



Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών στη
Φορολογική & Χρηματοοικονομική Διοίκηση
Στρατηγικών Αποφάσεων



ΕΛΛΗΝΙΚΗ
ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ

Διπλωματική εργασία

**«Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ Ε.Λ.Π. ΚΑΙ Η ΕΠΙΔΡΑΣΗ
ΤΟΥΣ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΟΙΟΤΗΤΑ»**

Του
ΜΠΑΤΙΚΑΝ ΜΠΟΖ

Επιβλέπων Καθηγητής: Καραγιώργος Αλκιβιάδης

*Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του μεταπτυχιακού διπλώματος ειδίκευσης
στη Φορολογική και Χρηματοοικονομική Διοίκηση Στρατηγικών Αποφάσεων*

Θεσσαλονίκη,

Ιούνιος, 2020

Ευχαριστίες

Η παρούσα διπλωματική εργασία εκπονήθηκε το χρονικό διάστημα από τον Νοέμβριο του 2019 έως τον Απρίλιο του 2020 στο τμήμα Φορολογικής και Χρηματοοικονομικής Διοίκησης Στρατηγικών Αποφάσεων του Πανεπιστημίου Μακεδονίας στη Θεσσαλονίκη.

Θα ήθελα αρχικά να ευχαριστήσω θερμά τον επιβλέποντα της παρούσας διπλωματικής εργασίας, Καραγιώργο Αλκιβιάδη, Εξωτερικό Συνεργάτη του Τμήματος Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων του Πανεπιστημίου Μακεδονίας, για την επιστημονική του καθοδήγηση και υποστήριξη καθ' όλη τη διάρκεια εκπόνησής της.

Περαιτέρω, θα ήθελα να εκφράσω τι ειλικρινείς μου ευχαριστίες στην Γεωργία Καλατζή για την αμέριστη συμπαράσταση και υποστήριξη της που μου παρείχε σε όλη τη διάρκεια του προγράμματος.

Τέλος, θα ήθελα να ευχαριστήσω ιδιαίτερα, την αδελφή μου και τους γονείς μου, για την συνεχή ενθάρρυνσή τους καθ' όλη την διάρκεια των σπουδών μου, καθώς επίσης και στην αστείρευτη υπομονή τους στην πραγματοποίηση των επιθυμιών μου.

Πίνακας Περιεχομένων

Ευχαριστίες	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.
Πίνακας Διαγραμμάτων	7
Πίνακας Πινάκων	7
Περίληψη.....	9
Abstract	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.
Εισαγωγή – Αναγκαιότητα – Σκοπός - Διάρθρωση Εργασίας	11
Εισαγωγή	11
Αναγκαιότητα - Συνεισφορά Διπλωματικής Εργασίας	12
Σκοπός Διπλωματικής Εργασίας	12
Διάρθρωση Διπλωματικής Εργασίας.....	12
Κεφάλαιο 1: Θεωρητικό Πλαίσιο	14
1.1 Εισαγωγή	14
1.2 Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.)	14
1.3 Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.)	16
1.4 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) και Αναγκαιότητα	20
1.4.1 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π).....	20
1.4.2 Αναγκαιότητα εφαρμογής των Ε.Λ.Π	21
Κεφάλαιο 2: Επισκόπηση Ερευνών	23
2.1 Εισαγωγή	23
2.2 Προστιθέμενη αξία από τα Ε.Λ.Π. και διαφοροποίηση στους λογαριασμούς ..	23
2.3 Ελεγκτική διαδικασία και Λογιστική ποιότητα	26
2.4 Προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων	27
2.5 Διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό	29
Κεφάλαιο 3: Μεθοδολογία έρευνας.....	31
3.1 Εισαγωγή	31
3.2 Πληθυσμός - Δείγμα	31
3.3 Ερευνητική Μέθοδος	31
3.4 Μεθοδολογία Στατιστικής Ανάλυσης.....	33
Κεφάλαιο 4: Αποτελέσματα Έρευνας.....	35
4.1 Εισαγωγή	35
4.2 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Περιγραφικής Στατιστικής.....	35
4.3 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Αξιοπιστίας (Reability).....	62

4.4 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Ανάλυσης Συσχετίσεων (Correlation)	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.
4.5 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Ανάλυσης Παλινδρόμησης	64
Συμπεράσματα	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.
Βιβλιογραφία.....	71
Ελληνική Βιβλιογραφία	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.
Ξενόγλωσση Βιβλιογραφία.....	73
Νομοθετικό Πλαίσιο	75
Παράρτημα.....	77

Πίνακας Διαγραμμάτων

Διάγραμμα 1: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 1	36
Διάγραμμα 2: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 2	37
Διάγραμμα 3: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 3	38
Διάγραμμα 4: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 4 Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.	
Διάγραμμα 5: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 5 Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.	
Διάγραμμα 6: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 6	41
Διάγραμμα 7: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 7	42
Διάγραμμα 8: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 8	43
Διάγραμμα 9: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 9	44
Διάγραμμα 10: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 10	45
Διάγραμμα 11: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 11	46
Διάγραμμα 12: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 12	47
Διάγραμμα 13: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13	48
Διάγραμμα 14: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 14 Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.	
Διάγραμμα 15: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 15	50
Διάγραμμα 16: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 16	51
Διάγραμμα 17: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 17	52
Διάγραμμα 18: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 18	53
Διάγραμμα 19: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 19	54
Διάγραμμα 20: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 20 Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.	
Διάγραμμα 21: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 21 Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.	
Διάγραμμα 22: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 22 Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.	
Διάγραμμα 23: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 23 Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.	

Διάγραμμα 24: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 24**Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.**

Διάγραμμα 25: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 25.....60

Διάγραμμα 26: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 26.....61

Πίνακας Πινάκων

Πίνακας 1: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 135

Πίνακας 2: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 236

Πίνακας 3: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 337

Πίνακας 4: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 438

Πίνακας 5: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 539

Πίνακας 6: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 640

Πίνακας 7: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 741

Πίνακας 8: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 842

Πίνακας 9: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 943

Πίνακας 10: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 1044

Πίνακας 11: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 1145

Πίνακας 12: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 12**Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.**

Πίνακας 13: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 13**Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.**

Πίνακας 14: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 14**Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.**

Πίνακας 15: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 15**Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.**

Πίνακας 16: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 1650

Πίνακας 17: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 1751

Πίνακας 18: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 1852

Πίνακας 19: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 1953

Πίνακας 20: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 20**Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.**

Πίνακας 21: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 21**Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.**

Πίνακας 22: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 22**Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.**

Πίνακας 23: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 23**Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.**

Πίνακας 24: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 24**Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.**

Πίνακας 25: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 25**Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.**

Πίνακας 26: Αποτελέσματα περιγραφικής στατιστικής ερώτηση 2660

Πίνακας 27: Αποτελέσματα Αξιοπιστίας (Reability) Cronbach Alpha62

Πίνακας 28: Αποτελέσματα Συσχέτισης (Correlation).....63

Πίνακας 29: Αποτελέσματα Παλινδρόμησης (Anova)64

Πίνακας 30: Αποτελέσματα Παλινδρόμησης (Coefficient).....65

Περίληψη

Η συνύπαρξη του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, που είχαν μεγάλη απόκλιση μεταξύ τους, αποτελούσε πρόβλημα για την Ελλάδα, η οποία για να μπορέσει να συμβαδίσει με τα διεθνή πρότυπα, προχώρησε στη μεταρρύθμιση των λογιστικών προτύπων και ανέπτυξε τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Σημαντικό εργαλείο για έναν επενδυτή ή αναλυτή με ενδιαφέρον για την πορεία μιας εταιρίας είναι η ανάλυση της ποιότητας των λογιστικών καταστάσεων της. Παρά την σημασία της επιρροής της λογιστικής ποιότητας μετά την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. ελάχιστος αριθμός ερευνών εξετάζει αυτό το αντικείμενο. Σε αυτό το πλαίσιο, σκοπός της παρούσας Διπλωματικής εργασίας είναι η εξέταση της επίδρασης της εφαρμογής των Ε.Λ.Π. στη λογιστική ποιότητα. Ειδικότερα πραγματοποιήθηκε εμπειρική έρευνα με τη διανομή ερωτηματολογίου σε οντότητες μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών και μέσω της στατιστικής ανάλυσης παρουσιάστηκαν τα συμπεράσματα που προέκυψαν. Τα αποτελέσματα καταδεικνύουν ότι αφενός τα Ε.Λ.Π. συμμορφώνονται με τα Δ.Λ.Π. και υπάρχει μια σχετική βελτίωση στην ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών, αφετέρου σημαντικό πρόβλημα ήταν ότι η εφαρμογή των Ε.Λ.Π. έγινε χωρίς την κατάλληλη προετοιμασία από τις αρμόδιες αρχές και δεν προσελκύουν ξένους επενδυτές ούτε σημειώνεται σημαντική αύξηση των πωλήσεων προς το εξωτερικό στον αναμενόμενο βαθμό.

Λέξεις κλειδιά: Ε.Λ.Π., Δ.Λ.Π., Ε.Λ.Γ.Σ., Μεταρρύθμιση, Επίδρασεις, Λογιστική ποιότητα

Abstract

The coexistence of the Greek General Accounting Plan (G.A.A.P.) with the International Accounting Standards, which differed widely, was a problem for Greece, which in order to be able to comply with the international standards, reformed its accounting standards and developed the new Greek Accounting Standards (GAS). Meanwhile, an important tool for an investor or analyst interested in the performance of a company is the analysis of the quality of its accounting statements. Despite the importance of the effect of the accounting quality after the implementation of GAS a small number of surveys deal with this subject. In this context, the purpose of this thesis is to examine the impact of the application of GAS in the accounting quality. Specifically, empirical research was carried out by distributing questionnaires to entities not listed on the Athens Stock Exchange and the conclusions were presented through statistical analysis. The results show that, on the one hand, the GAS comply with the IAS and there is a relative improvement in the quality of accounting information, on the other hand a significant problem was that the implementation of the GAS was done without proper preparation by the competent authorities and do not attract foreign investors nor is there a significant increase in overseas sales to the expected extent.

Keywords: Greek Accounting Standards, IAS, IFRS, Reform, Effects, Accounting quality, Greek GAAP

Εισαγωγή – Αναγκαιότητα – Σκοπός - Διάρθρωση Εργασίας

Εισαγωγή

Η παγκοσμιοποίηση έχει επιταχύνει την ανάγκη για συγκρίσιμα λογιστικά πρότυπα και κανονισμούς σε όλες τις χρηματοπιστωτικές αγορές ανά τον κόσμο, γεγονός που καθιστά απαραίτητη την εναρμόνιση ολοένα και περισσότερων χωρών στα λογιστικά τους συστήματα με αυτά των Διεθνή Λογιστικών προτύπων (d'Arcy, 2001; Baker and Barbu, 2007; Iatridis and Rouvolis, 2010; Pazarskis *et al.* 2014). Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα δημιουργήθηκαν καθώς αυξανόταν το μέγεθος και η ανάπτυξη των επιχειρήσεων, στις οποίες οι μέτοχοι αυτών δεν ήταν απαραίτητα και μέλη του Διοικητικού Συμβουλίου. Παρόλα αυτά οι μέτοχοι, ως εν δυνάμει επενδυτές, έπρεπε να έχουν μια αξιόπιστη και έγκυρη πληροφόρηση για τα οικονομικά στοιχεία της εκάστοτε επιχείρησης. Κατά αυτόν τρόπο με τη δημιουργία ενός ολοκληρωμένου συστήματος παροχής οικονομικών πληροφοριών καλύπτεται η ανάγκη για λογοδοσία, διαφάνεια και χρησιμότητα των πληροφοριών (Christensen *et al.*, 2015; Capkun *et al.*, 2016). Ένας από τους βασικούς πυλώνες λειτουργίας των Δ.Λ.Π. είναι η θέσπιση και υιοθέτηση αρχών, διαδικασιών και λογιστικών προτύπων, τα οποία όμως δεν παραμένουν στατικά αλλά εξελίσσονται δυναμικά στις μεταβαλλόμενες οικονομικές συνθήκες (Spathis and Georgakopoulou, 2007).

Η ύπαρξη δύο διαφορετικών λογιστικών προτύπων με μεγάλη απόκλιση (Ε.Γ.Λ.Σ.-Δ.Λ.Π.) αποτελούσε μεγάλο πρόβλημα τόσο για τους φορείς της Ελλάδας αλλά και για

τους ξένους επενδυτές που ήθελαν να επενδύσουν στην Ελλάδα σε μη εισηγμένες εταιρίες. Για αυτό το λόγο η Ελλάδα έπρεπε να είχε αλλάξει το λογιστικό σχέδιο εδώ και καιρό (Καραμάνης, 2005). Ακολουθώντας τη διεθνή τάση και ταυτόχρονα αντιδρώντας στο ταραχώδες οικονομικό περιβάλλον με την πιεστική ζήτηση για υψηλής ποιότητας και χρήσιμης χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, η ελληνική κεντρική κυβέρνηση προχώρησε στη μεταρρύθμιση του συστήματος χρηματοοικονομικής αναφοράς (Dimitropoulos *et.al.*, 2013). Συνεπώς για να συμβαδίσει η χώρα μας με τις τρέχουσες νέες απαιτήσεις, θεσπίστηκαν οι αρχές για την εξασφάλιση μιας καθολικής και ομοιόμορφης αντιμετώπισης των λογιστικών ζητημάτων και της επίτευξης μιας αποδοτικότερης πληροφόρησης των χρηστών μέσω των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ballas, 1994; Spathis *et al.*, 2003; Lantto and Sahlström, 2008).

Αναγκαιότητα – Συνεισφορά Διπλωματικής Εργασίας

Το ερευνητικό αντικείμενο που συνδέει τις έννοιες της λογιστικής ποιότητας και της σημασίας της εφαρμογής των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων ελκύει το ερευνητικό ενδιαφέρον πολλών μελετητών και ερευνητών.

Ακολούθως, πιο συγκεκριμένα για την Ελλάδα, ελάχιστος αριθμός ερευνών προσεγγίζει το θέμα της επίδρασης της εφαρμογής των Ε.Λ.Π. με τη λογιστική ποιότητα. Υπό αυτό το πρίσμα προκύπτει σημαντικό ερευνητικό ενδιαφέρον για την περαιτέρω κατανόηση της επιρροής των Ε.Λ.Π. στην ποιότητα των λογιστικών στοιχείων.

Τα ευρήματα της παρούσας έρευνας δύναται να χρησιμοποιηθούν από ερευνητές και λοιπές οντότητες για την περαιτέρω διερεύνηση και εμβάθυνση του γνωστικού αντικειμένου της Διπλωματικής εργασίας.

Σκοπός Διπλωματικής Εργασίας

Σκοπός της παρούσας διπλωματικής εργασίας είναι η εξέταση της επίδρασης των νέων λογιστικών προτύπων στη λογιστική ποιότητα, η ανάλυση των πλεονεκτημάτων και μειονεκτημάτων εφαρμογής τους λαμβάνοντας υπόψη προηγούμενες έρευνες, με βάση τις αλλαγές που έλαβαν χώρα μετά την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, με χρήση εμπειρικών δεδομένων από ελληνικές επιχειρήσεις.

Διάρθρωση Διπλωματικής Εργασίας

Η παρούσα διπλωματική εργασία αποτελείται από πέντε επιμέρους κεφάλαια. Αρχικά αναφέρονται οι εισαγωγικές παρατηρήσεις, η αναγκαιότητα, η συνεισφορά και ο σκοπός εκπόνησης της εν λόγω διπλωματικής εργασίας.

Συγκεκριμένα στο πρώτο κεφάλαιο παρουσιάζεται το θεωρητικό πλαίσιο της εργασίας. Ειδικότερα το κεφάλαιο χωρίζεται σε τρία μέρη, τα οποία αφορούν το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.), τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.) και, τέλος, τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) αντίστοιχα.

Στο δεύτερο κεφάλαιο με τίτλο «Επισκόπηση ερευνών» αναλύονται οι σημαντικότερες ερευνητικές προσεγγίσεις σχετικές με τις μεταβλητές που εξετάζονται στην παρούσα διπλωματική εργασία. Επιπρόσθετα στο δεύτερο κεφάλαιο παρατίθενται όλες οι ερευνητικές υποθέσεις της εμπειρικής έρευνας.

Στο τρίτο κεφάλαιο με τίτλο «Μεθοδολογία έρευνας» παρουσιάζονται η δομή και τα στοιχεία του ερωτηματολογίου που χρησιμοποιήθηκε κατά την εμπειρική έρευνα, καθώς και η ανάλυση του πληθυσμού του δείγματος . Το κεφάλαιο ολοκληρώνεται με την παρουσίαση της μεθοδολογίας της στατιστικής ανάλυσης των αποτελεσμάτων και των μεταβλητών της εμπειρικής έρευνας.

Ακολούθως στο τέταρτο κεφάλαιο με τίτλο «Αποτελέσματα έρευνας» παρατίθενται τα ευρήματα της έρευνας. Ειδικότερα αναλύονται τα αποτελέσματα της περιγραφικής στατιστικής τόσο με τη μορφή πινάκων όσο και με τη μορφή διαγραμμάτων. Έπειτα τα αποτελέσματα αυτά αξιολογούνται μέσω του ελέγχου αξιοπιστίας και της ανάλυσης συσχετίσεων. Το κεφάλαιο ολοκληρώνεται με την ανάλυση των αποτελεσμάτων μέσω του μοντέλου της πολλαπλής γραμμικής παλινδρόμησης.

Τέλος με το πέμπτο και τελευταίο κεφάλαιο ολοκληρώνεται η παρούσα διπλωματική εργασία. Στο κεφάλαιο αυτό παρατίθενται τα κύρια συμπεράσματα της εμπειρικής έρευνας, όπως αυτά προέκυψαν από τις αναλύσεις του τέταρτου κεφαλαίου. Το κεφάλαιο ολοκληρώνεται με τη διατύπωση των περιορισμών και των προτάσεων για μελλοντικές έρευνες.

Κεφάλαιο 1: Θεωρητικό Πλαίσιο

1.1 Εισαγωγή

Στο πρώτο κεφάλαιο παρουσιάζεται το θεωρητικό πλαίσιο της εργασίας. Πιο συγκεκριμένα το κεφάλαιο χωρίζεται σε τρία μέρη. Το πρώτο μέρος αφορά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.), στο δεύτερο μέρος παρουσιάζονται τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.) και τέλος, το κεφάλαιο ολοκληρώνεται με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) και την αναγκαιότητα τους.

1.2 Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.)

Με τον όρο Ε.Γ.Λ.Σ. αναφερόμαστε στο σύνολο της λογιστικής και φορολογικής νομοθεσίας και στις αρχές και κανόνες που αναφέρονται στην τήρηση των λογιστικών βιβλίων, στον τρόπο σύνταξης και στις πληροφορίες που εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων (Καραγιώργος και Παπαδόπουλος, 2003).

Το Ε.Γ.Λ.Σ. είναι ένα σύνολο λογαριασμών το οποίο αποτελείται από 10 λογαριασμούς και καλύπτει τις ανάγκες καταγραφής και ανάλυσης των λογιστικών γεγονότων (Καραγιώργος, 2013).

Στηρίχθηκε πάνω στη φιλοσοφία του γαλλικού μοντέλου (Χέβας και Παπαδάκης, 2004), καθιερώθηκε στην Ελλάδα το 1980 και θεσμοθετήθηκε με τα άρθρα 47-49 του νόμου 1041/1980. Η προαιρετική εφαρμογή του νόμου ξεκίνησε την 1 Ιανουαρίου 1982. Από την 1η Ιανουαρίου του 1993 και μετά έγινε υποχρεωτικό για όλες τις επιχειρήσεις και οργανώσεις που τηρούν Γ' κατηγορίες βιβλία ή αλλιώς διπλογραφικά βιβλία (Καραγιώργος και Παπαδόπουλος, 2014).

Συμφώνα με τον Καραγιώργο (2013), το Ε.Γ.Λ.Σ. κατανέμεται στις εξής 3 βασικές αρχές:

1) Η αρχή της αυτονομίας (Γενική Λογιστική, Αναλυτική Λογιστική Εκμετάλλευσης και Λογαριασμοί Τάξεως).

2) Η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεως και παρακολουθήσεως στους οικείους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής, των αποθεμάτων και εξόδων-εσόδων. Αυτοί οι λογαριασμοί δέχονται μόνο χρεοπιστώσεις και αντιλογισμούς (και όχι διακινήσεις ή μεταφορές) και στο τέλος της χρήσης τα χρεωστικά και πιστωτικά υπόλοιπα των αποθεμάτων και των εξόδων-εσόδων μεταφέρονται στον λογαριασμό της γενικής εκμετάλλευσης (Γκίκας και Παπαδάκη, 2012).

3) Η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης στον οποίο μεταφέρονται στο τέλος της χρήσεως, τα αρχικά και τελικά αποθέματα, των αγορών, τα οργανικά έξοδα και έσοδα ταξινομημένα κατ' είδος. Η κατάρτιση αυτών των λογαριασμών γίνεται με την μεταφορά των αρχικών και τελικών αποθεμάτων, των αγορών και των οργανικών εξόδων και εσόδων μέσω λογιστικών εγγραφών σε αυτούς τους λογαριασμούς.

Το σύνολο των λογαριασμών σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. αποτελείται από 10 ομάδες. Η αρίθμηση των ομάδων είναι με τη σειρά από το 1 έως 9 ενώ η δέκατη ομάδα αριθμείται με τον αριθμό 0 (Γκίνου και συν., 2005).

Με τη σειρά, οι ομάδες 1-8 ανήκουν στη Γενική Λογιστική. Πιο συγκεκριμένα, οι πρώτες 3 ομάδες ανήκουν στο ενεργητικό κομμάτι του ισολογισμού ενώ οι ομάδες 4 και 5 στο παθητικό κομμάτι. Οι ομάδες 6 και 7 αφορούν τα οργανικά έξοδα και έσοδα και η ομάδα

8 τους λογαριασμούς αποτελεσμάτων. Η ομάδα 9 περιλαμβάνει την αναλυτική λογιστική της εκμετάλλευσης. Τέλος η ομάδα 10 αφορά τους λογαριασμούς τάξεως (δεν επηρεάζουν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις).

Ομάδα 1: Πάγια περιουσιακά στοιχεία

Ομάδα 2: Αποθέματα

Ομάδα 3: Απαιτήσεις και διαθέσιμα

Ομάδα 4: Καθαρή θέση-Προβλέψεις-Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις

Ομάδα 5: Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Ομάδα 6: Οργανικά έξοδα κατ' είδος

Ομάδα 7: Οργανικά έσοδα κατ' είδος

Ομάδα 8: Λογαριασμοί αποτελεσμάτων

Ομάδα 9: Λογαριασμοί Αναλυτικής Λογιστικής (Λογαριασμοί κατά προορισμό)

Ομάδα 10: Λογαριασμοί Τάξης

Σύμφωνα με τον Καρκαδάκη (2007), οι λογαριασμοί της Γενικής Λογιστικής λειτουργούν σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα, δηλαδή χρεώνονται και πιστώνονται μεταξύ τους. Η αναλυτική λογιστική λειτουργεί ανεξάρτητα από την γενική λογιστική και οι λογαριασμοί συνδέονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.

1.3 Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.)

Σύμφωνα με τους Σταυρόπουλος και συν. (2010), τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.) είναι ένα σύνολο λογιστικών αρχών, κανόνων, μεθόδων και διαδικασιών, γενικά αποδεκτών, η καθιέρωση των οποίων οδηγεί σε ομοιόμορφη κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων και συνεπώς σε ακριβή, αληθή και ομοιόμορφη πληροφόρηση των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων (Μετόχων, Επενδυτών, Δημόσιων Αρχών, Προμηθευτών κλπ.).

