρδη κατά Μετοχή (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005).

Σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να θεσπίσει αρχές για τον προσδιορισμό και την παρουσίαση των κερδών ανά μετοχή, που θα βελτιώσουν τη σύγκριση των επιδόσεων διαφόρων οικονομικών οντοτήτων κατά την ίδια λογιστική περίοδο που καλύπτουν οι λογιστικές καταστάσεις και μεταξύ διαφορετικών λογιστικών περιόδων της ίδιας οικονομικής οντότητας. Μολονότι στα δεδομένα των κερδών ανά μετοχή υπάρχουν περιορισμοί, λόγω διαφορετικών λογιστικών πολιτικών που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό των «κερδών», ωστόσο ένας σταθερά προσδιορισμένος παρονομαστής βελτιώνει την παρουσίαση των οικονομικών στοιχείων. Το παρόν Πρότυπο εστιάζεται στον παρονομαστή του υπολογισμού των κερδών ανά μετοχή.

-ΔΛΠ34: Ενδιάμεση Χρηματοοικονομική Πληροφόρηση (Δεν αναθεωρήθηκε).

Ο σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να προδιαγράψει το ελάχιστο περιεχόμενο μιας ενδιάμεσης οικονομικής αναφοράς και να προδιαγράψει τις αρχές αναγνώρισης και επιμέτρησης στις πλήρεις ή συνοπτικές οικονομικές καταστάσεις για μια ενδιάμεση

περίοδο. Η έγκαιρη και αξιόπιστη κατάρτιση ενδιάμεσων οικονομικών εκθέσεων βελτιώνει τη δυνατότητα των επενδυτών, πιστωτών και άλλων να κατανοούν την ικανότητα μιας οικονομικής οντότητας να δημιουργεί κέρδη και ταμιακές ροές, την οικονομική θέση και τη ρευστότητα της.

-ΔΛΠ35: Αντικαταστάθηκε από ΔΠΧΠ5 με τον κανονισμό 2236/2004.

-ΔΛΠ36: Μείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 31/03/2004).

Ο σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να προδιαγράψει τις διαδικασίες που εφαρμόζει μια οικονομική οντότητα, για να εξασφαλίσει ότι τα περιουσιακά στοιχεία της απεικονίζονται σε αξία όχι μεγαλύτερη από το ανακτήσιμο ποσό τους. Ένα περιουσιακό στοιχείο απεικονίζεται σε μεγαλύτερη από το ανακτήσιμο ποσό του αξία, αν η λογιστική αξία του υπερβαίνει το ποσό που ανακτάται μέσω χρήσης ή πώλησης του περιουσιακού αυτού στοιχείου. Αν αυτό συμβαίνει, το περιουσιακό στοιχείο χαρακτηρίζεται ως απομειωμένης αξίας και το Πρότυπο απαιτεί η οικονομική οντότητα να αναγνωρίζει ζημία απομείωσης. Το Πρότυπο επίσης καθορίζει πότε μια οικονομική οντότητα πρέπει να αναστρέφει τη ζημία απομείωσης και προδιαγράφει τις γνωστοποιήσεις.

-ΔΛΠ37: Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις (Δεν αναθεωρήθηκε).

Ο σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να εξασφαλίσει ότι ορθά κριτήρια αναγνώρισης και βάσεις επιμέτρησης, εφαρμόζονται για τις προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία και ότι επαρκείς πληροφορίες γνωστοποιούνται στο προσάρτημα, για να καθιστούν ικανούς τους χρήστες να αντιλαμβάνονται τη φύση, το χρονοδιάγραμμα και το ποσό τους.

-ΔΛΠ38: Αυλα Περιουσιακά Στοιχεία (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 31/03/2004).

Ο σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό των άυλων περιουσιακών στοιχείων, με τα οποία δεν ασχολήθηκε ιδιαιτέρως ένα άλλο Πρότυπο. Το Πρότυπο επίσης καθορίζει πώς επιμετράται η λογιστική αξία των άυλων

περιουσιακών στοιχείων και απαιτεί ορισμένες καθορισμένες γνωστοποιήσεις σχετικά με τα άυλα περιουσιακά στοιχεία.

-ΔΛΠ39: Χρηματοπιστωτικά Μέσα-Καταχώρηση και Αποτίμηση (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από 01/01/2005).

Σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να καθιερώσει αρχές για την αναγνώριση και την επιμέτρηση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων, χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων και κάποιων συμβολαίων αγοράς ή πώλησης μη χρηματοοικονομικών στοιχείων. Οι απαιτήσεις παρουσίασης πληροφοριών σχετικά με χρηματοοικονομικά μέσα αναφέρονται στο ΔΛΠ 32 *Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση*. Οι απαιτήσεις γνωστοποίησης πληροφοριών σχετικά με χρηματοοικονομικά μέσα αναφέρονται στο ΔΛΠ 7 *Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποιήσεις*.

-ΔΛΠ40: Επενδύσεις σε Ακίνητα (Αναθεωρήθηκε με ισχύ από01/01/2005) Χαριζοπούλου Όλγα Διπλωματική Εργασία (MAF)

Ο σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να καθορίσει το λογιστικό χειρισμό των επενδύσεων σε ακίνητα και τις σχετικές γνωστοποιήσεις που απαιτούνται.

-ΔΛΠ41: Γεωργία

Ο σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να προδιαγράψει το λογιστικό χειρισμό και τις γνωστοποιήσεις που αφορούν στη αγροτική δραστηριότητα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

4.1 Οικονομικές Καταστάσεις Ελληνικών Εταιριών

Οι οικονομικές καταστάσεις αποτελούν «πηγή» πρωτογενών δεδομένων (λογιστικών στοιχείων ή μεγεθών) τα οποία, από μόνα τους δεν είναι σημαντικά, αλλά μπορούν να γίνουν, όταν προσδιορίζεται η μεταξύ τους σχέση ή προσδιορίζεται ή συγκρίνεται ο ρυθμός μεταβολής τους. Συνεπώς, οι οικονομικές καταστάσεις δεν παρέχουν έτοιμες χρήσιμες πληροφορίες. Οι χρήσιμες πληροφορίες θα προκύψουν μόνο μετά από επεξεργασία των δεδομένων αυτών, με τη βοήθεια ορισμένων τεχνικών ή μέσων ανάλυσης. Ο κάθε χρήστης ή αναλυτής, ανάλογα με τις δικές του ανάγκες, θα προσπαθήσει με τη βοήθεια των τεχνικών αυτών να αποσπάσει από τις οικονομικές καταστάσεις τις απαραίτητες πληροφορίες που χρειάζεται .Με τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων παύει ο ρόλος της λογιστικής από τεχνική άποψη και αρχίζει ένας άλλος ρόλος, πιο σημαντικός, που αποσκοπεί στη διερεύνηση, αξιολόγηση και ερμηνεία των στοιχείων που περιέχονται σε αυτές, ώστε να μπορούν οι χρήστες να σχηματίζουν γνώμη για την επιχειρησιακή επίδοση και χρηματοοικονομική θέση της επιχείρησης. (Πρωτοψάλτης και Βρουστούρη, 2002, Σακέλλης, 2002, Καββαδίας, 2003)

Οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν πληροφορίες σχετικά με την ***α) χρηματοοικονομική θέση μιας επιχείρησης, β)την αποδοτικότητα και γ)τις μεταβολές στη χρηματοοικονομική θέση μιας επιχείρησης.***

α)*Την χρηματοοικονομική θέση μιας επιχείρησης.* Οι πληροφορίες σχετικά με την χρηματοοικονομική θέση, αποτυπώνονται στον **Ισολογισμό**. Μέσα από τον Ισολογισμό παρακολουθείται η ικανότητας της επιχείρησης να διαχειρίζεται τους οικονομικούς της πόρους και το αν ανταποκρίνεται στις υποχρεώσεις της.

Ο ισολογισμός παρουσιάζει τη χρηματοοικονομική διάρθρωση και το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων που στην πραγματικότητα είχε η εταιρία κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού της, ταξινομημένα συστηματικά, κατά κατηγορίες και με απόλυτα σαφείς τίτλους λογαριασμών, έτσι ώστε να μην δημιουργείται, καμία αμφιβολία για το περιεχόμενό τους, το οποίο πρέπει να ανταποκρίνεται απόλυτα με την πραγματικότητα.

β)*Την αποδοτικότητα μιας επιχείρησης.* Τα Αποτελέσματα Χρήσεώς είναι η οικονομική κατάσταση που παρέχει τις πληροφορίες για την αποδοτικότητα της

επιχείρησης. Από την ανάλυση των **Αποτελεσμάτων Χρήσεως** γίνεται η εκτίμηση της ικανότητας της επιχείρησης να δημιουργεί ταμιακές ροές από τους χρησιμοποιούμενους από πόρους. Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων δείχνει τα έσοδα και τα έξοδα μιας εταιρείας ομαδοποιημένα με τέτοιο τρόπο ώστε να μπορούν να εμφανίζονται ξεχωριστά τα αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) που προκύπτουν από τις λειτουργικές δραστηριότητες της εταιρείας για μια περίοδο, τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα για την ίδια περίοδο και τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα της ίδιας επίσης περιόδου.

γ).Τις μεταβολές στην χρηματοοικονομική θέση μιας επιχείρησης. Οι πληροφορίες για τις μεταβολές στην χρηματοοικονομική θέση αποτυπώνονται στις **καταστάσεις των Ταμειακών Ροών και των μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων.** Αυτές οι δύο οικονομικές καταστάσεις είναι χρήσιμες για την εκτίμησή της ικανότητας της επιχείρησης να δημιουργεί ταμιακές ροές και της ανάγκης αυτής να τις χρησιμοποιεί (Bradbury, Michael E., 2003).

Εάν θέλει η επιχείρηση να εξετάσει την οικονομική θέση, θα πρέπει να ελέγξει τα περιουσιακά στοιχειά, τις υποχρεώσεις και τη καθαρή θέση. Εάν θέλει να μετρήσει την αποδοτικότητα της επιχείρησης θα πρέπει να εστιάσει στο *εισόδημα* και τα *έξοδα.* Ακολούθως, παρουσιάζονται οι ορισμοί των τεσσάρων αυτών στοιχείων που συνθέτουν τις οικονομικές καταστάσεις. Τα περιουσιακά στοιχεία είναι πόροι ελεγχόμενοι από την επιχείρηση, ως αποτέλεσμα γεγονότων του παρελθόντος από τα οποία αναμένεται η εισροή οικονομικών ωφελειών στο μέλλον. Οι υποχρεώσεις είναι παρούσες δεσμεύσεις της επιχείρησης που προκύπτουν από γεγονότα του παρελθόντος και ο διακανονισμός των οποίων αναμένεται να καταλήξει σε εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη. Και ως Ίδια Κεφάλαια χαρακτηρίζεται το απομένον δικαίωμα επί των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης μετά την αφαίρεση όλων των υποχρεώσεων.

Εισόδημα είναι αυξήσεις στα οικονομικά οφέλη κατά τη διάρκεια της λογιστικής περιόδου με την μορφή εισροών, ή αυξήσεων των περιουσιακών στοιχείων ή μειώσεων των υποχρεώσεων, που καταλήγουν σε αυξήσεις των Ιδίων Κεφαλαίων, άλλες εκτός από εκείνες που σχετίζονται με εισφορές από τους συμμετέχοντες στα Ίδια Κεφάλαια. Ενώ, *έξοδα,* είναι μειώσεις στα οικονομικά οφέλη κατά τη διάρκεια της λογιστικής περιόδου με τη μορφή εκροών ή μειώσεων των περιουσιακών στοιχείων ή δημιουργίας υποχρεώσεών που καταλήγουν σε μειώσεις των Ιδίων Κεφαλαίων, άλλες εκτός από

αυτές που σχετίζονται με διανομές στους συμμετέχοντες στα Ίδια Κεφάλαια.

Η κατάσταση ταμειακών ροών δείχνει τις εισροές και εκροές της επιχείρησης που προκύπτουν από συγκεκριμένες δραστηριότητές της οι οποίες αφορούν τον λειτουργικό, επενδυτικό και χρηματοοικονομικό τομέα. Συντάσσεται υποχρεωτικά μόνο από τις επιχειρήσεις οι μετοχές των οποίων είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών και μόνο για τις ετήσιες οικονομικές τους καταστάσεις εφαρμόζοντας τις ρυθμίσεις που τίθενται με την απόφαση υπ' αριθμός. 5/204/14.11.2000 του Διοικητικού Συμβουλίου της Επιτροπής της Κεφαλαιαγοράς και την ερμηνευτική εγκύκλιο Νο 9. Ωστόσο, με την καθιέρωση των Δ.Λ.Π. η κατάσταση αυτή θα αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα των οικονομικών καταστάσεων γι' αυτό και θα συντάσσεται υποχρεωτικά από όλους τους τύπους των επιχειρήσεων ανεξαρτήτως κλάδου στον οποίο ανήκουν (Δ.Λ.Π αριθμός 7).Η σύνταξη κατάστασης μεταβολών ιδίων κεφαλαίων προβλέπεται από την παράγραφο 86 του Δ.Λ.Π 1, ενώ κατά την Ελληνική νομοθεσία δεν συντάσσεται τέτοιος πίνακας. Ωστόσο, κάποιες από τις πληροφορίες που ενσωματώνονται σε αυτή την οικονομική κατάσταση τις συναντάμε στον Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων και το Προσάρτημα (να σημειωθεί ότι σε ατομικό ή σε ενοποιημένο επίπεδο δεν απαιτείται η κατάρτιση πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων).

Για να είναι χρήσιμες οι οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να διαθέτουν ορισμένα ποιοτικά χαρακτηριστικά. Τα κυριότερα ποιοτικά χαρακτηριστικά που πρέπει να έχουν οι οικονομικές καταστάσεις είναι η *κατανοητότατα,* η *συνάφεια*, η ***αξιοπιστία,*** η ***συγκρισιμότητα*** και η ***σημαντικότητα.***

- ***Η κατανοητότατα.*** Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να είναι εύκολα κατανοητές από τους χρήστες τους. Αυτό σημαίνει ότι και οι χρήστες με τη σειρά τους, πρέπει να γνωρίζουν για τις δραστηριότητες της επιχείρησης, και να έχουν τις απαραίτητες λογιστικές γνώσεις και τη διάθεση να μελετήσουν προσεκτικά τις πληροφορίες που δημοσιεύονται. Περίπλοκες, αλλά σημαντικές πληροφορίες, δεν πρέπει να αποκλείονται από τις οικονομικές καταστάσεις, με τη δικαιολογία ότι θα προκαλέσουν δυσκολίες στους χρήστες να τις κατανοήσουν.
- ***Η συνάφεια.*** Το χαρακτηριστικό αυτό αναφέρεται στον τρόπο παρουσιάσεως των πληροφοριών, ώστε η πληροφορία να είναι χρήσιμη και να βοηθά τους χρήστες στη λήψη αποφάσεων. Η πληροφορία θα πρέπει βοηθά τους χρήστες να εκτιμήσουν ιστορικά ή μελλοντικά γεγονότα ή να διορθώσουν προηγούμενες

εκτιμήσεις τους.

❖ ***Η αξιοπιστία.*** Η αξιοπιστία είναι ένα από τα πιο σημαντικά ποιοτικά χαρακτηριστικά των οικονομικών καταστάσεων. Αν μία πληροφορία των οικονομικών καταστάσεων είναι αναξιόπιστη, μπορεί να οδηγήσει σε πολύ παραπλανητικά συμπεράσματα. Για να είναι αξιόπιστες οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να είναι απαλλαγμένες από ουσιώδη λάθη και προκαταλήψεις, να περιέχουν αμερόληπτες εκτιμήσεις που να μπορούν να χρησιμοποιηθούν ανεπιφύλακτα από τους χρήστες. Η αξιοπιστία είναι ένα σύνολο επιμέρους ιδιοτήτων, όπως αυτή της αξιόπιστης παρουσίασης ή ακόμα αυτή που θέτει την οικονομική ουσία πάνω από το νομικό τύπο. Υπάρχουν περιπτώσεις που η οικονομική ουσία δεν συμβαδίζει με τον νομικό τύπο, παράδειγμα αποτελεί η μεταβίβαση ενός στοιχείου του ενεργητικού χωρίς να έχει απεικονισθεί με τον προβλεπόμενο νομικό τύπο. Η νομική έννοια της ιδιοκτησίας δεν είναι απαραίτητη για να καταχωρηθεί ένα περιουσιακό στοιχείο, αν η επιχείρηση ελέγχει τις ωφέλειες, που αναμένονται να εισρεύσουν από αυτό το περιουσιακό στοιχείο, παράδειγμα αποτελούν οι χρηματοδοτικές μισθώσεις. Επιπρόσθετα, ακόμη μία ιδιότητα της αξιοπιστίας είναι η αμεροληψία. Μία πληροφορία γίνεται μεροληπτική όταν είναι αποσπασματική και επιλεκτική, παραλείποντας άλλες κρίσιμες πληροφορίες που θα βοηθούσαν στο σχηματισμό μίας πιο ολοκληρωμένης εικόνας για τα πράγματα. Επιπρόσθετα, οι πληροφορίες πρέπει να χαρακτηρίζονται από πληρότητα και σύνεση. Σύνεση χαρακτηρίζει μία πληροφορία όταν δεν οδηγεί σε υπερεκτίμηση των ενεργητικών στοιχείων και εσόδων ή υποεκτίμηση των παθητικών στοιχείων και εξόδων (Grant Thornton, 2006). -

❖ ***Η συγκρισιμότητα.*** Η οικονομική μονάδα, για την κατάρτιση και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων, εφαρμόζει λογιστικές πολιτικές. Οι λογιστικές αυτές παραδοχές αναφέρονται σε συγκεκριμένες αρχές, βάσεις, παραδοχές, κανόνες και πρακτικές. Παραδείγματα λογιστικών πολιτικών είναι: ο τρόπος παρακολούθησης των λειτουργικών παγίων (μέθοδος κόστους ή μέθοδος εύλογης αξίας), η μέθοδος απόσβεσης των παγίων (ευθεία ή φθίνουσα), ο τρόπος παρακολούθησης των ακίνητων επενδύσεων (στο κόστος ή στην εύλογη αξία). Η οικονομική μονάδα πρέπει να χρησιμοποιήσει τις ίδιες λογιστικές πολιτικές για όλες τις περιόδους που παρουσιάζονται στις πρώτες ετήσιες οικονομικές καταστάσεις καθώς και στον αρχικό ισολογισμό έναρξης εφαρμογής των ΔΛΠ

(Πρωτοψάλτης Ν. Γ., Βρουστούρης Π. Κ., 2002). Το χαρακτηριστικό της συγκρισιμότητας είναι απαραίτητο έτσι ώστε οι χρήστες να είναι σε θέση να εκτιμήσουν διαχρονικά την χρηματοοικονομική θέση, τις μεταβολές αυτής και την αποδοτικότητα μιας επιχείρησης, τόσο για αυτήν καθ' εαυτή, όσο και σε σχέση με άλλες επιχειρήσεις (Grant Thornton, 2006).

- ***Η σημαντικότητα.*** Η σημαντικότητα παρακολουθείται από την άποψη του μεγέθους της πληροφορίας και κρίνεται ανάλογα με τις ειδικές συνθήκες που ισχύουν κάθε φορά. Μια και μόνο πληροφορία μπορεί να είναι τόσο σημαντική από μόνη της που να μην χρειάζεται περαιτέρω ανάπτυξη και συσχέτιση με άλλες πληροφορίες. Για παράδειγμα, η δημοσίευση της πληροφορίας ότι μία ελληνική αλυσίδα εστιατορίων δημιουργεί με ταχείς ρυθμούς νέα εστιατόρια σε όλη την Ελλάδα, δίνει σ' ένα μελετητή τη δυνατότητα να εκτιμήσει τις επιπτώσεις που μπορεί να έχει η επένδυση αυτή, στα μελλοντικά αποτελέσματα της τράπεζας, ανεξάρτητα από τη σημαντικότητα των αποτελεσμάτων που επιτεύχθηκαν από το νέο δίκτυο εστιατορίων, κατά την καλυπτόμενη περίοδο αναφοράς.

4.2 Τα Βήματα για την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

4.2.1. Μεταβατική Περίοδος

Η κυρία δύναμη πίσω από τη δημιουργία των ΔΛΠ είναι η παγκοσμιοποίηση των αγορών κεφαλαίου. Καθώς οι επενδυτές επιδιώκουν όλο και περισσότερο τη διεθνή διαφοροποίηση του επενδυτικού χαρτοφυλακίου τους και οι επιχειρήσεις αποσκοπούν στην άντληση κεφαλαίου από εγχώριες και διεθνές κεφαλαιαγορές , γίνεται φανερό ποσό σημαντική και αναγκαία είναι η εφαρμογή ενός διεθνούς λογιστικού συστήματος που θα περιορίζει τα κόστη και θα φέρει επενδυτές και επιχειρήσεις κοντά.

Σύμφωνα με την εταιρεία Συμβούλων Ασφαλίσεων Barnett Waddingham, η υιοθέτηση των ΔΛΠ οφείλει να γίνει με την απαραίτητη υπευθυνότητα και συνέπεια, διότι διαφορετικά οι λογιστικές καταστάσεις δεν θα εκφράζουν την πραγματική χρηματοοικονομική εικόνα των επιχειρήσεων. Το κρίσιμο ερώτημα αναφέρεται στα

πλαίσια στα οποία θα κυμανθεί και στον τρόπο με τον οποίο θα εκδηλωθεί η συμπεριφορά και η αντίδραση των επιχειρήσεων αμέσως μετά την εναρμόνιση των λογιστικών πρακτικών τους με τα ΔΛΠ. Το παραπάνω ερώτημα αφορά κυρίως το βαθμό:

α) αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης που παρέχεται μέσα από τις δημοσιευόμενες λογιστικές καταστάσεις,

β) συγκρισιμότητας των τελευταίων μεταξύ διαφορετικών επιχειρήσεων αλλά και μεταξύ εταιρειών του ίδιου ομίλου, και

γ) συμμόρφωσης (compliance/adoption rate) με τις επιμέρους

διατάξεις των ΔΛΠ.

