

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ & ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
ΣΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ (MIS)

**Η υλοποίηση των ΔΛΠ και οι επιπτώσεις
στην πληροφοριακή υποδομή των
ελληνικών επιχειρήσεων**

ΚΩΣΤΟΥΛΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Επιβλέπων Καθηγητής: Δρ. Καραγεώργος Θεοφάνης
Εξεταστές: Δρ. Πρωτόγερος Νικόλαος

**Διατμηματικό Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών
στα Πληροφοριακά Συστήματα Διοίκησης (MIS)**

Πανεπιστήμιο Μακεδονίας
Θεσσαλονίκη
Φεβρουάριος 2007

Copyright © Κωστούλης Δημήτριος, 2006
Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

Η έγκριση της μεταπτυχιακής εργασίας από το Διατμηματικό Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών στα Πληροφοριακά Συστήματα Διοίκησης του Πανεπιστημίου Μακεδονίας δεν υποδηλώνει απαραίτητως και αποδοχή των απόψεων του συγγραφέα εκ μέρους του Τμήματος.

Πρόλογος

Η εργασία αυτή εκπονήθηκε στα πλαίσια του μεταπτυχιακού προγράμματος σπουδών «Πληροφορικά Συστήματα Διοίκησης» του Πανεπιστημίου Μακεδονίας με σκοπό την εύληπτη απόδοση των εννοιών και των αναγκών που ανακύπτουν από την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από τις ελληνικές επιχειρήσεις.

Μέχρι αυτήν τη στιγμή, Ιούνιος του 2006, η εφαρμογή των ΔΛΠ είναι υποχρεωτική για τις εισηγμένες ανώνυμες εταιρείες του Χρηματιστηρίου Αξιών Αθηνών, ενώ μελετάται η επέκταση εφαρμογής τους (έστω και σε μικρότερο βαθμό) από τις υπόλοιπες ανώνυμες και περιορισμένες ευθύνης επιχειρήσεις.

Στην εργασία αυτή πολύτιμη βοήθεια αποτέλεσαν οι εμπειριστατωμένες αναλύσεις των ΔΛΠ από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών και διαφόρων άλλων διεθνών οίκων Ελεγκτικής και Λογιστικής, καθώς και η πληροφοριακή ανάλυση των απαιτήσεων ενός τέτοιου μεγάλου έργου από τη Singular Software.

Σκοπός της εργασίας είναι να παρουσιάσει ολοκληρωμένα τη διαδικασία, που απαιτείται για μια ελληνική επιχείρηση ούτως ώστε να προσαρμοστεί στις επιταγές των ΔΛΠ και των αναγκαίων προσαρμογών, που θα πρέπει να προχωρήσει στην πληροφοριακή και τεχνολογική υποδομή της για την ενσωμάτωση των νέων λογιστικών διαδικασιών, που εισάγουν τα ΔΛΠ.

Πίνακας Περιεχομένων

Πρόλογος	3
Πίνακας Περιεχομένων	4
Ευρετήριο Γραφικών Παραστάσεων	5
Εισαγωγή	6
Κεφάλαιο 1 - Το θεωρητικό πλαίσιο θεσμοθέτησης των ΔΛΠ	8
1.1 – Σκοπός των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων	8
1.2 – Κύρια όργανα εκπόνησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων	8
1.3 – Πλαίσιο κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων	9
1.4 – Ουσιώδεις παραδοχές	10
1.5 – Ποιοτικά χαρακτηριστικά των οικονομικών καταστάσεων	11
1.5.1 - Η αρχή της οικονομικής ουσίας πάνω από το νομικό τύπο	12
1.5.2 - Η εξισορρόπηση μεταξύ οφέλους και κόστους	12
1.5.3. – Σύνεση στην κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων	12
Κεφάλαιο 2 - Η μετάβαση από το νόμο και τη φορολογία στην οικονομική ορθότητα και ακρίβεια	13
2.1 Η οικονομική ουσία πάνω από το νομικό τύπο	13
2.2 Η οικονομική ουσία πάνω από τη φορολογική νομοθεσία	14
2.3 Η οικονομική ουσία πάνω από τη λογιστική ορθοδοξία	14
2.4 Το παρόν προηγείται του παρελθόντος	15
2.5 Το παρόν προεξοφλεί το μέλλον	15
2.6 Τα κέρδη δεν είναι ο αποκλειστικός δείκτης απόδοσης	15
2.7 Ποιοτικότερες και χρηματοοικονομικά ακριβείς Οικονομικές Καταστάσεις	16
Κεφάλαιο 3 – Ανάλυση των διαφορών – επιπτώσεων των προτύπων στη λογιστική και μηχανογραφική διαδικασία	17
3.1 ΔΛΠ 1 – Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων	17
3.2 ΔΛΠ 2 – Αποθέματα	18
3.3 ΔΛΠ 7 – Κατάσταση Ταμειακών Ροών	19
3.4 ΔΛΠ 8 – Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθη	20
3.5 ΔΛΠ 10 - Γεγονότα μετά την Ημερομηνία του Ισολογισμού	21
3.6 ΔΛΠ 11 – Συμβάσεις Κατασκευής Έργων	21
3.7 ΔΛΠ 14 – Οικονομικές Πληροφορίες Κατά Τομέα	23
3.8 ΔΛΠ 16 – Ενσώματα Πάγια	25
3.9 ΔΛΠ 17 – Μισθώσεις	27
3.10 ΔΛΠ 18 – Έσοδα	29
Κεφάλαιο 4 – Ερευνητικοί Στόχοι – Περιγραφή του δείγματος	31
4.1 Σκοπός της Έρευνας – Ερευνητικοί Στόχοι	31
4.2 Μεθοδολογία της έρευνας	31
4.3 Περιγραφή του δείγματος	32
4.3.1 Οι εταιρείες που συμμετείχαν στην έρευνα	32
4.3.2 Οι συμμετέχοντες στην έρευνα	36
Κεφάλαιο 5 – Στατιστική Ανάλυση και Ευρήματα	37
5.1 Διαδικασίες πριν την υλοποίηση	38
5.1.1 Ξεκάθαρη αντίληψη των επιπτώσεων των ΔΛΠ στην επιχείρηση	38
5.1.2 Ο βαθμός επίδρασης της εισδοχής των ΔΛΠ στα διάφορα τμήματα της επιχείρησης	39
5.1.3 Συστηματική αξιολόγηση των οικονομικών επιπτώσεων	40
5.1.4 Προϋπολογισμός για την υλοποίηση των ΔΛΠ	41
5.2.1 Επιλογή συνεργάτη για την υλοποίηση των ΔΛΠ	43
5.2.2 Η διαδικασία με την οποία επελέγη ο συνεργάτης για την υλοποίηση των ΔΛΠ	44
5.3.1 Υλοποίηση των ΔΛΠ	47
5.3.2 Προβλήματα κατά την υλοποίηση των ΔΛΠ	57
5.3.3 Λειτουργίες του μηχανογραφικού συστήματος, που λείπουν ή δεν ικανοποιούν	58
5.3.4 Πλεονεκτήματα του μηχανογραφικού συστήματος όσον αφορά την υλοποίηση των ΔΛΠ	58
Κεφάλαιο 6 – Συμπεράσματα από την έρευνα	59
6.1 Περίληψη	59
6.3 Η εσωτερική αρχιτεκτονική του πληροφοριακού συστήματος Singular Enterprise	61
Βιβλιογραφία	65
Παράρτημα I – Το ερωτηματολόγιο	66
Παράρτημα II – Οι επιχειρήσεις που συμμετείχαν στην έρευνα	73

Ευρετήριο Γραφικών Παραστάσεων

Γραφική Παράσταση 1: Η επιχειρησιακή δραστηριότητα των εταιρειών, που συμμετείχαν στην έρευνα	33
Γραφική Παράσταση 2: Κύκλος εργασιών των επιχειρήσεων, που συμμετείχαν στην έρευνα	33
Γραφική Παράσταση 3: Ο αριθμός των απασχολούμενων στις επιχειρήσεις της έρευνας	34
Γραφική Παράσταση 4: Εξαγωγική δραστηριότητα των επιχειρήσεων της έρευνας	35
Γραφική Παράσταση 5: Ποσοστό των εξαγωγών στα έσοδα των επιχειρήσεων, που συμμετείχαν στην έρευνα	35
Γραφική Παράσταση 6: Φύλο συμμετεχόντων στην έρευνα	36
Γραφική Παράσταση 7: Επίπεδο σπουδών των συμμετεχόντων στην έρευνα	36
Γραφική Παράσταση 8: Ηλικιακή Κατάταξη των συμμετεχόντων στην έρευνα	36
Γραφική Παράσταση 9: Βαθμός αντίληψης για την επίδραση, που θα είχε η εισδοχή των ΔΛΠ στις λογιστικές διαδικασίες, στη μηχανογράφηση, στη θεωρητική κατάρτιση των στελεχών της επιχείρησης	39
Γραφική Παράσταση 10: Βαθμός επίδρασης των ΔΛΠ στα διάφορα τμήματα της επιχείρησης	40
Γραφική Παράσταση 11: Συστηματική αξιολόγηση των οικονομικών επιπτώσεων της υλοποίησης των ΔΛΠ	40
Γραφική Παράσταση 12: Προϋπολογισμός Υλοποίησης ΔΛΠ	41
Γραφική Παράσταση 13: Οι λόγοι που οδήγησαν στην επιλογή της Ελεγκτικής Εταιρείας	43
Γραφική Παράσταση 14: Διαδικασία εκδήλωσης ενδιαφέροντος για την τελική επιλογή	44
Γραφική Παράσταση 15: Αξιολόγηση των διαφόρων συμβουλευτικών οίκων	45
Γραφική Παράσταση 16: Χρονικό διάστημα πριν την τελική επιλογή	45
Γραφική Παράσταση 17: Χρόνος διάστημα υλοποίησης ΔΛΠ	47
Γραφική Παράσταση 18: Ποίοι πραγματοποίησαν την υλοποίηση των ΔΛΠ	48
Γραφική Παράσταση 19: Κόστος υλοποίησης ΔΛΠ	48
Γραφική Παράσταση 20: Το πραγματικό κόστος σε σχέση με το προϋπολογισθέν	49
Γραφική Παράσταση 21: Ποσοστό διαφοροποίησης πραγματικού-προϋπολογισθέν	49
Γραφική Παράσταση 22: Η οικονομική συμφωνία με τη συμβουλευτική εταιρεία	50
Γραφική Παράσταση 23: Βαθμός ικανοποίησης από την υλοποίηση των ΔΛΠ	50
Γραφική Παράσταση 24: Κόστος που απαιτήθηκε για την υλοποίηση των πληροφοριακών συστημάτων βάσει ΔΛΠ	51
Γραφική Παράσταση 25: Οικονομική συμφωνία μεταξύ επιχείρησης και εταιρείας υποστήριξης ERP	52
Γραφική Παράσταση 26: Βαθμός ικανοποίησης από την πληροφοριακή υποστήριξη του ERP	53
Γραφική Παράσταση 28: Η εσωτερική αρχιτεκτονική του Singular Enterprise	62

Εισαγωγή

Η καθοριστική ημερομηνία της 1/1/2005 σήμανε για όλες τις εισηγμένες εταιρείες της Ε.Ε. την υποχρεωτική σύνταξη και παρουσίαση των οικονομικών τους καταστάσεων σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ). Το γεγονός αυτό, της επίσημης πλέον και αμετάκλητης ημερομηνίας εφαρμογής των διεθνών προτύπων παρουσίασης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων, υπήρξε καταλύτης για την οριστική μετάβαση των οικονομικά και κοινωνικά σημαντικών επιχειρήσεων όλων των χωρών της Ευρώπης και όχι μόνο¹, σε μια νέα πλατφόρμα προετοιμασίας, ανάλυσης και παρουσίασης των στοιχείων τους.

Η μετάβαση στα ΔΛΠ δεν αποτελεί απλά μία ακόμη διαφορετική τεχνική παρουσίασης των οικονομικών πεπραγμένων των επιχειρήσεων, αλλά μια ξεχωριστή διαδικασία αναγνώρισης, αποτίμησης και παρουσίασης των οικονομικών δεδομένων των επιχειρήσεων, σε τέτοιο βαθμό, που ολόκληρη η επιχείρηση οφείλει να προσαρμοστεί, ούτως ώστε να παράσχουν όλα τα τμήματά τις απαραίτητες πληροφορίες για την προετοιμασία των εναρμονισμένων με τα ΔΛΠ οικονομικών καταστάσεων τους.

Η διαφαινόμενη και πολυσυζητημένη μετάβαση σε ΔΛΠ ακόμη και μη εισηγμένων εταιρειών, εντείνει ακόμη περισσότερο την ανάγκη για μεγαλύτερη εξοικείωση και εμπάθυνση στη φιλοσοφία, τις αρχές και τους σκοπούς των ΔΛΠ.

Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι να παρουσιάσει τις σημαντικές παραμέτρους στις οποίες θα πρέπει να εστιασθούν οι ενέργειες των επιχειρήσεων, ούτως ώστε τα πληροφοριακά τους συστήματα να είναι ικανά να αντεπεξέλθουν στις απαιτήσεις των ΔΛΠ και να αποτελέσει έναν οδηγό υλοποίησης και λήψης αποφάσεων για την πληροφοριακή τους πλατφόρμα. Ένα μεγάλο ποσοστό της επιτυχούς μετάβασης στα ΔΛΠ μερίζεται στην ετοιμότητα και ολοκλήρωση των πληροφοριακών συστημάτων στο να αποτυπώσουν, να μετρήσουν και να παρουσιάσουν το πλήθος των πληροφοριών, που απαιτούν οι χρηματο-οικονομικές καταστάσεις βάσει ΔΛΠ.

Το ερευνητικό πεδίο της πληροφοριακής υποδομής, που απαιτούν τα ΔΛΠ, είναι μέρος ενός ευρύτερου πλαισίου έρευνας γύρω από τις επιπτώσεις, που έχουν και θα έχουν στο μέλλον η εφαρμογή των ΔΛΠ στην παγκόσμια και ειδικότερα στην ευρωπαϊκή οικονομία. Αξιόλογες μελέτες για τις βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες επιδράσεις της εφαρμογής τους έχουν παρουσιάσει έντονο ενδιαφέρον από τις επιχειρήσεις, τους επαγγελματίες, που σχετίζονται με την υλοποίησή τους, ακόμη και από κυβερνητικούς φορείς, μιας και αργά ή γρήγορα θα

¹ Η Αυστραλία και η Νέα Ζηλανδία προέβησαν στην πλήρη εναρμόνιση των οικονομικών καταστάσεων των εισηγμένων εταιρειών τους την 1/1/2005. Το ίδιο ισχύει για την Ελβετία, εκτός των Τραπεζών και των Ασφαλιστικών τους επιχειρήσεων, καθώς και των πολυεθνικών επιχειρήσεων των ΗΠΑ, των οποίων οι θυγατρικές δραστηριοποιούνται σε χώρες στις οποίες εφαρμογή των ΔΛΠ από 1/1/2005 είναι υποχρεωτική.

πρέπει να υπάρξουν σημαντικές προσαρμογές και στις εθνικές νομοθεσίες για την ομαλοποίηση των διαφορών σημαντικών ή μη των εθνικών και διεθνών λογιστικών προτύπων.

Η επαγγελματική μου ενασχόληση με τα επιχειρησιακά πληροφοριακά συστήματα καθώς και η σημαντικότητα της επερχόμενης αλλαγής στη λογιστική διαδικασία μέσω της εφαρμογής των ΔΛΠ σηματοδότησαν ένα μεγάλο πεδίο έρευνας και ενασχόλησης και το σημαντικότερο παράγοντα επιλογής αυτού του θέματος. Το αποτέλεσμα αυτής της εργασίας ελπίζω να βοηθήσει και να βρει εφαρμογή σε επιχειρήσεις, οι οποίες θα κληθούν να υλοποιήσουν στα πληροφοριακά τους συστήματα τα ΔΛΠ και να αξιοποιήσουν στο έπακρο την πληροφοριακή τους υποδομή.

Κεφάλαιο 1 - Το θεωρητικό πλαίσιο θεσμοθέτησης των ΔΛΠ

1.1 – Σκοπός των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

Η διευρυμένη και συνεχώς εξελισσόμενη ενοποίηση των παγκόσμιων οικονομιών γύρω από τις διεθνείς χρηματαγορές και κεφαλαιαγορές, η επικράτηση ενός παγκόσμιου συστήματος οικονομίας, συναλλαγών και διεθνούς συνεννόησης (πολιτικής και κοινωνικής) έχουν προσδώσει τεράστιες δυνατότητες στις επιχειρήσεις του ιδιωτικού και δημόσιου τομέα για εξωτερίκευση των δραστηριοτήτων τους και συνακόλουθα στην εξεύρεση πόρων και κεφαλαίων στις διεθνείς κεφαλαιαγορές. Παράλληλα, οι διεθνείς επενδυτικοί οίκοι αναζητούν νέες αγορές για τοποθέτηση των κεφαλαίων τους σε μεσο-μακροπρόθεσμο ορίζοντα μελετώντας διεξοδικά τα οικονομικά και πολιτικά δεδομένα των επιχειρήσεων και των χωρών που επιθυμούν να δραστηριοποιηθούν, θέτοντας κριτήρια και στόχους για την ασφαλέστερη και αποδοτικότερη απόδοση των κεφαλαίων τους. Ένας από τους καθοριστικότερους σε τεχνοκρατικό-οικονομολογιστικό επίπεδο είναι η σαφής και κοινά αποδεκτή αποτύπωση των πεπραγμένων, των οικονομικών δυνατοτήτων, των κεφαλαιακών υποχρεώσεων των επιχειρήσεων, στις οποίες θέλουν να επενδύσουν πόρους και κεφάλαια.

Η σταδιακή και καθολική αποδοχή διεθνών λογιστικών αρχών και η αντίστοιχη προτυποποίησή τους, η οποία δεν θα επιτρέψει καμία παρερμηνεία ή αμφιβολία για τα πεπραγμένα θεωρείται θεμελιακού επιπέδου προϋπόθεση για την επίτευξη αυτού του στόχου. Έτσι οι οικονομικές καταστάσεις, που θα προκύπτουν, θα περιγράφουν σε παγκόσμια αποδεκτή λογιστική γλώσσα την πραγματική εικόνα των επιχειρήσεων και την πραγματική αποτύπωση των οικονομικών επιδόσεών τους.

Επιπλέον αυξάνεται σημαντικά η ευκολία στην συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων και προτυποποιούνται οι λογιστικές πρακτικές στο χειρισμό λογιστικών γεγονότων, που οδηγούν σε παρερμηνείες και αλλοίωση από χώρα σε χώρα των πραγματικών τετελεσμένων στην οικονομική ζωή των επιχειρήσεων.

1.2 – Κύρια όργανα εκπόνησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

Οι κύριοι φορείς διεθνώς, που είναι επιφορτισμένοι με την προετοιμασία, κατάρτιση και εκπόνηση των ΔΛΠ, είναι η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.C. – International Accounting Standards Committee), το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.B. – International Accounting Standards Board), η Συμβουλευτική Επιτροπή Προτύπων (S.A.C. – Standards Advisory Council), η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (I.F.R.I.C. – International Financial Reporting Internations Committee) και η Ευρωπαϊκή Ένωση.

Ο κύριος φορέας για την εκπόνηση των ΔΛΠ είναι η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.C), ο οποίος συστάθηκε στις 29 Ιουνίου του 1973, κατόπιν μιας μεγάλης συμφωνίας

των Λογιστικών Σωμάτων των χωρών της Αυστραλίας, της Γαλλίας, της Γερμανίας, του Ηνωμένου Βασιλείου, των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής, της Ιαπωνίας, της Ιρλανδίας, του Καναδά και του Μεξικού. Το καταστατικό αυτό αναθεωρήθηκε πρώτα το Νοέμβριο του 1982 και κατόπιν το Μάιο του 2000, οπότε και είναι το ισχύον πλέον καταστατικό της επιτροπής.

Το Μάρτιο του 2001 η επιτροπή διαβλέποντας τις εξελίξεις με μια πιο διευρυμένη αντίληψη και μεθοδολογία θεμελίωσε το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.B.), το οποίο αποτελεί σήμερα τον πραγματικό υλοποιητή των ΔΛΠ. Έτσι στο νέο σχήμα, που έχει προέλθει από τις εξελίξεις στο χώρο των ΔΛΠ, η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων είναι η μητρική εταιρεία του Σώματος Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, το οποίο εκδίδει τα ΔΠΧΠ (ο νέος όρος για τα ΔΛΠ) και τα προσχέδια των προτύπων. Στην πράξη όλα τα ΔΠΧΠ περνούν πρώτα από τη φάση του προσχεδίου προς συζήτηση και σχολιασμό από τα εθνικά λογιστικά σώματα και τους εμπλεκόμενους φορείς, και αφού υπάρξει μια μεγάλη επεξεργασία και σύμπνοια το σώμα με τους υπεύθυνους συμβούλους του προχωρά στην εκπόνηση του ΔΠΧΠ. Η Συμβουλευτική Επιτροπή Προτύπων (S.A.C.) αποτελείται από πενήντα μέλη και αποσκοπεί στο να παρέχει συμβουλευτικές υπηρεσίες προς το I.A.S.B. τόσο για τα τρέχοντα ζητήματα και έργα, που αφορούν στην κατάρτιση ενός ΔΠΧΠ, όσο και για τις πολυποίκιλες επιπτώσεις, που πιθανόν θα έχει η εφαρμογή ενός ΔΠΧΠ στις διάφορες χώρες. Τέλος η Επιτροπή Διερμηνειών αποσκοπεί στο να αναλύσει περισσότερο και να διαλευκάνει ζητήματα που χρήζουν οδηγιών και ερμηνείας για την ορθή εφαρμογή ενός ΔΠΧΠ.

Είναι σημαντικό να αναφέρουμε ότι όλα τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εκδίδονται επίσημα στην αγγλική γλώσσα και η υποχρέωση για τη μετάφραση αυτών ανήκει στα μέλη της επιτροπής της κάθε χώρας, και αφού λάβει την άδεια από το συμβούλιο και γνωστοποιεί ξεκάθαρα το όνομα του Λογιστικού Σώματος, που έκανε τη μετάφραση του επίσημου εγκεκριμένου κειμένου των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

1.3 – Πλαίσιο κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων

Μια σημαντική παράμετρος για τη σπουδαιότητα και την αξιοπιστία των παραγόμενων οικονομικών καταστάσεων που βασίζονται στη χρήση των ΔΠΧΠ είναι το δομημένο και ευπροσάρμοστο πλαίσιο κατάρτισης αυτών που έχει ορισθεί από την Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων το 1989.

Το ίδιο το πλαίσιο δεν αποτελεί πρότυπο, υπό την έννοια δηλαδή της θεσμοθέτησης μιας συγκεκριμένης λογιστικής πολιτικής για το χειρισμό λογιστικών γεγονότων ή εκτιμήσεων, αλλά την εννοιολογική βάση για την οικονομική και λογιστική προσέγγιση στην κατάρτιση ενός ΔΠΧΠ. Είναι σημαντικό να τονισθεί ότι, στην σπάνια περίπτωση σύγκρουσης του πλαισίου με τις επιταγές ενός προτύπου, όσον αφορά στην αντιμετώπιση ενός λογιστικού ζητήματος έχει καθορισθεί η υπερίσχυση του προτύπου. Με αυτήν τη διαδικασία εξαλείφονται οι αμφιβολίες όσον αφορά την οικονομική ζωή των επιχειρήσεων, ενώ

ταυτόχρονα υποβάλλεται το πλαίσιο σε αναθεώρηση και σύμπνοια με τους λογιστικούς χειρισμούς των προτύπων.

Συνοπτικά οι σκοποί που υπηρετεί το πλαίσιο είναι:

- η παροχή βοήθειας στην I.A.S.C. για ευκολότερη εκπόνηση καινούριων προτύπων ή την αναθεώρηση υπαρχόντων,
- η εναρμόνιση των προτύπων και των λογιστικών πρακτικών και διαδικασιών, ούτως ώστε να εξαλειφθούν οι διαφορετικοί και αμφίσημοι λογιστικοί χειρισμοί, που επιτρέπονται για το ίδιο θέμα από διαφορετικά λογιστικά πρότυπα,
- η υποβοήθηση των επιχειρήσεων στην εφαρμογή των ΔΠΧΠ και η επίλυση επίκαιρων θεμάτων, τα οποία δεν καλύπτονται από αυτά,
- η βοήθεια στους ελεγκτές για να επικυρώσουν, ότι οι οικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης εναρμονίζονται με τα ΔΠΧΠ
- η βοήθεια στους τελικούς χρήστες των οικονομικών καταστάσεων για να κατανοήσουν την εναρμόνιση αυτών με τις αρχές των ΔΠΧΠ
- η βοήθεια προς κάθε ενδιαφερόμενο για τον τρόπο αντίληψης και προσέγγισης των οικονομικών-λογιστικών ζητημάτων από την πλευρά της I.A.S.C.

1.4 – Ουσιώδεις παραδοχές

Οι οικονομικές καταστάσεις συντάσσονται βάσει δύο ουσιωδών παραδοχών:

Η Αρχή της Συνεχούς Επιχειρηματικής Δραστηριότητας

Οι λογιστικές καταστάσεις πρέπει να συντάσσονται με βάση τη βεβαιότητα συνέχισης των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων για ένα χρονικό διάστημα τουλάχιστον πέρα των δώδεκα μηνών. Στην αντίθετη περίπτωση και εφόσον η επιχείρηση διαβλέπει στοιχεία, τα οποία συνηγορούν στην παύση των εργασιών της θα πρέπει να γνωστοποιήσει:

- τις αβεβαιότητες που σκιαγραφούν αμφιβολίες για τη συνέχιση των δραστηριοτήτων της
- τους αντικειμενικούς λόγους, που δηλώνουν βεβαιότητα παύσης των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων
- και φυσικά τη καινούρια βάση κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων, η οποία σχετίζεται με το νέο πλαίσιο δραστηριοτήτων προ της παύσης της επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Αυτοτέλεια των χρήσεων

Σύμφωνα με αυτή την παραδοχή, τα αποτελέσματα των συναλλαγών αναγνωρίζονται όταν πραγματοποιούνται και καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία και απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις των χρήσεων στις οποίες αφορούν. Η παραδοχή της αυτοτέλειας των χρήσεων παρέχει την κατάλληλη πληροφόρηση στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων για να λάβουν πιο σωστές οικονομικές αποφάσεις.

1.5 – Ποιοτικά χαρακτηριστικά των οικονομικών καταστάσεων

Για να επιτύχουν το σκοπό τους, δηλαδή την ουσιαστική πληροφόρηση των χρηστών, οι οικονομικές καταστάσεις οφείλουν να έχουν ορισμένα ποιοτικά χαρακτηριστικά. Τα πιο σημαντικά ποιοτικά χαρακτηριστικά είναι η κατανοητότητα, η συνάφεια, η αξιοπιστία, η συγκρισιμότητα, η αρχή της οικονομικής ουσίας πάνω από τον νομικό τύπο. Παρακάτω αναλύουμε συνοπτικά τα κυριότερα ποιοτικά χαρακτηριστικά των οικονομικών καταστάσεων.

Η κατανοητότητα και σαφήνεια

Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να διακατέχονται από σαφήνεια και να είναι κατανοητές στους χρήστες αυτών. Λέγοντας κατανοητές από τους χρήστες υπονοούνται οι έχοντες τη βασική οικονομική-λογιστική επάρκεια να κατανοήσουν τις πληροφορίες αυτές και οι γνωρίζοντες των θεμελιακών επιχειρηματικών πληροφοριών, και όχι όλοι ανεξαιρέτως οι λήπτες των καταστάσεων αυτών.

Συνάφεια

Η συνάφεια των πληροφοριών των οικονομικών καταστάσεων είναι ένα εξίσου σημαντικό ποιοτικό χαρακτηριστικό για την εγκυρότητα αυτών βάσει των ΔΠΧΠ. Απώτερος σκοπός της κατάρτισης κάθε οικονομικής κατάστασης είναι η πληροφόρηση των πάσης φύσεως χρηστών των πληροφοριών, άρα οι πληροφορίες, που πρέπει να παρέχονται οφείλουν να είναι συναφείς με τις ανάγκες των χρηστών και να τους επιτρέπουν να κάνουν καλύτερη εκτίμηση των παρελθόντων, παρόντων και μελλοντικών γεγονότων, που αφορούν την επιχείρηση.

Σημαντικότητα

Άμεσα εξαρτώμενο με τη συνάφεια των οικονομικών καταστάσεων είναι και το ζήτημα της σημαντικότητας αυτών, του βαθμού δηλαδή επιρροής στη λήψη αποφάσεων από την εμφάνιση ή μη ορισμένων πληροφοριών και του τρόπου εμφάνισής και διατύπωσής τους. Εν τέλει, το ΔΣ θα πρέπει να εμφανίζει όσο το δυνατόν πληρέστερα τα στοιχεία, που αφορούν τις οικονομικές καταστάσεις και να βοηθά το χρήστη των πληροφοριών να αποκτήσει χρησιμότητα και ωφέλεια από αυτές.

Αξιοπιστία

Συνακόλουθα με τα παραπάνω οι οικονομικές καταστάσεις, που καταρτίζονται βάσει των ΔΠΧΠ οφείλουν να είναι αξιόπιστες, να είναι δηλαδή απαλλαγμένες από βασικά λάθη και παραλείψεις, όπως επίσης και να μην διακατέχονται από μεροληψίες και προκαταλήψεις.

Συγκρισιμότητα

Παράλληλα οι οικονομικές καταστάσεις οφείλουν να έχουν το στοιχείο της συγκρισιμότητας, την παροχή δυνατότητας δηλαδή στο χρήστη των καταστάσεων να μελετήσει και να συγκρίνει τη δράση της επιχείρησης στο ομοιοεπαγγελματικό της περιβάλλον, είτε να συγκρίνει διαχρονικά την εξέλιξη των οικονομικών μεγεθών της επιχείρησης. Σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ ο ελάχιστος βαθμός συγκρισιμότητας, που οφείλουν να παρέχουν οι οικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης είναι οι οικονομικές καταστάσεις της προηγούμενης χρήσης.

1.5.1 - Η αρχή της οικονομικής ουσίας πάνω από το νομικό τύπο

Μια από τις σημαντικότερες καινοτομίες στην καθημερινή λογιστική εργασία αποτελεί η αρχή της οικονομικής ουσίας της συναλλαγής πάνω από το νομικό-φορολογικό τύπο της. Είναι το σημαντικό αυτό στοιχείο, που διασφαλίζει την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων και δεν διαστρεβλώνει την πραγματική εικόνα, ακόμα και αν η νομική φύση της συναλλαγής δίνει διαφορετική σημασία στη συναλλαγή.

Αυτήν η αρχή διαπνέει το σύνολο των προτύπων, παρ' όλα αυτά χρειάζεται μεγάλη προσοχή στη χρήση της και ενδεχομένως ανακύπτουν σημαντικά ζητήματα με το δικό μας φορολογικό-λογιστικό σύστημα, που βασίζεται κυρίως στις επιταγές του φορολογικού νομοθέτη.

1.5.2 - Η εξισορρόπηση μεταξύ οφέλους και κόστους

Τα οφέλη που προκύπτουν από την λήψη μιας πληροφορίας πρέπει να υπερβαίνουν το κόστος για την παραγωγή αυτής, είτε διαφορετικά το κόστος για την εξεύρεση και παρουσίαση μιας πληροφορίας δεν πρέπει να υπερβαίνει την ωφέλεια, που προκύπτει από τη χρησιμοποίηση αυτής. Έτσι η διοίκηση της εταιρείας πρέπει να προσέχει ιδιαίτερα αυτόν τον κρίσιμο τομέα της λειτουργίας της και να κρατά το επίπεδο του κόστους παραγωγής των πληροφοριών σε αυτό το επίπεδο, που και ορθά θα εμφανίζει τα οικονομικά της πεπραγμένα, παράλληλα όμως δεν θα υπονομεύει τη χρηματοοικονομική της ευρωστία για την παραγωγή αμφιλεγόμενης και λεπτομερούς ανάπτυξης πληροφορίας.

1.5.3. – Σύνεση στην κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων

Κατά τη διαδικασία κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων η επιχείρηση και οι υπεύθυνοι του χρηματοοικονομικού τομέα της επιχείρησης καλούνται εκτός από τη χρήση των βασικών αρχών των ΔΠΧΠ και της λογιστικής επιστήμης να κάνουν εκτιμήσεις και να προβλέψουν καταστάσεις δύσκολες και με αόριστο πολλές φορές ορίζοντα.