Η επιτροπή των Δ.Λ.Π. ιδρύθηκε το 1973 με σκοπό την κατάρτιση και έκδοση λογιστικών προτύπων τα οποία θα βοηθήσουν στην ανάπτυξη και στην ομογένεια των χρηματοοικονομικών αναφορών. Η επιτροπή είναι αποτέλεσμα μιας συμφωνίας των λογιστικών σωμάτων της Αυστραλίας, Καναδά, Γαλλίας, Γερμανίας, Ιαπωνίας, Μεξικού, Ολλανδίας, ΗΠΑ και Ιρλανδίας (Riahi and Khoufi, 2018).

Το Μάρτιο του 2000 το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο της Λισσαβόνας ζήτησε να τεθεί σε εφαρμογή το σχέδιο της επιτροπής για τις χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες μέχρι το 2005 και κάλεσε την επιτροπή να λάβει μετρά για την βελτίωση της συγκρισιμότητας των οικονομικών καταστάσεων των εταιριών που είναι εισηγμένες. Το 2002 ψηφίστηκε από το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο η νομοθεσία με τον υπ' αριθμό 1606/2002 κανονισμό, ο οποίος απαιτεί ενοποιημένους και απλούς λογαριασμούς για όλες τις εταιρείες που είναι εισηγμένες στην Ε.Ε. να χρησιμοποιούν τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Δ.Π.Χ.Π.), (Soderstrom and Jialin, 2008).

Το 2003 αφενός άρχισαν εισηγμένες εταιρίες να υιοθετούν τα Δ.Λ.Π. αφετέρου λόγω καθυστερήσεων η υποχρεωτική εφαρμογή τους στην Ελλάδα ξεκίνησε την 1^η Ιανουαρίου του 2015 για όλες τις εισηγμένες εταιρίες του χρηματιστηρίου Αθηνών και προαιρετικά μπορούσαν να τα εφαρμόσουν και οι Α.Ε. και Ε.Π.Ε. (Καραμάνης και Παπαδάκης, 2009).

Οι επιχειρήσεις που είτε προαιρετικά είτε υποχρεωτικά μπορούν να ενημερώσουν τα βιβλία τους με έναν από τους εξής δύο τρόπους:

1) Μπορούν να τηρήσουν τα βιβλία τους σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. και στο τέλος της κάθε χρήσης σε ειδικό ημερολόγιο γίνονται οι λογιστικές εγγραφές προσαρμογής ούτως ώστε να προσαρμόζονται τα κέρδη προ φόρων που θα φορολογηθούν στο τέλος της ίδιας χρήσης με τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας.

2) Μπορούν να τηρήσουν τα βιβλία τους σύμφωνα με το φορολογικό καθεστώς της χώρας (όπως τηρούσαν δηλαδή πριν τα Δ.Λ.Π.) και στο τέλος της κάθε χρήσης γίνονται οι λογιστικές εγγραφές προσαρμογής για να προκύπτουν έτσι τα κέρδη από τα Δ.Λ.Π.

Αυτό ενδεχομένως αποτελεί ένα από τα σημαντικότερα προβλήματα της εφαρμογής των Δ.Λ.Π. καθώς και στις δυο περιπτώσεις τηρούνται δυο ειδών λογιστικά βιβλία της φορολογικής νομοθεσίας και των Δ.Λ.Π.

Τα Δ.Λ.Π. φορολογικά θεωρούνται ανεπηρέαστα, δηλαδή τα κέρδη μιας επιχείρησης φορολογούνται πάντα με το φορολογικό λογιστικό καθεστώς που έχει η κάθε χώρα. Η εφαρμογή τους δεν επηρεάζει τους φόρους θετικά ή αρνητικά.

Σκοπός της εφαρμογής των Δ.Λ.Π. ήταν οι οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες θα παρουσιαστούν, να εξασφαλίσουν τη συγκρισιμότητα τους τόσο με τις αντίστοιχες καταστάσεις προηγούμενων περιόδων της ίδιας επιχείρησης όσο και με τις αντίστοιχες άλλων επιχειρήσεων (Soderstrom and Jialin, 2008).

Για την καλύτερη κατανόηση και ανάδειξη της θετικής αλλά και αρνητικής επίδρασης της εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Π. είναι απαραίτητο να αναφερθούν οι λόγοι που οδήγησαν στην εφαρμογή τους.

Οι Choi *et al.* (1999) αναφέρουν τέσσερις βασικούς λόγους για την υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Π.

- Τα Δ.Π.Χ.Π. αποτελούν τη βάση των εθνικών λογιστικών απαιτήσεων
- Μπορούν να χρησιμοποιηθούν ως διεθνές σημείο αναφοράς
- Η Ευρωπαϊκή Ένωση και άλλα υπερεθνικά σώματα αναγνωρίζουν την αξία τους
- Αναγνωρίζονται από πολλά Χρηματιστήρια (Λονδίνο, Φρανκφούρτη, Χονγκ Κονγκ, Ρώμη) και ρυθμιστικούς φορείς

Ο Τσακλάγκανος (2006), τόνισε ότι με την παγκοσμιοποίηση της οικονομίας και την κατάργηση των οικονομικών συνόρων αποκτά ιδιαίτερη σημασία η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. Ως φυσική συνέπεια αυτού ολοένα και περισσότερες χώρες υιοθετούν τα Δ.Λ.Π.

- Για την παγκοσμιοποίηση της οικονομίας
- Οι απαιτήσεις των επενδυτών
- Η ιλιγγιώδης εξέλιξη της τεχνολογίας

Σύμφωνα με τον Μυλωνά (2006), η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. παράλληλα παρουσίαζε και προβλήματα κατά την εφαρμογή τους στην Ελλάδα, όπου τα τρία βασικά προβλήματα ήταν:

- Η αλλαγή νομοθεσίας που θα έπρεπε να γίνει για την υιοθέτηση των Δ.Λ.Π.
- Επιπτώσεις που θα έφερναν τα Δ.Λ.Π. στις ελληνικές επιχειρήσεις (Καθαρή θέση, Αποτελέσματα)
- Η έλλειψη απαραίτητης εμπειρίας από το λογιστικό προσωπικό

Σύμφωνα με τους Καραγιώργος και Πετρίδης (2017), τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα σταδιακά αντικαθίστανται από τα νεότερα Δ.Π.Χ.Α. Παρακάτω παρουσιάζονται τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.) και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικών Αναφορών (Δ.Π.Χ.Α.) που ήταν σε ισχύ κατά το έτος 2019:

ΔΛΠ 1: Παρουσίαση Οικονομικών Καταστάσεων

ΔΛΠ 2: Αποθέματα

ΔΛΠ 7: Καταστάσεις Ταμειακών Ροών

ΔΛΠ 8: Λογιστικές Πολιτικές, Αλλαγές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθη

ΔΛΠ 10: Γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού

ΔΛΠ 11: Κατασκευαστικές Συμβάσεις

ΔΛΠ 12: Φόροι Εισοδήματος

ΔΛΠ 16: Ενσώματα Πάγια

ΔΛΠ 19: Παροχές σε Εργαζόμενους

ΔΛΠ 20: Λογιστική των Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης

ΔΛΠ 21: Οι Επιδράσεις των Μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος

ΔΛΠ 23: Κόστος Δανεισμού

ΔΛΠ 24: Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών

ΔΛΠ 26: Λογιστική και Πληροφόρηση Προγραμμάτων Παροχών Αποχώρησης από την Υπηρεσία

ΔΛΠ 27: Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις

ΔΛΠ 28: Επενδύσεις σε Συγγενείς Επιχειρήσεις

ΔΛΠ 29: Παρουσίαση Οικονομικών Στοιχείων σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες

ΔΛΠ 32: Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Αποτίμηση

ΔΛΠ 33: Κέρδη ανά Μετοχή

ΔΛΠ 34: Ενδιάμεσες Οικονομικές Καταστάσεις

ΔΛΠ 36: Μείωση της Αξίας Στοιχείων του Ενεργητικού

ΔΛΠ 37: Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδιάμεσες Απαιτήσεις

ΔΛΠ 38: Άυλα Στοιχεία του Ενεργητικού

ΔΛΠ 40: Επενδύσεις σε Ακίνητα

ΔΛΠ 41: Γεωργία

Μέχρι το Μάρτιο του 2002 τα Δ.Λ.Π. ονομαζόταν ως νέα πρότυπα, μετά το Μάρτιο του 2002 όμως πήραν το όνομα των Δ.Π.Χ.Α.

ΔΠΧΑ 1: Πρώτη Εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π.

ΔΠΧΑ 2: Πληρωμές Βασιζόμενες σε Συμμετοχικούς Τίτλους

ΔΠΧΑ 3: Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων

ΔΠΧΑ 4: Ασφαλιστικές Συμβάσεις

ΔΠΧΑ 5: Πάγια Στοιχεία του Ενεργητικού Κατεχόμενα προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες

ΔΠΧΑ 6: Έρευνα και Αξιολόγηση Ορυκτών Πόρων

- ΔΠΧΑ 7:** Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις
- ΔΠΧΑ 8:** Λειτουργικοί Τομείς
- ΔΠΧΑ 9:** Χρηματοοικονομικά Μέσα
- ΔΠΧΑ 10:** Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις
- ΔΠΧΑ 11:** Κοινές Ρυθμίσεις
- ΔΠΧΑ 12:** Παρουσίαση των Συμφερόντων σε άλλες οντότητες
- ΔΠΧΑ 13:** Επιμέτρηση της εύλογης αξίας
- ΔΠΧΑ 14:** Μεταβατική λογαριασμοί ρυθμιζόμενων δραστηριοτήτων
- ΔΠΧΑ 15:** Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες
- ΔΠΧΑ 16:** Μισθώσεις

1.4 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) και Αναγκαιότητα

1.4.1 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.)

Η ύπαρξη δύο διαφορετικών λογιστικών προτύπων με μεγάλη απόκλιση (Ε.Γ.Λ.Σ.-Δ.Λ.Π.) αποτελούσε μεγάλο πρόβλημα τόσο για τους φορείς της Ελλάδας αλλά και για τους ξένους επενδυτές που ήθελαν να επενδύσουν στην Ελλάδα σε μη εισηγμένες εταιρίες. Για αυτό το λόγο η Ελλάδα έπρεπε να είχε αλλάξει το λογιστικό σχέδιο εδώ και καιρό (Καραμάνης, 2005). Ένας από τους βασικούς λόγους που οι μη εισηγμένες εταιρίες δεν προσέλκυαν ξένους επενδυτές ήταν επειδή τηρούσαν ένα παλιό λογιστικό μοντέλο που είχε καθιερωθεί στη χώρα μας το 1980 με τους νόμους 1041/1980 και Π.Δ. 1123/1980 που είχε τεράστιες αποκλίσεις από τα σύγχρονα, “μοντέρνα” Δ.Λ.Π. που τηρούσαν όλες οι εισηγμένες εταιρίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης από το 2005 και μετά.

Έτσι λοιπόν με τον νόμο 4308/2014 η Ελλάδα έκανε το άλμα που έπρεπε να κάνει εδώ και καιρό και από την 1^η Ιανουαρίου του 2015 και μετά ξεκίνησε η υποχρεωτική εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) για τις επιχειρήσεις που τηρούν διπλογραφικά βιβλία (Γ' κατηγορίες) και δεν είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο Αθηνών. Το νέο μοντέλο είναι πιο σύγχρονο, πιο κοντά στα Δ.Λ.Π. και πιο κοντά στις προσδοκίες των ξένων επενδυτών (Καραγιώργος, 2017).

Σύμφωνα με την Μιχαλάκη (2018), τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) είναι οι νέοι λογιστικοί κανόνες, που τεθήκαν σε ισχύ με σκοπό να καταπολεμηθεί η λογιστική

πολυνομία, να γίνουν πιο ελκυστικές οι ελληνικές επιχειρήσεις στους διεθνείς επενδυτές, να εξορθολογιστεί το κόστος λειτουργίας των επιχειρήσεων, να αυξηθεί η δυνατότητα φορολογικού ελέγχου, να περιοριστεί το κόστος συναλλαγών, αλλά και να μειωθεί το λογιστικό κόστος των μικρών και των μεσαίων επιχειρήσεων.

Τα Ε.Λ.Π. αποτελούν ένα άκρως σημαντικό νομοθέτημα στον χώρο του ελληνικού κανονιστικού πλαισίου, που επιδρούν σημαντικά στον τρόπο λειτουργίας και οργάνωσης των λογιστικών εργασιών (Σγουρινάκης και συν., 2016).

Με την αντικατάσταση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Ε.Γ.Λ.Σ.) από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) παρουσιάστηκαν κάποιες διαφορές, αφού ο παρόν νόμος παρέχει ένα σύγχρονο λογιστικό πλαίσιο (Μιχαλάκη, 2018).

Μία από τις πιο βασικές αλλαγές είναι ότι εισάγεται η έννοια της οντότητας, με τον τρόπο που ορίζονται οι επιχειρήσεις. Οντότητα είναι κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων με ή χωρίς νομική προσωπικότητα, επιχείρηση-οικονομική μονάδα ή οργανισμός κερδοσκοπικού ή μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που ανήκει στον ιδιωτικό ή δημόσιο τομέα.

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις τροποποιούνται στην μορφή τους, αλλά μπορούν να προστεθούν και νέες, όπως η κατάσταση χρηματοροών, που έχουν την υποχρέωση να συντάσσουν οι μεγάλες οντότητες.

Όπως έχουν αναφέρει οι Σγουρινάκη και συν. (2016), μια άλλη σημαντική αλλαγή είναι ότι οι λογαριασμοί κατηγοριοποιούνται σε 8 αντί 10 ομάδες, αναλόγως με τη φύση των λογιστικών γεγονότων που καταχωρούνται σε αυτές. Πιο συγκεκριμένα παρατίθεται το συνοπτικό σχέδιο λογαριασμών των Ε.Λ.Π.:

Ομάδα 1: Ενσώματα και άυλα μη κυκλοφορούντα (πάγια) περιουσιακά στοιχεία

Ομάδα 2: Αποθέματα

Ομάδα 3: Χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία

Ομάδα 4: Καθαρή Θέση

Ομάδα 5: Υποχρεώσεις

Ομάδα 6: Έξοδα και ζημιές

Ομάδα 7: Έσοδα και κέρδη

Ομάδα 8: Ιδιοπαραγωγή, υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου

1.4.2 Αναγκαιότητα εφαρμογής των Ε.Λ.Π.

Οι Pazarskis *et al.* (2014), αναφέρουν στη μελέτη τους πως κατά τη χρονιά 2002 οι εξελίξεις στις παγκόσμιες αγορές κατά τις τελευταίες δεκαετίες είχαν επισημάνει την ανάγκη για κοινά λογιστικά πρότυπα μεταξύ εταιρειών ανά τον κόσμο έτσι ώστε οι οικονομικές καταστάσεις να είναι συγκρίσιμες μεταξύ τους. Σε παρόμοια συμπεράσματα είχαν καταλήξει και οι Spathis και Georgakopoulou, (2007). Είναι γενικά αποδεκτό ότι οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να καταρτίζονται σύμφωνα με ένα ενιαίο παγκόσμιο πλαίσιο.

Ο Καραμάνης (2005), όπως ανέφερε σε μια εισήγηση του με βάση την ανάλυση, είναι προφανές ότι η Ελλάδα έπρεπε να προβεί σε μια ευρεία λογιστική μεταρρύθμιση ώστε το λογιστικό της μοντέλο να προσεγγίσει το διεθνές κύριο Αγγλοσαξονικό (Δ.Π.Χ.Α.). Τα λογιστικά ποσά των επιχειρήσεων που εφαρμόζουν τα Δ.Λ.Π. είναι υψηλότερης ποιότητας. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα έγιναν αποδεκτά από τη σύγχρονη παγκόσμια οικονομία από το 2005 και αργότερα (Houqe, 2017).

Η υποχρεωτική εφαρμογή των Δ.Λ.Π. από το 2005 και μετά έφερε τις επιχειρήσεις (μη εισηγμένες) σε δύσκολη θέση στο να προσελκύσουν ξένους επενδυτές με τόσες μεγάλες αποκλίσεις, όπου πλέον οι οικονομικές καταστάσεις τους είχαν απομακρυνθεί από το σύγχρονο μοντέλο των Δ.Λ.Π.

Ο Καραμάνης (2005), επιπλέον τόνισε ότι ως γνωστόν κατά την υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Π. στις εισηγμένες επιχειρήσεις από το 2005, δεν είναι φυσιολογικό να υπάρχουν δυο διαφορετικά λογιστικά μοντέλα, ένα για εισηγμένες και ένα για μη εισηγμένες εταιρείες. Ωστόσο υποστήριξε ότι πρέπει οι διαφορές να ελαχιστοποιηθούν ώστε να μην υπάρξουν αρνητικές επιπτώσεις στη λειτουργία της οικονομίας και του ανταγωνισμού.

Η μετάβαση από το εθνικό Ε.Γ.Λ.Σ. στα Δ.Λ.Π. επηρέασε την εικόνα των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών και, κατ'επέκταση, τα λογιστικά μέτρα και τους χρηματοοικονομικούς δείκτες, οι οποίοι χρησιμοποιούνται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις για την αξιολόγηση της επιχειρηματικής απόδοσης (Drogalas *et al*, 2019).

Κεφάλαιο 2: Επισκόπηση Ερευνών

2.1 Εισαγωγή

Στο συγκεκριμένο κεφάλαιο αναλύονται σημαντικές ερευνητικές προσεγγίσεις σχετικές με το θέμα της διπλωματικής εργασίας. Είναι γενικά αποδεκτό ότι οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να καταρτίζονται σύμφωνα με ένα ενιαίο παγκόσμιο πλαίσιο (Spathis και Georgakoroulou 2007; Μακρής, 2016). Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα έγιναν αποδεκτά από τη σύγχρονη παγκόσμια οικονομία από το 2005 και αργότερα (Houqe, 2017). Πιο συγκεκριμένα θα ερευνήσουμε τις διαφοροποιήσεις στους λογαριασμούς που έχουν εμφανιστεί μετά την αλλαγή, την αποτελεσματικότητα των ελεγκτικών επιτροπών, τα προβλήματα που εμφανιστήκαν κατά την εφαρμογή, τις διευκολύνσεις δραστηριοτήτων στο εξωτερικό και αν όλα αυτά προσθέτουν αξία στα καινούρια λογιστικά πρότυπα (Ε.Λ.Π.).

2.2 Προστιθέμενη αξία από τα Ε.Λ.Π. και Διαφοροποίηση στους λογαριασμούς

Σύμφωνα με τον Καραμάνη (2005), όπου εξέτασε τις σύγχρονες εξελίξεις στο λογιστικό και ελεγκτικό δίκαιο, αναφέρει την αναγκαιότητα μιας εκτεταμένης λογιστικής μεταρρύθμισης καθώς η οικονομία της Ελλάδος ενσωματώνεται όλο και ταχύτερα στο διεθνές ανταγωνιστικό οικονομικό σύστημα. Με βάση τις αναλύσεις του, υποστήριξε ότι η Ελλάδα θα έπρεπε να προβεί σε μια ευρεία λογιστική μεταρρύθμιση ώστε το λογιστικό της μοντέλο να προσεγγίσει το διεθνώς κυρίαρχο Αγγλοσαξονικό (Δ.Π.Χ.Π.). Πρότεινε τη μείωση διαφορών μεταξύ λογιστικών και φορολογικών κανόνων. Περαιτέρω υποστήριξε τη δημιουργία ενός μηχανισμού που θα εξασφαλίζει τη διαρκή επικαιροποίηση του νέου λογιστικού μοντέλου, με βάση τις διεθνείς εξελίξεις της

λογιστικής έρευνας και πρακτικής. Μια από τις αδυναμίες του Ε.Γ.Λ.Σ. ήταν ότι δεν είχε αλλάξει τα βασικά του χαρακτηριστικά από τότε που περάστηκε ο νόμος (25 χρόνια).

Επιπλέον, τόνισε ότι ως γνωστόν κατά την υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Π. στις εισηγμένες επιχειρήσεις από το 2005, δεν είναι φυσιολογικό να υπάρχουν δυο διαφορετικά λογιστικά μοντέλα, ένα για εισηγμένες και ένα για μη εισηγμένες εταιρείες. Ωστόσο υποστήριξε ότι πρέπει οι διαφορές να ελαχιστοποιηθούν για να μην υπάρξουν αρνητικές επιπτώσεις στη λειτουργία της οικονομίας και του ανταγωνισμού.

Από την άλλη πλευρά, ο Tsalavoutas (2017), εξέτασε το ρόλο και την τρέχουσα κατάσταση των Δ.Π.Χ.Π. στην ολοκλήρωση των εθνικών κανόνων με αποδεικτικά στοιχεία από την Ελλάδα. Πιο συγκεκριμένα ανέλυσε το νόμο 4308/2014 και, ως αποτέλεσμα, δείχνει ότι σε μεγάλο βαθμό τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ευθυγραμμίζονται πλέον με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης με σκοπό τη βελτίωση της λογιστικής ποιότητας και την ενίσχυση της λογιστικής συγκρισιμότητας.

Οι Pazarskis *et al.* (2014), αναφέρουν στη μελέτη τους πως κατά τη χρονιά 2002 οι εξελίξεις στις παγκόσμιες αγορές κατά τις τελευταίες δεκαετίες είχαν επισημάνει την ανάγκη για κοινά λογιστικά πρότυπα μεταξύ εταιρειών ανά τον κόσμο έτσι ώστε οι οικονομικές καταστάσεις να είναι συγκρίσιμες μεταξύ τους. Η μελέτη αυτή αξιολογεί την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α. στις οικονομικές καταστάσεις των ελληνικών εισηγμένων εταιρειών υψηλού και μεσαίου επιπέδου κεφαλαιοποίησης, καθώς και για τις επιχειρήσεις αυτές εξετάστηκε η επίδραση του μεγέθους της εκάστοτε ελεγκτικής εταιρείας. Σύμφωνα με τα αποτελέσματα της έρευνας διαπιστώθηκε ότι οι επιπτώσεις της υιοθέτησης των Δ.Π.Χ.Α. στις πληροφορίες που βασίζονται στη λογιστική και την απόδοση των οικονομικών καταστάσεων οδήγησαν τις επιχειρήσεις, σε γενικές γραμμές, σε μια μερικώς καλύτερη λογιστική απόδοση.

Παρόμοια αποτελέσματα παρατήρησαν και οι Ballas *et al.* (2010), όπου εξέτασαν τη συνάφεια των Δ.Π.Χ.Α. στις αναδυόμενες αγορές, με ιδιαίτερη αναφορά στην περίπτωση της Ελλάδας. Η έρευνα τους υιοθετεί μια μεικτή μεθοδολογία βασιζόμενη κυρίως σε δευτερεύουσες πηγές, όπως η σχετική νομοθεσία, δημοσιευμένες ετήσιες εκθέσεις και εκθέσεις σχετικές με τα αποτελέσματα της εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Α. από ελληνικές επιχειρήσεις. Ως συμπέρασμα η έρευνα καταλήγει στο ότι η υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Α.

βελτίωσε την ποιότητα των οικονομικών αναφορών, καθώς και αύξησε την αξιοπιστία, τη διαφάνεια και τη συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων.

Μετά την αλλαγή στο καινούριο λογιστικό σχέδιο παρατηρούνται διαφοροποιήσεις σε μερικούς λογαριασμούς (Μιχαλάκη, 2018). Παλιότερες έρευνες μας δείχνουν ότι διαφοροποιήσεις υπήρχαν και στην μετατροπή στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα από άλλες χώρες αλλά και στην Ελλάδα.