Η έλλειψη συγκρισιμότητας μεταξύ των λογιστικών καταστάσεων σε συνδυασμό με το συνεπακόλουθο ενδεχόμενο παραποίησης των λογιστικών αποτελεσμάτων ή τουλάχιστον αδυναμίας ανάλυσης των τελευταίων με ακρίβεια και πιστότητα, θα μπορούσε να προκαλέσει χάος στις αγορές κεφαλαίου. Για την κοινότητα των επενδυτών, το παραπάνω ενδεχόμενο μπορεί να δημιουργήσει προβλήματα και αβεβαιότητα όσον αφορά τη διαμόρφωση του επενδυτικού προγράμματος και χαρτοφυλακίου τους. Για τον κόσμο των επιχειρήσεων όμως το παραπάνω ενδεχόμενο μπορεί να είναι καταστροφικό, καθώς η έλλειψη συγκρισιμότητας και η εφαρμογή διαφορετικών λογιστικών μεθόδων μπορεί να οδηγήσουν τους επενδυτές να αναθεωρήσουν τις επενδυτικές επιλογές και κατευθύνσεις τους. Άλλη εστία ανησυχίας για τους επενδυτές και προβληματισμού για τις επιχειρήσεις είναι η ενδεχόμενη αλλαγή των όρων και συνθηκών του επιχειρηματικού σκηνικού, δηλαδή το πώς θα επηρεαστούν από το ανταγωνιστικό πλεονέκτημα των επιχειρήσεων, το μερίδιο αγοράς που κατέχουν, η βιωσιμότητά τους, καθώς και η αντίδραση και συμπεριφορά των ανταγωνιστών (βλ. Granlund, 1998).

4.2.2 Προσχέδιο για τη Διαδικασία Μετάβασης σε ΔΛΠ

Σύμφωνα με την ελεγκτική εταιρεία KPMG, η προετοιμασία για την εφαρμογή των ΔΛΠ μπορεί να διακριθεί σε πέντε φάσεις. Κατά την πρώτη φάση της προετοιμασίας είναι απαραίτητο οι επιχειρήσεις να έλθουν σε επαφή και να ενημερώσουν για τη χρησιμότητα και την εφαρμογή των ΔΛΠ όλες τις ομάδες

χρηστών, με τις οποίες σχετίζονται με την λογιστική πληροφόρηση και οι οποίες θα επηρεαστούν από τη χρήση των ΔΛΠ.

Στη δεύτερη φάση της προετοιμασίας οι επιχειρήσεις πρέπει να διεξάγουν μια πρώτη ανάλυση των απαιτήσεων και των επιπτώσεων του διεθνούς λογιστικού συστήματος, καθώς και να προσδιορίσουν τις λογιστικές πολιτικές που θα επηρεαστούν και την πρόσθετη λογιστική πληροφόρηση που θα απαιτηθεί σύμφωνα με τις διατάξεις των ΔΛΠ.

Επιπλέον, οι επιχειρήσεις οφείλουν να εκτιμήσουν τις επιπτώσεις στην κερδοφορία και το κεφάλαιο τους, καθώς και να ορίσουν το χρονοδιάγραμμα κατά το οποίο θα δημοσιεύσουν τις πρώτες λογιστικές καταστάσεις βασισμένες στα ΔΛΠ .

Η τρίτη φάση της προετοιμασίας αναφέρεται στη λεπτομερή αξιολόγηση των διαφορών που υπάρχουν μεταξύ του υπάρχοντος και του διεθνούς λογιστικού συστήματος. Σε ορισμένες περιπτώσεις, μπορεί να είναι χρήσιμο να συσταθούν συγκεκριμένες ομάδες εργασίας, με σκοπό τον εντοπισμό διαφορών ανάμεσα στις υπάρχουσες λογιστικές πολιτικές και διαδικασίες και εκείνες που υπαγορεύονται από τα ΔΛΠ. Στο πλαίσιο της τρίτης φάσης, οι επιχειρήσεις πρέπει επίσης να διευκρινίσουν το πώς θα επηρεαστούν ο μηχανισμός λήψης αποφάσεων και ο αντίστοιχος χρονικός ορίζοντάς τους.

Στην τέταρτη φάση της προετοιμασίας πρέπει να αναπτυχθούν εκείνοι οι τρόποι που θα καλύψουν τις διαφορές μεταξύ του υπάρχοντος και του διεθνούς λογιστικού συστήματος. Επιπλέον, οι επιχειρήσεις πρέπει να προσδιορίσουν τα διάφορα τεχνικά ζητήματα που προκύπτουν σχετικά με την εφαρμογή των ΔΛΠ, όπως και τις αλλαγές που πρέπει να πραγματοποιηθούν στις επιμέρους διαδικασίες και συστήματα. Είναι απαραίτητο στη φάση αυτή οι επιχειρήσεις να διευκρινίσουν στους χρήστες της λογιστικής πληροφόρησης την επίδραση των ΔΛΠ στη χρηματοοικονομική κατάστασή τους και στον εν γένει προσανατολισμό και συμπεριφορά τους στην αγορά.

Στην πέμπτη φάση της προετοιμασίας οι επιχειρήσεις αναλαμβάνουν να υλοποιήσουν τις απαιτούμενες αλλαγές. Είναι σημαντικό να δημιουργηθούν προγράμματα κατάρτισης των στελεχών των επιχειρήσεων, ώστε να γίνουν πλήρως κατανοητά το νέο λογιστικό σύστημα και η σχετική μεθοδολογία και προσέγγιση των διαφόρων λογιστικών γεγονότων, καθώς και να μην υπάρχουν αποκλίσεις και λάθη στην πρακτική εφαρμογή των ΔΛΠ. Τέλος , στην πέμπτη φάση, οι επιχειρήσεις πρέπει να είναι σε θέση να καταρτίσουν τις λογιστικές καταστάσεις τους σύμφωνα με το μέτρο που θέτουν τα ΔΛΠ. Παράλληλα, οι επιχειρήσεις οφείλουν να ελέγχουν την

ποιότητα και την ακρίβεια της παρεχόμενης λογιστικής πληροφόρησης και να διορθώνουν τις αδυναμίες και ατέλειες της διαδικασίας προσαρμογής τους στο διεθνές λογιστικό σύστημα. (http://www.ikogkalidis-consulting.com/)

4.3 Το πρότυπο Management Commentary (MC)

Το πρότυπο αυτό βασίζεται σε συγκεκριμένες αρχές οι οποίες απαιτούν από τους διαχειριστές μεγαλύτερη κρίση σε σχέση με τα πρότυπα που είναι βασισμένα. Μετά από έρευνες που έγιναν τα τελευταία χρόνια, ειδικοί κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι η καθοδήγηση για την εφαρμογή προτύπων όπως το MC διαδραματίζει πολύ σημαντικό ρολό στην σωστή ενημέρωση και ποιότητα των οικονομικών καταστάσεων. Το MC προετοιμάζεται σύμφωνα με τις απαιτήσεις του IASB .

4.3.1 Ο στόχος του MC

Ο στόχος του MC έχει τρία στοιχεία τα οποία πρόκειται να παρέχουν τις απαραίτητες πληροφορίες ώστε να βοηθήσουν τους επενδυτές, τους λογιστές αλλά και τους ορκωτούς λογιστές.

- η ερμηνεία και η αξιολόγηση των σχετικών οικονομικών δηλώσεων στα πλαίσια του περιβάλλοντος στο οποίο η οντότητα λειτουργεί .
- να αξιολογήσουν ποιες διοικητικές απόψεις θεωρούνται σημαντικότερες ώστε να αντιμετωπίσουν τα πιθανά προβλήματα τις οικονομικής μονάδας και πώς σκοπεύει να τις διαχειριστούν ώστε να επιφέρουν το επιθυμητό αποτέλεσμα.
- να αξιολογήσουν τις στρατηγικές που υιοθετούνται από τις οικονομικές μονάδες και την πιθανότητα ότι εκείνες οι στρατηγικές να είναι επιτυχείς

Η πραγματοποίηση αυτού του στόχου μπορεί να σημάνει ότι το MC περιέχει τα οικονομικά και μη οικονομικά στοιχεία των IFRS, καθώς επίσης και τις αφηγηματικές εξηγήσεις.

4.3.2 Τα τμήματα του MC

Το MC ουσιαστικά είναι ένα συγκεκριμένο πρότυπο το οποίο θα πρέπει να ακολουθήσουν όλες οι εταιρείες που χρησιμοποιούν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Τα

τμήματα τα οποία χωρίζετε είναι τα εξής :

- τη φύση της επιχείρησής
- τους αντικειμενικούς στόχους και τις στρατηγικές της επιχείρησης
- τους βασικούς πόρους , τούς κίνδυνους και τις σχέσεις της επιχείρησης
- τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της επιχείρησης
- τα μέτρα και τους δείκτες απόδοσής

Φύση της επιχείρησης:

Ένας από τους στόχους του MC είναι οι επενδυτές, να ερμηνεύσουν και να αξιολογήσουν σωστά τις σχετικές οικονομικές δηλώσεις της επιχείρησης στα πλαίσια περιβάλλοντος στο οποίο η οντότητα λειτούργησε. Θεωρούμε στοιχειό της περιγραφής της επιχείρησης και το εξωτερικό περιβάλλον .

Αντικειμενικοί στόχοι και στρατηγικές:

Τα στοιχεία που χρησιμοποιούνται ώστε να παρασχεθούν οι πληροφορίες για να βοηθήσει τους επενδυτές να αξιολογήσουν τις στρατηγικές που υιοθετούνται από την οντότητα και η πιθανότητα εκείνες οι στρατηγικές να είναι σαφής και επιτυχημένες ώστε οι στόχοι και οι στρατηγικές της οντότητας να είναι θεμελιώδης εάν οι επενδυτές πρόκειται να κάνουν αυτήν την αξιολόγηση.

Η διαχείριση θα μπορούσε να συζητήσει τους οικονομικούς και μη οικονομικούς στόχους της επιχείρησης, το χρονικό πλαίσιο για την επίτευξη τους και πώς έχουν σχέση με τη δημιουργία ή τη συντήρηση της αξίας μεσομακροπρόθεσμα.

Βασικοί πόροι, κίνδυνοι και σχέσεις:

Στη συμπλήρωση των οικονομικών δηλώσεων, οι βασικοί πόροι, οι κίνδυνοι και οι σχέσεις που εξετάζονται αφορούν κατά ένα μεγάλο μέρος τις μη οικονομικές πτυχές της επιχείρησης.

Στη συμπλήρωση των οικονομικών δηλώσεων, το MC θα μπορούσε να περιέχει διοικητική εξήγηση για το πώς σκοπεύει να εξετάσει τα ιδιαίτερα θέματα μέσα στις οικονομικές δηλώσεις.

Η υποβολή έκθεσης σχετικά με τους βασικούς κινδύνους και τις αβεβαιότητες που αντιμετωπίζει μια οντότητα, μαζί με τα σχόλια στη διοικητική προσέγγιση τους, είναι μια κρίσιμη πτυχή του MC. Οι κίνδυνοι προκύπτουν από το εξωτερικό περιβάλλον, από οικονομικού η μη οικονομικούς πόρους οι οποίοι δείχνουν τις αδυναμίες της .

Παραδείγματος χάριν, μερικές οντότητες αντιμετωπίζουν υψηλό κίνδυνο εξέτιες των υπαλλήλων σε σύγκριση με άλλες. Μερικές οντότητες ενσωματώνουν τις υψηλές συγκεντρώσεις του κεφαλαίου στους βασικούς υπαλλήλους και άλλοι εκθέτουν τους υπαλλήλους σε υψηλό φυσικό κίνδυνο. Ο προσδιορισμός των βασικών κινδύνων είναι σημαντικός.

Η πρόταση ότι τέτοιες πληροφορίες είναι χρήσιμες στους επενδυτές δεν προορίζεται ώστε να επεκτείνει το σύνολο συμμέτοχων στο οποίο μια οντότητα πρέπει να υποβάλει έκθεση. Μάλλον, αναγνωρίζει ότι μια οντότητα αλληλεπιδρά με τους πελάτες της, τους υπάλληλους της τη κοινότητα στην οποία λειτουργεί και το περιβάλλον, μπορεί να έχει έναν σημαντικό αντίκτυπο στη σύντομη και μακροπρόθεσμη οικονομική ευημερία του. Και, πάλι, η ανάλογη σημασία αυτών των πληροφοριών στους επενδυτές θα εξαρτηθεί από τις περιστάσεις κάθε οντότητας.

Αποτελέσματα και προοπτικές της επιχείρησης:

Μέσα στο MC, η διοίκηση πρέπει να παρέχει στους χρήστες με σαφήνεια και κατανόηση της πραγματική οικονομικής και μη οικονομική απόδοσης και τούς βαθμούς στους οποίους αυτή η απόδοση είναι ενδεικτική στην αξιολόγησης των μελλοντικών προοπτικών .

Η καθοδήγηση του SEC προτείνει ότι το MC θα πρέπει να εξηγήσει εάν τα γεγονότα και οι συναλλαγές που αναφέρονται στις οικονομικές δηλώσεις πρέπει να απεικονίζουν υλικό ασυνήθιστο ή μη επαναλαμβανόμενα στοιχεία, παρεκκλίσεις, ή άλλες σημαντικές διακυμάνσεις. Υπάρχουν στοιχειά που δείχνουν ότι οι επενδυτές ενδιαφέρονται για το πώς η διοίκηση ρυθμίζει τις αποδοχές για τα παραγόμενα επί παραγγελία ή ασυνήθιστα στοιχεία για να αποκαλύψει ότι αντιλαμβάνεται ότι είναι πηγή κέρδους .Τέτοιες πληροφορίες μεταβιβάζονται συχνά στο MC.

Επιπλέον, η διοίκηση θα πρέπει να αξιολόγηση τις τάσεις και τους παράγοντες που συνέβαλαν στην ανάπτυξη και την απόδοση της επιχείρησης και της σχέσης τους

στους στόχους και τις στρατηγικές της οντότητας. Αυτοί οι παράγοντες αφορούν συχνά τους παράγοντες κινδύνου ή τους βασικούς λειτουργικούς παράγοντες. Παραδείγματος χάριν, μια οντότητα που λειτουργεί στη χημική επιχείρηση υπάρχει η πιθανότητα να επηρεασθεί σημαντικά από τις αυξήσεις στην τιμή του πετρελαίου. Μια ανάλυση του παρελθόντος δείχνει τη τάση των τιμών του πετρελαίου, ποια είναι η επίδραση των αλλαγών στις τιμές του πετρελαίου στην οντότητα και ποια διαχείριση αναμένει τις μελλοντικές τάσεις για να μπορέσουν να βοηθήσουν τους επενδυτές να κατανοήσουν πώς οι τιμές του πετρελαίου έχουν επηρεάσει τα τρέχοντα αποτελέσματα και είναι πιθανό να έχουν επιπτώσεις στις μελλοντικές προοπτικές. Μια τράπεζα θα μπορούσε να αξιολογήσει τη λειτουργική απόδοση κατευθείαν από τους πελάτες . Θα μπορούσε να ελέγξει τη πίστη, τη ικανοποίηση και τη διείσδυση των προϊόντων που αγοράζονται από τον πελάτη.

Όπως έχει παρουσιαστεί στα παραδείγματα νωρίτερα σε αυτό το τμήμα, είναι δύσκολο να διευκρινιστεί μόνο ένα απαραίτητο στοιχείο του περιεχομένου που προβλέπεται για το MC, και είναι δυσκολότερο με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές. Τα αποτελέσματα και οι προοπτικές θα περιλάβουν απαραίτητα τον προσδιορισμό της ποσότητας και της οικονομικής και μη οικονομικής απόδοση και τη θέση της οντότητας, η οποία θα επικοινωνεί μέσω της χρήσης των μέτρων και των δεικτών απόδοσης. Συνεπώς, η λεπτομερής απεικόνιση σχετικά με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές παρέχεται στο επόμενο τμήμα.

Μέτρα και δείκτες απόδοσης:

Στο MC, η διοίκηση πρέπει να παρέχει τα βασικά μέτρα και δείκτες ώστε να τα χρησιμοποιήσει για να αξιολογήσει και να διαχειριστεί την απόδοση ενάντια στους δηλωμένους στόχους και τις στρατηγικές. Αυτοί οι δείκτες θα παράσχουν επίσης στοιχεία ώστε να διαχειριστεί τους βασικούς πόρους, τους κινδύνους και τις σχέσεις της.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΕΜΠΕΙΡΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ

5.1. Μεθοδολογία της Ερευνάς

Στην πτυχιακή αυτή εξετάζονται οι επιπτώσεις στις οικονομικές καταστάσεις από την υιοθέτηση των ΔΛΠ και ΔΠΧΠ στην Ελλάδα. Για το σκοπό αυτό διεξήχθη μία εμπειρική έρευνα χρησιμοποιώντας ένα δείγμα 14 εταιριών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών για την περίοδο 2002-2007. Συγκεκριμένα, διερευνήθηκαν οι επιπτώσεις από την υιοθέτηση των ΔΛΠ και ΔΠΧΠ στις οικονομικές καταστάσεις εξετάζοντας τις πληροφορίες που παρέχονται μέσω των οικονομικών καταστάσεων όταν αυτές συντάσσονται σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π ή τα ΔΛΠ. Η εξέταση των πληροφοριών στις οικονομικές καταστάσεις είναι σημαντική επειδή, ενώ η υιοθέτηση των ΔΛΠ και ΔΠΧΠ μπορεί να οδηγήσει σε έμμεσες οικονομικές συνέπειες, όπως η αυξημένη ρευστότητα ή το χαμηλό κόστος κεφαλαίου, οι μόνες άμεσες επιπτώσεις είναι οι τροποποιημένες οικονομικές καταστάσεις.

Σύμφωνα με το ερευνητικό σχέδιο που ακολουθείται γίνεται σύγκριση μεταξύ των οικονομικών καταστάσεων που έχουν δημοσιευθεί σύμφωνα με τα ΕΛΠ για τα έτη 2002 έως 2004 και σύμφωνα με τα ΔΛΠ και ΔΠΧΠ για τα έτη 2005 έως 2007. Το 2005 σύμφωνα με τις αποφάσεις της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι οποίες αναφέρθηκαν σε προηγούμενο κεφάλαιο, όλες οι εισηγμένες εταιρίες των κρατών-μελών θα πρέπει να δημοσιεύουν τις οικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΛΠ και τα ΔΠΧΠ. Στις οικονομικές καταστάσεις των εταιριών εφαρμόσαμε το Management Commentary Scoring Sheet. Το πρότυπο Management Commentary αποτελείτε από 50 ερωτήσεις που χωρίζονται σε 5 κριτήρια . Χρησιμοποιήσαμε μια κλίμακα από το ΄΄0΄΄ έως το ΄΄5΄΄ και ανάλογα το κατά πόσο στις οικονομικές καταστάσεις υπήρχαν τα στοιχειά του Management Commentary σημειώναμε και τον αντίστοιχο βαθμό της κλίμακας.

Χρησιμοποιώντας το πρόγραμμα SPSS ακολουθήσαμε την εξής διαδικασία : Τοποθετούμε τα αποτελέσματα του Management Commentary (MC) της κάθε εταιρείας τα οποία έχουμε αντλήσει από τις οικονομικές καταστάσεις τους. Στη μια στήλη εισάγονται οι βαθμοί ικανοποιήσεις που υπάρχουν με βάση τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα και στην άλλη τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα – analyses – descriptive statistics –frequencies – statistic –mode –ok. Αυτό γίνεται για κάθε κριτήριο ξεχωριστά και μετά σε άλλα τα στοιχειά της εκάστης εταιρίες .

Μεταφέρουμε το συγκεντρωτικό πινάκα κάθε εταιρίας στο excel όπου δημιουργούμε ένα γράφημα (πίτα) για κάθε πρότυπο.

Στον Πίνακα 1 της επόμενης σελίδας παρουσιάζεται η κατανομή των δεκατεσσάρων αυτών εταιριών ανά κλάδο δραστηριότητας, σύμφωνα με την κατηγοριοποίηση που έχει γίνει από το ΧΑΑ.

