



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ

Τμήμα Εφαρμοσμένης Πληροφορικής

Διδακτορική Διατριβή

**Χρηματοοικονομική αξιολόγηση και βιωσιμότητα επιχειρήσεων μέσω εταιρικών
πληροφοριακών συστημάτων μετά την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών
Προτύπων**

Ελένη Αθανάσιος Τσιανάκα

Θεσσαλονίκη
Οκτώβριος 2023

Επεξήγηση συντομογραφιών

I.A.S	International Accounting Standards
DoFD	Department of Finance and Deregulation
G-Cloud	Government Cloud
I.A.S.B	International Accounting Standards Board
I.F.A.C	International Federation of Accountants
IASC	International Accounting Standards Committee
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board
IS	Information System
NPFM	New Public Financial Management
NPM	New Public Management
Δ.Λ.Π.	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
Δ.Π.Χ.Π	Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης
E.E	Ευρωπαϊκή Ένωση
E.Λ.Π.	Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
ΚτΠ Α.Ε	Κοινωνία της Πληροφορίας Α.Ε.
ΛΠ	Λογιστικά Πρότυπα
M.M.E	Μικρομεσαίες Επιχειρήσεις
Ο.Δ.Λ.Π	Οργανισμός Διεθνών Λογιστικών Προτύπων
ΟΟΣΑ	Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης
Σ.Δ.Λ.Π	Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

Ευχαριστίες

Με την παρούσα διδακτορική διατριβή ολοκληρώνονται οι σπουδές μου στο τμήμα Εφαρμοσμένης Πληροφορικής του Πανεπιστημίου Μακεδονίας.

Σε όλο αυτό το ταξίδι των σπουδών μου ήταν καθοριστική η συμβολή των καθηγητών μου, στους οποίους οφείλω να εκφράσω τις ειλικρινείς μου ευχαριστίες για τη συμβολή τους στην ολοκλήρωση των σπουδών μου.

Πριν την παρουσίαση των αποτελεσμάτων της παρούσας διδακτορικής διατριβής, αισθάνομαι την υποχρέωση να ευχαριστήσω ορισμένους από τους ανθρώπους που γνώρισα, συνεργάστηκα μαζί τους και έπαιξαν πολύ σημαντικό ρόλο στην πραγματοποίησή της.

Ιδιαίτερα επιθυμώ να ευχαριστήσω τον καθηγητή μου και επιβλέποντα την παρούσα διατριβή, κο Σταυρόπουλο Αντώνη αλλά και τους καθηγητές κα Δριτσάκη Χάιδω και κο Καραγιώργο Θεοφάνη για την επιστημονική και συμβουλευτική καθοδήγηση που μου προσέφεραν σε όλα τα στάδια εκπόνησης της διατριβής με τις εύστοχες και πολύ εποικοδομητικές παρατηρήσεις τους αλλά και για την εμπιστοσύνη και εκτίμηση που μου έδειξαν.

Στη συνέχεια θα ήθελα να ευχαριστήσω όλους όσους συμμετείχαν στην έρευνα μου και τους Διευθυντές των αντίστοιχων οικονομικών φορέων, οι οποίοι μετά χαράς μου έδωσαν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ολοκλήρωση της διατριβής.

Τις ευχαριστίες μου εκφράζω και στους καθηγητές κ.κ. Δρογαλά Γεώργιο, Σαμαρά Αγγελική, Σπαθή Χαράλαμπο και Ταμπακούδη Ιωάννη, που δέχτηκαν να είναι μέλη της επιτροπής αξιολόγησης της διδακτορικής διατριβής.

Οφείλω να εκφράσω τις ευχαριστίες μου προς συνάδελφους μου από τον εργασιακό μου χώρο, χωρίς τη βοήθεια των οποίων δεν θα ήταν δυνατή η ολοκλήρωση της διατριβής μου.

Τέλος, θέλω να ευχαριστήσω την οικογένειά μου που με υπομονή και κουράγιο προσέφεραν την απαραίτητη ηθική συμπαράσταση για την ολοκλήρωση της παρούσας διδακτορικής διατριβής.

Περίληψη

Η λογιστική αποτελεί εκείνον τον κλάδο που πηγάζει από τις οικονομικές μονάδες και πραγματεύεται μεθοδικά τη συλλογή, επεξεργασία, καταγραφή και αναφορά των οικονομικών πληροφοριών που είναι απαραίτητες για τη λήψη ορθών αποφάσεων, με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα να αποτελούν σημαντικό τμήμα αυτής.

Η αποτίμηση της χρήσης και εφαρμογής των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (εφεξής Ε.Λ.Π.) σε σχέση με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (εφεξής Δ.Λ.Π.) είναι ο βασικός στόχος της παρούσας διατριβής. Αναλυτικότερα, ελέγχεται ο βαθμός της ποιότητας, της αποτελεσματικότητας και της εγκυρότητας των πληροφοριών που αντλούνται από τα δύο λογιστικά πρότυπα μέσω των πληροφοριακών συστημάτων σε επιχειρήσεις στην Ελλάδα.

Για την εξυπηρέτηση του παραπάνω σκοπού, αρχικά διενεργήθηκε ποσοτική έρευνα με τη χρήση ερωτηματολογίου σε οντότητες που εφαρμόζουν είτε Ε.Λ.Π. είτε Δ.Λ.Π. Συγκεκριμένα, επιλέχθηκε η Εταιρεία Ύδρευσης Αποχέτευσης του Νομού Θεσσαλονίκης, στην οποία γίνεται εφαρμογή των Δ.Λ.Π. και Δημοτικές Επιχειρήσεις Ύδρευσης και Αποχέτευσης, οι οποίες κάνουν χρήση Ε.Λ.Π.

Προκειμένου να ενισχυθεί η εγκυρότητα και η αξιοπιστία της έρευνας, διενεργήθηκε επιπλέον ανάλυση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων με τη χρήση των αριθμοδεικτών με στόχο τη σύγκριση των δύο μεθόδων λογιστικής παρακολούθησης των οικονομικών μεγεθών των παραπάνω εταιρειών.

Από τα αποτελέσματα των δύο ερευνών συνδυαστικά φάνηκε πως ενώ τα Ε.Λ.Π. είναι ιστορικά σημαντικά και εξυπηρετούν τοπικούς σκοπούς, είναι αδιαμφισβήτητο ότι τα Δ.Λ.Π. παρέχουν πλεονεκτήματα όσον αφορά την παγκόσμια αναγνώριση και διαφάνεια. Συμπερασματικά, οι ελληνικές επιχειρήσεις και η ευρύτερη οικονομία θα ωφεληθούν από τη μετάβαση προς τα Δ.Λ.Π., τα οποία δίνουν μια ευκαιρία για ανάπτυξη, διαφάνεια και ολοκλήρωση, καθώς υπερέχουν στην προώθηση της συγκρισιμότητας και της συνέπειας στη χρηματοοικονομική αναφορά.

Λέξεις κλειδιά: Αριθμοδείκτες, Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση, Εταιρικά Πληροφοριακά Συστήματα, Υπολογιστικό Νέφος, Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, Έλεγχος/Διαφάνεια Δημόσιας Διοίκησης, Εφαρμογή Διπλογραφικού Συστήματος Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις,

Abstract

Accounting is the branch that originates from economic units and deals methodically with the collection, processing, recording and reporting of the financial information that is necessary for making correct decisions, with the Greek Accounting Standards being an important part of it.

The assessment of the use and application of the Greek Accounting Standards (henceforth G.A.S.) in relation to the International Accounting Standards (henceforth I.A.S.) is the main objective of this thesis. In more detail, the degree of quality, efficiency and validity of the information derived from the two accounting standards through the information systems in the Public Administration in Greece is checked.

In order to serve the above purpose, initially a quantitative survey was carried out using a questionnaire in entities that apply either G.A.S. or I.A.S. Specifically, the Water Supply and Sewerage Company of the Prefecture of Thessaloniki was chosen, in which the I.A.S. is applied. and Municipal Water Supply and Sewerage Companies, which use G.A.S.

In order to strengthen the validity and reliability of the research, an additional analysis of the financial statements was carried out, using the numerical indicators with the aim of comparing the two accounting methods of monitoring the financial sizes of the above companies.

From the combined results of the two surveys, it appeared that while the G.A.S. are historically important and serve local purposes, while it is indisputable that the I.A.S. provide advantages in terms of global recognition and transparency. In conclusion, Greek businesses and the wider economy will benefit from the transition to I.A.S., which provide an opportunity for growth, transparency and integration, as they excel in promoting comparability and consistency in financial reporting.

Keywords: Rates, Greek accounting standards, Electronic Government, Corporate Information Systems, Cloud Computing, International Accounting Standards, Audit/Transparency of Public Administration, Application of Duplicate Accounting System, Financial Statements

Περιεχόμενα

ΕΠΕΞΗΓΗΣΗ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ	2
ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ	3
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	4
ABSTRACT.....	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	9
1.1 ΘΕΩΡΗΤΙΚΟ ΥΠΟΒΑΘΡΟ.....	9
1.2 ΣΤΟΧΟΣ ΤΗΣ ΔΙΑΤΡΙΒΗΣ.....	11
1.3 ΣΗΜΑΝΤΙΚΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΔΙΑΤΡΙΒΗΣ.....	13
1.4 ΔΟΜΗ ΤΗΣ ΔΙΑΤΡΙΒΗΣ.....	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ	17
2.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ (Ε.Λ.Π.)	17
2.2 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΩΝ Ε.Λ.Π.	20
2.3 Ο ΝΟΜΟΣ 4308/2014	22
2.4 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ Ε.Λ.Π.	23
2.5 ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΑ Ε.Λ.Π.	25
2.6 Η ΑΝΑΓΚΑΙΟΤΗΤΑ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ ΝΕΩΝ ΕΛΛΗΝΙΚΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΜΕΣΩ ΤΟΥ Ν. 4308/2014	27
2.7 Η ΆΜΕΣΗ ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ	27
2.8 ΠΡΟΚΛΗΣΕΙΣ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ Ε.Λ.Π.....	28
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ	29
3.1 ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ	29
3.2 ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΑΚΤΙΚΩΝ Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.	33
3.3 ΥΙΟΘΕΤΗΣΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ	33
3.4 ΝΟΜΟΙ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.	33
3.5 ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΥΠΟΒΑΘΡΟ	35
3.6 ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ ΥΠΕΥΘΥΝΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΚΔΟΣΗ ΤΩΝ Δ.Λ.Π./ΔΠΧΑ	35
3.7 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.	37
3.8 ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΜΕΤΑΞΥ Ε.Λ.Π. ΚΑΙ Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.	39
3.9 ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΕΣ ΣΤΗΝ ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.	41
3.10 ΜΕΛΕΤΕΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ ΤΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΟΥΣ.....	42
3.11 ΜΕΛΕΤΕΣ ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΑ Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. ΚΑΙ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥΣ ΣΤΙΣ ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ.....	43
3.12 Ο ΡΟΛΟΣ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ.....	48
3.13 ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ - ΔΙΕΘΝΗΣ ΕΜΠΕΙΡΙΑ	50

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ	55
4.1 Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΝΑΛΥΣΗΣ.....	55
4.2 ΑΝΑΛΥΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΔΕΙΚΤΩΝ.....	56
4.3 ΠΗΓΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΣΤΕΣ	59
4.4 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΔΕΙΚΤΩΝ.....	59
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ.....	61
5.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ Ο ΣΚΟΠΟΣ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ	61
5.2 ΤΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ ΠΟΡΩΝ (ERP).....	61
5.3 ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ.....	62
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗ.....	64
6.1 Ο ΟΡΙΣΜΟΣ ΤΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ	64
6.2 ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ.....	64
6.3 ΚΑΤΗΓΟΡΙΟΠΟΙΗΣΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΩΝ ΣΥΣΤΗΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΜΟΝΤΕΛΑ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ	66
6.4 ΟΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ ΚΑΙ ΤΑ ΟΦΕΛΗ ΤΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ	67
6.5 ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΗΣ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ.....	68
6.6 ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗ - ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΟΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ.....	69
6.7 ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗ.....	76
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΝΕΦΟΣ (CLOUD COMPUTING).....	79
7.1 ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΝΕΦΟΥΣ (CLOUD COMPUTING)	79
7.2 ΟΦΕΛΗ ΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ CLOUD COMPUTING.....	81
7.3 ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΕΣ CLOUD COMPUTING	82
7.4 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟΥ CLOUD COMPUTING	84
7.5 ΑΡΧΙΤΕΚΤΟΝΙΚΗ ΤΟΥ CLOUD COMPUTING	86
7.6 ΜΟΝΤΕΛΑ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ CLOUD COMPUTING	86
7.7 ΜΟΝΤΕΛΑ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ CLOUD COMPUTING.....	88
7.8 ΤΟ G-CLOUD ΩΣ ΕΡΓΑΛΕΙΟ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΥ ΕΚΣΥΓΧΡΟΝΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ.	89
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8 ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ	91
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ.....	96
9.1 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ Ε.Υ.Α.Θ.	96
9.2 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ Δ.Ε.Υ.Α.....	111
9.3 ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΩΝ ΕΡΩΤΗΜΑΤΩΝ	127
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10 ΑΝΑΛΥΣΗ ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΩΝ	132
10.1 ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΝΑΛΥΣΗΣ.....	133
10.2 ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗ ΕΠΙΛΟΓΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΚΑΙ ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΑ ΕΡΩΤΗΜΑΤΑ	134

10.3 ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ	138
10.4 ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΙ ΔΕΙΚΤΕΣ	139
10.5 ΔΕΙΚΤΕΣ ΚΕΦΑΛΑΙΑΚΗΣ ΔΟΜΗΣ & ΒΙΩΣΙΜΟΤΗΤΑΣ.....	150
10.6 ΔΕΙΚΤΕΣ ΑΠΟΔΟΤΙΚΟΤΗΤΑΣ.....	161
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΩΝ	171
11.1 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	171
11.2 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΩΝ	172
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	182
12.1 ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΟΙ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	193
12.2 ΜΕΛΛΟΝΤΙΚΕΣ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ	193
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	196
ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	196
ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	207
ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ.....	208
ΠΗΓΕΣ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟΥ.....	208
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 1	210
Δ.Ε.Υ.Α ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ.....	210
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2.....	221
ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ Ε.Υ.Α.Θ.....	221
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 3	231
Α) ΤΟ ΝΕΡΟ ΩΣ ΑΓΑΘΟ.....	231
Β) Ο ΚΛΑΔΟΣ ΎΔΡΕΥΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ	231
Γ)ΘΕΣΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ	232
Δ)ΡΥΘΜΙΣΤΙΚΗ ΑΡΧΗ	232
Ε)ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΑ ΜΟΝΤΕΛΑ ΚΑΙ ΤΑΣΕΙΣ	233
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 4	236
ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΙΣ ΕΡΕΥΝΗΤΡΙΑΣ	236

Κεφάλαιο 1 Εισαγωγή

1.1 Θεωρητικό υπόβαθρο

Στην ώθηση για εκσυγχρονισμό των υπηρεσιών, κρατικών και ιδιωτικών, έχει γίνει σαφής κίνηση προς την υιοθέτηση νέων συστημάτων τεχνολογίας και πληροφοριών στον επαγγελματικό τομέα. Αυτή η προσπάθεια οδήγησε στην ανάπτυξη καινοτόμων στρατηγικών διακυβέρνησης με στόχο τη βελτίωση της ποιότητας των υπηρεσιών και την ενίσχυση των λειτουργιών του κράτους προς όφελος των πολιτών, των εταιρειών και των ίδιων των κυβερνητικών φορέων.

Παράλληλα, ο κλάδος της λογιστικής έχει εξελιχθεί σημαντικά τις τελευταίες δεκαετίες. Ο όρος αναφέρεται σε ένα σύνολο διαδικασιών και εργαλείων για την καταγραφή των γεγονότων στα βιβλία, τη μετατροπή τους σε χρηματοοικονομικές πληροφορίες και την κοινοποίηση αυτών των πληροφοριών στους ενδιαφερόμενους. Στις εν λόγω οικονομικές πληροφορίες, οι οποίες αποτελούν προϊόν του λογιστικού συστήματος των οντοτήτων, βασίζονται οι υπεύθυνοι λήψης αποφάσεων κατά τον προγραμματισμό των μελλοντικών επενδύσεων ή δραστηριοτήτων τους (Novak & Valentinčić, 2017).

Μετά τον Β' Παγκόσμιο Πόλεμο, η ενοποίηση και η παγκοσμιοποίηση της αγοράς οδήγησε στην ανάγκη για τυποποίηση των λογιστικών συστημάτων. Ωστόσο, τα λογιστικά πρότυπα και η χρήση τους διαφοροποιούνται από κράτος σε κράτος λόγω της πολιτικής, οικονομικής ή πολιτισμικής κατάστασης η οποία επικρατεί σε αυτά, γεγονός που υποδηλώνει την ανάγκη σύγκρισης των οικονομικών καταστάσεων (Jarva & Lanto, 2012). Ως εκ τούτου, η εναρμόνιση των λογιστικών προτύπων αποδεικνύεται καθοριστική για τη διασφάλιση της αποτελεσματικής λειτουργίας της αγοράς και την προάσπιση των συμφερόντων των εμπλεκομένων τα οποία ενδεχομένως διακυβεύονται εξαιτίας των διαφοροποιημένων λογιστικών προτύπων (Bellás et al., 2007).

Οι επιχειρήσεις, οι οικονομίες και οι κοινωνίες σε όλη την Ευρώπη διανύουν μια δύσκολη περίοδο που χαρακτηρίζεται από εκτεταμένες επιπτώσεις. Η περιοχή παλεύει με τις σοβαρές και συχνά τραγικές συνέπειες της κλιματικής κρίσης. Επιπλέον, η αστάθεια της αγοράς ενέργειας, κυρίως λόγω γεωπολιτικών παραγόντων, φαίνεται να γίνεται μόνιμο ζήτημα, ενώ η Ευρώπη αντιμετωπίζει επίμονο πληθωρισμό έπειτα από πολλά χρόνια.

Η σημασία του νερού ως αγαθό είναι γνωστή αλλά η ανθρώπινη δραστηριότητα συνδυαστικά με την κλιματική αλλαγή προκαλούν πληθώρα προβλημάτων στο ζήτημα της διαθεσιμότητας του.