Αυτές λοιπόν οι αβεβαιότητες και οι δυσκολίες πρέπει να αποτυπώνονται στις γνωστοποιήσεις, που συνοδεύουν τις καταστάσεις, οφείλουν να εμφανίζουν το είδος και την έκταση αυτών και κυρίως αυτήν η αποτύπωση να γίνεται με την επίδειξη σύνεσης.

Η σύνεση αποτελεί ένα κρίσιμο χαρακτηριστικό ωριμότητας και επαγγελματισμού, που πρέπει να επιδεικνύει η οικονομική ηγεσία μιας επιχείρησης, η οποία καλείται να εμφανίσει στοιχεία και καταστάσεις των συναλλαγών της μέσα σε συνθήκες ελεγχόμενης ή μη αβεβαιότητας, και η οποία δεν οδηγεί ούτε σε υπερεκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού και των εσόδων, ούτε επίσης και σε υποτίμηση των εξόδων και των υποχρεώσεών της.

Κεφάλαιο 2 - Η μετάβαση από το νόμο και τη φορολογία στην οικονομική ορθότητα και ακρίβεια

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, ως ένα σύνολο αρχών και διακηρύξεων για τη λογιστική και χρηματοοικονομική αποτύπωση της δραστηριότητας των επιχειρήσεων, αποτέλεσαν όσο ποτέ άλλοτε στη λογιστική θεωρία και πρακτική μια θεμελιώδη αλλαγή αντιλήψεων και σύγκλιση απόψεων γύρω από τα οικονομικά – λογιστικά πεπραγμένα των επιχειρήσεων.

Από τον ορισμό και τη μελέτη του πλαισίου διακρίνουμε ότι πυρήνας και πρωταρχικός σκοπός της θεσμοθέτησης των ΔΛΠ είναι η επίτευξη διάφανων, αναλυτικών, καθολικών αποδεκτών χρηματοοικονομικών καταστάσεων, οι οποίες θα αποτελέσουν το εργαλείο για τη λήψη αποφάσεων όλων των ενδιαφερόμενων μερών της επιχείρησης.

Ξεκινώντας από το κράτος, τον «αναγκαστικό μέτοχο» για άλλους, με τους φορολογικούς του μηχανισμούς και τους μηχανισμούς προώθησης των επενδύσεων σε τομείς και περιοχές ευρύτερου εθνικού συμφέροντος, τους μέτοχους και στρατηγικούς επενδυτές, οι οποίοι χρειάζονται ισχυρή και αξιόπιστη βάση για τοποθέτηση κεφαλαίων και χρηματοοικονομικών πόρων, τους εργαζόμενους και τα στελέχη των επιχειρήσεων, οι οποίοι κρίνουν και συνεχίζουν ή αλλάζουν την καριέρα τους λαμβάνοντας υπόψη πλέον αναλυτικότερες και εις βάθος οικονομικές καταστάσεις, και τέλος τις ίδιες τις επιχειρήσεις και τις διοικήσεις τους, οι οποίες πλέον μπορούν και έχουν στα χέρια τους ακριβείς και ρεαλιστικές απεικονίσεις της δραστηριότητάς τους και μπορούν να συγκρίνουν τις επιδόσεις τους με αντίστοιχες τόσο της εγχώριας κλαδικής όσο και της διεθνούς αγοράς.

Έχοντας, λοιπόν, υπόψη μας την πρωταρχική και κύρια αποστολή της υιοθέτησης των ΔΛΠ, την υποβοήθηση δηλαδή στη λήψη αποφάσεων από τους εμπλεκόμενους φορείς της επιχείρησης, θα εξετάσουμε ορισμένες πτυχές των ΔΛΠ, οι οποίες κλονίζουν αρκετά τις συνηθισμένες πρακτικές και αντιλήψεις, που κυριαρχούν στον κόσμο των επιχειρήσεων και του κράτους.

2.1 Η οικονομική ουσία πάνω από το νομικό τύπο

Σε πολλές εγχώριες νομοθεσίες παρατηρούνται νομοθετικές ρυθμίσεις, που επιλαμβάνονται της λογιστικής αντιμετώπισης ουσιαστών οικονομικών φαινομένων και που οδηγούν σε συγκεκριμένη λογιστική αποτύπωση και απεικόνιση, εφαρμόζοντας όχι την οικονομική ουσία των συναλλαγών, αλλά τη νομική.

Χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελεί ο λογιστικός χειρισμός, που επιβάλλει το ΔΛΠ 17 περί μισθώσεων, στον οποίο ο κάτοχος των μηχανημάτων ή εξοπλισμού (ο μισθωτής), που επήλθε στην επιχείρηση από χρηματοδοτική μίσθωση (finance leasing), εγγράφει κανονικά στο μητρώο παγίων του τον εξοπλισμό και διενεργεί αποσβέσεις, όπως ακριβώς δηλαδή με όλα τα υπόλοιπα νομίμως αγορασθέντα πάγια στοιχεία. Αυτός ο ορθός λογιστικός χειρισμός των παγίων από μίσθωση, που προβλέπεται από το ΔΛΠ 17 έρχεται σε πλήρη αντίθεση με τα

όσα ορίζει ο δικός μας νόμος περί μισθώσεων, στον οποίο ο εξοπλισμός, που μισθώνει ο μισθωτής ιδιοκτησιακά δεν του ανήκει και ως εκ τούτου δεν έχει το δικαίωμα να εμφανίσει στην πάγια ιδιοκτησία του τον εξοπλισμό αυτό και να διενεργεί αποσβέσεις, αλλά να εμφανίζει μόνο το έξοδο, που συνεπάγεται η χρηματοδοτική μίσθωση.

2.2 Η οικονομική ουσία πάνω από τη φορολογική νομοθεσία

Στο επίπεδο της φορολογίας και της εφαρμογής των ΔΛΠ έχουμε σαφή παραδείγματα, ότι τα ΔΛΠ χωρίς να θέλουν σε καμία περίπτωση να υποδείξουν φορολογικές ή άλλες ρυθμίσεις, εντούτοις επιλαμβάνονται το χειρισμό επιχειρησιακών φαινομένων, στα οποία προκρίνουν την οικονομική πραγματικότητα από τις φορολογικές υποχρεώσεις.

Για παράδειγμα οι αποσβέσεις, που διενεργούν όλες οι επιχειρήσεις στην Ελλάδα στον πάγιο εξοπλισμό τους, είναι φορολογικά ορισμένες να γίνονται υπό συγκεκριμένους συντελεστές απόσβεσης και χρονικές κατανομές, κάτι για το οποίο τα ΔΛΠ με το πρότυπο 16 προκρίνεται και επιβάλλεται η ίδια η επιχείρηση, με τη βοήθεια εκτιμητών και άλλων ειδικών τεχνικών συμβούλων να εφαρμόσει τους δικούς της ιδιαίτερους κανόνες απόσβεσης του παγίου εξοπλισμού της και τις τυχόν διαφορές, που προκύπτουν από τον εναλλακτικό – πραγματικό χρονισμό των αποσβέσεων της να τις εμφανίσει στους λογαριασμούς της αναβαλλόμενης φορολογίας.

Με αυτόν τον τρόπο η εφαρμογή των ΔΛΠ δεν υπεισέρχεται σε διαφοροποίηση του φορολογικού αποτελέσματος, γεγονός που θα ερχόταν πλέον σε ευθεία αντιπαράθεση τόσο με τα ίδια τα εγχώρια φορολογικά συστήματα, όσο και με τους ίδιους τους σκοπούς των προτύπων, αλλά κυρίως αυτό που πετυχαίνουν είναι να αποκαλύψουν σε εμφανή πλέον θέα τον οικονομικό αντίκτυπο, που έχει η εθνική φορολογική νομοθεσία και ο πραγματικός συντελεστής φορολόγησης των επιχειρήσεων, αφού προκύψει η φορολογική επιβάρυνση με τους απαραίτητους υπολογισμούς των προσωρινών και οριστικών φορολογικών διαφορών.

2.3 Η οικονομική ουσία πάνω από τη λογιστική ορθοδοξία

Τα ίδια τα ΔΛΠ στον ορισμό του πλαισίου τους τονίζουν ότι σε περίπτωση, που μια επιχείρηση θεωρεί ότι ο χειρισμός ενός οικονομικού φαινομένου δεν αποτυπώνεται σωστά από τα υπάρχοντα λογιστικά πρότυπα, είναι στην ευχέρειά της και επιβάλλεται να απεικονίσει ορθά το λογιστικό αυτό γεγονός, και όχι όπως κατ' ανάγκη επιτάσσουν τα ΔΛΠ (ένα σπάνιο φαινόμενο, που σχεδόν ποτέ δεν συναντάται). Παρ' όλα αυτά όπως αντιλαμβάνεται ο καθένας τα ΔΛΠ αποτελούν ένα σύνολο αρχών, που προτάσσει τη σωστή και ρεαλιστική απεικόνιση της οικονομικής πραγματικότητας. Ένα ακόμη στοιχείο, που συνηγορεί σε αυτή τη σταδιακή μετάπτωση από τη λογιστική ορθοδοξία στην οικονομική ουσία είναι και το γεγονός της ίδιας της νεωτερικής μετονομασίας των προτύπων σε ΔΠΧΠ (Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης), που καταδεικνύει ακριβώς αυτό το ρόλο των προτύπων και των σκοπών, που επιθυμούν να διαδραματίσουν.

2.4 Το παρόν προηγείται του παρελθόντος

Μια από τις σημαντικότερες καινοτομίες, που εισάγονται με τα ΔΛΠ είναι η ολοένα και αυξανόμενη χρησιμοποίηση της εύλογης (fair value), της οικονομικά ρεαλιστικής αξίας των στοιχείων, που εμφανίζονται στον ισολογισμό.

Αυτήν η απαίτηση για ρεαλιστικές αξίες βρίσκει εφαρμογή στο σύνολο των στοιχείων του ισολογισμού: ενσώματα και άυλα πάγια, έσοδα, δαπάνες, υποχρεώσεις υπεισέρχονται πλέον στην χρηματοοικονομική αποτύπωση ξεπερνώντας την αποτίμηση ιστορικού κόστους ως τη μόνη και ορθή βάση αποτίμησης των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού.

Αυτήν η απαίτηση για εύλογες αξίες αυξάνει σημαντικά τον όγκο δουλειάς, που απαιτείται πλέον από το χρηματοοικονομικό τμήμα της κάθε επιχείρησης για την αποτύπωση και απεικόνιση της περιουσίας της επιχείρησης.

2.5 Το παρόν προεξοφλεί το μέλλον

Συνεχίζοντας τα ΔΛΠ την προσπάθεια για ακριβέστερη και ρεαλιστική απεικόνιση των κονδυλίων στον ισολογισμό τα ΔΛΠ ορίζουν ότι σημαντικά μελλοντικά κονδύλια θα πρέπει να προεξοφλούνται, όπου αυτό είναι δυνατό και πρέπον, και να απεικονίζονται στην προεξοφλημένη τους αξία, εφαρμόζοντας χρηματοοικονομικά μοντέλα.

Έτσι αυτόν το χειρισμό τον συναντούμε στην αποτίμηση των εσόδων από πωλήσεις, όταν αυτές ξεπερνούν τα συνήθη πιστωτικά όρια της αγοράς και τη διαφορά από την προεξόφληση την εμφανίζουν οι επιχειρήσεις στους τόκους από πωλήσεις αγαθών.

Η προεξοφλητική αποτίμηση σε εύλογες αξίες τη συναντούμε επίσης στις αγορές παγίων (ΔΛΠ 16), στις μελλοντικές παροχές εργαζομένων (ΔΛΠ 19, ΔΠΧΠ 2), στο τίμημα για την εξαγορά επιχείρησης (ΔΛΠ 22) και στις προβλέψεις για μελλοντικά έξοδα (ΔΛΠ 37).

Η αρχή αυτή εμπίπτει και πάλι στην κυρίαρχη αντίληψη των ΔΛΠ για εύλογη και χρηματοοικονομικά ακριβής αποτύπωση και απεικόνιση της συναλλακτικής δραστηριότητας της επιχείρησης.

2.6 Τα κέρδη δεν είναι ο αποκλειστικός δείκτης απόδοσης

Η υποχρεωτική δημοσίευση της κατάστασης μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων και Ταμειακών Ροών σηματοδοτούν μια τεράστια μεταβολή στην ποιοτική δημοσίευση των οικονομικών πεπραγμένων των επιχειρήσεων. Η εμφάνιση των μεταβολών στις πηγές αύξησης και μείωσης των Ιδίων Κεφαλαίων αποκαλύπτουν ευκρινώς στον ενδιαφερόμενο για την επιχείρηση τις αιτίες αύξησης των Ιδίων Κεφαλαίων της και ταυτόχρονα τον τρόπο με τον οποίο αυτά διανέμονται στους μετόχους. Συνακόλουθα σημαντική είναι και η καινοτομία στην απεικόνιση των Αποτελεσμάτων Χρήσης, τα οποία εμφανίζονται πλέον πριν και μετά τη φορολογία εισοδήματος, καταδεικνύοντας το αποτέλεσμα της επιχείρησης και το μέγεθος της επίδρασης του κρατικά επιβαλλόμενου φόρου εισοδήματος στις επιχειρήσεις.

Είναι σημαντικό επίσης να τονίσουμε μια ακόμη παράμετρος στη μελέτη για τον τρόπο με τον οποίο τα ΔΛΠ αντιμετωπίζουν και το ζήτημα της ταμειακής επάρκειας της επιχείρησης. Η συνεχής προσπάθεια για πραγματική και χρηματοοικονομικά ακριβής παρουσίαση των οικονομικών μεγεθών των στοιχείων μιας επιχείρησης διαπερνά όλα τα ουσιώδη κονδύλια του ισολογισμού. Τα ΔΛΠ ορίζουν υποχρεωτικά την εμφάνιση του Πίνακα Ταμειακών Ροών καταδεικνύοντας τη βαρύνουσα σημασία της ταμειακής κατάστασης μιας επιχείρησης και της δυνατότητάς της να παράγει μέσα από τη λειτουργία της ταμειακά διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα. Η απαίτηση για χρονικό καταμερισμό των εσόδων, της αγοράς παγίων, των μελλοντικών παροχών στους εργαζόμενους με προεξοφλητικά χρηματοοικονομικά μοντέλα συνηγορούν στην απαίτηση των ΔΛΠ για ταμειακή ακρίβεια των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων, και αυτήν η παράμετρος είναι επίσης πολύ μεγάλης σημασίας.

2.7 Ποιοτικότερες και χρηματοοικονομικά ακριβείς Οικονομικές Καταστάσεις

Εξετάζοντας προσεκτικά αυτές τις ουσιώδεις και ποιοτικές μεταβολές στη λειτουργία και αποτύπωση της λογιστικής εργασίας μπορούμε να συμπεράνουμε, ότι τα ΔΛΠ με τη διακήρυξη των αρχών και των προθέσεων τους μετατοπίζουν τη λογιστική εργασία από την απλή και μηχανιστική μεταφορά των οικονομικών γεγονότων στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης σε ένα ποιοτικότερο και βαθύτερο επίπεδο χρηματοοικονομικής εργασίας.

Όλα τα γεγονότα και οι συναλλαγές της επιχείρησης φιλτράρονται και αιτιολογούνται από επιχειρησιακής σκοπιάς και δευτερευόντως από νομική είτε φορολογική. Αποτέλεσμα αυτής της αλλαγής είναι η ουσιαστικότερη εργασία του λογιστηρίου και των ανθρώπων της επιχείρησης συνολικά, μιας και όπως αναφέρεται στο πλαίσιο κατάρτισης των ΔΛΠ, ο κύριος υπεύθυνος για την ακρίβεια των οικονομικών καταστάσεων είναι το ίδιο το ΔΣ της εταιρείας.

Η προσθήκη ενός σημαντικού επιπέδου λειτουργίας στη διαδικασία ενημέρωσης των βιβλίων και της τελικής σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων σηματοδοτεί έναν πολύ καθοριστικό παράγοντα στην ανάπτυξη της νέας γενιάς των πληροφοριακών συστημάτων, τα οποία θα πρέπει να υποβοηθούν τη διαδικασία αυτή, καθώς επίσης και να παρέχουν ισχυρή υποστήριξη στη διαδικασία ανάλυσης και εκτίμησης των οικονομικών γεγονότων.

Κεφάλαιο 3 – Ανάλυση των διαφορών – επιπτώσεων των προτύπων στη λογιστική και μηχανογραφική διαδικασία

Στο κεφάλαιο αυτό θα αναφερθούμε συνοπτικά στις κυριότερες διαφορές λογιστικού χειρισμού των οικονομικών γεγονότων των επιχειρήσεων από την υλοποίηση των ΔΛΠ και θα εξετάσουμε επίσης την επίπτωση, που έχουν αυτές οι διαδικασίες στην πληροφοριακή υποδομή των ελληνικών επιχειρήσεων.

Θα προσπαθήσουμε επίσης να εντοπίσουμε κρίσιμα σημεία ανάλυσης και σχεδιασμού και θα εξετάσουμε στο επόμενο κεφάλαιο την πρακτικότητα στην υλοποίησή τους με το πληροφοριακό σύστημα Singular Enterprise.

3.1 ΔΛΠ 1 – Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων

Σκοπός:

Σκοπός του Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου 1 «Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων» είναι να αποτελέσει τη βάση παρουσίασης των υποχρεωτικών οικονομικών καταστάσεων των οικονομικών οντοτήτων, που κατά βάση αποσκοπούν στο κέρδος², ούτως ώστε να είναι δυνατή η σύγκριση της οικονομικής επίδοσης της οντότητας διαχρονικά, είτε της επίδοσής της με άλλες οντότητες του ίδιου κλάδου. Υποχρεωτικά οι επιχειρήσεις θα πρέπει να παρουσιάζουν τις εξής οικονομικές καταστάσεις:

- A) Ισολογισμός,
- B) Κατάσταση Λογαριασμού Αποτελεσμάτων,
- Γ) Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων,
- Δ) Κατάσταση Ταμειακών Ροών και το
- E) Προσάρτημα.

Κυριότερες Διαφορές:

Η κυριότερη διαφορά, που εντοπίζουμε είναι η παντελής έλλειψη ενδιαφέροντος των ΔΛΠ για τον Πίνακα Διάθεσης Αποτελεσμάτων, όπως ορίζεται στο άρθρο 42α του Ν.2190/1920, η προσθήκη των Καταστάσεων Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων και των Ταμειακών Ροών για όλες ανεξαρτήτως τις επιχειρήσεις, καθώς επίσης και η σημαντική βαρύτητα των Επεξηγηματικών Σημειώσεων των Οικονομικών Καταστάσεων για την ορθότητα και ακρίβεια αυτών, εν αντιθέσει με το απλό ολιγοσέλιδο Προσάρτημα των Οικονομικών Καταστάσεων βάσει των ΕΛΠ.

Μηχανογραφική Υποστήριξη:

Από την ανάλυση των επιταγών του προτύπου για την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων προκύπτει ότι οι επιχειρήσεις θα πρέπει να προχωρήσουν

2 Οι επιχειρηματικές οντότητες, οι οποίες δεν αποσκοπούν αποκλειστικά στην επίτευξη οικονομικού κέρδους οφείλουν να προσαρμόζουν την ονομασία των λογαριασμών, ούτως ώστε να απεικονίζουν καλύτερα τη λειτουργία και τη δραστηριότητα των επιχειρήσεων αυτών.

στην δυναμική οργάνωση των διαδικασιών κατάρτισης των καταστάσεων τους βάσει του μηχανογραφικού τους συστήματος και όχι εξωσυστημικά (π.χ. με τη χρήση ενός λογιστικού φύλλου στο Excel), όπως επίσης και θα πρέπει το μηχανογραφικό σύστημα να εξυπηρετεί την ανάγκη για την επισήμανση σημαντικών παραμέτρων της επιχείρησης, όπως και εξαιρετικά σημαντικά λογιστικά γεγονότα, τα οποία πρέπει να περιλαμβάνονται στις επεξηγηματικές σημειώσεις των Οικονομικών Καταστάσεων.

3.2 ΔΛΠ 2 – Αποθέματα

Σκοπός:

Με το ΔΛΠ 2 – Αποθέματα αποσκοπείται η λογιστική παρακολούθηση και απεικόνιση των αποθεμάτων των επιχειρήσεων καθώς και το ποσό του κόστους, που μεταφέρεται στην επόμενη χρήση ως απόθεμα έναρξης. Η αποτίμηση των αποθεμάτων γίνεται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας και του κόστους.

Η καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία είναι η τιμή πώλησης του αποθέματος μειωμένη με τα αναγκαία έξοδα ολοκλήρωσης για την πώληση του αποθέματος καθώς και των εξόδων για την πώληση αυτού.

Το κόστος του αποθέματος προκύπτει με βάση τις μεθόδους του μεσοσταθμικού κόστους και της μεθόδου FIFO, όταν τα εμπορεύματα έχουν μια φυσική ροή απόκτησης – πώλησης, ενώ σε περιπτώσεις αποθεμάτων ιδιαίτερου ενδιαφέροντος χρησιμοποιείται η μέθοδος του εξατομικευμένου κόστους. Το ΔΛΠ 2 επιτρέπει επίσης σε επιχειρήσεις εντατικής λιανικής (πολυκαταστήματα, υπεραγορές κλπ) να χρησιμοποιούν τη μέθοδο λιανικής πώλησης, η οποία συνίσταται στον προσδιορισμό του κόστους αποθεμάτων ως το υπόλοιπο της αφαίρεσης της τιμής πώλησης των συγκεκριμένων κατηγοριών αποθεμάτων μειωμένο με ένα καθορισμένο ποσοστό κέρδους για τις συγκεκριμένες αυτές κατηγορίες. Αυτή είναι μια μέθοδος, που έχει πρακτική εφαρμογή σε αυτές τις επιχειρήσεις λόγω της συνεχώς μεταβαλλόμενης φύσης των ειδών και της πρακτικά δύσκολης παρακολούθησης των κοστολογίων αυτών των αποθεμάτων.

Κυριότερες Διαφορές:

Συνοπτικά οι διαφορές, που μπορούμε να εντοπίσουμε στην εφαρμογή αυτού του προτύπου είναι ότι:

Η μέθοδος LIFO, που επιτρέπεται από τα ΕΛΠ είναι απαγορευτική για τα ΔΛΠ.

Τα ΔΛΠ επιτρέπουν την απομείωση της αξίας των αποθεμάτων, για λόγους εύλογης αποτύπωσης του κόστους αυτών, και ως εκ τούτου επιτρέπουν την εμφάνιση αυτή στην κατάσταση αποτελεσμάτων. Εάν στη νέα χρήση αντικειμενικοί λόγοι επιβάλλουν την αντιστροφή αυτής απομείωσης, αυτήν εμφανίζεται και αντιλογίζει την απομείωση της προηγούμενης χρήσης, με αντίστοιχη επίπτωση στην κατάρτιση των Οικονομικών Καταστάσεων της προηγούμενης χρήσης και της απογραφής έναρξης της νέας χρήσης, στην οποία αντιστράφηκε η απομείωση.

Τα ΔΛΠ σε αντίθεση με τα ΕΛΠ επιτρέπουν την χρησιμοποίηση διαφορετικών μεθόδων αποτίμησης για ιδιαίτερες κατηγορίες αποθεμάτων, όταν αυτήν η διαφοροποίηση οδηγεί και σε διαφορετική αντιμετώπιση κοστολογική.

Μηχανογραφική Υποστήριξη:

Ένα σημαντικό στοιχείο, που αναδεικνύεται από την αντιμετώπιση των αποθεμάτων στα ΔΛΠ και στα ΕΛΠ είναι ότι, τα πρώτα έχουν μεγάλη ευελιξία στην κοστολογική αποτύπωση και παρακολούθηση. Επιτρέπουν τη κοστολογική μέθοδος της λιανικής πώλησης, επιτρέπουν διαφορετική κοστολογική αντιμετώπιση διαφορετικών κατηγοριών αποθεμάτων.

Έτσι, οι υπεύθυνοι μηχανοργάνωσης θα πρέπει να αντιμετωπίσουν την πολυπλοκότητα, που ενδεχομένως να δημιουργήσει η ταυτόχρονη διπλή κοστολογική παρακολούθηση αποθεμάτων εάν για παράδειγμα κατά τα ΕΛΠ τηρούσαμε κατά FIFO τα αποθέματα της επιχείρησης, ενώ με τα ΔΛΠ μέρος αυτών κατά τη μέθοδο του μεσοσταθμικού κόστους. Αυτό θα σήμαινε διαφορετική μερική και συνολική εικόνα κόστους και αντίστοιχη επέκταση της ανάγκης για έλεγχο των δεδομένων αποτίμησης βάσει ΔΛΠ και βάσει ΕΛΠ. Και βέβαια πρωταρχικός παράγοντας για όλα αυτά θα ήταν η ερώτηση και η αντίστοιχη απάντηση: «Το ERP μας έχει τη δυνατότητα για διαφορετική αποτίμηση βάσει ΕΛΠ και ΔΛΠ;».

3.3 ΔΛΠ 7 – Κατάσταση Ταμειακών Ροών

Σκοπός:

Η κατάσταση Ταμειακών Ροών αποτελεί ένα αναπόσπαστο τμήμα των οικονομικών καταστάσεων κατά τα ΔΛΠ. Με τη θεσμοθέτηση του ΔΛΠ 7 έχουμε τον ορισμό για την κατάρτιση της κατάστασης αυτής, η οποία αποτυπώνει ξεκάθαρα τη δυνατότητα της επιχειρηματικής οντότητας να παράγει ταμειακά διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα, καθώς και το χρόνο και τη βεβαιότητα δημιουργίας αυτών. Οι ταμειακές ροές διαχωρίζονται και αποτυπώνονται σε ταμειακές ροές από τις επιχειρηματικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες και η μέθοδος, που μπορεί να επιλέξει η επιχείρηση για την εμφάνιση αυτών είναι η άμεση ή η έμμεση.

Κυριότερες Διαφορές:

Με τη θεσμοθέτηση του προτύπου αυτού δεν συναντούμε ουσιαστικές διαφορές στην κατάρτιση της κατάστασης Ταμειακών Ροών.

Μηχανογραφική Υποστήριξη:

Σε ένα ολοκληρωμένο σύστημα επιχειρησιακών πόρων (ERP) θα πρέπει να έχουμε τη δυνατότητα να παράγουμε την κατάσταση αυτή μέσα από το σύστημα, με τη βοήθεια του λογιστικού – χρηματοοικονομικού κυκλώματος, χρησιμοποιώντας μεθόδους κατάταξης – κατηγοριοποίησης των κονδυλίων του ισολογισμού και αντίστοιχη εμφάνιση των κινήσεων τους.

3.4 ΔΛΠ 8 – Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθη

Σκοπός:

Μια από τις σημαντικές καινοτομίες στη λογιστική διαδικασία βάσει των ΔΛΠ είναι η δυνατότητα, που παρέχεται στις επιχειρήσεις να χειριστούν με καθορισμένο τρόπο τις αλλαγές στις λογιστικές πολιτικές, τις μεταβολές στις λογιστικές εκτιμήσεις και τα ουσιώδη σφάλματα. Με τη θεσμοθέτηση του ΔΛΠ 8 έχουμε πλέον μια σταθερή βάση για τη μελέτη αυτών των φαινομένων και την επίδραση, που έχουν στις οικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης και τη διαχρονική τους επίδραση.

Αλλαγή λογιστικών αρχών έχουμε όταν η επιχείρηση υποχρεούται από τα ίδια τα ΔΠΧΠ είτε διότι αυτήν η μεταβολή οδηγεί σε ευλογότερη και ακριβέστερη απεικόνιση των οικονομικών πεπραγμένων της επιχείρησης. Η αλλαγή εφαρμόζεται αναδρομικά μεταβάλλοντας τα κέρδη εις νέον, και με συγκριτική αναπροσαρμογή των κονδυλίων των προηγούμενων ετών και όπου αυτό είναι εφικτό και παρέχονται σημαντικές επεξηγήσεις στο Προσάρτημα των Οικονομικών Καταστάσεων.

Αλλαγή στις λογιστικές εκτιμήσεις έχουμε όταν η επιχείρηση στα φυσιολογικά πλαίσια της ανάγκης για διατύπωση λογιστικών εκτιμήσεων προχωρεί σε αναθεώρηση του ύψους και της επίδρασής τους, μιας και έχει στη διάθεσή της πλέον καλύτερα στοιχεία για να διενεργήσει εκτιμήσεις. Μερικά παραδείγματα μεταβολής αυτών αφορά τις προβλέψεις για επισφαλείς πελάτες, την απομείωση των αποθεμάτων της, του χρόνου αποδοτικής αξιοποίησης των παγίων για τον προσδιορισμό των αποσβέσεων της, Η μεταβολή στις λογιστικές εκτιμήσεις πρέπει να αναπροσαρμόζει τα κέρδη εις νέον και να εφαρμόζεται από την περίοδο και μελλοντικά, στην οποία αναφέρεται η μεταβολή.

Ουσιώδη λάθη στις οικονομικές καταστάσεις έχουμε στις εξαιρετικές περιπτώσεις της λανθασμένης εφαρμογής προτύπου για ένα οικονομικό γεγονός, μαθηματικά λάθη, απόκρυψη στοιχείων, ακόμη και απάτες. Στην περίπτωση αυτή η επιχείρηση οφείλει να διορθώσει τα λάθη διενεργώντας αναδρομική διόρθωση των κονδυλίων του ισολογισμού και φυσικά μεταβολή του κονδυλίου κέρδη εις νέον για την τρέχουσα χρήση. Η διόρθωση επιβάλλεται να γίνεται αναδρομικά και φυσικά όταν αυτή είναι εφικτή. Το προσάρτημα θα πρέπει να ενημερωθεί αναλυτικά για τον εντοπισμό και τη διόρθωση του σφάλματος και να δοθούν επεξηγήσεις.

Κυριότερες Διαφορές:

Κατά τα ΕΛΠ δεν υπάρχουν σαφείς οδηγίες για το χειρισμό των αλλαγών λογιστικών αρχών, εκτιμήσεων είτε στη διόρθωση σημαντικών σφαλμάτων, ούτε βεβαίως και την αναδρομική εφαρμογή αυτών στις οικονομικές καταστάσεις προηγούμενων ετών. Με το άρθρο 29 παρ. 2, σε συνδυασμό με το άρθρο 17 παρ. 8 του ΚΒΣ, πράξεις που επηρεάζουν τα αποτελέσματα χρήσης καταχωρούνται στον ισολογισμό το αργότερο εντός τεσσάρων μηνών από τη λήξη της χρήσης. Από κει και πέρα οι οικονομικές καταστάσεις καθίστανται οριστικές και δεν

επιτρέπονται μεταβολές στα στοιχεία του ισολογισμού. Έτσι, λοιπόν, έχουμε ένα κρίσιμο σημείο για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων βάσει ΕΛΠ και ΔΛΠ, στο οποίο θα πρέπει η νομολογία μας να ακολουθήσει τις διαδικασίες των ΔΛΠ και να συγκλίνει στην αντιμετώπιση αυτών των ζητημάτων.

Μηχανογραφική Υποστήριξη:

Το μηχανογραφικό σύστημα θα πρέπει να έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει αναδρομική μεταβολή σε διάφορα υποσυστήματα (πάγια, αποθέματα, προβλέψεις), ούτως ώστε να είναι δυνατή η σωστή απεικόνιση των κονδυλίων των οικονομικών καταστάσεων και να αποτυπώνεται η συγκρισιμότητα, που πρέπει να διέπει τις λειτουργίες του λογιστηρίου.

3.5 ΔΛΠ 10 - Γεγονότα μετά την Ημερομηνία του Ισολογισμού

Σκοπός:

Με το πρότυπο αυτό καθορίζεται ο τρόπος χειρισμού λογιστικών γεγονότων, που συμβαίνουν κατά την ημερομηνία σύνταξης του Ισολογισμού και της έγκρισής του για δημοσίευση. Στην περίπτωση αυτή λοιπόν, έχουμε είτε την προσαρμογή των οικονομικών καταστάσεων, όταν τα δεδομένα για τη μεταβολή αυτή προϋπήρχαν της ημερομηνίας σύνταξης του ισολογισμού, και είτε τη μη αναμόρφωση των οικονομικών καταστάσεων, όταν η πληροφόρηση για αυτές επήλθε μετά την παρέλευση της ημερομηνίας του ισολογισμού.