ΠΙΝΑΚΑΣ 1.
ΔΕΙΓΜΑ ΕΤΑΙΡΙΩΝ ΑΝΑ ΚΛΑΔΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ

Αριθμός	Εταιρία	Κλάδος
001	ΝΗΡΕΥΣ	Παραγωγή και Εμπορία Μεσογειακών Ειδών Ιχθυοκαλλιέργειας
002	ΣΤΕΛΙΟΣ ΚΑΝΑΚΗΣ	Ζαχαροπλαστική και Αρτοποιίας
003	DELTA HOLDINGS	Ζαχαροπλαστική
004	ELMEC SPORT S.A	Χονδρική διάθεση ενδυμάτων, υποδημάτων & αξεσουάρ
005	ELVE	Παραγωγής και η εμπορία ετοίμων ενδυμάτων
006	EUROHOLDINGS	Εμπορία ενδυμάτων, υποδημάτων
007	FASHION BOX HELLAS	Χονδρική- Λιανική πώληση ενδυμάτων.
008	HELLENIC FABRICS	παραγωγή υφασμάτων indigo denim για ενδύματα blue jeans.
009	HELLENIC FISHFARMING	Ιχθυοκαλλιέργειές
010	KREKA	Παραγωγή- Εμπορία Κρέατος
011	MINERVA KNITWEAR S.A	Παραγωγή ανδρικ κ παιδ εσωρούχων

012	NIKAS	Παραγωγή αλλαντικών
013	RINDECO	Εμπορία έτοιμων ενδυμάτων.
014	YALCO	Οικιακός-Επαγγελματικός εξοπλισμός-Παραγωγή αντικολλητικών σκευών
015	ΕΘΝΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ ΕΛΛΑΔΟΣ (ETE BANK)	Τραπεζικά προϊόντα
016	ΑΤΕ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ	Ασφαλιστικά προϊόντα
017	EBZ	Παρασκευή-Εμπορία ζάχαρης
018	ΒΑΡΔΑΣ ΑΕ	Εμπορία έτοιμων ενδυματων
019	ΕΒΡΟΦΑΡΜΑ	Γαλακτοβιομηχανία
020	ΓΑΛΑΞΙΔΙ FISHFARMING	Ιχθυοκαλλιέργιες
021	ΜΑΙΛΗΣ ΑΕ	Παραγωγή πλαστικών ειδών συσκευασίας
022	ΠΑΙΡΗΣ, Ε., Α.Β.&Ε.Ε.	Βιομηχανία πλαστικών
023	ΕΥΔΑΠ ΑΕ	Εταιρία ύδρευσης και αποχέτευσης
024	ΟΤΕ ΑΕ	Οργανισμός τηλεπικοινωνιών Ελλάδας
025	ΔΕΗ ΑΕ	Βιομηχανία παραγωγής ηλεκτρικού ρεύματος
026	IMPERIO-ARGO GROUP SA	International transport & logistics services
027	ΟΠΑΠ ΑΕ	Οργαν.προγνωστικών αγώνων ποδοσφ.
028	SPIDER AE	Μεταλλοβιομηχανία
029	ΤΣΙΜΕΝΤΑ TITAN ΑΕ	Βιομηχανία τσιμέντων
030	ΜΗΧΑΝΙΚΗ ΑΕ	Τεχνική εταιρία

031	CROWN HELLAS CAN AE	Βιομηχανία ειδών συσκευασίας
032	BIOXALCO AE	Ελληνική βιομηχανία χαλκού και αλουμινίου
033	ΜΕΤΚΑ ΑΕ	Μεταλλικές κατασκευές
034	KLEEMAN HELLAS	Κατασκευή, εμπορία, σχεδιασμός οολοκληρωμένων συστημάτων ανελκυστήρα
035	J&P - ΑΒΑΞ ΑΕ	Τεχνική εταιρία
036	ΜΠΑΜΠΗΣ ΒΩΒΟΣ -ΔΙΕΘΝΗΣ ΤΕΧΝΙΚΗ ΜΒΔΤ	Εταιρία ανάπτυξης & εκμετάλλευσης ακίνητων
037	INFORM Π. ΛΥΚΟΣ ΑΕ	Ολοκληρωμένες λύσεις διαχείρισης πληροφοριών
038	ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΑ ΑΕ	Εμπορία προϊόντων πετρελαίου
039	AEGEK AE	Εταιρία γενικών κατασκευών
040	ΜΟΧΛΟΣ ΑΕ	Κατασκευαστική εταιρία

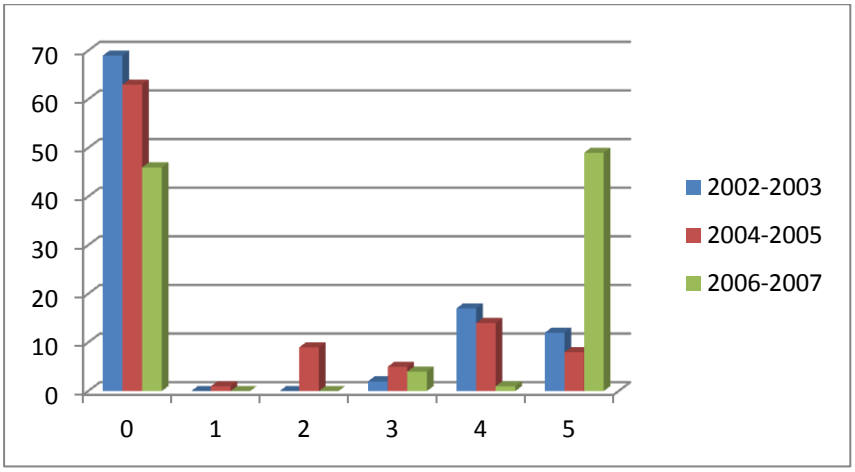
5.2. Εμπειρική μελέτη των Περιπτώσεων Αποτελέσματα

Για κάθε μια από τις σαράντα εταιρίες υπάρχει ένας πίνακας και το αντίστοιχο διάγραμμά του. Ο πίνακας περιλαμβάνει τέσσερεις στήλες, όπου στην πρώτη καταγράφονται οι βαθμοί ικανοποίησης από το ‘‘0’’ έως και το ‘‘5’’, στη δεύτερη είναι τα ποσοστά κατά την περίοδο που ίσχυαν τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα (δηλαδή τα έτη 200-2003), στην τρίτη στήλη αναφέρονται τα ποσοστά κατά την μεταβατική περίοδο 2004-2005, που ίσχυαν δηλαδή και τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και στην τελευταία στήλη υπάρχουν τα ποσοστά κατά την περίοδο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (2006-2007).

001 ΝΗΡΕΥΣ:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	69	63	46
1	-	1	-
2	-	9	-
3	2	5	4
4	17	14	1
5	12	8	49
Total	100.00	100.00	100.00

Πινάκας 2: ΝΗΡΕΥΣ

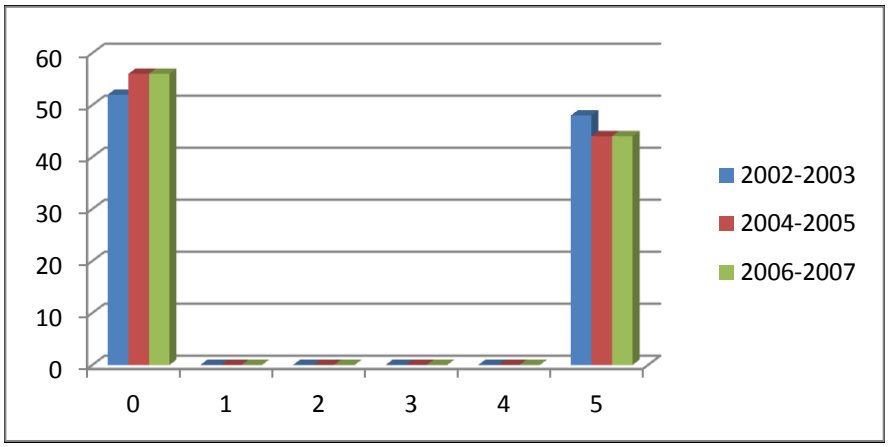


Γράφημα 1: ΝΗΡΕΥΣ

002 ΚΑΝΑΚΗΣ ΣΤΕΛΙΟΣ:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	52	56	56
1	-	-	-
2	-	-	-
3	-	-	-
4	-	-	-
5	48	44	44
Total	100.00	100.00	100.00

Πινάκας 3: ΣΤΕΛΙΟΣ ΚΑΝΑΚΗΣ

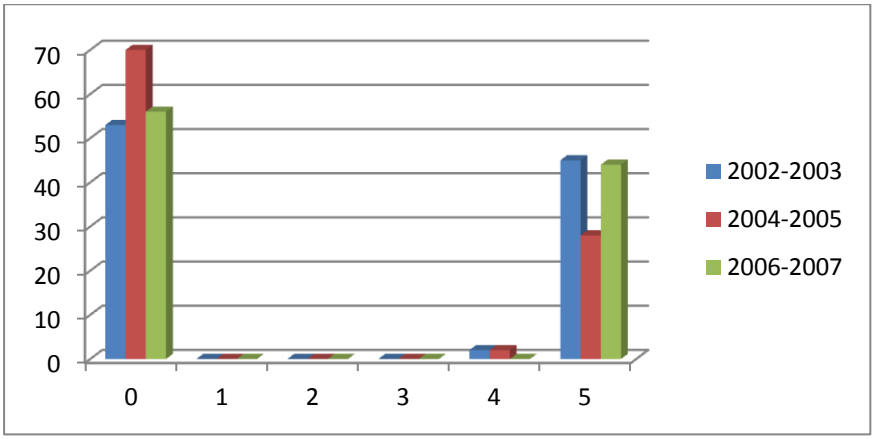


Γράφημα 2: ΣΤΕΛΙΟΣ ΚΑΝΑΚΗΣ

003 DELTA HOLDINGS:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	53	70	56
1	-	-	-
2	-	-	-
3	-	-	-
4	2	2	-
5	45	28	44
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 4: DELTA HOLDINGS

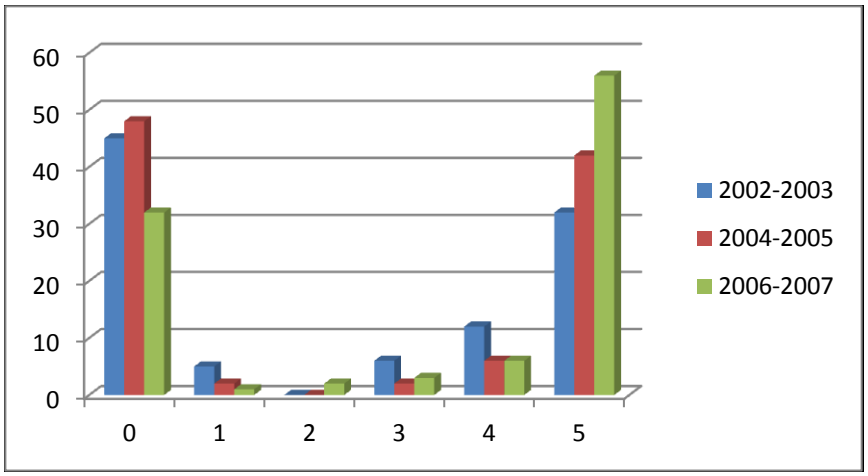


Γράφημα 3: DELTA HOLDING

004 ELMEC SPORT S.A:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	45	48	32
1	5	2	1
2	-	-	2
3	6	2	3
4	12	6	6
5	32	42	56
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 5: ELMEC SPORT S.A

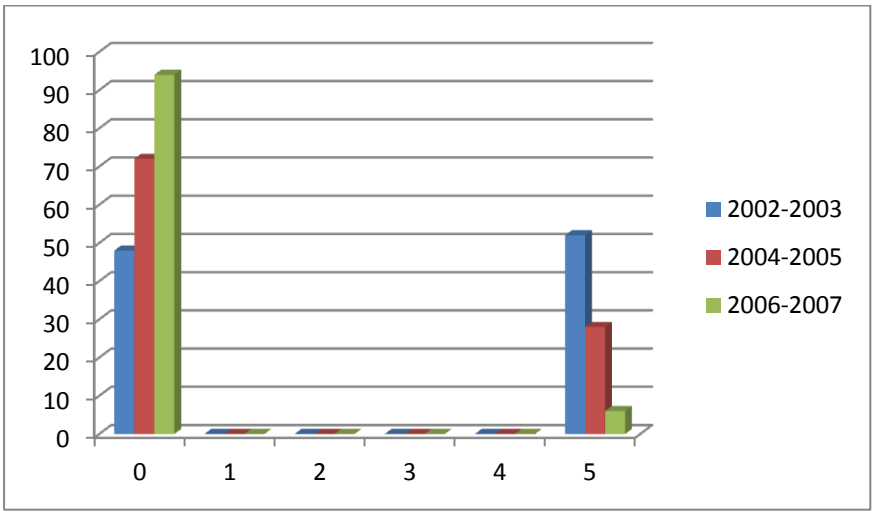


Γράφημα 4: ELMEC SPORTS

005 ELVE:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	48	72	94
1	-	-	-
2	-	-	-
3	-	-	-
4	-	-	-
5	52	28	6
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 6 : ELVE

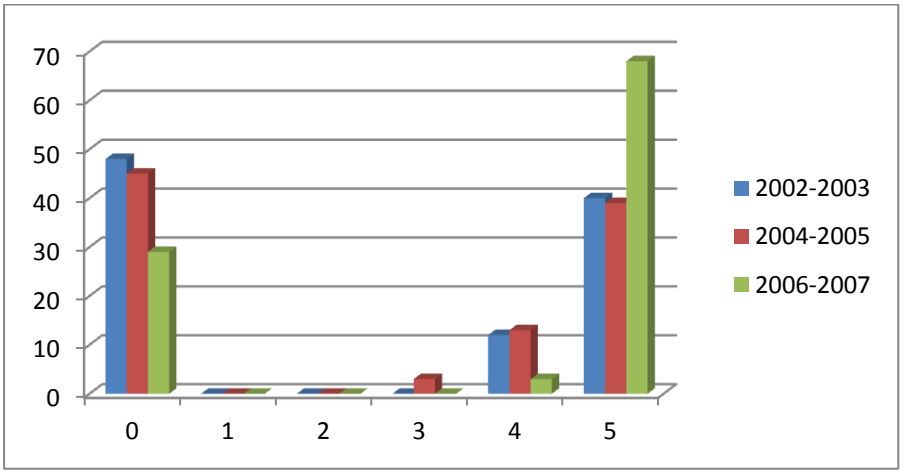


Γράφημα 5: ELVE

006EUROHOLDINGS:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	48	45	29
1	-	-	-
2	-	-	-
3	-	3	-
4	12	13	3
5	40	39	68
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 7: EUROHOLDINGS

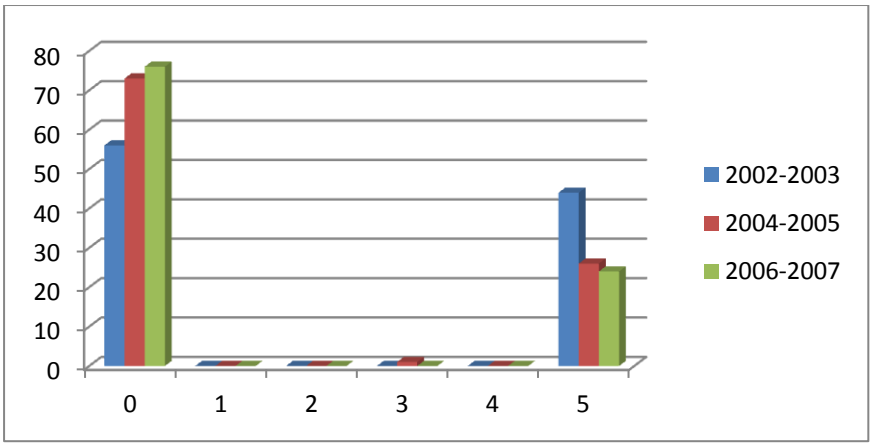


Γράφημα 6: EUROHOLDINGS

007FASHION BOX HELLAS:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	50	48	51
1	-	-	-
2	-	2	2
3	-	15	34
4	-	3	13
5	50	32	-
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 8 : FASHION BOX HELLAS

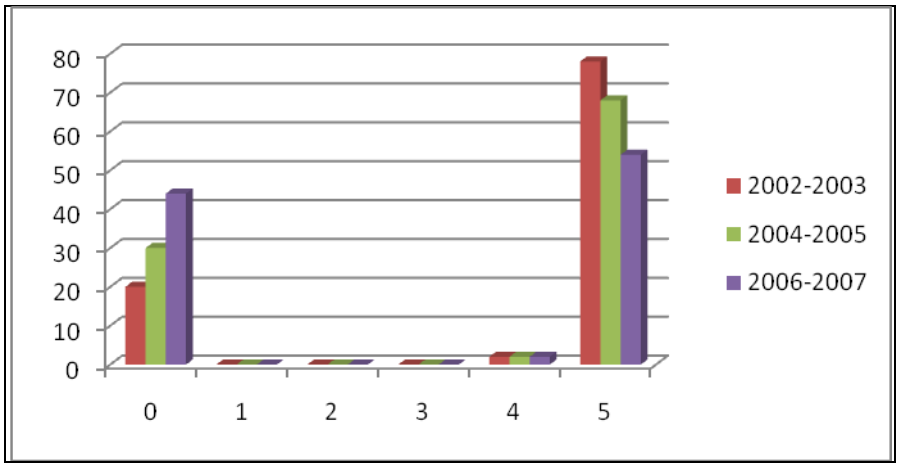


Γράφημα 7 : FASHION BOX HELLAS

008HELLENIC FABRICS:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	20	30	44
1	-	-	-
2	-	-	-
3	-	-	-
4	2	2	2
5	78	68	54
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 9 : HELLENIC FABRICS

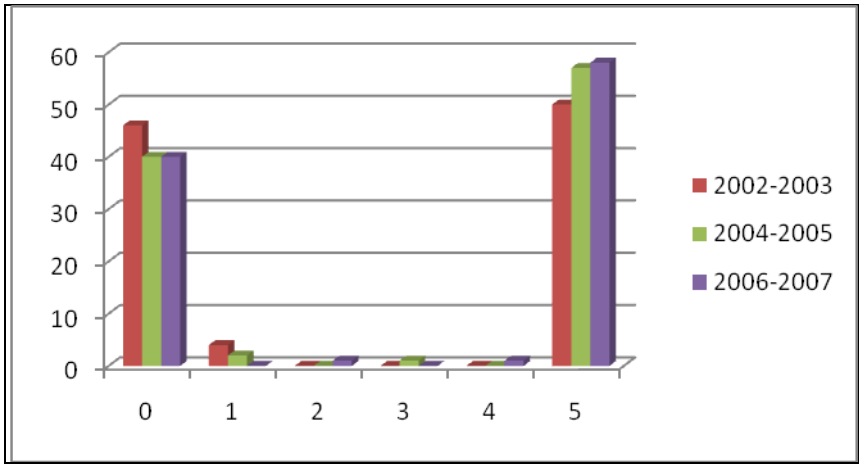


Γράφημα 8: HELLENIC FABRICS

009HELLENIC FISHFARMINGS:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	46	40	40
1	4	2	-
2	-	-	1
3	-	1	-
4	-	-	1
5	50	57	58
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 10 : HELLENIC FISHFARMINGS

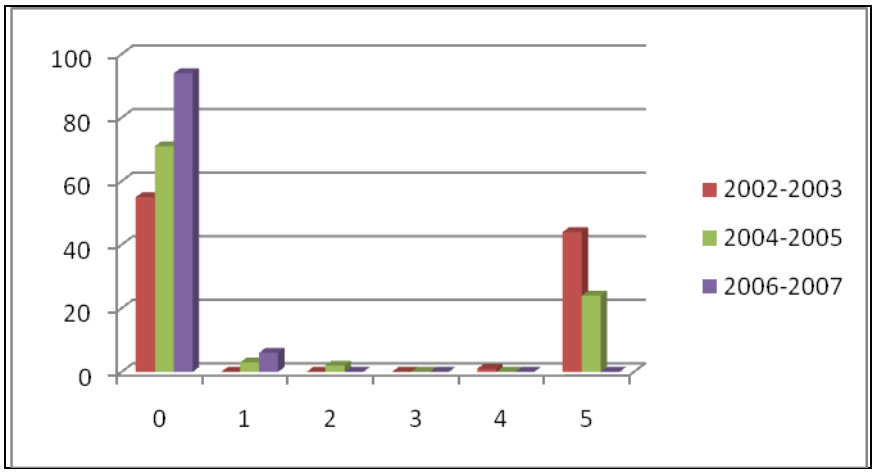


Γράφημα 9 "HELLENIC FISHFARMINGS

010KREKA:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	55	71	94
1	-	3	6
2	-	2	-
3	-	-	-
4	1	-	-
5	44	24	-
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 11 : KREKA

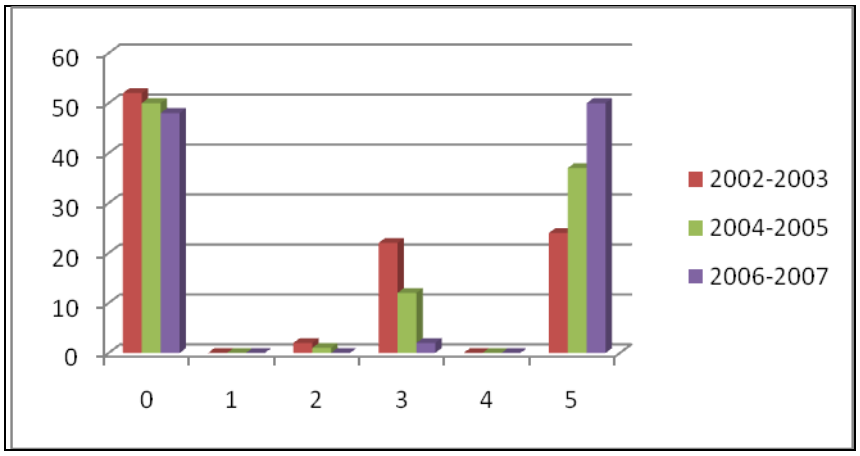


Γράφημα 10 : KREKA

011 MINERVA KNITWEAR S.A:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	52	50	48
1	-	-	-
2	2	1	-
3	22	12	2
4	-	-	-
5	24	37	50
Total	100.00	100.00	100.00

Πινάκας 12: MINERVA KNITWEAR S.A

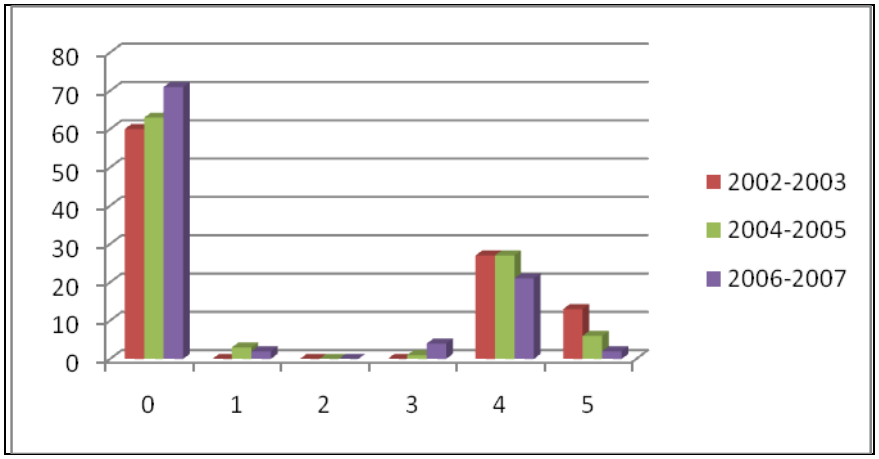


Γράφημα 11: MINERVA KNITWEAR S.A

012 ΝΙΚΑΣ :