Εκτός όμως από τη χρήση του για την επιβίωση, το νερό μπορεί να αποτελέσει και οικονομικό αγαθό, με ημερομηνία έναρξης του χαρακτηριστικού του ως οικονομικό από την αρχαία Ρώμη, φθάνοντας στο σήμερα που τείνει να αποτελεί εν μέρει προϊόν ιδιωτικής πρωτοβουλίας. Το νερό πρέπει να αντιμετωπίζεται ως ζωτικής σημασίας πόρος που πληροί τις κοινωνικές ανάγκες με βιώσιμο τρόπο, λαμβάνοντας παράλληλα υπόψη την οικολογική ισορροπία. Είναι σημαντικό να θεωρείται το νερό ως ένα ζωτικό αλλά δυνητικά σπάνιο δημόσιο αγαθό που αποτελεί επίσης θεμελιώδες μέρος της οικονομίας.

Παραδοσιακά, το νερό θεωρείται ως ένας εύκολα προσβάσιμος, απεριόριστος και εύκολα αποκτήσιμος δημόσιος πόρος κατάλληλης ποιότητας. Ωστόσο, αυτή η παραδοσιακή άποψη είναι πλέον ξεπερασμένη και προβληματική. Σε πολλές περιοχές σε ολόκληρο τον κόσμο παρατηρείται λειψυδρία και υποβάθμιση της ποιότητας του νερού. Η προσκόλληση σε αυτήν την παλιά προοπτική θα μπορούσε να έχει ως αποτέλεσμα την αναποτελεσματική διαχείριση των υδάτινων πόρων. Σήμερα, η παροχή ασφαλούς πόσιμου νερού και ο χειρισμός των λυμάτων απαιτεί σημαντική προσπάθεια και πόρους, συμπεριλαμβανομένης της εργασίας, του κεφαλαίου και άλλων στοιχείων. Αυτή η διαδικασία περιλαμβάνει εκτεταμένες υποδομές όπως αντλίες, αγωγούς και εγκαταστάσεις επεξεργασίας. Στο Διεθνές Συνέδριο του Δουβλίνου το 1992, θεσπίστηκαν βασικές αρχές σχετικά με το νερό. Αναγνωρίστηκε ότι το νερό είναι ένας πεπερασμένος, ζωτικής σημασίας πόρος για τη ζωή, την ανάπτυξη και το περιβάλλον. Οι αρχές τόνισαν την ανάγκη για συμμετοχή της κοινότητας στη διαχείριση του νερού και αναγνώρισαν την οικονομική αξία του νερού σε όλες τις χρήσεις του.

Στο πλαίσιο της συνόδου των Ηνωμένων Εθνών στη Νέα Υόρκη το 2002, το νερό έγινε αποδεκτό ως πολύτιμο αγαθό. Το γεγονός αυτό σηματοδότησε μια στροφή των πολιτικών της οικονομίας της αγοράς προς την προτεραιότητα στην προστασία του περιβάλλοντος, η οποία συνεπάγεται μια συλλογική περιβαλλοντική στρατηγική μεταξύ των κρατών μελών. Οι βασικές στρατηγικές περιελάμβαναν την εξισορρόπηση της απορρύθμισης και της υπερρύθμισης, την ενδυνάμωση των περιβαλλοντικά ευαίσθητοποιημένων πολιτών και την ενσωμάτωση του κόστους περιβαλλοντικής υποβάθμισης στην τιμολόγηση του νερού.

Η οδηγία 2000/60, μια πρωτοποριακή περιβαλλοντική πολιτική της ΕΕ, εισήγαγε τη χρήση οικονομικών αρχών και εργαλείων προκειμένου να υλοποιηθούν περιβαλλοντικοί στόχοι. Η παρούσα οδηγία αποσκοπεί στην εξισορρόπηση των κοινωνικών, περιβαλλοντικών και οικονομικών πτυχών του νερού (<https://eur-lex.europa.eu>).

Στο ελληνικό πλαίσιο εισήχθησαν στο Χρηματιστήριο των εταιριών που ελέγχονταν από το κράτος η ΕΥΔΑΠ (Αθήνα) και η Ε.Υ.Α.Θ ΑΕ (Θεσσαλονίκη). Στην υπόλοιπη Ελλάδα η διαχείριση του πόσιμου νερού γίνεται από τους Δήμους ή τις Δημοτικές Επιχειρήσεις Ύδρευσης

Αποχέτευσης (Δ.Ε.Υ.Α.) όπου και εκεί ακολουθεί ενδεχόμενη σύμπραξη ιδιωτικού και δημόσιου τομέα.

Η μεθοδολογία για τη χρήση οικονομικών εργαλείων στη διαχείριση των υδάτινων πόρων περιλαμβάνει τρία κύρια στάδια: εκτίμηση του κόστους, προσδιορισμός του ποσοστού ανάκτησης κόστους και κατανομή αυτών των δαπανών μεταξύ των χρηστών. Το συνολικό κόστος των υπηρεσιών νερού αποτελείται από το οικονομικό, το περιβαλλοντικό και το κόστος διαθεσιμότητας πόρων.

Η απόφαση της Εθνικής Επιτροπής Υδάτων (135275/2017) σχετικά με την «Έγκριση γενικών κανόνων για την κοστολόγηση και την τιμολόγηση των υπηρεσιών ύδατος» περιγράφει ότι οι πάροχοι υπηρεσιών ύδατος υποχρεούνται να συνεκτιμούν το οικονομικό, το περιβαλλοντικό κόστος και το κόστος πόρων κατά τη διαδικασία του καθορισμού των τιμολογίων για τους τελικούς χρήστες. Το οικονομικό κόστος αφορά την αποτίμηση των έργων, των υποδομών και των διαδικασιών που απαιτούνται για τη διασφάλιση της παροχής υπηρεσιών νερού. Αυτά τα κόστη ισχύουν για διάφορες υπηρεσίες ύδρευσης, συμπεριλαμβανομένης της παροχής, της άρδευσης, της βιομηχανικής χρήσης, της άρδευσης χώρων πρασίνου, των ψυχαγωγικών δραστηριοτήτων, των λυμάτων και της επεξεργασίας λυμάτων.

1.2 Στόχος της διατριβής

Την τελευταία δεκαετία, η παγκόσμια οικονομία αντιμετώπισε δύο σημαντικές κρίσεις: την παγκόσμια οικονομική κρίση του 2008 και την πανδημία Covid-19 του 2020. Και οι δύο κρίσεις απαιτούσαν σημαντικό δανεισμό από φορείς του δημόσιου τομέα, ιδιαίτερα σε υπερχρεωμένες χώρες. Αυτός ο δανεισμός, με στόχο τη στήριξη οικονομιών και αγορών, βασιζόταν συχνά στη λογιστική ταμειακής βάσης, η οποία περιορίζει την ακριβή εκτίμηση της οικονομικής κατάστασης των δημόσιων φορέων, τόσο για τους δανειστές όσο και για τους πολίτες.

Σε διεθνή και εγχώρια μέσα ενημέρωσης γίνονται συχνές αναφορές για τον τρόπο με τον οποίο η παραπλανητική παρουσίαση των οικονομικών δεικτών μπορεί να έχει αρνητικό αντίκτυπο στις οικονομίες των χωρών. Αυτό μπορεί να συμβεί μέσω σκόπιμης χειραγώγησης ή εσφαλμένων υποθέσεων. Η εφαρμογή της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση και των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς στον δημόσιο τομέα, παρά τις προκλήσεις του, είναι ζωτικής σημασίας για την ενίσχυση της λογοδοσίας και της διαφάνειας της κυβέρνησης. Μέσω της συγκεκριμένης αλλαγής, οι πολίτες θα είναι σε θέση να κατανοήσουν τη φορολογική χρήση, να λαμβάνουν τεκμηριωμένες αποφάσεις και ενδεχομένως χαμηλότερο

κόστος δανεισμού για τους δημόσιους φορείς λόγω μειωμένης χρηματοοικονομικής αβεβαιότητας.

Η μετάβαση στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα (IPSAS) βρίσκεται σε εξέλιξη. Πολλές χώρες έχουν δείξει ενδιαφέρον, αλλά λίγες τις έχουν εφαρμόσει πλήρως. Η υιοθέτηση των IPSAS αντιμετωπίζει προκλήσεις, συμπεριλαμβανομένων των πολιτικών συστημάτων ανθεκτικών στις μεταρρυθμίσεις και του συναφούς κόστους, που είναι ιδιαίτερα επαχθές για τις λιγότερο ανεπτυγμένες χώρες. Αυτές οι δαπάνες περιλαμβάνουν εξειδικευμένο προσωπικό, εκπαίδευση, προετοιμασία οικονομικών καταστάσεων και αναβάθμιση πληροφοριακών συστημάτων.

Για να διευκολυνθεί αυτή η μετάβαση, είναι απαραίτητο και επωφελές να παρέχεται οικονομική βοήθεια και κίνητρα σε χώρες που αντιμετωπίζουν εμπόδια. Συνιστάται μελλοντική έρευνα σε ευρωπαϊκό και διεθνές επίπεδο για τον εντοπισμό και την αντιμετώπιση των ελλείψεων και των κενών στην εφαρμογή του IPSAS.

Η εισαγωγή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S) στην Ευρώπη αποτέλεσε σημαντική νομοθετική αλλαγή, που επιβλήθηκε μέσω κανονισμών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που υπερέβαιναν τους εθνικούς νόμους. Αυτή η αλλαγή βελτίωσε τον τομέα της λογιστικής στην Ελλάδα διαχωρίζοντας τη φορολογία από τη λογιστική, αποτρέποντας έτσι τις φορολογικές παρεμβάσεις στην τήρηση βιβλίων και μειώνοντας τις εσφαλμένες λογιστικές πρακτικές.

Βασικός στόχος της παρούσας διατριβής είναι η συγκριτική μελέτη και αποτίμηση της χρήσης και εφαρμογής των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) σε σχέση με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.). Στόχος της έρευνας είναι ο έλεγχος της ποιότητας, της αποτελεσματικότητας, της εγκυρότητας/ακρίβειας και της ευελιξίας που παρέχουν μέσω των σύγχρονων εταιρικών πληροφοριακών συστημάτων στην Ελλάδα.

Για να διερευνηθούν οι παραπάνω παράγοντες τέθηκε ερώτημα το οποίο διερεύνησε την ύπαρξη ή μη συσχέτισης του επιπέδου γνώσης και εφαρμογής των λογιστικών προτύπων μέρος υπάλληλων που απασχολούνται στο τμήμα των οικονομικών υπηρεσιών στους προς μελέτη φορείς (δημοσίου ή ιδιωτικού δίκαιου) στον Ν. Θεσσαλονίκης μέσω της ποιότητας των πληροφοριών που προκύπτει από τις δημοσιευμένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις για το χρονικό διάστημα 2014-2021.

Ακολούθως, για την απάντηση του ερωτήματος ακολουθήθηκε συνδυαστική μεθοδολογία. Αρχικά διενεργήθηκε ποσοτική ανάλυση με τη χρήση ερωτηματολογίου σε δείγμα διοικητικών υπαλλήλων καθώς και στο προσωπικό που στελεχώνει τις Διευθύνσεις Οικονομικών Υπηρεσιών της **Εταιρείας Ύδρευσης Αποχέτευσης Θεσσαλονίκης (Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.)**, στην οποία γίνεται εφαρμογή των Δ.Λ.Π. με προοπτική να διαπιστωθεί η αντιληπτή χρησιμότητα

των λογιστικών πληροφοριών που παρέχονται μέσα από τη χρήση αυτών. Παράλληλα διενεργήθηκε και δεύτερη ποσοτική ανάλυση μέσω της χρήσης ερωτηματολογίου στις **Δημοτικές Επιχειρήσεις Ύδρευσης και Αποχέτευσης (Δ.Ε.Υ.Α.)** που εντάσσονται στον κλάδο της ύδρευσης και αποχέτευσης. Πρόκειται για φορείς που εφαρμόζουν Ε.Λ.Π., ώστε να αναδειχθεί κατά πόσο τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα μπορούν να επηρεάσουν τις επιχειρήσεις στο πλαίσιο της διαφάνειας και των οργανωτικών στόχων των οντοτήτων αυτής.

Σε αυτό το σημείο χρήζει επισήμανσης ότι στην έρευνα συμμετείχαν οι Δ.Ε.Υ.Α. του Νομού Θεσσαλονίκης, Κιλκίς, Λάρισας, του Δήμου Βόλου και της Δ. Μακεδονίας.

Για την ενίσχυση των αποτελεσμάτων της έρευνας διενεργήθηκε συγκριτική ανάλυση Ε.Υ.Α.Θ και Δ.Ε.Υ.Α του Ν. Θεσσαλονίκης με τη χρήση των αριθμοδεικτών με στόχο τη σύγκριση των δύο μεθόδων λογιστικής παρακολούθησης των οικονομικών μεγεθών των ως άνω για τα έτη 2014-2021. Πρόκειται για οικονομική ανάλυση που έχει σχεδιαστεί για την αξιολόγηση του διαμετρήματος των οικονομικών δεδομένων που παράγονται από τα λογιστικά συστήματα των συγκεκριμένων φορέων. Προκειμένου να διευκρινιστεί εάν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π) και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π) είναι χρήσιμα για την παροχή σημαντικών οικονομικών δεδομένων, αυτή η έρευνα στοχεύει να απαντήσει σε σημαντικές ανησυχίες, οι οποίες αποτυπώνονται στο κεφάλαιο της ανάλυσης.

Επισημαίνεται πως στις Δ.Ε.Υ.Α. συμμετείχαν όλοι οι Δήμοι του Ν. Θεσσαλονίκης εκτός από τις Δ.Ε.Υ.Α. του Δήμου Ωραιοκάστρου και Δ.Ε.Υ.Α. του Δήμου Ασπροβάλας, λόγω μη ανάρτησης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων στο πρόγραμμα Διαύγεια.

Η ανάλυση σύγκρισης εταιρειών με χρηματοοικονομικούς δείκτες είναι μέθοδος που χρησιμοποιείται για να αξιολογήσει την απόδοση και την υγεία μιας εταιρικής οντότητας σε σχέση με άλλες εταιρείες στον ίδιο κλάδο ή στην ίδια αγορά. Αυτή η μέθοδος βασίζεται στη σύγκριση και ανάλυση των χρηματοοικονομικών δεδομένων που αντλούνται από τα οικονομικά συστήματα μιας εταιρείας.

1.3 Σημαντικότητα της διατριβής

Το λειτουργικό και τεχνολογικό πλαίσιο που διευκολύνει την εφαρμογή των λογιστικών προτύπων είναι γνωστό ως λογιστικό σύστημα, στο οποίο περιλαμβάνονται τα άτομα, οι διαδικασίες, το λογισμικό, η τεχνολογία που σχετίζονται με τη συλλογή, την ανάλυση και την αναφορά οικονομικών δεδομένων. Με την εισαγωγή των ψηφιακών τεχνολογιών, τα λογιστικά συστήματα έχουν υποστεί ουσιαστική εξέλιξη τα τελευταία χρόνια, επιτρέποντας πιο ακριβή και αποτελεσματική καταγραφή και ανάλυση οικονομικών πληροφοριών. Η επιλογή, η

εγκατάσταση και η διαχείριση αυτών των συστημάτων είναι ουσιαστικής σημασίας για την αξιοπιστία και την ορθότητα της χρηματοοικονομικής αναφοράς.

Η ικανότητα των λογιστικών συστημάτων να παράγουν ακριβή οικονομικά δεδομένα εξαρτάται όχι μόνο από την τεχνολογική τους ικανότητα αλλά και από το πόσο καλά συμμορφώνονται με τα σχετικά λογιστικά πρότυπα. Όταν ένα λογιστικό σύστημα αποκλίνει από τα συνήθη πρότυπα, η χρηματοοικονομική αναφορά μπορεί να περιέχει λάθη, εσφαλμένες ταξινομήσεις ή αποκλίσεις. Επομένως, είναι ζωτικής σημασίας να ενσωματωθούν τα λογιστικά πρότυπα με τα λογιστικά συστήματα για να διασφαλιστεί ότι τα οικονομικά δεδομένα συμμορφώνονται με τις αποδεκτές πρακτικές και είναι αξιόπιστα.

Επιπρόσθετα, η χρηματοοικονομική αναφορά καθοδηγείται από λογιστικά πρότυπα, τα οποία μπορεί να είναι εθνικής ή παγκόσμιας εμβέλειας. Αυτά τα πρότυπα καθορίζουν τις κατευθυντήριες γραμμές και τις αρχές που πρέπει να ακολουθούν οι οργανισμοί όταν τεκμηριώνουν και παρουσιάζουν τις οικονομικές τους συναλλαγές. Προσφέρουν την τυπική γλώσσα για την ανταλλαγή χρηματοοικονομικών δεδομένων, διασφαλίζοντας τη συγκρισιμότητα και την ομοιομορφία. Ελλείψει αυτών των προτύπων, τα οικονομικά δεδομένα δεν θα είχαν συνεπή μορφή με ποικίλα ενδεχόμενα τροποποίησης για να εξυπηρετήσουν τους στόχους των οργανισμών, γεγονός που θα μπορούσε να οδηγήσει σε ανακριβείς χρηματοοικονομικές αναφορές.

Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα αποτελούν κανονισμούς που ελέγχουν τις λογιστικές διαδικασίες και τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση στην Ελλάδα. Ειδικές για την Ελλάδα νομικές, πολιτιστικές και οικονομικές μεταβλητές έχουν ενσωματωθεί στα Ε.Λ.Π προκειμένου να καλυφθούν οι συγκεκριμένες ανάγκες της ελληνικής οικονομίας. Η ακεραιότητα και η ακρίβεια των χρηματοοικονομικών λογαριασμών που δημιουργούνται από ελληνικές επιχειρήσεις ενισχύονται σημαντικά από αυτές τις απαιτήσεις. Όμως, καθώς οι φορείς και οι επενδύσεις γίνονται παγκοσμιοποιημένες, είναι απαραίτητο να αξιολογηθεί εάν τα Ε.Λ.Π επηρεάζονται από τα πράγματα διεθνώς, ιδιαίτερα σε σύγκριση με τα παγκοσμίως αποδεκτά Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π), ερώτημα στο οποίο τείνει να απαντήσει η παρούσα έρευνα.