Κυριότερες Διαφορές:

Ο χειρισμός και η φιλοσοφία αυτών των καταστάσεων εμπίπτουν στη λογική του προτύπου 8 περί αλλαγή λογιστικών μεθόδων, εκτιμήσεων και λαθών.

Μηχανογραφική Υποστήριξη:

Παρομοίως, όπως οι χειρισμοί και οι απαιτήσεις του ΔΛΠ 8.

3.6 ΔΛΠ 11 – Συμβάσεις Κατασκευής Έργων

Σκοπός:

Σκοπός του ΔΛΠ 11 – Κατασκευαστικές Συμβάσεις είναι να αποσαφηνίσει και να οριοθετήσει το λογιστικό χειρισμό των εσόδων και των εξόδων, που συνδέονται με τις συμβάσεις κατασκευής έργων, η ολοκλήρωση και παράδοση των οποίων ξεπερνά συνήθως τη μία διαχειριστική χρήση και έτσι κρίνεται σκόπιμο να καθορισθούν:

- τα κριτήρια κατανομής των συμβατικών εσόδων και του συμβατικού κόστους, στις οικονομικές χρήσεις που αφορούν και
- το λογιστικό χειρισμό των αναλογούντων στις χρήσεις αποτελεσμάτων (εσόδων και εξόδων), καθώς επίσης και των σχετικών απαιτήσεων και υποχρεώσεων, που σχετίζονται με το έργο.

Βασική αρχή στην αντιμετώπιση των ζητημάτων των κατασκευαστικών συμβάσεων αποτελεί η δυνατότητα εκτίμησης από την πλευρά της επιχείρησης για το τελικό αποτέλεσμα της

σύμβασης, και εάν το αποτέλεσμα αυτό θα είναι κερδοφόρο ή ζημιογόνο. Από κει και πέρα, και εφόσον η επιχείρηση μπορεί να εκτιμήσει αξιόπιστα το αποτέλεσμα της σύμβασης:

- Εάν αυτό είναι κερδοφόρο, η επιχείρηση, για τον καταλογισμό των συμβατικών εσόδων και εξόδων της χρήσης ακολουθεί τη μεθοδολογία της Ποσοστιαίας Ολοκλήρωσης κατά την ημερομηνία Ισολογισμού.
- Εάν αυτό είναι ζημιογόνο, τότε η εκτιμώμενη ζημία, η οποία εκτιμάται ότι θα προκύψει με το πέρας της σύμβασης, θα πρέπει άμεσα να αναγνωριστεί ως έξοδο στη χρήση, στην οποία έγινε η εκτίμηση αυτής της ζημίας, ανεξάρτητα από το στάδιο που βρίσκεται η κατασκευαστική σύμβαση, ή το αναμενόμενο αποτέλεσμα άλλων συμβάσεων.

Εάν τώρα η επιχείρηση δεν μπορεί να εκτιμήσει αξιόπιστα το αποτέλεσμα μιας κατασκευαστικής σύμβασης τότε θα πρέπει να αναγνωρίσει το έσοδο μόνο στην έκταση, που το αναληφθέν συμβατικό κόστος πιθανολογείται ότι θα ανακτηθεί, και το συμβατικό κόστος πρέπει να αναγνωριστεί στα έξοδα της χρήσης, στην οποία αναλήφθηκε. Αποτέλεσμα αυτού του χειρισμού είναι ότι, όταν έχουμε περιπτώσεις, στις οποίες η επιχείρηση δεν μπορεί να εκτιμήσει αξιόπιστα την έκβαση της σύμβασης, τότε το αποτέλεσμα, που θα εμφανίζει για τη σύμβαση αυτή, πρέπει να είναι μηδενικό, έως ότου αλλάξουν οι συνθήκες και η εκτίμηση πλέον μπορεί να γίνει αξιόπιστα, οπότε ο λογιστικός χειρισμός γίνεται, όπως προαναφέραμε.

Κυριότερες Διαφορές:

Σύμφωνα με την γνωμάτευση Νο.257/1995 του ΕΣΥΛ, οι μακροχρόνιες συμβάσεις θα πρέπει να λογιστικοποιούνται είτε χρησιμοποιώντας την μέθοδο της τμηματικής περάτωσης του έργου ή με βάση την μέθοδο ολοκλήρωσης του έργου. Συνήθως όμως η αναγνώριση των εσόδων γίνεται με βάση τις τιμολογήσεις, οι οποίες ακολουθούν τις αντίστοιχες πιστοποιήσεις. Το κόστος καταχωρείται στη χρήση στην οποία πραγματοποιείται, ενώ τυχόν μελλοντικές ζημίες δεν αναγνωρίζονται.

Μηχανογραφική Υποστήριξη:

Οι απαιτήσεις, που θέτει το πρότυπο για λεπτομερής παρακολούθηση της εξέλιξης και ολοκλήρωσης μιας κατασκευαστικής σύμβασης, η απαίτηση για αναλυτική παρακολούθηση πολλών συνδεδεμένων συμβάσεων ως ένα σύνολο συμβάσεων ή η ξεχωριστή παρακολούθησή τους, ο βαθμός αξιόπιστης εκτίμησης των εσόδων και του κόστους, που συνεπάγονται η ανάληψη μιας κατασκευαστικής σύμβασης, απαιτούν ένα αυτόνομο, ξεχωριστό κύκλωμα πληροφοριακού συστήματος, το οποίο είτε θα έχει τη μορφή λειτουργικής μονάδας (module) ενός ERP συστήματος, είτε θα είναι ξεχωριστό λογισμικό, που θα παρέχει τη λογιστική παρακολούθηση των κατασκευαστικών συμβάσεων.

3.7 ΔΛΠ 14 – Οικονομικές Πληροφορίες Κατά Τομέα

Σκοπός:

Η οικονομική μεγέθυνση των επιχειρήσεων και των οικονομιών, καθώς και η πολυπλοκότητα των σημερινών συνθηκών του ανταγωνισμού και των διεθνών αγορών έχει αποτελέσει κρίσιμο παράγοντα για τη θεσμοθέτηση του ΔΠΧΠ «Πληροφόρηση κατά Τομέα». Μέσω αυτού του προτύπου παρέχεται η ευχέρεια για εμφάνιση των πληροφοριών των οικονομικών καταστάσεων μιας ή και περισσότερων επιχειρήσεων του ομίλου βάσει του επιχειρηματικού και του γεωγραφικού τομέα δραστηριοποίησής τους, ούτως ώστε να επιτυγχάνονται οι συγκεκριμένοι σκοποί:

- Για την καλύτερη κατανόηση της απόδοσης της επιχείρησης κατά το παρελθόν.
- Την καλύτερη εκτίμηση των κινδύνων και των αποδόσεων της επιχείρησης.
- Τη διαμόρφωση εμπειρισματομένων κρίσεων για την επιχείρηση, συνολικά.

Η παρουσίαση των πληροφοριών κατά τομέα γίνεται για επιχειρηματικό και γεωγραφικό τομέα ανάλυσης. Επιχειρηματικό εννοούμε το κάθε διακριτό μέρος της επιχείρησης ή του ομίλου, που παράγει ένα ή μια ομάδα προϊόντων, ή την παροχή μίας ή συσχετιζόμενων παροχών υπηρεσιών, τα οποία υπόκεινται σε κινδύνους και αποδόσεις διαφορετικούς από άλλους επιχειρηματικούς τομείς. Γεωγραφικό τομέα εννοούμε τη διακριτή γεωγραφική κατανομή των δραστηριοτήτων μιας επιχείρησης, που σχετίζεται είτε με τη γεωγραφική διάρθρωση της παραγωγικής δραστηριότητας, είτε της γεωγραφικής διάρθρωσης του πελατολογίου μιας επιχείρησης, και αυτήν η γεωγραφική διάρθρωσης έχει πολύ μεγάλη σημασία για τους κινδύνους και την απόδοση της επιχείρησης ή του ομίλου συνολικά.

Η πηγή και η φύση των κινδύνων και των αποδόσεων, που σχετίζονται με τον επιχειρηματικό και γεωγραφικό τομέα της επιχείρησης οδηγεί στην επιλογή του πρωτεύοντος και δευτερεύοντος τομέα παρουσίασης των πληροφοριών της επιχείρησης. Πολλές φορές η ίδια διοικητική διάρθρωση της επιχείρησης, και η πληροφοριακή οργάνωση της επιχείρησης μας αποκαλύπτουν τον πρωτεύοντα τομέα της επιχείρησης, είτε αυτός είναι ο επιχειρηματικός είτε ο γεωγραφικός. Σε κάθε περίπτωση η επιλογή αυτή είναι σημαντική διότι, άλλες είναι οι επιταγές του προτύπου για τον πρωτεύοντα, και άλλες για το δευτερεύοντα τομέα παρουσίασης.

Εφόσον η επιχείρηση καθορίσει τους επιχειρησιακούς και γεωγραφικούς της τομείς σε πρωτεύοντες και δευτερεύοντες θα πρέπει στη συνέχεια να εφαρμόσει τα κριτήρια για τους επιλεγόμενους προς παρουσίαση τομείς:

Ένας επιχειρηματικός ή γεωγραφικός τομέας ορίζεται παρουσιαζόμενος όταν η πλειονότητα των εσόδων του προέρχεται από πωλήσεις σε εξωτερικούς πελάτες της επιχείρησης και ισχύει ένα από τα ακόλουθα:

- Τα έσοδα αυτού του τομέα είναι τουλάχιστον το 10% του συνόλου των εσόδων της επιχείρησης.
- Το αποτέλεσμα του τομέα (κέρδος ή ζημία) αποτελεί το 10% του συνολικού αποτελέσματος της επιχείρησης.
- Τα στοιχεία του ενεργητικού είναι τουλάχιστον το 10% του συνόλου των στοιχείων ενεργητικού όλων των τομέων.

Όταν τα συνολικά έσοδα των παρουσιαζόμενων τομέων δεν ξεπερνούν το 75% του συνόλου των εσόδων της επιχείρησης, θα πρέπει να επιλεγούν ένας ή περισσότεροι τομείς, ούτως ώστε να καλυφθεί και το τελευταίο κριτήριο του 75%.

Κυριότερες Διαφορές:

Είναι χαρακτηριστικό ότι στην ελληνική νομοθεσία και λογιστική πρακτική δεν υπάρχει η υποχρέωση για εμφάνιση πληροφοριών τομέων της επιχείρησης. Παρ' όλα αυτά έχει σημασία η έννοια, που συνθέτει τον επιχειρησιακό – γεωγραφικό τομέα, ως ένα αυτοτελές σύνολο περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, το οποίο αποτυπώνεται ευκρινώς και αποτελεί ενιαίο σύνολο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων βάσει των ΔΛΠ. Στην ελληνική νομολογία (απόφαση 1103/1990 του Υπουργείου Οικονομικών) υπάρχει διάταξη για την έννοια της πώλησης ή απόσχισης κλάδου, ως ενός λειτουργικού συνόλου δικαιωμάτων και υποχρεώσεων και όχι ενός κατ' επιλογήν του επιχειρηματία τμήματος της επιχείρησης. Αυτήν η διάταξη έχει σημασία διότι σε αυτήν βρίσκει εφαρμογή μια σειρά φορολογικών διατάξεων για την επιβολή του φόρου υπεραξίας 20%, που προσδιορίζεται στο άρθρο 13 παρ.1 του ΚΦΕ.

Μηχανογραφική Υποστήριξη:

Μηχανογραφικά τίθεται σημαντική παράμετρος στη διαδικασία τήρησης των βιβλίων της επιχείρησης η κατανομή εσόδων, εξόδων και στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού, με μοντέλα κατανομής παραπλήσια σε φύση με τα μοντέλα κατανομής – μερισμού, που εφαρμόζονται στην Αναλυτική Λογιστική.

Επίσης, σε σύγχρονα ολοκληρωμένα πληροφοριακά συστήματα, συναντούμε την έννοια των οικονομικών ιεραρχιών ή και κατηγοριών οντοτήτων, που διατρέχουν το σύνολο των λειτουργικών μονάδων του συστήματος ERP.

Πάντως, θεωρούμε ότι τα μοντέλα κατανομής ποσών αφήνουν μεγαλύτερη ευελιξία παραμετροποίησης και επίσης αποδεσμεύονται από την κατανομή των ποσών σε πραγματικό χρόνο και με λανθασμένο ή άκομψο τρόπο, ενώ η μοντελοποιημένη κατανομή, με συντελεστές και διαδικασίες καταλογισμού, προσιδιάζουν περισσότερο στο στόχο, που θέτει το ΔΛΠ 14 για πληροφόρηση κατά τομέα.

3.8 ΔΛΠ 16 – Ενσώματα Πάγια

Σκοπός:

Σκοπός του ΔΛΠ 16 Ενσώματες Ακίνητοποιήσεις είναι να θέσει το πλαίσιο για την αποτύπωση των ουσιωδών πληροφοριών στις οικονομικές καταστάσεις των ενσώματων παγίων, των επενδύσεων δηλαδή, που έχει προβεί η επιχείρηση ούτως ώστε να επιτελεί το λειτουργικό της σκοπό για την παραγωγή προϊόντων ή την παροχή υπηρεσιών, καθώς και η εξέλιξη των επενδύσεων αυτών. Πρωταρχικά ζητήματα, που επιλύει το πρότυπο είναι η αναγνώριση των περιουσιακών στοιχείων, η λογιστική τους αξία, οι αποσβέσεις και οι δαπάνες απομείωσης αυτών.

Σύμφωνα με το ΔΛΠ 16 ενσώματα πάγια είναι τα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης τα οποία αποσκοπούν στο να παραχθούν τα προϊόντα της επιχείρησης, στην προμήθεια αγαθών ή υπηρεσιών, για ενοικίαση σε άλλους ή για διάφορους άλλους διοικητικούς σκοπούς και επίσης κρατούνται για περισσότερο από μία λογιστικές περιόδους. Σε κάθε περίπτωση τα πάγια αυτά δύνανται να είναι είτε ιδιοχρησιμοποιούμενα από την επιχείρηση, για την διεκπεραίωση δηλαδή των εργασιών της επιχείρησης, είτε για επένδυση.

Αρχική Καταχώρηση:

Όπως σε όλα τα περιουσιακά στοιχεία έτσι και στα πάγια η αρχική καταχώρηση γίνεται στο κόστος κτήσης, το οποίο είναι το ποσό των μετρητών ή της ισοδύναμης αξίας των μετρητών, που δόθηκε για την απόκτηση του παγίου, είτε την εύλογη αξία του ανταλλαγμάτος, που δόθηκε για την απόκτηση ή την κατασκευή του παγίου. Το αρχικό κόστος περιλαμβάνει:

- Την τιμή αγοράς
- Το κόστος προετοιμασίας της τοποθεσίας του περιουσιακού στοιχείου
- Το μεταφορικό κόστος
- Το κόστος εγκατάστασης
- Επαγγελματικές αμοιβές όπως αρχιτεκτόνων και μηχανικών
- Το εκτιμώμενο κόστος αποσυναρμολόγησης και απομάκρυνσης του περιουσιακού στοιχείου καθώς και της αποκατάστασης του χώρου.

Μεταγενέστερη Αποτίμηση:

Για τη μεταγενέστερη αποτίμηση το ΔΛΠ 16 ορίζει το διαχωρισμό των ενσωμάτων παγίων σε ιδιοχρησιμοποιούμενα και στα ακίνητα για επένδυση.

Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα είναι τα παντός είδους ενσώματα πάγια, με τα οποία η επιχείρηση επιτελεί το λειτουργικό της σκοπό. Για τα πάγια αυτά λοιπόν αναγνωρίζονται δύο μέθοδοι αποτίμησης, αυτής του κόστους κτήσεως και των αναπροσαρμοζόμενων αξιών.

Με τη μέθοδο του κόστους κτήσεως τα πάγια αποτιμώνται ως εξής: Κόστος Κτήσης, μείον συσσωρευμένες αποσβέσεις, μείον τυχόν απομειώσεις αξίας, πλέον μεταγενέστερων δαπανών, που καταχωρούνται στην αξία κτήσεως αυτών.

Όσον αφορά τις αποσβέσεις, το ΔΛΠ 16 αναγνωρίζει για τον υπολογισμό τους την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του παγίου και τρεις κύριες μέθοδοι αποσβέσεων: τη σταθερή, τη φθίνουσα και της παραγωγικής δυνατότητας.

Ζημίες απομείωσης έχουμε όταν υπάρχουν βάσιμες ενδείξεις απομείωσης της αξίας του και η αποτίμησή του γίνεται στο ανακτήσιμο ποσό, δηλαδή στο μεγαλύτερο ποσό μεταξύ της εύλογης αξίας και την αξία χρήσεως του.

Για τις μεταγενέστερες δαπάνες, μπορούμε να αναφέρουμε τις εξής σημαντικές κατηγορίες δαπανών:

- Δαπάνες βελτίωσης
- Δαπάνες σημαντικής και ουσιώδους συντήρησης
- Δαπάνες αντικατάστασης τμήματος του παγίου
- Δαπάνες συνεχούς βάσης για τη λειτουργική διατήρηση του παγίου (αυτές οι δαπάνες βαρύνουν τα έξοδα της χρήσης και δεν παγιοποιούνται).

Με τη μέθοδο των αναπροσαρμοσμένων αξιών έχουμε μια τακτική και συχνά διενεργούμενη αποτίμηση των ενσωμάτων παγίων από ειδικούς επαγγελματίες εκτιμητές ούτως ώστε η λογιστική αξία των παγίων να ταυτίζεται με την εύλογή τους αξία και κατ' επέκταση με την αγοραία αξία των παγίων. Η αναπροσαρμογή αυτή μπορεί να γίνει είτε με αντιλογισμό των συσσωρευμένων αποσβέσεων και προσαρμογή της λογιστικής αξίας στην εύλογη αξία, είτε με ταυτόχρονη αναπροσαρμογή των συσσωρευμένων αποσβέσεων και της αξίας κτήσεως, ούτως ώστε να έχουμε ταύτιση της νέας λογιστικής αξίας του παγίου με την εύλογη αξία του.

Όσον αφορά τα επενδυτικά ακίνητα η αποτίμησή τους γίνεται είτε με τη μέθοδο της εύλογης αξίας, είτε με τη μέθοδο του ιστορικού κόστους. Στην περίπτωση αυτή ισχύουν για την αναγνώριση και μεταγενέστερη αποτίμησή τους ότι και τα υπόλοιπα ενσώματα πάγια στοιχεία.

Κυριότερες Διαφορές:

Θα πρέπει καταρχήν να αναφέρουμε ότι στον Ν.2190/1920 ορίζεται ως μόνη αποδεκτή μέθοδος αναγνώρισης και αποτίμησης των ενσώματων παγίων είναι η μέθοδος του ιστορικού κόστους και κατ' επέκταση η αξία κτήσης των παγίων, που στην περίπτωση των ακινήτων δεν προστίθενται στην αξία τους τα διάφορα έξοδα απόκτησης.

Ένα επίσης σημαντικό σημείο είναι ότι με τα ΔΛΠ η επιχείρηση επιφορτίζεται με τη συστηματική και αναλυτική καταγραφή των συντελεστών απόσβεσης και της ωφέλιμης ζωής των παγίων, εν αντιθέσει με τα ΕΛΠ και συγκεκριμένα το ΠΔ 100/98, στο οποίο αναφέρονται οι μέγιστοι επιτρεπτοί φορολογικοί συντελεστές των παγίων. Συνακόλουθα στο ζήτημα των αποσβέσεων τα ΕΛΠ δεν αναγνωρίζουν τη μέθοδο των παραγόμενων μονάδων.

Μηχανογραφική Υποστήριξη:

Ένα κρίσιμο ζήτημα στη μηχανογραφική παρακολούθηση των παγίων στοιχείων είναι η παράλληλη τήρηση του Μητρώου Παγίων τόσο κατά στοιχείο και αξία βάσει των ΕΛΠ, όσο και κατά στοιχείο και αξία βάσει των ΔΛΠ.

Επίσης θα πρέπει να έχουμε υπόψη μας ότι τα ΔΛΠ αναγνωρίζουν την έννοια του κύριου παγίου και των τμημάτων του, που το καθένα στοιχείο έχει τη δική του ωφέλιμη ζωή και συντελεστή απόσβεσης. Άρα το κύκλωμα παγίων θα πρέπει να έχει τη δυνατότητα παρακολούθησης σετ παγίων.

Επιπλέον όταν επιλέγουμε την εμφάνιση παγίων στην εύλογη αξία τους, αυτήν γίνεται για κατηγορία παγίων και όχι για μεμονωμένα πάγια και εφόσον επιλέξουμε να εμφανίσουμε ορισμένα από αυτά σε πραγματικές αξίες, τότε θα πρέπει στο προσάρτημα να εμφανίσουμε την αξία τους στο ιστορικό κόστος μείον τις αποσβέσεις, ωσάν να τα παρακολουθούσαμε με τη μέθοδο του κόστους – αποσβέσεων.

Θα μπορούσαμε να πούμε ότι το κύκλωμα των παγίων και οι επιταγές του ΔΛΠ 16 είναι από τα πιο κρίσιμα σημεία στη σύγχρονη μηχανογραφική υποστήριξη και είναι το σημείο, στο οποίο η μονάδα του λογιστηρίου θα πρέπει να επικεντρωθεί με πολύ μεγάλη προσοχή, ούτως ώστε να παραμετροποιηθεί σωστά το αρχείο παγίων και η πληροφορία να εξάγεται αυτοτελώς από το σύστημα και όχι με τη βοήθεια εξωτερικών εφαρμογών όπως το excel.

3.9 ΔΛΠ 17 – Μισθώσεις

Σκοπός:

Οι μισθώσεις αποτελούν μία από τις συνηθέστερες μορφές συναλλαγών στη ζωή των επιχειρήσεων. Το ύψος των μισθωτικών συμβάσεων που υπογράφηκαν συνολικά από όλες τις ελληνικές εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης κατά τη διάρκεια της περιόδου 1989-2000, αυξήθηκε περίπου από 58,65 εκ. ευρώ σε 1,029 δις ευρώ (Λαζαρίδης, 2001). Κατά συνέπεια η λογιστική των μισθώσεων είναι ύψιστης σπουδαιότητας για τις ελληνικές επιχειρήσεις, κυρίως λόγω της σημαντικότητας των μεγεθών τους στον ισολογισμό. Όλα αυτά τα μεγέθη δικαιολογούν την δημιουργία του ΔΛΠ 17 το 1997, με τελευταία αναθεώρησή της στις 18/12/2003. Κύριος λοιπόν σκοπός του προτύπου είναι να καθορίσει τη λογιστική των μισθώσεων.

Μίσθωση είναι μία συμφωνία με την οποία ο εκμισθωτής μεταβιβάζει στον μισθωτή, με αντάλλαγμα μια πληρωμή ή μια σειρά πληρωμών, το δικαίωμα χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου για μια συμφωνημένη χρονική περίοδο,

Χρηματοδοτική μίσθωση είναι μια μίσθωση με την οποία μεταβιβάζονται ουσιαστικά όλοι οι κίνδυνοι και τα οφέλη που ακολουθούν την κυριότητα ενός περιουσιακού στοιχείου, ανεξάρτητα από την τελική μεταβίβαση ή μη του τίτλου κυριότητας. Στους κινδύνους περιλαμβάνονται οι πιθανότητες ζημιών λόγω αδράνειας ή τεχνολογικής απαξίωσης και οι μεταβολή της απόδοσης λόγω αλλαγής των οικονομικών συνθηκών. Οι ωφέλειες ιδιοκτησίας

μπορεί να αφορούν αναμενόμενη κερδοφόρα λειτουργία του περιουσιακού στοιχείου κατά τη διάρκεια της οικονομικής ζωής του ή κέρδος από ανατίμηση ή εκποίηση της υπολειμματικής αξίας.

Αντίθετα λειτουργική μίσθωση είναι μια μίσθωση που δεν είναι χρηματοδοτική, δηλαδή δεν μεταβιβάζονται τα οφέλη και οι κίνδυνοι που ακολουθούν την κυριότητα.

Τα υποκειμενικά στοιχεία τα οποία διακρίνουν τις μισθώσεις σε χρηματοδοτική ή λειτουργική συχνά διαφοροποιεί τις επιχειρήσεις οι οποίες μπορεί να την ίδια μίσθωση να την κατατάξουν σε διαφορετική κατηγορία. Έτσι πιο ειδικά μια μίσθωση χαρακτηρίζεται χρηματοδοτική εάν η διάρκεια της μίσθωσης εκτείνεται στο μεγαλύτερο μέρος της οικονομικής ζωής.

Δυστυχώς, η επιτροπή των Διεθνών λογιστικών Προτύπων, IASB, δεν παρέχει συγκεκριμένες διευκρινιστικές οδηγίες σχετικά με τα παραπάνω. Για το λόγο αυτό θα μπορούσε να υιοθετηθεί η υπόδειξη της επιτροπής των Αμερικανών Λογιστικών Προτύπων, FASB, η οποία είναι πολύ συγκεκριμένη και ορίζει ότι η μίσθωση χαρακτηρίζεται χρηματοδοτική εάν αφορά περίοδο ίση ή μεγαλύτερη από το 75% της εκτιμώμενης ωφέλιμης ζωής των μισθωμένων περιουσιακών στοιχείων (Statement of Financial Accounting Standard –SFAS 13).

Η έκταση που δίνεται στη διαφοροποίηση και τον διαχωρισμού των μισθώσεων είναι που διαφοροποιεί και διαχωρίζει το ΔΛΠ 17 με την ελληνική νομοθεσία.

Κυριότερες Διαφορές:

Η βασική απόκλιση του ΔΛΠ 17 από την αντίστοιχη ελληνική νομοθεσία είναι ότι αυτή ουσιαστικά δεν διαχωρίζει τη χρηματοδοτική μίσθωση από την λειτουργική μίσθωση. Σύμφωνα με τις ελληνικές σχετικές διατάξεις, η λογιστική αντιμετώπιση της χρηματοδοτικής μίσθωσης είναι όμοια με αυτή της λειτουργικής μίσθωσης. Επομένως, οι σημαντικότερες επιπτώσεις της εφαρμογής του ΔΛΠ 17 από τις ελληνικές επιχειρήσεις προκύπτουν από τη λογιστική μεταχείριση της χρηματοδοτικής μίσθωσης και αφορούν κυρίως στον ισολογισμό.

Από την πλευρά του εκμισθωτή, τα μισθωμένα πάγια περιουσιακά στοιχεία δεν εμφανίζονται πλέον στον ισολογισμό, ενώ εμφανίζεται μονάχα μια απαίτηση από μίσθωση. Η λογιστική αυτή αντιμετώπιση ουσιαστικά αλλάζει την κατάταξη των περιουσιακών στοιχείων από πάγια σε κυκλοφορούντα.

Από την πλευρά του μισθωτή, τα μισθωμένα πάγια περιουσιακά στοιχεία εμφανίζονται στο ενεργητικό του ισολογισμού με αντίστοιχη υποχρέωση στο παθητικό του ισολογισμού. Η λογιστική αυτή αντιμετώπιση αυξάνει σημαντικά τη δανειακή επιβάρυνση των ελληνικών επιχειρήσεων και κατ' επέκταση αναμένεται να επιδεινώσει σε μεγάλο βαθμό αυτούς τους δείκτες

Τέλος δεν θα πρέπει να παραλειφθεί το γεγονός ότι η εφαρμογή του ΔΛΠ 17 ενδέχεται να έχει σημαντικές επιπτώσεις και στη φορολογική μεταχείριση των ελληνικών επιχειρήσεων.

3.10 ΔΛΠ 18 – Έσοδα

Σκοπός:

Κύριος σκοπός του προτύπου αυτού είναι να καθορίσει το λογιστικό χειρισμό των εσόδων, τα οποία προκύπτουν από ορισμένους τύπους συναλλαγών και οικονομικών γεγονότων. Βασικό θέμα στη λογιστική των εσόδων αποτελεί ο προσδιορισμός του χρόνου αναγνώρισής τους. Τα έσοδα κατά κανόνα αναγνωρίζονται, όταν πιθανολογείται ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη θα εισρεύσουν στην επιχείρηση και τα οφέλη αυτά μπορούν να αποτιμηθούν αξιόπιστα. Η έμφαση στην οικονομική ουσία της συναλλαγής και όχι κατ' ανάγκη στο νομικό της τύπο, είναι η κεντρική ιδέα η οποία εισάγεται στη λογιστική των εσόδων, όπως αυτή καθορίζεται από τις αρχές των Δ.Π.Χ.Π. Το πρότυπο, επίσης καθορίζει και τις γνωστοποιήσεις αναφορικά με την πληροφόρηση που απαιτείται σχετικά με τα έσοδα, η οποία και θα πρέπει να περιλαμβάνεται στις επεξηγηματικές σημειώσεις που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων.

Έσοδο είναι η μικτή εισροή οικονομικών οφειλών κατά τη διάρκεια της χρήσης, η οποία προκύπτει από τις συνήθεις δραστηριότητες της επιχείρησης, όταν η εισροή αυτή έχει ως αποτέλεσμα της αύξηση των ιδίων κεφαλαίων, εκτός της αύξησης που σχετίζεται με εισφορά κεφαλαίου από τους μετόχους.

Εύλογη αξία είναι το ποσό με το οποίο ένα στοιχείο του ενεργητικού μπορεί να ανταλλαγεί ή μια υποχρέωση να διακανονιστεί, στα πλαίσια μίας αμφοτεροβαρούς συναλλαγής σε εμπορική βάση, μεταξύ των μερών τα οποία έχουν πλήρη γνώση του αντικειμένου και ενεργούν με την θέλησή τους.

Το ΔΛΠ 18 ορίζει ότι το έσοδο αποτιμάται στην εύλογη αξία του εισπραχθέντος ή του εισπρακτέου αντιτίμου, λαμβάνοντας υπόψη κάθε είδους παρεχόμενη έκπτωση.

Στις περισσότερες περιπτώσεις πωλήσεων, το αντίτιμο της συναλλαγής έχει τη μορφή μετρητών ή ταμειακών ισοδυνάμων και το ποσό του εσόδου είναι αυτό των μετρητών ή ταμειακών ισοδυνάμων που εισπράχθηκαν ή είναι εισπρακτέα.

Η ονομαστική (τιμολογούμενη) αξία είναι ίση με την εύλογη, όταν οι πιστώσεις που δίνονται στα πλαίσια των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων εκτείνονται σε ένα λογικό χρονικό εύρος. Σε περίπτωση όμως που η είσπραξη του αντιτίμου της πώλησης αναβάλλεται πέρα από τα συνήθη χρονικά όρια, τότε ως έσοδο αναγνωρίζεται όχι η ονομαστική αξία του αντιτίμου, αλλά η εύλογη. Η εύλογη αξία προκύπτει με προεξόφληση των αναμενόμενων μελλοντικών ταμειακών εισροών χρησιμοποιώντας ένα τεκμαρτό επιτόκιο. Η διαφορά μεταξύ του ονομαστικού και του εύλογου αντιτίμου θεωρείται έσοδο από τόκους, λογιζόμενο στη χρήση που καθίσταται δεδουλευμένο. .

Οι κατηγορίες των εσόδων, οι οποίες ορίζονται στο Δ.Λ.Π 18 είναι οι εξής:

- Πώληση αγαθών
- Παροχή υπηρεσιών
- Πιστωτικοί τόκοι, δικαιώματα εκμετάλλευσης και μερίσματα.

Πώληση αγαθών

Το έσοδο από πώληση αγαθών πρέπει να λογίζεται όταν πληρούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- Η επιχείρηση έχει μεταβιβάσει στον αγοραστή τους ουσιαστικούς κινδύνους και τα οφέλη από την κυριότητα των αγαθών
- Η επιχείρηση δεν σχετίζεται με την κυριότητα των πωλούμενων αγαθών.
- Το ποσό του εσόδου μπορεί να αποτιμηθεί βάσιμα.
- Τα οικονομικά οφέλη πιθανολογείται ότι θα εισρεύσουν στην επιχείρηση.
- Τα έξοδα που σχετίζονται με τη συναλλαγή μπορούν να αποτιμηθούν αξιόπιστα.