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	60	63	71
1	-	3	2
2	-	-	-
3	-	1	4
4	27	27	21
5	13	6	2
Total	100.00	100.00	100.00

Πινάκας 13 : ΝΙΚΑΣ

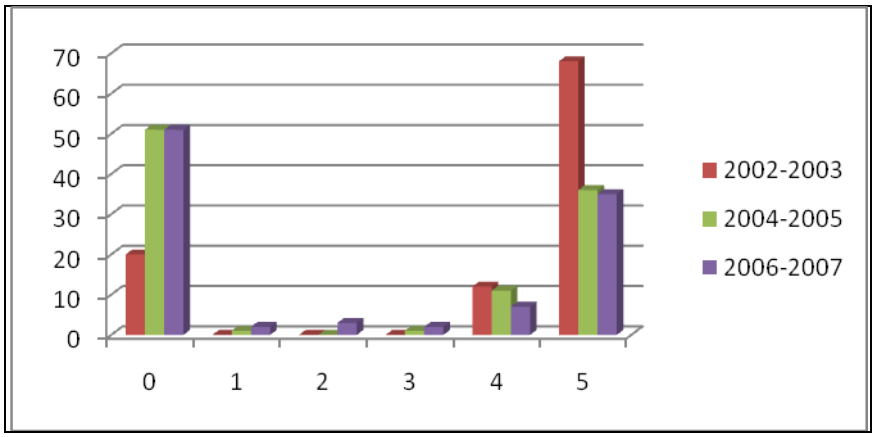


Γράφημα 12: ΝΙΚΑΣ

013RIDENCO:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	20	51	51
1	-	1	2
2	-	-	3
3	-	1	2
4	12	11	7
5	68	36	35
Total	100.00	100.00	100.00

Πινάκας 14 : RIDENCO

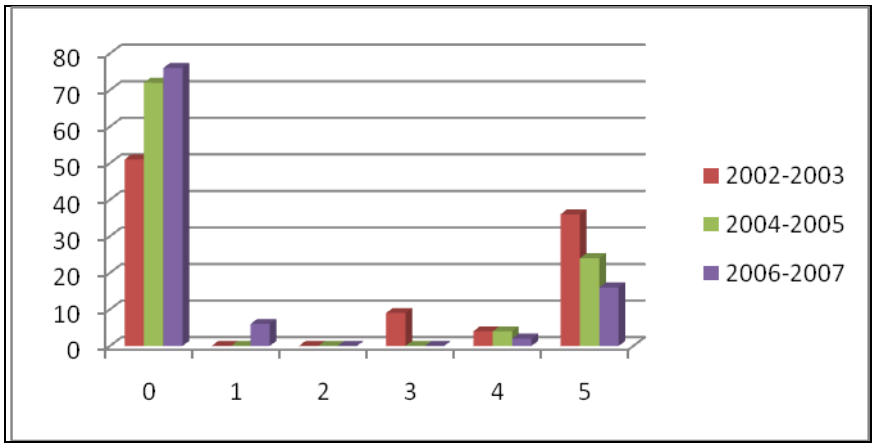


Γράφημα 13: RIDENCO

014 YALCO:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	51	72	76
1	-	-	6
2	-	-	-
3	9	-	-
4	4	4	2
5	36	24	16
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 15: YALCO

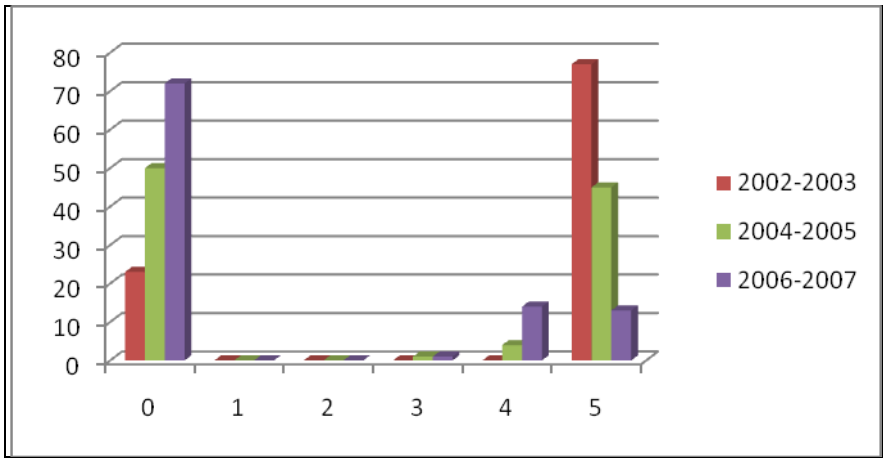


Γράφημα 14: YALCO

015ETE BANK:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	23	50	72
1	-	-	-
2	-	-	-
3	-	1	1
4	-	4	14
5	77	45	13
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 16: **ETE BANK**

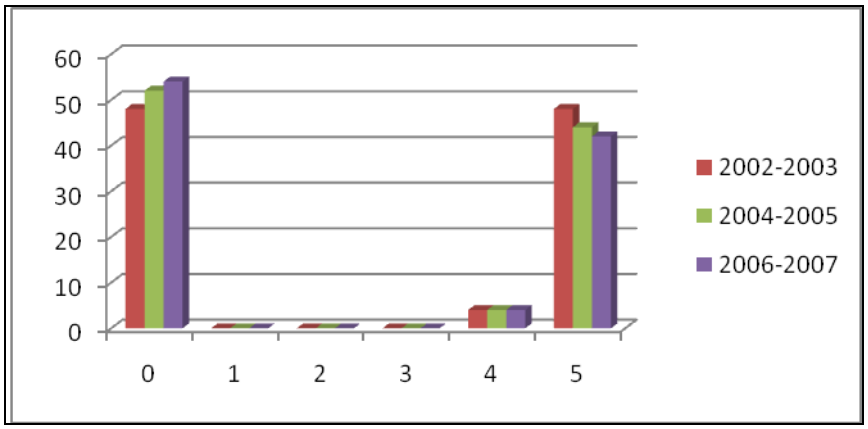


Γράφημα 15: ETE BANK

016ΑΤΕ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ:

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	48	52	54
1	-	-	-
2	-	-	-
3	-	-	-
4	4	4	4
5	48	44	42
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 17: ΑΤΕ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ

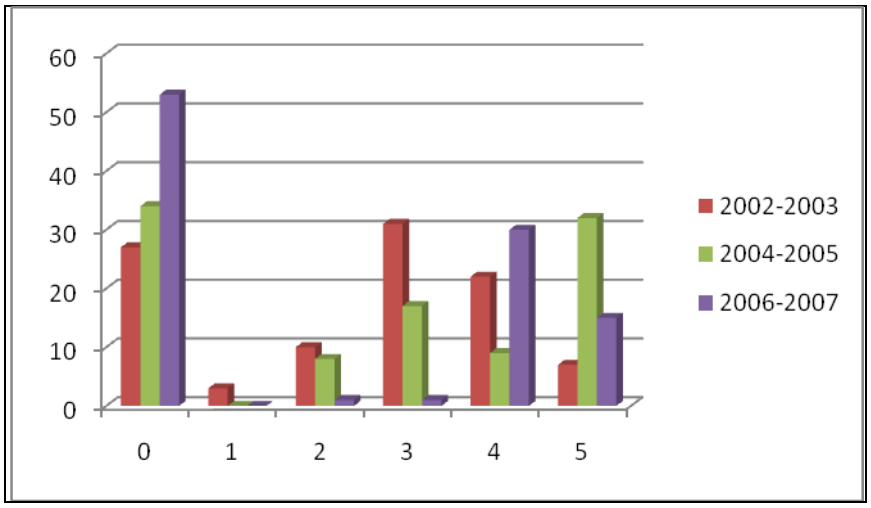


Γράφημα 16 : ΑΤΕ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ

017EBZ :

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	27	34	53
1	3	-	-
2	10	8	1
3	31	17	1
4	22	9	30
5	7	32	15
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 18: EBZ

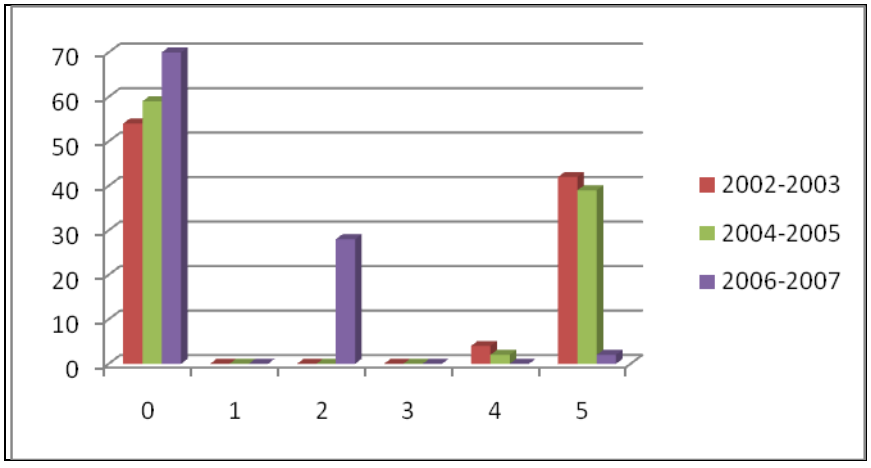


Γράφημα 17: EBZ

018ΒΑΡΔΑΣ ΑΕ :

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	54	59	70
1	-	-	-
2	-	-	28
3	-	-	-
4	4	2	-
5	42	39	2
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 19: ΒΑΡΔΑΣ ΑΕ

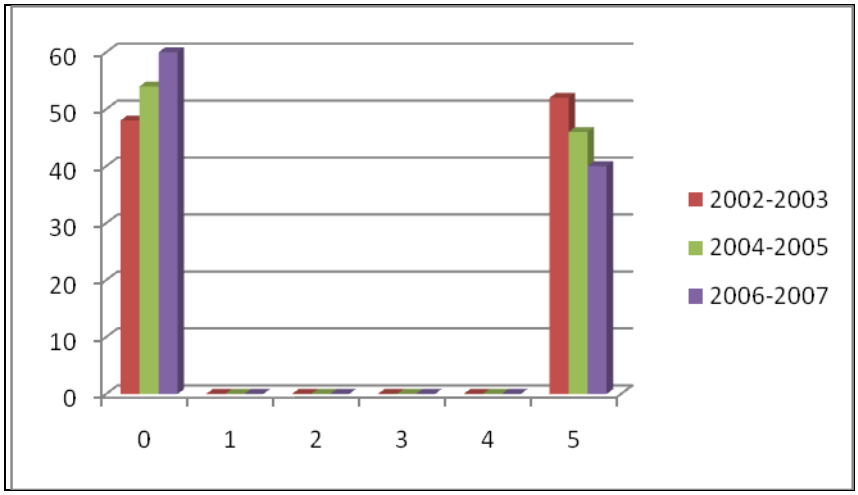


Γράφημα 18 : ΒΑΡΔΑΣ ΑΕ

019ΕΒΡΟΦΑΡΜΑ :

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	48	54	60
1	-	-	-
2	-	-	-
3	-	-	-
4	-	-	-
5	52	46	40
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 20: ΕΒΡΟΦΑΡΜΑ

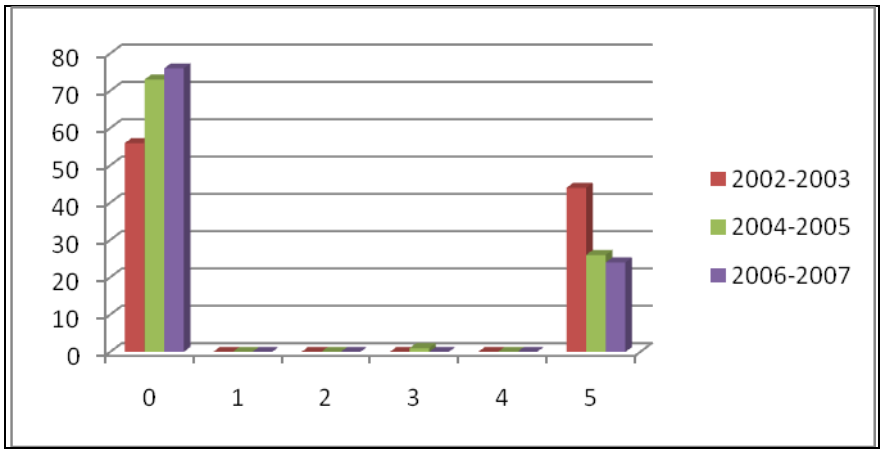


Γράφημα 19 : ΕΒΡΟΦΑΡΜΑ

020ΓΑΛΑΞΙΔΙ FISH FARMING :

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	56	73	76
1	-	-	-
2	-	-	-
3	-	1	-
4	-	-	-
5	44	26	24
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 21: ΓΑΛΑΞΙΔΙ FISH FARMING

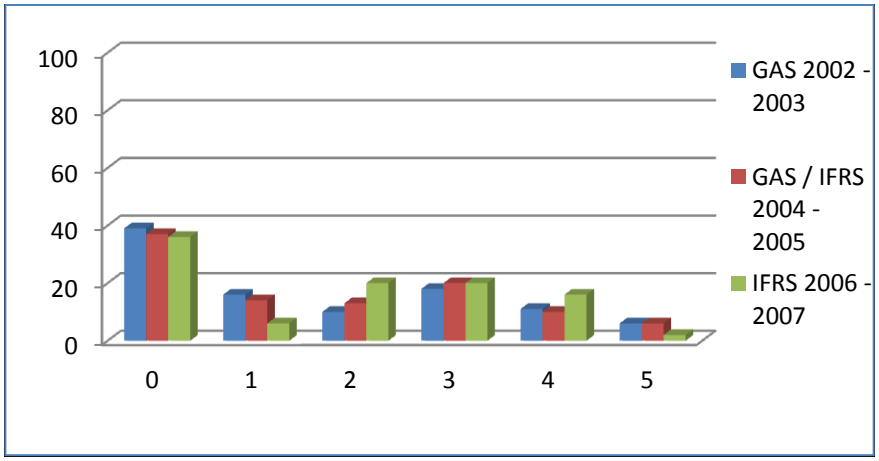


Γράφημα 20: ΓΑΛΑΞΙΔΙ FISH FARMING

021ΜΑΙΛΗΣ ΑΕ

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	39	37	36
1	16	14	6
2	10	13	20
3	18	20	20
4	11	10	16
5	6	6	2
Total	100,00	100.00	100.00

Πίνακας 22:ΜΑΙΛΗΣ ΑΕ

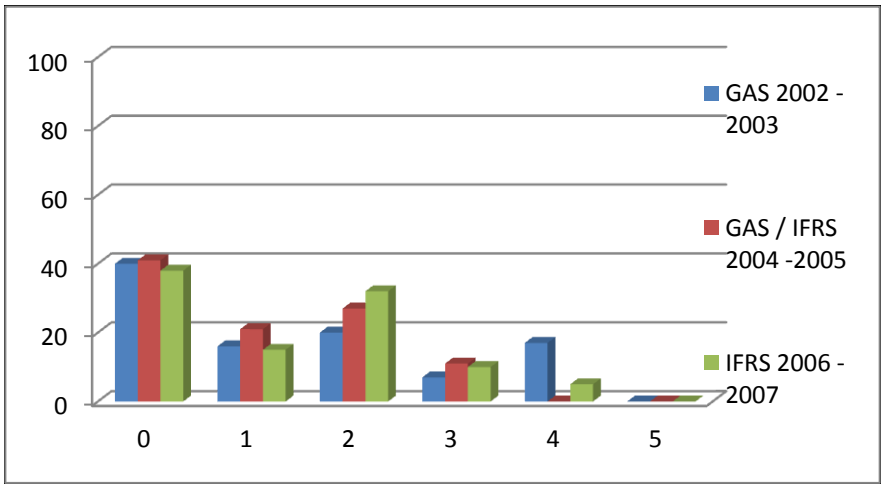


Γράφημα 21 :ΜΑΙΛΗΣ ΑΕ

022ΠΑΙΡΗΣ, Ε. Α.Β.&Ε.Ε.

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	40	41	38
1	16	21	15
2	20	27	32
3	7	11	10
4	17	0	5
5	0	0	0
Total	100,00	100.00	100.00

Πίνακας 23:ΠΑΙΡΗΣ ΑΒΕΕ

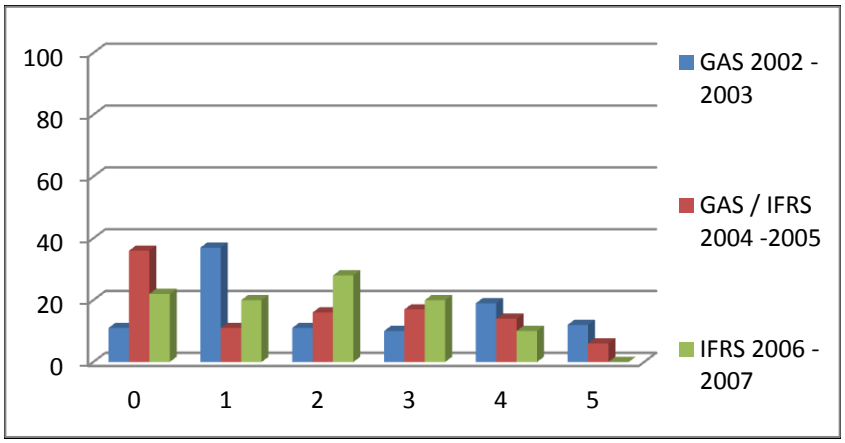


Γράφημα 22:ΠΑΙΡΗΣ ΑΒΕΕ

023ΕΥΔΑΠ ΑΕ

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	11	36	22
1	37	11	20
2	11	16	28
3	10	17	20
4	19	14	10
5	12	6	0
Total	100,00	100.00	100.00

Πίνακας 24 : ΕΥΔΑΠ ΑΕ

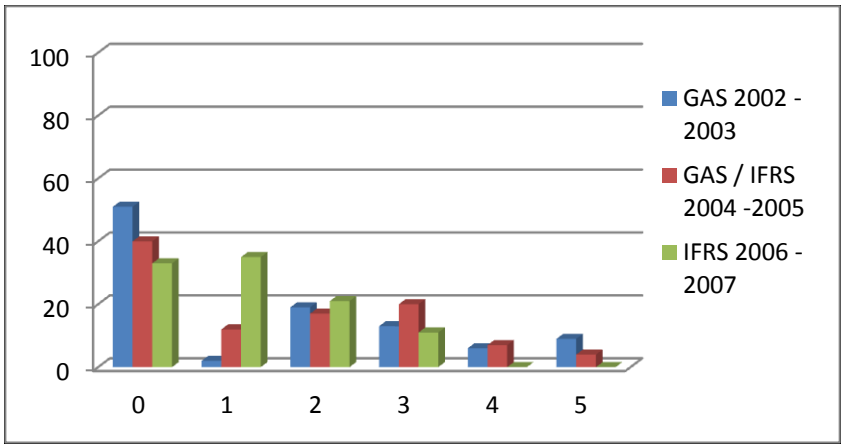


Γράφημα 23: ΕΥΔΑΠ ΑΕ

024OTE AE

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	51	40	33
1	2	12	35
2	19	17	21
3	13	20	11
4	6	7	0
5	9	4	0
Total	100,00	100.00	100.00

Πίνακας 25: OTE AE

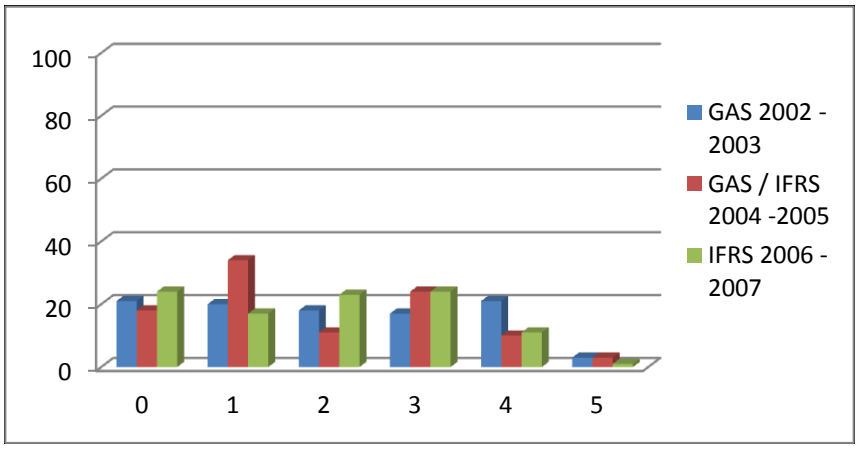


Γράφημα 24: OTE AE

025 ΔΕΗ ΑΕ

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	21	18	24
1	20	34	17
2	18	11	23
3	17	24	24
4	21	10	11
5	3	3	1
Total	100,00	100.00	100.00

Πίνακας 26: ΔΕΗ ΑΕ

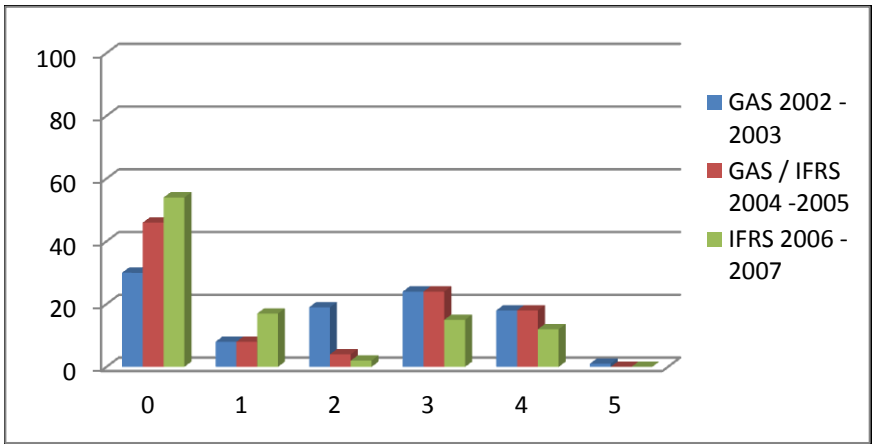


Γράφημα 25: ΔΕΗ ΑΕ

026IMPERIO – ARGO GROUP SA

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	30	46	54
1	8	8	17
2	19	4	2
3	24	24	15
4	18	18	12
5	1	0	0
Total	100,00	100.00	100.00