Ειδικότερα, υπάρχουν διάφοροι λόγοι για τη διεξαγωγή αυτής της έρευνας. Πρώτον, τα οικονομικά δεδομένα που παράγονται από τον δημόσιο τομέα είναι ζωτικής σημασίας επειδή επηρεάζουν την κατανομή των δημόσιων πόρων, την παροχή υπηρεσιών και την πολιτική. Δεύτερον, η έρευνα αναγνωρίζει τη σημασία των υπηρεσιών ύδρευσης και αποχέτευσης για την κοινωνία και τη σχέση τους με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα, καθώς αποτελούν βασικά δημόσια αγαθά.

Συνοπτικά, ένας περίπλοκος και σημαντικός τομέας της λογιστικής έρευνας είναι η αλληλεπίδραση μεταξύ λογιστικών κανόνων, λογιστικών συστημάτων και οικονομικών δεδομένων. Προκειμένου να καταδειχθεί πώς διαμορφώνονται οι οικονομικές πληροφορίες τόσο από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα όσο και από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, αυτή η μελέτη εστιάζει σε αυτά τα δύο σύνολα προτύπων. Για να βελτιωθεί η χρηματοοικονομική αναφορά, η διαφάνεια και η καλά ενημερωμένη λήψη αποφάσεων στον δημόσιο τομέα και όχι μόνο, είναι επιτακτική ανάγκη να κατανοήσουμε αυτήν τη δυναμική.

Ο ακρογωνιαίος λίθος της χρηματοοικονομικής αναφοράς, τα λογιστικά πρότυπα, είναι ένα σύνολο κανονισμών που καθορίζουν τον τρόπο με τον οποίο οι οικονομικές συναλλαγές πρέπει να τεκμηριώνονται, να καταρτίζονται και να εμφανίζονται στις οικονομικές καταστάσεις. Αυτά τα κριτήρια είναι ζωτικής σημασίας για τη διασφάλιση της ακρίβειας, της συγκρισιμότητας και της διαφάνειας της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, τα οποία είναι απαραίτητα για τους ενδιαφερόμενους για τη λήψη καλώς ενημερωμένων αποφάσεων. Τα λογιστικά συστήματα, τα οποία περιλαμβάνουν τις τεχνολογίες και τις διαδικασίες που χρησιμοποιούνται για την καταγραφή και επεξεργασία οικονομικών δεδομένων, λειτουργούν παράλληλα με τα λογιστικά πρότυπα για να παρέχουν ένα πλαίσιο για τη συλλογή, την επεξεργασία και την αναφορά οικονομικών δεδομένων.

Κατανοώντας ότι τα οικονομικά δεδομένα είναι ιδιαίτερος σημαντικός για τη λήψη αποφάσεων για ποικιλία ενδιαφερομένων, συμπεριλαμβανομένων των πιστωτών, των επενδυτών, των ρυθμιστικών αρχών και της διοίκησης. Ως εκ τούτου, είναι σημαντικό να έχουμε πλήρη κατανόηση των μεταβλητών που επηρεάζουν την ακρίβεια και τη χρησιμότητα των οικονομικών πληροφοριών.

Η σημαντικότητα της εν λόγω διατριβής έγκειται στο γεγονός ότι μέσα από την ερευνητική αναζήτηση διαπιστώθηκε ότι η ελληνική βιβλιογραφία ελάχιστα έχει επικεντρωθεί στη διερεύνηση των μετρήσεων της ποιότητας της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας των οικονομικών αποτελεσμάτων που προκύπτουν μέσα από την ανάπτυξη των σύγχρονων πληροφοριακών συστημάτων.

1.4 Δομή της διατριβής

Στο πρώτο κεφάλαιο δίνεται η εισαγωγή, η οποία παρέχει μια επισκόπηση του θεωρητικού υποβάθρου, του σκοπού, της σημασίας των στόχων και της δομής της έρευνας. Στα κεφάλαια δύο έως επτά γίνεται ανασκόπηση της βιβλιογραφίας. Ειδικότερα, ερευνάται η υπάρχουσα βιβλιογραφία που σχετίζεται με τα Ε.Λ.Π., τα Δ.Λ.Π., την έννοια των Αριθμοδεικτών, τα

Πληροφοριακά Συστήματα, την Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση και τέλος, το Υπολογιστικό Νέφος, ευρύτερα γνωστό ως cloud computing.

Στο όγδοο κατά σειρά κεφάλαιο δίνεται η Μεθοδολογία της ποσοτικής έρευνας. Ειδικότερα, διερευνώνται οι λόγοι επιλογής της ποσοτικής ερευνητικής προσέγγισης και περιγράφονται οι μέθοδοι που χρησιμοποιούνται για τη συλλογή δεδομένων και την ανάλυσή τους.

Στο αμέσως επόμενο κεφάλαιο, το ένατο, δίνονται τα αποτελέσματα που προέκυψαν από τη διενέργεια της ποσοτικής έρευνας, με τη χρήση κατάλληλα διαμορφωμένων πινάκων και αντίστοιχων γραφημάτων.

Στο κεφάλαιο δέκα λαμβάνει χώρα η ανάλυση των αριθμοδεικτών. Στόχος του κεφαλαίου είναι η σύγκριση των δύο μεθόδων λογιστικής παρακολούθησης των οικονομικών μεγεθών των εταιρειών με τη χρήση επιλεγμένων αριθμοδεικτών.

Στο επόμενο κεφάλαιο δίνονται τα αποτελέσματα τόσο της ποσοτικής έρευνας όσο και της χρηματοοικονομικής ανάλυσης.

Τέλος, στο δωδέκατο κεφάλαιο δίνονται τα συμπεράσματα-συζήτηση, στα οποία συνοψίζονται τα κύρια ευρήματα, υπογραμμίζεται η σημασία τους και συζητούνται οι επιπτώσεις για τις πρακτικές χρηματοοικονομικής αναφοράς.

Επιγραμματικά τα κεφάλαια έχουν ως εξής:

Κεφάλαιο πρώτο: Εισαγωγή

Κεφάλαιο δεύτερο: Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

Κεφάλαιο τρίτο: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Κεφάλαιο τέταρτο: Αριθμοδείκτες

Κεφάλαιο πέμπτο: Πληροφοριακά συστήματα

Κεφάλαιο έκτο: Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση

Κεφάλαιο έβδομο: Υπολογιστικό Νέφος (Cloud computing)

Κεφάλαιο όγδοο: Μεθοδολογία της ποσοτικής έρευνας

Κεφάλαιο ένατο: Παρουσίαση αποτελεσμάτων ποσοτικής έρευνας

Κεφάλαιο δέκατο: Συγκριτική ανάλυση Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. και Δ.Ε.Υ.Α. Ν. Θεσσαλονίκης μέσω αριθμοδεικτών

Κεφάλαιο ενδέκατο: Συνολικά αποτελέσματα έρευνας

Κεφάλαιο δωδέκατο: Συμπεράσματα

Κεφάλαιο 2 Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

2.1 Η έννοια των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.)

A. Έννοια, στόχοι και σκοπός της λογιστικής

Η λογιστική, η οποία θεωρείται πλέον ως σύστημα χρηματοοικονομικών πληροφοριών, έχει εξελιχθεί σημαντικά τις τελευταίες δεκαετίες. Αφορά ένα σύνολο διαδικασιών και εργαλείων για την καταγραφή των γεγονότων στα βιβλία, τη μετατροπή τους σε χρηματοοικονομικές πληροφορίες και τη γνωστοποίηση αυτών των πληροφοριών στους ενδιαφερόμενους. Η λογιστική συνεπώς, είναι ένας κλάδος που πηγάζει από τις οικονομικές μονάδες και ασχολείται μεθοδικά με τη συλλογή, επεξεργασία, καταγραφή και αναφορά των οικονομικών πληροφοριών που είναι απαραίτητες για τη λήψη ορθών αποφάσεων. Η λογιστική πληροφόρηση αποτελεί αντικείμενο μελέτης όχι μόνο για τους εσωτερικούς ενδιαφερόμενους (λογιστές, διευθυντές, διαχειριστές και ιδιοκτήτες) αλλά και για τους εξωτερικούς (κυβέρνηση, δημόσιες αρχές, ανταγωνιστές, επενδυτές, πελάτες, προμηθευτές, τράπεζες, εργαζόμενοι, συνδικαλιστικές οργανώσεις και εμπορικά επιμελητήρια). Ως επιστημονικός κλάδος σχετίζεται άμεσα και έμμεσα με τις υπόλοιπες επιστήμες αποτελώντας επιστημονικό-θεωρητικό κλάδο. Ωστόσο, το έργο της λογιστικής συνιστά ιστορική περιγραφή της ιδιοκτησιακής δομής του οικονομικού συστήματος, ήτοι ιστορική αναφορά της δομής ενός οργανισμού (Cohen & Karatzimas, 2013).

Η ιστορική αναπαράσταση γίνεται μέσω απογραφής, κατά την οποία επιτυγχάνεται η καταγραφή, ο προσδιορισμός και η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων ενός οικονομικού οργανισμού με λεπτομέρεια ως προς το είδος, την ποσότητα, τον όγκο, την αξία και την ποιότητα. Οι λογαριασμοί είναι το κύριο λογιστικό εργαλείο. Πρόκειται για έναν πίνακα στον οποίο καταγράφονται η αξία, η αύξηση ή η μείωση και η θέση των περιουσιακών στοιχείων με χρονολογική σειρά ανά είδος ομάδας και υποομάδας, πάντα ευθυγραμμισμένα και στα δύο άκρα. Στον εν λόγω πίνακα συγκεντρώνονται οι λογαριασμοί εσόδων και εξόδων για τον προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων μίας συγκεκριμένης περιόδου (Chen et al, 2013).

B. Οι κύριοι στόχοι εφαρμογής της λογιστικής

Οι κύριοι στόχοι εφαρμογής της λογιστικής είναι:

- Ο προσδιορισμός της χρηματοοικονομικής θέσης, δηλαδή των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού μιας επιχείρησης, σε όλες τις χρονικές περιόδους
- Η παρακολούθηση των μεταβολών στην αξία των περιουσιακών στοιχείων

- Ο προσδιορισμός του οικονομικού αποτελέσματος (κέρδος ή ζημία) που πρόκειται να επιτευχθεί
- Η συλλογή στατιστικών στοιχείων σχετικά με την έρευνα για την ανάπτυξη της εταιρείας (Albu & Albu, 2014).

Γ. Τυποποίηση της λογιστικής

Δεδομένης της ελεύθερης κυκλοφορίας των αγαθών και των κεφαλαίων, οι εταιρείες επιζητούν πλέον ολοένα και περισσότερο την άντληση μεγάλων ποσών κεφαλαίων. Αυτό τις ώθησε να προσφύγουν στις διεθνείς αγορές με στόχο να αντλήσουν κεφάλαια και να λάβουν πιστώσεις. Σε χώρες με διαφορετικούς κανόνες αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων και των επιδόσεων, οι εναλλακτικές μέθοδοι χρηματοδότησης απαιτούν ομοιόμορφα πρότυπα. Επιπλέον, ανακύπτει η ανάγκη για διεθνή λογιστικά πρότυπα λόγω του ότι οι μετοχές μιας εταιρείας από μια χώρα είναι εισηγμένες σε ξένα χρηματιστήρια, γεγονός που δημιουργεί την ανάγκη για λογιστικό έλεγχο (Alver et al., 2014).

Δ. Η έννοια των λογιστικών προτύπων

Τα λογιστικά πρότυπα είναι συνοπτικά και όσο το δυνατόν απλούστερα έγγραφα που αφορούν συναλλαγές και γεγονότα τα οποία επηρεάζουν τα στοιχεία που πρέπει να καταγράφονται στα βιβλία μιας εταιρείας και τον τρόπο με τον οποίο διενεργούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα που πρέπει να παρουσιάζονται στις οικονομικές καταστάσεις. Τα τελευταία 15 χρόνια, η είσοδος εταιρειών στο χρηματιστήριο αυξήθηκε λόγω της προσέλκυσης ξένων επενδυτών. Επομένως, προέκυψε η ανάγκη κατανόησης και συμμόρφωσης με τα λογιστικά πρότυπα που ενδιαφέρουν όλες τις πολυεθνικές εταιρείες (Brüggemann et al, 2013).

Τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα καθιερώθηκαν στην Ελλάδα με τον Νόμο 4308/2014, που ψηφίστηκε από τη Βουλή των Ελλήνων και δημοσιεύθηκε στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως με τον τίτλο «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις», εκδόθηκε στις 24 Νοεμβρίου 2014 και περιέχεται στο ΦΕΚ Α 251. Η προαιρετική εφαρμογή τους ξεκίνησε την 1η Ιανουαρίου 2015, ενώ υποχρεωτική εφαρμογή τους την 1η Ιανουαρίου 2016. Το γεγονός αυτό προκλήθηκε λόγω της αδυναμίας αλλαγής της λογιστικής βάσης των επιχειρήσεων εντός ενός μηνός από τη δημοσίευση του νόμου, κάτι που είχε ως αποτέλεσμα παράταση διάρκειας ενός έτους (Νεγκάκης, 2015).

Ο Ν. 4308/2014 αποτελείται από οκτώ κεφάλαια που περιλαμβάνουν συνολικά 44 άρθρα και τέσσερα παραρτήματα. Ειδικότερα, τα οκτώ αυτά κεφάλαια περιέχουν ορισμούς, υποδείγματα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, σχέδια λογαριασμών και τέλος, τη σχέση μεταξύ αυτών

των λογαριασμών και της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Ο Νόμος αυτός ενσωμάτωσε τις λογιστικές διατάξεις της ευρωπαϊκής οδηγίας 34/2013 στην εθνική νομοθεσία.

Με τις διατάξεις του, αποσκοπεί στην απλούστευση της διαχείρισης των λογιστικών δεδομένων και στην εναρμόνιση όλων των διαδικασιών με τα διεθνή και ευρωπαϊκά πρότυπα. Οι μετατροπές που επιβάλλει φαίνονται κυρίως στον τρόπο παρουσίασης των συναλλαγών και στον τρόπο κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων.

Τα λογιστικά πρότυπα συμβάλλουν στην ενίσχυση των προσπαθειών του Χρηματιστηρίου Αξιών Αθηνών (Χ.Α.Α.) όσον αφορά την προώθηση της διαφάνειας και της διεθνοποίησης, μέσω της βελτίωσης της ποιότητας των πληροφοριών, της αντικειμενικότητας της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης και της δυνατότητας εύκολης σύγκρισης με παρόμοιες εταιρείες στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Επιπλέον, καθιστούν ευκολότερο τον εντοπισμό διαφορών μεταξύ των ανωνύμων εταιρειών (Α.Ε.) οι οποίες έχουν εισαχθεί στο Χ.Α.Α., γεγονός που μας επιτρέπει να αντιληφθούμε τις πραγματικές δυνατότητες, το πραγματικό μέγεθος και τις προοπτικές κερδοφορίας πολλών Α.Ε. (Samaras, 2015).

Το 1973 δημιουργήθηκε η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) σε συνεργασία με τους επαγγελματικούς φορείς λογιστικής του Ηνωμένου Βασιλείου, της Αυστραλίας, της Γαλλίας, των ΗΠΑ, της Ιρλανδίας, του Καναδά, του Μεξικού και των Κάτω Χωρών. Η Επιτροπή διοικείται επί του παρόντος από 22 μέλη, γνωστά ως «θεματοφύλακες». Παράλληλα, το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Σ.Δ.Λ.Π.), ένας ανεξάρτητος, μη κερδοσκοπικός, ιδιωτικός οργανισμός, δημιουργήθηκε για να αναπτύξει ένα ενιαίο σύνολο υψηλής ποιότητας, διεθνώς αναγνωρισμένων λογιστικών προτύπων (Samaras, 2015).

Ε. Ιστορικό των λογιστικών προτύπων στην Ελλάδα

Τα αρχικά θεμέλια για τη λειτουργία της λογιστικής στην Ελλάδα τέθηκαν με τον νόμο περί ανωνύμων εταιρειών (Ν.2190/1920) τη δεκαετία του 1920. Ακολούθησε η υιοθέτηση των πρώτων κανόνων για τη λογιστική των επιχειρήσεων το 1948, χρησιμοποιώντας τον τότε «Νόμο περί Στοιχείων Βιβλίου», το 1962 εισήχθησαν τα πρώτα τυποποιημένα έντυπα για τους ισολογισμούς και τις καταστάσεις αποτελεσμάτων χρήσης, τη δεκαετία του 1990 η ευρεία εισαγωγή του Ελληνικού Λογιστικού Συστήματος (Ε.Λ.Σ.) άλλαξε ριζικά τη λογιστική κατάσταση στη χώρα μας και η πληροφόρηση σε συνδυασμό με την ανάπτυξη της τεχνολογίας δημιούργησε μια νέα, σημαντικά βελτιωμένη κατάσταση: α) Προγραμματισμός και ενοποίηση των λογιστικών εγγραφών και γενική οργάνωση των λογιστικών συναλλαγών, β) Πλήρης ενημέρωση των γενικών και ειδικών πληροφοριών, γ) Λογιστικοί και διοικητικοί έλεγχοι για άμεση και ακριβή εφαρμογή, δ) Σωστή αντιστοίχιση δαπανών και εσόδων για ακριβέστερη και

απλούστερη κοστολόγηση, ε) Προσδιορισμός των οικονομικών επιδόσεων, της καθαρής θέσης και της κερδοφορίας και στ) Διευκόλυνση της προετοιμασίας των οικονομικών επισκοπήσεων και των μελλοντικών ενεργειών που αφορούν την εταιρεία, παρέχοντας συστηματική και σαφή εικόνα της οικονομικής κατάστασης.