Οι Godwin *et al.* (2008), εξέτασαν την επίδραση των αυστραλιανών ισοδύναμων στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Δ.Π.Χ.Π.) στη λογιστική ποιότητα. Για την έρευνά τους ανέλυσαν δεδομένα από 1.065 εισηγμένες εταιρείες, βασιζόμενοι σε αναδρομικές συμφωνίες μεταξύ των Γενικά Αποδεκτών Λογαριασμών της Αυστραλίας (Α.Γ.Α.Α.Ρ.) και των Δ.Π.Χ.Α. Τα αποτελέσματα που εξήγαγαν ήταν ότι μετά την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α. παρατηρείται διαφοροποίηση στους λογαριασμούς υποχρέωσης, στα ίδια κεφάλαια και στα καθαρά κέρδη. Συγκεκριμένα αυξήθηκαν οι συνολικές υποχρεώσεις, μειώθηκαν τα ίδια κεφάλαια και οι περισσότερες εταιρίες είχαν μείωση κέρδους.

Αξίζει να σημειωθεί ότι παρόμοια αποτελέσματα παρουσιάστηκαν και από τους Dimitropoulos *et al.* (2013), οι οποίοι διερεύνησαν την επίδραση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Δ.Π.Χ.Π.). Για την έρευνα τους ανέλυσαν δεδομένα από 101 εισηγμένες εταιρείες του χρηματιστηρίου των Αθηνών και διαπίστωσαν επίσης ότι τα Δ.Π.Χ.Π. μειώνουν τα κέρδη και οδηγούν σε μεγαλύτερη αξία συνάφειας των λογιστικών στοιχείων σε σύγκριση με τα τοπικά λογιστικά πρότυπα. Την ίδια χρόνια ακριβώς τα ίδια αποτελέσματα βρήκαν και οι Goncharov και Zimmermann (2013).

Γενικότερα, υπάρχουν εκατοντάδες έρευνες σε διαφορετικές χώρες που έχουν γίνει και έχουν παρατηρηθεί παρόμοιες διαφοροποιήσεις στους λογαριασμούς των ιδίων κεφαλαίων, υποχρεώσεων και καθαρών κερδών (Bellás *et al.*, 2007; Tsalavoutas *et al.*, 2012; Spathis *et al.*, 2010; Jarva and Lantto, 2012).

Όσο αφορά τις οικονομικές καταστάσεις η Σπηλιωτοπούλου (2019), εξέτασε εάν η υιοθέτηση των Ε.Λ.Π. έχει επίδραση στις οικονομικές καταστάσεις των ελληνικών

εταιριών που δραστηριοποιούνται στον κλάδο των logistics. Η μελέτη αυτή έδειξε ότι η δυνατότητα επιμέτρησης της αξίας των περιουσιακών στοιχείων στην εύλογη αξία τους επηρέασε την χρηματοοικονομική θέση των εταιριών logistics, όπου το πάγιο ενεργητικό τους καταλαμβάνει σημαντικό μέρος του ισολογισμού τους. Συνολικά παρατηρείται ότι στην πλειοψηφία τους οι εταιρίες παρουσίασαν μεγάλες μεταβολές στην αποτίμηση των κτιρίων και των οικοπέδων τους από το 2014 έως το 2015, δηλαδή τη χρονιά μετάβασης από το Ε.Γ.Λ.Σ. στα Ε.Λ.Π. Αντίστοιχες μεταβολές παρουσιάστηκαν και στα μεγέθη του μηχανολογικού τους εξοπλισμού, όπως και στις αποσβέσεις, κατά το έτος μετάβασης στα Ε.Λ.Π. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι με βάση τα Ε.Λ.Π. δίνεται η δυνατότητα επιμέτρησης των ακινήτων στην εύλογη αξία (ύστερα από εκτίμηση ορκωτού λογιστή) θεωρώντας αυτή την αξία ως αξία τεκμαρτό κόστος κτήσης για τη μετέπειτα παρακολούθηση.

Από την άλλη οι Φίλος και Αποστόλου (2010), εξέτασαν τις βασικές διαφορές μεταξύ Ε.Γ.Λ.Σ. με Δ.Λ.Π. και τη διαδικασία μετατροπής αυτών. Με την ερεύνα τους καταλήγουν σε ορισμένα θετικά συμπεράσματα, όπως η αύξηση των προβλέψεων τόσο για επισφαλείς απαιτήσεις όσο και για τους φόρους με τους οποίους ενδέχεται οι επιχειρήσεις να επιβαρυνθούν στο μέλλον. Παράλληλα τα αρνητικά συμπεράσματα έγκενται στην αναγνώριση άυλων στοιχείων ενεργητικού κατά την απόκτηση επιχειρήσεων.

***Μηδενική υπόθεση H_0 :** Η ύπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς δεν επηρεάζει την προστιθέμενη αξία από Ε.Λ.Π.*

***Εναλλακτική υπόθεση H_1 :** Η ύπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς επηρεάζει την προστιθέμενη αξία από Ε.Λ.Π.*

2.3 Ελεγκτική διαδικασία και λογιστική ποιότητα

Η μέτρηση της αποτελεσματικότητας της ελεγκτικής διαδικασίας επιτυγχάνεται μέσω της απεικόνισης της ελεγκτικής ποιότητας. Ο νόμος Ν. 4308/2014 είχε ως έναν από τους βασικούς στόχους την ευχέρεια και διευκόλυνση των ελεγκτικών διαδικασιών όπως και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Παρακάτω αναλύονται ορισμένες έρευνες στις οποίες καταδεικνύεται η σχέση της λογιστικής και ελεγκτικής ποιότητας με την ελεγκτική διαδικασία.

Οι Papadatos και Bellas (2011), διερεύνησαν τα πλεονεκτήματα και τα εμπόδια της εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Α. στην Ελλάδα και σύμφωνα με το ερωτηματολόγιο τους (58%) ένα από τα βασικά πλεονεκτήματα ήταν ότι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα βελτιώνουν τη διαδικασία του εσωτερικού έλεγχου.

Επιπλέον η υπόθεση εάν η λογιστική ποιότητα έχει βελτιωθεί μετά την υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Α. και αν οι ελεγκτικές επιτροπές είναι πιο αποτελεσματικές στο να προωθήσουν τη λογιστική ποιότητα υπό την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α. εξετάστηκε από τους Bryce *et al.* (2015). Συγκεκριμένα αναλύθηκαν 200 εισηγμένες εταιρίες από το ASX (Australian Securities Exchange) μεταξύ των ετών 2003-2008 εφαρμόζοντας μονωμένων και πολλαπλών μοντέλων παλινδρόμησης για τον έλεγχο των εφαρμοσμένων υποθέσεων. Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι τελικά δεν υπάρχει τόσο σημαντική βελτίωση στη λογιστική ποιότητα μετά την υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Α., παράλληλα όμως διαπιστώνεται ότι οι ελεγκτικές επιτροπές είναι πιο αποτελεσματικές.

Την υπόθεση αυτή εξέτασε και η Gellings (2017), μελετώντας τη σχέση μεταξύ της υποχρεωτικής υιοθέτησης των Δ.Λ.Π., το βαθμό εφαρμογής τους σε μια χώρα και την ελεγκτική ποιότητα ως αποτέλεσμα της διαμεσολάβησης των τελών ελέγχου. Με την έρευνα αυτή διερευνάται η υπόθεση ότι ο μηχανισμός που συνδέει την υιοθέτηση των Δ.Λ.Π. και τον βαθμό επιρροής στην ελεγκτική ποιότητα είναι τα τέλη που καταβάλλονται στους ελεγκτές. Η ερευνητική περίοδος ήταν το διάστημα 2003-2007, η περίοδος δηλαδή γύρω από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π., και καλύφθηκαν 2.479 Ευρωπαϊκές εταιρείες. Συμπερασματικά, μετρώντας την ελεγκτική ποιότητα μέσω της πιθανότητας μιας αναδιατύπωσης και τα διακριτά δεδουλευμένα τα αποτελέσματα καταδεικνύουν ότι τα τέλη ελέγχου λειτουργούν ως μεσολαβητής στη σχέση μεταξύ της υποχρεωτικής υιοθέτησης των Δ.Λ.Π. και της ελεγκτικής ποιότητας.

Μηδενική υπόθεση H_0 : *Η αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας δεν επηρεάζει την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π.*

Εναλλακτική υπόθεση H_1 : *Η αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας επηρεάζει την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π.*

2.4 Προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Λογιστικών Προτύπων

Τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (νόμος 4308/2014) αντικατέστησαν το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ. 1123/1980) με σκοπό να έρθουν πιο κοντά στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Η νομοθεσία απευθύνεται στις μη εισηγμένες επιχειρήσεις οι οποίες δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα επιβάλλοντας στην ουσία την υποχρεωτική υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Σαμαράς, 2015).

Οι αλλαγές στα λογιστικά πρότυπα έχουν δείξει ιστορικά ότι κατά την εφαρμογή τους παρουσιάζουν κάποια προβλήματα. Οι Papadatos και Bellas (2011), διερεύνησαν τα πλεονεκτήματα και τα εμπόδια της εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Α. στην Ελλάδα. Σκοπός της εργασίας ήταν η καταγραφή της στάσης των ελληνικών εισηγμένων εταιρειών προς την υποχρεωτική υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Α. στην Ελλάδα. Επιπροσθέτως, εξετάζεται το κατά πόσο τα ειδικά χαρακτηριστικά μιας επιχείρησης (μέγεθος, η κερδοφορία και το επίπεδο των πάγιων στοιχείων ενεργητικού) επηρεάζουν τη στάση της απέναντι στα Δ.Π.Χ.Α. Στην εμπειρική τους έρευνα λάβανε 135 απαντήσεις από εισηγμένες εταιρίες του Χ.Α.Α. (Χρηματιστηρίου Αθηνών). Τα αποτελέσματα καταδεικνύουν ότι με την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α. έχει αυξηθεί η αξιοπιστία και η διαφάνεια των οικονομικών καταστάσεων, έχει βελτιωθεί η ελληνική αγορά και πλέον οι διαχειριστές δεν μπορούν να παραποιήσουν οικονομικά στοιχεία και να παραπλανήσουν τους επενδυτές. Από την άλλη πλευρά όμως το κόστος μετάβασης στα Δ.Π.Χ.Α. ήταν μεγάλο και το προσωπικό δεν ήταν επαρκώς ενημερωμένοι και προετοιμασμένοι για την αλλαγή αυτή.

Επιπλέον προβλήματα παρατήρησαν οι Vallisona και Dvorakova (2017), όπου διερεύνησαν την εφαρμογή και χρήση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης στο λογιστικό σύστημα υπό συνθήκες επιχειρηματικής πρακτικής στην Τσεχική Δημοκρατία. Σκοπός της έρευνας είναι να προσδιοριστεί, να αναλυθεί και να αξιολογηθεί η τρέχουσα κατάσταση και ανάπτυξη της χρήσης των Δ.Π.Χ.Π. και στη συνέχεια να γενικευτούν τα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα της εφαρμογής του από την πλευρά των εταιρειών, όπως και να προταθούν κατάλληλα μέτρα και συστάσεις. Η εμπειρική έρευνα έγινε μέσω ερωτηματολογίων τα οποία απαντήθηκαν από 228 διάφορες εταιρίες (μεγάλες, μεσαίες, μικρές). Μερικά ευρήματα της εμπειρικής έρευνας ήταν ότι η υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Π. επηρέασε το κόστος επανεξέτασης προσωπικού (67%). Το ανεπαρκώς καταρτισμένο προσωπικό και οι γνώσεις του αποτέλεσε πρόβλημα κατά την υιοθέτησή τους (91%) ενώ και το κόστος διοίκησης αποτέλεσε μεγάλο εμπόδιο (87%). Με βάση τα αποτελέσματα της εμπειρικής έρευνας, οι συγγραφείς προτείνουν συστάσεις και μέτρα για την καινοτομία και την ανάπτυξη εφαρμογής του Διεθνούς Συστήματος

Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς σε συνθήκες εταιρικής πρακτικής στην Τσεχική Δημοκρατία.

Μηδενική υπόθεση H_0 : Τα προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων δεν επηρεάζουν την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π.

Εναλλακτική υπόθεση H_1 : Τα προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων επηρεάζουν την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π.

2.5 Διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό

Ένας από τους κυριότερους λόγους που άλλαξε το Ε.Γ.Λ.Σ. σε Ε.Λ.Π. ήταν για να προσελκύσει τους ξένους επενδυτές στην Ελλάδα. Οι διαφοροποιήσεις μεταξύ Ε.Λ.Γ.Σ.–Δ.Λ.Π. αποτελούσε εμπόδιο για τους ξένους επενδυτές. Η υποχρεωτική εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων για τις εισηγμένες εταιρίες από το 2005 και μετά είχε γίνει επίσης για τον ίδιο λόγο (Vallisova και Dvorakova, 2017; Παπαδάτος και Μπέλλας, 2011).

Ο Ταλιαντζής (2017), μελέτησε τον βαθμό στον οποίο η φορολογία επηρεάζει τη λογιστική και πιο συγκεκριμένα, τις οικονομικές καταστάσεις. Ένα από τα συμπεράσματα της έρευνας ήταν ότι η υιοθέτηση των Ε.Λ.Π. έγινε με στόχο κυρίως τις πολύ μικρές, μικρές και μεσαίες οντότητες ώστε να γίνουν περισσότερο ανταγωνιστικές στην αναζήτηση διεθνών επενδυτών αλλά και να μειωθεί το κόστος της λογιστικής παρακολούθησης. Το νέο σύστημα δημιουργεί ευκαιρίες στις πολύ μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις, κυρίως, ώστε να προσελκύσουν νέους επενδυτές και το σύστημα αυτό να είναι πιο κατανοητό από τις διεθνείς αγορές.

Με την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. η προσέλκυση ξένων επενδυτών και κεφαλαίων γίνεται ευκολότερη, καθώς οι οικονομικές καταστάσεις των ελληνικών εταιριών μπορούν να βρίσκονται σε εναρμόνιση με τις διεθνείς οικονομικές καταστάσεις και να γίνονται κατανοητές πιο εύκολα, σύμφωνα με τους Θεοφιλόπουλου και συν. (2015).

Ο Φίλιος (2003), εξέτασε διάφορες εμπειρικές έρευνες όπου έχουν γίνει πάνω στην υιοθέτηση των Δ.Λ.Π. Μια από τις εμπειρικές έρευνες ήταν των Gazzar *et al.* (1999), όλοι μέλη του τμήματος λογιστικής του Lubin School of Business (Pace University) οι

οποίοι εξέτασαν τους παράγοντες που οδηγούν τις διεθνείς επιχειρήσεις να υιοθετήσουν εθελοντικά τα διεθνή λογιστικά πρότυπα (IAS) ακόμη και αν δεν απαιτείται αυτό. Η ερευνητική ομάδα επέλεξε 87 επιχειρήσεις για ένα “δείγμα έλεγχου” όπου οι καταστάσεις τους συμμορφώνονται με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και αντίστοιχα 87 εταιρίες που δεν συμμορφώνονται. Η έρευνα έγινε με βάση τα χρηματοοικονομικά και λογιστικά στοιχεία που περιλαμβάνονται στη βάση δεδομένων Worldscope. Το κύριο από τα αποτελέσματα που εξήγαγαν ήταν ότι οι επιχειρήσεις οι οποίες συμμορφώνονται με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα έχουν υψηλότερες πωλήσεις στο εξωτερικό. Τα λοιπά αποτελέσματα ήταν ότι αυτές οι επιχειρήσεις παρουσίασαν χαμηλότερο αριθμοδείκτη χρεών προς τα ίδια κεφάλαια, και προέρχονται από κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής ένωσης.

Μηδενική υπόθεση H_0 : Η διευκόλυνση δραστηριοτήτων στο εξωτερικό δεν επηρεάζει την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π.

Εναλλακτική υπόθεση H_1 : Η διευκόλυνση δραστηριοτήτων στο εξωτερικό επηρεάζει την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π.

Κεφάλαιο 3: Μεθοδολογία Έρευνας

3.1 Εισαγωγή

Στο παρόν κεφάλαιο παρουσιάζεται το σκέλος της εμπειρικής έρευνας της διπλωματικής εργασίας. Συγκεκριμένα το τέταρτο κεφάλαιο αφορά την ανάλυση του πληθυσμού και το δείγμα το οποίο επιλέχθηκε για το σκοπό της εμπειρικής έρευνας. Στη συνέχεια παρουσιάζεται η δομή και τα στοιχεία που απαρτίζουν το ερωτηματολόγιο. Τέλος παρουσιάζεται η μεθοδολογία της στατιστικής ανάλυσης των αποτελεσμάτων που προκύπτουν το ερωτηματολόγιο.

3.2 Πληθυσμός – Δείγμα

Από την 1^η Ιανουαρίου του 2015 και έπειτα όλες οι εταιρίες οι οποίες είναι μη εισηγμένες στο χρηματιστήριο Αθηνών είναι υποχρεωμένες να τηρήσουν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Για τη μελέτη αυτή τα περισσότερα στοιχεία συγκεντρώθηκαν με τη χρήση ενός ερωτηματολογίου, το οποίο στάλθηκε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (E-mail) και σε ένα μικρό μέρος μέσω έντυπης μορφής, στα μέλη ελεγκτικών εταιριών, παροχής υπηρεσιών (λογιστικές εταιρίες) και σε λογιστήρια διαφόρων ιδιωτικών εταιριών (Βιομηχανικές, Εμπορικές κλπ.). Η μέθοδος ερωτηματολογίου χρησιμοποιείται ευρέως σε ερευνητικές μελέτες καθώς θεωρείται ικανή να ομαδοποιεί και να αναλύει τις πληροφορίες μέσα στον συντομότερο δυνατό χρόνο (Gbadago, 2015).

3.3 Ερευνητική Μέθοδος

Μετά από ενδελεχή και χρονοβόρα έρευνα της διεθνούς αλλά και της ελληνικής βιβλιογραφίας (Gellings, 2017; Tsalavoutas, 2017; Vallisova και Dvorakova, 2017; Ταλιαντζής, 2017; Bryce *et al.*, 2015; Pazarskis, 2014; Papadatos και Bellas, 2011; Φίλος και Αποστόλου, 2010; Godwin *et al.*, 2008; Καραμάνης, 2005; Φίλιος, 2003),

δημιουργήθηκε έντυπο και ηλεκτρονικό ερωτηματολόγιο μέσω της πλατφόρμας της Google Docs, το οποίο στάλθηκε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου (E-mail) σε εταιρίες μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών, ώστε να ερευνηθεί από τι εξαρτάται η προστιθέμενη αξία στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

Οι ερωτηθέντες κλήθηκαν να υποδείξουν το επίπεδο συμφωνίας ή διαφωνίας τους σε μια σειρά από είκοσι έξι ερωτήσεις σε κλίμακα απόκρισης πέντε βαθμών Likert που κυμαινόταν από “καθόλου” έως “πάρα πολύ” (βαθμολογούνται από 1 ως 5).

Η χρήση ερωτηματολογίου επιτρέπει την εξέταση μεγάλου αριθμού οντοτήτων και κατά μεγάλο ποσοστό τα αποτελέσματα είναι αξιόπιστα (Balzan and Baldacchino, 2007). Το ερωτηματολόγιο χωρίστηκε σε 6 ενότητες, με σκοπό να εξεταστεί τόσο η ύπαρξη ανεπίσημων αλληλεπιδράσεων, όσο και οι παράγοντες εκείνοι οι οποίοι πιθανόν έχουν θετική επίδραση..

Αρχικά, το τμήμα Α του ερωτηματολογίου αποτελείται από πέντε ερωτήσεις οι οποίες είναι γενικές πληροφορίες που αφορούν τις οντότητες και προσωπικές πληροφορίες που απευθύνονται στους ερωτηθέντες. Συγκεκριμένα οι ερωτήσεις είναι οι εξής: Ερώτηση 1. Βασική δραστηριότητα της οντότητας, Ερώτηση 2. Μορφωτικό επίπεδο, Ερώτηση 3. Θέση ευθύνης της οντότητας, Ερώτηση 4. Επαγγελματική εμπειρία και Ερώτηση 5. Αριθμός υπαλλήλων της οντότητας.

Οι επόμενες 5 ερωτήσεις (αρ. 6 έως 10), δηλαδή το τμήμα Β, εξετάζει την προστιθέμενη αξία από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Συγκεκριμένα η ερώτηση 6 αφορά τις βελτιώσεις στην ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών από τις οικονομικές καταστάσεις. Η ερώτηση 7 διερευνά αν οι οικονομικές καταστάσεις είναι πιο αξιόπιστες μετά την αλλαγή. Η ερώτηση 8 εξετάζει αν ενισχύθηκε η εμπιστοσύνη των εξωτερικών φορέων. Η ερώτηση 9 αν τα Ε.Λ.Π. συμμορφώνονται με τα Δ.Λ.Π. και η ερώτηση 10 αν τα Ε.Λ.Π. βοήθησαν στην αποτελεσματικότερη εφαρμογή της νομοθεσίας.

Το τμήμα Γ, εξετάζει μέσω 6 ερωτήσεων (αρ. 11 έως 17) την ύπαρξη της διαφοροποίησης στους λογαριασμούς. Πιο αναλυτικά οι ερωτήσεις 11 και 12 εξετάζουν τη διαφοροποίηση στα παγία περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις αντίστοιχα, η ερώτηση 13 εάν επηρεάστηκε η αναγνώριση των αυλών περιουσιακών στοιχείων κατά

την απόκτηση μιας επιχείρησης. Η ερώτηση 14 εξετάζει την διαφοροποίηση στα κέρδη, η ερώτηση 15 εάν σημειώθηκαν αυξήσεις στις απομειώσεις των επισφαλών απαιτήσεων, η ερώτηση 16 εάν παρατηρούνται αυξήσεις στους αναβαλλόμενους φόρους και τέλος η ερώτηση 17 εάν μετά την μεταρρύθμιση του νομοσχεδίου μειώθηκαν οι διαφορές μεταξύ λογιστικής βάσης και φορολογικής βάσης.

Το τμήμα Δ αποτελείται από μια μόνο ερώτηση (αρ. 18) και εξετάζει την αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας. Πιο συγκεκριμένα η ερώτηση 18 καταδεικνύει τον βαθμό στον οποίο ο έλεγχος (είτε είναι εσωτερικός είτε εξωτερικός) είναι πιο αποτελεσματικός.

Το τμήμα Ε του ερωτηματολογίου περιλαμβάνει 5 ερωτήσεις (αρ. 19 έως 23) οι οποίες διερευνούν τα προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων. Πιο αναλυτικά, η ερώτηση 19 εξετάζει την ανεπάρκεια του καταρτισμένου προσωπικού, η ερώτηση 20 τις ελλείψεις γνώσεις του προσωπικού, η ερώτηση 21 εάν υπήρχε επαρκής προετοιμασία από τις αρμόδιες αρχές, η ερώτηση 22 κατά πόσο το διοικητικό κόστος αποτελούσε πρόβλημα και η ερώτηση 23 αν το κόστος εφαρμογής των Ε.Λ.Π. ήταν μεγαλύτερο από το κέρδος.

Τέλος το τμήμα ΣΤ αποτελείται από 3 ερωτήσεις (αρ. 24 έως 26) και εξετάζει εάν τα Ελληνικά λογιστικά πρότυπα διευκολύνουν τη δραστηριότητα των ελληνικών επιχειρήσεων στο εξωτερικό. Συγκεκριμένα η ερώτηση 24 εξετάζει εάν οι Ελληνικές εταιρίες έχουν διευκολυνθεί στην άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας στο εξωτερικό. Η ερώτηση 25 διερευνά αν πλέον προσελκύουν περισσότερους ξένους επενδυτές και τέλος η τελευταία ερώτηση του ερωτηματολογίου, η ερώτηση 26, εξετάζει εάν παρατηρούνται αυξήσεις πωλήσεων στο εξωτερικό μετά την αλλαγή στα λογιστικά πρότυπα.