Πίνακας 27: IMPERIO- ARGO GROUP SA

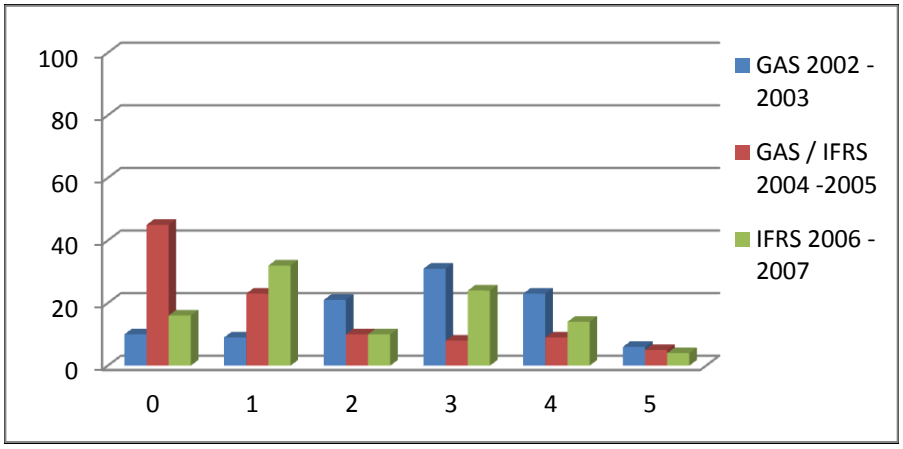


Γράφημα 26:IMPERIO- ARGO GROUP SA

027ΟΠΑΠ ΑΕ

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	10	45	16
1	9	23	32
2	21	10	10
3	31	8	24
4	23	9	14
5	6	5	4
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 28 : ΟΠΑΠ ΑΕ

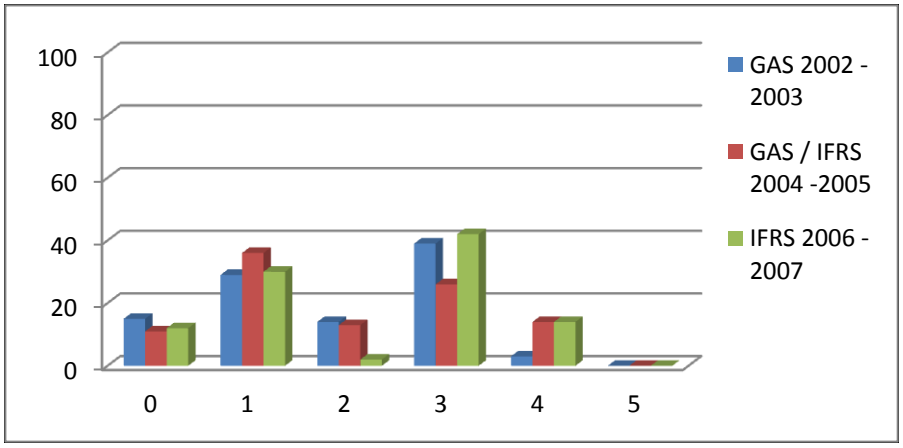


Γράφημα 27:ΟΠΑΠ ΑΕ

028SPIDER AE

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	15	11	12
1	29	36	30
2	14	13	2
3	39	26	42
4	3	14	14
5	0	0	0
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 29 : SPIDER AE

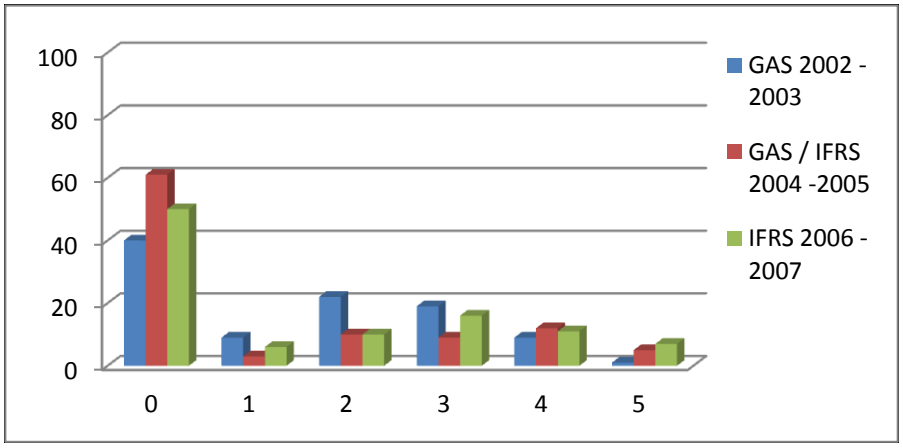


Γράφημα 28: SPIDER AE

029ΤΣΙΜΕΝΤΑ TITAN AE

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	40	61	50
1	9	3	6
2	22	10	10
3	19	9	16
4	9	12	11
5	1	5	7
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 30: ΤΣΙΜΕΝΤΑ TITAN AE

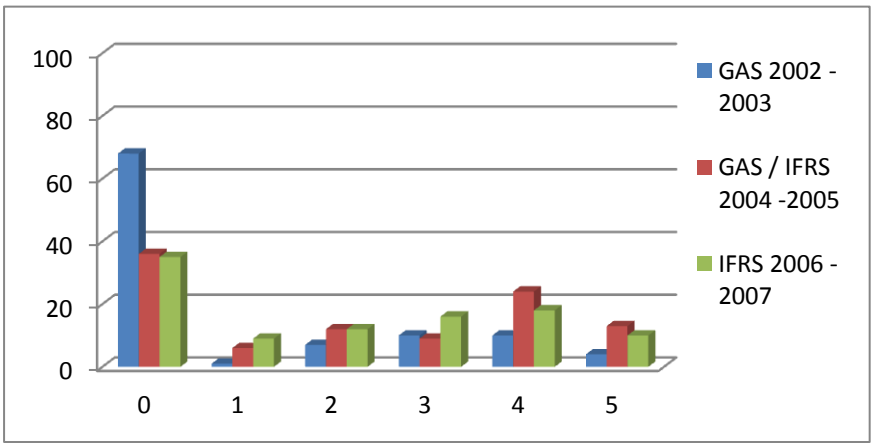


Γράφημα 29: ΤΣΙΜΕΝΤΑ ΤΙΤΑΝ ΑΕ

030 ΜΗΧΑΝΙΚΗ ΑΕ

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	68	36	35
1	1	6	9
2	7	12	12
3	10	9	16
4	10	24	18
5	4	13	10
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 31 : ΜΗΧΑΝΙΚΗ ΑΕ

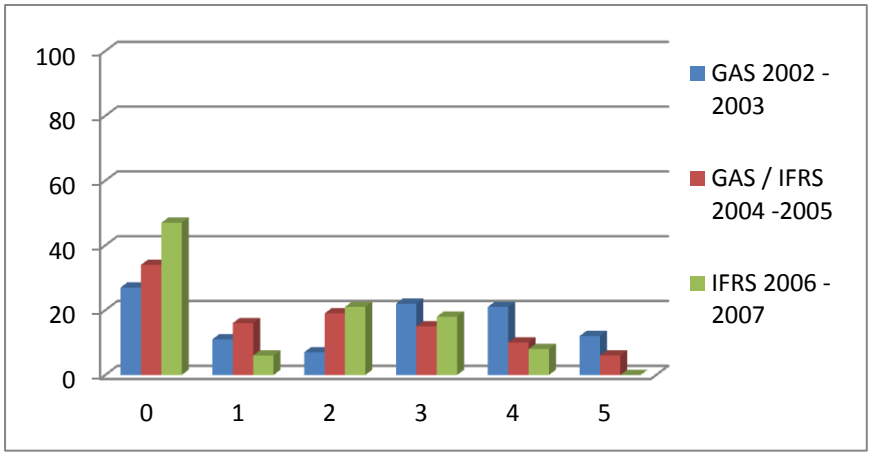


Γράφημα 30: ΜΗΧΑΝΙΚΗ ΑΕ

031CROWN HELLAS CAN AE

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	27	34	47
1	11	16	6
2	7	19	21
3	22	15	18
4	21	10	8
5	12	6	0
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 32 : CROWN HELLAS CAN AE

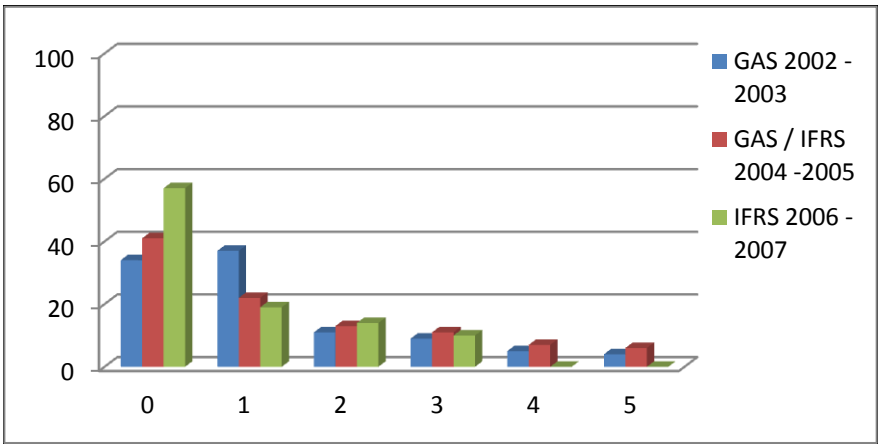


Γράφημα 31: CROWN HELLAS CAN AE

032BIOXALKO AE

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	34	41	57
1	37	22	19
2	11	13	14
3	9	11	10
4	5	7	0
5	4	6	0
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 33 : BIOXALKO AE

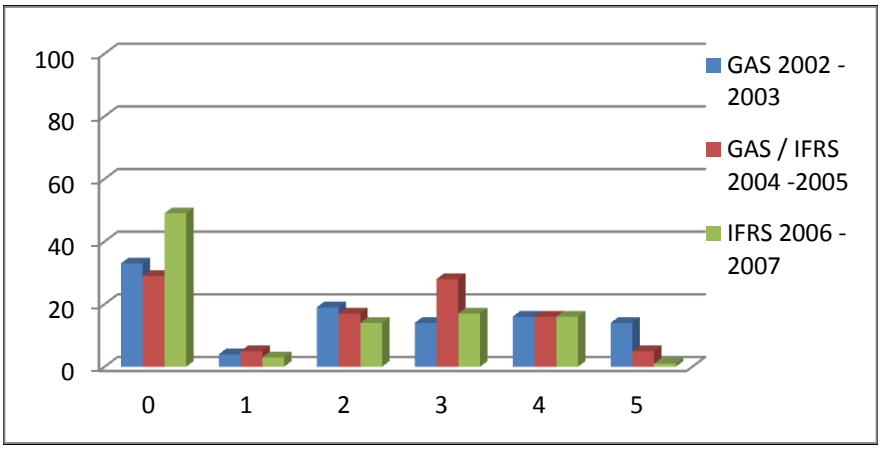


Γράφημα 32: BIOXALKO AE

033ΜΕΤΚΑ ΑΕ

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	33	29	49
1	4	5	3
2	19	17	14
3	14	28	17
4	16	16	16
5	14	5	1
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 34: ΜΕΤΚΑ ΑΕ

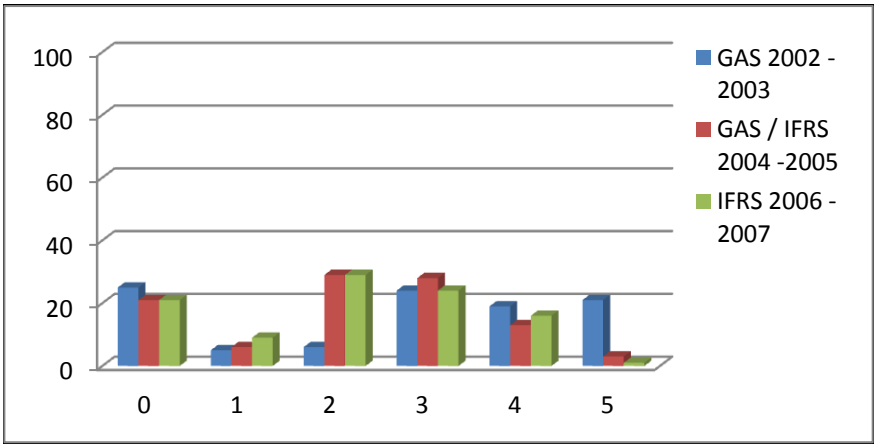


Γράφημα 33: ΜΕΤΚΑ ΑΕ

034KLEEMAN HELLAS

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	25	21	21
1	5	6	9
2	6	29	29
3	24	28	24
4	19	13	16
5	21	3	1
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 35 : KLEEMAN HELLAS

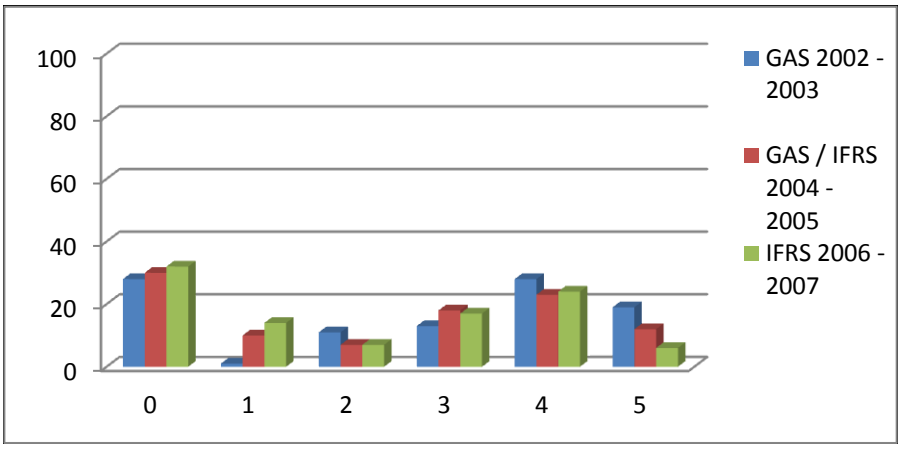


Γράφημα 34: KLEEMAN HELLAS

035J&P ΑΒΑΞ ΑΕ

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	28	30	32
1	1	10	14
2	11	7	7
3	13	18	17
4	28	23	24
5	19	12	6
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 36 :J&P ΑΒΑΞ ΑΕ

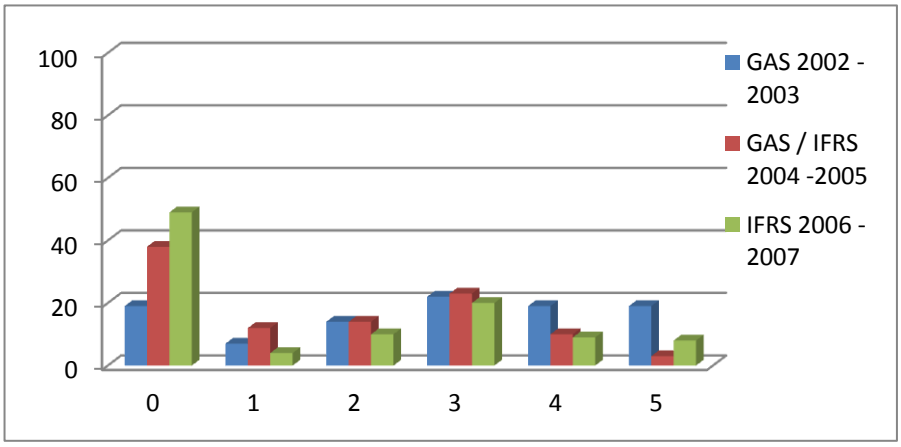


Γράφημα 35 : J&P ΑΒΑΞ ΑΕ

036ΜΠΑΜΠΗΣ ΒΩΒΟΣ ΔΙΕΘΝΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΜΒΔΤ

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	19	38	49
1	7	12	4
2	14	14	10
3	22	23	20
4	19	10	9
5	19	3	8
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 37: ΜΠΑΜΠΗΣ ΒΩΒΟΣ ΔΙΕΘΝΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΜΒΔΤ

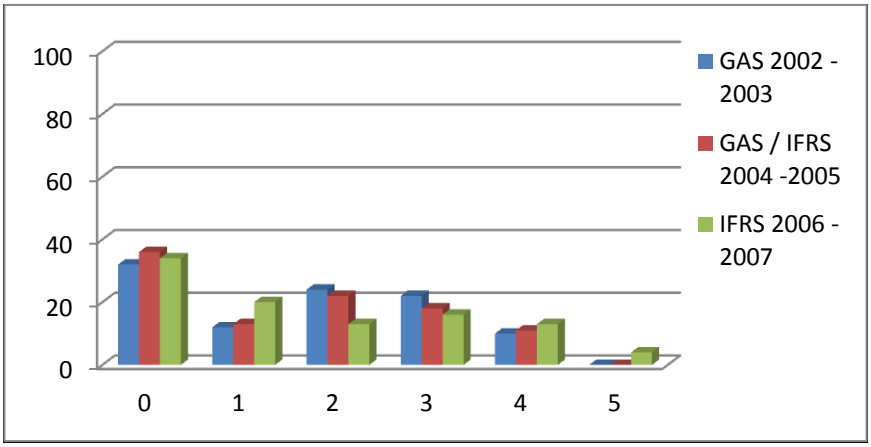


Γράφημα 36: ΜΠΑΜΠΗΣ ΒΩΒΟΣ ΔΙΕΘΝΗ ΤΕΧΝΙΚΗ ΜΒΔΤ

037INFORM Π ΛΥΚΟΣ ΑΕ

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	32	36	34
1	12	13	20
2	24	22	13
3	22	18	16
4	10	11	13
5	0	0	4
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 38 : INFORM Π. ΛΥΚΟΣ ΑΕ

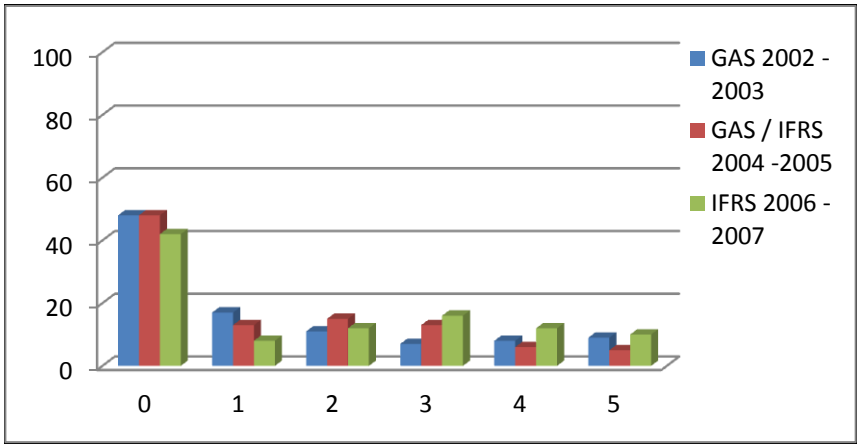


Γράφημα 37: INFORM Π. ΛΥΚΟΣ ΑΕ

038ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΑ ΑΕ

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	48	48	42
1	17	13	8
2	11	15	12
3	7	13	16
4	8	6	12
5	9	5	10
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 39: ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΑ ΑΕ

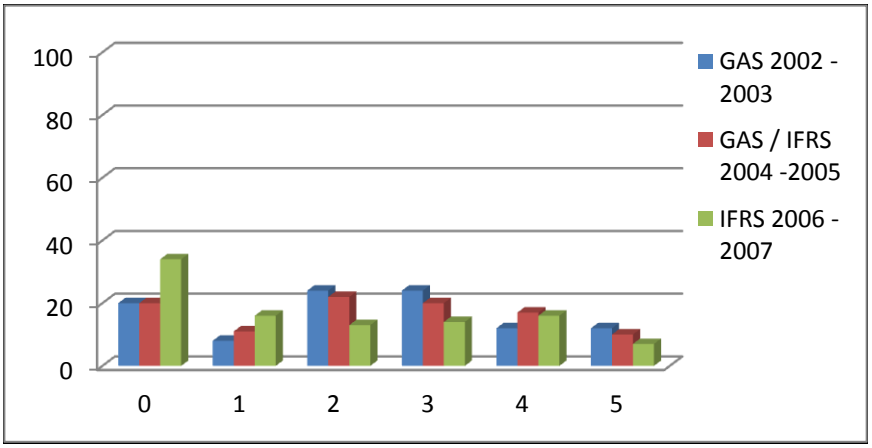


Γράφημα 38 : ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΑ ΑΕ

039AEGEK AE

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	20	20	34
1	8	11	16
2	24	22	13
3	24	20	14
4	12	17	16
5	12	10	7
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 40: AEGEK AE

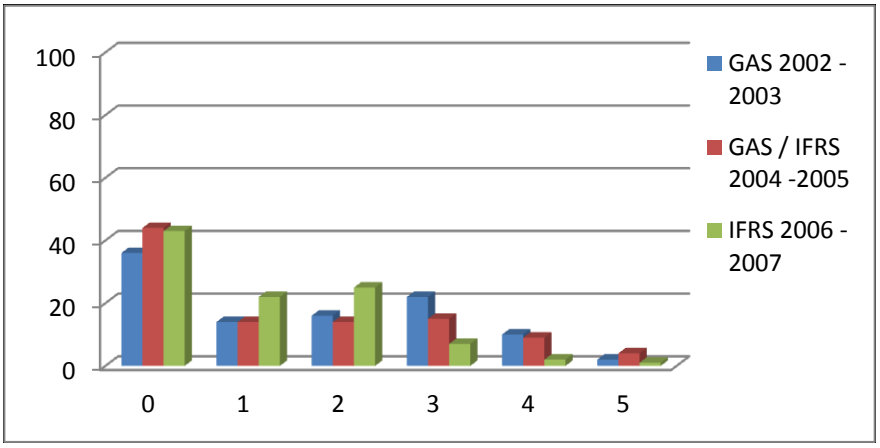


Γράφημα 39: AEGEK AE

040ΜΟΧΛΟΣ ΑΕ

	GAS 2002 - 2003	GAS / IFRS 2004 -2005	IFRS 2006 -2007
Valid	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**	**ΠΟΣΟΣΤΑ**
0	36	44	43
1	14	14	22
2	16	14	25
3	22	15	7
4	10	9	2
5	2	4	1
Total	100.00	100.00	100.00

Πίνακας 41: ΜΟΧΛΟΣ ΑΕ



Γράφημα 40: ΜΟΧΛΟΣ ΑΕ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6
ΑΝΑΛΥΣΗ

Παρατηρώντας τα παραπάνω διαγράμματα των σαράντα εταιριών, μπορούμε να συμπεράνουμε ότι υπάρχει μια τελείως άτυπη κατηγοριοποίηση μεταξύ αυτών των διαγραμμάτων. Η εν λόγω κατηγοριοποίηση γίνεται με βάση τις σχηματικές ομοιότητες που παρουσιάζουν τα διαγράμματα μεταξύ τους. Μπορούμε μέσω των διαγραμμάτων να διακρίνουμε την πορεία της εκάστοτε εταιρίας πριν και μετά τη χρήση των ΔΛΠ. Μπορούμε, επομένως, να χωρίζουμε τις εταιρίες σε τρεις κατηγορίες.