Το 1821 η Ελλάδα επηρεάστηκε από τη Γαλλία και συγκεκριμένα ο γαλλικός εμπορικός κώδικας υιοθετήθηκε από όλες τις εθνικές συνελεύσεις ως ο ισχύων εμπορικός κώδικας της Ελλάδας. Εκείνη την εποχή επιβλήθηκαν τα λογιστικά βιβλία: το ημερολόγιο, το βιβλίο του γραφέα και τέλος το βιβλίο απογραφής.

Στη συνέχεια, το 1918, εφαρμόστηκαν για πρώτη φορά οι κανόνες για την κατάρτιση και την τήρηση του ισολογισμού των ανωνύμων εταιρειών, οι οποίοι καθορίστηκαν στον Νόμο αριθ. 2190/1920. Ο Νόμος αυτός απαιτεί ρητά από τις εταιρείες με χαρακτήρα περιορισμένης ευθύνης να συντάσσουν ισολογισμό στην αρχή της χρήσης και στο τέλος κάθε χρήσης. Στην απογραφή των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας, τα στοιχεία καταγράφονται με βάση την αξία τους κατά τη στιγμή της κατάρτισης του ισολογισμού (taxheaven.gr).

ΣΤ. Μεταπολεμικές μεταρρυθμίσεις μέχρι την εισαγωγή του ΕΓΛΣ

Η επόμενη θεμελιώδης μεταρρύθμιση στο ελληνικό δίκαιο πραγματοποιήθηκε με το νομοθετικό διάταγμα αριθ. 578 του 1948 σχετικά με την τήρηση βιβλίων από τους εμπόρους. Ειδικότερα, καθόρισε κανόνες για την αποτίμηση και τη μετάβαση από την εμπορική λογιστική σε ένα νέο σύστημα για την εποχή, το οποίο εφαρμόστηκε μέσω της λογιστικής απογραφής. Στην περίπτωση αυτή, τα ποσά εγγράφονται στο τέλος του οικονομικού έτους στην τιμή αγοράς ή, εάν είναι χαμηλότερη, στην τρέχουσα τιμή. Επιπροσθέτως, συνήθως περιλαμβάνει όλα τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις μιας επιχείρησης, όπως αποθέματα εμπορευμάτων, πρώτων υλών, τελικών προϊόντων, πάγια περιουσιακά στοιχεία, απαιτήσεις και υποχρεώσεις. Ωστόσο, όσον αφορά τις επιχειρήσεις οι οποίες έχουν ήδη μετατραπεί σε εμπορική λογιστική, οι διορθωτικές εγγραφές για την ακριβέστερη απεικόνιση της οικονομικής θέσης και των επιδόσεων της επιχείρησης είναι αποδεκτές, χωρίς, ωστόσο, να υπάρχουν κυρώσεις ή φορολογικές κυρώσεις για τις εν λόγω διορθωτικές εγγραφές (Tsalavoutas, 2017).

2.2 Περιεχόμενο των Ε.Λ.Π.

Η νομοθεσία που επιβάλλει τη χρήση των ελληνικών λογιστικών προτύπων αποτελεί στόχο διαρκούς προσπάθειας, η οποία τελικά επιταχύνθηκε από την οικονομική κρίση που μαστίζει στη χώρα μας αλλά και στην Ευρώπη μέχρι σήμερα. Τα προβλήματα που εντοπίζονται στο

παλαιό λογιστικό σύστημα ήταν γνωστά σε όλους τους επαγγελματίες λογιστές και υπήρχαν πολύ πριν από την εφαρμογή του νέου νόμου. Όλοι γνωρίζουν τις τοπικές ιδιαιτερότητες που ταλαιπωρούν όλους τους λογιστές και τις επιχειρήσεις εδώ και τόσα χρόνια από τότε που δημιουργήθηκαν τα Λογιστικά Πρότυπα (ΛΠ).

Για τον λόγο αυτό, όταν η χώρα μας υπέγραψε το Μνημόνιο Συνεννόησης το 2010, οι εποπτικές αρχές δανεισμού αντιλήφθηκαν γρήγορα την πολύπλοκη λογιστική και φορολογική λογιστική της Ελλάδας. Τα λογιστικά βιβλία της χώρας μας ήταν απaráμιλλα στον κόσμο και αποτελούσαν σημαντικό εμπόδιο στην ομαλή λειτουργία της ελληνικής οικονομίας. Ως εκ τούτου, στις 27 Απριλίου 2011 συστάθηκε μια επιτροπή για τον έλεγχο των μέχρι τότε λογιστικών προτύπων. Η εν λόγω επιτροπή αποφάσισε ότι τα «λογιστικά πρότυπα» ήταν καλά εκτελεσμένα, αν και με ορισμένες μικρές τροποποιήσεις. Μετά τις γνωστές θεσμικές διαπραγματεύσεις, ψηφίστηκε ο Κώδικας Φορολογικής Τεκμηρίωσης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ., Ν. 4093/2012)- ο Κ.Φ.Α.Σ. επρόκειτο να εφαρμοστεί από την 1η Ιανουαρίου 2013. Ωστόσο, ο νέος Κώδικας ήταν προσωρινός, καθώς το τελευταίο άρθρο του (άρθρο 14) προέβλεπε την κατάργησή του, τη λήξη τριών κύριων άρθρων και τη σύσταση νέας επιτροπής για την περαιτέρω απλούστευση του Κ.Φ.Α.Σ.

Η σύσταση αυτής της νέας επιτροπής έγινε στις 13/5/2013 και παρουσιάστηκε ένα σχέδιο νόμου στο τέλος της ίδιας χρονιάς. Τα μέλη αυτής της ομάδας εργασίας ήταν καθηγητές πανεπιστημίου και διοικητικοί υπάλληλοι. Ωστόσο, ο παραγωγικός τομέας και οι επαγγελματίες λογιστές δεν συμμετέχουν σε αυτήν την ομάδα. Ο Κωνσταντίνος Καραμάνης, αναπληρωτής καθηγητής στο Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών (Ο.Π.Α.), ορίστηκε ως συντονιστής αυτής της ομάδας εργασίας. Ο Νόμος 4308/24-11-2014 εισήγαγε ρητά τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα από 1/1/2015 (Samaras, 2015).

Το κείμενο αυτό είναι πλήρως αποδεκτό από τους περισσότερους λογιστές και εταιρικούς φορείς και ενώσεις. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι οι κύριοι στόχοι του κειμένου είναι η απλούστευση των φορολογικών κανόνων και η κωδικοποίηση των λογιστικών αρχών. Όπως συμβαίνει συνήθως με τα νέα σχέδια, αυτό δεν θα απαλλάξει από τις στείρες αρνητικές πτυχές του νέου νόμου, εκτός εάν οι ενώσεις του κλάδου και οι εμπειρογνώμονες με άμεσο ενδιαφέρον για τον νέο νόμο διατυπώσουν τη γνώμη τους για την περαιτέρω εξέλιξή του.

Τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα έχουν ως βάση τους τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.), τα οποία εφαρμόζονται σε παγκόσμιο επίπεδο. Στόχος του νομοθέτη και της Ευρωπαϊκής Οδηγίας ήταν η ενσωμάτωση των ελληνικών λογιστικών κανόνων στο γενικότερο διεθνές λογιστικό σύστημα, προκειμένου να μη προκληθούν νέα εμπόδια για τις εταιρείες οι οποίες σκοπεύουν να επενδύσουν σε ελληνικές εταιρείες (Samaras, 2015).

2.3 Ο Νόμος 4308/2014

Με την ψήφιση του νέου νόμου 4308/2014 νέοι όροι έχουν εισέλθει στην ελληνική λογιστική ζωή και ταυτόχρονα υπάρχει μεταβολή των όρων που υπήρχαν μέχρι σήμερα και αποτελούσαν αναπόσπαστο μέρος του εφαρμοσμένου μέχρι σήμερα λογιστικού συστήματος. Κάθε επιχείρηση ή οντότητα που ανήκει στον ιδιωτικό ή δημόσιο τομέα, είτε πρόκειται για φυσικό ή νομικό πρόσωπο, είτε για ομάδα προσώπων, εμπορική ή μη εμπορική, με ή χωρίς νομική προσωπικότητα, χαρακτηρίζεται ως οικονομική οντότητα. Με άλλα λόγια, η οικονομική οντότητα ορίζεται ως μια οργανωμένη επιχειρηματική δραστηριότητα που αποσκοπεί στην αύξηση των κερδών και της αξίας μέσω επενδύσεων.

Ο νέος Νόμος 4308/2014 αποτελείται ουσιαστικά από 8 κεφάλαια, τα οποία συνολικά Περιέχουν 44 άρθρα και 4 παραρτήματα. Το πρώτο κεφάλαιο ορίζει το πεδίο εφαρμογής του νόμου που ορίζει ποιες οντότητες εφαρμόζουν τον νόμο. Επιπλέον υιοθετείται μια νέα θεμελιώδης αρχή σύμφωνα με την οποία οι λογιστικοί κανόνες που εφαρμόζονται από μια οντότητα βασίζονται στο μέγεθος της οντότητας και όχι στη νομική της μορφή.

Το δεύτερο κεφάλαιο παρέχει εκτενή αναφορά του λογιστικού συστήματος και προσδιορίζει τα λογιστικά αρχεία που τηρούν οι εταιρείες, τον χρόνο ενημέρωσης τους και τον τρόπο και το είδος της φύλαξής τους και, τέλος, τις απαραίτητες οδηγίες για τη διασφάλιση της αξιοπιστίας του λογιστικού συστήματος της εταιρείας.

Παρόλο που το Ε.Γ.Λ.Σ. έχει καταργηθεί, έχει θεσπιστεί νέο λογιστικό σχέδιο, το οποίο παρατίθεται στο παράρτημα Γ του νόμου 4308/2014, καθώς υπάρχει περιθώριο προαιρετικής εφαρμογής του.

Ένα απλουστευμένο λογιστικό σύστημα μπορεί να χρησιμοποιείται όταν μια οντότητα εμπίπτει στην κατηγορία των πολύ μικρών. Τέλος το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας πρέπει να παρακολουθεί ταυτόχρονα τα λογιστικά και φορολογικά πρότυπα για τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις της οντότητας.

Στο τρίτο κεφάλαιο περιγράφονται τα λογιστικά στοιχεία για τις συναλλαγές πωλήσεων. Συγκεκριμένα, γίνεται αναφορά στη μορφή των δεδομένων, στο περιεχόμενό τους, στον χρόνο έκδοσης, καθώς και αναφορά σε μεγέθη λιανικών πωλήσεων και ηλεκτρονικά τιμολόγια.

Το τέταρτο κεφάλαιο είναι αφιερωμένο στις οικονομικές καταστάσεις και τις αρχές και κανόνες που διέπουν την επεξεργασία τους, προκειμένου να είναι αξιόπιστες και να επιτρέπεται η σύγκριση μεταξύ εισηγμένων εταιρειών που εφαρμόζουν τα Δ.Π.Χ.Π και μη εισηγμένων εταιρειών που εφαρμόζουν τον νέο νόμο. Αυτό το κεφάλαιο συνδέεται επίσης με το δεύτερο παράρτημα, το οποίο περιλαμβάνει τα υποδείγματα των οικονομικών καταστάσεων που οι επιχειρήσεις καλούνται να συντάξουν ανάλογα με το μέγεθός τους.

Το πέμπτο κεφάλαιο περιλαμβάνει ένα σύνολο κανόνων επιμέτρησης(αποτίμησης) για τους λογαριασμούς που περιλαμβάνονται, στον ισολογισμό και στην κατάσταση αποτελεσμάτων.

Το έκτο κεφάλαιο αναφέρεται στο προσάρτημα (σημειώσεις) επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων προσδιορίζοντας τις απαιτούμενες πληροφορίες που πρέπει να περιλαμβάνονται σύμφωνα με το μέγεθος κάθε εταιρείας.

Το έβδομο κεφάλαιο παρέχει διεξοδική εξέταση των ενοποιημένων οικονομικών λεπτομερειών. Καθορίζει τους κανόνες για την ενοποίηση, κατηγοριοποιεί τις οντότητες, καθορίζει τι πρέπει να ενοποιηθεί και ορίζει τους κανόνες για τη σύνταξη των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων, συμπεριλαμβανομένου του τι πρέπει να περιέχουν.

Το Κεφάλαιο 8 παραθέτει διατάξεις σχετικά με την αρχική υιοθέτηση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων και σημειώνει τις οποίες προηγούμενες διατάξεις έχουν ανακληθεί. Περιγράφει επίσης λεπτομερώς τα τέσσερα παραρτήματα του νόμου: ένα με ορισμούς που χρησιμοποιούνται παντού, ένα άλλο με πρότυπα οικονομικών καταστάσεων για οντότητες διαφορετικών μεγεθών, ένα τρίτο που προσφέρει ένα ευέλικτο σχέδιο λογαριασμού και ένα τέταρτο που συνδέει αυτούς τους λογαριασμούς με τα κεφάλαια των οικονομικών καταστάσεων.

Αυτή η νομοθεσία στοχεύει στη διαμόρφωση μιας νέας, εξορθολογισμένης ρυθμιστικής δομής για όλες τις μη δημόσιες εταιρείες, μειώνοντας τα διοικητικά γενικά τους έξοδα. Η κύρια αποστολή του είναι να ευθυγραμμίσει τις τοπικές λογιστικές πρακτικές στενά με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, προσφέροντας την ευελιξία της εφαρμογής του κόστους ως εναλλακτική λύση.

Η αναθεώρηση του λογιστικού συστήματος περιορίζει τη γραφειοκρατία, ιδίως τις διαδικασίες που επιβάλλονται από τον απαρχαιωμένο Κώδικα Βιβλίων και Αρχείων, διασφαλίζοντας ολοκληρωμένα και ακριβή δεδομένα για τους ενδιαφερόμενους τόσο εντός όσο και εκτός του οργανισμού.

Η χρηματοοικονομική πληροφόρηση στην Ελλάδα είναι πλέον πιο ενιαία, ευθυγραμμισμένη με τις αντίστοιχες ευρωπαϊκές και ενισχύοντας τη διεθνή απήχηση και ανταγωνιστικότητα των ελληνικών επιχειρήσεων. Αυτή η διαφάνεια δείχνει την πραγματική κλίμακα των οικονομικών δραστηριοτήτων. Ωστόσο, οι εταιρείες πρέπει πλέον να προσαρμοστούν στο νέο νομικό πλαίσιο, το οποίο απαιτεί σημαντική εκπαίδευση για τις οικονομικές ομάδες, αυξάνοντας αναπόφευκτα το λειτουργικό κόστος.

2.4 Πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα της εφαρμογής των Ε.Λ.Π.

Ένα από τα βασικά οφέλη της εφαρμογής των Ε.Λ.Π. είναι η συνολική ευθυγράμμισή τους με τη διεθνή λογιστική ορολογία και πρακτική. Πλέον, με την εφαρμογή του Ν. 4308/2014 των

Ε.Λ.Π., οι επιχειρήσεις μπορούν να αξιολογούν τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις τους στην εύλογη αγοραία τους αξία. Η εν λόγω προσέγγιση συνεπάγεται πληροφορίες υψηλότερης ποιότητας καθώς τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις επιμετρώνται αντίστοιχα στην πιθανή τιμή πώλησης ενός περιουσιακού στοιχείου ή στο κόστος διακανονισμού μιας υποχρέωσης (Λύκου & Μαλεφίτσάκη, 2019). Το παραπάνω έχει ως αποτέλεσμα σημαντική αύξηση της συγκρισιμότητας και της αξιοπιστίας. Ως εκ τούτου, όλες οι οικονομικές οντότητες λαμβάνουν ακριβέστερες πληροφορίες και είναι σε θέση να καταλήξουν σε καλύτερα ενημερωμένες αποφάσεις. Επιπλέον, η επιχειρηματική επικοινωνία εξορθολογίζεται λόγω κοινών πλαισίων, συμβάλλοντας στην εξοικονόμηση χρόνου και πόρων. Ως αποτέλεσμα των παραπάνω, η επικράτηση των Ε.Λ.Π. συντελεί στην προσέλκυση ξένων επενδύσεων και κεφαλαίων, δεδομένου ότι στις οικονομικές καταστάσεις χρησιμοποιείται πλέον διεθνώς αναγνωρισμένη ορολογία, γεγονός που τις καθιστά πιο κατανοητές στους ξένους επενδυτές (Αδαμάκη et al., 2018).

Η εν λόγω νομοθεσία έχει ως βασικό χαρακτηριστικό την ενοποίηση όλων των λογιστικών κανόνων σε ένα νόμο. Συνεπώς, καταργείται το λογιστικό πολυώνυμο, ενώ παράλληλα ενισχύεται η αποτελεσματικότητα (Κακουλάκης, 2017). Σύμφωνα με τη σχετική ευρωπαϊκή οδηγία, το Ε.Λ.Π. στοχεύει στην απλοποίηση των ετήσιων λογαριασμών. Επιπλέον, η λογιστική κωδικοποίηση εξορθολογίζεται και εκσυγχρονίζεται μέσω της ευθυγράμμισης με τις διεθνείς πρακτικές. Είναι επίσης αξιοσημείωτο ότι ο Νόμος ισχύει για όλες ανεξαιρέτως τις οντότητες. Διευκολύνονται σημαντικά οι διαδικασίες φορολογικών και άλλων ελέγχων, ενώ ελαχιστοποιείται σε μεγάλο βαθμό το κόστος και οι γραφειοκρατικές διαδικασίες που πρέπει να ακολουθηθούν.

Τα Ε.Λ.Π. οδήγησαν στα ακόλουθα επιτεύγματα: Καταπολέμησαν τη λογιστική πολυνομία, καθώς ο Νόμος, που περιλαμβάνει 44 άρθρα, αντικαθιστά πάνω από 1.200 σελίδες προηγούμενης νομοθεσίας. Ως εκ τούτου, όλοι οι λογιστικοί κανόνες ενοποιούνταν σε έναν νόμο, δομημένο σύμφωνα με τις βέλτιστες πρακτικές τόσο για τις επιχειρήσεις όσο και για τους λογιστές. Η κωδικοποίηση αυτού του νόμου ενισχύει την ασφάλεια δικαίου και μειώνει τον διοικητικό φόρτο.