Παροχή Υπηρεσιών

Η καταχώρηση του εσόδου σχετιζόμενου με την παροχή υπηρεσιών πρέπει να γίνεται με βάση το στάδιο ολοκλήρωσης της συναλλαγής κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, όταν παράλληλα πληρούνται οι προϋποθέσεις της βάσιμης εκτίμησης του εσόδου και των αντίστοιχων δαπανών. Η επιχείρηση πρέπει παράλληλα να εφαρμόσει μια αξιόπιστη μέθοδο εκτίμησης του σταδίου ολοκλήρωσης της συναλλαγής και να αναμένει βάσιμα τα οικονομικά οφέλη που θα εισρεύσουν στην επιχείρηση.

Τόκοι, δικαιώματα και μερίσματα

Τα παραπάνω έσοδα πρέπει να λογίζονται με βάση τους ακόλουθους κανόνες:

- Οι τόκοι αναγνωρίζονται με βάση την πραγματική απόδοση του στοιχείου του ενεργητικού.
- Τα δικαιώματα αναγνωρίζονται με τη χρησιμοποίηση της μεθόδου του πραγματικού επιτοκίου καθώς καθίστανται δεδουλευμένα και σύμφωνα με τους όρους της αντίστοιχης σύμβασης.
- Τα μερίσματα λογίζονται όταν οριστικοποιείται το δικαίωμα είσπραξης από τους μετόχους.

Τα παραπάνω έσοδα πρέπει να αναγνωρίζονται μόνο όταν:

- Το ποσό του εσόδου μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα και
- Πιθανολογείται ότι τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη που συνδέονται με τη συναλλαγή θα εισρεύσουν στην επιχείρηση.

Η επιχείρηση οφείλει να γνωστοποιεί τις λογιστικές μεθόδους που εφαρμόζει για την καταχώρηση των εσόδων καθώς επίσης και του τρόπου προσδιορισμού του σταδίου ολοκλήρωσης των συναλλαγών που αφορούν σε παροχή υπηρεσιών.

Κεφάλαιο 4 – Ερευνητικοί Στόχοι – Περιγραφή του δείγματος

4.1 Σκοπός της Έρευνας – Ερευνητικοί Στόχοι

Η εργασία μου συνίσταται σε δύο κύριους άξονες προβληματικής: ο πρώτος είναι η διαδικασία της υλοποίησης των ΔΛΠ από τις ελληνικές επιχειρήσεις και ο δεύτερος είναι οι απαραίτητες προσαρμογές, που έπρεπε να γίνουν στα ολοκληρωμένα πληροφοριακά συστήματα των επιχειρήσεων, ώστε να μπορούν να στηρίξουν την επιπρόσθετη ανάγκη υποστήριξης τόσο των Ελληνικών, όσο και των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και των επιταγών του νομικού και φορολογικού πλαισίου της χώρας μας.

Ως προς το πρώτο σκέλος της εργασίας μου, την υλοποίηση δηλαδή των ΔΛΠ, στηρίχθηκα σε βασικές παραδοχές υλοποίησης συστημάτων, ακολουθώντας τα διακριτά στάδια εξέλιξης ενός σχεδίου υλοποίησης (project): Οργάνωση-Διαδικασίες πριν την υλοποίηση, Διαδικασία Υλοποίησης, Διαδικασίες μετά την Υλοποίηση-Μέτρηση των αποτελεσμάτων.

Φιλοδοξώ να παρουσιάσω ορισμένες σημαντικές πλευρές του ζητήματος της υλοποίησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στις ελληνικές επιχειρήσεις σε συνάρτηση με την προσαρμογή και την ολοκλήρωση των πληροφοριακών συστημάτων των επιχειρήσεων (ERP). Η προετοιμασία, η διαδικασία της υλοποίησης, η χρονική διάρκειά της, το κόστος αυτής και το αποτέλεσμα που προέκυψαν στις διάφορες επιχειρήσεις, στις οποίες διενεργήσαμε την έρευνα δια ερωτηματολογίων, καθώς και τη γενική εικόνα των επιχειρήσεων είναι τα ζητήματα, με τα οποία ασχολήθηκα και ευελπιστώ να φανούν χρήσιμα στον αναγνώστη και σε περαιτέρω έρευνα γύρω από τα πληροφοριακά συστήματα και τα ΔΛΠ.

Όσον αφορά το δεύτερο σκέλος της εργασίας μου, την προσαρμογή δηλαδή των πληροφοριακών συστημάτων για τα ΔΛΠ, στο τελευταίο κεφάλαιο της εργασίας εκθέτω τις διάφορες αρχιτεκτονικές κάλυψης των ΔΛΠ από τα πληροφοριακά συστήματα και παρουσιάζω εκτενέστερα την αρχιτεκτονική του Singular Enterprise, του ομίλου Singular-Logic, για το οποίο είχα βαθύτερη ανάλυση και πολλή υποστήριξη από ανθρώπους του ομίλου.

Ελπίζω ότι η εργασία μου θα έχει θετικό αντίκτυπο στην έρευνα γύρω από τα ζητήματα των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και στην αρμονική συνεργασία των πληροφοριακών συστημάτων των επιχειρήσεων με τις καινοφανείς διαδικασίες, που εισήχθησαν στη χώρα μας από τα ΔΛΠ και στην ενημέρωση όλων των ενδιαφερομένων για τις εξελίξεις στα πληροφοριακά συστήματα, που είναι εναρμονισμένα με τα ΔΛΠ.

4.2 Μεθοδολογία της έρευνας

Το πρώτο μέρος της έρευνας, που ασχολείται με τις διαδικασίες υλοποίησης των ΔΛΠ και των προσαρμογών των πληροφοριακών συστημάτων, έγινε με τη χρήση ερωτηματολογίου 34

ερωτήσεων σε επιχειρήσεις, που έχουν υλοποιήσει τα ΔΛΠ και διαθέτουν ένα ολοκληρωμένο πληροφοριακό σύστημα³. Τα ερωτηματολόγια εστάλησαν με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο σε όλες τις επιχειρήσεις του Χρηματιστηρίου Αξιών Αθηνών (αριθμός επιχειρήσεων 356) στο χρονικό διάστημα 15/11/2006-25/1/2007 και λάβαμε απαντήσεις από είκοσι δύο (22 – ποσοστό ανταπόκρισης 7,5%). Να τονίσουμε, ότι το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα είναι αρκετά στενάχωρο για τις ίδιες τις επιχειρήσεις και τους υπευθύνους μηχανογράφησης και λογιστηρίου, μιας και είναι η περίοδος κλεισιμάτων – ανοιγμάτων χρήσης, όπως επίσης και η περίοδος προετοιμασίας, σύνταξης και δημοσίευσης του ισολογισμού στις 28-2-2007. Παρ' όλα αυτά ήταν πολύ ενθαρρυντικό το γεγονός, ότι αυτές οι επιχειρήσεις που μας απάντησαν το ερωτηματολόγιο είχαν όλη την καλή διάθεση να με ενημερώσουν επιπλέον και για διάφορες άλλες πλευρές του θέματος, όσον αφορά την αρχιτεκτονική του συστήματός τους και της λύσης, που προτάθηκε για την υλοποίηση των ΔΛΠ.

Όσον αφορά το δεύτερο μέρος της ερευνητικής μου προσπάθειας έγινε με την ανάπτυξη πρωτότυπης αρχιτεκτονικής ολοκληρωμένου πληροφοριακού συστήματος, που καλύπτει τη θεμελιώδη απαίτηση των ΔΛΠ για τις ανάγκες της επιχείρησης με τη χρήση παράλληλου λογιστικού κυκλώματος. Έτσι, αυτήν η διαδικασία κατέληξε σε μια πρότυπη εταιρική βάση, η οποία φιλοδοξεί να αποτελέσει οδηγό υλοποίησης για όλες τις επιχειρήσεις, που επιθυμούν να εφαρμόσουν ΔΛΠ καθώς και μια έτοιμη λύση για τις υπάρχουσες επιχειρήσεις, που χρησιμοποιούν το Singular Enterprise και προσβλέπουν σύντομα να υλοποιήσουν τα ΔΛΠ.

4.3 Περιγραφή του δείγματος

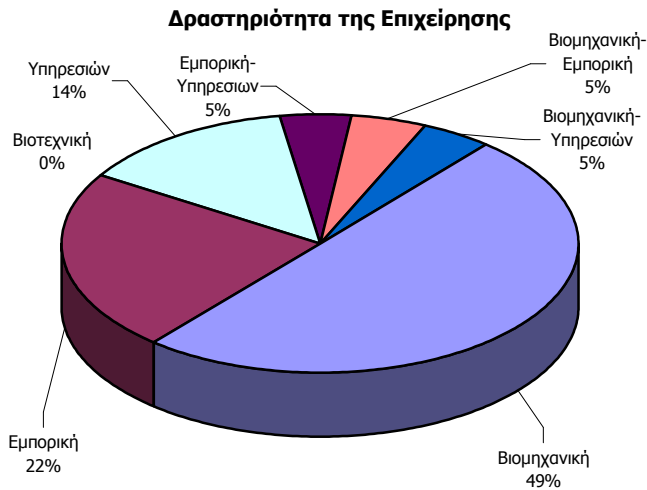
Στο σημείο αυτό παρουσιάζω συγκεντρωτικά τη στατιστική περιγραφή των επιχειρήσεων, που συμμετείχαν στην έρευνα δια ερωτηματολογίου, όπως επίσης και τα στατιστικά χαρακτηριστικά των ανθρώπων, που συμμετείχαν στη διαμόρφωση των αποτελεσμάτων για την καλύτερη κατηγοριοποίηση και αντίληψη των στατιστικών δεδομένων, που προέκυψαν από την έρευνα.

4.3.1 Οι εταιρείες που συμμετείχαν στην έρευνα

Στις ακόλουθες γραφικές παραστάσεις παρουσιάζεται το εταιρικό προφίλ των επιχειρήσεων, που έλαβαν μέρος. Γενικά θα μπορούσαμε να αναφέρουμε ότι η πλειοψηφία των επιχειρήσεων είναι μεσαίου έως μεγάλου μεγέθους επιχειρήσεις για τα ελληνικά δεδομένα, τόσο λόγω του κύκλου εργασιών τους (36% των επιχειρήσεων ξεπερνά τα 100 εκ. € κύκλο εργασιών), όσο και από τον αριθμό των απασχολούμενων εργαζόμενων σε αυτές (49% των

³ Είναι σημαντικό να τονισθεί ότι το ερωτηματολόγιο απευθύνονταν αυστηρά σε επιχειρήσεις εισηγμένες με εγκατεστημένο και πλήρως λειτουργικό πληροφοριακό σύστημα διοίκησης, αποκλείοντας την περίπτωση, όπως και με έκπληξη διαπίστωσα, επιχειρήσεων εισηγμένων στο Χ.Α.Α. χωρίς την ύπαρξη ERP, αλλά απαραίτητου εμπορολογιστικού προγράμματος. Άνθρωποι αυτών των επιχειρήσεων είχαν όλη την καλή διάθεση να απαντήσουν στο σκέλος του ερωτηματολογίου, που αφορούσε αποκλειστικά τις λογιστικές προσαρμογές βάσει ΔΛΠ, αλλά δεν μπορούσα να επεξεργαστώ συνολικά την απάντησή τους λόγω μη ύπαρξης ολοκληρωμένου πληροφοριακού συστήματος. Αυτές οι επιχειρήσεις θα αποτελούσαν ένα πολύ καλό δείγμα ερευνητικής προσπάθειας για επιχειρήσεις εισηγμένες εν έτει 2007, που δεν διαθέτουν καν ολοκληρωμένη πληροφοριακή υποδομή.

επιχειρήσεων απασχολεί περισσότερους από 300 εργαζόμενους). Δραστηριοποιούνται κυρίως στο βιομηχανικό τομέα σε ποσοστό άνω του 50%, ενώ υπάρχουν αρκετές εμπορικές (22%) και αμιγώς επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών (14%). Τέλος, οι περισσότερες επιχειρήσεις (68%) ασκούν εξαγωγική δραστηριότητα και έχουν δυναμική παρουσία στο εξωτερικό.



Γραφική Παράσταση 1: Η επιχειρησιακή δραστηριότητα των εταιρειών, που συμμετείχαν στην έρευνα

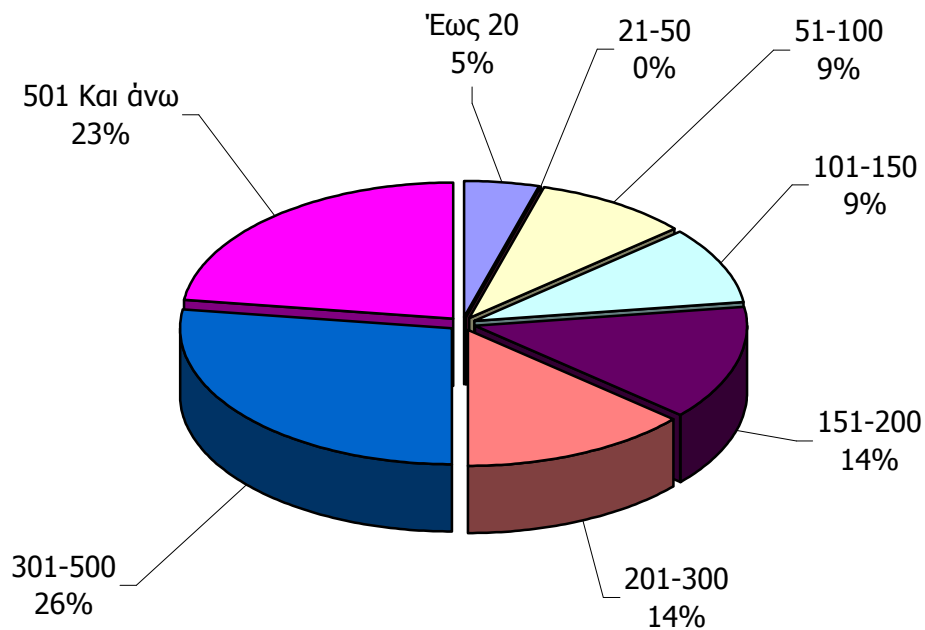
Το πρώτο γράφημα μας δείχνει ότι οι επιχειρήσεις, που συμμετείχαν στην έρευνα είναι κυρίως τριών μορφών: οι Βιομηχανικές σε ποσοστό 49%, οι Εμπορικές σε ποσοστό 22% και οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών 14%. Από κει και πέρα έχουμε μια διασπορά σε εγκαταστάσεις επιχειρήσεων υβριδικής μορφής (Βιομηχανικής-Υπηρεσιών, Βιομηχανικής-Εμπορικής και Εμπορικής-Υπηρεσιών), όπως φαίνεται και από τη γραφική παράσταση.



Γραφική Παράσταση 2: Κύκλος εργασιών των επιχειρήσεων, που συμμετείχαν στην έρευνα

Στο δεύτερο γράφημα κατατάσσουμε τις επιχειρήσεις του δείγματος βάσει του κύκλου εργασιών τους. Το μεγαλύτερο ποσοστό αυτών 36% έχει κύκλο εργασιών άνω των 100 εκ. €, ενώ ένα 23% έχει κύκλο εργασιών από 50 έως 100 εκ. €, και τέλος οι υπόλοιπες επιχειρήσεις έχουν κύκλο εργασιών κάτω των 50 εκ. €.

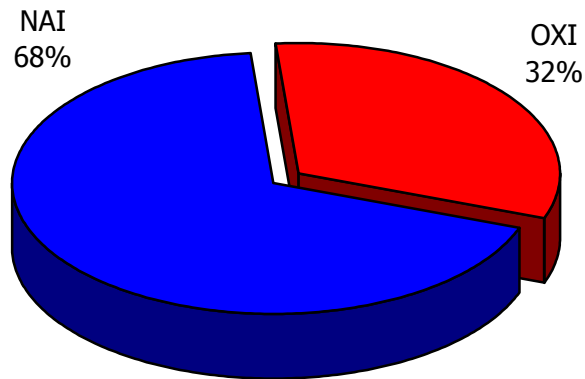
Αριθμός Εργαζομένων στην επιχείρηση



Γραφική Παράσταση 3: Ο αριθμός των απασχολούμενων στις επιχειρήσεις της έρευνας

Στη γραφική παράσταση αυτή παρατηρούμε ότι στο μεγαλύτερο ποσοστό των επιχειρήσεων (26%) απασχολούνται από 300 έως 500 εργαζόμενοι, ενώ το δεύτερο εξίσου μεγάλο ποσοστό των επιχειρήσεων (23%) απασχολεί άνω των 500 εργαζομένων. Από κει και πέρα έχουμε ένα 14% για επιχειρήσεις με απασχόληση εργαζομένων 150 έως 200, όπως επίσης και 200 έως 300 εργαζόμενους. Το υπόλοιπο 18% των επιχειρήσεων απασχολεί από 50 έως 150 εργαζόμενους. Από τα στοιχεία αυτά έχουμε σαφής ένδειξη του μεσαίου και μεγάλου μεγέθους των επιχειρήσεων βάσει των αριθμό απασχολούμενων σε αυτές.

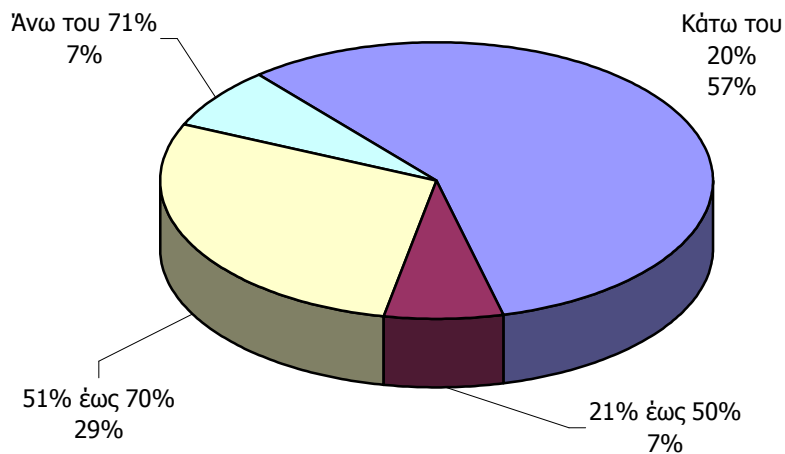
Εξαγωγικός Προσανατολισμός



Γραφική Παράσταση 4: Εξαγωγική δραστηριότητα των επιχειρήσεων της έρευνας

Στην ερώτηση αυτή διαπιστώσαμε ότι το μεγαλύτερο ποσοστό των επιχειρήσεων της έρευνας (68%) ασκούν εξαγωγική δραστηριότητα, ενώ οι υπόλοιπες όχι. Αξιοσημείωτο είναι ότι στις επιχειρήσεις, οι οποίες διενεργούν εξαγωγές το ποσοστό αυτών στα έσοδα της επιχείρησης εμφανίζεται στη παρακάτω γραφική παράσταση.

Ποσοστό των εξαγωγών στα έσοδα



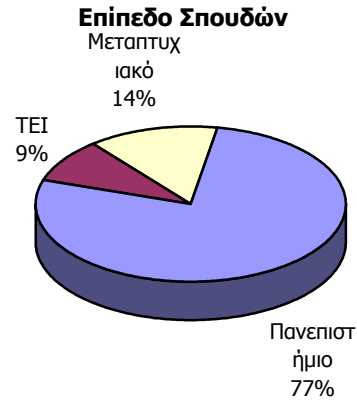
Γραφική Παράσταση 5: Ποσοστό των εξαγωγών στα έσοδα των επιχειρήσεων, που συμμετείχαν στην έρευνα

4.3.2 Οι συμμετέχοντες στην έρευνα

Συνεχίζοντας την παρουσίαση των γενικών στοιχείων κατηγοριοποίησης του στατιστικού δείγματος της έρευνας, παραθέτω τα στοιχεία των συμμετεχόντων, των φυσικών προσώπων δηλαδή, που συμπλήρωσαν τα ερωτηματολόγια. Ακολουθούν τα στοιχεία των συμμετεχόντων:

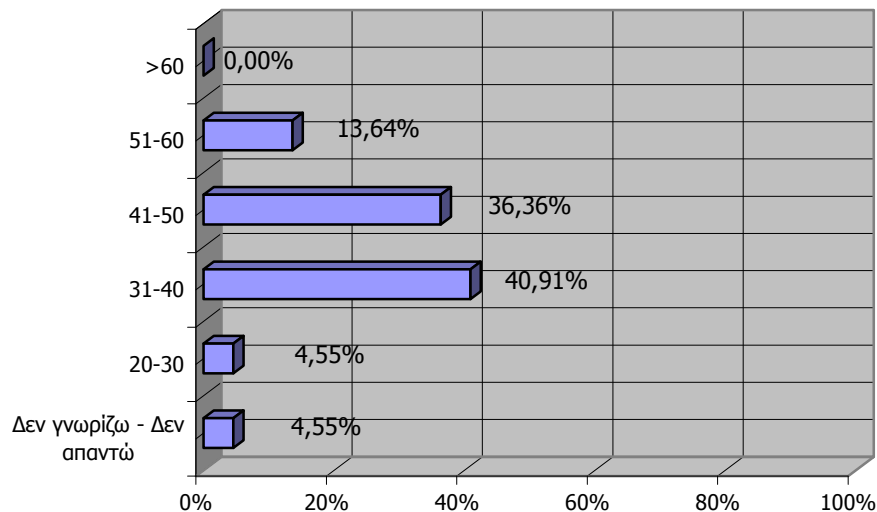


Γραφική Παράσταση 6: Φύλο συμμετεχόντων στην έρευνα



Γραφική Παράσταση 7: Επίπεδο σπουδών των συμμετεχόντων στην έρευνα

Ηλικιακή Κατηγορία Συμμετεχόντων



Γραφική Παράσταση 8: Ηλικιακή Κατάταξη των συμμετεχόντων στην έρευνα

Κεφάλαιο 5 – Στατιστική Ανάλυση και Ευρήματα

Σε αυτό το κεφάλαιο παρουσιάζουμε συγκεντρωτικά τα στατιστικά στοιχεία που προέκυψαν από την έρευνα με τη συμπλήρωση των ερωτηματολογίων. Οι πλήρεις πίνακες με τα πρωτογενή στοιχεία, πάνω στα οποία βασιστήκαμε για να κάνουμε τις αντίστοιχες γραφικές τους παραστάσεις βρίσκονται στο Παράρτημα ... στις σελίδες ... έως ... στη διάθεση του αναγνώστη για κάθε περαιτέρω διερεύνηση και διασταύρωση. Η παρουσίαση των στατιστικών αποτελεσμάτων θα γίνει σταδιακά ακολουθώντας τη λογική διάρθρωσης του ερωτηματολογίου, η οποία δομήθηκε εξελικτικά με την πορεία οποιασδήποτε συστημικής υλοποίησης: αρχικά με τις διαδικασίες πριν την υλοποίηση των ΔΛΠ στην επιχείρηση (καταγραφή των αναγκών και επιλογή συνεργάτη), στη συνέχεια με την ίδια τη διαδικασία **εγκατάστασης και υλοποίησης** του συστήματος και τέλος με την **αξιολόγηση** της όλης διαδικασίας υλοποίησης καθώς και τις εντυπώσεις, που άφησε αυτήν στην επιχείρηση, εάν τελικά ανταποκρίθηκαν οι προσδοκίες των επιχειρήσεων από την εγκατάσταση αυτών των συστημάτων. Ο παρακάτω Πίνακας 1 περιέχει τα ερωτήματα, που θέσαμε στις επιχειρήσεις, με την αντίστοιχη σύνδεσή τους με τις ξεχωριστές φάσεις της υλοποίησης του συστήματος. Κάθε φάση αυτής της διαδικασίας είναι μια διακριτή ενότητα γεγονότων, αποφάσεων και επιλογών, με λογική και χρονική συνοχή και ταυτόχρονη επίδραση στην περαιτέρω εξέλιξη της όλης διαδικασίας. Η στατιστική απεικόνιση αυτών των βημάτων μας βοηθά να σχηματίσουμε μια γενική και εποπτική εικόνα για τις διαδικασίες που ακολουθήθηκαν, μας παρέχει τη δυνατότητα να εξαγάγουμε συμπεράσματα για τη μέθοδο που ακολουθείται από τις επιχειρήσεις, τη σημασία που δίνουν στις πληροφοριακές επενδύσεις τους και την ενδυνάμωση της λογιστικής τους διαδικασίας λόγω της εισδοχής των ΔΛΠ και των προσαρμογών, που έπρεπε να γίνουν στα πληροφοριακά τους συστήματα.

Πίνακας 1: Η λογική διάρθρωση του ερωτηματολογίου

<i>Διαδικασία</i>	<i>Ερωτήματα</i>	<i>Ενότητες του κεφαλαίου</i>
1. Πριν την υλοποίηση	Ξεκάθαρη αντίληψη των επιπτώσεων που θα είχε η εισδοχή των ΔΛΠ στις επιχειρησιακές διαδικασίες	5.1.1
	Αντίληψη του βαθμού επίδρασης στην εργασία και στο αποτέλεσμα των διαφόρων τμημάτων της επιχείρησης από την εισδοχή των ΔΛΠ	5.1.2
	Συστηματική καταγραφή και αξιολόγηση των οικονομικών επιπτώσεων από την εισδοχή των ΔΛΠ	5.1.3
	Ύπαρξη προϋπολογισμού για την υλοποίηση των ΔΛΠ λογιστικά και μηχανογραφικά	5.1.4
2. Επιλογή συνεργάτη για την υλοποίηση των ΔΛΠ	Βαθμός σπουδαιότητας λόγων, που άσκησαν επιρροή στην επιλογή του συγκεκριμένου λογιστικού οίκου	5.2.1
	Διαδικασία εκδήλωσης ενδιαφέροντος	5.2.2
	Χρονική διάρκεια εισήγησης έως και την τελική επιλογή συνεργάτη	5.2.2
	Έγινε συστηματική αξιολόγηση πλεονεκτημάτων – μειονεκτημάτων των διαφόρων συμβουλευτικών εταιρειών;	5.2.2

3. Εγκατάσταση και Υλοποίηση των ΔΛΠ	Το χρονικό διάστημα της υλοποίησης των ΔΛΠ	5.3.1
	Τα πρόσωπα που υλοποίησαν τις λογιστικές διαδικασίες των ΔΛΠ	5.3.1
	Τελικό κόστος της εγκατάστασης – υλοποίησης	5.3.1
	Οικονομική συμφωνία με την συμβουλευτική εταιρεία	5.3.1
	Διαφοροποίηση του πραγματικού κόστους από το προϋπολογισθέν κόστος της εγκατάστασης	5.3.1
	Το ποσοστό της απόκλισης	5.3.1
	Βαθμός ικανοποίησης από την εγκατάσταση του συστήματος	5.3.1
	Τα πρόσωπα που υλοποίησαν μηχανογραφικά τα ΔΛΠ	5.3.1
	Τελικό κόστος της εγκατάστασης – υλοποίησης	5.3.1
	Οικονομική συμφωνία με τους φορείς της μηχανογράφησης	5.3.1
	Διαφοροποίηση του πραγματικού κόστους από το προϋπολογισθέν κόστος της εγκατάστασης	5.3.1
	Το ποσοστό της απόκλισης	5.3.1
	Πίνακας διαβάθμισης επιρροής των διαφόρων ΔΛΠ στη λογιστική διαδικασία και στη μηχανογραφική υποστήριξη	5.3.1
4 Μετά την Εγκατάσταση και την Υλοποίηση του ERP	Βαθμός ικανοποίησης από τη λογιστική οργάνωση των διαδικασιών κατά ΔΛΠ	5.3.1
	Βαθμός ικανοποίησης από τη μηχανογραφική υποστήριξη των ΔΛΠ	5.3.1
	Πραγματοποίηση ερευνών γύρω από την αποτελεσματικότητα του συστήματος και την πληροφοριακή ικανοποίηση των χρηστών	5.3.1

5.1 Διαδικασίες πριν την υλοποίηση

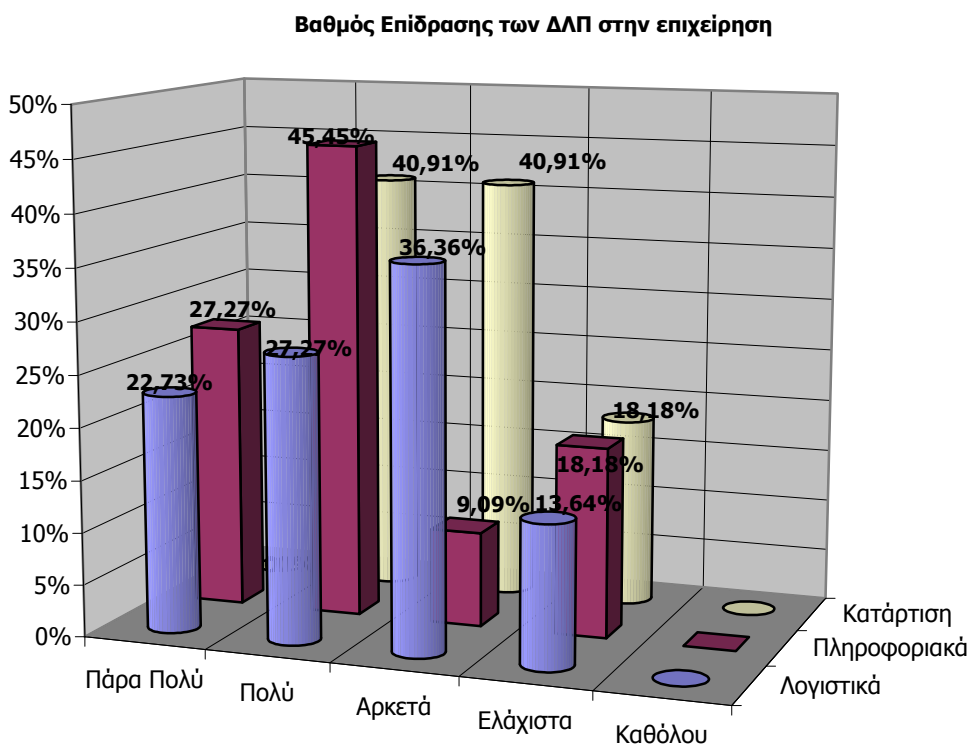
Η φάση αυτή της υλοποίησης είναι από τις σημαντικότερες για την επιτυχία κάθε συστημικής υλοποίησης, η οποία αποσκοπεί με τη σειρά της να επιτύχει επωφελείς, μετρήσιμους και αποδοτικούς σκοπούς για κάθε οργανισμό. Στη φάση αυτή η επιχείρηση θα επωμιστεί το βάρος της αξιολόγησης από την ίδια και τους ανθρώπους της, ούτως ώστε να καταλήξουν στους ανθρώπους και τους υλικούς πόρους, που θα πρέπει να διατεθούν για την υλοποίηση των ΔΛΠ, καθώς και τις απαραίτητες προσαρμογές σε διαδικασίες και ανθρώπους, ώστε να επιτύχουν την όσο το δυνατόν απρόσκοπτη και επωφελής διαδικασία υλοποίησης των ΔΛΠ στην επιχείρηση. Έτσι με αυτόν τον κύκλο ερωτήσεων επεδίωκα να διαπιστώσω κατά πόσο η πρόκληση για την υλοποίηση των ΔΛΠ είχε γίνει αντιληπτή από το σύνολο των ανθρώπων της επιχείρησης.

5.1.1 Ξεκάθαρη αντίληψη των επιπτώσεων των ΔΛΠ στην επιχείρηση

Ο πρώτος κύκλος των ερωτήσεων, που αφορούσαν τη διαδικασία προ της υλοποίησης, ξεκίνησε με μια διαβαθμισμένη ερώτηση πέντε κλιμάκων (από πάρα πολύ έως καθόλου), η οποία αποσκοπεί στο να αποτυπώσει την άποψη των συμμετεχόντων για το κατά πόσο είχαν στην εταιρεία διαμορφωμένη και ξεκάθαρη αντίληψη του βαθμού επιρροής, που θα είχε η

εισδοχή των ΔΛΠ στις λογιστικές διαδικασίες της επιχείρησης, στη μηχανογραφική τους αναβάθμιση για την κάλυψη των ΔΛΠ και από την θεωρητική και πρακτική ετοιμότητα των στελεχών της επιχείρησης για τη μετάβαση σε ΔΛΠ διαδικασίες.