Στην πρώτη κατηγορία ανήκουν οι εταιρίες : «Κανάκης Στέλιος», «Deltaholding», «Elve», «Fashion Box Hellas», « Hellenic Fabrics», «Εβροφάρμα» και «Γαλαξίδι Fishfarming». Σε αυτά τα διαγράμματα παρατηρούμε ότι οι απαντήσεις κυμαίνονται μεταξύ των βαθμών ικανοποίησης ‘‘0’’ και ‘‘5’’ και για τις τρεις περιόδου. Η πρώτη περίοδος είναι από το 2002 έως το 2003 όπου ίσχυαν τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα, η δεύτερη περίοδος είναι από το 2004-2005, η οποία υπήρξε μεταβατική περίοδος όπου ίσχυαν και τα Γενικά και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ταυτόχρονα, μέχρι τα λογιστήρια να μάθουν τη χρήση των ΔΛΠ και να γίνει ενιαία εφαρμογή, και τέλος η τελευταία περίοδος είναι από το 2006-2007 όπου παγιώθηκε η ενιαία εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Πιο συγκεκριμένα, παρατηρώντας την εταιρία «Κανάκης Στέλιος» βλέπουμε ότι εκτός από το ότι οι απαντήσεις είναι μεταξύ του βαθμού ικανοποίησης ‘‘0’’, περίπου κατά 50% και του βαθμού ‘‘5’’, κατά 50% και για τις τρεις περιόδους, στα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά τα ετήσια δελτία του 2002, 2003, 2004, δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα ενώ στα ετήσια δελτία του 2005, 2006, 2007 δεν γίνεται καμία αναφορά.

Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι μεγαλύτερη έμφαση δίνεται στα ετήσια δελτία από το 2005-2007, δηλαδή την περίοδο όπου εφαρμόζονταν τα ΔΛΠ. Στα δελτία από το 2002 – 2004 δεν έχουμε επαρκή στοιχεία.

Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο των ΓΛΠ και των ΔΛΠ απασχολούσε το συγκεκριμένο θέμα αλλά με την πάροδο των ετών και τη χρήση των ΔΛΠ ενδιέφερε περισσότερο και έχουμε πιο αναλυτικά στοιχεία.

Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας αφού αναφέρονται ελάχιστα στοιχεία της σε όλες τις περιόδους.

Για την εταιρία «Delta holding» παρατηρούμε στο διάγραμμα ότι οι απαντήσεις είναι μεταξύ του ‘‘0’’ και του ‘‘5’’ σχεδόν κατά 50% το καθένα για τις περιόδους 2002-2003 και 200ό-2007 ενώ για το 2004-2005 περισσότερες είναι οι απαντήσεις στο βαθμό ‘‘0’’, με ποσοστό 70%. Όσο αφορά τα φύλλα εργασία μπορούμε να πούμε ότι η φύση της εταιρίας απασχόλησε εξίσου το ίδιο την εταιρία όλα τα έτη, όπως και οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές, τα οποία αναφέρονται λεπτομερέστατα σε όλα τα ετήσια δελτία πλην του 2004, το οποίο υπήρξε το πρώτο έτος μετάβασης. Οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι και οι σχέσεις της εταιρίας είναι κάποια από τα θέματα που δεν τέθηκαν σε κανένα από τα δελτία ενώ αντίθετα τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν την διοίκηση από το 2002 έως το 2007 με μια εξαίρεση το

2004. Τέλος, για μέτρα και τους δείκτες απόδοσης εκφράστηκε ελάχιστο ενδιαφέρον.

Το διάγραμμα της εταιρίας « ΕΒΡΟΦΑΡΜΑ» αποτελείται από τους βαθμούς ‘‘0’’ και ‘‘5’’ όπου το μεγαλύτερο ποσοστό κατέχει ο βαθμός ‘‘0’’την περίοδο 2006-2007 με ποσοστό 60%. Όπως παρατηρούμε από τα ερωτηματολόγια η φύση της εταιρίας, οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές απασχόλησαν εξίσου το ίδιο όλα τα έτη (μόνο το θέμα της υποδομής της εταιρίας δεν απασχόλησε καθόλου τα έτη 2005-2007). Οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι, οι σχέσεις, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης δεν απασχόλησαν σχεδόν καθόλου τη διοίκηση της εταιρίας και τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν περισσότερο τα έτη 2002-2004 και λιγότερο τα έτη 2005-2007.

Η τρίτη εταιρία που ανήκει στη συγκεκριμένη κατηγορία είναι η «Elve» για την οποία παρατηρούμε από το διάγραμμα ότι οι περισσότερες απαντήσεις είναι ‘‘0’’ με ποσοστά 48%, 72% και 94% αντίστοιχα για κάθε περίοδο. Από τα φύλλα εργασίας διαπιστώνουμε ότι η φύση της εταιρίας, οι αντικειμενικοί στόχοι, οι στρατηγικές, τα αποτελέσματα, οι προοπτικές, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης αναφέρονται λεπτομερώς από το 2002 μέχρι και το πρώτο έτος της μετάβασης ενώ δεν γίνεται καμία αναφορά τα υπόλοιπα έτη. Μόνο οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι και οι σχέσεις αναφέρονται επαρκώς στα τρία πρώτα ετήσια δελτία και τα έτη 2005, 2006 και 2007 γίνεται ελάχιστη αναφορά για αυτά.

Η «Fashion Box Hellas» είναι η τέταρτη εταιρία της κατηγορίας και διαγραμματικά καταλαβαίνουμε ότι οι απαντήσεις είναι μεταξύ του βαθμού ικανοποίησης ‘‘0’’ και ‘‘5’’. Για το βαθμό ‘‘0’’ έχουν ποσοστά 56%, 73% και 76% αντίστοιχα για κάθε χρονική περίοδο. Από τα φύλλα εργασίας μπορούμε να διαπιστώσουμε ότι η φύση της εταιρίας ,οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές καταγράφονται με κάθε λεπτομέρεια από το 2002 έως και το 2004 ενώ από το 2005 έως το 2007 καταγράφονται λιγότερο λεπτομερώς. Οι σημαντικοί πόροι, κίνδυνοι και σχέσεις διαπιστώνουμε ότι δεν απασχόλησαν σχεδόν καθόλου θα λέγαμε την εταιρία από το έτος 2002 έως 2005, ενώ από το 2006 έχει αρχίσει να την ενδιαφέρει και να αναγράφει περισσότερα στοιχεία στα ετήσια δελτία της. Τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν περισσότερο τα πρώτα έτη μέχρι δηλαδή και το 2004 αλλά από το 2005 δεν ενδιαφέρει με την ίδια ένταση ενώ τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης απασχόλησαν μόνο τα έτη 2004 και 2007.

Η «Hellenic Fabrics» είναι η πέμπτη κατά σειρά εταιρία της κατηγορίας, της οποίας το διάγραμμα όπως παρατηρούμε αποτελείται από τον βαθμό ικανοποίησης ‘‘0’’, που το μεγαλύτερο ποσοστό κατέχει η περίοδος 2006-2007 με 44%, τον βαθμό ‘‘4’’ που είναι ισόποσος και για τις τρις περιόδους με 2% και τον βαθμό ‘‘5’’ που το μεγαλύτερο ποσοστό κατέχει η περίοδος 2002-2003 με 78%. Παρατηρώντας τα φύλλα εργασίας της εν λόγω εταιρίας βλέπουμε ότι η φύση της εταιρίας απασχόλησε στο έπακρο τα έτη 2002-2004 ενώ απασχόλησε σε μικρότερο βαθμό τα επόμενα έτη 2005-2007. Σε αντίθεση οι αντικειμενικοί στόχοι, οι στρατηγικές, τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν σε μεγάλο βαθμό την εταιρία όλα τα έτη που μελετούμε ενώ μεγάλο ενδιαφέρον επέδειξε και για τους σημαντικούς πόρους, τους κινδύνους, τις σχέσεις από το 2005-2007. Τα μέτρα και οι δείκτες απασχόλησαν λεπτομερώς από το

2002-2004 και καθόλου τα έτη 2005-2007.

Η εταιρία « ΕΒΡΟΦΑΡΜΑ», σύμφωνα με το αντίστοιχο διάγραμμα, έχει το μεγαλύτερο ποσοστό το 2006-2007, στο βαθμό ικανοποίησης ‘‘0’’, με ποσοστό 60%. Όσο αφορά το ερωτηματολόγιο, η φύση της εταιρίας, οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές απασχόλησαν εξίσου όλα τα έτη που μελετούμε, οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι, οι σχέσεις, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης δεν απασχόλησαν σχεδόν καθόλου τη διοίκηση της εταιρίας ενώ τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν σε ένα μεγάλο βαθμό.

Η τελευταία εταιρία της κατηγορίας είναι η « ΓΑΛΙΞΙΔΙ FISHFARMING» της οποίας το διάγραμμα αποτελείται από τους βαθμούς ‘‘0’’ και ‘‘5’’ ενώ το μεγαλύτερο ποσοστό κατέχει η περίοδος 2006-2007 με ποσοστό 76%. Σύμφωνα με το φύλλο εργασίας η διοίκηση αναφέρει στα ετήσια δελτία όλων των ετών τη φύση της εταιρίας, οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές απασχόλησαν μόνο τα έτη 2002-2004 και καθόλου τα έτη 2005-2007. Οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι και οι σχέσεις δεν απασχόλησαν σχεδόν καθόλου την εταιρία τα έτη 2002-2005 αλλά από το 2006-2007 . Αντίθετα, τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν τα έτη 2002-2004 και καθόλου τα υπόλοιπα. Επίσης, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης δεν είναι από τα θέματα που απασχόλησαν την εταιρία.

Στη δεύτερη κατηγορία ανήκουν οι εταιρίες :, «Kreka», «Minerva Knitwear», «ΕΤΕ Bank», « ΑΤΕ Bank», «Euroholdings», «Yalco», «Βαρδάς» και «Νίκας», των οποίων τα διαγράμματα διαμορφώνονται από τους βαθμούς ικανοποίησης ‘‘0’’, τον βαθμό ‘‘5’’ και άλλο ένα βαθμό από το ‘‘1’’ έως το ‘‘4’’. Οι απαντήσεις αυτές ισχύουν και για τις τρεις περιόδους.

Η πρώτη εταιρία της δεύτερης κατηγορίας είναι η «KREKA», της οποίας το διάγραμμα αποτελείται από τους βαθμούς ικανοποίησης ‘‘0’’, ‘‘1’’, ‘‘2’’, ‘‘4’’ και ‘‘5’’, όπου το μεγαλύτερο ποσοστό έχει ο βαθμός ‘‘0’’, με ποσοστό 94% κατά την περίοδο 2006-2007. Σύμφωνα με το φύλλο εργασίας το θέμα που απασχόλησε όλα τα έτη είναι η φύση της εταιρίας ενώ οι αντικειμενικοί στόχοι, οι στρατηγικές, οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι, οι σχέσεις της εταιρίας, τα αποτελέσματα, οι προοπτικές, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης απασχόλησε το καθένα από αυτά σε διαφορετικό βαθμό τη διοίκηση μέχρι το έτος 2004.

Η δεύτερη εταιρία της κατηγορίας αυτής είναι η «MINERVA KNITWEAR», το διάγραμμα της οποίας αποτελείται από τους βαθμούς ‘‘0’’, ‘‘2’’, ‘‘3’’ και ‘‘5’’. Το μεγαλύτερο ποσοστό έχει ο βαθμός ικανοποίησης ‘5’’΄, με ποσοστό 50% κατά την περίοδο 2006-2007. Από το φύλλο εργασίας παρατηρούμε ότι η φύση της εταιρίας απασχόλησε στο έπακρο τα έτη 2002-2007. Οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές παρουσίασαν ένα μέτριο ενδιαφέρον τα έτη 2002-2004 ενώ απασχόλησε σε μεγάλο βαθμό τα έτη 2005-2007. Οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι και οι σχέσεις απασχόλησαν μόνο τα τελευταία χρόνια 2005-2007. Τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν τα έτη 2002-2004 ενώ τα επόμενα μειώθηκε το ενδιαφέρον κα τέλος τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης δεν παρουσίασαν σχεδόν κανένα ενδιαφέρον.

Το διάγραμμα της τρίτης εταιρία «ΕΤΕ BANK», αποτελείται τους βαθμούς ικανοποίησης ‘‘0’’, ‘‘3’’, ‘‘4’’, ‘‘5’’. Το μεγαλύτερο ποσοστό κατέχει η περίοδος 2002-2003, στο βαθμό ‘‘5’’, με ποσοστό 77%. Τα συμπεράσματα στα οποία μπορούμε

να καταλήξουμε από το φύλλο εργασίας είναι ότι το ενδιαφέρον της διοίκησης για τη φύση της εταιρίας αυξομειώνεται κατά την πάροδο των ετών, οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές απασχόλησαν στο έπακρο τα έτη 2002-2004 και καθόλου τα έτη 2005-2007, το ενδιαφέρον για τους σημαντικούς πόρους, τους κινδύνους και τις σχέσεις αυξήθηκε κατά μεγάλο βαθμό το έτος 2007, τα αποτελέσματα και οι προοπτικές παρουσίασαν ένα μικρό ενδιαφέρον κατά το 2002-2004, δεν ασχολήθηκε καθόλου κατά τα έτη 2005-2006 και κατά το 2007 επανήλθε αυτό το μικρό ενδιαφέρον. Τέλος, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης είναι το θέμα που απασχόλησε περισσότερο τη διοίκηση της εταιρίας αλλά μόνο τα έτη 2002-2004.

Η τέταρτη εταιρία είναι η «ΑΤΕ ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΗ», της οποίας το διάγραμμα αποτελείται από τους βαθμούς ικανοποίησης ‘‘0’’, ‘‘4’’ και ‘‘5’’, όπου το μεγαλύτερο ποσοστό έχει ο βαθμός ‘‘0’’ με 54%, την περίοδο 2006-2007. Από ότι μπορούμε να παρατηρήσουμε από το φύλλο εργασίας η φύση της εταιρίας εστίασε το 100% της προσοχής και του ενδιαφέροντος της εταιρίας το 2002 και το ενδιαφέρον μειώνεται με το πέρας των ετών. Οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές είχαν το αποκλειστικό ενδιαφέρον της διοίκησης αφού είναι το θέμα αναλύθηκε λεπτομερέστατα όλα τα έτη που μελετάμε. Οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι, οι σχέσεις, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης δεν απασχόλησαν σχεδόν καθόλου την εταιρία. Τα αποτελέσματα και οι προοπτικές είναι το δεύτερο πιο σημαντικό θέμα που απασχόλησε την εταιρία.

Η πέμπτη εταιρία είναι η «EUROHOLDINGS», το διάγραμμα της οποίας αποτελείται από τους βαθμούς ικανοποίησης ‘‘0’’, ‘‘3’’, ‘‘4’’ και ‘‘5’’. Το μεγαλύτερο ποσοστό έχει ο βαθμός ‘‘5’’, με ποσοστό 68% κατά την περίοδο 2006-2007. Από το φύλλο εργασίας συμπεραίνουμε ότι η φύση της εταιρίας δεν είναι ένα θέμα που απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση ενώ οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές απασχόλησαν σε μεγάλο βαθμό όλα τα έτη από το 2002-2007. Οι σημαντικοί πόροι, οι σχέσεις και οι κίνδυνοι δεν απασχόλησαν σχεδόν καθόλου τα έτη 2002-2004 ενώ παρατηρείται μια αύξηση του ενδιαφέροντος από το 2005-2007. Τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν στο έπακρο όλα τα έτη εκτός από το 2007. Τέλος, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης δεν απασχόλησαν σχεδόν καθόλου εκτός από το έτος 2006.

Η έκτη εταιρία είναι η «YALCO», της οποίας το διάγραμμα αποτελείται από τους βαθμούς ικανοποίησης ‘‘0’’, ‘‘1’’, ‘‘3’’, ‘‘4’’ και ‘‘5’’. Το μεγαλύτερο ποσοστό είναι το 76% που το έχει ο βαθμός ‘‘0’’ κατά την περίοδο 2006-2007. Σύμφωνα με τα ετήσια δελτία που δημοσίευσε στο διαδίκτυο η διοίκηση της εταιρίας, παρατηρούμε ότι η διοίκηση ασχολήθηκε αρκετά με τη φύση της εταιρίας τα έτη 2002-2007. Οι αντικειμενικοί στόχοι, οι στρατηγικές, τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν αρκετά τα έτη 2002-2004, ενώ παρατηρείται μια αδιαφορία κατά το 2005 και 2007 και το 2006 διαπιστώνουμε ένα μικρό ενδιαφέρον. Για τους σημαντικούς πόρους, τους κινδύνους και τις σχέσεις παρατηρείται ένα αμείωτο ενδιαφέρον κατά τα έτη 2002-2004, μειώνεται κατά τα έτη 2005-2006 και επαναφέρεται στην επιφάνεια το 2007. Τέλος, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης απασχόλησαν μόνο τα έτη 2002-2004.

Η προτελευταία εταιρία είναι η «ΒΑΡΔΑΣ ΑΕ». Το διάγραμμα της αποτελείται από τους βαθμούς ‘‘0’’, ‘‘2’’, ‘‘4’’ και ‘‘5’’. Το μεγαλύτερο ποσοστό κατέχει ο βαθμός ‘‘0’’ με 70% κατά την περίοδο 2006-2007. Όπως μπορούμε να διαπιστώσουμε από τα φύλλα εργασίας το θέμα που απασχόλησε περισσότερο τη διοίκηση της εταιρίας είναι

οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές όπου τα αναφέρει λεπτομερέστατα στα ετήσια δελτία από το 2002 έως το 2005. Επιπλέον, η φύση της εταιρίας είναι το δεύτερο θέμα που απασχόλησε την εταιρία αφού ασχολήθηκε με αυτό κατά ένα μεγάλο ποσοστό κατά τα έτη 2002-2005. Αντίθετα, οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι, οι σχέσεις, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης δεν απασχόλησαν σχεδόν καθόλου την εταιρία ενώ τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν περισσότερο το 2002-2004 και λιγότερο το 2005-2007.

Η τελευταία εταιρία είναι η «ΝΙΚΑΣ», της οποίας το διάγραμμα αποτελείται από τους βαθμούς ικανοποίησης ‘‘0’’, ‘‘1’’, ‘‘3’’, ‘‘4’’ και ‘‘5’’. Το μεγαλύτερο ποσοστό όπως μπορούμε να παρατηρήσουμε έχει ο βαθμός ‘‘0’’, με 71% για την περίοδο 2006-2007. Σύμφωνα λοιπόν το φύλλο εργασίας η φύση της εταιρίας, τα αποτελέσματα και οι προοπτικές είναι ένα αντικείμενο που δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση αφού με την πάροδο των ετών εξασθενούσε το ενδιαφέρον. Οι αντικειμενικοί στόχοι, οι στρατηγικές, οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι, οι σχέσεις, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης δεν απασχόλησε σχεδόν καθόλου την εταιρία.

Η τρίτη και τελευταία κατηγορία είναι η μεγαλύτερη αφού αποτελείται από τις περισσότερες εταιρίες: « Hellenic Fishfarming», «Ridenco», «Νηρέας», «Elmec Sports», «ΕΒΖ», «Μάιλης ΑΕ», «Παιρης Ε ΑΒ & ΕΕ», «ΕΥΔΑΠ ΑΕ», «ΟΤΕ ΑΕ», «Imperio-Argo group sa», «ΟΠΑΠ ΑΕ», «Spider ΑΕ», «Τσιμέντα ΤΙΤΑΝ ΑΕ», «Μηχανική ΑΕ», « Crown Hellas can ΑΕ», «Bioxalco ΑΕ», «Metka ΑΕ», «Kleeman Hellas», «J&P ΑΒΑΞ», «Μπάμπης Βωβός- Διεθνής Τεχνική ΜΒΔΤ», «Inform Π. Λύκος ΑΕ», «Ελληνικά Πετρέλαια ΑΕ», «ΑΕGΕΚ ΑΕ», «Μοχλός ΑΕ». Τα διαγράμματα αΣυτά έχουν απαντήσεις σε κάθε βαθμό ικανοποίησης, από το βαθμό ‘‘0’’ έως το βαθμό ‘‘5’’ και για τις τρεις περιόδους.