Αυτή η μεταρρύθμιση έχει ενισχύσει την απήχηση των ελληνικών επιχειρήσεων στους διεθνείς επενδυτές, επιτρέποντάς τους να κατανοούν εύκολα τις οικονομικές καταστάσεις των ελληνικών εταιρειών λόγω της συμβατότητας που επιτυγχάνεται με τις διατάξεις του νόμου αυτού, εξαλείφοντας έτσι το λογιστικό κόστος.

Εκτός από τον εξορθολογισμό των λογιστικών διαδικασιών σύμφωνα με τις σύγχρονες επιχειρηματικές πρακτικές, οι εταιρείες μπορούν να μειώσουν το κόστος και να εξασφαλίσουν

τη δυνατότητα διενέργειας σημαντικών φορολογικών ελέγχων. Ο Νόμος αυτός διευκολύνει την ηλεκτρονική τιμολόγηση σε χονδρική και λιανική πώληση, μειώνοντας περαιτέρω το κόστος συναλλαγών, ενώ παράλληλα προωθεί την ανάπτυξη της ηλεκτρονικής τιμολόγησης και μετριάζοντας την απάτη στον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας. Το λογιστικό κόστος για τις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις ταξινομείται ανάλογα με το μέγεθός τους, αντανακλώντας το πνεύμα της κοινοτικής Οδηγίας 2013/34/ΕΕ, η οποία δίνει έμφαση σε απλούστερα λογιστικά πλαίσια για τις μικρότερες επιχειρήσεις.

Στον αντίποδα, βέβαια, υφίστανται και ορισμένα μειονεκτήματα όσον αφορά την εφαρμογή του Ε.Λ.Π. Κατά κύριο λόγο, οι αλλαγές που εισήχθησαν προϋποθέτουν την εκπαίδευση του προσωπικού και τη διάδοση πληροφοριών, γεγονός που έχει υψηλό κόστος για τις εταιρείες τόσο από άποψη χρόνου, όσο και από άποψη πόρων. Επιπλέον, όλες οι εταιρείες επίσης θα αναγκαστούν να επιβαρυνθούν με κόστος για την προσαρμογή του λογιστικού τους συστήματος. Εάν μια εταιρεία επιλέξει τη μέθοδο της εύλογης αξίας ή επιλέξει να χρησιμοποιήσει διαφορετικούς συντελεστές απόσβεσης από αυτούς που εφαρμόζονται για φορολογικούς σκοπούς, θα χρειαστεί να διατηρήσει δύο ταυτόχρονα λογιστικά συστήματα (Λύκου & Μαλεφισάκη, 2019). Ένα από τα βασικότερα μειονεκτήματα της εφαρμογής των Ε.Λ.Π. έγκειται στον τερματισμό του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, το οποίο περιελάμβανε κανόνες και πρακτικές που εφαρμόζονταν από τις επιχειρήσεις επί δεκαετίες και ήταν θεμελιωδώς εδραιωμένες (Μπλάφας, 2016).

2.5 Κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π.

Η ομοιόμορφη κωδικοποίηση του κειμένου που εφαρμόστηκε το 1962 με τον Ν.4237/1962 και το ομοσπονδιακό διάταγμα 174/1963 απαιτούσε ουσιαστικά, για πρώτη φορά, έναν ενιαίο τύπο ισολογισμού που έπρεπε να είναι απολύτως και σαφώς δομημένος ώστε να διαχωρίζει τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού.

Οι οικονομικές καταστάσεις εκδίδονται ετησίως και το διοικητικό συμβούλιο της εταιρείας, το οποίο είναι υπόλογο για τη σύνταξή τους (Αγγέλης, 2019). Οι οικονομικές αναφορές αυτές πρέπει να παρουσιάζουν με ακρίβεια το όνομα της εταιρείας, την περίοδο αναφοράς, το νόμισμα που χρησιμοποιείται και όλα τα αριθμητικά στοιχεία. Το θεμέλιο για τη σύνταξη αυτών των αναφορών είναι η αρχή της συνέχισης της δραστηριότητας και η βάση του δεδουλευμένου, όπως σημείωσε ο Αγγέλης το 2019. Η χρηματοοικονομική αναφορά οφείλει να τηρεί βασικές αρχές, όπως τόνισαν η Λύκου και η Μαλεφισάκη το 2019, συμπεριλαμβανομένης της συνεπούς εφαρμογής των λογιστικών αρχών. Αυτό σημαίνει ότι η

συμμόρφωση με τις αρχές μέτρησης και τους καθιερωμένους κανόνες και πρακτικές του οργανισμού αποτελεί βασική προϋπόθεση κατά την προετοιμασία αυτών των εκθέσεων.

Η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων απαιτεί προσεκτική εκτέλεση. Οποιοσδήποτε μειώσεις στην αξία πρέπει να αναγνωρίζονται. Οποιαδήποτε γεγονότα συμβαίνουν μετά το τέλος του οικονομικού έτους και επηρεάζουν τον ισολογισμό ή τα ετήσια αποτελέσματα πρέπει να λογιστικοποιούνται. Σύμφωνα με τον Ν. 4308/2014 στα Ε.Λ.Π, οι οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν τον Ισολογισμό, την Κατάσταση Αποτελεσμάτων, την Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων, την Κατάσταση Ταμειακών Ροών και το Προσάρτημα. Οι ελληνικές επιχειρήσεις συντάσσουν τις οικονομικές τους εκθέσεις με βάση το μέγεθος τους όπως αυτό ορίζεται στον Ν. 4308/2014.

Οι πολύ μικρές οντότητες συντάσσουν συνοπτικό ισολογισμό και κατάσταση κερδών και ζημιών. Ωστόσο, μπορούν να επιλέξουν να δημοσιεύσουν μόνο μία Κατάσταση Αποτελεσμάτων (Καραλή, 2017). Στις οικονομικές καταστάσεις, τα κεφάλαια πρέπει να παρουσιάζονται ευδιάκριτα και όχι συμψηφισμένα. Η δομή και το περιεχόμενο πρέπει να είναι συνεπή σε κάθε περίοδο, εκτός από μερικές εξαιρέσεις. Υπάρχουν ειδικοί όροι που επιτρέπουν αποκλίσεις από την τυποποιημένη μορφή των Ε.Λ.Π. για την προετοιμασία των οικονομικών καταστάσεων ως προς τη δομή και το περιεχόμενο. Επιτρέπεται η περαιτέρω ανάλυση κεφαλαίων, εφόσον διατηρείται η δομή του μοντέλου, καθώς και η εισαγωγή πρόσθετων κεφαλαίων, με την προϋπόθεση ότι τα ποσά είναι αμελητέα και η συγχώνευση ενισχύει την ακρίβεια.

Ο ισολογισμός απεικονίζει την οικονομική κατάσταση μιας εταιρείας για ένα δεδομένο χρονικό πλαίσιο, παρέχοντας στους μετόχους και τους επενδυτές διαφανείς και ακριβείς πληροφορίες. Ο ισολογισμός γνωστοποιεί τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις και τα ίδια κεφάλαια της εταιρείας. Σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π., τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις της εταιρείας καταχωρίζονται με βάση το ιστορικό κόστος, χρησιμεύοντας ως βάση για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων. Κατά τη σύνταξη αυτών των οικονομικών εκθέσεων εφαρμόζεται η αρχή του κόστους κτήσης. Ουσιαστικά, τα περιουσιακά στοιχεία αναγνωρίζονται και λογιστικοποιούνται στο κόστος κτήσης εφόσον το κόστος κτήσης ισοδυναμεί με το ανακτήσιμο κόστος. Ωστόσο, εάν το κόστος κτήσης υπερβαίνει μόνιμα το ανακτήσιμο κόστος, η απόκλιση καταγράφεται ως ζημία (Λύκου & Μαλεφίτσάκη, 2019).

2.6 Η Αναγκαιότητα Υιοθέτησης Νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων μέσω του Ν. 4308/2014

Η εφαρμογή των νέων Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων μέσω του Ν. 4308/2014 είναι ένα ζωτικής σημασίας, σημαντικό βήμα προς την οικοδόμηση ενός αξιόπιστου και ελκυστικού επιχειρηματικού περιβάλλοντος, απαραίτητου για την πρόοδο της χώρας. Ο Νόμος των Ε.Λ.Π. συνδυάζει επιδέξια τη χρησιμότητα των κανονισμών με μείωση των επιχειρηματικών δαπανών και βοήθεια προς τους επαγγελματίες λογιστές. Αυτή η νομοθεσία δίνει προτεραιότητα στην αρχή της οικονομικής ουσίας έναντι της μορφής, αποτελώντας ένα από τα τρία νομοθετικά μέσα που υποστήριξε η κυβέρνηση τα τελευταία δύο χρόνια. Αυτό στοχεύει στην αντιμετώπιση σημαντικών φορολογικών και λογιστικών θεμάτων με την υψηλότερη δυνατή αρμονία και χωρίς αντικρουόμενες ρήτρες (Μπλάφας, 2016).

Ενσωματώνει καθολικά και ορθά τις λογιστικές διατάξεις της ευρωπαϊκής οδηγίας 34/2013/ΕΕ ως αποτέλεσμα, το ελληνικό λογιστικό σύστημα είναι ενοποιημένο με το σύστημα της διεθνούς αγοράς και το ελληνικό σύστημα είναι εύκολα κατανοητό από τη διεθνή αγορά. Η χρήση ενός παγκοσμίως διαδεδомένου λογιστικού συστήματος παρέχει εφόδια για τον εντοπισμό επιχειρηματικών ευκαιριών και την αποφυγή κινδύνων, τόσο σε εθνικό όσο και σε διεθνές επίπεδο. Ταυτόχρονα, το λογιστικό σύστημα μπορεί να αποσυνδεθεί από το φορολογικό σύστημα, επιτρέποντας στις εταιρείες να αντικατοπτρίζουν την πραγματική οικονομική τους εικόνα στις οικονομικές τους καταστάσεις. Αυτό αυξάνει την εμπιστοσύνη των μετόχων και των επενδυτών στην εταιρεία και, τέλος, εξασφαλίζει τη μέγιστη συγκρισιμότητα μεταξύ των εταιρειών και προωθεί τον υγιή ανταγωνισμό.

2.7 Η Άμεση Χρησιμότητα του Νόμου

Η αποδοχή αυτού του νόμου από τον επιχειρηματικό τομέα, συμπεριλαμβανομένων των αντιπροσωπευτικών φορέων και των επαγγελματιών λογιστών, μαρτυρεί την άμεση πρακτικότητά του. Ο Νόμος περί Ε.Λ.Π. συνιστά ουσιαστική, αλλά σιωπηλή, μεταρρύθμιση. Ικανοποιεί την απαίτηση για εκσυγχρονισμό του ρυθμιστικού πλαισίου δεκαετιών, χωρίς να υποκινεί τις συνήθεις διαταραχές και εντάσεις που συνδέονται με μεγάλες αλλαγές. Η αναλυτική πρόταση του Υπουργείου Οικονομικών έλαβε υπόψη τα διεθνή δεδομένα προσαρμόζοντάς τα στην πραγματικότητα του ελληνικού επιχειρηματικού κόσμου, που φέρει σήμερα το μεγαλύτερο βάρος της κρίσης. Ωστόσο, τα Ε.Λ.Π. αποτελούν μόνο ένα μέρος του «παζλ» για τη δημιουργία ενός ελκυστικού επιχειρηματικού περιβάλλοντος.

2.8 Προκλήσεις στην εφαρμογή των Ε.Λ.Π.

Τα Ε.Λ.Π., όπως προαναφέρθηκε, βασίζονται στα Δ.Λ.Π., τα οποία εφαρμόζονται σε παγκόσμιο επίπεδο. Στόχος του νομοθέτη και της Ευρωπαϊκής Οδηγίας ήταν η ενσωμάτωση των ελληνικών λογιστικών κανόνων στο γενικότερο διεθνές λογιστικό σύστημα, ώστε να αποφευχθεί η εμφάνιση νέων εμποδίων για τις εταιρείες που προτίθενται να επενδύσουν σε ελληνικές εταιρείες (Σαμαράς, 2013).

Η βασική πρόκληση για την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. έγκειται στην κατάργηση ολόκληρης της δομής λογιστικής τυποποίησης, όπως αυτή οριζόταν και αντικαθίσταται από ένα σχέδιο λογαριασμών που στερείται κανόνων για τη ρύθμιση του περιεχομένου και της συνεργασίας τους. Αυτή η αντικατάσταση προκαλεί την ανάγκη ελέγχου υλοποίησης του αρχικού στόχου του νομοθέτη.

Αξιοσημείωτη είναι επίσης και η αύξηση του κόστους που προκύπτει από την υλοποίηση, όπου οι οντότητες πρέπει να ανατρέψουν την υφιστάμενη λογιστική τους οργάνωση και να υποβληθούν σε σημαντική αναδιοργάνωση, με σημαντικά κόστη, όπως έξοδα εκπαίδευσης και κόστη που σχετίζονται με την προσαρμογή του λογιστικού συστήματος.

Κεφάλαιο 3 Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης

3.1 Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.) διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην παγκόσμια χρηματοοικονομική πληροφόρηση παρέχοντας ένα τυποποιημένο πλαίσιο για τις εταιρείες να προετοιμάζουν και να παρουσιάζουν τις οικονομικές τους καταστάσεις. Αυτά τα πρότυπα εκδίδονται από την Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.B), έναν ανεξάρτητο φορέα που είναι υπεύθυνος για την ανάπτυξη και την προώθηση της χρήσης υψηλής ποιότητας, διαφανών και συγκρίσιμων προτύπων χρηματοοικονομικής αναφοράς (Bisias & Flood, 2013). Το άρθρο 2 του Κανονισμού 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου περιλαμβάνει τα Δ.Λ.Π., τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Δ.Π.Χ.Π.), τις επεξηγηματικές ερμηνείες που συνδέονται με αυτά καθώς και τα μελλοντικά πρότυπα συνδυαστικά με τις συναφείς ερμηνείες που θα δημοσιεύσει ο Οργανισμός Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Ο.Δ.Λ.Π.) μελλοντικά (Νεγκάκης, 2014).

Τα Δ.Λ.Π. συντάσσονται στην αγγλική γλώσσα, μεταφράζονται όμως στις γλώσσες των κρατών από τα μέλη του I.A.S.B. Βασικό σκοπό έχουν την εναρμόνιση των λογιστικών πρακτικών και των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων διεθνώς, μέσω της τήρησης των Δ.Λ.Π.. Η λειτουργία του I.A.S.B είναι συνεχής, καθώς προκύπτουν συχνά μεταβολές στα Δ.Λ.Π., με στόχο την πλήρη εναρμόνιση με την οικονομική πραγματικότητα.

Η υιοθέτηση των Δ.Λ.Π. παρουσιάζει πλήθος οφελών, συμπεριλαμβανομένης της βελτιωμένης διαφάνειας και της συγκρισιμότητας των χρηματοοικονομικών πληροφοριών σε διάφορες χώρες και κλάδους, γεγονός που καθιστά ευκολότερη τη λήψη αποφάσεων για επενδύσεις και επιχειρήσεις. Τα Δ.Λ.Π. συμβάλλουν επίσης στην αύξηση της διαφάνειας και της αξιοπιστίας της χρηματοοικονομικής αναφοράς θεσπίζοντας συνεπείς και αξιόπιστες λογιστικές αρχές με τις οποίες οι εταιρείες οφείλουν να συμμορφώνονται.

Τα Δ.Λ.Π. καλύπτουν ένα ευρύ φάσμα λογιστικών θεμάτων, συμπεριλαμβανομένης της αναγνώρισης εσόδων, χρηματοοικονομικών μέσων και άλλων. Παρέχουν καθοδήγηση σχετικά με τον τρόπο αναγνώρισης, μέτρησης και γνωστοποίησης οικονομικών συναλλαγών και γεγονότων στις οικονομικές καταστάσεις. Αυτά τα πρότυπα ενημερώνονται τακτικά και αναθεωρούνται από το I.A.S.B για να αντικατοπτρίζουν τις αλλαγές στις επιχειρηματικές πρακτικές και τις συνθήκες της αγοράς.

Συνοπτικά, ο ρόλος των Δ.Λ.Π. στην παγκόσμια χρηματοοικονομική πληροφόρηση είναι καθοριστικός, δεδομένου ότι παρέχουν ένα τυποποιημένο πλαίσιο για την κατάρτιση και την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών. Συμβάλλουν στην προώθηση της διαφάνειας και της συγκρισιμότητας των χρηματοοικονομικών πληροφοριών, στοιχείο που

είναι απαραίτητο για τους επενδυτές και άλλους ενδιαφερόμενους φορείς προκειμένου να λαμβάνουν τεκμηριωμένες επιχειρηματικές αποφάσεις. (Khandani et al., 2013).

Τα Δ.Λ.Π. αποτελούν μέρος ενός ευρύτερου συνόλου λογιστικών προτύπων γνωστών ως Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Δ.Π.Χ.Π.). Τα Δ.Π.Χ.Π. είναι ένα σύνολο λογιστικών προτύπων που βασίζονται σε αρχές και χρησιμοποιούνται από εταιρείες σε περισσότερες από 140 χώρες παγκοσμίως, συμπεριλαμβανομένης της Ευρωπαϊκής Ένωσης, της Αυστραλίας και του Καναδά. Τα Δ.Λ.Π. αποτελούν υποσύνολο των ανωτέρω, που καλύπτουν συγκεκριμένα λογιστικά θέματα.

Η υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Π. και των Δ.Λ.Π. είναι αποτέλεσμα της αυξανόμενης παγκοσμιοποίησης των επιχειρήσεων και των χρηματοπιστωτικών αγορών. Με τη χρήση κοινών λογιστικών προτύπων, οι εταιρείες μπορούν να παρέχουν συνεπείς και συγκρίσιμες οικονομικές πληροφορίες, διευκολύνοντας τους επενδυτές και άλλους ενδιαφερόμενους να κατανοήσουν και να αναλύσουν την οικονομική τους απόδοση. Αυτό δύναται να αυξήσει την εμπιστοσύνη των επενδυτών και να μειώσει το κόστος κεφαλαίου για τις εταιρείες (Jin et al., 2021).

Τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Π) υπαγορεύουν τον τρόπο με τον οποίο οι συναλλαγές και άλλα χρηματοοικονομικά γεγονότα πρέπει να αντικατοπτρίζονται στις οικονομικές εκθέσεις. Στόχος του I.A.S.B είναι αυτά τα πρότυπα να εφαρμόζονται καθολικά, επιτρέποντας τη σύγκριση των οικονομικών επιδόσεων των εισηγμένων στο χρηματιστήριο εταιρειών σε διεθνείς αγορές. Περισσότερες από 100 χώρες και η πλειοψηφία των χωρών της G20 έχουν υιοθετήσει τα Δ.Π.Χ.Π. Μερικές φορές μπερδεύονται με τα παλαιότερα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π), τα οποία αντικατέστησε το Δ.Π.Χ.Π το 2000. Συνολικά, τα Δ.Λ.Π. διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην προώθηση της υψηλής ποιότητας χρηματοοικονομικής πληροφόρησης και της διαφάνειας στις παγκόσμιες χρηματοπιστωτικές αγορές. Παρέχοντας κοινή γλώσσα για τη χρηματοοικονομική αναφορά, τα Δ.Λ.Π. διευκολύνουν την αύξηση της συγκρισιμότητας και της αξιοπιστίας των χρηματοοικονομικών πληροφοριών, η οποία αποτελεί βασική προϋπόθεση για τη λήψη τεκμηριωμένων επιχειρηματικών αποφάσεων (Khandani & et al., 2013).

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είναι τα εξής:

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είναι τα εξής:

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 1: Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 2: Αποθέματα

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 7: Καταστάσεις ταμιακών ροών

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 8: Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 10: Γεγονότα μετά την Περίοδο Αναφοράς

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 11: Συμβάσεις κατασκευής

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 12: Φόροι εισοδήματος

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 16: Ενσώματα πάγια

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 17: Μισθώσεις

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 18: Έσοδα

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 19: Παροχές σε εργαζομένους

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 20: Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίηση της κρατικής υποστήριξης

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 21: Οι επιδράσεις μεταβολών των τιμών συναλλάγματος

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο: Κόστος δανεισμού

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 24: Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 26: Λογιστικός χειρισμός και παρουσίαση των προγραμμάτων παροχών εξόδου από την υπηρεσία

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 27: Ενοποιημένες και ατομικές οικονομικές καταστάσεις

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 28: Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 29: Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε υπερπληθωριστικές οικονομίες

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 31: Συμμετοχές σε κοινοπραξίες

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 32: Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 33: Κέρδη ανά μετοχή

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 34: Ενδιάμεση χρηματοοικονομική αναφορά

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 36: Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 37: Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία

Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 38: Άυλα περιουσιακά στοιχεία
Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 39: Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και επιμέτρηση
Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 40: Επενδύσεις σε ακίνητα
Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο 41: Τομέας της Γεωργίας
Τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης είναι:
ΔΠΧΑ 1: Πρώτη Εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π.
ΔΠΧΑ 2: Πληρωμές Βασιζόμενες σε Συμμετοχικούς Τίτλους
ΔΠΧΑ 3: Ενοποιήσεις Επιχειρήσεων
ΔΠΧΑ 4: Ασφαλιστικές Συμβάσεις
ΔΠΧΑ 5: Πάγια Στοιχεία του Ενεργητικού Κατεχόμενα προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες
ΔΠΧΑ 6: Έρευνα και Αξιολόγηση Ορυκτών Πόρων
ΔΠΧΑ 7: Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις
ΔΠΧΑ 8: Λειτουργικοί Τομείς
ΔΠΧΑ 9: Χρηματοοικονομικά Μέσα
ΔΠΧΑ 10: Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις
ΔΠΧΑ 11: Κοινή Ρυθμίσεις
ΔΠΧΑ 12: Παρουσίαση των Συμφερόντων σε άλλες οντότητες
ΔΠΧΑ 13: Επιμέτρηση της εύλογης αξίας
ΔΠΧΑ 17: Ασφαλιστήρια Συμβόλαια
ΔΠΧΑ 16: Μισθώσεις
ΔΠΧΑ 15: Έσοδα από συμβάσεις με πελάτες
Και οι Διερμηνείες τους

3.2 Εναρμόνιση Λογιστικών Πρακτικών Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.

Τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. συνδυάζουν λογιστικές πρακτικές, αρχές και τεχνικές με στόχο την τυποποίηση των λογιστικών πρακτικών παγκοσμίως. Στόχος είναι η αυθεντική και διαφανής απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης των επιχειρήσεων (Πρωτοψάλτης & Λουμιώτης, 2009). Ο Κανονισμός 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου αναφέρει ξεκάθαρα ότι ο σκοπός των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. είναι η διαμόρφωση συγκρίσιμων οικονομικών καταστάσεων για τη διευκόλυνση της ομαλότερης λειτουργίας και της ενισχυμένης αποτελεσματικότητας των κεφαλαιαγορών σε διεθνή κλίμακα. Ως εκ τούτου, οι εισηγμένες εταιρείες οφείλουν να συμμορφώνονται με τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. για να εξασφαλίζουν ακριβείς και υψηλής ποιότητας λογιστικές πληροφορίες. Ο απώτερος στόχος των εν λόγω διεθνών προτύπων είναι η επίτευξη παγκόσμιας σύγκλισης των λογιστικών προτύπων (Thornton, 2016).

3.3 Υιοθέτηση Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα

Το 2002 στις 13 Ιουνίου η Επιτροπή ανακοίνωσε ότι οι εισηγμένες εταιρείες θα έπρεπε να συντάσσουν τις οικονομικές τους καταστάσεις με βάση τα διεθνή πρότυπα. Στις εταιρείες δόθηκε προθεσμία μέχρι το 2005 να προσαρμοστούν σε αυτά τα νέα πρότυπα. Ταυτόχρονα, εφαρμόστηκαν ορισμένες διατάξεις για να εξασφαλιστεί η ομαλή και ακριβής εφαρμογή αυτών των προτύπων αρχικά (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/PDF/?uri=CELEX:02002R1606-20080410&from=EN>). Το πεδίο δράσης των Δ.Λ.Π. είναι η παγκόσμια χρηματοοικονομική αναφορά, η οποία περιλαμβάνει την κατάρτιση και παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων από εταιρείες και άλλους οργανισμούς σε όλο τον κόσμο. Τα Δ.Λ.Π. παρέχουν ένα πλαίσιο για τον τρόπο με τον οποίο οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες πρέπει να αναγνωρίζονται, να μετρούνται και να γνωστοποιούνται σε αυτές τις καταστάσεις.

3.4 Νόμοι σχετικά με τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.

Ο Κανονισμός 1602/2002 θέσπισε διεθνή λογιστικά πρότυπα και καθόρισε την εφαρμογή τους. Η Ελλάδα ενσωμάτωσε αυτόν τον συγκεκριμένο κανονισμό με τον Ν. 2992/2002 «Μέτρα για την ενίσχυση της κεφαλαιαγοράς και της επιχειρηματικότητας και άλλες διατάξεις» ο οποίος τέθηκε σε ισχύ στις 20 Μαρτίου 2002 και στο άρθρο 1 «Καθιέρωση Διεθνών Λογιστικών Προτύπων» περιγράφει λεπτομερώς την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π. κατά τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και περιγράφει τις οντότητες που έχουν εντολή να συμμορφωθούν, παρέχοντας καθοδήγηση σχετικά με την αρχική τους εφαρμογή.

Στη συνέχεια ο Ν.3229/2004 για την «Εποπτεία της ιδιωτικής ασφάλισης, διαχείρισης και ελέγχου τυχερών παιγνίων και την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, μεταξύ άλλων διατάξεων», προσδιορίζει μέσω του Κεφαλαίου Β, στα άρθρα 13 έως 15, την υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Α. μετοχικές εταιρείες, κατευθυντήριες γραμμές μέτρησης σύμφωνα με το Δ.Λ.Π και τους κανόνες για τις οικονομικές καταστάσεις και τις εκθέσεις του διοικητικού συμβουλίου για τις χρηματοδοτικές μισθώσεις. Ειδικά το άρθρο 15 ορίζει την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π) για τις επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στους ασφαλιστικούς και τραπεζικούς τομείς. Ο δε Ν. 3460/2006 θέτει τις προϋποθέσεις για τις εταιρείες αυτές να μετρούν την αξία των χρηματοοικονομικών τους μέσω με βάση την εύλογη αξία τους.

Ο Ν. 3487/2006 ενσωματώνει λεπτομερείς κατευθυντήριες γραμμές για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων από οντότητες που έχουν εφαρμόσει το Δ.Λ.Π. Η εναρμόνιση αυτών των προτύπων θα μπορούσε να ενισχύσει τη δημοσιονομική παρακολούθηση εντός της Ε.Ε και να βελτιώσει τη διακυβέρνηση, προσφέροντας ομοιόμορφα, σαφή και λεπτομερή λογιστικά δεδομένα που είναι συγκρίσιμα μεταξύ των κρατών. Επιπλέον, τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα (IPSAS) μπορεί να χρησιμεύσουν ως πολλά υποσχόμενος δείκτης για την εξέλιξη των ελέγχων του δημόσιου τομέα, όπως παρατηρήθηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή το 2012.

Έρευνα του Benito και των συνεργατών του το 2007, χρησιμοποιώντας μια έρευνα που διανεμήθηκε σε 30 χώρες 2003, αποκαλύπτει σημαντική διαφοροποίηση στην υιοθέτηση των IAS/IPSAS μεταξύ αυτών των εθνών. Εντός της Ε.Ε, η Σουηδία, η Πορτογαλία, το Ηνωμένο Βασίλειο και οι Κάτω Χώρες παρουσιάζουν υψηλά ποσοστά συμμόρφωσης με τα IPSAS, που υπερβαίνουν το 70% για τους περιφερειακούς και τοπικούς φορείς. Αντίθετα, η Γαλλία και η Ιταλία πέφτουν κάτω από το όριο συμμόρφωσης του 50%. Η Φινλανδία, η Ισπανία και το Βέλγιο ανήκουν σε ενδιάμεση κατηγορία, με ποσοστά συμμόρφωσης που κυμαίνονται από 55% έως 65% σύμφωνα με το IPSAS.

Στην Ελλάδα, λειτουργεί η Εθνική Εποπτική Αρχή του Ελεγκτικού Επαγγέλματος (Ε.Λ.Τ.Ε), παράλληλα με τον Κανονισμό 1126/2008 της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, ο οποίος ενοποιεί όλες τις τροποποιήσεις που σχετίζονται με τα Δ.Λ.Π. Οι ελληνικές εταιρείες που εφαρμόζουν αυτά τα πρότυπα σύμφωνα με τον Ν. 4308/2014 μπορούν να ανατρέξουν στα Δ.Λ.Π για πρόσθετη καθοδήγηση, όπως ανέφερε ο Αγγελής το 2019.

3.5 Ιστορικό υπόβαθρο

Η ιδέα της σύγκλισης των Δ.Λ.Π. δεν είναι νέα. Αυτή η ιδέα εμφανίστηκε για πρώτη φορά στα τέλη της δεκαετίας του 1950, ως απόρροια της οικονομικής ολοκλήρωσης και της ανάπτυξης των διασυνοριακών ροών κεφαλαίων μετά τον Δεύτερο Παγκόσμιο Πόλεμο. Οι αρχικές προσπάθειες επικεντρώθηκαν στην εναρμόνιση, δηλαδή στη μείωση των διαφορών μεταξύ των λογιστικών αρχών που εφαρμόζονται στις σημαντικές κεφαλαιαγορές παγκοσμίως. Από τη δεκαετία του 1990, η ιδέα της εναρμόνισης αντικαταστάθηκε από τη σύγκλιση - τη δημιουργία ενός μοναδικού, υψηλής ποιότητας συνόλου Διεθνών Λογιστικών Προτύπων που χρησιμοποιούνται τουλάχιστον σε όλες τις μεγάλες κεφαλαιαγορές. Η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB), που ιδρύθηκε το 1973, ήταν ο εναρκτήριο διεθνής οργανισμός θέσπισης προτύπων. Αναδιαρθρώθηκε το 2001 και μετατράπηκε σε ανεξάρτητη ρυθμιστική αρχή διεθνών προτύπων.

Έκτοτε, η χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων έχει προχωρήσει. Από το 2013, η Ευρωπαϊκή Ένωση και περισσότερες από 100 άλλες χώρες είτε εξουσιοδοτούν είτε επιτρέπουν τη χρήση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς που εκδίδονται από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.B) ή τοπική έκδοσή τους.

Στη χώρα μας, η υποχρέωση τήρησης των Δ.Λ.Π. περιλαμβάνει τις ακόλουθες οντότητες: εταιρείες εισηγμένες στο χρηματιστήριο, εταιρείες συνδεδεμένες με αυτές που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο, μη εισηγμένες και μη συνδεδεμένες δημόσιες εταιρείες, εφόσον έχουν εγκριθεί με απόφαση της Γενικής Συνέλευσης, δημόσιες επιχειρήσεις και πιστωτικά και χρηματοπιστωτικά ιδρύματα που λειτουργούν ως ανώνυμες εταιρείες.

3.6 Οντότητες Υπεύθυνες για την έκδοση των Δ.Λ.Π./ΔΠΧΑ

Ο Οργανισμός Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης-International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation) είναι ο πρώτος ιθύνων της έκδοσης των Δ.Λ.Π./ΔΠΧΑ.

Αποτελεί έναν μη κερδοσκοπικό οργανισμό δημοσίου συμφέροντος υπό την εποπτεία ενός συμβουλίου παρακολούθησης που απαρτίζεται από δημόσιες αρχές και αποσκοπεί στη μακροπρόθεσμη χρηματοπιστωτική σταθερότητα, τη διαφάνεια και τη λογοδοσία. Τα όργανα που είναι υπεύθυνα για την εκπόνηση αυτών των προτύπων αναπτύσσουν τη δραστηριότητά τους το πλαίσιο του εν λόγω οργανισμού.

Μέσω των προσπαθειών του παραπάνω οργανισμού, επιδιώκεται η ενίσχυση τη σταθερότητας στις διεθνείς αγορές καθώς και η ομαλή διεξαγωγή των παγκόσμιων επιχειρηματικών δραστηριοτήτων. Κατά την εκπλήρωση της αποστολής του, το Ίδρυμα συνεργάζεται με την

Επιτροπή Εποπτείας Δίκαιης Διαδικασίας (DPOC), που ιδρύθηκε το 2006, η οποία επιβλέπει την ορθή εφαρμογή των αρχών του Συντάγματος των ΔΠΧΑ. Επιπλέον, το Συμβούλιο Παρακολούθησης συμμετέχει στη διαδικασία έκδοσης Δ.Λ.Π.

Τα όργανα που είναι υπεύθυνα για τη διαμόρφωση των Δ.Λ.Π./ΔΠΧΑ είναι:

1. Συμβούλιο/Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων - (International Accounting Standards Board – I.A.S.B)

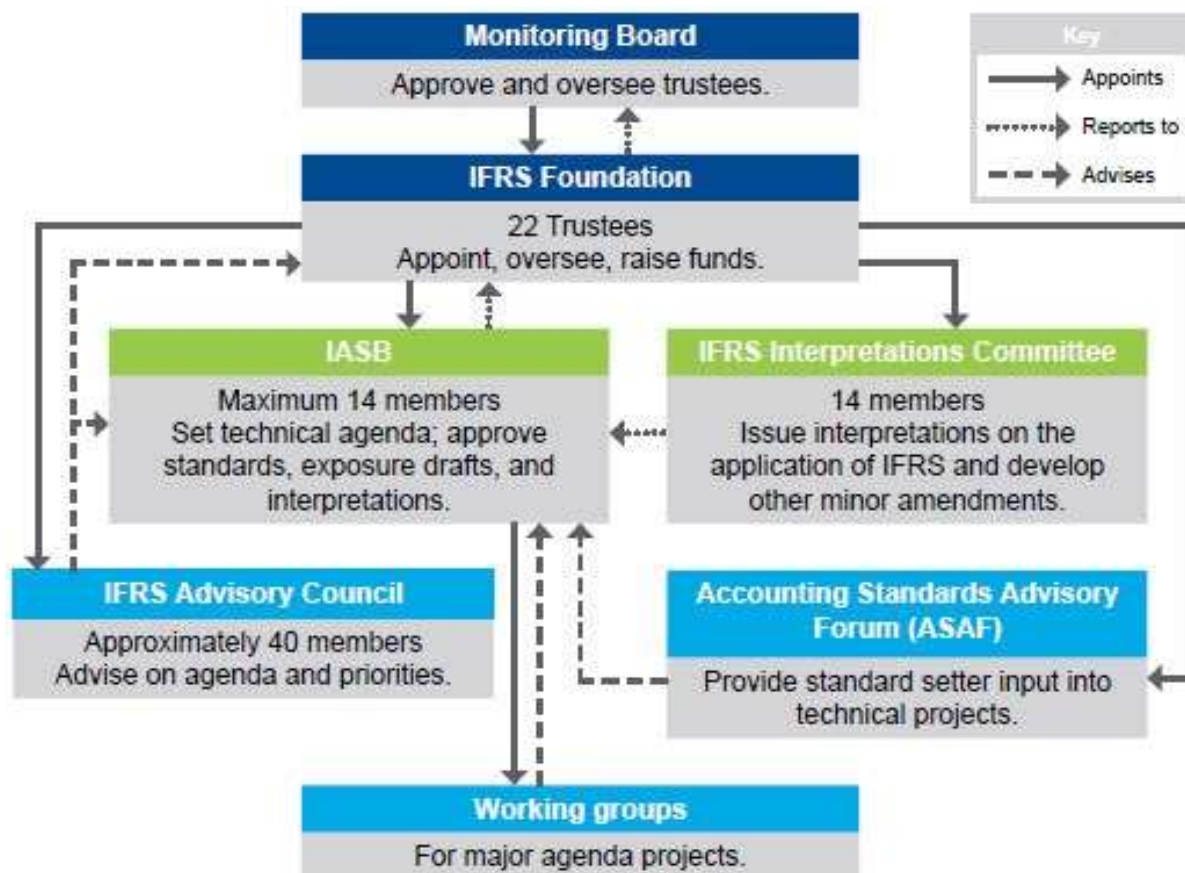
(I.A.S.B): Ιδρύθηκε το 2001, αποτελεί ανεξάρτητο φορέα έγκρισης διεθνών προτύπων, λειτουργεί υπό την εποπτεία του Οργανισμού IFRS και ο ρόλος του είναι να καθιερώνει Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς. Αντικατέστησε την Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) κατά την ίδρυσή του. Επιβλέπει ολόκληρη τη διαδικασία δημιουργίας ενός διεθνούς προτύπου, λαμβάνοντας υπόψη πολλές μεταβλητές στην παγκόσμια οικονομία. Για τον λόγο αυτό, συνεργάζεται στενά με όλα τα μέρη και φορείς που επηρεάζονται από τα διεθνή πρότυπα, όπως επενδυτές, διοικητικά συμβούλια εταιρειών, ελεγκτές και δημόσιους φορείς. Οι διαδικασίες που ακολουθεί είναι διαφανείς και δημοσιοποιούνται.