3.4 Μεθοδολογία Στατιστικής Ανάλυσης

Για τη στατιστική ανάλυση των απαντήσεων του ερωτηματολογίου χρησιμοποιήθηκε το στατιστικό λογισμικό πακέτο SPSS 25 (Statistical Package for the Social Sciences). Πιο αναλυτικά οι απαντήσεις των ερωτηματολογίων λήφθηκαν σε μορφή excel και εν συνεχεία καταγράφηκαν στο πρόγραμμα SPSS ώστε να γίνει η επεξεργασία και να προκύψουν οι αντίστοιχοι πίνακες και τα διαγράμματα απεικόνισης των αποτελεσμάτων.

Με στόχο την πληρέστερη ανάλυση των αποτελεσμάτων χρησιμοποιήθηκε τόσο η περιγραφική στατιστική, όσο και η ανάλυση λογιστικής παλινδρόμησης. Τα δεδομένα της περιγραφικής στατιστικής παρουσιάστηκαν τόσο με τη μορφή πινάκων, όσο και με τη μορφή διαγραμμάτων.

Στη συνέχεια από τα μέρη του ερωτηματολογίου Β έως ΣΤ δημιουργήθηκαν οι μεταβλητές της εμπειρικής έρευνας. Οι εν λόγω μεταβλητές αξιολογήθηκαν σχετικά με την αξιοπιστία τους με το δείκτη Cronbach alpha. Έπειτα οι εν λόγω μεταβλητές αναλύθηκαν σχετικά με τις συσχετίσεις τους μέσω του συντελεστή Pearson.

Τέλος για την πραγματοποίηση της ανάλυσης παλινδρόμησης μετατράπηκαν όλες οι μεταβλητές σε συνεχείς, παίρνοντας τη μέση τιμή από κάθε τμήμα του ερωτηματολογίου. Κατά τον τρόπο αυτό δημιουργήθηκε η εξαρτημένη μεταβλητή (τμήμα Β ερωτηματολογίου) και οι ανεξάρτητες μεταβλητές (τμήμα Γ, τμήμα Δ, τμήμα Ε και τμήμα ΣΤ).

Κεφάλαιο 4: Αποτελέσματα Έρευνας

4.1 Εισαγωγή

Μετά τη συλλογή 82 απαντημένων ερωτηματολογίων, σειρά έχει η επεξεργασία, η ανάλυση και, εν συνέχεια, η παρουσίαση των αποτελεσμάτων τα οποία προέκυψαν. Στο παρόν κεφάλαιο παρουσιάζονται περιγραφικά τα στοιχεία που συλλέχθηκαν με βάση τις απαντήσεις των ερωτηθέντων και τα γραφήματα που διαμορφώθηκαν μέσα από τη στατιστική ανάλυση, η οποία πραγματοποιήθηκε με την χρήση του στατιστικού πακέτου SPSS και του προγράμματος λογιστικών φύλλων MS EXCEL.

4.2 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Περιγραφικής Στατιστικής

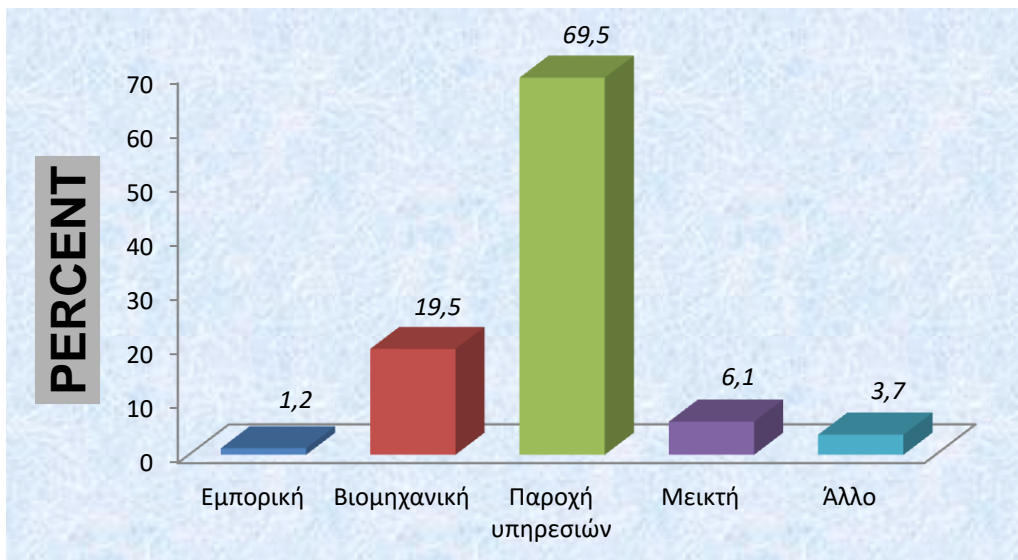
Στην παρούσα ενότητα παρουσιάζονται τα αποτελέσματα που προκύπτουν από την περιγραφική ανάλυση με την χρήση πινάκων καθώς και διαγραμμάτων αναλύοντας ξεχωριστά την κάθε ερώτηση. Τα αποτελέσματα βασίστηκαν στη λήψη 82 απαντήσεων από τα ερωτηματολόγια που στάλθηκαν.

Όπως ήδη έχει αναφερθεί οι πρώτες 5 ερωτήσεις αναφέρονται σε στοιχεία πληροφοριακού χαρακτήρα των εξεταζόμενων οντοτήτων. Πιο συγκεκριμένα με την ερώτηση 1 εξετάζεται η δραστηριότητα του οργανισμού. Τα αποτελέσματα εμφανίζονται στο παρακάτω πίνακα.

Σε ποια κατηγορία ανήκει η βασική δραστηριότητα της οντότητας		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Εμπορική	1	1,2	1,2	1,2
	Βιομηχανική	16	19,5	19,5	20,7
	Παροχή υπηρεσιών	57	69,5	69,5	90,2
	Μεικτή	5	6,1	6,1	96,3
	Άλλο	3	3,7	3,7	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 1: Κατηγορία δραστηριότητας επιχείρησης

Όπως γίνεται εύκολα αντιληπτό, από τις ογδόντα δύο (82) επιχειρήσεις, το μεγαλύτερο ποσοστό, ήτοι 69,5% είναι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών έναντι 19,5% οι οποίες είναι βιομηχανικές επιχειρήσεις. Σε μικρότερα ποσοστά βρίσκονται επιχειρήσεις εμπορικής και μεικτής φύσεως. Τα παραπάνω αποτελέσματα απεικονίζονται και διαγραμματικά παρακάτω.



Διάγραμμα 1: Κατηγορία δραστηριότητας επιχείρησης

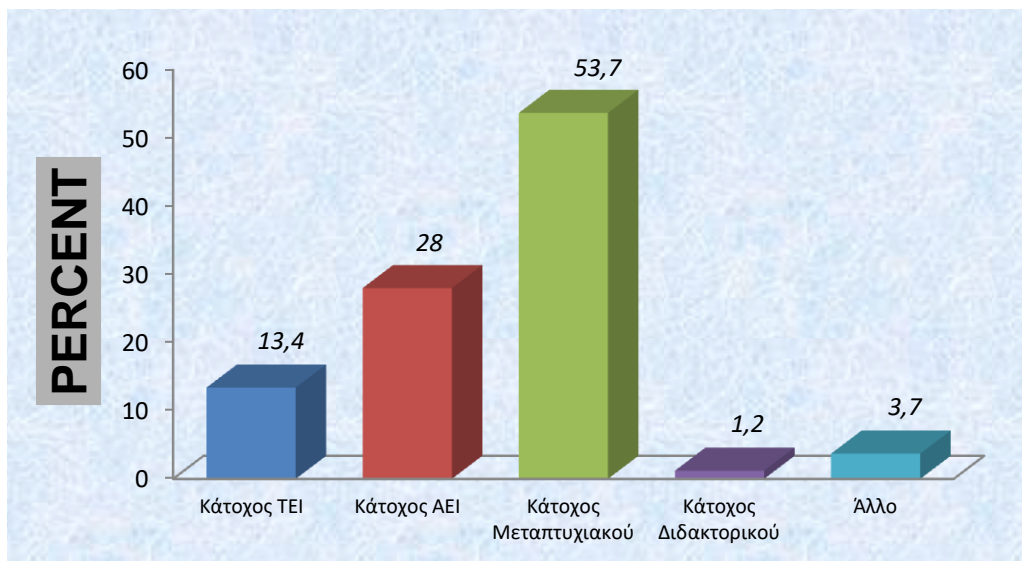
Συνεχίζοντας στο μέρος Α του ερωτηματολογίου, με την ερώτηση 2 διερευνάται το μορφωτικό επίπεδο του υπαλλήλου ο οποίος κλήθηκε να απαντήσει στο ερωτηματολόγιο. Τα αποτελέσματα εμφανίζονται στο παρακάτω πίνακα.

	Μορφωτικό επίπεδο	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Κάτοχος ΤΕΙ	11	13,4	13,4	13,4
	Κάτοχος ΑΕΙ	23	28,0	28,0	41,5
	Κάτοχος Μεταπτυχιακού	44	53,7	53,7	95,1
	Κάτοχος Διδακτορικού	1	1,2	1,2	96,3
	Άλλο	3	3,7	3,7	100,0
	Total		82	100,0	100,0

Πίνακας 2: Μορφωτικό επίπεδο

Όπως διακρίνεται από τον πίνακα, το μεγαλύτερο ποσοστό, ήτοι 53,7%, είναι κάτοχοι μεταπτυχιακού τίτλου. Παρατηρείται σχεδόν διπλασία διαφορά σε σχέση με τους κατόχους Α.Ε.Ι. οι οποίοι αποτελούν 28%. Μάλιστα αξίζει να σημειωθεί ότι το ποσοστό

κατόχων διδακτορικού διπλώματος είναι ελάχιστο, μόλις 1,2%. Τα παραπάνω αποτελέσματα απεικονίζονται και διαγραμματικά.



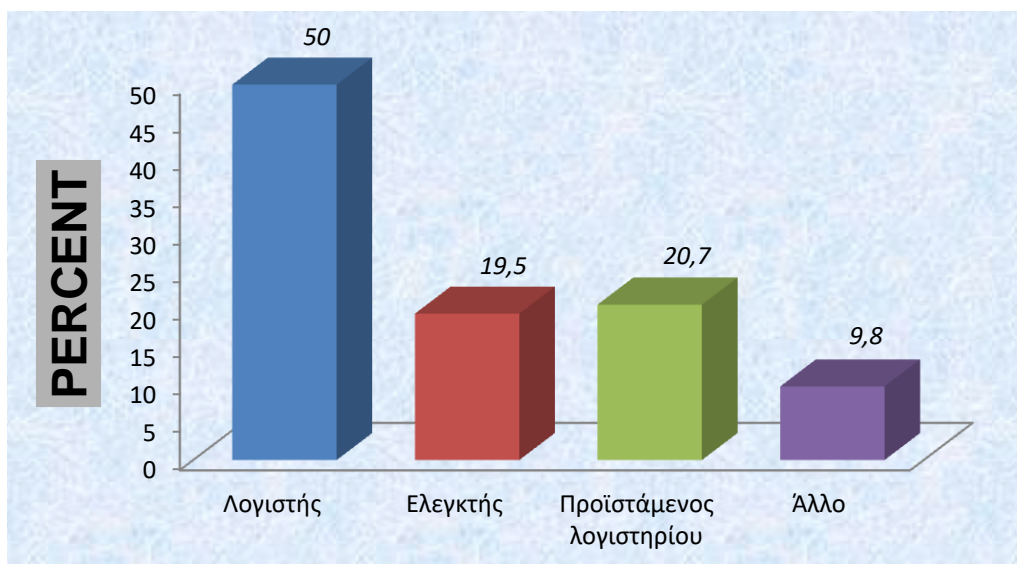
Διάγραμμα 2: Μορφωτικό επίπεδο

Συνεχίζοντας, στον παρακάτω πίνακα εμφανίζονται τα αποτελέσματα της ερώτησης 3, όπου διερευνάται η θέση ευθύνης του απασχολούμενου. Τα αποτελέσματα εμφανίζονται στο παρακάτω πίνακα.

Θέση Ευθύνης		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Λογιστής	41	50,0	50,0	50,0
	Ελεγκτής	16	19,5	19,5	69,5
	Προϊστάμενος λογιστηρίου	17	20,7	20,7	90,2
	Άλλο	8	9,8	9,8	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 3: Θέση ευθύνης

Όπως είναι φανερό έχουμε μια κυριάρχηση των υπαλλήλων του λογιστικού τομέα με ποσοστό 50% των ερωτηθέντων, οι μισοί δηλαδή καθώς 41 άτομα από τους 82 ερωτηθέντες ήταν λογιστές. Παράλληλα έχουμε σχεδόν ισόποσες απαντήσεις από τους προϊστάμενους λογιστηρίου (20,7%) και ελεγκτές (19,5%). Τα αποτελέσματα απεικονίζονται και σε διάγραμμα παρακάτω.



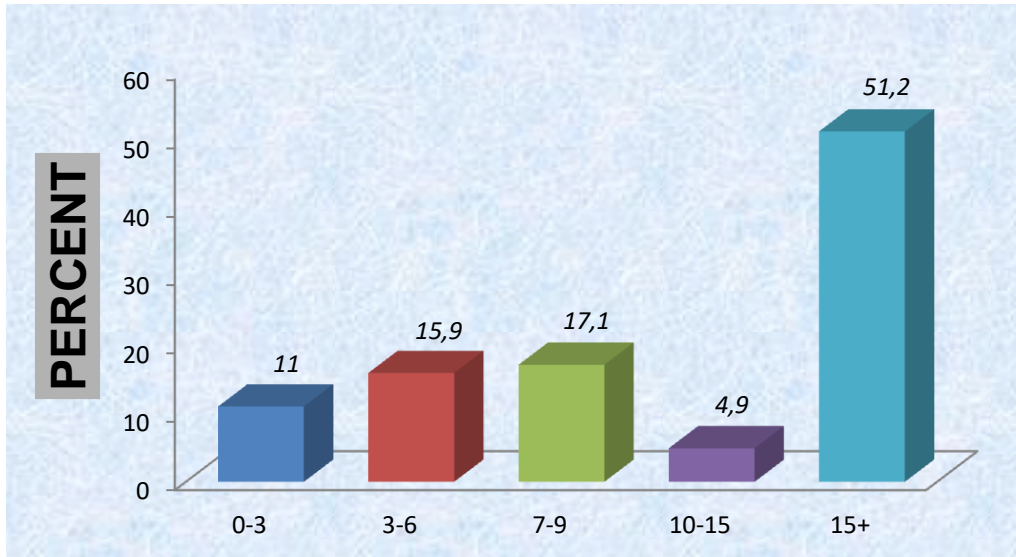
Διάγραμμα 3: Θέση ευθύνης

Συνεχίζοντας στο μέρος Α του ερωτηματολογίου, στην 4^η ερώτηση εξετάζεται η επαγγελματική εμπειρία του υπαλλήλου. Τα αποτελέσματα περιγράφονται στο παρακάτω πίνακα.

Επαγγελματική εμπειρία		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	0-3	9	11,0	11,0	11,0
	4-6	13	15,9	15,9	26,8
	7-9	14	17,1	17,1	43,9
	10-15	4	4,9	4,9	48,8
	15+	42	51,2	51,2	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 4: Επαγγελματική Εμπειρία

Οι περισσότεροι συμμετέχοντες στην έρευνα είχαν εμπειρία πάνω από 15 χρόνια και πιο συγκεκριμένα σε ποσοστό 51.2%. Μάλιστα τονίζεται ότι οι υπάλληλοι που απάντησαν το ερωτηματολόγιο με εμπειρία πάνω από 7 χρόνια αποτελούν το 73.2% του συνολικού δείγματος. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται στο παρακάτω διάγραμμα.



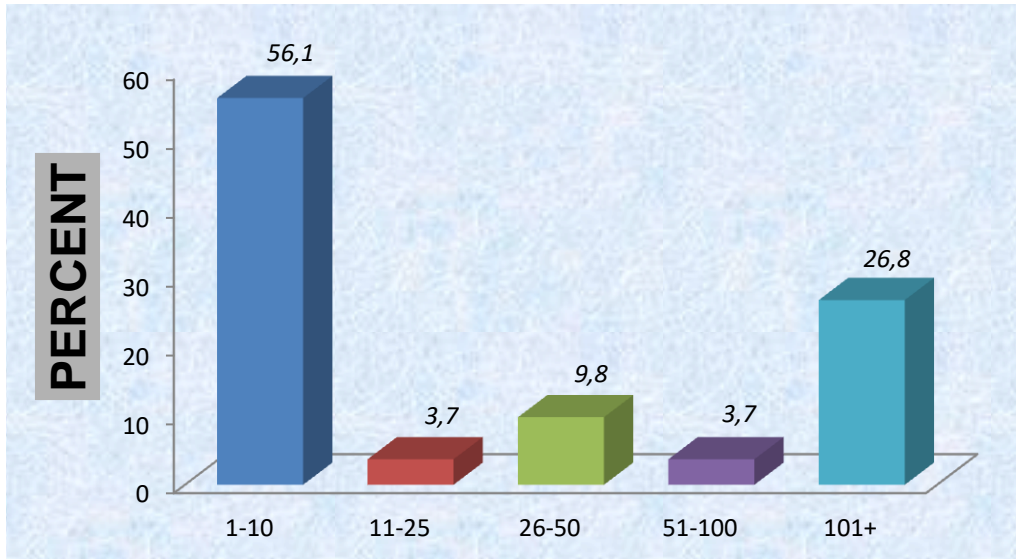
Διάγραμμα 4: Επαγγελματική Εμπειρία

Τέλος για το μέρος Α, στην ερώτηση 5 διερευνάται ο αριθμός των υπαλλήλων της οντότητας. Τα αποτελέσματα περιγράφονται στο παρακάτω πίνακα.

Αριθμός Υπαλλήλων της οντότητας		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	1-10	46	56,1	56,1	56,1
	11-25	3	3,7	3,7	59,8
	26-50	8	9,8	9,8	69,5
	51-100	3	3,7	3,7	73,2
	101+	22	26,8	26,8	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 5: Αριθμός Υπαλλήλων της οντότητας

Όπως γίνεται εύκολα αντιληπτό από τα παραπάνω στοιχεία το μεγαλύτερο ποσοστό, ήτοι 56,1% των οντοτήτων απασχολούν υπάλληλους από ένα έως 10 (1-10). Αυτό το αποτέλεσμα δικαιολογείται από το γεγονός ότι το ερωτηματολόγιο στάλθηκε σε αρκετά μονοπρόσωπα λογιστικά γραφεία. Παράλληλα, το 26,8% των εξεταζόμενων οντοτήτων απασχολεί πάνω από 100 άτομα. Από τις απαντήσεις των ερωτηθέντων μόλις το 3,7% παρατηρείται να απασχολεί υπαλλήλους μεταξύ ένδεκα και είκοσι πέντε (11-25) και μεταξύ πενήντα ένα και εκατό (51-100) αντίστοιχα. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται και διαγραμματικά παρακάτω.



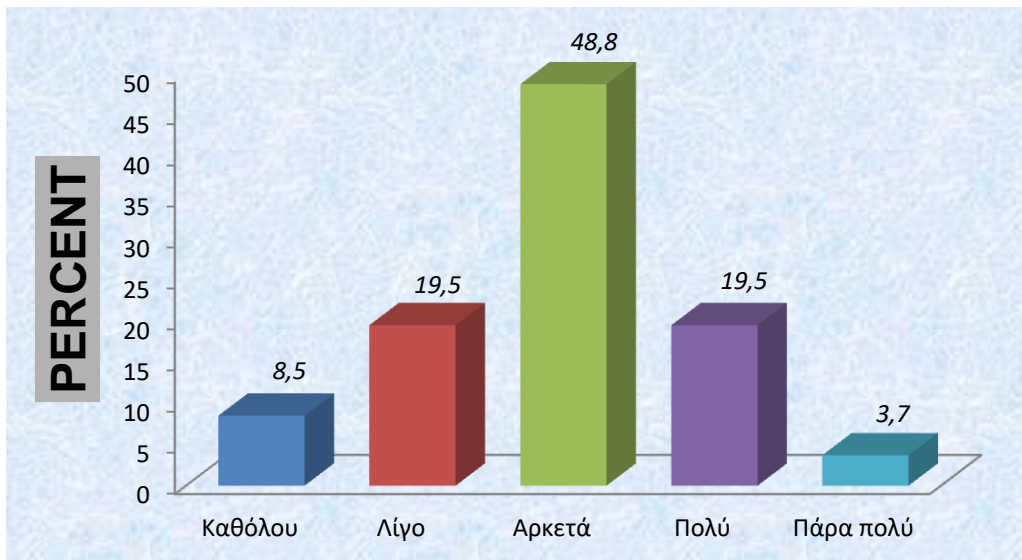
Διάγραμμα 5: Αριθμός υπαλλήλων της οντότητας

Στη συνέχεια, στο μέρος Β με την ερώτηση 6 εξετάζεται ο βαθμός βελτίωσης της ποιότητας των λογιστικών πληροφοριών από τις οικονομικές καταστάσεις. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται σημαντική βελτίωση στην ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών από τις οικονομικές καταστάσεις		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	7	8,5	8,5	8,5
	Λίγο	16	19,5	19,5	28,0
	Αρκετά	40	48,8	48,8	76,8
	Πολύ	16	19,5	19,5	96,3
	Πάρα πολύ	3	3,7	3,7	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 6: Βελτίωση στην ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών από τις οικονομικές καταστάσεις

Όπως παρατηρείται από τα στοιχεία του παραπάνω πίνακα σχεδόν οι μισοί από τους ερωτηθέντες με ποσοστό 48,8% δήλωσαν πως παρατηρείται αρκετή βελτίωση στην ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών από τις οικονομικές καταστάσεις μετά την αλλαγή από το Ε.Γ.Α.Σ. σε Ε.Λ.Π. Το γεγονός αυτό μπορεί να χαρακτηριστεί ως θετικό για την ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών. Ισόποσα απάντησαν (19,5%) ότι οι βελτιώσεις παρατηρούνται σε “λίγο” και “πολύ” βαθμό. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται και στο παρακάτω διάγραμμα.



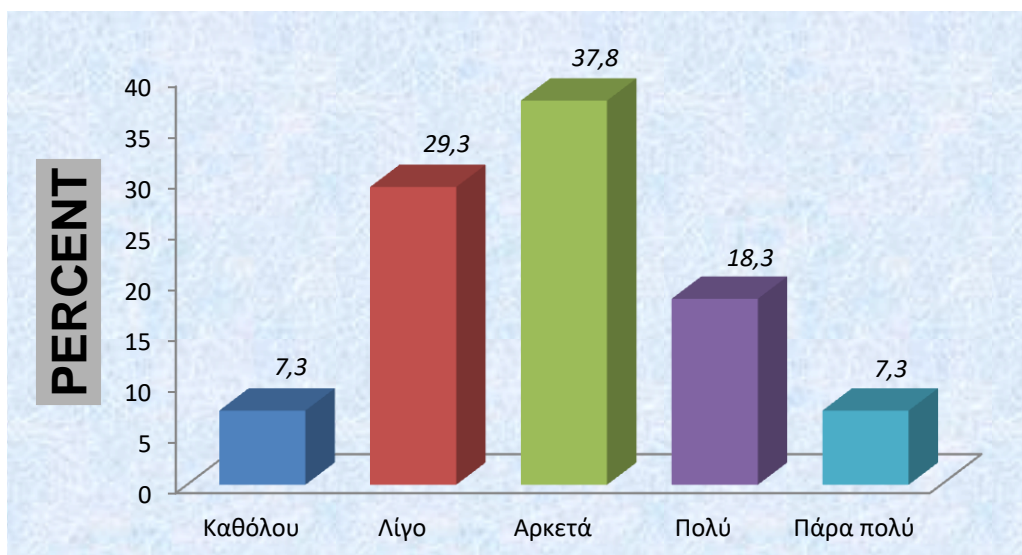
Διάγραμμα 6: Βελτίωση στην ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών από τις οικονομικές καταστάσεις

Συνεχίζοντας με την ερώτηση 7 διερευνάται ο βαθμός αξιοπιστίας των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα αποτελέσματα περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι πιο αξιόπιστες		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	6	7,3	7,3	7,3
	Λίγο	24	29,3	29,3	36,6
	Αρκετά	31	37,8	37,8	74,4
	Πολύ	15	18,3	18,3	92,7
	Πάρα πολύ	6	7,3	7,3	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 7: Αξιοπιστία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Τα αποτελέσματα παρουσιάζουν μια ουδέτερη εικόνα διότι ναι μεν το 37,8% απάντησε ότι οι καταστάσεις είναι αξιόπιστες, ακολουθεί δε ένα επίσης υψηλό ποσοστό της τάξης του 29,3% που απάντησε σε “λίγο” βαθμό. Συνεπώς τα αποτελέσματα μπορούν να θεωρηθούν ουδέτερα προς θετικά για την αξιοπιστία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων υπό την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται και διαγραμματικά παρακάτω.