Η πρώτη εταιρία της τρίτης και τελευταίας κατηγορίας είναι η «HELLENIC FISHFARMING» της οποίας το διάγραμμα αποτελείται από τους βαθμούς ικανοποίησης ‘‘0’’ έως ‘‘5’’, όπου το μεγαλύτερο ποσοστό έχει ο βαθμός ‘‘5’’, με ποσοστό 58%, κατά την περίοδο 2006-2007. Σύμφωνα με το φύλλο εργασίας η φύση της, τα αποτελέσματα, οι προοπτικές οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές απασχόλησαν σε μεγάλο βαθμό όλα τα έτη. Οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι και οι σχέσεις άρχισαν να απασχολούν την εταιρία από το 2005 ενώ τα μέτρα και οι δείκτες απασχόλησαν από το 2002 έως το 2005.

Η επόμενη εταιρία είναι η «RIDENCO», της οποίας το διάγραμμα αποτελείται από όλους τους βαθμούς ικανοποίησης, έχοντας ο βαθμός ‘‘5’’ ποσοστό 68% κατά την περίοδο 2002-2003, όπου είναι και το μεγαλύτερο ποσοστό. Σύμφωνα με τα φύλλα εργασίας διαπιστώνουμε ότι η φύση της εταιρίας απασχόλησε στο έπακρο τα έτη 2002 και 2003 ενώ από το 2004 έχει σταματήσει να απασχολεί τόσο πολύ. Οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές επέδειξαν ενδιαφέρον τα έτη 2002-2004, ενώ το 2005 η διοίκηση δεν έδειξε κανένα ενδιαφέρον και τα έτη 2006 και 2007 ασχολήθηκαν ελάχιστα. Οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι και οι σχέσεις δεν απασχόλησαν σχεδόν καθόλου αντίθετα τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν σε μεγάλο βαθμό τα έτη 2002-2004 και 2006-2007, όπως και τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης που

απασχόλησαν τα έτη 2002-2004.

Η επόμενη εταιρία είναι η «ΝΗΡΕΥΣ», όπου σύμφωνα με το διάγραμμα τον μεγαλύτερο ποσοστό έχει ο βαθμός ‘‘0’’ με ποσοστό 69% την περίοδο 2002-2003. Όπως μπορούμε να δούμε στο φύλλο εργασίας η φύση της εταιρίας άρχισε να απασχολεί ουσιαστικά την εταιρία το 2007. Οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές υπήρξε ένα αμφιλεγόμενο θέμα αφού δόθηκε βαρύτητα τα έτη 2002, 2004, 2006 και 2007 ενώ τα υπόλοιπα έτη δεν παρουσιάστηκε σχεδόν καθόλου ενδιαφέρον. Οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι και οι σχέσεις δεν απασχόλησαν σχεδόν καθόλου τα πρώτα έτη ενώ δόθηκε μεγαλύτερη έμφαση τα τελευταία έτη. Τα αποτελέσματα και οι προοπτικές δεν ενδιέφερε σχεδόν καθόλου την διοίκηση της εταιρίας και τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης δεν αναφέρονται σε κανένα ετήσιο δελτίο πλην ελάχιστων πληροφοριών το 2006 και 2007.

Η τέταρτη εταιρία της κατηγορίας είναι η «ELMEC SPORTS» και όπως μπορούμε να διαπιστώσουμε από το διάγραμμα το μεγαλύτερο ποσοστό έχει ο βαθμός ικανοποίησης ‘‘5’’, με ποσοστό 56% κατά την περίοδο 2006-2007. Σύμφωνα με το φύλλο εργασίας η φύση της εταιρίας δεν είναι το θέμα που ενδιέφερε σε μεγάλο βαθμό την διοίκηση της εταιρίας. Οι αντικειμενικοί στόχοι, οι στρατηγικές, οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι, οι σχέσεις, τα αποτελέσματα, οι προοπτικές, τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης παρουσίασαν μεγαλύτερο ενδιαφέρον με την πάροδο των ετών.

Η επόμενη εταιρία είναι η «EBZ» και όπως παρατηρούμε από το διάγραμμα ο βαθμός με το μεγαλύτερο ποσοστό είναι ο βαθμός ‘‘0’’, με 53% κατά την περίοδο 2006-2007. Σύμφωνα, με το φύλλο εργασίας η φύση της εταιρίας είναι ένα αμφιλεγόμενο θέμα αφού παρατηρούμε ότι η ένταση του ενδιαφέροντος αλλάζει από έτος σε έτος με κορύφωση το 2005. Οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγικές παρουσίασαν ένα σχετικά μεγάλο ενδιαφέρον το 2002 μετά παρατηρούμε μια ύφεση και από το 2005-2007 παρατηρείται κορύφωση του ενδιαφέροντος. Οι σημαντικοί πόροι, οι κίνδυνοι και οι σχέσεις απασχόλησαν την εταιρία τα πρώτα χρόνια και πολύ λιγότερο από το 2005-2007. Τα αποτελέσματα και οι προοπτικές απασχόλησαν σε μεγάλο βαθμό το 2003-2004 ενώ τα μέτρα και οι δείκτες απόδοσης επέδειξαν ένα ελάχιστο ενδιαφέρον τα πρώτα έτη και από το 2006 έως το 2007 δεν εκδηλώθηκε κανένα ενδιαφέρον.

Η επόμενη εταιρία είναι η εταιρία «ΜΑΙΛΗΣ ΑΕ» της οποίας το διάγραμμα αποτελείται από τους βαθμούς ικανοποίησης «0» έως και «5» , όπου το μεγαλύτερο ποσοστό έχει ο βαθμός «0» με 39% κατά την περίοδο 2002-2003 . Πιο συγκεκριμένα, παρατηρώντας την εταιρία «ΜΑΙΛΗΣ ΑΕ » στα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά τα ετήσια δελτία από το 2002 έως και το 2007, Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μόνο μέσα στα 2002, 2003 & 2004 ενώ για τα υπόλοιπα έτη δεν παρουσιάζεται κάποιον ενδιαφέρον , επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε δίνεται προσοχή σε όλα τα ετήσια δελτία με μεγαλύτερη έμφαση το από το 2005-2007, δηλαδή την περίοδο όπου εφαρμόζονταν τα ΔΛΠ. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο των ΓΛΠ και των ΔΛΠ απασχολούσε το συγκεκριμένο θέμα αλλά με την πάροδο των ετών και τη χρήση των ΔΛΠ ενδιέφερε περισσότερο και έχουμε πιο αναλυτικά στοιχεία. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας αφού αναφέρονται ελάχιστα στοιχεία της σε όλες τις περιόδους

Μια επιπλέον κατηγορία στην κατηγορία αυτή είναι η εταιρία «Παιρης ΑΕ » της οποίας στο διάγραμμα αποτελείται από τους βαθμούς ικανοποίησης «0» έως και «4» και όχι «5» όπου το μεγαλύτερο ποσοστό έχει ο βαθμός «0» με 41% κατά την περίοδο 2004-2005. Σύμφωνα με τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά τα ετήσια δελτία του 2002 έως και το 2007 , δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται εξίσου και στα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία. Παρατηρούμε ότι το έτος 2002 έχουν απασχολήσει εντονότερα τα θέματα αυτά την συγκεκριμένη εταιρία. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου απασχόλησαν την εταιρεία σ' όλους τους περιόδους και κυρίως το διάστημα 2002-2004 και 2007 με μια μικρή ανάπαυλα το 2005-2006. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο των ΓΛΠ και των ΔΛΠ απασχόλησε ελάχιστα το συγκεκριμένο θέμα την εταιρεία. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας αφού αναφέρονται ελάχιστα στοιχεία της σε όλες τις περιόδους.

Επίσης, στην κατηγορία αυτή ανήκει και η εταιρία «ΕΥΔΑΠ ΑΕ » παρατηρούμε ότι έχουμε βαθμούς ικανοποίησης από το «0» έως και το «5» για όλα τα έτη ,συγκεκριμένα την περίοδο 2004-2005 παρουσιάζεται το μεγαλύτερο ποσοστό 36% στον βαθμό ικανοποίησης «0». Στα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά τα όλα τα ετήσια δελτία και στα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα αλλά και στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα

που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία ελάχιστα την περίοδο των Γενικών Λογιστικών Προτύπων και περισσότερο μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι μεγαλύτερη έμφαση δίνεται στο ετήσιο δελτίο του 2004 & το 2007,ενώ στα υπόλοιπα έτη ελάχιστα απασχόλησαν την εταιρεία. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο των ΓΛΠ , πλην του 2004 , και των ΔΛΠ απασχολούσε το συγκεκριμένο θέμα αλλά με την πάροδο των ετών και τη χρήση των ΔΛΠ ενδιέφερε περισσότερο την εταιρεία. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό απασχόλησε την διοίκηση της εταιρίας μόνο 2002-2003, ενώ την υπόλοιπη περίοδο αναφέρονται ελάχιστα στοιχεία.

Η εταιρία «ΟΤΕ ΑΕ » ανήκει επίσης στην τελευταία κατηγορία και όπως παρατηρούμε ότι έχουμε απαντήσεις σε όλους τους βαθμούς , εκτός από την περίοδο 2006-2007 στον βαθμό 4&5 Τις περισσότερες απαντήσεις έχουμε στο βαθμό «0» 50% για το έτος «2002-2003» και ακολουθεί η περίοδος «2004-2005» με 40% επίσης για τον βαθμό «0» .Όσον αφορά τα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτο η κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας , διαπιστώνουμε ότι το έτος 2002 δεν απασχόλησε την εταιρεία , ενώ αναφέρονται αναλυτικά τα ετήσια δελτία του 2003, 2004,2005,2006 & 2007. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι μεγαλύτερη έμφαση δίνεται στα ετήσια δελτία από το 2003, δηλαδή την περίοδο όπου εφαρμόζονταν τα ΓΛΠ, ενώ στα υπόλοιπα δελτία έχουμε ελάχιστα στοιχεία. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι τα θέματα αυτά δεν απασχόλησαν την εταιρεία την περίοδο των ΓΛΠ και ελάχιστα την περίοδο των ΔΛΠ . Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας αφού αναφέρονται ελάχιστα στοιχεία της σε όλες τις περιόδους.

Για την εταιρία «ΔΕΗ ΑΕ » παρατηρούμε στο διάγραμμα ότι έχουμε απαντήσεις για όλους τους βαθμούς από το «0» έως και το «5» με μεγαλύτερο ποσοστό 34% για την απάντηση «1» την περίοδο του 2004-2005.Οσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά όλα τα ετήσια δελτία της εταιρείας. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι υπάρχουν λίγες πληροφορίες σόλα τα ετήσια δελτία με μια μικρή διαφορά το έτος 2007, καθώς η εταιρία παρουσιάζει ένα εύλογο ενδιαφέρον στα συγκεκριμένα θέματα αυτής της κατηγορίας. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο των ΓΛΠ και των ΔΛΠ απασχολούσε το συγκεκριμένο θέμα την εταιρεία με μέτριο ενδιαφέρον. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το

θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας αφού αναφέρονται ελάχιστα στοιχεία της σε όλες τις περιόδους.

Για την εταιρία «ΙΜΠΕΡΙΟΣ ARGO SA » έχουμε απαντήσεις για τους βαθμούς «0» έως και «4», καθώς για την απάντηση «0» το διάστημα 2006-2007 έχουμε το μεγαλύτερο ποσοστό 54% και ακολουθεί η περίοδος «2004-2005» με 46%. Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά όλα τα ετήσια δελτία , δηλαδή η φυση της εταιρεία απασχόλησε εξίσου την διοίκηση της εταιρείας όλα τα έτη. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, απασχόλησε την επιχείρηση περισσότερο το,2002, το 2004 και το 2005,ενώ η εταιρεία τα υπόλοιπα ετη έδειξε ελάχιστο ενδιαφέρον. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι απασχόλησε την εταιρεία αρκετά το διάστημα 2002 έως και το 2005 συγκεντρώνοντας αναλυτικές πληροφορίες .Τα έτη 2006 2007 η εταιρεία δεν ασχολήθηκε με τα θέματα αυτά ,καθώς οι πληροφορίες που έχουμε είναι ανεπαρκείς. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο των ΓΛΠ απασχολούσε το συγκεκριμένο θέμα την εταιρεία αλλά με την πάροδο των ετών και τη χρήση των ΔΛΠ η εταιρεία έχασε το ενδιαφέρον της . Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας αφού αναφέρονται ελάχιστα στοιχεία της σε όλες τις περιόδους.

Στην εταιρία «ΟΠΑΠ ΑΕ » παρατηρούμε στο διάγραμμα ότι υπάρχουν απαντήσεις για όλους του βαθμούς ,καθώς την περίοδο 2004-2005 το ποσοστό στον βαθμό «0» ανέρχεται στο 45%. Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά τα ετήσια δελτία του 2002, 2003, 2004, δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα ενώ στα ετήσια δελτία του 2005, δεν γίνεται καμία αναφορά, και στα ετήσια δελτία 2006 και 2007 η φύση της εταιρείας απασχόλησε την διοίκηση της εταιρείας ελάχιστα. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία , εκτός του 2005, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σε ικανοποιητικό βαθμό δίνοντας μεγαλύτερη έμφαση το διάστημα 2002, ενώ για το υπόλοιπο διάστημα έχουμε μία σθεναρή αναφορά , συμπεραίνοντας ότι οι αντικειμενικοί στόχοι και οι στρατηγική της εταιρείας δεν απασχόλησαν την διοίκηση της επιχείρησης κατά την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι μεγαλύτερη έμφαση δίνεται σε όλα τα ετήσια δελτία , δηλαδή και την περίοδο όπου εφαρμόζονταν τα ΓΛΠ αλλά και τα ΔΛΠ. Η τέταρτη κατηγορία της εταιρείας , με αποτέλεσμα να έχουμε ελλιπείς στοιχεία ώστε να μας οδηγήσουν σε κάποια συμπεράσματα για το διάστημα εφαρμογής είτε των ΓΛΠ είτε των ΔΛΠ. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Τα θέματα αυτά δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας το διάστημα από το 2002 έως και το διάστημα του 2005, παρουσιάζοντας ελάχιστα στοιχεία το έτος του 2003, ενώ το διάστημα 2006 & 2007 , η διοίκηση της εταιρείας παρουσίασε μεγάλο ενδιαφέρον ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο των ΓΛΠ

και των ΔΛΠ απασχολούσε το συγκεκριμένο θέμα αλλά με την πάροδο των ετών και τη χρήση των ΔΛΠ ενδιέφερε την διοίκηση όσον αφορά τα μέτρα και τους δείκτες απόδοσης της επιχείρησης δίνοντας έμφαση το διάστημα αυτό με πληθώρα πληροφοριών κατά την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Στην εταιρία «SPIDER AE »παρατηρούμε στο διάγραμμα ότι έχουμε απαντήσεις σ' όλους τους βαθμούς από το «0» έως και το «5», καθώς στο βαθμό ικανοποίησης «1» το διάστημα 2004-2005 ανέρχεται στο 36%. Όσον αφορά τα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται λεπτομερέστατα όλα τα ετήσια δελτία από το 2002 έως και το 2007, δηλαδή στη φύση της εταιρίας είναι ένα θέμα που απασχόλησε αρκετά την διοίκηση της εταιρείας τόσο στην εφαρμογή των Γενικών Λογιστικών Πρότυπων αλλά και στην εφαρμογή και των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι μεγαλύτερη έμφαση δίνεται στα ετήσια δελτία από το 2002-2003,καθως και το 2006-2007, δίνοντας ιδιαιτερη έμφαση την περιοδο όπου εφαρμόζονταν τα ΔΛΠ. Στα δελτία από το 2004 – 2005 δεν έχουμε επαρκή στοιχεία. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο των ΓΛΠ και των ΔΛΠ απασχολούσε το συγκεκριμένο θέμα αλλά με την πάροδο των ετών και τη χρήση των ΔΛΠ ενδιέφερε περισσότερο και έχουμε πιο αναλυτικά στοιχεία. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας το διάστημα 2002-2004 αφού αναφέρονται ελάχιστα στοιχεία της σε αυτέ τις περιόδους. Το διάστημα όμως εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών προτύπων παρατηρούμε μια ελαφριά ανάκαμψη , καθώς αρχίζουμε να λαμβάνουμε κάποιες πληροφορίες ,που τονίζουν την αναθέρμανση της διοίκησης της εταιρίας σε αυτά τα θέματα.

Για την εταιρία «ΤΣΙΜΕΝΤΑ TITAN AE » παρατηρούμε στο διάγραμμα ότι οι απαντήσεις είναι μεταξύ «0» & «5» καθώς στον βαθμό ικανοποίησης «0» έχουμε τα μεγαλύτερα ποσοστά για όλες τις οικονομικές περιόδους,61% για τα έτη 2004-2005, 50% για το διάστημα 2006-2007 και 40% για την περίοδο 2002-2003. Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται τα ετήσια δελτία του 2002 & 2003, και τα δελτία 2006 & 2007 δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα μόνο τα δύο πρώτα έτη , ενώ κατά την μεταβατική περίοδο της εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων δεν παρουσιάζονται πληροφορίες για την φύση της εταιρίας καθώς δεν γίνεται καμία αναφορά. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκουμε ελάχιστες πληροφορίες κατά τα έτη 2002-2003 & 2007, ενώ στα υπόλοιπα έτη δεν υπάρχουν στοιχεία που να προσδιορίζουν τους στόχους και τις στρατηγικές της επιχείρησης. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι μεγαλύτερη έμφαση δίνεται μόνο στα ετήσια δελτία 2004 & 2007 και κάπως πιο μέτρια στο ετήσιο δελτίο 2002, ενώ στα υπόλοιπα έτη δεν έχουμε καμία αναφορά. Η τέταρτη κατηγορία που ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και η πέμπτη και

τελευταία κατηγορία που αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης δεν απασχόλησαν την διοίκηση της εταιρίας αφού δεν υπάρχει καμία αναφορά στοιχείων για όλο αυτό το διάστημα.

Για την εταιρία «ΜΗΧΑΝΙΚΗ ΑΕ » παρατηρούμε στο διάγραμμα ότι έχουμε απαντήσεις για όλους τους βαθμούς από «0» έως και «5» με τον βαθμό «0» να συγκεντρώνει το μεγαλύτερο ποσοστό 68% για το διάστημα 2002-2003. Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρεται αναλυτικά μόνο το ετήσιο δελτίο του 2004, δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα ενώ σε όλα τα υπόλοιπα ετήσια δελτία δεν γίνεται καμία αναφορά. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, έχουμε απαντήσεις μόνο κατά την περίοδο του 2005 έως και το 2007 , δηλαδή η επιχείρηση ασχολήθηκε με τους στόχους της και τις στρατηγικές της μόνο κατά την περίοδο της εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι μεγαλύτερη έμφαση δίνεται στα ετήσια δελτία από το 2002, 2004-2005, και το 2007, ενώ στα μεσοδιαστήματα των εφαρμογών των γενικών και διεθνών λογιστικών προτύπων παρουσιάζεται μια έλλειψη ενδιαφέροντος όσον αφορά στα θέματα της συγκεκριμένης κατηγορίας. Η τέταρτη κατηγορία που ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και η πέμπτη και τελευταία κατηγορία που αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης δεν απασχόλησαν την διοίκηση της εταιρίας αφού δεν υπάρχει καμία αναφορά στοιχείων για όλο αυτό το διάστημα.

Επίσης, για την εταιρία «CROWN HELLAS AE » παρατηρούμε στο διάγραμμα ότι έχουμε απαντήσεις για όλους τους βαθμούς ικανοποίησης με τον βαθμό «0» να συγκεντρώνει το υψηλότερο ποσοστό 47% για το διάστημα 2006-2007. Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά τα ετήσια δελτία του 2002, 2003, 2004, δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα ενώ στα ετήσια δελτία του 2005 και 2006 υπάρχουν ελάχιστα στοιχεία καθώς για το έτος 2007 δεν γίνεται καμία αναφορά. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία, εκτός του 2005, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι και εδώ τα θέματα αυτά απασχόλησαν την εταιρεία με κάπως μέτριο ενδιαφέρον , εκτός την περίοδο του 2006 όπου τα στοιχεία είναι ανεπαρκείς. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι κατά την περίοδο της εφαρμογής των ΓΛΠ η διοίκηση της εταιρείας έδειξε αρκετό ενδιαφέρων το διάστημα 2002-2003 αφήνοντας το 2004 με ελλιπή στοιχεία. Στη συνέχεια μόνο την περίοδο του 2005 υπήρξε ανάκαμψη του ενδιαφέροντος της εταιρείας για τα θέματα αυτά , αφήνοντα πάλι το ενδιαφέρον της για τα συγκεκριμένα θέματα στο περιθώριο. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας αφού δεν αναφέρονται επαρκείς στοιχεία για όλες τις περιόδους.