2. Επιτροπή Διερμηνείας ΔΠΧΑ (IFRIC): Αυτή η επιτροπή είναι επιφορτισμένη με την ανάπτυξη ερμηνειών των Δ.Λ.Π., οι οποίες στη συνέχεια απαιτούν την έγκριση του Συμβουλίου Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Υπό την καθοδήγηση του I.A.S.B, η Επιτροπή ξεκινά και άλλα έργα. Η Επιτροπή Διερμηνειών Δ.Λ.Π./ΔΠΧΑ αποτελείται από 14 μέλη με δικαίωμα ψήφου από διαφορετικά υπόβαθρα και επαγγέλματα. Το Διοικητικό Συμβούλιο του Ιδρύματος ΔΠΧΑ καθορίζει τα μέλη της επιτροπής, χρησιμοποιώντας αντικειμενικά κριτήρια επιλογής.

3. Συμβουλευτικό Σώμα Λογιστικών Προτύπων (Accounting Standards Advisory Forum (ASAF): Αυτός ο φορέας παρέχει συμβουλευτική υποστήριξη για την προώθηση των στόχων και την τήρηση των αρχών του I.A.S.B, διασφαλίζοντας τη σωστή έκδοση των διεθνών λογιστικών προτύπων για την εξυπηρέτηση όλων των συμμετεχόντων. Συμβάλλει επίσης σε τεχνικές συζητήσεις σχετικά με τη θέσπιση προτύπων. Οι συνεδρίες γίνονται συνήθως τέσσερις φορές τον χρόνο στο Λονδίνο και η καθεμία διαρκεί δύο ημέρες.

4. Γνωμοδοτικό Συμβούλιο ΔΠΧΑ: Ιδρύθηκε στις 25 Ιουνίου 2001 και ο πρωταρχικός του ρόλος είναι να προσφέρει συμβουλές στο Ίδρυμα ΔΠΧΑ και στο Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Το Συμβούλιο αποτελείται από εκπροσώπους ομάδων που επηρεάζονται άμεσα από την εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων, συμπεριλαμβανομένων επενδυτών, οικονομικών αναλυτών, ελεγκτών, ακαδημαϊκών και ρυθμιστικών αρχών. Οι συνεδριάσεις του Συμβουλίου πραγματοποιούνται στο Λονδίνο.

Τυπικό διάγραμμα δομής του IFRS



Πηγή: <http://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf>

3.7 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα της εφαρμογής των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα συνιστούν μια συλλογή παγκοσμίως αποδεκτών λογιστικών πρακτικών, προτύπων, μεθόδων και διαδικασιών. Η εφαρμογή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. αποβαίνει προς όφελος τόσο των οντοτήτων που τις απασχολούν όσο και των επενδυτών που βασίζονται σε ακριβή οικονομικά δεδομένα. Όσον αφορά τις επιχειρήσεις, η υιοθέτηση Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. συντελεί σημαντικά στην αύξηση της αποτελεσματικότητας, δεδομένου ότι οι ομάδες διαχείρισης μπορούν να έχουν πρόσβαση στις οικονομικές καταστάσεις ταχύτερα και με χαμηλότερο κόστος. Συγκεκριμένα, εταιρείες που δραστηριοποιούνται σε ξένες αγορές και είναι εισηγμένες σε διεθνή χρηματιστήρια μπορούν να επωφεληθούν από τα ενιαία πρότυπα συντάσσοντας ταχύτερα τις οικονομικές τους καταστάσεις, ενισχύοντας έτσι την αποτελεσματικότητά τους. Επομένως, η διαδικασία διεθνοποίησης για τις εταιρείες καθίσταται ευκολότερη, καθώς οι εταιρείες είναι σε θέση να γνωστοποιήσουν την οικονομική τους κατάσταση σε παγκόσμια κλίμακα. Οι πολυεθνικές εταιρείες με ξένες θυγατρικές επωφελούνται σε μεγάλο βαθμό από αυτά τα διεθνή πρότυπα.

Μέσω της υιοθέτησής τους, προωθείται η συνέπεια στη δημιουργία οικονομικών καταστάσεων, γεγονός που οδηγεί σε ομοιόμορφες, ακριβείς και αξιόπιστες πληροφορίες για τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων. Ουσιαστικά, τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα αποτελούν ένα πλαίσιο κανόνων και αρχών που συγκεντρώνουν παγκόσμια τεχνογνωσία και γνώση, με στόχο να αποκαλύψουν την πραγματική οικονομική κατάσταση μιας επιχειρηματικής οντότητας, την απόδοσή της και τη σύνθεση του ενεργητικού της.

Με τη νομοθεσία αυτή, η Ελλάδα στόχευε στην πλήρη εναρμόνιση με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, διασφαλίζοντας έτσι την ομοιομορφία και συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων της εταιρείας σε διεθνή κλίμακα και ενισχύοντας την εμπιστοσύνη όσων αναφέρονται σε αυτές για σκοπούς λήψης αποφάσεων.

Αναλυτικότερα, ένα σημαντικό πλεονέκτημα της υιοθέτησης των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. είναι η καλύτερη και ποιοτικότερη παροχή πληροφοριών μεταξύ της διοίκησης της εταιρείας και των επενδυτών. Αυτό όχι μόνο ωφελεί τους επενδυτές, αλλά ενισχύει επίσης την αξιοπιστία της εταιρείας, επιτρέποντάς της να προσελκύει περισσότερη χρηματοδότηση με χαμηλότερο ασφάλιστρο κινδύνου. Μαζί με τη διαφάνεια, αυξάνεται επίσης η συγκρισιμότητα, παρέχοντας στα στελέχη επιχειρήσεων τη δυνατότητα να λαμβάνουν πιο ενημερωμένες αποφάσεις έχοντας καλύτερη επίγνωση του ανταγωνισμού τους. Χάρη σε μια παγκοσμίως αναγνωρισμένη εικόνα, οι επιχειρήσεις μπορούν δυνητικά να προσελκύσουν διεθνείς πελάτες, ενισχύοντας έτσι την αναγνωρισιμότητά τους (Deloitte, 2020).

Υπό το πρίσμα της βελτιωμένης ποιότητας των λογιστικών πληροφοριών μέσω των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π., η αξιοπιστία των εταιρειών αυξάνεται καθώς είναι σε θέση να παρουσιάζουν τα οικονομικά τους στοιχεία με μεγαλύτερη ακρίβεια. Προφανώς, μια τέτοια βελτίωση θα αποβεί προς όφελος των παγκόσμιων χρηματοπιστωτικών αγορών, δεδομένης της ομοιομορφίας και της ποιότητας των λογιστικών πληροφοριών, στοιχείων που ενισχύουν την ποιότητα και την ποσότητα των διεθνών συναλλαγών. Μετά την υιοθέτηση διεθνών προτύπων, οι χώρες που δεν διαθέτουν καθιερωμένα λογιστικά πρότυπα ή εκείνες των οποίων τα τοπικά πρότυπα είναι ξεπερασμένα, θα διαπιστώσουν σημαντικές βελτιώσεις στα λογιστικά τους συστήματα.

Μέσω της αύξησης της συγκρισιμότητας οι επενδυτές ενθαρρύνονται να προβαίνουν σε ολοένα και πιο κερδοφόρες επιχειρηματικές επιλογές, διαθέτοντας μια σαφέστερη εικόνα των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών. Το παραπάνω είναι επίσης ιδιαίτερα επωφελές για τους μικρότερους επενδυτές, οι οποίοι μπορεί να δυσκολεύτηκαν να επεκταθούν στις διεθνείς αγορές. Τώρα, με ενιαία ενημέρωση, έχουν τη δυνατότητα να πορευτούν με μεγαλύτερη σιγουριά. Με την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π./Δ.Λ.Π., τα διοικητικά συμβούλια της εταιρείας

υποχρεούνται να ενεργούν περισσότερο προς το συμφέρον των μετόχων και των επενδυτών. Η διαχείριση κερδών μειώνεται σημαντικά καθώς πολλές λογιστικές πρακτικές δεν εμπίπτουν πλέον στη διακριτική ευχέρεια των διευθυντών.

Ωστόσο, από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. απορρέουν επίσης και ορισμένα μειονεκτήματα τα οποία σχετίζονται κυρίως με την πρακτική εφαρμογή αυτών των προτύπων παγκοσμίως. Σύμφωνα με τον Παπαδάτο (2010), τα πλεονεκτήματα από την εφαρμογή των διεθνών προτύπων χάνουν την επίδρασή τους εάν δεν υπάρχει αυστηρή τήρηση. Το I.A.S.B ενδέχεται να μην είναι σε θέση να διασφαλίσει τη σωστή εφαρμογή των προτύπων λόγω της διαχειριστικής παρέμβασης και της επιμονής των τοπικών κανόνων.

Επίσης, η μετάβαση από τα εγχώρια στα διεθνή πρότυπα συνεπάγεται φυσικά σημαντικό κόστος για τις εταιρείες, που σχετίζονται κυρίως με την κατάρτιση και την εκπαίδευση του προσωπικού, όπως άλλωστε έχει αναφερθεί και για την εφαρμογή των Ε.Λ.Π.. Παρόμοιο κόστος θα αντιμετωπίσουν και οι επενδυτές, οι οποίοι χρειάζονται κατάλληλες πληροφορίες για να λάβουν ορθές αποφάσεις. Η κατάσταση ενδέχεται επίσης να επιδεινωθεί εξαιτίας της στάσης των εργαζομένων, ιδιαίτερα στην αρχή, καθώς μπορεί να αντιστέκονται στην αλλαγή και να αγωνίζονται με την προσαρμογή.

Έχει αποδειχθεί ότι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είναι σαφώς ανώτερα από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα σε πληθώρα ποιοτικών πτυχών και κριτηρίων όπως η προστασία των συμφερόντων των πιστωτών και των μετόχων, η εφαρμογή της οικονομικής σκέψης κ.λπ. Τα εν λόγω ευρήματα είναι ενθαρρυντικά εάν ληφθεί υπόψη το χαμηλό επίπεδο ετοιμότητας για την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και τον απαιτητικό χαρακτήρα του έργου.

3.8 Σύγκριση μεταξύ Ε.Λ.Π. και Δ.Λ.Π/Δ.Π.Χ.Π.

Τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. παρέχουν τις απαιτούμενες λεπτομέρειες για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων και καθορίζουν τις κατευθυντήριες γραμμές σχετικά με τη δομή και το περιεχόμενό τους. Σκοπός τους είναι να βελτιώσουν τη συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων μιας οικονομικής οντότητας κατά τη διάρκεια διαφορετικών ετών και μεταξύ των οικονομικών καταστάσεων διαφορετικών οντοτήτων. Στην περίπτωση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, η δημιουργία οικονομικών καταστάσεων βασίζεται στον Ν. 4308/14. Μετά την εφαρμογή του νόμου αυτού, δεν παρατηρούνται αξιοσημείωτες διαφορές ως προς τη δομή, τη σύνθεση και το περιεχόμενο των οικονομικών καταστάσεων.

Σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, οι εταιρείες δομούν τις οικονομικές τους εκθέσεις με βάση το μέγεθός τους. Οι κατηγορίες για αυτές τις οντότητες είναι: πολύ μικρές, μικρές, μεσαίες και μεγάλες.

Σε γενικές γραμμές, οι μεσαίες και μεγάλες επιχειρήσεις τείνουν να ακολουθούν παρόμοιο πλαίσιο χρηματοοικονομικής πληροφόρησης τόσο σύμφωνα με τα ελληνικά πρότυπα όσο και με τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.. Αυτό περιλαμβάνει την παροχή σημαντικού όγκου ακριβών πληροφοριών για την ενίσχυση της διαφάνειας και της συγκρισιμότητας των οικονομικών τους καταστάσεων. Η κύρια διάκριση έγκειται στις επεξηγηματικές σημειώσεις, καθώς τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. επιβάλλουν λεπτομερέστερες πληροφορίες σχετικά με τις λογιστικές πολιτικές και τη δημιουργία των οικονομικών καταστάσεων συγκριτικά με τα Ε.Λ.Π..

Αξίζει να σημειωθεί ότι υπάρχει διάκριση στον τρόπο με τον οποίο τα ελληνικά πρότυπα και τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. προσεγγίζουν το μέγεθος της οντότητας. Τα ελληνικά πρότυπα προσαρμόζουν τις απαιτήσεις των οικονομικών καταστάσεων με βάση το μέγεθος της οντότητας, ενώ τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. επιβάλλουν συνολικές οικονομικές καταστάσεις από όλες τις οντότητες, ανεξαρτήτως μεγέθους. Υπάρχει επίσης αξιοσημείωτη διαφορά στις καταστάσεις μεταβολών καθαρής θέσης. Πιο συγκεκριμένα, τα ελληνικά πρότυπα παρουσιάζουν συναλλαγές με μετόχους, ακολουθώντας οι επιμετρούμενες συναλλαγές, ενώ τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. παρουσιάζουν μόνο συναλλαγές με μετόχους, αναφέροντας τις προαναφερθείσες συναλλαγές ξεχωριστά.

Επιπλέον, μία ακόμη ουσιαστική διαφορά μεταξύ των δύο προτύπων είναι αυτή που σχετίζεται με τη σύνταξη της κατάστασης χρηματοροών, η οποία διαδραματίζει ιδιαίτερα σημαντικό ρόλο στη χρηματοοικονομική πληροφόρηση, παρέχοντας ένα στιγμιότυπο των μετρητών και των ταμειακών ισοδυνάμων της εταιρείας. Αυτή η δήλωση είναι ένα ισχυρό εργαλείο για τη διαχείριση των επιχειρήσεων, που προσφέρει πληροφορίες για τη ρευστότητα της εταιρείας και βοηθά στην πρόβλεψη πιθανών μελλοντικών προκλήσεων. Πριν από την υιοθέτηση των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. στην Ελλάδα, μόνο οι εταιρείες που ήταν εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών υποχρεούνταν να συντάσσουν και να δημοσιεύουν καταστάσεις ταμειακών ροών. Ωστόσο, τα διεθνή πρότυπα υποχρεώνουν όλες τις εταιρείες, ανεξαρτήτως μεγέθους ή κλάδου, να εκδίδουν καταστάσεις ταμειακών ροών ενώ στα Ε.Λ.Π. υποχρεούνται πλέον και οι μεγάλες οντότητες.

Περαιτέρω, ο ελληνικός ρυθμιστικός φορέας, η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς, ορίζει τη χρήση της έμμεσης μεθόδου για τον υπολογισμό των ταμειακών ροών. Αυτό το πλαίσιο επιμένει στη χρήση της έμμεσης μεθόδου αποκλειστικά στην κατάρτιση της κατάστασης ταμειακών ροών. Αυτή η μέθοδος λαμβάνει υπόψη τα δεδουλευμένα έσοδα και έξοδα, έσοδα ή έξοδα από επενδυτικές ή χρηματοοικονομικές δραστηριότητες και προσαρμογές στα κέρδη ή τις ζημίες λόγω συναλλαγών χωρίς μετρητά.

Σε αντίθεση με τους ελληνικούς κανονισμούς, τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. επιτρέπουν την επιλογή μεταξύ της έμμεσης και της άμεσης μεθόδου χωρίς να επιβάλλονται αυστηροί περιορισμοί. Η άμεση μέθοδος βασίζεται στους υπολογισμούς των ταμειακών ροών στα ακαθάριστα έσοδα και έξοδα.

Ωστόσο, δεδομένου ότι τα ελληνικά πρότυπα επιτρέπουν στις οντότητες να συμβουλευονται τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. για καθοδήγηση, συνεπάγεται τη δυνατότητα εφαρμογής της άμεσης μεθόδου στην προετοιμασία των ταμειακών ροών.

Ακόμη μία σημαντική διαφορά είναι αυτή με το Δ.Λ.Π. 27 το οποίο περιγράφει τις απαιτούμενες γνωστοποιήσεις στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας και προσδιορίζει τον λογιστικό χειρισμό των επενδύσεων σε θυγατρικές και κοινοπραξίες. Τα διεθνή πρότυπα κατηγοριοποιούν τις οικονομικές καταστάσεις σε ατομικές και ενοποιημένες, με τη μητρική εταιρεία να εξουσιοδοτείται μόνο για να δημοσιεύει μεμονωμένες καταστάσεις.

Τα ελληνικά πρότυπα κρίνουν απαραίτητη την κατάρτιση ατομικών οικονομικών καταστάσεων για μεγάλες οντότητες, λαμβάνοντας υπόψη την κατάταξη σε μικρές, μεσαίες και μεγάλες οντότητες.

3.9 Προσαρμογές στην προετοιμασία των οικονομικών καταστάσεων μετά την εφαρμογή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.