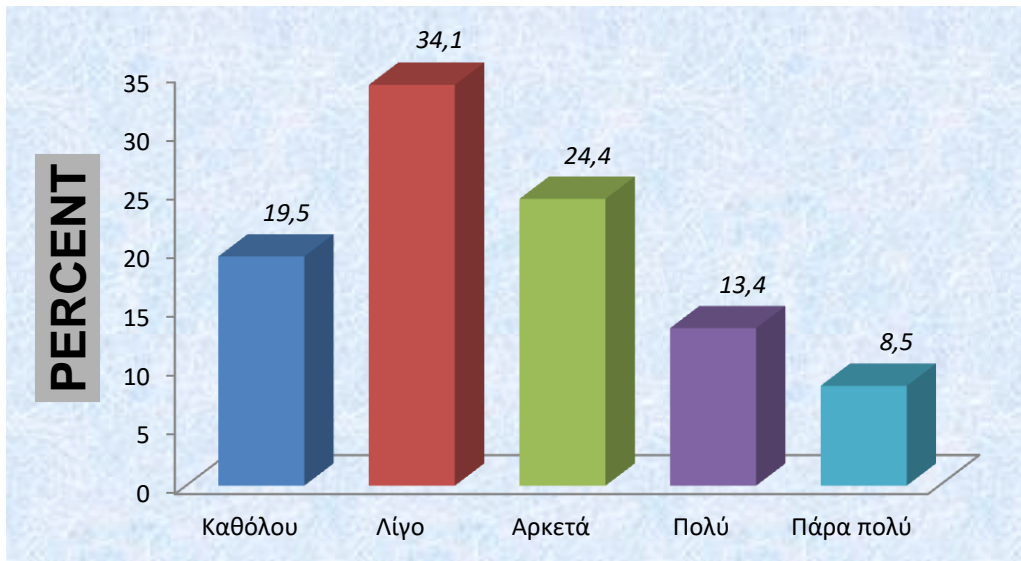
Διάγραμμα 7: Αξιοπιστία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Παρακάτω, με την ερώτηση 8 διερευνάται εάν ενισχύθηκε η εμπιστοσύνη των εξωτερικών φορέων. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ενισχύθηκε η εμπιστοσύνη των εξωτερικών φορέων		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	16	19,5	19,5	19,5
	Λίγο	28	34,1	34,1	53,7
	Αρκετά	20	24,4	24,4	78,0
	Πολύ	11	13,4	13,4	91,5
	Πάρα πολύ	7	8,5	8,5	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 8: Ενίσχυση εμπιστοσύνης των εξωτερικών φορέων

Τα αποτελέσματα της συγκεκριμένης ερώτησης είναι αρνητικά διότι η πλειοψηφία 53,6% απάντησε “καθόλου” και “λίγο”. Μόλις το 24,4% των συμμετεχόντων ήταν αυτοί που απάντησαν “αρκετά”. Τα παραπάνω αποτελέσματα απεικονίζονται και διαγραμματικά.



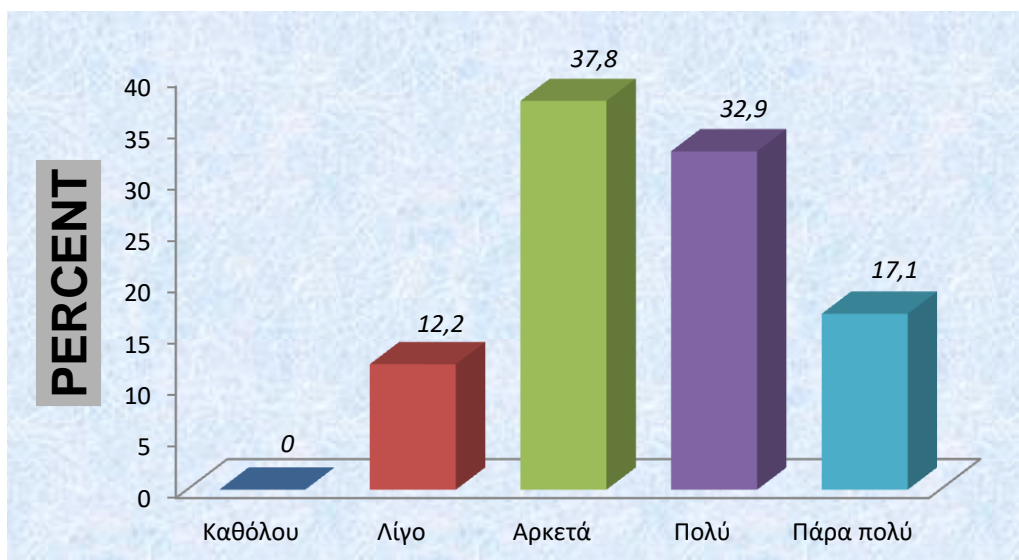
Διάγραμμα 8: Ενίσχυση εμπιστοσύνης των εξωτερικών φορέων

Συνεχίζοντας με την ερώτηση 9 διερευνάται σε τι βαθμό τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα συμμορφώνονται με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Αρχικά τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

Τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα είναι πιο κοντά (συμμορφώνονται) με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) σε σχέση με το ΕΓΛΣ		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Λίγο	10	12,2	12,2	12,2
	Αρκετά	31	37,8	37,8	50,0
	Πολύ	27	32,9	32,9	82,9
	Πάρα πολύ	14	17,1	17,1	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 9: Συμμόρφωση των Ε.Λ.Π. με τα Δ.Λ.Π.

Τα αποτελέσματα παρουσιάζουν μια θετική εικόνα καθώς τα μεγαλύτερα ποσοστά των απαντήσεων 37,8% , 32,9% και 17,1% θεωρούν πως τα Ε.Λ.Π. συμμορφώνονται με τα Δ.Λ.Π. σε “αρκετό”, “πολύ” καθώς επίσης και σε “πάρα πολύ” μεγάλο βαθμό αντίστοιχα. Συνεπώς τα αποτελέσματα αποδεικνύουν ότι πλέον τα δύο διαφορετικά λογιστικά σχέδια παρουσιάζουν λιγότερες αποκλίσεις μεταξύ τους. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται και στο παρακάτω διάγραμμα.



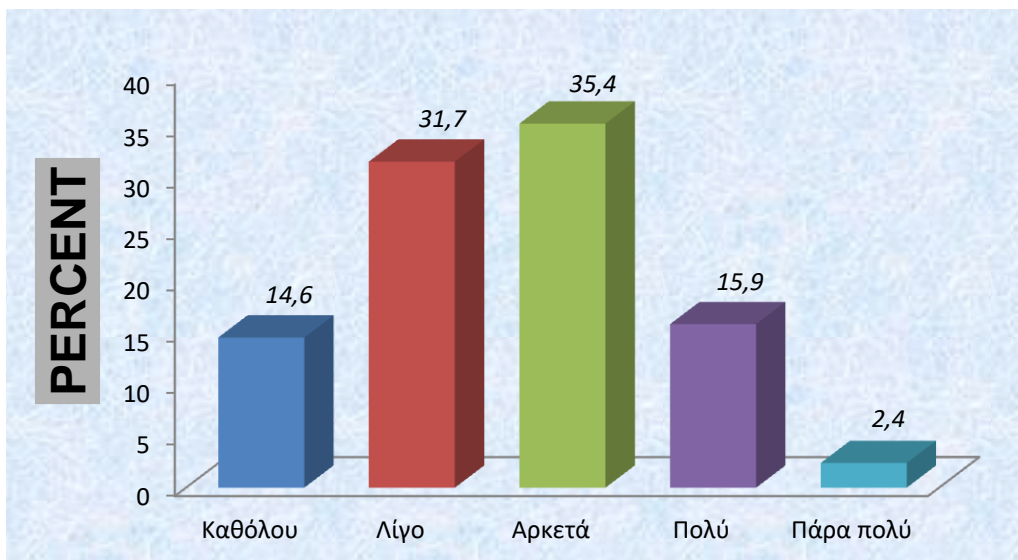
Διάγραμμα 9: Συμμόρφωση των Ε.Λ.Π. με τα Δ.Λ.Π.

Το μέρος Β κλείνει με την ερώτηση 10 η οποία διερευνά σε ποιο βαθμό τα Ε.Λ.Π. βοήθησαν στην αποτελεσματικότερη εφαρμογή της νομοθεσίας. Αρχικά τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

Τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα βοήθησαν στην αποτελεσματικότερη εφαρμογή της νομοθεσίας		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	12	14,6	14,6	14,6
	Λίγο	26	31,7	31,7	46,3
	Αρκετά	29	35,4	35,4	81,7
	Πολύ	13	15,9	15,9	97,6
	Πάρα πολύ	2	2,4	2,4	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 10: Αποτελεσματικότερη εφαρμογή της νομοθεσίας

Όπως παρατηρείται από τα παραπάνω αποτελέσματα παρουσιάζεται μια ουδέτερη εικόνα διότι αφενός το 35,4% απάντησε ότι η νομοθεσία εφαρμόζεται αποτελεσματικότερα, αφετέρου ακολουθεί ένα επίσης υψηλό ποσοστό της τάξης του 31,7% που απάντησε ότι η εφαρμογή της νομοθεσίας ήταν αποτελεσματικότερη ήταν σε “λίγο” βαθμό. Συνεπώς τα αποτελέσματα μπορούν να θεωρηθούν ουδέτερα. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται και διαγραμματικά παρακάτω.



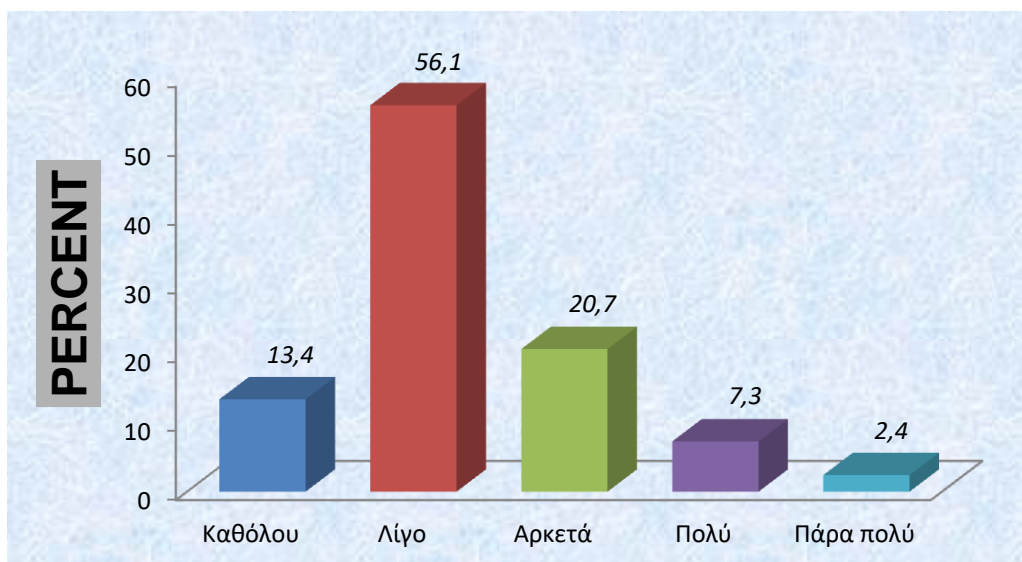
Διάγραμμα 10: Αποτελεσματικότερη εφαρμογή της νομοθεσίας

Το ερωτηματολόγιο συνεχίζει με το μέρος Γ το οποίο ξεκινά με την ερώτηση 11, κατά την οποία διερευνάται αν παρατηρείται διαφοροποίηση στα πάγια περιουσιακά στοιχεία μετά την αλλαγή στα Ε.Λ.Π. Οι απαντήσεις των ερωτηθέντων απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται διαφοροποίηση στα πάγια περιουσιακά στοιχεία		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	11	13,4	13,4	13,4
	Λίγο	46	56,1	56,1	69,5
	Αρκετά	17	20,7	20,7	90,2
	Πολύ	6	7,3	7,3	97,6
	Πάρα πολύ	2	2,4	2,4	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 11: Διαφοροποίηση στα πάγια περιουσιακά στοιχεία

Σύμφωνα με τα παραπάνω στοιχεία, είναι ασφαλές να συμπεράνουμε ότι το μεγαλύτερο μέρος των ερωτηθέντων, σε ποσοστό 56,1%, κρίνουν πως οι διαφοροποιήσεις στα πάγια περιουσιακά στοιχεία είναι λίγες, ενώ το 20,7% τις χαρακτηρίζει ως αρκετές. Επίσης σε πιο χαμηλά ποσοστά βρίσκονται οι ακραίες περιπτώσεις που οι διαφοροποιήσεις είναι σε “καθόλου”, “πολύ” και “πάρα πολύ” βαθμό. Ακολούθως η διαφοροποίηση στα πάγια περιουσιακά στοιχεία χαρακτηρίζεται ως συντηρητικά ουδέτερη προς θετική. Τα αποτελέσματα αυτά απεικονίζονται και παρακάτω διαγραμματικά.



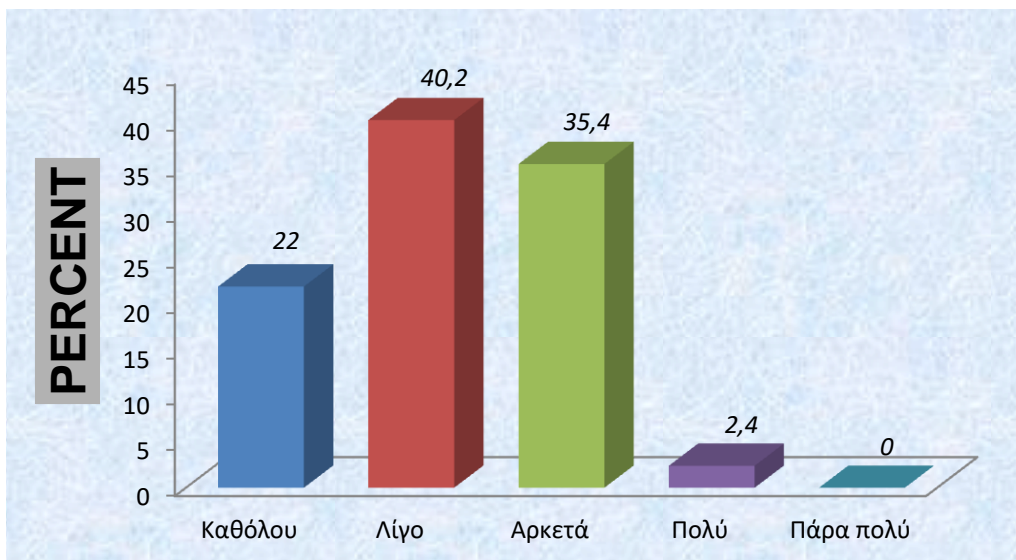
Διάγραμμα 11: Διαφοροποίηση στα πάγια περιουσιακά στοιχεία

Εν συνεχεία, η ερώτηση 12 πραγματεύεται το βαθμό κατά τον οποίο παρατηρούνται διαφοροποιήσεις στις υποχρεώσεις μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται διαφοροποίηση στις υποχρεώσεις		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	18	22,0	22,0	22,0
	Λίγο	33	40,2	40,2	62,2
	Αρκετά	29	35,4	35,4	97,6
	Πολύ	2	2,4	2,4	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 12: Διαφοροποίηση στις υποχρεώσεις

Σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα συμπεραίνεται ότι το 40,2% απάντησε ότι παρατηρούνται σε “λίγο” βαθμό διαφοροποιήσεις, “αρκετά” απάντησε το 35,4% των ερωτηθέντων. Παράλληλα υπήρχε και ένα ποσοστό, 22% οπού απάντησε ότι δεν υπήρξαν καθόλου διαφοροποιήσεις στις υποχρεώσεις. Τα αποτελέσματα παρατίθενται και διαγραμματικά.



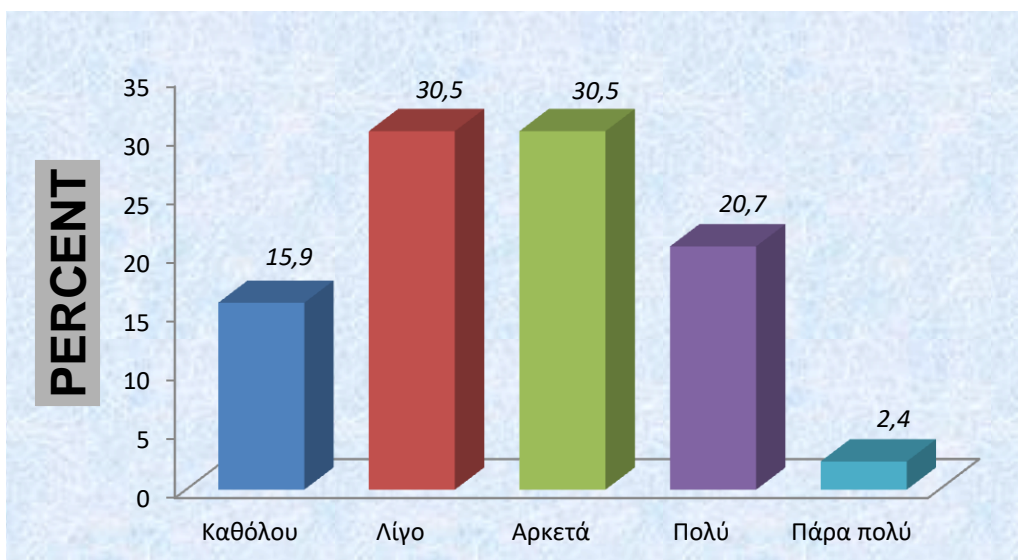
Διάγραμμα 12: Διαφοροποίηση στις υποχρεώσεις

Η ερώτηση 13 διερευνά το βαθμό στον οποίο τα Ε.Λ.Π. επηρέασαν την αναγνώριση των άυλων στοιχείων ενεργητικού κατά την απόκτηση μια επιχείρησης. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα επηρεάστηκε η αναγνώριση των άυλων στοιχείων ενεργητικού κατά την απόκτηση μιας επιχείρησης		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	13	15,9	15,9	15,9
	Λίγο	25	30,5	30,5	46,3
	Αρκετά	25	30,5	30,5	76,8
	Πολύ	17	20,7	20,7	97,6
	Πάρα πολύ	2	2,4	2,4	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 13: Αναγνώριση των άυλων στοιχείων ενεργητικού κατά την απόκτηση μια επιχείρησης

Σύμφωνα με τον Πίνακα 13, έχουμε μια ουδέτερη προς θετική εικόνα καθώς το 46,4% απάντησε “καθόλου” και “λίγο” ενώ το 51,2% δήλωσε σε “αρκετά” και “πολύ” βαθμό. Άξιο σχολιασμού αποτελεί το γεγονός ότι μόλις το 2,4% χαρακτήρισε ως “πάρα πολύ” τον βαθμό επίδρασης της αναγνώρισης των άυλων στοιχείων ενεργητικού κατά την απόκτηση μιας επιχείρησης. Τα αποτελέσματα παρατίθενται και διαγραμματικά.



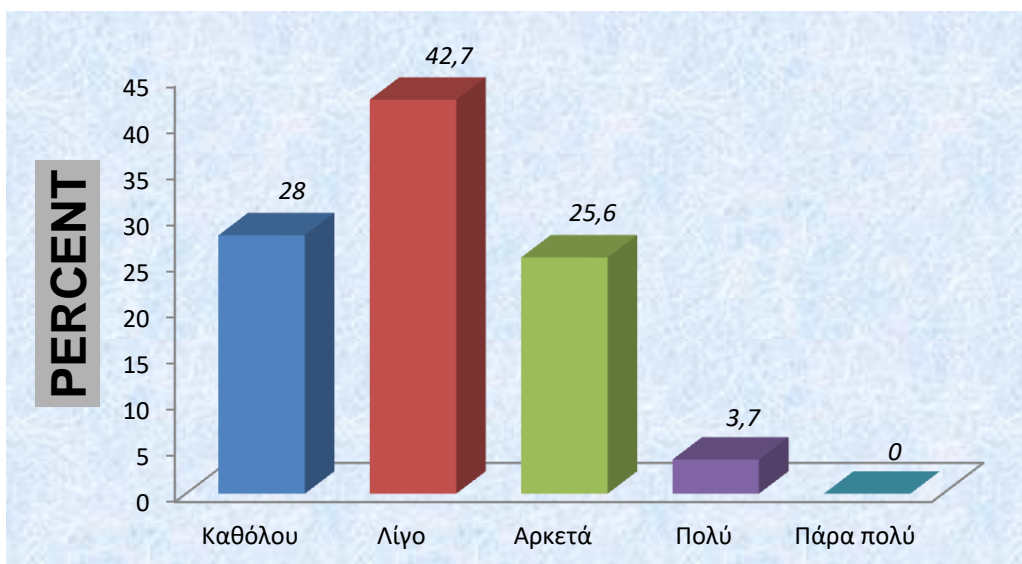
Διάγραμμα 13: Αναγνώριση των άυλων στοιχείων ενεργητικού κατά την απόκτηση μιας επιχείρησης

Στην ερώτηση 14 εξετάζεται ο βαθμός στον οποίο παρατηρείται διαφοροποίηση των κερδών. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται διαφοροποίηση των κερδών		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	23	28,0	28,0	28,0
	Λίγο	35	42,7	42,7	70,7
	Αρκετά	21	25,6	25,6	96,3
	Πολύ	3	3,7	3,7	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 14: Διαφοροποίηση κερδών

Από τα παραπάνω αποτελέσματα προκύπτει ότι το 42,7% των ερωτηθέντων υποστηρίζει ότι η διαφοροποίηση των κερδών είναι σε “λίγο” βαθμό, το 28% θεωρεί ότι δεν παρατηρείται “καθόλου” διαφοροποίηση στα κέρδη, ενώ “αρκετά” απάντησε το 25,6%. Επίσης αξίζει να σημειωθεί ότι κανείς δεν απάντησε ότι η διαφοροποίηση ήταν “πάρα πολύ”. Τα αποτελέσματα παρατίθενται και διαγραμματικά.