Όπως παρατηρούμε στο σχεδιάγραμμα της εταιρίας «ΒΙΟΧΑΛΚΟ ΑΕ » έχουμε απαντήσεις για όλους τους βαθμούς από «0» έως και «5»,όπου για τον βαθμό «0» το διάστημα «2006-2007» συμπλήρωσε τις περισσότερες απαντήσεις σε ποσοστό που ανέρχεται στο 57%.Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά τα ετήσια δελτία του 2002, 2003, 2004, δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα ενώ στα ετήσια δελτία του 2005, 2006, 2007 γίνεται ελάχιστη αναφορά. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μόνο στα τρία πρώτα έτη δηλαδή το διάστημα 2002-2004 , επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων γιατί στα μετέπειτα έτη δεν υπάρχει καμία αναφορά. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας όπου βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τέταρτη κατηγορία που ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και η πέμπτη και τελευταία κατηγορία που αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης δεν απασχόλησαν την διοίκηση της εταιρίας αφού δεν υπάρχει καμία αναφορά στοιχείων για όλο αυτό το διάστημα.

Στην εταιρία «ΜΕΤΚΑ ΑΕ » παρατηρούμε στο διάγραμμα ότι έχουμε απαντήσεις για όλους τους βαθμούς από το «0» έως και το «5», με τον βαθμό «0» να συγκεντρώνει το μεγαλύτερο ποσοστό των απαντήσεων και πιο συγκεκριμένα το διάστημα 2006-2007 να ανέρχεται στο 49% .Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, υπάρχουν πληροφορίες για όλα τα ετήσια δελτία, εκτός του 2005,όπου δεν υπάρχει καμία αναφορά. Συμπεραίνουμε λοιπόν ότι η φύση της εταιρείας απασχόλησε την διοίκηση της εταιρείας και πριν και μετά την χρήση των ΔΛΠ. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, η εταιρεία έδειξε ενδιαφέρον μόνο κατά το διάστημα 2003-2004, αφήνοντας τα υπόλοιπα έτη χωρίς επαρκείς αναφορές για τους στόχους και τις στρατηγικές της εταιρείας. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι υπάρχουν αναφορές σε όλα τα ετήσια δελτία δίνοντας μεγαλύτερη έμφαση στην περίοδο του 2002-2004.Άρα οι πόροι ,οι κίνδυνοι και οι σχέσεις της εταιρείας είναι θέματα που απασχόλησαν την εταιρεία πριν και μετά τη χρήση των ΔΛΠ. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο μεταξύ 2003 έως και 2006 η εταιρεία ασχολήθηκε με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές τις κατά την εφαρμογή των ΓΛΠ και των ΔΛΠ με εξαίρεση το 2002 και το 2007 όπου δεν υπάρχει καμία αναφορά. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας αφού αναφέρονται ελάχιστα στοιχεία της σε όλες τις περιόδους.

Όπως παρατηρούμε στο διάγραμμα της εταιρίας «KLEEMAN HELLAS» παρουσιάζει ποσοστά απαντήσεων σε όλους τους βαθμούς «0» έως και «5» με μεγαλύτερο ποσοστό 29% στον βαθμό ικανοποίησης «2» της οικονομικής περιόδου

2004-2005. Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά σε όλα τα ετήσια δελτία , δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Η δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου και εδώ παρατηρούμε παρουσιάζει ενδιαφέρον η διοίκηση της εταιρείας για τα θέματα αυτά σε όλα τα ετήσια δελτία , δίνοντας μεγαλύτερη έμφαση στα ετήσια δελτία από το 2002-2003, δηλαδή την περίοδο όπου εφαρμόζονταν τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι την περίοδο των ΔΛΠ απασχολούσε την εταιρεία το συγκεκριμένο θέμα πραγματοποιώντας το ενδιαφέρον τους εντονότερο με την πάροδο των ετών ,ενώ κατά το διάστημα 2002-2004 δεν απασχόλησε την εταιρεία. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας ,από το 2002-2004 & το 2007καθώς δεν αναφέρονται επαρκείς στοιχεία το συγκεκριμένο αυτό διάστημα. Σε αντίθεση με το διάστημα 2005-2006 όπου παρουσιάζεται μία ανάκαμψη ενδιαφέροντος στα θέματα αυτά κατά την εφαρμογή των Δ.Λ.Π.

Για την εταιρία «J&P ΑΒΑΞ ΑΕ » παρατηρούμε στο διάγραμμα της εταιρείας ότι καλύπτονται όλοι οι βαθμοί αξιολόγησης από το «0» έως και το «5» για όλα τα έτη με υψηλότερο ποσοστό 32% κατά το διάστημα 2006-2007. Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά όλα τα ετήσια δελτία από το 2002 έως και το 2007, δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται και τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα αλλά και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι υπάρχουν πληροφορίες για όλα τα ετήσια δελτία παρατηρώντας έκδηλο ενδιαφέρων σε όλα τα ετήσια δελτία, καθώς τα θέματα αυτά απασχόλησαν την διοίκηση της εταιρείας πριν και μετά τη χρήση των ΔΛΠ. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας, όπου παρατηρείται ότι την περίοδο των ΓΛΠ η εταιρεία παρουσίασε ενδιαφέρων στα συγκεκριμένα θέματα, κατά το διάστημα 2002-2003, ενώ κατά την περίοδο χρήσης των ΔΛΠ δεν παρουσίασε εκδήλωση ενδιαφέροντος για τα θέματα αυτά. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας αφού δεν αναφέρονται στοιχεία για την περίοδο αυτή.

Για την εταιρία «ΜΠΑΜΠΗΣ ΒΩΒΟΣ ΜΒΔΤ » παρατηρούμε ότι στο διάγραμμα έχουμε απαντήσεις για όλους τους βαθμούς από το «0» έως και το «5» σε όλα τα έτη με κορύφωση το 49% στο βαθμό «0» για τα έτη 2006-2007 . Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά τα ετήσια δελτία του 2002, 2003, 2004, δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται τα Γενικά Λογιστικά

Πρότυπα ενώ στα ετήσια δελτία του 2005, 2006, 2007 δεν γίνεται καμία αναφορά. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μόνο μέσα στα ετήσια δελτία 2002 & 2004 , επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε ελάχιστα την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι μεγαλύτερη έμφαση δίνεται στα ετήσια δελτία από το 2002-2004 , δηλαδή την περίοδο όπου εφαρμόζονταν τα ΓΛΠ. Στα δελτία από το 2005 – 2007 δεν έχουμε επαρκή στοιχεία παρά μόνο το στο ετήσιο δελτίο 2007, όπου παρέχονται ικανοποιητικές πληροφορίες κατά την εφαρμογή των ΔΛΠ. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο των ΓΛΠ και των ΔΛΠ δεν απασχόλησε την εταιρεία το συγκεκριμένο θέμα. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε ιδιαίτερα την διοίκηση της εταιρίας αφού δεν αναφέρονται στοιχεία στα περισσότερα ετήσια δελτία πλην του 2003 όπου οι πληροφορίες είναι έγκεινται σε βαθμό ικανοποίησης.

Για την εταιρία «INFORM Π. ΛΥΚΟΣ ΑΕ » παρατηρούμε στο διάγραμμα ότι έχουμε ικανοποιητικές απαντήσεις για τους βαθμούς από το «0» έως και το «4» και ελάχιστες απαντήσεις για τον βαθμό «5». Διαπιστώνουμε ότι το υψηλότερο ποσοστό βρίσκεται στον βαθμό «0» για το διάστημα «2004-2005» , 36% . Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά σε όλα τα ετήσια δελτία δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται και τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι και εδώ βρίσκεται μέσα σε όλα τα ετήσια δελτία όπου μεγαλύτερη έμφαση δίνεται στο ετήσιο δελτίο του 2007. Σε αυτή την κατηγορία είναι έκδηλο το ενδιαφέρον της εταιρείας στην εφαρμογή και χρήση των ΓΛΠ καθώς και των ΔΛΠ. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο των ΓΛΠ και των ΔΛΠ δεν απασχολούσε το συγκεκριμένο θέμα την εταιρία παρά μόνο την περίοδο του 2007. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε καθόλου την διοίκηση της εταιρίας αφού δεν αναφέρονται στοιχεία της σε όλες τις περιόδους.

Για την εταιρία «ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΠΕΤΡΕΛΑΙΑ ΑΕ » όπως βλέπουμε στο διάγραμμα έχουμε απαντήσεις για όλους τους βαθμούς ικανοποίησης από το «0» έως και το «5» με υψηλότερα ποσοστά απαντήσεων για δύο διαφορετικές περιόδους με 48% για το διάστημα «2002-2003» και για το «2004-2005». Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά όλα τα ετήσια δελτία δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται εξίσου και τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, δεν υπάρχει καμία πληροφορία σε κανένα από τα ετήσια δελτία. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι κατά την

εφαρμογή των ΓΛΠ η εταιρεία δεν εμφάνισε κανένα ενδιαφέρων ενώ κατά την εφαρμογή των ΔΛΠ υπάρχει μία ικανοποιητική εκδήλωση ενδιαφέροντος από το 2005-2007. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας καθώς και η πέμπτη και τελευταία κατηγορία που αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοση, η διοίκηση της εταιρείας δεν έδειξε κανένα ενδιαφέρον.

. Στην εταιρεία «AEGEK AE » παρατηρούμε στο διάγραμμα ότι διατίθενται απαντήσεις για όλους τους βαθμούς ικανοποίησης από το «0» έως και το «5» , με τον μεγαλύτερο να κυμαίνεται στο 34% για τον βαθμό «0» στα έτη «2006-2007».Όσον αφορά τα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά τα ετήσια όλα τα ετήσια δελτία από το 2002 έως και το 2007, δηλαδή η φύση της εταιρίας επικεντρώνεται και στα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα αλλά και στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, βρίσκεται μέσα σε στα περισσότερα ετήσια δελτία, πλην του 2006, επομένως παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι και εδώ η εταιρεία παρουσιάζει ενδιαφέρον σε όλα τα ετήσια δελτία κατά την εφαρμογή και των ΓΛΠ αλλά και των ΔΛΠ. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί δεν παρατηρείται κάποιο ενδιαφέρων από την διοίκηση της εταιρείας . Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό απασχόλησε την διοίκηση της εταιρίας στα ετήσια δελτία από το 2002 έως και το 2006 αναφέροντας αρκετά στοιχεία της κατά την εφαρμογή και χρήση των ΓΛΠ και ΔΛΠ.

Η τελευταία εταιρία της τρίτης κατηγορίας είναι η Για την εταιρία «ΜΟΧΛΟΣ ΑΕ » όπως διαπιστώνουμε από το διάγραμμα έχουμε απαντήσεις για το «0» έως και το «5» με υψηλότερο ποσοστό 44% τον βαθμό ικανοποίησης «0» για τα έτη «2004-2005». Όσον αφορά στα συνημμένα φύλλα εργασίας φαίνεται ότι για την πρώτη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στη φύση της εταιρίας, αναφέρονται αναλυτικά τα ετήσια δελτία του 2002, 2003, 2004, δηλαδή στη φύση της εταιρίας επικεντρώνονται τα Γενικά Λογιστικά Πρότυπα ενώ στα ετήσια δελτία του 2005, 2006, 2007 δεν γίνεται καμία αναφορά.

Στη δεύτερη κατηγορία ερωτήσεων, η οποία αναφέρεται στους αντικειμενικούς στόχους και στις στρατηγικές μιας επιχείρησης, παρατηρούμε ότι είναι ένα θέμα που δεν απασχόλησε την συγκεκριμένη εταιρία πριν και μετά τη χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η τρίτη κατηγορία αναφέρεται στους πόρους, στους κινδύνους και στις σχέσεις της εταιρίας, όπου παρατηρούμε ότι και εδώ η διοίκηση δεν παρουσίασε κάποιο ικανοποιητικό ενδιαφέρων είτε με την εφαρμογή των ΓΛΠ είτε με την χρήση των ΔΛΠ. Η τέταρτη κατηγορία ασχολείται με τα αποτελέσματα και τις προοπτικές της εταιρίας και εκεί παρατηρείται ότι και στην περίοδο των ΓΛΠ απασχόλησε την εταιρεία ελάχιστα ενώ στα υπόλοιπα ετήσια δελτία δεν παρουσίασε κανένα ενδιαφέρων. Η πέμπτη και τελευταία κατηγορία αναφέρεται στα μέτρα και στους δείκτες απόδοσης. Το θέμα αυτό δεν απασχόλησε την διοίκηση της εταιρίας αφού δεν αναφέρονται στοιχεία της σε κανένα ετήσιο δελτίο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

7.1 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ:

Συνοψίζοντας, μέσω της ανάλυσης διαπιστώθηκε ότι τα στοιχειά που υπάρχουν στις οικονομικές καταστάσεις των Δ.Λ.Π. είναι περισσότερα σε σύγκριση με τα στοιχειά που υπάρχουν στις οικονομικές κατάστασης των Γ.Λ.Π . Και τα δυο πρότυπα έχουν στοιχειά που αναφέρονται στη φύση της εταιρίας. Στοιχειά που αφορούν τους αντικειμενικούς στόχους και τις στρατηγικές είναι περισσότερα στα Γ.Λ.Π. σε σύγκριση με τα Δ.Λ.Π. αλλά όχι σε μεγάλο ποσοστό. Τα Δ.Λ.Π. επικεντρώνονται κυρίως στα αποτελέσματα με λεπτομερή ανάλυση, στις προοπτικές , στους κινδύνους (ανεξάρτητου είδους) που μπορεί να αντιμετώπιση μια οικονομική μονάδα , και στους σημαντικούς πόρους οι όποιοι μπορεί να είναι οικονομικές πηγές η' μη οικονομικές πηγές .Ο αριθμός των σελίδων στα Δ.Λ.Π. ήταν μικρότερο σε σύγκριση με τα Γ.Λ.Π. , αυτό συνέβη γιατί επικεντρωθήκαν σε ουσιαστικά στοιχειά .

7.2 ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Στόχος αυτής της μελέτης ήταν η διερεύνηση των επιπτώσεων στις οικονομικές καταστάσεις από την υιοθέτηση των ΔΛΠ και ΔΠΧΠ, χρησιμοποιώντας ένα δείγμα 14 ελληνικών εταιριών, οι οποίες είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών. Στην αρχή, έγινε μία ιστορική αναδρομή των γεγονότων από την ίδρυση της IASC, την έκδοση των ΔΛΠ και ΔΠΧΠ έως την υιοθέτηση αυτών το 2005 από την Ευρωπαϊκή Ένωση και την Ελλάδα. Παρουσιάστηκαν έρευνες σχετικά με τις επιπτώσεις από την εφαρμογή των ΔΛΠ και ΔΠΧΠ στις οικονομικές καταστάσεις των εταιριών που τα υιοθετούν, ενώ στη συνέχεια παρουσιάστηκαν τα ΔΛΠ και οι κυριότερες διαφορές μεταξύ αυτών και των ΕΛΠ (Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο, Ελληνική Νομοθεσία και Φορολογία), δίνοντας έμφαση στο περιεχόμενο των οικονομικών καταστάσεων .

Τέλος, θα πρέπει να υπογραμμιστούν οι περιορισμοί που μπορεί να έχουν επηρεάσει τα αποτελέσματα της έρευνας. Καταρχήν, η έρευνα διεξήχθη χρησιμοποιώντας αποκλειστικά Ελληνικές εταιρίες και επομένως οι διαφορές μεταξύ των τοπικών προτύπων και των ΔΛΠ και ΔΠΧΠ, καθώς και οι επιπτώσεις που απορρέουν από αυτές, αφορούν κυρίως την Ελλάδα. Μία μελλοντική έρευνα επί του ιδίου θέματος με μεγαλύτερο δείγμα και με περισσότερα χρόνια εφαρμογής των ΔΛΠ και ΔΠΧΠ, πιθανότατα θα δείξει καλύτερα και ακριβέστερα αποτελέσματα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Alexander David & Britton Anne (1999). Financial reporting , International Thommson Business ,London.

Bradbury , Michael E.(2003) Implications for the concerptual framework Arising from Accounting for Financial Instruments .Abacus , vol. 39 issu .3 ,p338-397 .

Grant Thornton, "Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης - I.F.R.S.: αναλυτική παρουσίαση", Β΄ Έκδοση Συμπληρωμένη, Αθήνα 2006, Τόμος Α΄.

Grant Thornton, "Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης - I.F.R.S.: αναλυτική παρουσίαση", Β΄ Έκδοση Συμπληρωμένη, Αθήνα 2006, Τόμος Β΄.

Grant Thornton, "Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης - I.F.R.S.: αναλυτική παρουσίαση", Β΄ Έκδοση Συμπληρωμένη, Αθήνα 2006, Τόμος Γ΄

Grant Thornton, 2007, "Επιπτώσεις εφαρμογής των ΔΠΧΠ στις εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών εταιρείες για τη χρήση 2006". Διαθέσιμο στην Καθημερινή: http://portal.kathimerini.gr/4dcgi/_w_articles_mc1_1_01/01/2006_140328

Grant Thornton, 2006, "Οι επιπτώσεις των I.F.R.S. κατά την πρώτη εφαρμογή τους στις εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών εταιρίες". Διαθέσιμο στην Καθημερινή: http://portal.kathimerini.gr/4dcgi/_w_articles_mc1_1_01/01/2006_140328

Lew Jei-Fang, 2005, "The Trend of International Accounting Harmonization", Journal of Applied Management and Entrepreneurship, Jan 2005, Vol.10, No.1, pp.126-138.

Parker .R H ,(2008) , Financial Reporting and Global Capital Markets .A History of the international. Accounting Standargs Committee.1973-2000. Accounting & Business Research , vol 38 issue 2, p162-164.

Saudagaran , Shahrokh M.(2008) Financial Reporting and Global Capital Markets – A History of the international Accounting Standards Commottee , 1973 -2000. Accounting Review , vol 83 issue 2, p552-554.

Whittington Geoffrey, 2005, "The adoption of International Accounting Standards in the European Union", European Accounting Review, Vol.14, No.1, pp.127-153.

Καββαδίας Σπ. Λεωνίδας, "Εισαγωγή στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα", Ipirotiki Software & Publications s.a., Αθήνα 2003.

Πομονης Νικόλαος " Γενική Λογιστική ΙΙ ",Εκδόσεις Σταμουλη Α.Ε.2004. Τόμος Γ.

Πρωτοψάλτης Ν.Γ. Κεραμοντε Γ.Α. (2007) Κωδικοποίηση Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και Διερμηνειών , Εκδόσεις Σταμούλης.

Σύνδεσμος Ελλήνων Οικονομικών Διευθυντών, "Κυριότερες Διαφορές Μεταξύ των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και Ελληνικών Λογιστικών Αρχών", Ιανουάριος 2002.

ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ:

1) http://www.ikogkalidis-consulting.com/

2) http://www.mbasociety.gr/uploads/kapantaidakis-3.pdf

3) http://www.nireus.com/41_1/Oikonomika-stoixeia

4) http://www.stelioskanakis.gr/greek/index.html

5) http://www.elmec.gr/displayITM1.asp?ITMID=18&LANG=GR

http://www.elmec.gr/displayITM1.asp?ITMID=20&LANG=GR

6) http://www.elvesa.gr/business/content.php?id=38&l=1

7) http://www.euroholdings.gr/findatae_00.asp?lang=GR&cid=1&tos=1

8) http://www.fashionbox.gr/default.asp?pid=29&la=1

http://www.fashionbox.gr/default.asp?pid=31&la=1

9) http://www.hellenicfabrics.com/page/default.asp?la=2&id=42
http://www.hellenicfabrics.com/page/default.asp?id=39&la=2

10) http://www.helfish.gr/default.asp?pid=20&la=1
http://www.helfish.gr/default.asp?pid=15&la=1

11) http://www.kreka.gr/kreka/SiteResources/Data/Templates/1Template0_KREKA.asp?DocID=2&v1ID=&RevID=&lang=2&ch=&S0=&S1=&S2=

12) http://ir.minerva.gr/home.asp?pg=annual_reports

13) http://www.nikas.gr/default.asp?pid=32&la=1

http://www.nikas.gr/default.asp?pid=30&la=1

14) http://www.ridenco.gr/20052006.htm

http://www.ridenco.gr/isolog1.htm

15) http://www.irwebpage.com/yalco/gr/?irp=annualreports&m=3&irp_title=%C5%F4%DE%F3%E9%EF%F2%20%E1%F0%EF%EB%EF%E3%E9%F3%EC%FC%F2

http://www.irwebpage.com/yalco/gr/?irp=finf&m=3&irp_title=O%E9%EA%EF%ED%EF%EC%E9%EA%DD%F2%20%CA%E1%F4%E1%F3%F4%DC%F3%E5%E9%F2%20%20%C5%F4%E1%E9%F1%E5%DF%E1%F2

16) http://www.eydap.gr/index.asp?a_id=414

17) http://www.dei.gr/Default.aspx?id=34&nt=19

18) http://www.kleemann.gr/index.php?option=com_content&view=article&id=568&Itemid=103&lang=el

19) http://www.pairis.gr/financial.php#

20) http://www.crownhellascan.gr/index.php?m=etidel

21) http://www.lykos.gr/LykosGroup/Sections/InvestorCentre/AnnualReports/AnnualSub

22) http://www.spidersa.com/new%5Fsite/Finance.aspx?pid=603&am=1.3

23) http://www.michaniki.gr/sitenew/index.cfm?lang=1&pageid=96&category=finance

24) http://ir.babisvovos.gr/home.asp?pg=annual_reports

25) http://www.maillis.com/ecpage.asp?id=189&nt=112&lang=1

26) http://www.viohalco.gr/oikon_katastaseis.html

27) http://ir.titan.gr/titan/app/cms/menuID/22/lang/el/componentKey/financialresults/category/1/quarters/false/year/1

28) http://www.metka.gr/default.asp?siteID=2&pageID=45&langID=1

29) http://www.aegek.gr/new/gre/index-gre.html

30) http://mochlos.com/index.php?page=el45

31) http://www.elpe.gr/online/generic.aspx?mid=227

32) http://www.ase.gr/content/gr/Companies/ListedCo/Profiles/pr_AnnRep.asp?Cid=99&coname=%CF%D4%C5+%C1%2E%C5%2E'OTE AE'

33) http://opap.greekgeeks.com/pages.fds?PageID=424&langid=1P

34) www.imperio.gr