Από τις απαντήσεις των επιχειρήσεων προκύπτει, ότι οι περισσότερες σε πολύ μεγάλο ποσοστό είχαν καλή επίγνωση των επιπτώσεων, που θα είχε μια τέτοια μεγάλη μετάβαση τόσο από λογιστικές προσαρμογές, όσο και από μηχανογραφική προσαρμογή και τη θεωρητική κατάρτιση των στελεχών τους για αυτό το εγχείρημα. Παρ' όλα αυτά υπήρξε και ένα ενδιαφέρον ποσοστό περίπου 15-18% των επιχειρήσεων, οι οποίες είχαν ελάχιστη επίγνωση των προκλήσεων, που θα καλούνταν να αντιμετωπίσουν. Αυτό είναι ένα σημαντικό στοιχείο, που σίγουρα επέδρασε και στην περαιτέρω υλοποίηση του έργου.

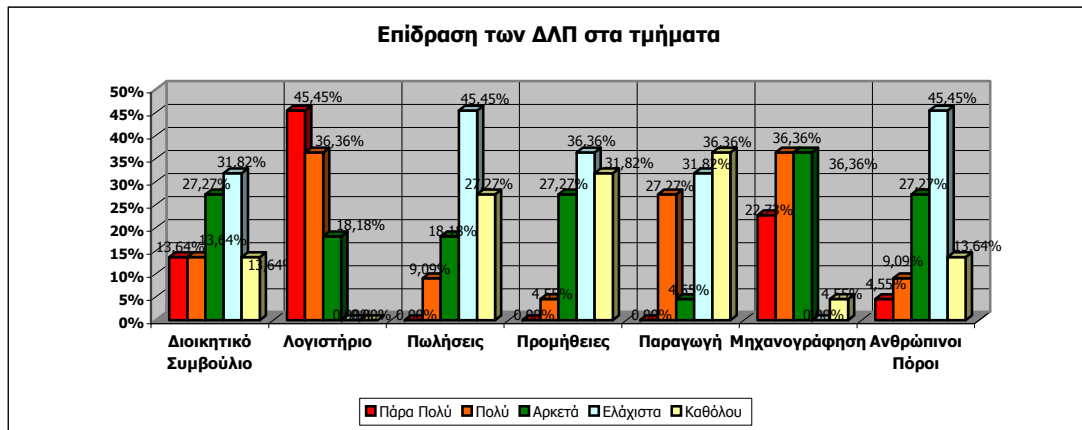


Γραφική Παράσταση 9: Βαθμός αντίληψης για την επίδραση, που θα είχε η εισδοχή των ΔΛΠ στις λογιστικές διαδικασίες, στη μηχανογράφηση, στη θεωρητική κατάρτιση των στελεχών της επιχείρησης

5.1.2 Ο βαθμός επίδρασης της εισδοχής των ΔΛΠ στα διάφορα τμήματα της επιχείρησης

Στο επόμενο ερώτημα προσπάθησα να διαπιστώσω την άποψη, που είχε διαμορφωθεί στα διάφορα τμήματα της επιχείρησης από την αναμενόμενη εισαγωγή των ΔΛΠ στην

επιχείρηση, και στον βαθμό επιρροής, που θεωρούσαν τα στελέχη των τμημάτων αυτών, ότι θα είχε στη λειτουργία τους και στην αποδοτικότητά τους.

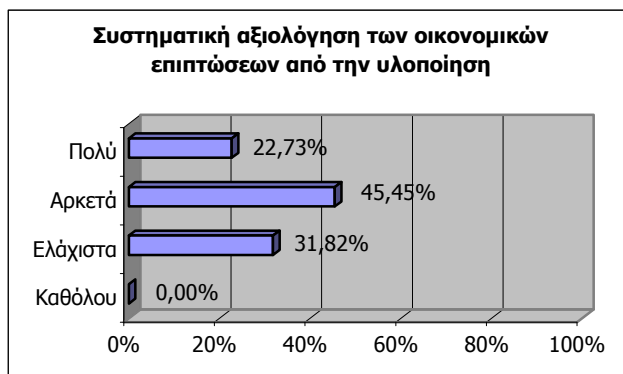


Γραφική Παράσταση 10: Βαθμός επίδρασης των ΔΛΠ στα διάφορα τμήματα της επιχείρησης

Όπως ήταν αναμενόμενο την ουσιαστικότερη επίδραση θεωρούσαν τα στελέχη της επιχείρησης, ότι αφορούσε τα τμήματα του λογιστηρίου και της μηχανογράφησης, ενώ σημαντική φαίνεται να είναι η επίδραση και στη λειτουργία του Δ.Σ. και των διευθύνσεων των επιχειρήσεων. Αξιοσημείωτο είναι να αναφέρουμε ότι η επίδραση των ΔΛΠ στις πωλήσεις ήταν ελάχιστη, όπως και στις προμήθειες, την παραγωγή και τους ανθρώπινους πόρους. Από τα πορίσματα αυτής της ερώτησης εξάγεται ότι η υλοποίηση των ΔΛΠ ήταν μια υπόθεση, που αφορούσε το λογιστήριο και τη μηχανογραφική υποστήριξη.

5.1.3 Συστηματική αξιολόγηση των οικονομικών επιπτώσεων

Στο ερώτημα αυτό αποτυπώσαμε κατά πόσο και εάν έγινε μια συστηματική διαδικασία αξιολόγησης και καταγραφής των οικονομικών επιπτώσεων στην επιχείρηση από την υλοποίηση των ΔΛΠ. Από τα στοιχεία εύκολα εξάγεται ότι οι περισσότερες επιχειρήσεις προχώρησαν σε μια καταγραφή και αξιολόγηση, ενώ ένα σημαντικό 31,82% δεν προέβη σε καταγραφή των οικονομικών επιπτώσεων.



Γραφική Παράσταση 11: Συστηματική αξιολόγηση των οικονομικών επιπτώσεων της υλοποίησης των ΔΛΠ

Θα πρέπει να τονισθεί ότι αυτό το ποσοστό των επιχειρήσεων, που απάντησαν αρνητικά στην προηγούμενη ερώτηση θα μας απασχολήσει και στην επόμενη ερώτηση, όσον αφορά δηλαδή την κατάρτιση προϋπολογισμού δαπάνης για την υλοποίηση των ΔΛΠ, στην οποία και πάλι απάντησαν αρνητικά.

5.1.4 Προϋπολογισμός για την υλοποίηση των ΔΛΠ

Το τελευταίο ερώτημα αυτής της ενότητας διερευνά κατά πόσο οι επιχειρήσεις προχώρησαν στη σύνταξη προϋπολογισμού δαπάνης τόσο για την υλοποίηση των ΔΛΠ από λογιστικής σκοπιάς, όσο και από την πλευρά της μηχανογράφησης. Από τις απαντήσεις των εταιρειών προέκυψε ότι πολλές επιχειρήσεις δεν είχαν προβεί σε προϋπολογισμό δαπάνης, μια απάντηση που συνδέεται εννοιολογικά και με την προηγούμενη ερώτηση (5.1.3) του ερωτηματολογίου, ενώ για τις επιχειρήσεις, που κατάρτισαν προϋπολογισμό παρουσιάζουμε τα προϋπολογιζόμενα ποσά για την υλοποίηση των ΔΛΠ.



Γραφική Παράσταση 12: Προϋπολογισμός Υλοποίησης ΔΛΠ

Από το παραπάνω γράφημα παρατηρούμε ότι 63,64% είχε καταλήξει σε έναν προϋπολογισμό για την μετάβαση στα ΔΛΠ. Αξιοσημείωτο όμως είναι το γεγονός ότι το 36% δεν είχε καταλήξει σε έναν προϋπολογισμό, και σε συνδυασμό με την παραπάνω ερώτηση όπου το 32% των επιχειρήσεων δεν είχε προχωρήσει σε καταγραφή των οικονομικών επιπτώσεων καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι το ένα τρίτο των εισηγμένων επιχειρήσεων δεν θεώρησε ιδιαίτερα σημαντικό να προϋπολογίσει ένα τέτοιο σημαντικό κονδύλι για την επιχείρηση.

Οι επιχειρήσεις που προχώρησαν στον προϋπολογισμό της δαπάνης για την υλοποίηση των ΔΛΠ παρουσιάζεται στον παρακάτω πίνακα. Παρατηρούμε ότι σε γενικές γραμμές οι περισσότερες επιχειρήσεις είχαν προϋπολογίσει ένα ποσό γύρω στις 30.000,€, με εξαίρεση τις δύο βιομηχανίες TITAN και S&B, όπου τα ποσά ιδιαίτερα στην περίπτωση του TITAN είναι τεράστια.

Πίνακας 2: Προϋπολογισμένα Ποσά για την Υλοποίηση των ΔΛΠ

Εταιρεία	Προϋπολογισμένο Ποσό
KEGO A.E	30.000,00€
TITAN	500.000,00€
UNISYSTEMS ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΚΗΣ	50.000,00€
ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΚΑΛΩΔΙΑ Α.Ε	30.000,00€
ΓΕΝ. ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑΣ	10.000,00€
ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΚΑΡΕΛΙΑ Α.Ε	30.000,00€
ΕΛΤΟΝ ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΑΕΒΕ	30.000,00€
ΚΛΩΝΑΤΕΞ ΟΜΙΛΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΑΕΒΕ	30.000,00€
ΘΕΜΕΛΙΟΔΟΜΗ Α.Ε	100.000,00€
ΜΑΘΙΟΣ ΠΥΡΙΜΑΧΑ Α.Ε	30.000,00€
FOLLI-FOLLIE Α.Ε	25.000,00€
S&B ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΟΡΥΚΤΑ Α.Ε	120.000,00€
ΜΕΝΑCΟ ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΚΗ Α.Ε	20.000,00€
ΑΚΡΙΤΑΣ Α.Ε	20.000,00€
ΕΛΒΙΕΜΕΚ Α.Ε	20.000,00€

Τέλος στον πίνακα 3 έχουμε τα ποσά που προϋπολόγισε η επιχείρηση ότι θα ξοδέψει για το consulting των πληροφοριακών συστημάτων και την εναρμόνισή τους βάσει ΔΛΠ. Σε γενικές γραμμές οι επιχειρήσεις προϋπολόγισαν ένα ποσό ελαφρώς μικρότερο σε σχέση με τον παραπάνω πίνακα. Οι εταιρείες πληροφορικής που ανέλαβαν αυτήν την υποχρέωση εισέπραξαν ένα αρκετά ικανοποιητικό ποσό από τις επιχειρήσεις, το οποίο κυμαίνεται γύρω στις 20.000,00€ με εξαίρεση πάλι την εταιρεία TITAN.

Πίνακας 3: Προϋπολογισμένο Ποσό για το Consulting των Πληροφοριακών Συστημάτων

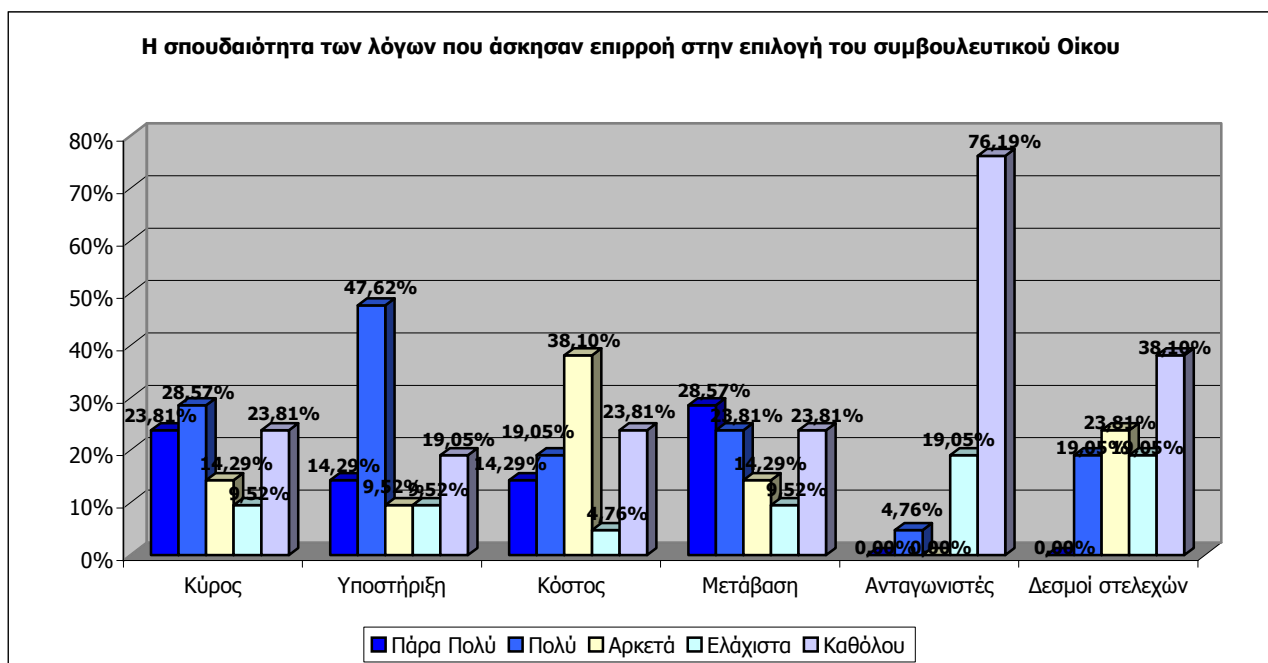
Εταιρεία	Προϋπολογισμένο Ποσό
KEGO A.E	20.000,00€
TITAN	500.000,00€
UNISYSTEMS ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΚΗΣ	50.000,00€
ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΚΑΛΩΔΙΑ Α.Ε	30.000,00€
ΕΛΤΟΝ ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΑΕΒΕ	20.000,00€
ΚΛΩΝΑΤΕΞ ΟΜΙΛΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΑΕΒΕ	20.000,00€
ΜΑΘΙΟΣ ΠΥΡΙΜΑΧΑ Α.Ε	30.000,00€
FOLLI-FOLLIE Α.Ε	10.000,00€
S&B ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΟΡΥΚΤΑ Α.Ε	100.000,00€

ΜΕΝΑCO ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΚΗ Α.Ε	25.000,00€
ΑΚΡΙΤΑΣ Α.Ε	50.000,00€

5.2.1 Επιλογή συνεργάτη για την υλοποίηση των ΔΛΠ

Σε αυτήν την ενότητα εξετάζω τους λόγους και τις διαδικασίες που οδήγησαν στην επιλογή του συγκεκριμένου ελεγκτικού-λογιστικού οίκου. Τα τελευταία χρόνια παρατηρούμε ότι όλο και περισσότερες ελεγκτικές εταιρείες δημιουργούνται στην ελληνική επικράτεια. Με την απελευθέρωση της αγοράς όσον αφορά τον λογιστικό και ελεγκτικό έλεγχο των επιχειρήσεων⁴, πολλές μεγάλες ελεγκτικές εταιρείες του εξωτερικού, όπως η Grant-Thorton, Ernst & Young, οι οποίες στην Αμερική ανήκουν στους μεγάλους 5 (Big 5 CPA), άνοιξαν υποκαταστήματα στην Ελλάδα και λειτουργούν ως Ανώνυμες Επιχειρήσεις.

Το πρώτο ερώτημα αυτής της ενότητας εξετάζω τους λόγους που άσκησαν επιρροή στην επιλογή του συγκεκριμένου συμβουλευτικού οίκου.



Γραφική Παράσταση 13: Οι λόγοι που οδήγησαν στην επιλογή της Ελεγκτικής Εταιρείας

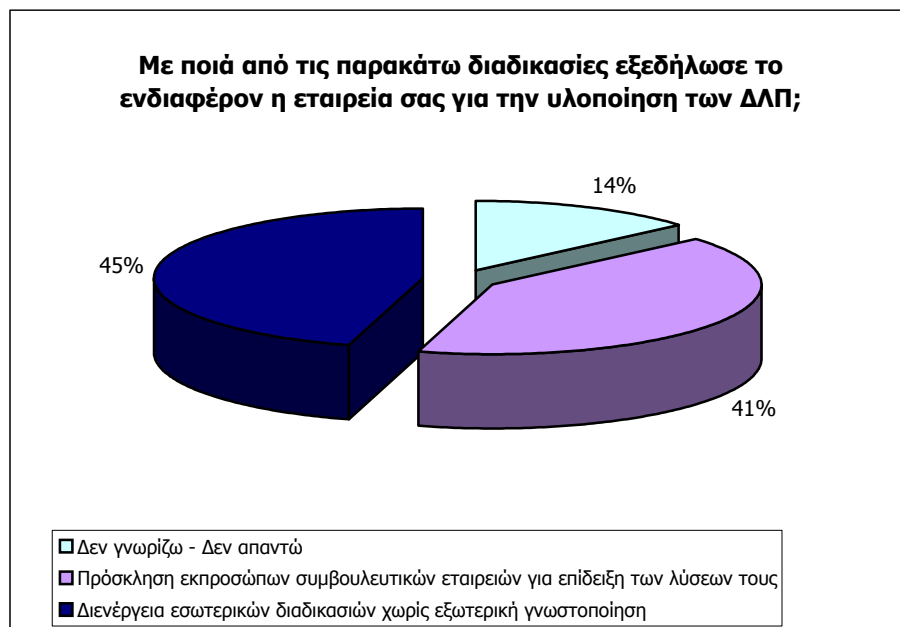
Από το παραπάνω γράφημα παρατηρούμε ότι ένα μεγάλο ποσοστό 61% θεωρεί ότι η συνεχής και δυναμική υποστήριξη των λογιστικών διαδικασιών από την συμβουλευτική εταιρεία είναι από τους πιο σημαντικούς λόγους. Όπως επίσης και το κύρος και η αξιοπιστία που προκύπτει από το όνομα της συμβουλευτικής εταιρείας. Το κόστος αυτών των υπηρεσιών φαίνεται ότι λειτούργησε αρκετά θετικά, ενώ αντίθετα η επιλογή της

⁴ Το 1992 ο ΣΟΛ έπαψε να είναι η αποκλειστική ελεγκτική-λογιστική εταιρεία

συμβουλευτικής εταιρείας από τους ανταγωνιστές και οι προσωπικοί δεσμοί στελεχών της επιχείρησης με την συμβουλευτική εταιρεία άσκησαν ελάχιστη επιρροή στην επιλογή. Από αυτό το ερώτημα προκύπτει ότι οι επιχειρήσεις προτίμησαν μια σταθερή αξία όσον αφορά την στήριξή τους από τις ελεγκτικές εταιρείες. Αξίζει να σημειωθεί ότι στο ερωτηματολόγιο δεν προβλέφτηκε ερώτημα για το ποια ελεγκτική εταιρεία επέλεξε η κάθε επιχείρηση. Όμως στην πορεία της έρευνας θεωρήθηκε ιδιαίτερα σημαντικό αυτό το στοιχείο και ακολούθησε δεύτερη επικοινωνία με τις επιχειρήσεις και την τελική συγκέντρωση των στοιχείων που θα παρουσιαστούν παρακάτω.

5.2.2 Η διαδικασία με την οποία επελέγη ο συνεργάτης για την υλοποίηση των ΔΛΠ

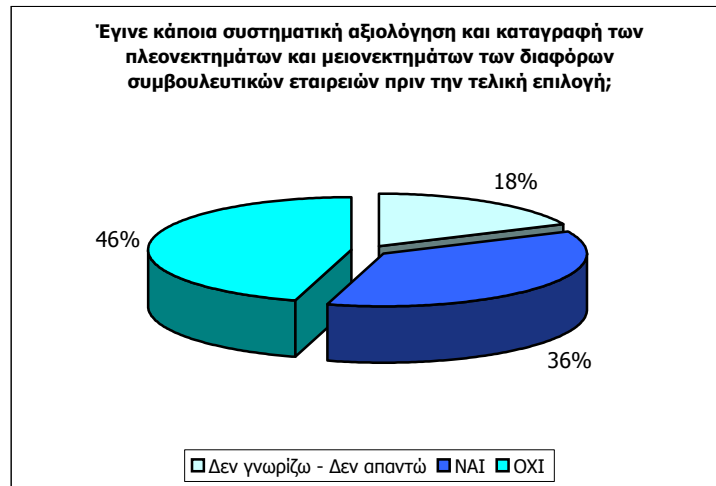
Το δεύτερο ερώτημα αυτής της ενότητας εξετάζει τις διαδικασίες που επέλεξαν οι επιχειρήσεις για την υλοποίηση των ΔΛΠ.



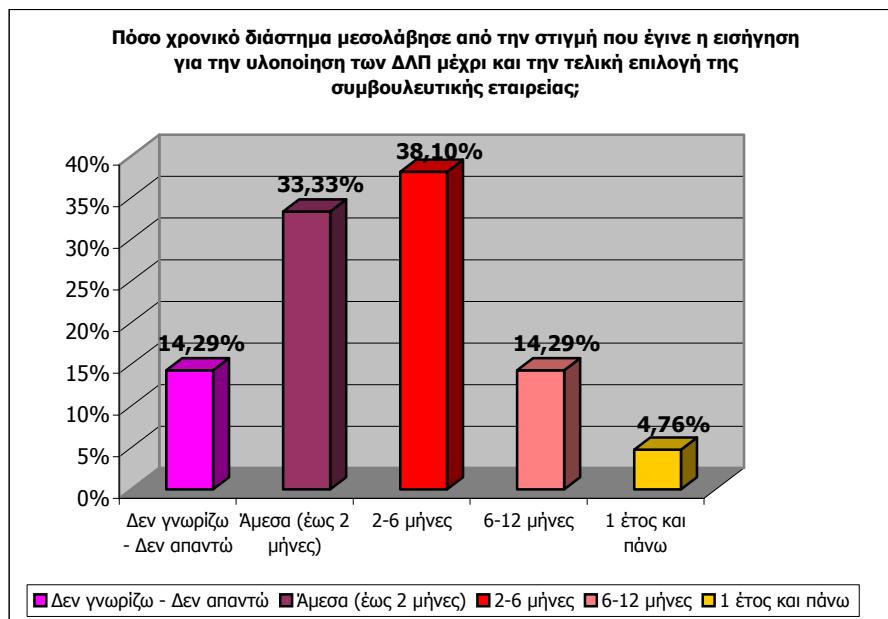
Γραφική Παράσταση 14: Διαδικασία εκδήλωσης ενδιαφέροντος για την τελική επιλογή

Από το παραπάνω γράφημα παρατηρούμε ότι το μεγαλύτερο ποσοστό 45% δεν διενέργησε κάποια έρευνα και αποτέλεσε μια εσωτερική διαδικασία της διοίκησης. Αυτό το ποσοστό δικαιολογείται και από τις απαντήσεις σε επόμενο ερώτημα όσον αφορά την συστηματική αξιολόγηση και καταγραφή των μειονεκτημάτων και πλεονεκτημάτων των διαφόρων συμβουλευτικών εταιρειών πριν την τελική επιλογή, όπου παρατηρούμε ότι το 46% των επιχειρήσεων δεν προχώρησε σε κάποια αξιολόγηση των εταιρειών. Το ερώτημα αυτό συνδέεται άμεσα και με το επόμενο ερώτημα για το χρονικό διάστημα που μεσολάβησε από την στιγμή που έγινε η εισήγηση για την υλοποίηση των ΔΛΠ μέχρι και την τελική επιλογή της συμβουλευτικής εταιρείας. Παρατηρούμε λοιπόν ότι το 33% και 38% μέσα σε δύο μήνες

και έξι αντίστοιχα είχαν ειδή αποφασίσει για την επιλογή, χρονικό διάστημα σχετικά μικρό δεδομένης της σύγχυσης και της αβεβαιότητας που είχε προκληθεί με τις απανωτές αναβολές της υλοποίησης των ΔΛΠ. Η Αγορά των επιχειρήσεων όσον αφορά την στελέχωση του ανθρώπινου δυναμικού με γνώσεις ΔΛΠ ήταν και είναι ακόμα ιδιαίτερα ελλιπής, γεγονός που καθιστά τις ελεγκτικές εταιρείες ως τις μοναδικές που θα μπορούσαν να βοηθήσουν τις επιχειρήσεις σε αυτήν την μετάβαση.



Γραφική Παράσταση 15: Αξιολόγηση των διαφόρων συμβουλευτικών οίκων



Γραφική Παράσταση 16: Χρονικό διάστημα πριν την τελική επιλογή

Στον παρακάτω πίνακα καταγράφουμε τις εταιρείες που επέλεξαν οι επιχειρήσεις για την μετάβαση στα ΔΛΠ. Παρατηρούμε ότι οι περισσότερες επιχειρήσεις εξακολουθούν να εμπιστεύονται το ΣΟΛ όχι μόνο για τον έλεγχο των λογιστικών βιβλίων και την έγκριση του ισολογισμού αλλά και για τις υπόλοιπες χρηματοοικονομικές υπηρεσίες. Ας μην ξεχνάμε ότι

μέχρι το 1992 ο ΣΟΛ ως όργανο του κράτους είχε την αποκλειστική διαχείριση του ελέγχου των ανωνύμων εταιρειών εισηγμένων στο χρηματιστήριο. Αξίζει να τονίσω ότι στην δεύτερη επικοινωνία που είχα με τις επιχειρήσεις για ποια ελεγκτική εταιρεία χρησιμοποίησαν, οι περισσότερες μου απάντησαν ότι επέλεξαν την εταιρεία που ελέγχει τα λογιστικά τους βιβλία πριν από την δημοσίευση του ισολογισμού.

Πίνακας 4: Οι ελεγκτικές εταιρείες που επέλεξαν οι επιχειρήσεις

Εταιρεία	Ελεγκτική Εταιρεία
KEGO A.E	ΣΟΛ ΑΕ
ΤΙΤΑΝ	PRICE WATERS HOUSE COOPERS
ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΚΑΛΩΔΙΑ Α.Ε	TECA A.E
ΓΕΝ. ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑΣ	ΣΟΛ ΑΕ
ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΚΑΡΕΛΙΑ Α.Ε	ΣΟΛ ΑΕ
ΕΛΤΟΝ ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΑΕΒΕ	BAKER TILLY HELLAS
ΚΛΩΝΑΤΕΞ ΟΜΙΛΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΑΕΒΕ	ΣΟΛ ΑΕ
ΒΙΟΚΑΡΠΕΤ Α.Ε	ΣΟΛ ΑΕ
ΘΕΜΕΛΙΟΔΟΜΗ Α.Ε	ΣΟΛ ΑΕ
ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΖΑΧΑΡΗΣ	ΣΟΛ ΑΕ
ALSINCO ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	ΣΟΛ ΑΕ
REVOIL	COMPUTER-PROJECT
ΜΑΘΙΟΣ ΠΥΡΙΜΑΧΑ Α.Ε	GRANT THORTON
FOLLI-FOLLIE Α.Ε	BAKER TILLY HELLAS
S&B ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΟΡΥΚΤΑ Α.Ε	ERNST & YOUNG
MEVACO ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΚΗ Α.Ε	ΙΛΥΔΑ Α.Ε
ΑΚΡΙΤΑΣ Α.Ε	GRANT THORTON
ΒΑΡΔΑΣ Α.Ε	ΣΟΛ ΑΕ
ΕΛΒΙΕΜΕΚ Α.Ε	GRANT THORTON

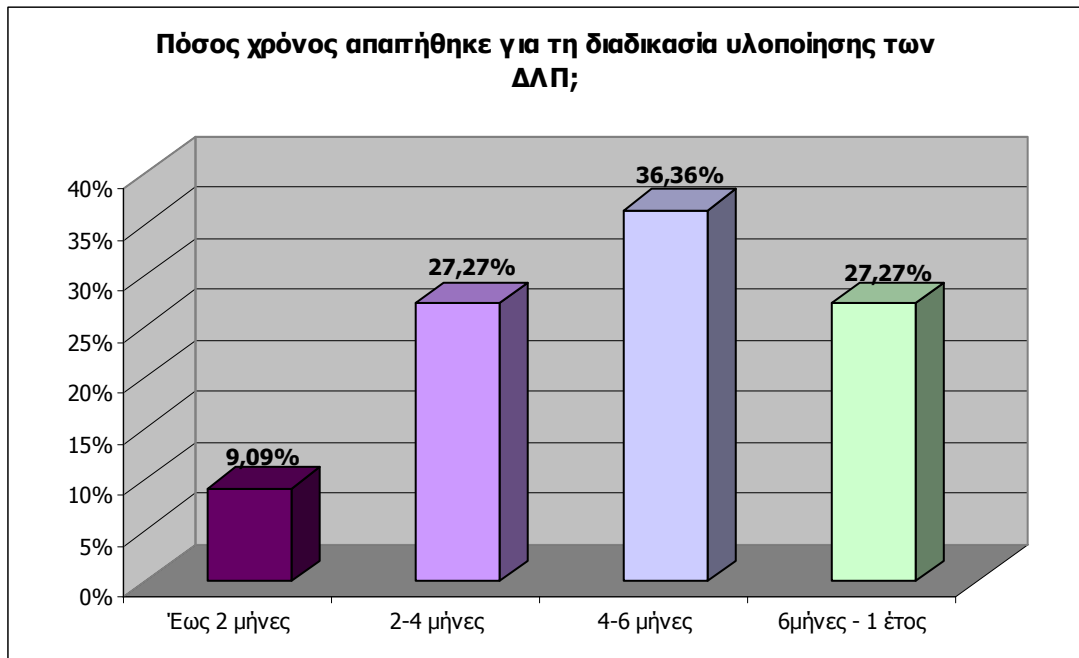
Στο σημείο αυτό είναι σκόπιμο να κάνουμε μια σύντομη αναφορά στην σχέση που συχνά δημιουργείται μεταξύ της ελεγκτικής εταιρείας και της ελεγχόμενης επιχείρησης. Έχουν γίνει άπειρες έρευνες για τους παράγοντες που επηρεάζουν την ανεξαρτησία⁵ του ελεγκτή. Η προσφορά ελεγκτικών ή μη υπηρεσιών στην επιχείρηση-πελάτη οδηγεί σε αύξηση των οικονομικών δεσμών ανάμεσα στον ελεγκτή και την επιχείρηση, γεγονός που διακυβεύει την ανεξαρτησία των ελεγκτικών εταιρειών. Αυτή η πελατειακή σχέση που δημιουργείται μεταξύ ελεγκτή και ελεγχόμενου μπορεί να θέσει σε κίνδυνο αυτή την ανεξαρτησία. Ιδιαίτερα στην Ελλάδα λόγω της ξαφνικής απελευθέρωσης της αγοράς των ελεγκτικών εταιρειών, αυτή η

⁵ Με τον όρο ανεξαρτησία του ορκωτού ελεγκτή-λογιστή εννοούμε την ικανότητά του να δρα με ακεραιότητα και αντικειμενικότητα κατά την άσκηση των ελεγκτικών του καθηκόντων.

σχέση γίνεται ακόμα πιο αμφιλεγόμενη. Η έρευνά μου δεν ασχολείται με αυτή την σχέση εντούτοις είναι σημαντικό να γίνει αναφορά ως προς τους κινδύνους που μπορεί να δημιουργήσει μια τέτοια σχέση.

5.3.1 Υλοποίηση των ΔΛΠ

Σε αυτήν την ενότητα εξετάζω τις διαδικασίες κατά την υλοποίηση των ΔΛΠ. Στο πρώτο ερώτημα διερευνάται ο χρόνος που απαιτήθηκε για την υλοποίηση των ΔΛΠ.

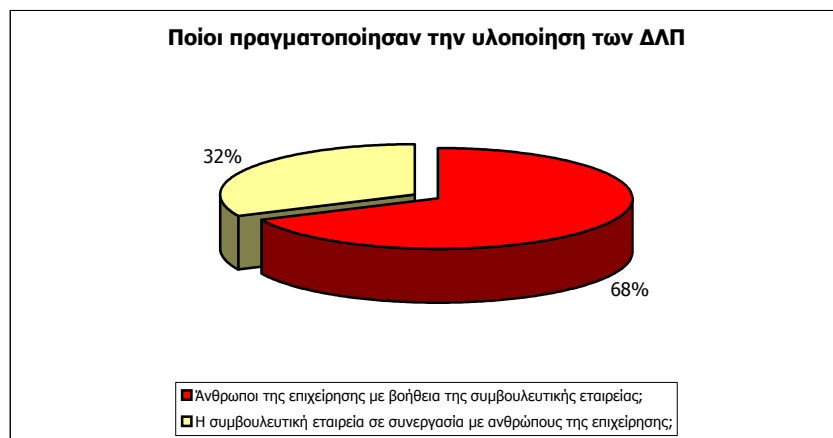


Γραφική Παράσταση 17: Χρόνος διάστημα υλοποίησης ΔΛΠ

Από το παραπάνω γράφημα παρατηρούμε ότι το μεγαλύτερο ποσοστό 36% χρειάστηκε 4-6 μήνες για την υλοποίηση, ενώ το 27% χρειάστηκε 6 μήνες – 1 έτος. Επίσης το 27% των επιχειρήσεων χρειάστηκαν 2-4 μήνες, ενώ μόλις το 9% κατάφερε να υλοποιήσει τα ΔΛΠ σε λιγότερο από 2 μήνες. Γενικά μπορούμε να πούμε ότι οι επιχειρήσεις χρειάστηκαν αρκετά μεγάλο χρονικό διάστημα. Ως γνωστός οι επιχειρήσεις εφαρμόζουν ΔΛΠ από 1-1-2005. Πριν από αυτήν την ημερομηνία είχαν γίνει αρκετές αναβολές λόγω της μη ετοιμότητας των επιχειρήσεων γι' αυτήν την μετάβαση. Παρόλα αυτά και με τόσες αναβολές τα αποτελέσματα αυτά δείχνουν ότι οι επιχειρήσεις δεν είχαν προετοιμαστεί όσο θα έπρεπε για μια ανώδυνη και γρήγορη μετάβαση στα ΔΛΠ.