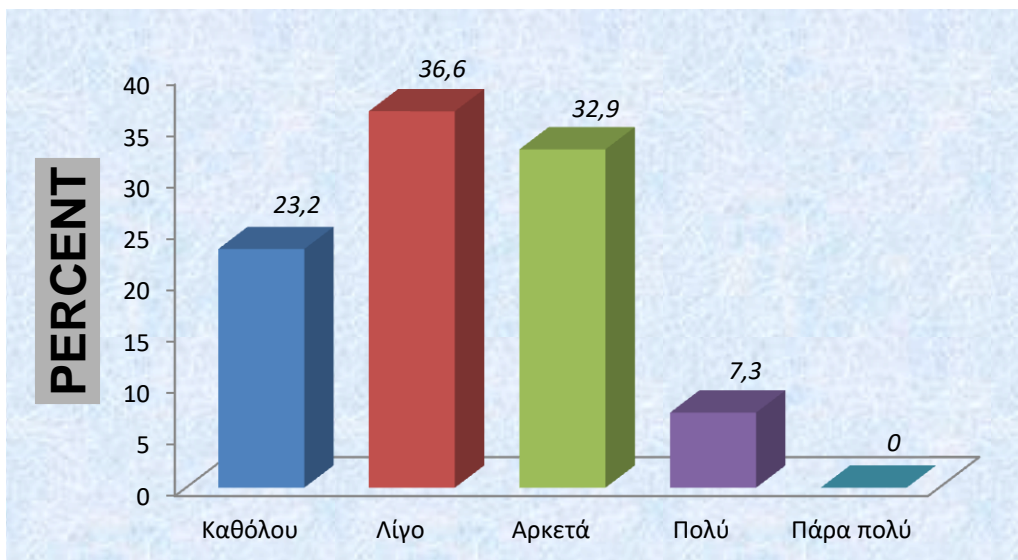
Διάγραμμα 14: Διαφοροποίηση κερδών

Η ερώτηση 15 ερευνά το βαθμό κατά τον οποίο παρατηρούνται αυξήσεις στις απομειώσεις των επισφαλών απαιτήσεων. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται αύξηση στις απομειώσεις των επισφαλών απαιτήσεων		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	19	23,2	23,2	23,2
	Λίγο	30	36,6	36,6	59,8
	Αρκετά	27	32,9	32,9	92,7
	Πολύ	6	7,3	7,3	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 15: Αύξηση στις απομειώσεις των επισφαλών απαιτήσεων

Ο Πίνακας 15 καταδεικνύει ότι το 36,6% των ερωτηθέντων ισχυρίζεται ότι οι αυξήσεις στις απομειώσεις των επισφαλών απαιτήσεων είναι σε μικρό βαθμό, ενώ το 32,9% ισχυρίζεται ότι αυτές οι αυξήσεις είναι αρκετές. Αξίζει να σημειωθεί ότι κανείς δεν απάντησε ότι οι αυξήσεις είναι πάρα πολλές. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται και διαγραμματικά.



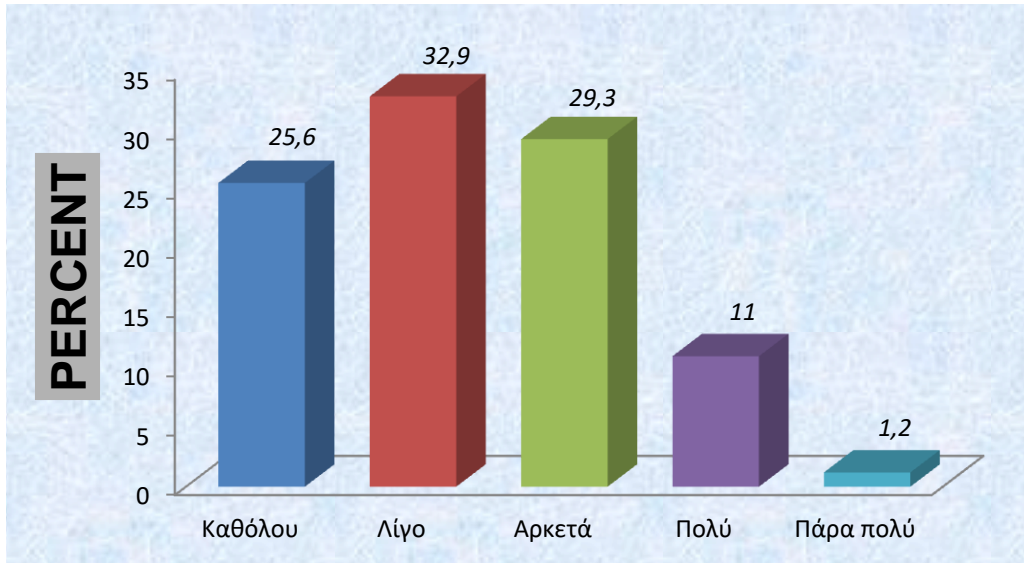
Διάγραμμα 15: Αύξηση στις απομειώσεις των επισφαλών απαιτήσεων

Η ερώτηση 16 ερευνά το βαθμό κατά τον οποίο αυξήθηκαν οι αναβαλλόμενοι φόροι. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται αύξηση στους αναβαλλόμενους φόρους		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	21	25,6	25,6	25,6
	Λίγο	27	32,9	32,9	58,5
	Αρκετά	24	29,3	29,3	87,8
	Πολύ	9	11,0	11,0	98,8
	Πάρα πολύ	1	1,2	1,2	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 16: Αύξηση στους αναβαλλόμενους φόρους

Όπως παρατηρείται από τα παραπάνω αποτελέσματα παρουσιάζεται μια αρνητική εικόνα διότι αφενός το 58,5% απάντησε ότι, δεν αυξάνεται ή αυξάνεται ελάχιστα. Αξίζει να σημειωθεί ότι μόλις 12,1% ήταν αυτοί που απάντησαν “πολύ” και “πάρα πολύ”, ενώ “αρκετά” απάντησε το 29,3%. Συνεπώς τα αποτελέσματα μπορούν να θεωρηθούν αρνητικά. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται και διαγραμματικά παρακάτω.



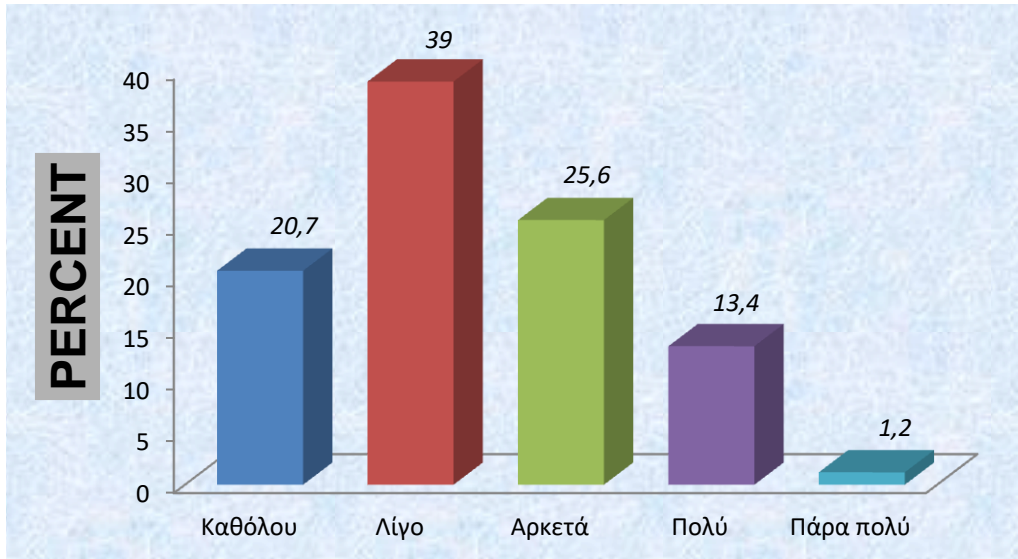
Διάγραμμα 16: Αύξηση στους αναβαλλόμενους φόρους

Τέλος, η τελευταία ερώτηση της ομάδας Γ, η ερώτηση 17 ερευνά το βαθμό κατά τον οποίο μειώθηκαν οι διαφορές μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα μειώθηκαν οι διαφορές μεταξύ λογιστικής βάσης και φορολογικής βάσης		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	17	20,7	20,7	20,7
	Λίγο	32	39,0	39,0	59,8
	Αρκετά	21	25,6	25,6	85,4
	Πολύ	11	13,4	13,4	98,8
	Πάρα πολύ	1	1,2	1,2	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 17: Διαφορές μεταξύ λογιστικής βάσης και φορολογικής βάσης

Τα αποτελέσματα παρουσιάζουν μια αρνητική εικόνα καθώς το 39% θεωρεί πως οι διαφορές είναι ελάχιστες και το 20,7% καθόλου ενώ το 25,6% υποστηρίζει ότι οι διαφορές είναι αρκετές. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται και στο παρακάτω διάγραμμα.



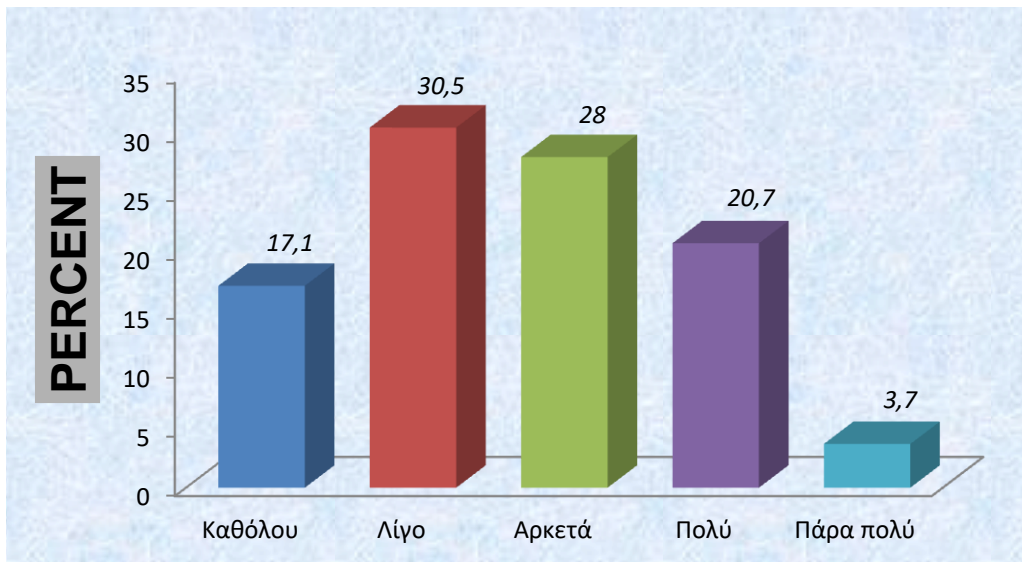
Διάγραμμα 17: Διαφορές μεταξύ λογιστικής βάσης και φορολογικής βάσης

Στη συνέχεια στο μέρος Δ, με την ερώτηση 18 αξιολογείται η αποτελεσματικότητα του έλεγχου είτε είναι εσωτερικός είτε εξωτερικός. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ο έλεγχος (είτε είναι εσωτερικός είτε εξωτερικός) είναι πιο αποτελεσματικός		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	14	17,1	17,1	17,1
	Λίγο	25	30,5	30,5	47,6
	Αρκετά	23	28,0	28,0	75,6
	Πολύ	17	20,7	20,7	96,3
	Πάρα πολύ	3	3,7	3,7	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 18: Αποτελεσματικότητα του ελέγχου

Τα αποτελέσματα από τον παραπάνω πίνακα δεν χαρακτηρίζονται ως ενθαρρυντικά αφού τα ποσοστά κατανέμονται ισόποσα από “καθόλου” σε ποσοστό 17,1%, “λίγο” σε ποσοστό 30,5%, “αρκετά” σε ποσοστό 28% έως και “πολύ” σε ποσοστό 20,7%. Συνεπώς δεν μπορεί να προκύψει κάποιο έγκυρο συμπέρασμα ως προς το αν ο έλεγχος είναι πιο αποτελεσματικός. Τα παραπάνω αποτελέσματα απεικονίζονται και διαγραμματικά.



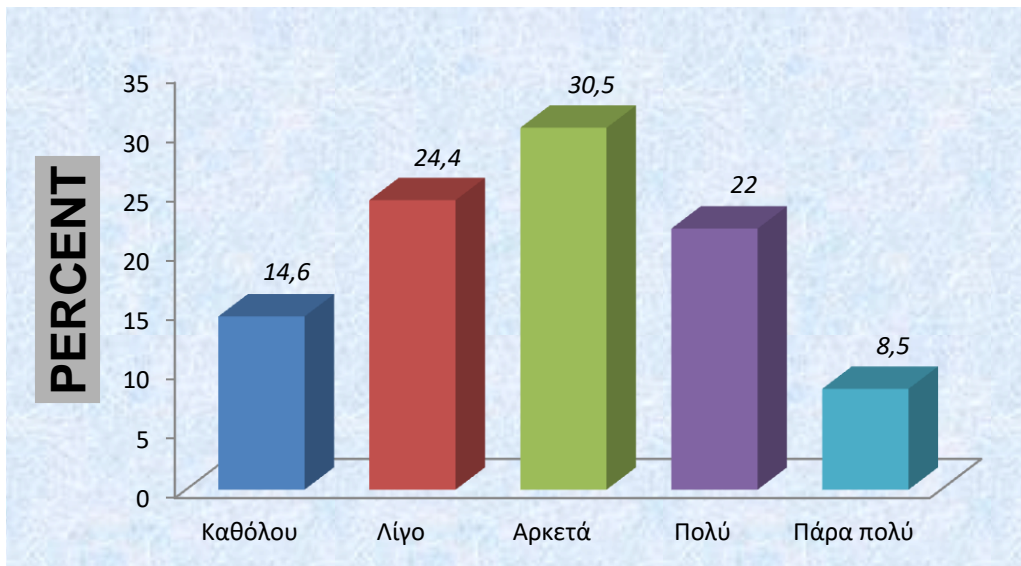
Διάγραμμα 18: Αποτελεσματικότητα του Ελέγχου

Το μέρος Ε ερευνά τα προβλήματα που πρόέκυψαν κατά την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. Η ερώτηση 19 εξετάζει το βαθμό ανεπάρκειας του καταρτισμένου προσωπικού κατά την εφαρμογή τους. Τα αποτελέσματα περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα.

Το ανεπαρκώς καταρτισμένο προσωπικό αποτέλεσε πρόβλημα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	12	14,6	14,6	14,6
	Λίγο	20	24,4	24,4	39,0
	Αρκετά	25	30,5	30,5	69,5
	Πολύ	18	22,0	22,0	91,5
	Πάρα πολύ	7	8,5	8,5	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πινάκας 19: Ανεπάρκεια του καταρτισμένου προσωπικού

Τα αποτελέσματα και σε αυτή την ερώτηση είναι ουδέτερα και διεσπαρμένα, με την πλειοψηφία των ερωτηθέντων να απαντά “αρκετά” σε ποσοστό 30,5%. Τα ακόλουθα αποτελέσματα ήταν 24,4% “λίγο”, 22% “πολύ”, 14,6% “καθόλου” και μόλις 8,5% ψήφισαν “πάρα πολύ”. Τα παραπάνω αποτελέσματα απεικονίζονται και διαγραμματικά.



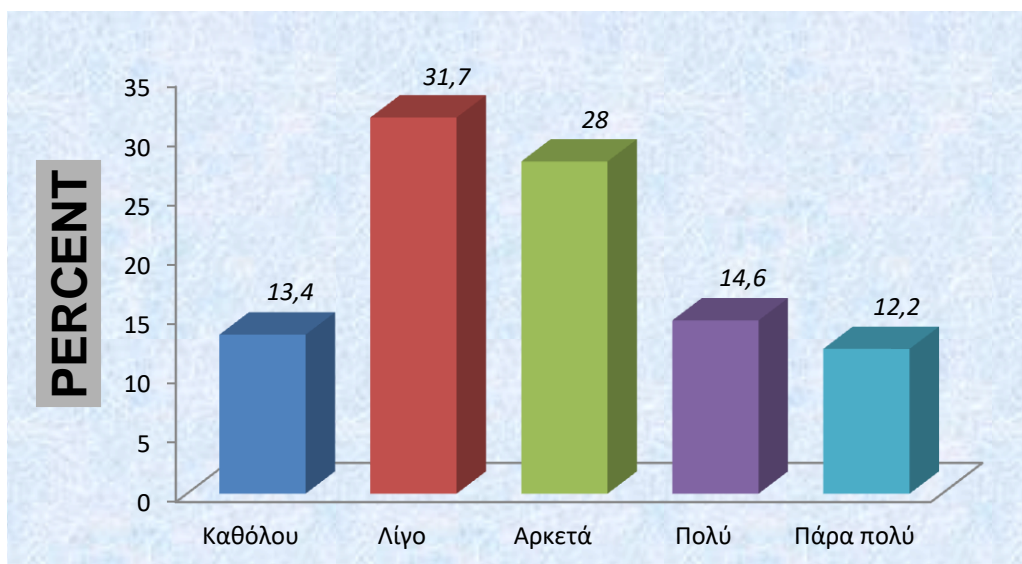
Διάγραμμα 19: Ανεπάρκεια του καταρτισμένου προσωπικού

Συνεχίζοντας, η ερώτηση 20 εξετάζει την ελλιπή γνώση του προσωπικού κατά την εφαρμογή των Ε.Λ.Π.. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

Οι ελλιπείς γνώσεις του προσωπικού αποτέλεσαν πρόβλημα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	11	13,4	13,4	13,4
	Λίγο	26	31,7	31,7	45,1
	Αρκετά	23	28,0	28,0	73,2
	Πολύ	12	14,6	14,6	87,8
	Πάρα πολύ	10	12,2	12,2	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 20: Ελλιπείς γνώση προσωπικού

Τα αποτελέσματα στην συγκεκριμένη ερώτηση δεν είναι τόσο αρνητικά. Ειδικότερα, το μεγαλύτερο ποσοστό, ήτοι 31,7% θεωρεί ότι η ελλιπής γνώση προσωπικού επηρέασε την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. σε ελαφρύ βαθμό. Εντούτοις σημαντικό ποσοστό 28% θεωρεί ότι η ελλιπής γνώση προσωπικού αποτέλεσε πρόβλημα σε αρκετό βαθμό. Τα παραπάνω αποτελέσματα απεικονίζονται και διαγραμματικά.



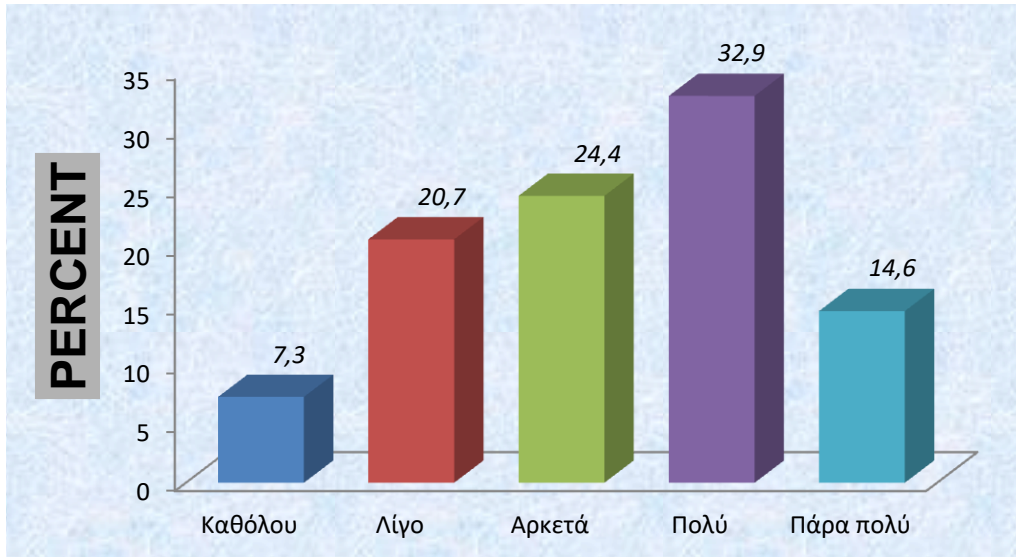
Διάγραμμα 20: Ελλιπείς γνώση προσωπικού

Το ερωτηματολόγιο συνεχίζει με την ερώτηση 21, κατά την οποία διερευνάται εάν η αρχική εισαγωγή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων έγινε χωρίς την κατάλληλη προετοιμασία από τις αρμόδιες αρχές. Οι απαντήσεις των ερωτηθέντων απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα.

Η αρχική εισαγωγή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων έγινε χωρίς την κατάλληλη προετοιμασία από τις αρμόδιες αρχές		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	6	7,3	7,3	7,3
	Λίγο	17	20,7	20,7	28,0
	Αρκετά	20	24,4	24,4	52,4
	Πολύ	27	32,9	32,9	85,4
	Πάρα πολύ	12	14,6	14,6	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 21: Βαθμός ετοιμότητας στα Ε.Λ.Π.

Κρίνοντας τα παραπάνω αποτελέσματα λαμβάνεται ότι η πλειοψηφία των ερωτηθέντων απάντησε ότι υπήρχε έλλειψη κατάλληλης προετοιμασίας από τις αρμόδιες αρχές κατά την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. Αυτό καταδεικνύεται από το γεγονός ότι σε ποσοστό 32,9% απάντησαν ότι η έλλειψη ήταν σε “πολύ” βαθμό, σε 24,4% σε “αρκετό” και σε 20,7% “λίγο”. Επίσης, αξίζει να σημειωθεί πως μόλις το 7,3%, το χαμηλότερο από τα ποσοστά, απάντησε ότι δεν υπήρξε καθόλου έλλειψη προετοιμασίας από τις αρμόδιες αρχές. Τα παραπάνω αποτελέσματα παρουσιάζονται και διαγραμματικά.



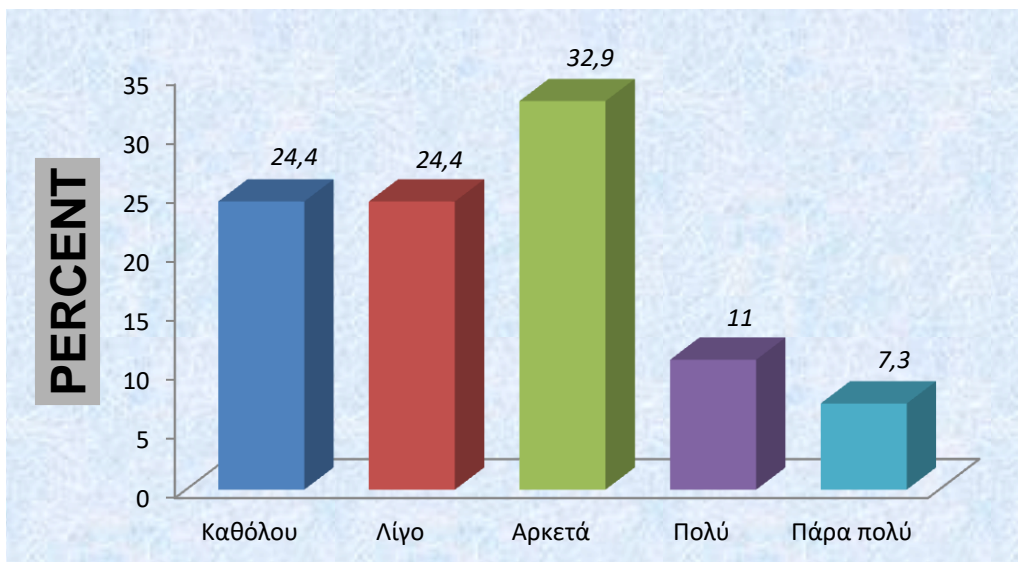
Διάγραμμα 21: Βαθμός ετοιμότητας στα Ε.Λ.Π.

Στη συνέχεια με την ερώτηση 22 αξιολογείται το εάν το διοικητικό κόστος αποτελούσε εμπόδιο κατά την εφαρμογή της νομοθεσίας. Τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

Το διοικητικό κόστος αποτέλεσε μεγάλο εμπόδιο κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	20	24,4	24,4	24,4
	Λίγο	20	24,4	24,4	48,8
	Αρκετά	27	32,9	32,9	81,7
	Πολύ	9	11,0	11,0	92,7
	Πάρα πολύ	6	7,3	7,3	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 22: Αξιολόγηση του Διοικητικού κόστος

Σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα τα αποτελέσματα του ερωτηματολογίου έχουν μια θετική τάση, καθώς αφενός το 24,4% απάντησε ότι το διοικητικό κόστος δεν αποτέλεσε μεγάλο εμπόδιο κατά την εφαρμογή των Ε.Λ.Π., αφετέρου το 24,4% και 32,9% απάντησε ότι αποτέλεσε εμπόδιο σε “λίγο” και “αρκετό” βαθμό. Οι υπόλοιπες απαντήσεις, “πολύ” και “πάρα πολύ”, απαντήθηκαν σε ποσοστά 11% και 7,3% αντίστοιχα. Τα παραπάνω αποτελέσματα παρουσιάζονται και διαγραμματικά.