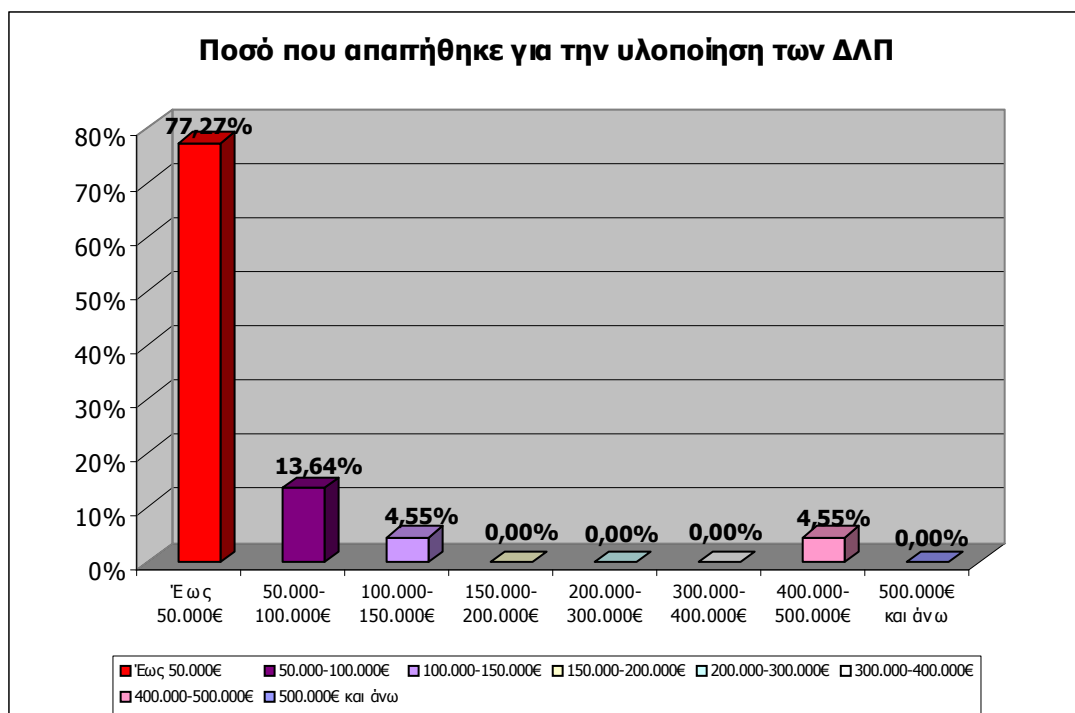
Το επόμενο ερώτημα ασχολείται με το ποιος πραγματοποίησε την υλοποίηση των ΔΛΠ. Οι άνθρωποι της επιχείρησης με την βοήθεια της συμβουλευτικής εταιρείας ή η συμβουλευτική εταιρεία με την βοήθεια των ανθρώπων της επιχείρησης.

Από το παρακάτω γράφημα παρατηρούμε ότι το μεγαλύτερο ποσοστό 68% την πραγματοποίησαν οι άνθρωποι της επιχείρησης με την βοήθεια της ελεγκτικής εταιρείας, ενώ το 32% η συμβουλευτική εταιρεία.



Γραφική Παράσταση 18: Ποιοι πραγματοποίησαν την υλοποίηση των ΔΛΠ

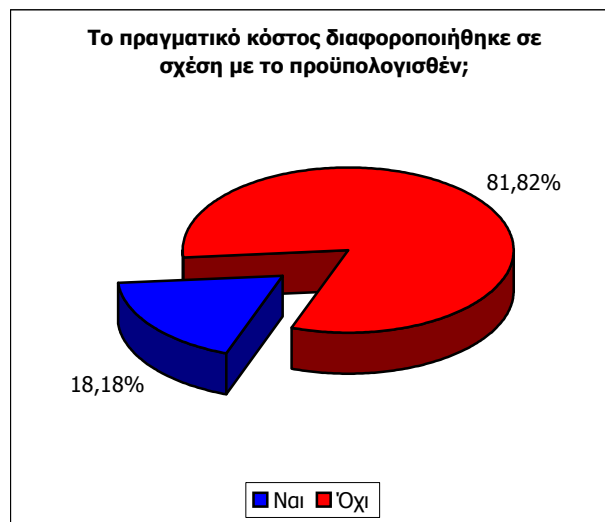
Το επόμενο ερώτημα παρουσιάζει ιδιαίτερο ενδιαφέρον και αφορά το ποσό που απαιτήθηκε για την υλοποίηση και λειτουργία των λογιστικών διαδικασιών βάσει ΔΛΠ.



Γραφική Παράσταση 19: Κόστος υλοποίησης ΔΛΠ

Σε ερώτημα προηγούμενης ενότητας οι επιχειρήσεις απάντησαν σχετικά με το ποσό που είχαν προϋπολογίσει ότι θα ξοδέψουν για την υλοποίηση των ΔΛΠ. Το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος είχαν προϋπολογίσει ποσό γύρω στις 30.000,00€. Πράγματι παρατηρούμε από το διάγραμμα ότι το 77% δαπάνησε μέχρι 50.000€. Το 13% δαπάνησε από 50-100000€, το 4,55% από 100-150000€, και το 4,55% πολύ περισσότερα από 400-500000€

(η περίπτωση TITAN χρήζει ιδιαίτερης και πιο εξειδικευμένης μελέτης). Συμπεραίνουμε λοιπόν ότι οι επιχειρήσεις τήρησαν τους προϋπολογισμούς που είχαν καταθέσει. Αυτό φαίνεται και στην επόμενη ερώτηση για το αν το πραγματικό κόστος υλοποίησης διαφοροποιήθηκε σε σχέση με το προϋπολογισθέν. Παρατηρούμε λοιπόν ότι το 81% κατάφερε να τηρήσει τους προϋπολογισμούς, ενώ μόλις το 18% ξέφυγε βάσει προϋπολογισμού. Από τις εταιρείες που διαφοροποιήθηκαν βάσει προϋπολογισμού, αυτή η διακύμανση κινήθηκε μέχρι 30%.



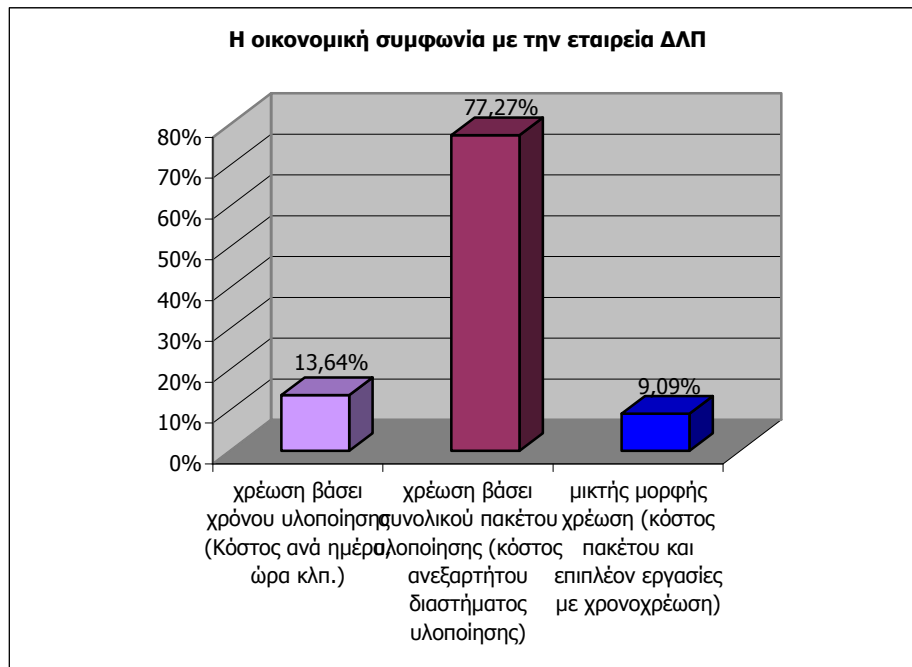
Γραφική Παράσταση 20: Το πραγματικό κόστος σε σχέση με το προϋπολογισθέν



Γραφική Παράσταση 21: Ποσοστό διαφοροποίησης πραγματικού-προϋπολογισθέν

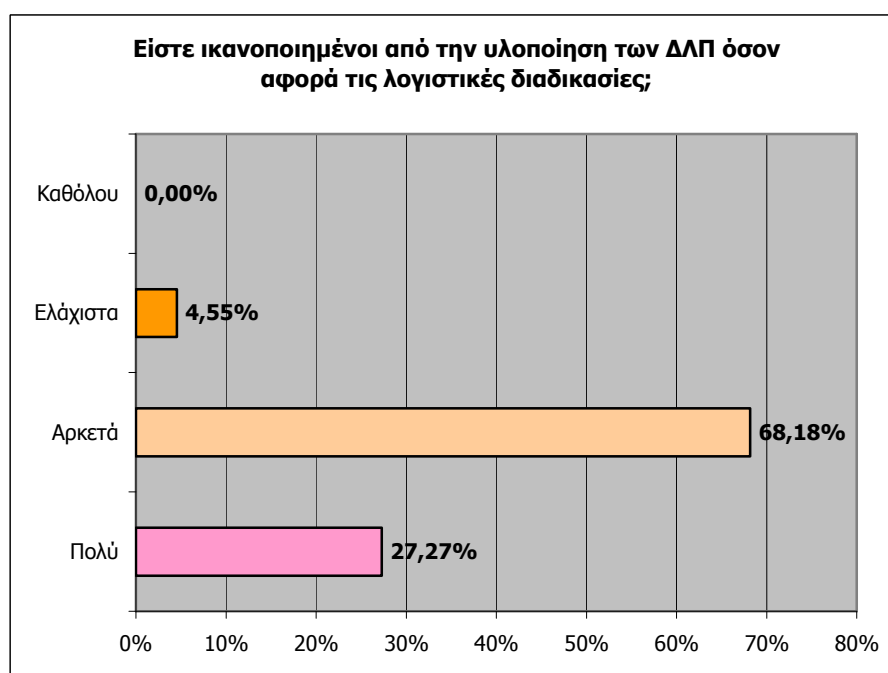
Στο επόμενο ερώτημα διερευνούμε την οικονομική συμφωνία με τη συμβουλευτική εταιρεία ΔΛΠ. Από το παρακάτω διάγραμμα παρατηρούμε ότι το 77% των επιχειρήσεων πραγματοποίησαν μια συμφωνία, η οποία βασιζόταν σε χρέωση της υπηρεσίας βάσει συνολικού πακέτου υλοποίησης (ανεξάρτητου διαστήματος υλοποίησης). Το 13% βασιζόταν σε χρέωση βάσει χρόνου υλοποίησης (Κόστος ανά ημέρα, ώρα), ενώ το 9% επέλεξε μια

μικτή μορφή χρέωσης. Σίγουρα η οικονομική συμφωνία που συμφωνήθηκε μεταξύ των δύο μερών είναι δύσκολο να σχολιαστεί, εντούτοις θεωρώ ότι η χρέωση βάσει συνολικού πακέτου υλοποίησης συνέφερε περισσότερο τις επιχειρήσεις δεδομένου του μεγάλου χρονικού διαστήματος που απαιτήθηκε τελικώς για την υλοποίηση.



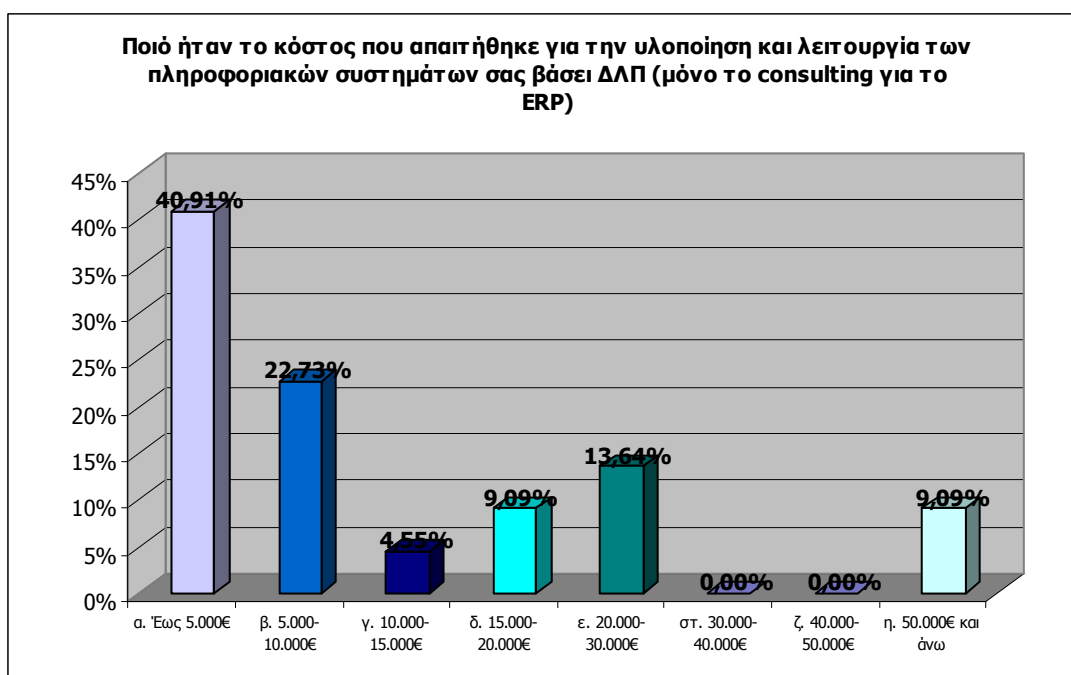
Γραφική Παράσταση 22: Η οικονομική συμφωνία με τη συμβουλευτική εταιρεία

Στο επόμενο ερώτημα διερευνούμε το βαθμό γενικότερης ικανοποίησης από την υλοποίηση των ΔΛΠ όσον αφορά τις λογιστικές διαδικασίες.



Γραφική Παράσταση 23: Βαθμός ικανοποίησης από την υλοποίηση των ΔΛΠ

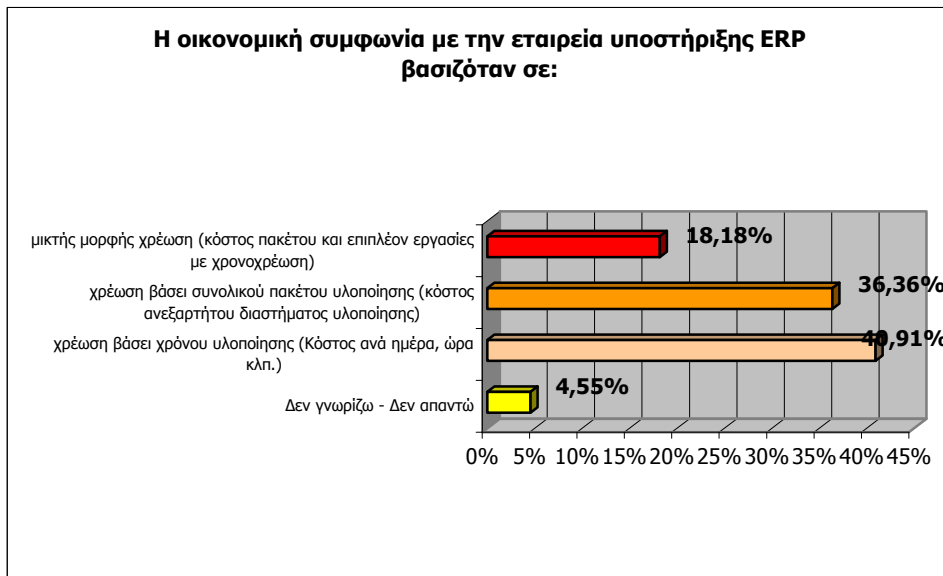
Από το παραπάνω διάγραμμα παρατηρούμε ότι το 27% είναι πολύ ικανοποιημένο, ενώ το 68% είναι αρκετά. Ένα ελάχιστο ποσοστό 4,55% είναι ελάχιστα ικανοποιημένο. Η πλειοψηφία λοιπόν των επιχειρήσεων δύο μόλις χρόνια μετά την υποχρεωτική εφαρμογή των ΔΛΠ είναι αρκετά ικανοποιημένο, στοιχείο ιδιαίτερα ενθαρρυντικό αν αναλογιστούμε τις συνθήκες και τις αντιρρήσεις που είχαν οι ίδιες οι επιχειρήσεις πριν την εφαρμογή. Οι επόμενες ερωτήσεις αφορούν την υλοποίηση των ΔΛΠ σε σχέση με τις εταιρείες μηχανογράφησης, που και αυτές ανέλαβαν ένα μεγάλο έργο να εναρμονίσουν και να αναπροσαρμόσουν τα πληροφοριακά συστήματα βάσει των ΔΛΠ.



Γραφική Παράσταση 24: Κόστος που απαιτήθηκε για την υλοποίηση των πληροφοριακών συστημάτων βάσει ΔΛΠ

Από το διάγραμμα παρατηρούμε ότι το μεγαλύτερο ποσοστό των επιχειρήσεων 40% χρειάστηκε μέχρι 5000€ γι' αυτήν την υλοποίηση. Το 22% των επιχειρήσεων από 5000-10000€, ενώ το 13% από 20-30000€. Τέλος ένα 10% δαπάνησε ποσά μεγαλύτερα από 50000€. Το κόστος που απαιτήθηκε για την εναρμόνιση των ΔΛΠ με τα πληροφοριακά συστήματα ήταν σαφώς μικρότερο από αυτό που απαιτήθηκε για την υλοποίηση των ΔΛΠ από την ελεγκτική εταιρεία. Ένα ενθαρρυντικό στοιχείο αποτελεί ότι σε γενικές γραμμές οι επιχειρήσεις δαπάνησαν μικρότερα ποσά από αυτά που είχαν προϋπολογίσει και αναφέρθηκαν σε προηγούμενη ερώτηση. Στο σημείο αυτό είναι σκόπιμο να αναφέρουμε ότι το κόστος των εταιρειών πληροφόρησης εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από το ERP που διαθέτουν οι επιχειρήσεις. Η επιτυχία ενός συστήματος ERP έγκειται στην ικανότητα του να μπορεί να προσαρμόζεται βάσει των αναγκών του χρήστη. Έτσι όσο πιο πετυχημένο σχεδιαστικά είναι ένα πληροφοριακό σύστημα, τόσο λιγότερες παρεμβάσεις χρειάζεται να γίνουν για ενδεχόμενες μεταβολές, όπως στην περίπτωση των ΔΛΠ.

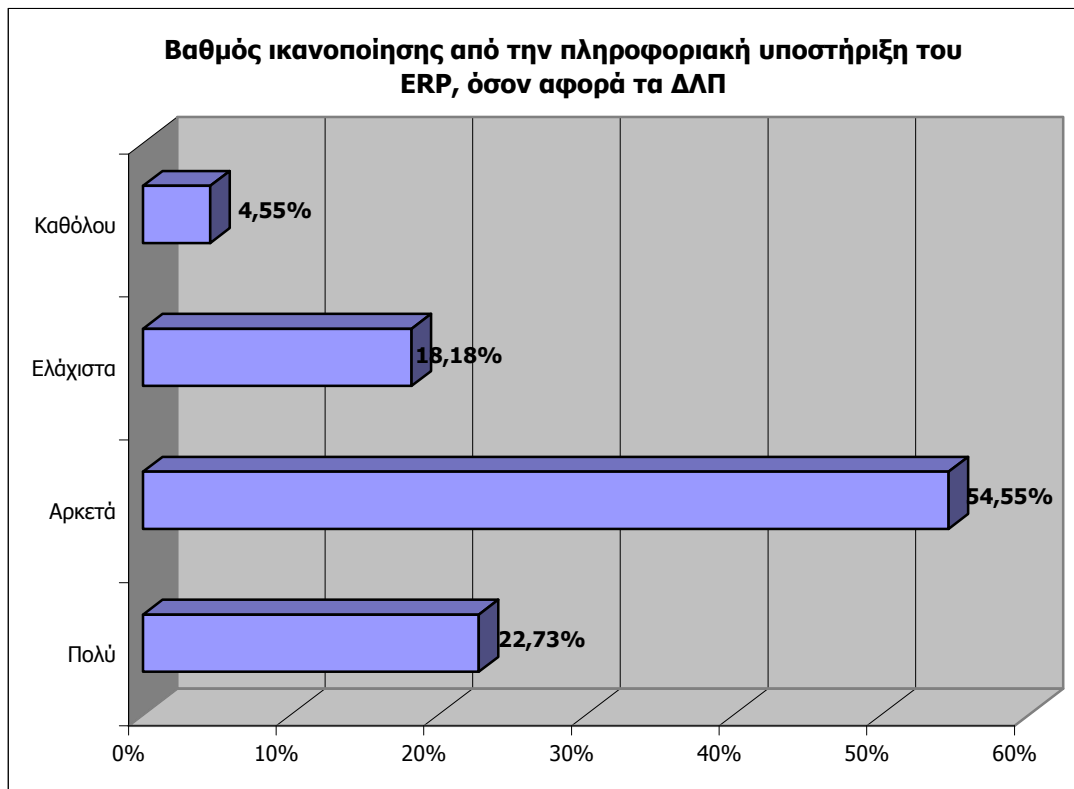
Το επόμενο ερώτημα αφορά και εδώ στην οικονομική συμφωνία μεταξύ των επιχειρήσεων και της εταιρεία υποστήριξης ERP.



Γραφική Παράσταση 25: Οικονομική συμφωνία μεταξύ επιχείρησης και εταιρείας υποστήριξης ERP

Παρατηρούμε ότι εδώ τα ποσοστά διαφέρουν σε σχέση με την οικονομική συμφωνία μεταξύ επιχείρησης και ελεγκτικής εταιρείας. Σε αυτήν την περίπτωση το 40% επέλεξε μια οικονομική συμφωνία βάσει χρόνου υλοποίησης (Κόστος ανά ημέρα, ώρα), ενώ το 36% επέλεξε την οικονομική συμφωνία βάσει συνολικού πακέτου υλοποίησης (κόστος ανεξαρτήτου χρονικού διαστήματος). Τέλος το 18% επέλεξε μια μικτή μορφή χρέωσης.

Στο παρακάτω διάγραμμα διερευνούμε το βαθμό ικανοποίησης της επιχείρησης από την πληροφοριακή υποστήριξη του ERP. Παρατηρούμε λοιπόν ότι σε γενικές γραμμές οι επιχειρήσεις είναι αρκετά έως πολύ ικανοποιημένες από το ERP τους (54% και 22% αντίστοιχα), το 18% είναι ελάχιστα ικανοποιημένο, ενώ το 4,55% δεν είναι καθόλου. Όπως προαναφέραμε η ικανοποίηση των χρηστών από ένα σύστημα εξαρτάται και από την ικανότητα του συστήματος να προσαρμόζεται στα καινούργια δεδομένα. Σίγουρα η εφαρμογή των ΔΛΠ θα άλλαξε σε μεγάλο βαθμό τις λογιστικές διαδικασίες, αλλά και την ίδια χρήση του ERP συστήματος.



Γραφική Παράσταση 26: Βαθμός ικανοποίησης από την πληροφοριακή υποστήριξη του ERP

Στην επόμενη σελίδα ολοκληρώνεται ο κύκλος των ερωτήσεων, με τις οποίες ποσοτικοποιούμε και κατατάσσουμε συστηματικά την επίδραση, που άσκησαν τα ΔΛΠ στη λογιστική οργάνωση και διαδικασίες των επιχειρήσεων, καθώς και το βαθμό της επιτυχούς μηχανογραφικής υποστήριξης των συγκεκριμένων προτύπων από το μηχανογραφικό σύστημα. Η συμπλήρωση του πίνακα έγινε με τη χρήση κλίμακας (5=πάρα πολύ, 4=πολύ, 3=αρκετά, 2=ελάχιστα, 1=καθόλου), ούτως ώστε οι ερωτώμενοι να έχουν τη δυνατότητα να αποτυπώσουν με τον καλύτερο τρόπο την επίδραση, που είχε η υλοποίηση των ΔΛΠ στους δύο τομείς, που εξετάζει η έρευνα.

Στην πρώτη φάση της ανάλυσης των αποτελεσμάτων για το συγκεκριμένο ερώτημα, συγκέντρωσα τις απαντήσεις των επιχειρήσεων και αθροιστικά προέκυψε ο αριθμός των επιχειρήσεων, που είχαν την ανάλογη επίδραση από την υλοποίηση των προτύπων. Εν συνεχεία ανήγαγα τους απόλυτους αριθμούς των απαντήσεων και προέκυψε ο Πίνακας 5, ο οποίος περιέχει την ποσοστιαία κατανομή της επίδρασης των προτύπων στο σύνολο των επιχειρήσεων του δείγματος.

Από κει και πέρα, έχω εξάγει τα μεγαλύτερα ποσοστά λογιστικής επίδρασης των προτύπων, καθώς και την επιτυχέστερη μηχανογραφική υποστήριξη αυτών, όπως επίσης φυσικά τα πρότυπα με την ελάχιστη λογιστική επίδραση και τα πρότυπα με τη χαμηλότερη μηχανογραφική υποστήριξη.

Πίνακας 5: Η επίδραση των ΔΛΠ στη λογιστική και μηχανογραφική διαδικασία των επιχειρήσεων

Ονομασία Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου	Λογιστική - Χρηματοοικονομική Επίδραση						ERP					
	Πάρα Πολύ	Πολύ	Αρκετά	Ελάχιστα	Καθόλου	ΔΓ/ΔΑ	Πάρα Πολύ	Πολύ	Αρκετά	Ελάχιστα	Καθόλου	ΔΓ/ΔΑ
ΔΛΠ 1-Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων	52,38%	19,05%	14,29%	4,76%	4,76%	4,76%	14,29%	33,33%	9,52%	9,52%	23,81%	9,52%
ΔΛΠ 2-Αποθέματα	23,81%	14,29%	19,05%	9,52%	28,57%	4,76%	28,57%	23,81%	9,52%	4,76%	23,81%	9,52%
ΔΛΠ 7-Καταστάσεις Ταμειακών Ροών	47,62%	14,29%	19,05%	9,52%	4,76%	4,76%	23,81%	23,81%	4,76%	23,81%	14,29%	9,52%
ΔΛΠ 8-Λογιστικές Πολιτικές, Αλλαγές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθη	9,52%	14,29%	19,05%	14,29%	38,10%	4,76%	14,29%	14,29%	4,76%	9,52%	52,38%	4,76%
ΔΛΠ 10-Γεγονότα μετά την Ημερομηνία του Ισολογισμού	9,52%	9,52%	9,52%	14,29%	52,38%	4,76%	14,29%	9,52%	0,00%	19,05%	38,10%	19,05%
ΔΛΠ 11-Κατασκευαστικές Συμβάσεις	4,76%	9,52%	4,76%	0,00%	66,67%	14,29%	4,76%	23,81%	0,00%	0,00%	57,14%	14,29%
ΔΛΠ 12-Φόροι Εισοδήματος	38,10%	23,81%	14,29%	14,29%	4,76%	4,76%	14,29%	33,33%	4,76%	9,52%	19,05%	19,05%
ΔΛΠ 14-Οικονομικές Πληροφορίες Κατά Τομέα	33,33%	4,76%	28,57%	14,29%	9,52%	9,52%	28,57%	9,52%	9,52%	9,52%	33,33%	9,52%
ΔΛΠ 16-Ενσώματα Πάγια	42,86%	19,05%	14,29%	4,76%	14,29%	4,76%	38,10%	23,81%	0,00%	4,76%	23,81%	9,52%
ΔΛΠ 17-Μισθώσεις	23,81%	28,57%	4,76%	14,29%	23,81%	4,76%	19,05%	19,05%	4,76%	4,76%	33,33%	19,05%
ΔΛΠ 18-Έσοδα	14,29%	23,81%	4,76%	9,52%	38,10%	9,52%	19,05%	28,57%	0,00%	4,76%	23,81%	23,81%
ΔΛΠ 19-Παροχές σε Εργαζόμενους	23,81%	33,33%	9,52%	9,52%	19,05%	4,76%	23,81%	14,29%	9,52%	4,76%	28,57%	19,05%
ΔΛΠ 20-Λογιστική των Κρατικών Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίησης της Κρατικής Υποστήριξης	23,81%	14,29%	9,52%	9,52%	33,33%	9,52%	19,05%	9,52%	0,00%	4,76%	47,62%	19,05%
ΔΛΠ 21-Οι Επίδρασεις των Μεταβολών στις Τιμές του Συναλλάγματος	14,29%	19,05%	4,76%	14,29%	19,05%	14,29%	19,05%	9,52%	0,00%	9,52%	42,86%	19,05%
ΔΛΠ 23-Κόστος Δανεισμού	4,76%	23,81%	19,05%	9,52%	33,33%	9,52%	14,29%	14,29%	9,52%	4,76%	42,86%	14,29%
ΔΛΠ 24-Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών	19,05%	38,10%	14,29%	4,76%	14,29%	9,52%	14,29%	4,76%	14,29%	42,86%	0,00%	14,29%
ΔΛΠ 26-Λογιστική και Πληροφόρηση Προγραμμάτων Αποχώρησης από την Υπηρεσία	28,57%	28,57%	9,52%	9,52%	19,05%	4,76%	14,29%	4,76%	14,29%	33,33%	0,00%	14,29%
ΔΛΠ 27-Ενοποιημένες και Ατομικές Καταστάσεις	38,10%	23,81%	14,29%	4,76%	14,29%	4,76%	19,05%	14,29%	0,00%	4,76%	47,62%	14,29%
ΔΛΠ 28-Επενδύσεις σε Συγγενείς Εταιρείες	9,52%	33,33%	14,29%	9,52%	23,81%	9,52%	9,52%	19,05%	0,00%	9,52%	47,62%	14,29%
ΔΛΠ 29-Οι Οικονομικές Καταστάσεις σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες	9,52%	4,76%	4,76%	0,00%	71,43%	9,52%	14,29%	9,52%	0,00%	4,76%	61,90%	9,52%
ΔΛΠ 30-Γνωστοποιήσεις στις Οικονομικές Καταστάσεις Τραπεζών και Ομοίων Χρηματοοικονομικών Ιδρυμάτων	4,76%	0,00%	9,52%	0,00%	76,19%	9,52%	4,76%	9,52%	0,00%	0,00%	76,19%	9,52%
ΔΛΠ 31-Επενδύσεις σε Κοινοπραξίες	9,52%	4,76%	9,52%	4,76%	61,90%	9,52%	14,29%	9,52%	0,00%	4,76%	61,90%	9,52%
ΔΛΠ 32-Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποίηση και Παρουσίαση	19,05%	14,29%	14,29%	4,76%	38,10%	9,52%	14,29%	14,29%	4,76%	9,52%	42,86%	14,29%
ΔΛΠ 33-Κέρδη Ανά Μετοχή	19,05%	23,81%	19,05%	9,52%	23,81%	4,76%	23,81%	9,52%	4,76%	9,52%	38,10%	14,29%
ΔΛΠ 34-Ενδιάμεσες Οικονομικές Καταστάσεις	28,57%	28,57%	14,29%	14,29%	9,52%	4,76%	23,81%	14,29%	14,29%	9,52%	23,81%	14,29%
ΔΛΠ 36-Μείωση της Αξίας Στοιχείων του Ενεργητικού	14,29%	19,05%	9,52%	14,29%	33,33%	9,52%	19,05%	9,52%	0,00%	4,76%	47,62%	19,05%
ΔΛΠ 37-Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις	19,05%	23,81%	28,57%	9,52%	9,52%	19,05%	9,52%	9,52%	19,05%	42,86%	0,00%	9,52%
ΔΛΠ 38-Άυλα Στοιχεία του Ενεργητικού	28,57%	14,29%	14,29%	9,52%	28,57%	4,76%	14,29%	4,76%	14,29%	42,86%	0,00%	14,29%
ΔΛΠ 39-Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Αποτίμηση	9,52%	14,29%	19,05%	14,29%	33,33%	9,52%	14,29%	4,76%	14,29%	42,86%	0,00%	14,29%
ΔΛΠ 40-Επενδύσεις σε Ακίνητα	28,57%	23,81%	4,76%	0,00%	38,10%	4,76%	14,29%	4,76%	14,29%	33,33%	0,00%	14,29%
ΔΛΠ 41-Γεωργία	0,00%	4,76%	9,52%	0,00%	76,19%	9,52%	19,05%	14,29%	0,00%	4,76%	47,62%	14,29%
ΔΠΧΠ 1-Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης	47,62%	28,57%	4,76%	0,00%	9,52%	9,52%	9,52%	19,05%	0,00%	9,52%	47,62%	14,29%
ΔΠΧΠ 2-Πληρωμές Βασιζόμενες σε Συμμετοχικούς Τίτλους	4,76%	9,52%	4,76%	0,00%	71,43%	9,52%	14,29%	9,52%	0,00%	4,76%	61,90%	9,52%
ΔΠΧΠ 3-Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων	23,81%	23,81%	19,05%	0,00%	23,81%	9,52%	4,76%	9,52%	0,00%	0,00%	76,19%	9,52%
ΔΠΧΠ 4-Ασφαλιστικές Συμβάσεις	0,00%	4,76%	4,76%	9,52%	71,43%	9,52%	14,29%	9,52%	0,00%	4,76%	61,90%	9,52%
ΔΠΧΠ 5-Πάγια Στοιχεία του Ενεργητικού Κατεχόμενα Προς Πώληση και Διακοπή Δραστηριότητας	9,52%	19,05%	9,52%	4,76%	47,62%	9,52%	14,29%	14,29%	4,76%	9,52%	42,86%	14,29%

Από τον προηγούμενο πίνακα 5, όπως ανέφερα και προηγουμένως, προχώρησα σε μια αθροιστική απεικόνιση των προτύπων, με σκοπό να ανακαλύψω τα πρότυπα με τη μεγαλύτερη και μικρότερη επίδραση τόσο λογιστικά, όσο και επιτυχούς μηχανογραφικής υποστήριξης. Ακολουθούν οι πίνακες με τα στοιχεία για την εξέλιξη της έρευνας.

Πίνακας 6: Πρότυπα με τη μεγαλύτερη (από αρκετή έως πάρα πολύ) λογιστική και χρηματοοικονομική επίδραση (Αθροιστικό Ποσοστό >60%)

Όνομασία Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου	Αρκετή - Πάρα Πολύ
ΔΠΧΠ 1-Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης	76,19%
ΔΛΠ 1-Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων	71,43%
ΔΛΠ 7-Καταστάσεις Ταμειακών Ροών	61,90%
ΔΛΠ 12-Φόροι Εισοδήματος	61,90%
ΔΛΠ 16-Ενσώματα Πάγια	61,90%
ΔΛΠ 27-Ενοποιημένες και Ατομικές Καταστάσεις	61,90%

Πίνακας 7: Πρότυπα με τη μικρότερη (από ελάχιστη έως καθόλου) λογιστική και χρηματοοικονομική επίδραση (Αθροιστικό Ποσοστό >60%)

Όνομασία Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου	Καθόλου - Ελάχιστη
ΔΠΧΠ 4-Ασφαλιστικές Συμβάσεις	90,48%
ΔΛΠ 30-Γνωστοποιήσεις στις Οικονομικές Καταστάσεις Τραπεζών και Ομοίων Χρηματοοικονομικών Ιδρυμάτων	85,71%
ΔΛΠ 41-Γεωργία	85,71%
ΔΛΠ 11-Κατασκευαστικές Συμβάσεις	80,95%
ΔΛΠ 29-Οι Οικονομικές Καταστάσεις σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες	80,95%
ΔΠΧΠ 2-Πληρωμές Βασιζόμενες σε Συμμετοχικούς Τίτλους	80,95%
ΔΛΠ 31-Επενδύσεις σε Κοινοπραξίες	76,19%
ΔΛΠ 10-Γεγονότα μετά την Ημερομηνία του Ισολογισμού	71,43%
ΔΠΧΠ 5-Πάγια Στοιχεία του Ενεργητικού Κατεχόμενα Προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες	61,90%

Πίνακας 8: Πρότυπα με τη μεγαλύτερη (από αρκετή έως πάρα πολύ) επιτυχής μηχανογραφική υποστήριξη (Αθροιστικό Ποσοστό >60%)

Όνομασία Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου	Αρκετή - Πάρα Πολύ
ΔΛΠ 16-Ενσώματα Πάγια	61,90%

Πίνακας 9: Πρότυπα με τη μικρότερη (από ελάχιστη έως καθόλου) επιτυχής μηχανογραφική υποστήριξη (Αθροιστικό Ποσοστό >60%)

Όνομασία Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου	Καθόλου - Ελάχιστη
ΔΛΠ 30-Γνωστοποιήσεις στις Οικονομικές Καταστάσεις Τραπεζών και Ομοίων Χρηματοοικονομικών Ιδρυμάτων	85,71%
ΔΠΧΠ 3-Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων	85,71%
ΔΛΠ 10-Γεγονότα μετά την Ημερομηνία του Ισολογισμού	76,19%
ΔΛΠ 29-Οι Οικονομικές Καταστάσεις σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες	76,19%
ΔΛΠ 31-Επενδύσεις σε Κοινοπραξίες	76,19%
ΔΠΧΠ 2-Πληρωμές Βασιζόμενες σε Συμμετοχικούς Τίτλους	76,19%
ΔΠΧΠ 4-Ασφαλιστικές Συμβάσεις	76,19%
ΔΛΠ 11-Κατασκευαστικές Συμβάσεις	71,43%
ΔΛΠ 20-Λογιστική των Κρατικών Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίησης της Κρατικής Υποστήριξης	71,43%
ΔΛΠ 21-Οι Επιδράσεις των Μεταβολών στις Τιμές του Συναλλάγματος	71,43%
ΔΛΠ 28-Επενδύσεις σε Συγγενείς Εταιρείες	71,43%
ΔΛΠ 36-Μείωση της Αξίας Στοιχείων του Ενεργητικού	71,43%
ΔΠΧΠ 1-Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης	71,43%
ΔΛΠ 8-Λογιστικές Πολιτικές, Αλλαγές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθη	66,67%
ΔΛΠ 27-Ενοποιημένες και Ατομικές Καταστάσεις	66,67%
ΔΛΠ 32-Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποίηση και Παρουσίαση	66,67%
ΔΛΠ 41-Γεωργία	66,67%
ΔΠΧΠ 5-Πάγια Στοιχεία του Ενεργητικού Κατεχόμενα Προς Πώληση και Διακ.Δραστηρ.	66,67%
ΔΛΠ 23-Κόστος Δανεισμού	61,90%
ΔΛΠ 33-Κέρδη Ανά Μετοχή	61,90%

Επιπλέον, έχοντας τώρα την εικόνα των προτύπων και των εργασιών, που έγιναν στις επιχειρήσεις κατέγραψα σε αντιπαράθεση τη λογιστική με τη μηχανογραφική υλοποίηση των ΔΛΠ. Ακολουθεί ο παρακάτω πίνακας για να μπορεί να γίνει ευκρινέστερος ο σχολιασμός, που θα ακολουθήσει.

Πίνακας 10: Τα πιο σημαντικά πρότυπα από λογιστικής/χρηματοοικονομικής σκοπιάς και η αντίστοιχη μηχανογραφική υποστήριξη από τα ERP συστήματα

Όνομασία Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου	Λογιστική Χρημ/κή Επίδραση		Επιτυχής Μηχ/κή Υποστήριξη	
	Αρκετή - Πάρα Πολύ	Καθόλου - Ελάχιστη	Αρκετή - Πάρα Πολύ	Καθόλου - Ελάχιστη
ΔΠΧΠ 1-Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης	76,19%	19,05%	28,57%	71,43%
ΔΛΠ 1-Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων	71,43%	14,29%	47,62%	42,86%
ΔΛΠ 7-Καταστάσεις Ταμειακών Ροών	61,90%	19,05%	47,62%	47,62%
ΔΛΠ 12-Φόροι Εισοδήματος	61,90%	23,81%	47,62%	47,62%
ΔΛΠ 16-Ενσώματα Πάγια	61,90%	23,81%	61,90%	38,10%
ΔΛΠ 27-Ενοποιημένες και Ατομικές Καταστάσεις	61,90%	23,81%	33,33%	66,67%

Η σημαντικότητα αυτού του πίνακα έγκειται στο ότι μας παρουσιάζει τα κυρίαρχα αθροιστικά πρότυπα από λογιστικής/χρηματοοικονομικής σκοπιάς, όπως μας απάντησαν οι επιχειρήσεις, και όπως προκύπτει από το στατιστικό δείγμα της έρευνας. Αυτό που έχει σημασία είναι να παρατηρήσουμε στις διπλανές στήλες, που αφορούν τη μηχανογράφηση, και που θα δούμε ότι μόνο στην περίπτωση του ΔΛΠ 16 – Ενσώματα Πάγια υπήρξε ταύτιση της σημασίας και της δυσκολίας, που είχαν οι επιχειρήσεις στο να αποτυπώσουν και να απεικονίσουν τα πάγια λογιστικά και σύμφωνα με τα ΔΛΠ και το μηχανογραφικό σύστημα αντεπεξήλθε στο ύψος των περιστάσεων. Είναι η μόνη περίπτωση, που τα μηχανογραφικά συστήματα αδιαφιλονίκητα παρείχαν ουσιώδη υποστήριξη στις λογιστικές διαδικασίες, γεγονός πολύ κρίσιμης σημασίας, που μας βοηθά να αντιληφθούμε ότι οι επιχειρήσεις λογισμικού έδωσαν μεγάλη βαρύτητα σε αυτό το κομμάτι, μιας και όπως υποθέτω, ήταν το μόνο, που είχε με μεγάλη σαφήνεια ξεκάθαρους όρους και κανόνες, ούτως ώστε και να αποτυπωθεί εύλογα στην αρχιτεκτονική των συστημάτων και να βοηθήσει πρακτικά στον υπερκερασμό του προβλήματος της παράλληλης παρακολούθησης των παγίων στοιχείων της επιχείρησης.

Επίσης είναι σημαντικό να αναφερθούμε στα ΔΠΧΠ1 – Πρώτη εφαρμογή των ΔΠΧΠ και στο ΔΛΠ 27 – Ενοποιημένες και Ατομικές Καταστάσεις, τα δύο πρότυπα με τη χαμηλότερη υποστήριξη από τα πληροφοριακά συστήματα. Όπως μπορούμε να δούμε, είχαν την πιο ελλιπή ολοκλήρωση και δεν παρείχαν πληροφόρηση και στήριξη στη λογιστική διαδικασία. Το μεν ΔΠΧΠ 1, που αναφέρεται στην πρώτη εφαρμογή, είναι πολύ πιθανό να μην υπήρχαν έτοιμες οι διαδικασίες στα μηχανογραφικά συστήματα για να ενσωματώσουν και να ολοκληρωθούν αρμονικά οι διαδικασίες των ΔΛΠ στην αρχιτεκτονική των ERP. Το ΔΛΠ 27 που διαπραγματεύεται τους όρους και τους κανόνες για την αποτύπωση των Ενοποιημένων Οικονομικών Καταστάσεων θα πρέπει να αναλογιστούμε, ότι αυτό το πρότυπο όπως και τα ΔΛΠ 1 και ΔΛΠ 7, έχουν να κάνουν με πολύ ισχυρά εργαλεία ανάπτυξης εκτυπώσεων. Παρ’

όλα αυτά το ΔΛΠ 27 αρχιτεκτονικά εμπεριέχει και επιβάλλει τη χρήση πολύ ανεπτυγμένων και τεχνολογικά πολύπλοκων διαδικασιών ενοποίησης εταιρικών στοιχείων από διαφορετικές βάσεις δεδομένων. Με ορολογία βάσεων δεδομένων ομιλούμε για περιπτώσεις union select στοιχείων, μια διαδικασία όμως που είναι στο πιο ευνοϊκό σενάριο διαδικασίας παραγωγής εκτύπωσης για τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις. Στην πράξη η περίπτωση ενοποιημένων καταστάσεων ενός ομίλου, μπορεί να περιλαμβάνει άσχετα λογιστικά σχέδια, διαφορετικούς κανόνες αποτίμησης, ξεχωριστές διαδικασίες λογιστικής από εταιρεία σε εταιρεία, όπου μόνο σε ένα πολύ αφαιρετικό επίπεδο γίνεται η ενοποίηση των λογιστικών δεδομένων και εξάγονται οικονομικές καταστάσεις, γεγονός που μηχανογραφικά είναι πολλαπλάσια δύσκολο να επιτευχθεί.

Εν αντιθέσει στα ΔΛΠ 1 και ΔΛΠ 7, που αφορούν την εξαγωγή οικονομικών καταστάσεων από πρωτογενή στοιχεία του χρηματοοικονομικού – λογιστικού κυκλώματος, αυτήν η κατηγορία εκτυπώσεων είναι σαφώς πιο βαθιά και πιο προσαρμόσιμη, ως εκ τούτου και πιο κοντά στην επιτυχή έκβασή τους. Όπως μπορούμε να παρατηρήσουμε, οι απαντήσεις αθροιστικά των επιχειρήσεων ήταν μοιρασμένες για αυτά τα πρότυπα, σε αντίθεση με το ΔΛΠ 27, όπου η πλειοψηφία των επιχειρήσεων δεν είχε τη σωστή υποστήριξη από το χρηματοοικονομικό κύκλωμα του ERP.

Τέλος την ίδια περίπτωση συναντούμε και στο ΔΛΠ 12 – Φόροι εισοδήματος, όπου και εδώ οι απαντήσεις των επιχειρήσεων είναι διχασμένες μεταξύ πολύ ισχυρών μηχανογραφικών εργαλείων και πολύ άσχημων μηχανογραφικών υλοποιήσεων.

5.3.2 Προβλήματα κατά την υλοποίηση των ΔΛΠ

Στην ενότητα αυτή ζητήσαμε από τις επιχειρήσεις να μας απαντήσουν ελεύθερα για τα προβλήματα, που αντιμετώπισαν κατά την υλοποίηση των ΔΛΠ. Αποσκοπούσα στο να επιτρέψω τους ερωτώμενους να εκθέσουν τα προβλήματα από λογιστικής – χρηματοοικονομικής διαδικασίας, που είχαν τη μεγαλύτερη για αυτούς επίδραση στην υλοποίηση του έργου.

Ταξινομώντας και συνθέτοντας τις απαντήσεις προκύπτει, ότι οι περισσότερες επιχειρήσεις αντιμετώπισαν μεγάλη δυσκολία στην αποτύπωση του μητρώου παγίων κατά ΔΛΠ. Όχι ότι κατά ανάγκη υπήρχε δυστοκία από λογιστικής ή μηχανογραφικής παρακολούθησης, αλλά διότι το έργο αυτό έχει πολλές παραμέτρους και μεγάλη τροφοδότηση στοιχείων, παρακολούθηση και έλεγχο των παγίων. Έτσι είχαν αρκετή και επίπονη δουλειά στον τομέα αυτό, η οποία όμως ως επί το πλείστον στέφθηκε με επιτυχία, τόσο λογιστικά όσο και μηχανογραφικά.

Αρκετές ήταν οι παρατηρήσεις για το θεσμικό πλαίσιο, όσον αφορά τα ΔΛΠ στη χώρα μας, όσο και για τη συχνά μεταβαλλόμενη νομοθεσία, τη φορολογική και κατά ΔΛΠ λογιστική αναντιστοιχία, τη δυσκολία προσαρμογής της ελληνικής φορολογικής νομοθεσίας με τα όσα

ισχύουν διεθνώς για τις λογιστικές διαδικασίες. Συνακόλουθο με τα προηγούμενα ήταν και οι συχνές αναφορές για τη δυσκολία αντιμετώπισης της αναβαλλόμενης φορολογίας.

Υπήρξαν περιπτώσεις επίσης, οι οποίες είχαν μεγάλη δυσκολία στην προσαρμογή των συστημάτων τους και μάλιστα σε πολύ σύντομο χρονικό διάστημα, μιας και οι καταληκτικές ημερομηνίες, που αφορούν τα ΔΛΠ είναι άτεγκτες και δεν χρίζουν μεταγενέστερων αναβολών, σε πιο εύλογες και βολικές ημερομηνίες για τις επιχειρήσεις. Αυτά τα προβλήματα δημιούργησαν μεγάλο άγχος και πίεση στην οικονομική διεύθυνση και στη μηχανογράφηση, που έπρεπε να συνοδοιπορήσουν σε ένα πολύ δύσκολο σχέδιο υλοποίησης και να επιτελέσουν το έργο τους επιτυχώς.

5.3.3 Λειτουργίες του μηχανογραφικού συστήματος, που λείπουν ή δεν ικανοποιούν

Στην ερώτηση αυτή οι επιχειρήσεις εστιάστηκαν κυρίως στη δυσκολία εμφάνισης με αυτοματοποιημένη διαδικασία αναφορών των ετήσιων και ενδιάμεσων καταστάσεων κατά ΔΛΠ. Επίσης πολλές επιχειρήσεις εστιάστηκαν στη δυσκολία, που έχει η παράλληλη παρακολούθηση και συμφωνία δύο αυτόνομων χρηματοοικονομικών – λογιστικών κυκλωμάτων (αυτών κατά ΕΛΠ και ΔΛΠ), καθώς και στη μηχανογραφική διαδικασία αποτύπωσης και παρακολούθησης της αναβαλλόμενης φορολογίας.

5.3.4 Πλεονεκτήματα του μηχανογραφικού συστήματος όσον αφορά την υλοποίηση των ΔΛΠ

Ολοκληρώνοντας τον κύκλο των ποιοτικών ερωτημάτων όσον αφορά την υλοποίηση των ΔΛΠ και τη μηχανογραφική παρακολούθηση από τα ERP συστήματα οι ερωτώμενοι μας εκθέσανε τα πλεονεκτήματα, που παρουσιάζει το ERP τους. Η τεχνολογική υπεροχή, τα δυνατά εργαλεία επεξεργασίας και ανάλυσης, η διασυνδεσιμότητά τους με τις ευρέως χρησιμοποιούμενες εφαρμογές γραφείου, η ευκολία χρήσης τους, που προκύπτει από τις δυνατότητες των παραθυρικών εφαρμογών, είναι αδιαφιλονίκητα χαρίσματα των ολοκληρωμένων επιχειρησιακών εφαρμογών ERP.

Σε λειτουργικό επίπεδο η ευελιξία και η προσαρμοστικότητα των ERP είναι σημαντικά πλεονεκτήματα στην ανάπτυξη του κύκλου ζωής των μηχανογραφικών συστημάτων των επιχειρήσεων και στην ανταπόκριση των καινοφανών προκλήσεων και ζητημάτων στη ζωή των επιχειρήσεων.

Οι ερωτώμενοι απάντησαν θετικά στην εικόνα και τη λειτουργικότητα των συστημάτων τους, εξαιρώντας τα πρωτοποριακά τεχνολογικά και λειτουργικά στοιχεία των σύγχρονων επιχειρησιακών εφαρμογών.

Κεφάλαιο 6 – Συμπεράσματα από την έρευνα

6.1 Περίληψη

Η έρευνα για την εκπόνηση της διπλωματικής εργασίας βασίστηκε στη στατιστική ανάλυση των απαντήσεων, που έλαβα από τις επιχειρήσεις του δείγματος, μέσω της συμπλήρωσης ερωτηματολογίου για τις διαδικασίες υλοποίησης των ΔΛΠ. Σκοπός της έρευνας ήταν να αποτυπώσω τις διαδικασίες, με τις οποίες οι επιχειρήσεις έφθασαν στο επιθυμητό αποτέλεσμα της ολοκληρωμένης και εμπεριστατωμένης υλοποίησης των ΔΛΠ και της επιτυχούς ή μη προσαρμογής των πληροφοριακών συστημάτων στις επιταγές των προτύπων και των επιχειρησιακών διαδικασιών.

Οι επιχειρήσεις, που συμμετείχαν στην έρευνα ήταν στον αριθμό είκοσι δύο (22), είναι όλες εισηγμένες στο ΧΑΑ και εφαρμόζουν τα ΔΛΠ από 1/1/2005. Επιπλέον για τα ελληνικά δεδομένα οι περισσότερες είναι μεσαίες έως και μεγάλες επιχειρήσεις, με εξαγωγικό προσανατολισμό, απασχολούν πολλούς εργαζόμενους και έχουν μεγάλο κύκλο εργασιών.

Στην έρευνα εστίασα στα τρία κύρια διακριτά σημεία της διαδικασίας υλοποίησης οποιουδήποτε σχεδίου εργασίας (project): τη διαδικασία πριν την υλοποίηση, τη διαδικασία της υλοποίησης και μετά την υλοποίηση και τον απολογισμό.

Στη φάση της ανάλυσης και του σχεδιασμού το μεγαλύτερο ποσοστό των επιχειρήσεων είχε αρκετά καλή επίγνωση των μεταβολών και των επιδράσεων, που θα είχε η μετάβαση στα ΔΛΠ, όπως επίσης είχαν καταρτίσει προϋπολογισμό για την οικονομική επίπτωση, που θα είχε αυτήν η μετάβαση στις λογιστικές και μηχανογραφικές τους διαδικασίες.

Από την υλοποίηση προέκυψε ότι δεν υπήρξαν σημαντικές αποκλίσεις, ενώ αυτές ήταν περιορισμένου μεγέθους. Επιπλέον η οικονομική συμφωνία με τους ελεγκτικούς οίκους βασίστηκε σε χρέωση συνολική, ανεξαρτήτου χρονικού διαστήματος υλοποίησης. Εν αντιθέσει, οι εταιρείες μηχανογραφικής υποστήριξης βασίστηκαν και προχώρησαν σε χρονοχρέωση υπηρεσιών, η οποία όμως ήταν σε σχετικά χαμηλά επίπεδα, ανάλογα των ελεγκτικών εταιρειών. Ο μέσος όρος και το μεγαλύτερο πλήθος των εταιρειών δαπάνησαν 30.000€ για την παροχή συμβουλευτικής στη λογιστική οργάνωση, ενώ για τη μηχανογραφική τους υποστήριξη έως τα 10.000€. Μια δαπάνη, η οποία αναλώθηκε σε ένα χρονικό διάστημα δύο έως έξι μηνών για την πλήρη υλοποίηση και μετάβαση σε ΔΛΠ, ένα εύλογο και σχετικά σύντομο χρονικό διάστημα, για μια τόσο μεγάλη και ουσιαστική μεταβολή.

Οι περισσότερες επιχειρήσεις είχαν επιτυχή λογιστική μετάβαση στα ΔΛΠ, ενώ στην πληροφοριακή τους πλατφόρμα επισημάνθηκαν αδυναμίες στην ολοκληρωμένη παρακολούθηση των ΔΛΠ με αναφορές και καταστάσεις, οι οποίες παράγονται αυτόματα από το μηχανογραφικό σύστημα, χωρίς την περαιτέρω επεξεργασία στοιχείων σε εξωσυστημικές εφαρμογές. Γενικότερα θα μπορούσαμε να πούμε, ότι η εικόνα, που απεκόμισαν ήταν θετική,

ήταν μια διαδικασία με μεγάλα οργανωτικά και επιχειρησιακά οφέλη και σίγουρα μετά την υλοποίηση των ΔΛΠ ανήλθαν σε υψηλότερα επίπεδα οργάνωσης και ομαδικής δουλειάς.

Επιπλέον, τα ΔΛΠ με τη μεγαλύτερη επίδραση στο σύνολο των επιχειρήσεων του δείγματος ήταν τα: ΔΠΧΠ1-Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης, το ΔΛΠ 1-Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων, το ΔΛΠ 7-Καταστάσεις Ταμειακών Ροών, το ΔΛΠ 12-Φόροι Εισοδήματος, ΔΛΠ 16-Ενσώματα Πάγια, το ΔΛΠ 27-Ενοποιημένες και Ατομικές Καταστάσεις. Από αυτά το πρότυπο με την καλύτερη μηχανογραφική υποστήριξη ήταν τα πάγια, ενώ το πρότυπο με τη λιγότερη υποστήριξη μηχανογραφικά ήταν το ΔΠΧΠ1, που αφορούσε την πρώτη εφαρμογή των ΔΛΠ.

6.2 Η προτεινόμενη αρχιτεκτονική των πληροφοριακών συστημάτων για μετάβαση στα ΔΛΠ

Ένα από τα κύρια ζητήματα, που με απασχόλησαν και με ώθησαν στην έρευνα πάνω στο ζήτημα της υλοποίησης των ΔΛΠ, ήταν η θεωρητική και πρακτική δημιουργία ενός μοντέλου σχεδίασης πληροφοριακών επιχειρησιακών συστημάτων, το οποίο θα καλύπτει την εύκολη (τεχνολογικά) μετάβαση στα ΔΛΠ.

Εξετάζοντας διάφορες μελέτες γύρω από το ζήτημα αυτό η επιστημονική και επιχειρηματική κοινότητα του επιχειρησιακού λογισμικού θέτει το κυρίαρχο ζήτημα της πρωτεύουσας βάσης αποτίμησης. Με τον όρο αυτό εννοούμε την κύρια βάση – παράμετρο για τη σχεδίαση και υλοποίηση των συστημάτων ενός επιχειρησιακού λογισμικού, τη βάση δηλαδή αποτίμησης των στοιχείων, που στην περίπτωση μας είναι είτε τα ΕΛΠ, είτε τα ΔΛΠ. Έχοντας επιπλέον υπόψη, ότι και τα δύο λογιστικά πρότυπα έχουν βαρύνουσα σημασία για την επιχείρηση, θα πρέπει η ομάδα υλοποίησης των προτύπων να καταλήξει στην κύρια βάση αποτίμησης.

Έχοντας ως κύρια βάση αποτίμησης τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα θα πρέπει να έχουμε υπόψη, ότι όλη η λειτουργικότητα και η διασύνδεση, που έχει γίνει σε επίπεδο αναφορών και καταστάσεων (ισοζύγια, ημερολόγια, ταμειακές ροές, ισολογισμός) θα αποσκοπεί στο να εμφανίσει συγκροτημένες καταστάσεις για τα ελληνικά πρότυπα, ενώ τα διεθνή θα πρέπει να υποστούν μετατροπές και εξωσυστημικές διεργασίες για να παρουσιάζονται στο κάθε ενδιαφερόμενο μέρος. Αντιθέτως, έχοντας ως πρωτεύουσα αποτίμηση τα διεθνή λογιστικά πρότυπα, όλη η δομή και λειτουργικότητα του συστήματος στρέφεται στα ΔΛΠ και ο χρήστης των οικονομικών καταστάσεων έχει άμεση εικόνα των πραγματικών οικονομικών καταστάσεων, που θα πρέπει να τηρεί και να δημοσιεύει στο ευρύ κοινό, ενώ για τις ανάγκες της φορολογίας θα υποβάλλει τον πίνακα συμφωνίας λογιστικής-φορολογικής βάσης, που οι απαιτήσεις αυτού του πίνακα είναι σαφώς λιγότερες από όλες τις άλλες.

Εμβαθύνοντας περισσότερο, μπορούμε να σχηματιστούμε τη διαδικασία τήρησης των ελληνικών και διεθνών λογιστικών προτύπων με την ύπαρξη δύο ημερολογίων κινήσεων: ένα κύριο ημερολόγιο, που θα τροφοδοτείται με τις πρωτογενείς εμπορικές κινήσεις, και ένα δεύτερο, στο οποίο θα γίνονται επιπλέον χειροκίνητες λογιστικές καταχωρήσεις με απώτερο σκοπό την εναρμόνιση βάσει των ελληνικών ή διεθνών λογιστικών προτύπων.

Όπως γίνεται αντιληπτό, οι λογιστικές κινήσεις εναρμόνισης (αλλιώς ονομάζονται δέλτα εγγραφές) έχουν το μειονέκτημα να είναι δυσνόητες σε μια αργότερη διαδικασία ελέγχου, όπως επίσης και δύσκολα αναγνωρίσιμες, μιας και λείπει το στοιχείο ιστορικότητας και συσχέτισης με τις πρωτογενείς εγγραφές δημιουργίας της λογιστικής κίνησης.

Επιπλέον, όπως συνάγεται και με τα προηγούμενα, η ύπαρξη δύο ημερολογίων, θέτει το ζήτημα της επιλογής παρακολούθησης δύο ειδών ημερολογίων: ενός πραγματικά τροφοδοτούμενου ημερολογίου από κινήσεις και ενός δεύτερου με διορθωτικές εγγραφές, καθώς και η ύπαρξη δύο παράλληλων ημερολογίων, τροφοδοτούμενων αμφοτέρων από τις ίδιες τις πρωτογενείς εγγραφές.

Το πλεονέκτημα της πρώτης λύσης είναι ότι απαιτεί λιγότερο όγκο κινήσεων και δεδομένων στο σύστημα, όπως επίσης και λιγότερη και ταχύτερη διαδικασία ελέγχου και εντοπισμού σφαλμάτων μεταφοράς, αξιοπιστίας και ορθότητας στις λογιστικές εγγραφές από το εμπορικό κύκλωμα. Το κύριο μειονέκτημα όμως, της έλλειψης δηλαδή της ιστορικότητας στις δέλτα εγγραφές, παραμένει ο κυριότερος παράγοντας δυσκαμψίας του συστήματος στην παράλληλη παρακολούθηση των ελληνικών ή διεθνών λογιστικών προτύπων.

Η δεύτερη λύση βασίζεται στην ταυτόχρονη και παράλληλη λογιστικοποίηση των πρωτογενών εμπορικών εγγραφών, σε δύο αυτόνομα και αυτοτελή ημερολόγια των διεθνών και των ελληνικών λογιστικών προτύπων. Εν συνεχεία με ξεχωριστές εγγραφές στο ένα από τα δύο ημερολόγια, γίνεται η εναρμόνιση με τα ΔΛΠ και εξάγουμε εύκολα τον πίνακα συμφωνίας λογιστικής – φορολογικής βάσης. Όλες μας οι εγγραφές έχουν ιστορικότητα, ενώ για τις δέλτα εγγραφές έχουμε ένα συγκεκριμένο τύπο λογιστικού άρθρου, με δυνατότητα καταχώρησης σχολίων και παραπομπών για μεταγενέστερη διαδικασία ελέγχου και ακρίβειας στις λογιστικές καταχωρήσεις. Το μόνο μειονέκτημα είναι η διπλή – παράλληλη λογιστική τήρηση, η οποία όμως με τα σύγχρονα λειτουργικά και επιχειρησιακά περιβάλλοντα δεν αποτελεί ουσιαστικό εμπόδιο στην υλοποίηση ενός πλήρους, παράλληλου ERP συστήματος, εναρμονισμένου τόσο με τα διεθνή όσο και με τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα.