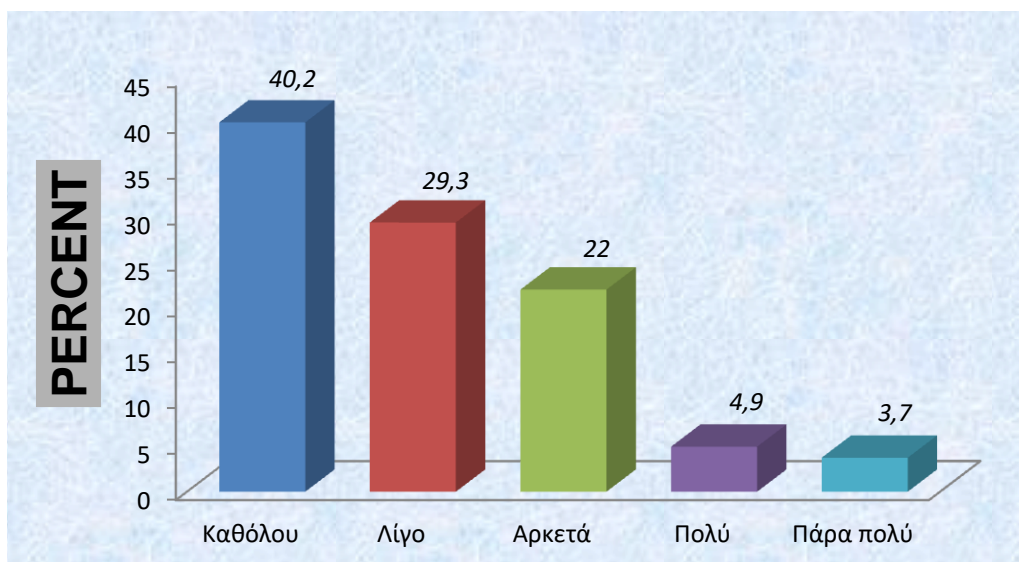
Διάγραμμα 22: Αξιολόγηση του Διοικητικού κόστους

Η ερώτηση 23 διερευνά το κόστος εφαρμογής των Ε.Λ.Π. Τα αποτελέσματα απεικονίζονται στον παρακάτω πίνακα.

Το κόστος εφαρμογής των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων είναι μεγαλύτερο από το κέρδος		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	33	40,2	40,2	40,2
	Λίγο	24	29,3	29,3	69,5
	Αρκετά	18	22,0	22,0	91,5
	Πολύ	4	4,9	4,9	96,3
	Πάρα πολύ	3	3,7	3,7	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 23: Κόστος εφαρμογής των Ε.Λ.Π.

Εξετάζοντας τα αποτελέσματα της ερώτησης 23 προκύπτει σαφές πόρισμα ότι το κόστος εφαρμογής των νέων Ε.Λ.Π. δεν είναι μεγαλύτερο του κέρδος διότι οι 69,2% απαντούν “Καθόλου” και “Λίγο”. Τα αποτελέσματα ήταν 22% Αρκετά, 4,9% Πολύ και 3,7% Πάρα πολύ. Τα παραπάνω αποτελέσματα παρουσιάζονται και διαγραμματικά.



Διάγραμμα 23: Κόστος εφαρμογή των Ε.Λ.Π.

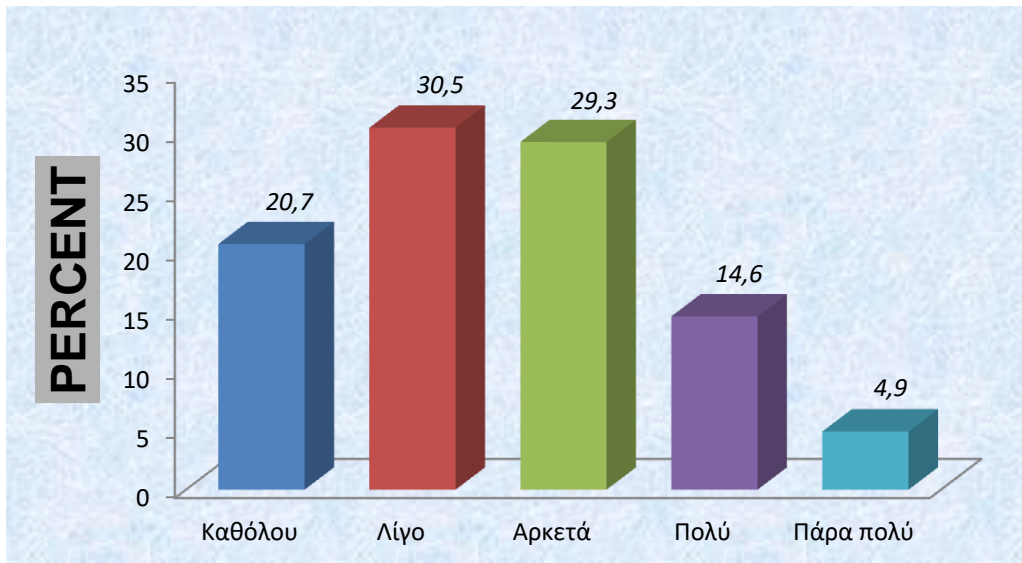
Το μέρος ΣΤ ερευνά εάν μετά την αλλαγή της νομοθεσίας υπάρχουν διευκολύνσεις στις επιχειρηματικές δραστηριότητες στο εξωτερικό. Η ερώτηση 24 εξετάζει το βαθμό διευκόλυνσης στην άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας στο εξωτερικό. Τα αποτελέσματα περιγράφονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα οι Ελληνικές εταιρίες έχουν διευκολυνθεί στην άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας στο εξωτερικό		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	17	20,7	20,7	20,7
	Λίγο	25	30,5	30,5	51,2
	Αρκετά	24	29,3	29,3	80,5
	Πολύ	12	14,6	14,6	95,1
	Πάρα πολύ	4	4,9	4,9	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 24: Βαθμό διευκόλυνση στην άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας στο εξωτερικό

Από τα αποτελέσματα του παραπάνω πίνακα προκύπτει μια σχετικά αρνητική τάση ως προς τη διευκόλυνση άσκησης επιχειρηματικής δραστηριότητας στο εξωτερικό μετά την αλλαγή στα Ε.Λ.Π. Αυτό προκύπτει από το γεγονός ότι οι ερωτηθέντες απάντησαν ότι η διευκόλυνση αυτή έγινε σε “λίγο” βαθμό κατά 30,5%, σε “αρκετό” βαθμό κατά 29,3% και σε “Καθόλου” βαθμό κατά 20,7, ενώ μόλις το 19,5% θεώρησε πως η διευκόλυνση

είναι “Πολύ” η “Πάρα πολύ”. Τα παραπάνω αποτελέσματα παρουσιάζονται και διαγραμματικά.



Διάγραμμα 24: Βαθμό διευκόλυνση στην άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας στο εξωτερικό

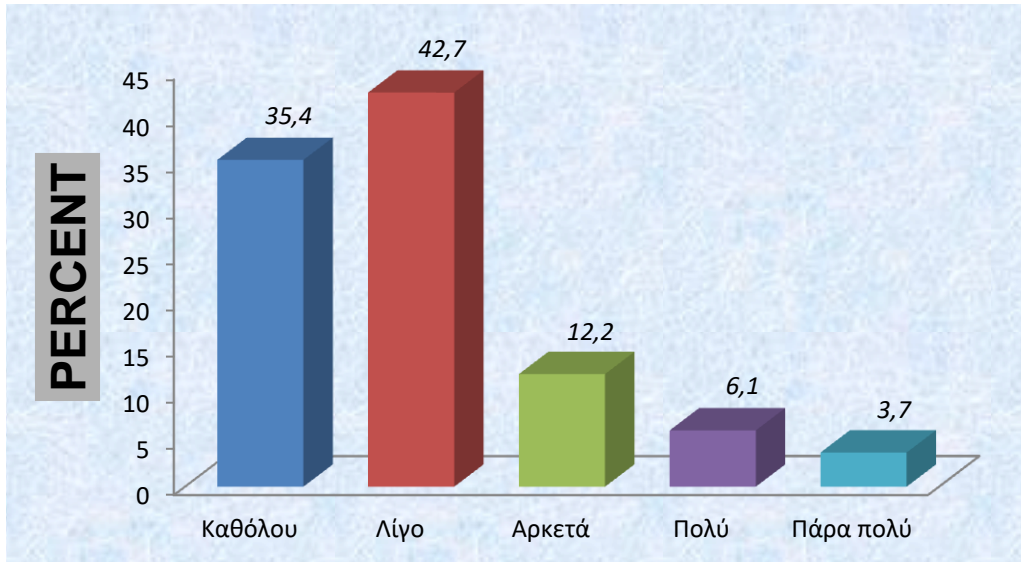
Συνεχίζοντας με την ερώτηση 25 διερευνάται σε τι βαθμό τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα προσελκύουν ξένους επενδυτές. Αρχικά τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα οι Ελληνικές εταιρίες προσελκύουν περισσότερους ξένους επενδυτές		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	29	35,4	35,4	35,4
	Λίγο	35	42,7	42,7	78,0
	Αρκετά	10	12,2	12,2	90,2
	Πολύ	5	6,1	6,1	96,3
	Πάρα πολύ	3	3,7	3,7	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πίνακας 25: Προσέλκυση ξένων εταιριών

Τα αποτελέσματα της ερώτησης 25 μπορούν να χαρακτηριστούν ως ουδέτερα προς αρνητικά ως προς τον βαθμό με τον οποίο οι Ελληνικές εταιρίες προσελκύουν ξένους επενδυτές μετά την αλλαγή στα Ε.Λ.Π. Σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα, το μεγαλύτερο ποσοστό των ερωτηθέντων σε ποσοστό 42,7% απάντησε πως η προσέλκυση ξένων επενδυτών γίνεται σε “λίγο” βαθμό, ενώ παράλληλα, το αμέσως επόμενο

μεγαλύτερο ποσοστό, απάντησε ότι δεν αυτό δεν γίνεται καθόλου. Ακολουθούν οι απαντήσεις σε “αρκετό”, “πολύ” και “πάρα πολύ” βαθμό, με σαφώς μικρότερα ποσοστά, ήτοι 12,2%, 6,1% και 3,7% αντίστοιχα. Τα παραπάνω αποτελέσματα παρουσιάζονται και διαγραμματικά.



Διάγραμμα 25: Προσέλευση ξένων εταιριών

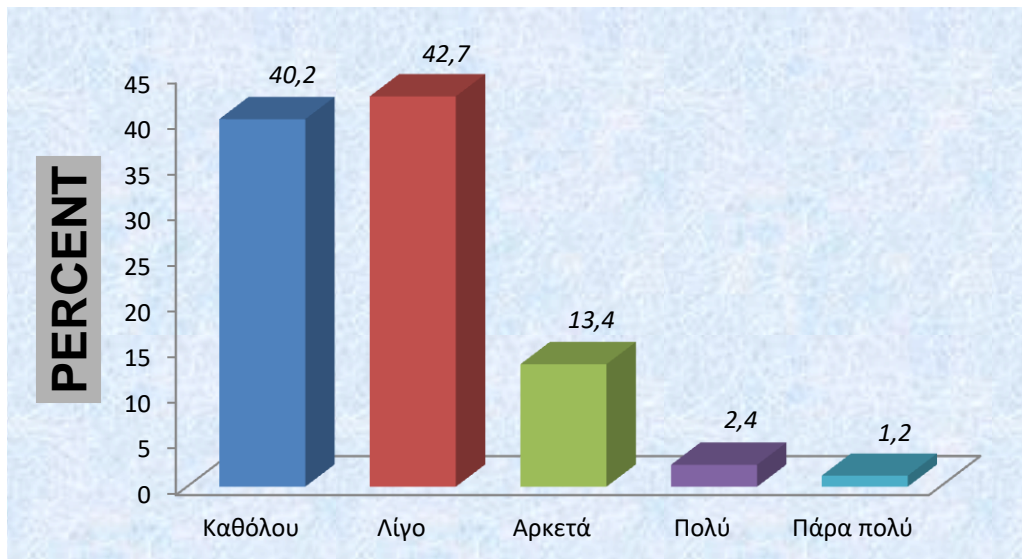
Τέλος, το ερωτηματολόγιο κλείνει με την ερώτηση 26, όπου εξετάζεται εάν υπάρχουν αυξήσεις πωλήσεων στο εξωτερικό μετά την αλλαγή του σχεδίου. Αρχικά τα αποτελέσματα παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται αύξηση των πωλήσεων στο εξωτερικό		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	33	40,2	40,2	40,2
	Λίγο	35	42,7	42,7	82,9
	Αρκετά	11	13,4	13,4	96,3
	Πολύ	2	2,4	2,4	98,8
	Πάρα πολύ	1	1,2	1,2	100,0
	Total	82	100,0	100,0	

Πινάκας 26: Βαθμός αύξηση πωλήσεων στο εξωτερικό

Σύμφωνα με τα αποτελέσματα του παραπάνω πίνακα παρατηρείται μια αρνητική τάση στο βαθμό αύξησης των πωλήσεων στο εξωτερικό μετά την αλλαγή στα Ε.Λ.Π. Η πλειοψηφία των απαντήσεων έγκειται στο ότι η αύξηση των πωλήσεων στο εξωτερικό

είναι σε “λίγο” βαθμό με ποσοστό 42,7% ενώ σε ποσοστό 40,2% οι ερωτηθέντες απάντησαν πως δεν υπήρξε αύξηση στις πωλήσεις. Τα υπόλοιπα ποσοστά, ήτοι 13,4%, 2,4% και 1,2% , κατανέμονται στον “αρκετό”, “πολύ” και “πάρα πολύ” βαθμό αύξησης των πωλήσεων αντίστοιχα. Τα παραπάνω αποτελέσματα παρουσιάζονται και διαγραμματικά.



Διάγραμμα 26: Βαθμός αύξηση πωλήσεων στο εξωτερικό

4.3 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Αξιοπιστίας (Reliability)

Όπως αναπτύχθηκαν στο Κεφάλαιο της «Μεθοδολογίας της έρευνας» τα μέρη του ερωτηματολογίου, εκτός από τα δημογραφικά, αποτέλεσαν τις μεταβλητές της εμπειρικής έρευνας. Για να ελεγχθεί η αξιοπιστία των εν λόγω μεταβλητών πραγματοποιήθηκε ο έλεγχος αξιοπιστίας μέσω του Cronbach Alpha.

Τα αποτελέσματα του ελέγχου αυτού παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα.

Μεταβλητές		Cronbach's Alpha
DVAL	Προστιθέμενη αξία από ΕΛΠ (Μέρος Β ερωτηματολογίου)	0.803
IDIF	Ύπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς (Μέρος Γ ερωτηματολογίου)	0.772
IAUDIT	Αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας (Μέρος Δ ερωτηματολογίου)	Δεν έχουμε
IPROB	Προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Μέρος Ε ερωτηματολογίου)	0.885
IFAC	Διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό (Μέρος ΣΤ ερωτηματολογίου)	0.825

Πίνακας 27: Αποτελέσματα Cronbach alpha

Από τον πίνακα φαίνεται η αξιοπιστία των κλιμάκων για όλες τις μεταβλητές, αφού ο συντελεστής σε όλες τις μεταβλητές είναι πάνω από 0,7. Σύμφωνα με τον Kline (1999), καλή αξιοπιστία υποδηλώνεται, όταν η τιμή του συντελεστή άλφα κυμαίνεται πάνω από το 0,7.

4.4 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Ανάλυσης Συσχετίσεων (Correlation)

Λόγω του μεγάλου αριθμού του δείγματος (N=82 παρατηρήσεις) και της συνέχειας των μεταβλητών, ο έλεγχος συσχέτισης έγινε με το δείκτη του Pearson. Αυτός ο δείκτης εκφράζει τη συσχέτιση ως μια γραμμική σχέση (Creswell, 2016). Τα αποτελέσματα φαίνονται στον κάτωθι πίνακα.

Correlations						
		DVAL	IDIF	IAUDIT	IPROB	IFAC
DVAL	Pearson Correlation	1	,511 **	,665 **	-,224 *	,465 **
	Sig. (2-tailed)		,000	,000	,043	,000
	N	82	82	82	82	82
**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).						
*. Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).						

Πίνακας 28: Συσχετίσεις εξαρτημένης μεταβλητής με τις ανεξάρτητες

Από τον πίνακα, φαίνεται ότι υπάρχει στατιστικά σημαντική θετική γραμμική συσχέτιση μεταξύ της εξαρτημένης μεταβλητής «Προστιθέμενη αξία από τα ΕΛΠ» (DVAL) με την ανεξάρτητη μεταβλητή «Υπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς» (IDIF), ($r=0,511$, p -τιμή $<0,05$), με την ανεξάρτητη μεταβλητή «Αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας» (IAUDIT), ($r=0,665$, p -τιμή $<0,05$) και με την ανεξάρτητη μεταβλητή «Διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό» (IFAC), ($r=0,465$, p -τιμή $<0,05$).

Αντίθετα, υπάρχει στατιστικά σημαντική γραμμική συσχέτιση μεταξύ της εξαρτημένης μεταβλητής «Προστιθέμενη αξία από τα ΕΛΠ» (DVAL) με την ανεξάρτητη μεταβλητή «Προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων» η οποία χαρακτηρίζεται μέτρια και αρνητική (IPROB), ($r=-0,224$, p -τιμή $<0,05$).

4.5 Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Ανάλυσης Παλινδρόμησης

Δεδομένου ότι η σχέση μεταξύ των μεταβλητών X και Y είναι γραμμική, χρησιμοποιείται το παρακάτω θεωρητικό μοντέλο πολλαπλής γραμμικής παλινδρόμησης που εξετάζει την επίδραση πολλών ανεξάρτητων μεταβλητών σε μια εξαρτημένη (Creswell, 2016):

$$Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + b_4X_4 + e_i$$

Όπου Y είναι η εξαρτημένη μεταβλητή «Προστιθέμενη αξία από ΕΛΠ» (DVAL), και X₁, X₂, X₃, X₄ είναι οι ανεξάρτητες μεταβλητές, ενώ οι παράμετροι b₁, b₂, b₃, b₄, σχετίζονται με τις ανεξάρτητες μεταβλητές και εκφράζουν ποσοτικά τη σχέση που υπάρχει με την εξαρτημένη μεταβλητή.

Πιο συγκεκριμένα, το μοντέλο παλινδρόμησης που θέλουμε να εκτιμήσουμε είναι το εξής:

Προστιθέμενη αξία από ΕΛΠ = b₀ +

b₁ * Υπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς +

b₂ * Αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας +

b₃ * Προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων +

b₄ * Διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό

Στη συνέχεια, ακολουθεί ο πίνακας 29, ANOVA, ο οποίος ελέγχει αν το μοντέλο πολλαπλής παλινδρόμησης είναι στατιστικά σημαντικό.

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	28,631	4	7,158	29,025	,000 ^b
	Residual	18,989	77	,247		
	Total	47,620	81			
a. Dependent Variable: DVAL						
b. Predictors: (Constant), IFAC, IPROB, IAUDIT, IDIF						

Πίνακας 29: Πίνακας Anova

Αν η τιμή Sig < 0,05, απορρίπτεται η H₀ και αποδεχόμαστε την H₁

Αν η τιμή Sig > 0,05, αποδεχόμαστε την H₀

Από τον παραπάνω πίνακα 29, παρατηρείται ότι το F-τεστ έδειξε ότι το μοντέλο είναι στατιστικά σημαντικό σε επίπεδο σημαντικότητας 5%. (Απορρίφθηκε η μηδενική υπόθεση ότι όλοι οι συντελεστές είναι 0, αφού Sig =0,000 < 0,05). Αυτό σημαίνει ότι η εξαρτημένη μεταβλητή παρουσιάζει γραμμική σχέση με τουλάχιστον μία από τις ανεξάρτητες μεταβλητές.

Εν συνεχεία, παρατίθεται ο πίνακας Coefficients από τον οποίο μας ενδιαφέρει, αρχικά, η στήλη Β. Όπως επισημάνθηκε και παραπάνω, το Β απεικονίζει το συντελεστή παλινδρόμησης και δείχνει πόσο αναμένεται να μεταβληθεί η εξαρτημένη μεταβλητή, αν η ανεξάρτητη μεταβλητή μεταβληθεί κατά μία μονάδα, δεδομένου ότι όλες οι άλλες παράμετροι παραμένουν σταθερές. Για παράδειγμα, μια μονάδα αύξησης στη μεταβλητή «Διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό», αυξάνει την ασφάλεια των ηλεκτρονικών υπηρεσιών κατά 0,100 μονάδες, διατηρώντας τους υπόλοιπους παράγοντες σταθερούς.