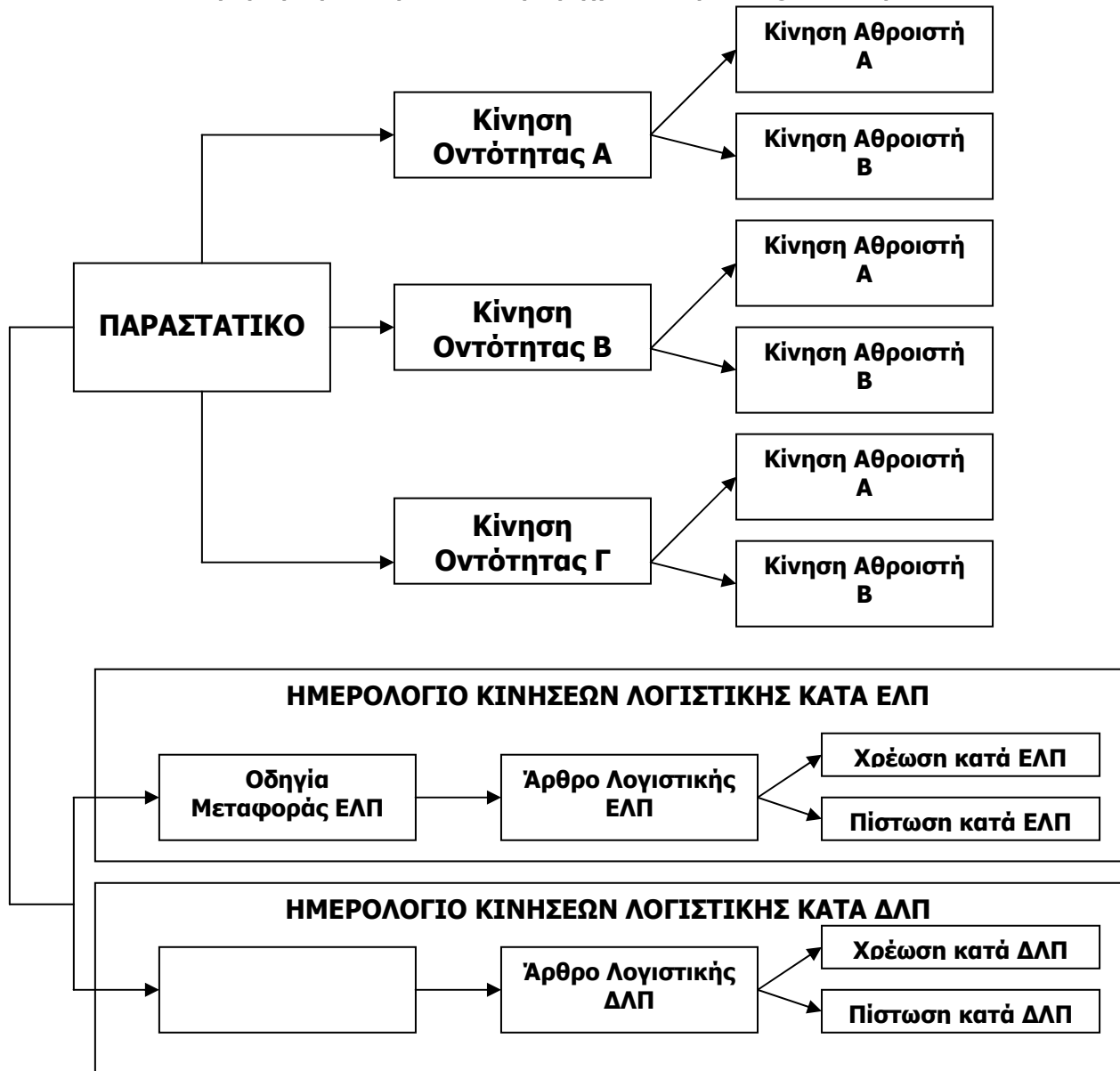
6.3 Η εσωτερική αρχιτεκτονική του πληροφοριακού συστήματος Singular Enterprise

Το πληροφοριακό σύστημα Enterprise του ομίλου Singular-Logic είναι ένα από τα πρώτα ERP συστήματα ελληνικής κατασκευής, με πολλές εγκαταστάσεις στην επικράτεια και με μακρά διάρκεια εξέλιξης από το 1998, όταν εμφανίστηκε η πρώτη του έκδοση. Εξαρχής η βάση δεδομένων του Enterprise είναι η Oracle και η πλατφόρμα λογισμικού είναι η Delphi της εταιρείας Borland.

Η φιλοσοφία κατασκευής του Enterprise είναι συνάμα απλή, αλλά αυτήν ακριβώς η απλότητά της, δίνει πολύ μεγάλη δυνατότητα ευελιξίας και προσαρμοστικότητας στις επιχειρησιακές ανάγκες.

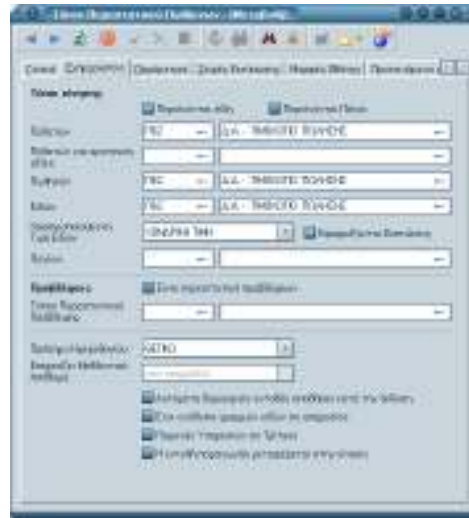
Σε ένα γενικό πλαίσιο έχουμε την ύπαρξη λειτουργικών μονάδων, των κύριων δηλαδή οντοτήτων του επιχειρησιακού συστήματος: Πωλήσεις-Διανομές, Διοίκηση Προμηθειών, Διοίκηση Αποθεμάτων, Οικονομική Διαχείριση, Προϋπολογισμοί, MIS, Οργάνωση Εφαρμογής. Από κει και πέρα, έχουμε τις οθόνες της εφαρμογής στα επιμέρους συστήματα για την εισαγωγή των πρωτογενών παραστατικών της επιχείρησης. Στο σημείο αυτό ξεδιπλώνεται η λειτουργικότητα και η δομή του συστήματος.

Γραφική Παράσταση 27: Η εσωτερική αρχιτεκτονική του Singular Enterprise



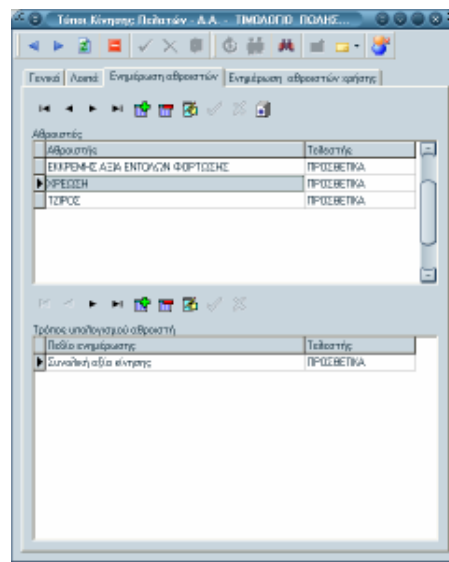
Στην εφαρμογή όλες οι κινήσεις των υποσυστημάτων ξεκινούν από τα πρωτογενή παραστατικά. Όπως παρατηρούμε στη γραφική παράσταση 28, έχουμε την πλήρη ανάπτυξη της δομής από το επίπεδο ενός εμπορικού παραστατικού, όπως για παράδειγμα ένα παραστατικό πωλήσεων. Το κάθε παραστατικό, ανάλογα με το υποσύστημα, στο οποίο εντάσσεται, έχει συγκεκριμένους τύπους κινήσεων οντοτήτων. Στην εικόνα έχουμε τον τύπο

παραστατικού 62-Τιμολόγιο-ΔΑ Πωλήσεων, και το οποίο είναι συνδεδεμένο να κινεί πελάτες, πωλητές, πάγια και είδη με συγκεκριμένο τρόπο.



Εικόνα 1: Τύποι κινήσεων ΤΔΑ

Σε αυτό το επίπεδο δεν σταματά η ανάλυση των υπολογιστικών δεδομένων, αλλά συνεχίζει στο τελευταίο επίπεδο ανάλυσης, που είναι οι αθροιστές των οντοτήτων. Έτσι για τους πελάτες έχουμε τη χρέωση, την πίστωση, τις εκκρεμείς αξίες παραγγελιών, το υπόλοιπο των πελατών. Σημαντικό επίσης, να τονίσουμε ότι μιλάμε για αθροιστές του εμπορικού κυκλώματος, οι οποίοι είναι ελεύθεροι στην παραμετροποίηση, ούτως ώστε να μπορούμε να εισάγουμε και καινούριους αθροιστές στην εφαρμογή, εάν αυτοί δεν μας καλύπτουν, είτε διότι θέλουμε να παρακολουθούμε συγκεκριμένα ποσοτικά δεδομένα, τα οποία προκύπτουν από τη φύση του παραστατικού.



Εικόνα 2: Αθροιστές Πελατών ΤΔΑ

Στο επόμενο επίπεδο θα πρέπει να επισημάνουμε, ότι τα πρωτογενή παραστατικά του εμπορικού κυκλώματος είναι σε υψηλότερο επίπεδο διάρθρωσης από τα λογιστικά

παραστατικά, τα οποία παράγονται βάσει οδηγιών – άρθρων μεταφοράς, οδηγιών δηλαδή, που περιγράφουν το λογαριασμό και τον τύπο παραστατικού της γενικής ή αναλυτικής λογιστικής, που θα πρέπει να δημιουργήσει το παραστατικό του εμπορικού.

Λογιστική Οδηγία	Προτερ. Εγγραφή	Τύπος Γραμμής Παραστατικού	Προσδιορισμός Λογαριασμού	Πεδίο Παραστατικού	Πρόσημο Εγγραφή
Χ	1	Σύνολο Παραστατί	8767-8767-0000	ΣΥΝΟΛΗΛΕΞΑ	Θετικό
Π	3	Γραμμές Ε.δών	8767-8767-008767(3,2)	ΚΑΒΑΡΗΛΕΞΑ	Θετικό
Π	4	Γραμμές Ε.δών	84-00-8767(1,2)-8767-008767(3,2)	ΔΕΛΑ ΦΠΑ	Θετικό

Εικόνα 3: Άρθρο Μεταφοράς ΤΔΑ

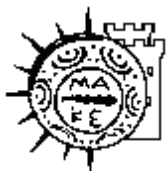
Εννοείται, ότι οι καθαυτό λογιστικές εγγραφές γίνονται με παραστατικά λογιστικής, τα οποία καταλήγουν στο να ενημερώσουν τους αθροιστές της λογιστικής, δηλαδή τη χρέωση, την πίστωση και το υπόλοιπο ενός λογαριασμού. Επιπλέον τα παραστατικά συνδέονται με ένα συγκεκριμένο ημερολόγιο λογιστικής. Έχοντας υπόψη μας και ότι είμαστε ελεύθεροι να εισάγουμε όποιον αθροιστή επιθυμούμε, δημιουργούμε τους αθροιστές Χρέωση/Πίστωση κατά ΕΛΠ και Χρέωση/Πίστωση κατά ΔΛΠ.

Με αυτόν τον τρόπο πετυχαίνουμε την ενημέρωση των λογαριασμών της λογιστικής χρησιμοποιώντας ξεχωριστούς αθροιστές, κινώντας πάντοτε τον ίδιο λογαριασμό της λογιστικής, και ενημερώνοντας τα κατάλληλα ημερολόγια.

Συμπερασματικά, η αρχιτεκτονική του Enterprise είναι μια στιβαρή, απλή και αποτελεσματική αρχιτεκτονική, η οποία χωρίς να διατυμπανίζει πολύπλοκες διαδικασίες ενημέρωσης εντούτοις κερδίζει σε χρηστικότητα και ευκολία. Επιπλέον, είναι πάρα πολύ προσαρμόσιμη στις ανάγκες της επιχείρησης και ευέλικτη στο να προσφέρει λύσεις.

Βιβλιογραφία

1. Deloitte & Touche, *IFRS in your Pocket*, Deloitte & Touche, London, May 2003
2. Ernst & Young, *Converting to IFRS: An analysis of implementation issues*, Ernst & Young, London, December 2005
3. Ernst & Young, *Getting Serious about IFRS: Conversion to International Financial Reporting Standards*, London, May 2004
4. Grant Thornton, *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (IFRS): Αναλυτική Παρουσίαση*, Τόμος Α' και Β', Αθήνα, Δεκέμβριος 2004
5. Gregory Jenkins & Kathy Krawczyk, *The relationship between non-audit services and perceived auditor independence*, North Carolina, November 2000
6. KPMG, *IAS Briefing, KPMG*, London, January 2004
7. Price WaterHouse Coopers, *Europe and International Financial Reporting Standards 2005: Your questions answered, Focus on the change to IFRS*, London, 2002
8. SAP, *SAP και Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα*, Αθήνα, 2004
9. Γ. Λαζαρίδης, *Σύγχρονες Μορφές Χρηματοδότησης*, Τεύχος Α, Β' Έκδοση, Θεσσαλονίκη, 2001
10. Κυλώνης Νίκος, *Τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης*, Αθήνα, Σεπτέμβριος 2005
11. Παπαδόπουλος Αλέκος, *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και Μηχανογραφική Υποστήριξη*, Αθήνα, Μάιος 2005
12. Παπαδόπουλος Αλέκος, *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα: Οι Νέες Λογιστικές Αρχές & ο Ν.3229/2004 για την εφαρμογή τους στην Ελλάδα*, Αθήνα, Μάρτιος 2004
13. Παπαδόπουλος Αλέκος, *Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και οι αλλαγές που επιφέρουν στην οικονομική ζωή της χώρας*, Εφημερίδα Καθημερινή 9^{ης} Απριλίου 2004, Αθήνα, Απρίλιος 2004
14. Σ.Ο.Λ. ΑΕ, *Εισαγωγή στα ΔΛΠ*, Αθήνα, Δεκέμβριος 2005
15. Σακέλλης Εμμανουήλ, *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα: Ανάλυση και εφαρμογή σε συνδυασμό με το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και την εμπορική και φορολογική νομοθεσία – Πρακτικές Εφαρμογές*, Τόμος Α', Εκδόσεις Ε. Σακέλλη, Αθήνα, 2002
16. Σιγαλού Σωτηρία, *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και Μικρές/Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις*, Λονδίνο, Μάιος 2004
17. Φλώρου Αννίτα, *Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στην Πράξη: Η λογιστική των μισθώσεων σύμφωνα με το ΔΛΠ 17 και οι επιπτώσεις στις οικονομικές καταστάσεις*, Account 342, σελ.13-18, Θεσσαλονίκη, 2005
18. Φλώρου Αννίτα, *Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στην Πράξη: Η λογιστική των μισθώσεων σύμφωνα με το ΔΛΠ 17 και οι επιπτώσεις στις οικονομικές καταστάσεις*, Account 343, σελ. 13-18, Θεσσαλονίκη, 2005



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ & ΚΟΙΝΩΝΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
ΣΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ (MIS)

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ERP & Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΔΡ. ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΟΣ ΘΕΟΦΑΝΗΣ
ΦΟΙΤΗΤΗΣ: ΚΩΣΤΟΥΛΗΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

Γενικά Στοιχεία:

Γενικά Στοιχεία Ερωτηματολογίου με σκοπό την κατηγοριοποίηση και στατιστική κατάταξη των επιχειρήσεων

1.1 Με βάση τη δραστηριότητά σας, η εταιρεία σας σε ποια κατηγορία εντάσσεται:

Βιομηχανική	
Εμπορική	
Βιοτεχνική	
Υπηρεσιών	

1.2. Ποιός είναι ο αριθμός των απασχολουμένων στην εταιρεία σας;

Έως 20	
21-50	
51-100	
101-150	
151-200	
201-300	
301-500	
501 Και άνω	

1.3 Σε ποια κατηγορία κύκλου εργασιών εντάσσεται η εταιρεία σας;

Μέχρι 1 εκ. €	
1 έως 3 εκ. €	
3 έως 5 εκ. €	
5 έως 10 εκ. €	
10 έως 50 εκ. €	
50 έως 100 εκ. €	
100 εκ. € και άνω	

1.4. Η εταιρεία σας έχει εξαγωγικό προσανατολισμό;

ΝΑΙ	
ΟΧΙ	

1.5. Εάν πραγματοποιείτε εξαγωγές, αυτές σε τι ποσοστό των εσόδων της επιχείρησης ανέρχονται;

Ποσοστό εξαγωγών στα έσοδα	
----------------------------	--

Διαδικασίες πριν την υλοποίηση των ΔΛΠ

Σε αυτήν την ενότητα των ερωτήσεων καταγράφουμε την κατάσταση και τις διαδικασίες της επιχείρησης πριν την υλοποίηση των ΔΛΠ

2.1. Κατά πόσο νομίζετε ότι η εταιρεία σας είχε ξεκάθαρη αντίληψη των επιπτώσεων που θα είχε η εισδοχή των ΔΛΠ:

(5=πάρα πολύ, 4=πολύ, 3=αρκετά, 2=ελάχιστα, 1=καθόλου)

Στις λογιστικές διαδικασίες τήρησης και ενημέρωσης των βιβλίων βάσει ΔΛΠ και ΕΛΠ	5	4	3	2	1
Στην πληροφοριακή επάρκεια των μηχανογραφικών συστημάτων της επιχείρησης	5	4	3	2	1
Στη θεωρητική κατάρτιση των υπεύθυνων στελεχών στα ΔΛΠ	5	4	3	2	1

2.2. Πόσο πιστεύετε ότι θα επηρεαζόταν η εργασία και το αποτέλεσμα των διαφόρων τμημάτων από την εισδοχή των ΔΛΠ;

(5=πάρα πολύ, 4=πολύ, 3=αρκετά, 2=ελάχιστα, 1=καθόλου)

Διοικητικό Συμβούλιο	5	4	3	2	1
Οικονομικός Διευθυντής – Υψηλά Στελέχη του Λογιστηρίου	5	4	3	2	1
Διευθυντής Πωλήσεων – Υψηλά Στελέχη Πωλήσεων	5	4	3	2	1
Διευθυντής Προμηθειών – Υψηλά Στελέχη Προμηθειών	5	4	3	2	1
Διευθυντής Παραγωγής – Υψηλά Στελέχη Παραγωγής	5	4	3	2	1
Διευθυντής Πληροφοριακών Συστημάτων – Υψηλά Στελέχη Μηχανογράφησης	5	4	3	2	1
Διευθυντής Προσωπικού – Υψηλά Στελέχη Τμήματος Ανθρώπινων Πόρων	5	4	3	2	1

2.3. Έγινε κάποια συστηματική αξιολόγηση και καταγραφή των οικονομικών επιπτώσεων, που θα είχε η υλοποίηση των ΔΛΠ στην επιχείρηση;

Πολύ Αρκετά Ελάχιστα Καθόλου

2.4. Καταλήξατε σε έναν προϋπολογισμό για την υλοποίηση των ΔΛΠ;

Ναι Όχι

2.5. Ποιο ήταν το ποσό που προϋπολογίσατε ότι θα σας στοιχίζε το consulting ΔΛΠ από διεθνούς φήμης λογιστικούς οίκους;

.....

2.6. Ποιο ήταν το ποσό που προϋπολογίσατε ότι θα σας στοιχίζε το consulting πληροφοριακών συστημάτων για την εναρμόνιση των συστημάτων σας βάσει των ΔΛΠ;

.....

Επιλογή – Συνεργασία

Στη φάση αυτή ερευνούμε τη διαδικασία με την οποία επελέγη η συμβουλευτική εταιρεία ΔΛΠ

3.1. Επιλέξτε με κύκλο τη σπουδαιότητα των λόγων που άσκησαν επιρροή στην επιλογή του συγκεκριμένου συμβουλευτικού οίκου ΔΛΠ

(5=πάρα πολύ, 4=πολύ, 3=αρκετά, 2=ελάχιστα, 1=καθόλου)

Το κύρος και η αξιοπιστία που προκύπτει από το όνομα της συμβουλευτικής εταιρείας	5	4	3	2	1
Η συνεχής και δυναμική υποστήριξη των λογιστικών διαδικασιών από τη συμβουλευτική εταιρεία	5	4	3	2	1
Το συνολικό κόστος υλοποίησης των ΔΛΠ	5	4	3	2	1
Η γρήγορη και ανώδυνη μετάβαση σε λογιστική οργάνωση βάσει ΔΛΠ	5	4	3	2	1
Η επιλογή της ίδιας συμβουλευτικής εταιρείας από τους ανταγωνιστές σας	5	4	3	2	1
Οι προσωπικοί ή επαγγελματικοί δεσμοί στελεχών της επιχείρησης με τη συμβουλευτική εταιρεία	5	4	3	2	1
Άλλο (παρακαλώ διευκρινίστε):	5	4	3	2	1

3.2 Με ποιά από τις παρακάτω διαδικασίες εξεδήλωσε το ενδιαφέρον η εταιρεία σας για την υλοποίηση των ΔΛΠ;

Πρόσκληση εκπροσώπων συμβουλευτικών εταιρειών για επίδειξη των λύσεων τους

Διενέργεια εσωτερικών διαδικασιών χωρίς εξωτερική γνωστοποίηση

Άλλο (παρακαλώ εξηγήστε):

3.3. Πόσο χρονικό διάστημα μεσολάβησε από την στιγμή που έγινε η εισήγηση για την υλοποίηση των ΔΛΠ μέχρι και την τελική επιλογή της συμβουλευτικής εταιρείας;

Άμεσα (έως 2 μήνες) 2-6 μήνες 6-12 μήνες 1 έτος και πάνω

3.4. Έγινε κάποια συστηματική αξιολόγηση και καταγραφή των πλεονεκτημάτων και μειονεκτημάτων των διαφόρων συμβουλευτικών εταιρειών πριν την τελική επιλογή;

Ναι Όχι

Υλοποίηση των ΔΛΠ

4.1. Πόσος χρόνος απαιτήθηκε για τη διαδικασία υλοποίησης των ΔΛΠ

α. Έως 2 μήνες β. 2-4 μήνες γ. 4-6 μήνες δ. 6μήνες – 1 έτος

4.2. Ποιοι πραγματοποίησαν την υλοποίηση των ΔΛΠ;

α. Άνθρωποι της επιχείρησης με βοήθεια της συμβουλευτικής εταιρείας;
β. Η συμβουλευτική εταιρεία σε συνεργασία με ανθρώπους της επιχείρησης;

4.3. Ποιο ήταν το κόστος που απαιτήθηκε για την υλοποίηση και λειτουργία των λογιστικών διαδικασιών βάσει ΔΛΠ (μόνο το consulting ΔΛΠ);

α. Έως 50.000€
β. 50.000-100.000€
γ. 100.000-150.000€
δ. 150.000-200.000€
ε. 200.000-300.000€
στ. 300.000-400.000€
ζ. 400.000-500.000€
η. 500.000€ και άνω

4.4. Η οικονομική συμφωνία με τη συμβουλευτική εταιρεία ΔΛΠ βασιζόταν σε

α. χρέωση βάσει χρόνου υλοποίησης (Κόστος ανά ημέρα, ώρα κλπ.)
β. χρέωση βάσει συνολικού πακέτου υλοποίησης (κόστος ανεξαρτήτου διαστήματος υλοποίησης)
γ. μικτής μορφής χρέωση (κόστος πακέτου και επιπλέον εργασίες με χρονοχρέωση)

4.5. Το πραγματικό κόστος υλοποίησης διαφοροποιήθηκε σε σχέση με το προϋπολογισθέν κόστος;

Ναι Όχι

4.6. Εάν όντως διαφοροποιήθηκε το κόστος υλοποίησης, αυτό σε τι ποσοστό περίπου διακυμάνθηκε;

Έως 10% 10-30% 30-50% 50% και άνω

4.7. Είστε ικανοποιημένοι από την υλοποίηση των ΔΛΠ όσον αφορά τις λογιστικές διαδικασίες;

Πολύ Αρκετά Ελάχιστα Καθόλου

4.8. Ποιο ήταν το κόστος που απαιτήθηκε για την υλοποίηση και λειτουργία των πληροφοριακών συστημάτων σας βάσει ΔΛΠ (μόνο το consulting για το ERP);

α. Έως 5.000€
β. 5.000-10.000€
γ. 10.000-15.000€
δ. 15.000-20.000€
ε. 20.000-30.000€
στ. 30.000-40.000€
ζ. 40.000-50.000€
η. 50.000€ και άνω

4.9. Η οικονομική συμφωνία με την εταιρεία υποστήριξης ERP βασιζόταν σε

α. χρέωση βάσει χρόνου υλοποίησης (Κόστος ανά ημέρα, ώρα κλπ.)
β. χρέωση βάσει συνολικού πακέτου υλοποίησης (κόστος ανεξαρτήτου διαστήματος υλοποίησης)
γ. μικτής μορφής χρέωση (κόστος πακέτου και επιπλέον εργασίες με χρονοχρέωση)

4.10. Το πραγματικό κόστος υλοποίησης διαφοροποιήθηκε σε σχέση με το προϋπολογισθέν κόστος;

Ναι Όχι

4.11. Εάν όντως διαφοροποιήθηκε το κόστος υλοποίησης, αυτό σε τι ποσοστό περίπου διακυμάνθηκε;

Έως 10% 10-30% 30-50% 50% και άνω

4.12. Σημειώστε με √ ή × ανάλογα με το βαθμό επίδρασης, που είχαν τα διάφορα ΔΛΠ στη επιχειρησιακή-λογιστική οργάνωση της επιχείρησης και αντίστοιχα το βαθμό επιτυχούς υποστήριξης από το σύστημα ERP της επιχείρησης.
(5=πάρα πολύ, 4=πολύ, 3=αρκετά, 2=ελάχιστα, 1=καθόλου)

Ονομασία Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου	Λογιστική - Χρηματοοικονομική Επίδραση					Επιτυχής Μηχανογραφική Υποστήριξη				
	5	4	3	2	1	5	4	3	2	1
ΔΛΠ 1-Παρουσίαση των 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 14-Οικονομικές Πληροφορίες Κατά Τομέα										
ΔΛΠ 16-Ενσώματα Πάγια										
ΔΛΠ 17-Μισθώσεις										
ΔΛΠ 18-Έσοδα										
ΔΛΠ 19-Παροχές σε Εργαζόμενους										
ΔΛΠ 20-Λογιστική των Κρατικών Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίησης της Κρατικής Υποστήριξης										
ΔΛΠ 21-Οι Επίδρασεις των Μεταβολών στις Τιμές του Συναλλάγματος										
ΔΛΠ 23-Κόστος Δανεισμού										
ΔΛΠ 24-Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών										
ΔΛΠ 26-Λογιστική και Πληροφόρηση Προγραμμάτων Αποχώρησης από την Υψηλεσία										
ΔΛΠ 27-Ενοποιημένες και Ατομικές Καταστάσεις										
ΔΛΠ 28-Επενδύσεις σε Συγγενείς Εταιρείες										
ΔΛΠ 29-Οι Οικονομικές Καταστάσεις σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες										
ΔΛΠ 30-Γνωστοποιήσεις στις Οικονομικές Καταστάσεις Τραπεζών και Ομοίων Χρηματοοικονομικών Ιδρυμάτων										
ΔΛΠ 31-Επενδύσεις σε Κοινοπραξίες										
ΔΛΠ 32-Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποίηση και Παρουσίαση										
ΔΛΠ 33-Κέρδη Ανά Μετοχή										
ΔΛΠ 34-Ενδιάμεσες Οικονομικές Καταστάσεις										
ΔΛΠ 36-Μείωση της Αξίας Στοιχείων του Ενεργητικού										
ΔΛΠ 37-Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις										
ΔΛΠ 38-Άυλα Στοιχεία του Ενεργητικού										
ΔΛΠ 39-Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Αποτίμηση										
ΔΛΠ 40-Επενδύσεις σε Ακίνητα										
ΔΛΠ 41-Γεωργία										
ΔΠΧΠ 1-Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης										
ΔΠΧΠ 2-Πληρωμές Βασιζόμενες σε Συμμετοχικούς Τίτλους										
ΔΠΧΠ 3-Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων										
ΔΠΧΠ 4-Ασφαλιστικές Συμβάσεις										
ΔΠΧΠ 5-Πάγια Στοιχεία του Ενεργητικού Κατεχόμενα Προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες										

Μετά την Υλοποίηση

5.1. Είστε ικανοποιημένοι από την πληροφοριακή υποστήριξη του ERP συστήματος, όσον αφορά τα ΔΛΠ;

Πολύ Αρκετά Ελάχιστα Καθόλου

5.2. Ποιά ήταν τα σημαντικότερα προβλήματα κατά την υλοποίηση των ΔΛΠ;

α).....

β).....

γ).....

5.3. Πόσο ικανοποιήθηκαν οι προσδοκίες που είχατε πριν την υλοποίησή τους;

Πολύ Αρκετά Ελάχιστα Καθόλου

5.4. Ποιο module ή λειτουργία του ERP συστήματος δεν σας ικανοποιεί αρκετά ή λείπει, όσον αφορά τα ΔΛΠ;

α) (Δεν ικανοποιεί).....

β) (Λείπει).....

5.5. Ποιό είναι κατά την άποψή σας το κυριότερο πλεονέκτημα του ERP συστήματός σας όσον αφορά τα ΔΛΠ;

α).....

5.6. Μετά την εγκατάσταση, πραγματοποιήθηκαν έρευνες από την εταιρεία σας ή τους εξωτερικούς συμβούλους, όσον αφορά:

α. Την αποτελεσματικότητα του συστήματος; Ναι Όχι

β. Την ικανοποίηση των χρηστών από αυτό; Ναι Όχι

γ. Άλλη (παρακαλώ διευκρινίστε):

Είστε:

Άνδρας Γυναίκα

Ηλικία:

20-30 31-40 41-50 51-60 >60

Επίπεδο σπουδών:

Πανεπιστήμιο ΤΕΙ Μεταπτυχιακό Διδακτορικό

Θέλετε να συμμετάσχετε σε σχετική περαιτέρω έρευνα; Ναι Όχι

Αν ναι, παρακαλώ συμπληρώστε το όνομά σας, την εταιρεία και το e-mail σας:

Σας ευχαριστούμε πολύ

Παράρτημα ΙΙ – Οι επιχειρήσεις που συμμετείχαν στην έρευνα

Πίνακας 11: Οι εταιρείες που συμμετείχαν στην έρευνα

A/A	Επωνυμία Επιχείρησης	Δραστηριότητα επιχείρησης
1	KEGO A.E.	Βιομηχανία Τροφίμων-Ποτών
2	ΤΙΤΑΝ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΤΣΙΜΕΝΤΩΝ	Βιομηχανία Τσιμέντων
3	UNISYSTEMS ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΚΗΣ Α.Ε.	Εμπορία Η /Υ
4	ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ ΒΙΟΤΕΡ Α.Ε.	Βιομηχανία Κατασκευών
5	ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΚΑΛΩΔΙΑ Α.Ε.	Βιομηχανία Καλωδίων
6	ΓΕΝ. ΕΜΠΟΡΙΟΥ & ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑΣ	Εμπορία Βιομηχανικών Προϊόντων
7	ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝΙΑ ΚΑΡΕΛΙΑ Α.Ε.	Βιομηχανία Καπνού
8	ΕΛΤΟΝ ΔΙΕΘΝΟΥΣ ΕΜΠΟΡΙΟΥ ΑΕΒΕ	Εμπορία Βιομηχανικών-Χημικών Προϊόντων
9	ΣΙΔΕΝΟΡ Α.Ε.	Βιομηχανία Σιδήρου
10	ΒΙΟΚΑΡΠΕΤ Α.Ε.	Βιομηχανική-Εμπορική Επιχ/ρηση Οικιακού Εξοπλισμού
11	ΕΛΛ. ΒΙΟΜ. ΖΑΧΑΡΗΣ Α.Ε.	Βιομηχανία Ζάχαρης
12	ΡΕΒΟΪΛ Α.Ε.Ε.Π.	Βιομηχανία Πετρελαίου
13	ΚΛΩΝΑΤΕΞ ΟΜΙΛΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ Α.Ε.	Συμμετοχή σε κλωστοϋφαντουργικές και ναυτιλιακές επιχειρήσεις.
14	ΘΕΜΕΛΙΟΔΟΜΗ Α.Ε.	Κατασκευαστική
15	ALSINCO ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ	Εμπορία Υποδημάτων-Ειδών Ένδυσης
16	ΜΑΘΙΟΣ ΠΥΡΙΜΑΧΑ Α.Ε.	Βιομηχανία Οικοδομικών Υλικών
17	FOLLI-FOLLIE A.B.E.E.	Βιομηχανία-Εμπορία Ειδών Προσωπικών Ειδών
18	S&B ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΟΡΥΚΤΑ Α.Ε.	Βιομηχανία Ορυκτών
19	ΜΕΝΑCO ΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΚΗ Α.Β.Ε.Ε.	Βιομηχανία Μηχανημάτων
20	ΑΚΡΙΤΑΣ Α.Ε.	Βιομηχανία Επίπλου
21	ΒΑΡΔΑΣ Α.Ε.Β.Ε.	Εμπορία Υποδημάτων-Ρουχισμού
22	ΕΛΒΙΕΜΕΚ Α.Ε	Παραγωγή και εμπορία εκρηκτικών υλών