Coefficients^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1,735	,234		7,403	,000
	IDIF	,444	,132	,350	3,350	,001
	IAUDIT	,295	,064	,425	4,581	,000
	IPROB	-,310	,063	-,390	-4,902	,000
	IFAC	,100	,081	,113	1,225	,224

a. Dependent Variable: DVAL

Πίνακας 30: Πίνακας Coefficients

Με βάση τις τιμές της στήλης Β, η εξίσωση παλινδρόμησης του μοντέλου μας διαμορφώνεται ως εξής:

$$\begin{aligned} \text{Προστιθέμενη αξία από ΕΛΠ} = & 1,735 + \\ & 0,444 * \text{Υπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς} + \\ & 0,295 * \text{Αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας} - \\ & 0,310 * \text{Προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων} + \\ & 0,100 * \text{Διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό} \end{aligned}$$

Για να χρησιμοποιηθεί η παραπάνω εξίσωση, θα πρέπει να εξεταστεί αν ο κάθε συντελεστής b_1 , b_2 , b_3 , b_4 , ξεχωριστά, είναι στατιστικά σημαντικά διάφορος του μηδενός, δηλαδή να ελεγχθούν οι παρακάτω υποθέσεις:

1. $H_0: b_1 = 0$
 H_1 : ο συντελεστής b_1 είναι στατιστικά σημαντικά διαφορετικός του μηδενός
2. $H_0: b_2 = 0$
 H_1 : ο συντελεστής b_2 είναι στατιστικά σημαντικά διαφορετικός του μηδενός
3. $H_0: b_3 = 0$
 H_1 : ο συντελεστής b_3 είναι στατιστικά σημαντικά διαφορετικός του μηδενός
4. $H_0: b_4 = 0$
 H_1 : ο συντελεστής b_4 είναι στατιστικά σημαντικά διαφορετικός του μηδενός

Οι παραπάνω έλεγχοι υποθέσεων θα εξεταστούν από τις τιμές p , που δίνονται από τη στήλη sig του Πίνακα 30 (Κατσήs et al., 2010). Με βάση τις τιμές των πινάκων t και sig θα γίνει και η αποδοχή ή απόρριψη των ερευνητικών μας υποθέσεων. Από τον πίνακα προκύπτει ότι:

- Για την πρώτη ανεξάρτητη μεταβλητή «Υπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς» προκύπτει $t_1 = 3,350$ και $\text{sig} = p\text{-τιμή} = 0,001 < 0,05$, άρα απορρίπτεται η μηδενική υπόθεση και συνεπώς, ο συντελεστής b_1 είναι στατιστικά σημαντικός. Άρα, η μεταβλητή «Υπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς» επηρεάζει την προστιθέμενη αξία από Ε.Λ.Π. **Μηδενική υπόθεση H_0 : Η ύπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς δεν επηρεάζει την προστιθέμενη αξία από Ε.Λ.Π. απορρίπτεται.**
- Για τη δεύτερη ανεξάρτητη μεταβλητή «Αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας» προκύπτει ότι $t_2 = 4,581$ και $\text{sig} = p\text{-τιμή} = 0,000 < 0,05$, άρα απορρίπτεται η μηδενική υπόθεση και συνεπώς, ο συντελεστής b_1 είναι στατιστικά σημαντικός. Άρα, η μεταβλητή «Αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας» επηρεάζει την προστιθέμενη αξία από Ε.Λ.Π. **Μηδενική υπόθεση H_0 : Μηδενική υπόθεση H_0 : Η αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας δεν επηρεάζει την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π. απορρίπτεται.**
- Για την τρίτη ανεξάρτητη μεταβλητή «Προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων» προκύπτει ότι $t_3 = -4,902$ και $\text{sig} = p\text{-τιμή} = 0,000 < 0,05$, άρα απορρίπτεται η μηδενική υπόθεση και συνεπώς, ο συντελεστής b_1 είναι στατιστικά σημαντικός. Άρα, η μεταβλητή «Προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων» επηρεάζει την προστιθέμενη αξία από Ε.Λ.Π. **Μηδενική υπόθεση H_0 : Τα προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων δεν επηρεάζουν την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π. απορρίπτεται.**
- Για την τέταρτη ανεξάρτητη μεταβλητή «Διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό» προκύπτει ότι $t_5 = 1,225$ και $\text{sig} = p\text{-τιμή} = 0,224 > 0,05$, άρα αποδεχόμαστε τη μηδενική υπόθεση και συνεπώς, ο συντελεστής b_4 είναι μη στατιστικά σημαντικός. Άρα, η μεταβλητή «Διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό» δεν επηρεάζει την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π. και η **Μηδενική υπόθεση H_0 : Η διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό δεν επηρεάζει την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π. δεν απορρίπτεται.**

Τα αποτελέσματα για όλες τις ερευνητικές μας υποθέσεις παρουσιάζονται στον παρακάτω πίνακα:

Μηδενική υπόθεση H_0	Συμπέρασμα
<i>Η ύπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς δεν επηρεάζει την προστιθέμενη αξία από Ε.Λ.Π.</i>	Απορρίπτεται
<i>Η αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας δεν επηρεάζει την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π.</i>	Απορρίπτεται
<i>Τα προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων δεν επηρεάζουν την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π.</i>	Απορρίπτεται
<i>Η διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό δεν επηρεάζει την προστιθέμενη αξία στα Ε.Λ.Π.</i>	Δεν απορρίπτεται

Συμπεράσματα

Ένα μεγάλο πρόβλημα για τους φορείς της Ελλάδας αλλά και για τους ξένους επενδυτές που ήθελαν να επενδύσουν στην Ελλάδα σε μη εισηγμένες εταιρίες αποτελούσε η ύπαρξη δύο διαφορετικών λογιστικών προτύπων με μεγάλη απόκλιση, ήτοι Ε.Γ.Λ.Σ.-Δ.Λ.Π. Έτσι λοιπόν με τον νόμο 4308/2014 η Ελλάδα από την 1^η Ιανουαρίου του 2015 και μετά έθεσε σε ισχύ την υποχρεωτική εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.). Τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) είναι οι νέοι λογιστικοί κανόνες, που τεθήκαν σε ισχύ έτσι ώστε να αντιμετωπισθεί η λογιστική πολυνομία, να γίνουν πιο ελκυστικές οι ελληνικές επιχειρήσεις στους διεθνείς επενδυτές, να εξορθολογιστεί το κόστος λειτουργίας των επιχειρήσεων, να αυξηθεί η δυνατότητα φορολογικού ελέγχου, να περιοριστεί το κόστος συναλλαγών, αλλά και να μειωθεί το λογιστικό κόστος των μικρομεσαίων επιχειρήσεων.

Για την εκπόνηση της παρούσας Διπλωματικής εργασίας δόθηκε βάση στην επισκόπηση της βιβλιογραφίας και στην ανάγκη της Ελλάδας για νέα λογιστικά πρότυπα. Συνολικά παρατηρείται ότι στην πλειοψηφία τους οι εταιρίες παρουσίασαν ότι τα νέα Ελληνικά λογιστικά πρότυπα συμμορφώνονται με τα Διεθνή λογιστικά πρότυπα. Αντίστοιχα υπάρχει μια σχετική βελτίωση στην ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών και μια αύξηση αξιοπιστίας στις οικονομικές καταστάσεις όπου συμφωνούν με τα αποτελέσματα των Tsalavoutas (2017) και Ballas *et al.* (2010). Θετικό ήταν ότι το κόστος διοίκησης, αντιθέτως με τα ευρήματα των Vallisova και Dvorakova (2017), δεν αποτέλεσε πρόβλημα. Μεγάλο πρόβλημα όμως ήταν ότι η εφαρμογή των Ε.Λ.Π. έγινε χωρίς την κατάλληλη προετοιμασία από τις αρμόδιες αρχές, γεγονός που συγκλίνει με τα αποτελέσματα με τους Vallisova και Dvorakova (2017). Αξίζει να σημειωθεί ότι αν και ο Φίλιος (2003), στη μελέτη του, ενώ διαπίστωσε ότι κατά την υιοθέτηση των Δ.Λ.Π. προσελκύουν περισσότερους ξένους επενδυτές και υπάρχει και σημαντική αύξηση πωλήσεων προς το εξωτερικό, τα αποτελέσματα μας δείχνουν το αντίθετο.

Από το μοντέλο πολλαπλής γραμμικής παλινδρόμησης εξήχθη ως σημαντικό εύρημα η συσχέτιση σε στατιστικά σημαντικό βαθμό της επίδρασης της «Προστιθέμενης αξίας από Ε.Λ.Π.» (εξαρτημένη μεταβλητή) από την «Υπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς», την «Αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας» και τα «Προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων».

Αντιθέτως, από τα εξαχθέντα αποτελέσματα δεν παρατηρήθηκε συσχέτιση σε στατιστικά σημαντικό βαθμό της επίδρασης της «Προστιθέμενης αξίας από Ε.Λ.Π.» (εξαρτημένη μεταβλητή) από τη «Διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό».

Επιπλέον παρά τις πολλαπλές υποθέσεις με τις οποίες εξήχθηκαν αρκετοί παράγοντες, σημαντικά συμπεράσματα υπόκεινται σε περιορισμούς. Τα αποτελέσματα περιορίστηκαν από το γεγονός ότι βασίζονται σε απαντήσεις των λογιστών κυρίως από εταιρίες παροχής υπηρεσιών (λογιστικά γραφεία) με μικρή δυναμικότητα επεξεργασίας Γ' κατηγορίας βιβλία (Διπλογραφικά).

Ακόμη, ένας περαιτέρω περιορισμός αυτής της μελέτης είναι ότι το 26,8 % των ερωτηθέντων είχαν εμπειρία κάτω από 6 χρονιά κάτι που εμποδίζει να έχουν πλήρη γνώση για το προηγούμενο λογιστικό σχέδιο ώστε να γνωρίσουν τις διαφορές. Σε μια μελλοντική μελέτη ίσως να πρέπει να μελετηθούν και οι οικονομικές καταστάσεις των εταιριών ώστε να ληφθούν πιο αξιόπιστα αποτελέσματα. Οι συγκεκριμένοι περιορισμοί θα πρέπει να διερευνηθούν στη μελλοντική έρευνα.

Βιβλιογραφία

Ελληνική

1. Γκίκας, Δ. και Παπαδάκη, Α. (2012) *Χρηματοοικονομική Λογιστική*, εκδόσεις Μπένος, Αθήνα
2. Γκίνογλου, Δ., Ταχυνάκης, Π. και Μωησή, Σ. (2005) *Γενική Χρηματοοικονομική Λογιστική*, εκδόσεις Rosili, Αθήνα
3. Θεοφιλόπουλου, Κ., Παππά, Δ. και Σολδάτου, Μ. (2015) “Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και Συναφείς Μεταρρυθμίσεις” *Διδακτορική Διατριβή*
4. Καραγιώργος, Θ. και Πετρίδης, Α. (2017) *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Θεωρία & Πράξη*, εκδόσεις Αφοί Θ. Καραγιώργου Ο.Ε., Θεσσαλονίκη
5. Καραγιώργος, Θ. (2017) *Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική*, εκδόσεις Αφοί Θ. Καραγιώργου Ο.Ε., Θεσσαλονίκη
6. Καραγιώργος, Θ. (2014) *Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική*, εκδόσεις Αφοί Θ. Καραγιώργου Ο.Ε., Θεσσαλονίκη
7. Καραγιώργος, Θ. (2013) *Χρηματοοικονομική Λογιστική*, εκδόσεις Αφοί Θ. Καραγιώργου Ο.Ε., Θεσσαλονίκη
8. Καραγιώργος, Θ. και Παπαδόπουλος, Δ. (2003) *Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική Λογιστική*, εκδόσεις Γερμανός, Θεσσαλονίκη
9. Καραμάνης, Κ. (2005) *Σύγχρονες εξελίξεις στο λογιστικό και ελεγκτικό δίκαιο, 15^ο Πανελλήνιο συνέδριο Εμπορικού δικαίου*, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα
10. Καραμάνης, Κ. και Παπαδάκης, Β. (2008) “Η εφαρμογή των ΔΛΠ στην Ελλάδα, επιπτώσεις για ελεγκτές, λογιστές επιχειρήσεις και εποπτικές αρχές”, *Έκθεση Αποτελεσμάτων Εμπειρικής Έρευνας*, Αθήνα
11. Καρδακάρης, Κ. (2007) *Γενική Λογιστική*, εκδόσεις Έλλην, Αθήνα
12. Κατσης, Α., Σιδερίδης, Γ. και Εμβαλωτής, Α. (2010) *Στατιστικές μέθοδοι στις κοινωνικές επιστήμες*, εκδόσεις Τόπος, Αθήνα
13. Μακρής, Σ. (2016) “Η εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων στην Ελλάδα-σύγκριση με τα Ελληνικά λογιστικά πρότυπα” *Διδακτορική Διατριβή*
14. Μιχαλάκη, Α. (2018) “ Η μετάβαση από το Ε.Γ.Λ.Σ. στα Ε.Λ.Π. – Η περίπτωση βιομηχανικής επιχείρησης” *Διδακτορική Διατριβή*

15. Μυλωνάς, Δ. (2006) “Δυνατότητες Εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών Επιχειρήσεις: η περίπτωση του τομέα της μεταποίησης στη Β. Ελλάδα”, *Διδακτορική Διατριβή*
16. Σαμαρά, Χ. (2015) “Πρώτη εφαρμογή και μετάβαση στα Ελληνικά λογιστικά πρότυπα” *Διδακτορική Διατριβή*
17. Σγουρινάκης, Ν., Μιχελινάκης, Β., Βλήσμας, Ο. και Ναούμ, Χ. (2016) *Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ερμηνευτική προσέγγιση και παραδείγματα*, εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα
18. Σπηλιωτοπούλου, Ε. (2019) “Η Υιοθέτηση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων από τις Επιχειρήσεις και η επίδραση στις Λογιστικές τους Καταστάσεις : Η περίπτωση των εταιρειών logistics” *Διδακτορική Διατριβή*
19. Σταυρόπουλος, Α., Βαζακίδης, Α. και Τσοπόγλου, Σ. (2010) *Χρηματοοικονομική Λογιστική*, εκδόσεις Θεσσαλονίκη, Θεσσαλονίκη
20. Ταλιαντζής, Κ. (2017) “Η εξέλιξη της σχέσης μεταξύ φορολογίας και λογιστικής στην Ελλάδα” *Διδακτορική Διατριβή*
21. Τσακλάγκανος, Α. (2006) *Χρηματοοικονομική Λογιστική*, εκδόσεις Αδελφών Κυριακίδη Α.Ε, Θεσσαλονίκη
22. Φύλιος, Β. (2003) *Διεθνής Λογιστική: Τα πλαίσια της*, εκδόσεις Σύγχρονη Εκδοτική ΕΠΕ, Αθήνα
23. Χέβας, Δ. και Παπαδάκη, Α. (2004) *Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο*, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών, Αθήνα
24. Creswell, J. (2016) *Η έρευνα στην εκπαίδευση- Σχεδιασμός, διεξαγωγή και αξιολόγηση ποσοτικής και ποιοτικής έρευνας* (μτφ. Ν. Κουβαράκου), Εκδόσεις Ίων, Αθήνα

Ξενόγλωσση

25. Baker, R.C. and Barbu, E.M. (2007) “Trends in research on international accounting harmonization”, *International Journal of Accounting*, 42(1), pp. 272-304
26. Ballas, A., Skoutela, D. and Tzovas, C. (2010) “The relevance of IFRS to an emerging market: evidence from Greece”, *Managerial Finance*, 36(11), pp. 931-948
27. Balzan, L., and Baldacchino, P.J. (2007) “Benchmarking in Maltese internal audit units” *Benchmarking: An International Journal*, 14(6), pp. 750-767
28. Bellas, A., Toudas, K. and Papadatos, K. (2007) “The consequences of applying International Accounting Standards (IAS) to the financial statements of Greek enterprises”
29. Bryce, M., Jahangir Ali, M. and Mather, P. (2015) “Accounting quality in the pre-/post-IFRS adoption periods and the impact on audit committee effectiveness - Evidence from Australia”, *Pacific-Basin Finance Journal*, 35, pp. 163–181
30. Capkun, V., Collins, D.W. and Jeanjean, T. (2016) “The effect of IAS/IFRS adoption on earnings management (smoothing): a closer look at competing explanations”, *Journal of Accounting and Public Policy*, 35(4), pp. 352-394
31. Choi, F.D.S., Frost, C.A. and Meek, G.K. (1999) *International Accounting*, Prentice-Hall, New Jersey
32. Christensen, H.B., Lee, E., Walker, M. and Zeng, C. (2015) “Incentives or standards: what determines accounting quality changes around IFRS adoption”, *European Accounting Review*, 24(1), pp. 31-61
33. D’Arcy, A. (2001) “Accounting classification and the international harmonization debate - an empirical investigation”, *Accounting, Organizations and Society*, 26, pp. 327-349
34. Dimitropoulos, P., Asteriou, D., Kousenidis, D. and Leventis, S. (2013) “The impact of IFRS on accounting quality: Evidence from Greece”, *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 29, pp. 108–123
35. Drogalas, G., Lazos, G., Koutoupis, A. and Pazarskis, M. (2019) “Transition to IFRS: Financial Statement Effects and Taxation at the Construction Industry in Greece”, *Risk Governance and Control: financial markets and institutions*, 9(1), pp. 26-32

36. El-Gazzar, S., Finn, P. and Jacob, R. (1999) “An empirical investigation of multinational firms' compliance with International Accounting Standards”, *The International Journal of Accounting*, 34(2), pp. 239-248
37. Gbadago, F. Y., and Awunyo-Vitor, D. (2015) “Gift tax compliance in Ghana: Evidence from Kumasi Metropolis”, *Journal of Accounting and Taxation*, 7(2), pp. 29-37
38. Gellings, J. (2017) “IFRS and Enforcement on Audit Quality: Incorporating the Mediating Effect of Audit Fees”
39. Georgakopoulou, E., Spathis, C. and Floropoulos, I. (2010) “The transition from the Greek accounting system to IFRS: evidence from the manufacturing sector”, *International Journal Managerial and Financial Accounting*, 2(1), pp. 4-19
40. Godwin, J., Ahmed, K. and Heaney, R. (2008) “The Effects of International Financial Reporting Standards on the Accounts and Accounting Quality of Australian Firms: A Retrospective Study”, *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 4(2), pp. 89-119
41. Goncharov, I. and Zimmermann, J. (2013) Do accounting standards influence the level of earnings management? Evidence from Germany, *SSRN Electronic Journal*, Lisbon
42. Houqe, N. (2017) “A review of the current debate on the determinants and consequences of mandatory IFRS adoption”, *International Journal of Accounting & Information Management*, 26(3), pp. 413-442
43. Iatridis, G. and Rouvolis, S. (2010) “The post-adoption effects of the implementation of International Financial Reporting Standards in Greece”, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 19, pp. 55-65
44. Jarva, H. and Lantto, A. (2012) “Information Content of IFRS versus Domestic Accounting Standard: Evidence from Finland”, *The Finnish Journal of Business Economics*, 2, pp. 141-177
45. Kline, P. (1999) *the Handbook of Psychological Testing* (2nd ed.) London: Routledge
46. Lantto, A.M. and Sahlström, P. (2008) “Impact of international financial reporting standard adoption on key financial ratios”, *Accounting and Finance*, 48 (1), pp. 1–21
47. Papadatos, K. and Bellas, A. (2011) “Applying IFRS Mandatory: Evidence from Greek Listed Companies”, *European Research Studies*, 14(4), pp. 72-96

48. Pazarskis, M., Koutoupis, A., Drogalas, G. and Tsakiris, K. (2014) “The adoption of IFRS in publicly listed enterprises of high and medium capitalization and the impact of the size of the audit firm in Greece”, *Corporate ownership & control*, 11(4), pp. 707-716
49. Riahi, O. and Kourxi, W. (2018) “Understanding IFRS adoption Consideration of the institutional dimension through a behavioral context”, *Journal of Applied Accounting Research*, 20(4), pp. 543-570
50. Soderstrom, N. and Jialin, K. (2008) “IFRS adoption and accounting quality”, *European Accounting Review*, pp. 675-702
51. Spathis, C., Doumpos, M. and Zopounidis, C. (2003) “Using client performance measures to identify pre-engagement factors associated with qualified audit reports in Greece”, *The International Journal of Accounting*, 38(3), pp. 267–284
52. Spathis, C. and Georgakopoulou, E. (2007) “The adoption of IFRS in South Eastern Europe: the case of Greece”, *International Journal Financial Services Management*, 2(1/2), pp. 50-63
53. Tsalavoutas, I. (2017) “The Role and Current Status of IFRS in the Completion of National Rules – Evidence from Greece”, *Accounting in Europe*, 14(1-2), pp.102-112
54. Tsalavoutas, I., Andre, P. and Evans, L. (2012) “The transition to IFRS and the value relevance of financial statements in Greece”, *The British Accounting Review*, 44, pp. 262–277
55. Vallisova, L. and Dvorakova, L. (2017) “Implementation of international financial accounting standards from the perspective of companies in the Czech Republic”, *Economic Annals-XXI*, 167(9-10), pp. 70-74

Νομοθετικό Πλαίσιο

56. Π.Δ. 1123/1980 "Περί ορισμού του Περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της προαιρετικής εφαρμογής του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου" (όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε με τα ΠΔ 502/1984 και 186/1986
57. Νόμος υπ' αριθ. 4308 ΦΕΚ α 251/24-11-2014 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις. ο νόμος 4308/2014 αποτελείται από 8 κεφάλαια και 44 άρθρα

Παράρτημα: Ερωτηματολόγιο Έρευνας

Το παρόν ερωτηματολόγιο δημιουργήθηκε στα πλαίσια της εκπόνησης της διπλωματικής μου εργασίας η οποία αφορά τις διάφορες επιπτώσεις που έχουν δημιουργηθεί μετά τις μεταρρυθμίσεις στα λογιστικά πρότυπα. Γι' αυτό το σκοπό, το δείγμα μου αφορά αποκλειστικά λογιστές και εσωτερικούς ελεγκτές.



Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών στη
Φορολογική & Χρηματοοικονομική Διοίκηση
Στρατηγικών Αποφάσεων



Ερωτηματολόγιο Έρευνας Διπλωματικής Εργασίας

Μετά την αλλαγή από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (ΕΓΛΣ) (ΠΔ 1123/1980) σε Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (ΕΛΠ) (Ν.4308/2014)

Α: Γενικές πληροφορίες

τε με ή υπογραμμίστε την απάντησή σας)

1. Σε ποια κατηγορία ανήκει η βασική δραστηριότητα της οντότητας
 Εμπορική Βιομηχανική Παροχή υπηρεσιών Μεικτή Άλλο
2. Μορφωτικό επίπεδο
 Κάτοχος ΤΕΙ Κάτοχος ΑΕΙ Κάτοχος Μεταπτυχιακού Κάτοχος Διδακτορικού
 Άλλο
3. Θέση Ευθύνης
 Λογιστής Ελεγκτής Προϊστάμενος λογιστηρίου Άλλο
4. Επαγγελματική εμπειρία
 0-3 4-6 7-9 10-15 15+
5. Αριθμός Υπαλλήλων της οντότητας
 1-10 11-25 26-50 51-100 101+

Τμήμα Β: Προστιθέμενη αξία από ΕΛΠ					
Σε ποιο βαθμό:	Καθόλου	Λίγο	Αρκετά	Πολύ	Πάρα πολύ
5. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται σημαντική βελτίωση στην ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών από τις οικονομικές καταστάσεις.					
6. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα οι χρη/κές καταστάσεις είναι πιο αξιόπιστες.					
7. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ενισχύθηκε η εμπιστοσύνη των εξωτερικών φορέων.					
8. Τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα είναι πιο κοντά (συμμορφώνονται) με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) σε σχέση με το ΕΓΛΣ.					
9. Τα νέα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα βοήθησαν στην αποτελεσματικότερη εφαρμογή της νομοθεσίας.					
Τμήμα Γ: Ύπαρξη διαφοροποίησης στους λογαριασμούς					
Σε ποιο βαθμό:	Καθόλου	Λίγο	Αρκετά	Πολύ	Πάρα πολύ
10. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται διαφοροποίηση στα πάγια περιουσιακά στοιχεία.					
11. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται διαφοροποίηση στις υποχρεώσεις.					
12. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα επηρεάστηκε η αναγνώριση των άυλων στοιχείων ενεργητικού κατά την απόκτηση μιας επιχείρησης.					
13. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται διαφοροποίηση των κερδών.					
14. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται αύξηση στις απομειώσεις των επισφαλών					

απαιτήσεων.					
15. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται αύξηση στους αναβαλλόμενους φόρους.					
16. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα μειώθηκαν οι διαφορές μεταξύ λογιστικής βάσης και φορολογικής βάσης.					

Τμήμα Δ: Αποτελεσματικότητα της ελεγκτικής διαδικασίας					
Σε ποιο βαθμό:	Καθόλου	Λίγο	Αρκετά	Πολύ	Πάρα πολύ
17. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα ο έλεγχος (είτε είναι εσωτερικός είτε εξωτερικός) είναι πιο αποτελεσματικός.					

Τμήμα Ε: Προβλήματα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων					
Σε ποιο βαθμό:	Καθόλου	Λίγο	Αρκετά	Πολύ	Πάρα πολύ
18. Το ανεπαρκώς καταρτισμένο προσωπικό αποτέλεσε πρόβλημα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.					
19. Οι ελλείψεις γνώσεις του προσωπικού αποτέλεσαν πρόβλημα κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.					
20. Η αρχική εισαγωγή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων έγινε χωρίς την κατάλληλη προετοιμασία από τις αρμόδιες αρχές.					
21. Το διοικητικό κόστος αποτέλεσε μεγάλο εμπόδιο κατά την εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.					
22. Το κόστος εφαρμογής των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων είναι μεγαλύτερο από το κέρδος.					

Τμήμα ΣΤ: Διευκόλυνση δραστηριότητας στο εξωτερικό					
Σε ποιο βαθμό:	Καθόλου	Λίγο	Αρκετά	Πολύ	Πάρα πολύ
23. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα οι Ελληνικές εταιρίες έχουν διευκολυνθεί στην άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας στο εξωτερικό.					
24. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα οι Ελληνικές εταιρίες προσελκύουν περισσότερους ξένους επενδύτες.					
25. Μετά την αλλαγή στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα παρατηρείται αύξηση των πωλήσεων στο εξωτερικό.					