Μετά την υιοθέτηση των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π., έγιναν αρκετές λογικές αλλαγές στη διαδικασία σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων. Ακολουθούν ορισμένα κύρια σημεία:

- **Ταξινόμηση Μισθώσεων:** Σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π., οι μισθώσεις κατηγοριοποιούνται σε χρηματοοικονομικές και λειτουργικές. Ένας μισθωτής μιας χρηματοδοτικής μίσθωσης τα καταχωρίζει στα αρχεία ως αποκτηθέντα πάγια στοιχεία, ενώ ο εκμισθωτής τα καταχωρίζει ως πώληση παγίων.
- **Αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων:** Οι εταιρείες καταχωρίζουν τα περιουσιακά στοιχεία στην τρέχουσα αξία τους και όχι στο ιστορικό κόστος.
- **Άυλα περιουσιακά στοιχεία:** Οι οντότητες, που συμμορφώνονται με τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π., μπορούν να επαναξιολογήσουν την αξία των άυλων περιουσιακών στοιχείων (υπό αυστηρούς όρους) στην εύλογη αξία, επηρεάζοντας τα αποτελέσματα της τρέχουσας χρήσης.
- **Αποσβέσεις:** Ο υπολογισμός των αποσβέσεων δεν ακολουθεί σταθερούς συντελεστές (όπως ορίζονται από τα ελληνικά πρότυπα) αλλά βασίζεται στην ωφέλιμη ζωή των περιουσιακών στοιχείων.

- **Κόστος απόκτησης παγίων:** Αυτά τα κόστη δεν περιλαμβάνονται στα άυλα περιουσιακά στοιχεία. Αντίθετα, προστίθενται στο κόστος κτήσης των σχετικών παγίων στοιχείων ενεργητικού.
- **Ενοποίηση Συνδεδεμένων Εταιρειών:** Όλες οι επιχειρήσεις μίας οντότητας θεωρούνται διασυνδεδεμένες εάν πληρούν ορισμένα κριτήρια, παρά τη λειτουργία τους σε διάφορους τομείς.

3.10 Μελέτες σχετικά με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα και τα αποτελέσματά τους

Μια μελέτη των Benito et al. (2007) σε ένα δείγμα 76 χωρών, που το 2003 κατατάχθηκαν στις αναπτυσσόμενες χώρες, απέδειξε ότι οι λεγόμενες αναπτυσσόμενες χώρες με υψηλά επίπεδα διαφθοράς είναι πιο πιθανό να υιοθετήσουν ή να μεταβούν σε διεθνή πρότυπα. Η σοβαρή διαφθορά και οι συνέπειες που προκαλεί δείχνουν ότι τα διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης αποτελούν απαραίτητο μέτρο για την καταπολέμησή της (Benito et al., 2007). Επίσης έλαβε χώρα η έρευνα των Christiaens et al. (2010), η οποία εξέτασε την καταλληλότητα των διαφόρων λογιστικών βάσεων για την ιδιωτικοποίηση δημόσιων περιουσιακών στοιχείων, προκειμένου να παρέχονται χρηματοοικονομικές πληροφορίες για την καλύτερη και πληρέστερη λήψη αποφάσεων. Η έρευνα συγκρίνει τα πρόσφατα εισαχθέντα ελληνικά λογιστικά πρότυπα (τροποποιημένη ταμειακή βάση) και τα IPSASB (δεδουλευμένη βάση) και εντοπίζει τις διαφορές μεταξύ τους. Σκοπός έρευνας ήταν να στηρίξει τη λογιστική που χρησιμοποιούν οι κυβερνήσεις για να αποκτήσουν καλύτερες πληροφορίες στη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Με βάση τα ευρήματα αυτής της έρευνας, τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα επηρεάζονται από τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης και παρουσιάζουν ορισμένες ομοιότητες με τα IPSASB, αλλά δεν μπορούν να παρέχουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες σχετικά με την ιδιωτικοποίηση της ελληνικής δημόσιας περιουσίας. Τα IPSASB μπορούν να θεωρηθούν τα πιο κατατοπιστικά. Παρόλα αυτά, ακόμη και σε αυτά τα λογιστικά πρότυπα, υπάρχουν «κενά πληροφόρησης» που αφορούν τη λογιστική των κρατικών περιουσιακών στοιχείων. Συγκεκριμένα, εντοπίστηκαν ορισμένα νομικά κενά και παρατυπίες από τρίτους (Christiaens et al., 2010).

Η μελέτη που διεξήχθη το 2014, από τους Bellanca και Vandernoote, εξετάζει την παγκόσμια χρήση των διεθνών προτύπων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Παράλληλα, η μελέτη περιλαμβάνει τις απόψεις της σχετικά με τις παγκόσμιες προσδοκίες για τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση. Όπως και σε πολλές άλλες χώρες, ο στόχος της σφαιρικής χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, αν και αναγνωρίζεται ή απαιτείται από τον νόμο η χρήση διεθνών προτύπων, θεωρείται επί του παρόντος ανέφικτος. Ωστόσο, υπάρχουν σαφώς

περιθώρια βελτίωσης όσον αφορά την ευρεία υιοθέτηση και εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π.. Τα μελλοντικά οφέλη που θα προκύψουν από τη χρήση των προτύπων είναι πολλαπλά και είναι ανούσια η σκέψη για εγκατάλειψή τους. Πρέπει να ακολουθήσει η ανάπτυξη ενός σχεδίου που θα δώσει την απαραίτητη ώθηση για την επίτευξη του στόχου της διεθνούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης σε όλες τις επιχειρήσεις (Bellanca & Vandernoot, 2014). Πολύ σημαντική είναι και η μελέτη που προκύπτει από το άρθρο των Richards και Van Staden το 2015, στο οποίο συγκρίνεται η αναγνωσιμότητα των εκθέσεων κάθε οικονομικού έτους, ως προς το εάν έχουν υιοθετηθεί ή όχι τα Δ.Π.Χ.Π.. Στόχος είναι το να ελεγχθεί εάν οι ετήσιες εκθέσεις γίνονται πιο σύνθετες ή πιο σαφείς με τη χρήση των γνωστοποιήσεων. Η συγκεκριμένη έρευνα έγινε στη Νέα Ζηλανδία, καταλήγοντας στο ότι η εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π., καταλήγει να κάνει τις εκθέσεις πιο πολύπλοκες και λιγότερο κατανοητές (Richards & Van Staden, 2015).

Τέλος, οι Uskara et al. (2019) μελέτησαν ένα δείγμα 128 χωρών και κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι οι χώρες που δεν ήταν ικανές να δημιουργήσουν και στη συνέχεια να αναπτύξουν τα δικά τους γενικώς αποδεκτά λογιστικά πρότυπα εφαρμογής ήταν πιο πιθανό να υιοθετήσουν διεθνή πρότυπα. Η ανάλυση έδειξε ότι οι αναπτυσσόμενες χώρες εκτός της ΕΕ ήταν γενικά πιο πιθανό να υιοθετήσουν τα Δ.Π.Χ.Π. για τις ΜΜΕ. Παρόλα αυτά η Ευρωπαϊκή Επιτροπή αποφάσισε ότι οι ΜΜΕ δεν πρέπει να υιοθετήσουν διεθνή πρότυπα, διότι αυτό θα αύξανε γρήγορα το κόστος τους. Ως αποτέλεσμα, ορισμένες χώρες, όπως η Γερμανία και η Γαλλία, δεν τις εφάρμοσαν καθόλου, ενώ άλλες, όπως το Ηνωμένο Βασίλειο και η Ιρλανδία, τις εφάρμοσαν με σημαντικές τροποποιήσεις ώστε να ευθυγραμμιστούν πλήρως με την οδηγία της ΕΕ. Είναι πιθανό τα ευρήματα της εν λόγω μελέτης να αλλάξουν στο μέλλον και περισσότερες χώρες να μεταβούν στα Δ.Π.Χ.Π. (Uskara et al., 2019).

3.11 Μελέτες αναφορικά με τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. και την εφαρμογή τους στις ελληνικές επιχειρήσεις

Σχετικά με το θέμα της καταλληλότητας των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σε ένα περιβάλλον όπως η Ελλάδα, ο Μπάλλας με τους Σκουτέλλα και Τζόβα πραγματοποίησαν μια μελέτη το 2010. Η έρευνά τους είχε ως στόχο να παρουσιάσει τις προκλήσεις της εφαρμογής των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. σε αναπτυσσόμενα οικονομικά περιβάλλοντα, με ειδική αναφορά στην Ελλάδα. Η μεθοδολογία τους συνδύαζε μια έκδοση ερωτηματολογίων που συμπληρώθηκαν από οικονομικούς διευθυντές 100 μεγάλων εταιρειών και δευτερογενείς πηγές όπως η σχετική νομοθεσία. Τα αποτελέσματα ήταν αρκετά διορατικά καθώς προήλθαν από άτομα με υψηλή εμπειρία. Κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι το ελληνικό περιβάλλον δεν ήταν επαρκώς

προετοιμασμένο για την εφαρμογή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.. Ωστόσο, οι ερωτηθέντες πίστευαν ότι η υποχρεωτική εφαρμογή βελτίωσε την ποιότητα των οικονομικών πληροφοριών ενισχύοντας την αξιοπιστία, τη διαφάνεια και τη συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων (Ballas et al., 2010).

Πέρα από όσα έχουν ήδη αναφερθεί, είναι σημαντικό να αναγνωρίσουμε τον αντίκτυπο της εισαγωγής των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. στο ελληνικό τραπεζικό σύστημα. Οι Αποστόλου, Δημητράς και Κοσμίδου (2010) εξέτασαν διεξοδικά αυτήν την πτυχή στην έρευνά τους, όπου τόνισαν τους βασικούς μετασχηματισμούς στο λογιστικό σύστημα των ελληνικών τραπεζών μετά την υιοθέτηση των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.. Η μελέτη αναλύει τις οικονομικές καταστάσεις των τραπεζών αυτών για τα έτη 2004 και 2005, οι οποίες συντάχθηκαν με βάση τα τοπικά πρότυπα και τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. αντίστοιχα και εξετάζει εξονυχιστικά την απόδοση του τραπεζικού τομέα. Χρησιμοποιήθηκε η μέθοδος της μη Παραμετρικής Περιβάλλουσας Ανάλυσης Δεδομένων (DEA) για την εκτίμηση της έκτασης της τροποποίησης των δεδομένων εντός των τραπεζών (Apostolou et al., 2010). Αποτέλεσμα αυτής είναι η μεγάλη διαφοροποίηση που παρουσιάζει και ο τραπεζικός τομέας σε σχέση με την εποχή που εφάρμοζαν τα Ε.Λ.Π..

Η έρευνα των Φλωρόπουλου, Γεωργακοπούλου και Σπάθη το 2010 είναι αξιοσημείωτη. Η μελέτη τους επικεντρώνεται στον αντίκτυπο της εισαγωγής των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. στην ΕΕ στις ελληνικές επιχειρήσεις. Ένα δείγμα 38 παραγωγικών εταιρειών εξετάστηκε. Πιο συγκεκριμένα, οι ισολογισμοί τους και οι καταστάσεις λογαριασμού αποτελεσμάτων εξετάστηκαν τόσο πριν όσο και μετά την υποχρεωτική υιοθέτηση των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.. Οι συγκρίσεις έγιναν με τη χρήση αριθμοδεικτών, δίνοντας χρήσιμες πληροφορίες που υποδηλώνουν σημαντική επίδραση της εφαρμογής των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. σε παράγοντες όπως ο κύκλος εργασιών, η αναλογία ιδίων κεφαλαίων προς το σύνολο του ενεργητικού αλλά και των συνολικών υποχρεώσεων προς το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων καθώς και στην αναλογία των ιδίων κεφαλαίων προς το σύνολο των υποχρεώσεων (Georgakopoulou et al., 2010).

Συνεχίζοντας, μία έρευνα που διεξήχθη από τους Αλεξανδράκη, Κύδρο, Νοτόπουλο και Παζαρξή το 2011, υιοθέτησε διαφορετική προσέγγιση εστιάζοντας στην εφαρμογή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. στον τομέα της πληροφορικής στην Ελλάδα, ιδιαίτερα στις εισηγμένες εταιρείες του κλάδου αυτού. Τα οικονομικά αποτελέσματα αυτών των εταιρειών εξετάστηκαν για τα έτη 2002 και 2005. Περιέργως, τα αποτελέσματα από αυτές τις δύο περιόδους δεν ήταν σημαντικά διαφορετικά. Είκοσι λογιστικά στοιχεία εξετάστηκαν και μόνο δύο, το περιθώριο EBIT και η μόχλευση, έδειξαν σημαντική απόκλιση (Pazarskis et al., 2011).

Σε μια μελέτη που διεξήχθη από τους Μπέλλα και Παπαδάτο το 2011, επιχειρήθηκε να αντιπαρατεθεί η αξία των λογιστικών πληροφοριών που έχουν τις ρίζες τους στο παραδοσιακό

Ε.Λ.Π. και που ευθυγραμμίζονται με τα παγκόσμια λογιστικά πρότυπα. Πέρα από αυτήν τη σύγκριση, η έρευνά τους προσπάθησε να τονίσει την επιρροή που θα μπορούσαν να έχουν τα μοναδικά χαρακτηριστικά μιας εταιρείας στα τελικά αποτελέσματα. Για να επιτευχθεί αυτό, εξέτασαν μία σειρά παραγόντων, συμπεριλαμβανομένης της υποχρεωτικής υιοθέτησης των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. και των επιπτώσεών τους στα έσοδα και στη λογιστική αξία των επιχειρήσεων στην Ελλάδα. Στη συνέχεια διερεύνησαν πώς το μέγεθος της εταιρείας και η αναλογία των παγίων στοιχείων ενεργητικού μπορεί να επηρεάσουν τη συνάφεια των λογιστικών δεδομένων. Τα αποτελέσματα έδειξαν πως και οι δύο παραπάνω παράγοντες είναι ιδιαίτερα σημαντικοί στη βιωσιμότητα των επιχειρήσεων, με τη μετάβαση στα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. να έχει σημαντικές συνέπειες για κάθε είδος επιχειρήσεων (Papadatos, & Bellas, 2011, Bellas et al, 2007).

Στο ίδιο μήκος κύματος, αξίζει να αναφερθεί και η έρευνα που διεξήγαγαν οι Ναούμ, Συκιανάκη και Τζόβα το 2011. Η έρευνά τους επιδιώκει συγκεκριμένα να υπογραμμίσει το κόστος και τα πλεονεκτήματα που προκύπτουν από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. στην Ελλάδα. Διενεργήθηκε έρευνα για να διακριθούν οι αντιλήψεις των οικονομικών διευθυντών από ελληνικές εισηγμένες εταιρείες σχετικά με το κόστος και τα οφέλη που συνδέονται με τη μετάβαση στα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.. Τους ζητήθηκε επίσης να σχολιάσουν εάν τα οφέλη των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. δικαιολογούν το σχετικό κόστος. Το μεγαλύτερο μέρος των δαπανών διαπιστώθηκε ότι ήταν έξοδα εργαζομένων, αμοιβές συμβούλων, δημιουργία λογαριασμών και κόστος προσαρμογής συστημάτων πληροφορικής (Naoum et al., 2011).

Βάσει της έρευνας των Ιατρίδη και Δάλλα το 2011, η οποία είχε ως στόχο να εξεταστεί η επίδραση της υποχρεωτικής εισαγωγής Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. στην οικονομική θέση και απόδοση των εταιρειών, ιδιαίτερα των μεγάλων ελληνικών βιομηχανιών. Η έρευνα χρησιμοποίησε ένα δυαδικό μοντέλο λογιστικής παλινδρόμησης για να διακρίνει τις διαφορές μεταξύ των περιόδων πριν και μετά την εισαγωγή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.. Το μοντέλο έδωσε ιδιαίτερη προσοχή στα έτη 2004 και 2005. Τα αποτελέσματα της μελέτης παρείχαν αξιόλογες συγκρίσεις μεταξύ της εποχής που προηγήθηκε και αυτής που ακολούθησε μετά την εφαρμογή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.. Κατόπιν αυτού, η μελέτη επικεντρώθηκε στις επιπτώσεις της μετάβασης από τις προηγούμενες γενικά αποδεκτές λογιστικές αρχές, δηλαδή εκείνο το λογιστικό πρότυπο που υιοθετήθηκε από την Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς των ΗΠΑ, παγκόσμια γνωστό ως Generally accepted accounting principles (GAAP) στα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π., ειδικά όσον αφορά τα οικονομικά αποτελέσματα των εταιρειών που είναι εισηγμένες στο ΧΑ. Στόχος ήταν να αναλυθεί ο τρόπος με τον οποίο οι ελληνικές χρηματοοικονομικές οντότητες προσαρμόστηκαν στα διεθνή λογιστικά πρότυπα και την έκταση της επιρροής τους. Έπειτα

από σύγκριση των οικονομικών αποτελεσμάτων των εταιρειών αυτών, διαπιστώθηκε ότι υπήρχε αστάθεια στις οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών κατά το πρώτο έτος της υποχρεωτικής εφαρμογής των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. στην Ελλάδα. Αυτό πιθανότατα οφειλόταν στο κόστος μετάβασης στις διεθνείς πρακτικές, καθώς οι ελληνικές εταιρείες δεν ήταν συνηθισμένες σε αυτές τις αλλαγές. Ωστόσο, τον επόμενο χρόνο, η κατάσταση άρχισε να ομαλοποιείται σημαντικά. Η υιοθέτηση διεθνών προτύπων οδήγησε σε αυξημένη κερδοφορία για την πλειονότητα των βιομηχανικών τομέων της χώρας μας, καθώς και των εταιρειών που είναι εισηγμένες στους FTSE 40 και SMALLCAP 80. Από την άλλη πλευρά, μέσα από την ίδια έρευνα φάνηκε πως η υιοθέτηση των διεθνών προτύπων έχει επηρεάσει αρνητικά πτυχές που σχετίζονται με την επιχειρηματική ρευστότητα. Ωστόσο, αυτές οι αρνητικές επιπτώσεις δεν είναι αρκετά σημαντικές για να επισκιάσουν τη σειρά των πλεονεκτημάτων που επιφέρει. Τα ευρήματα αυτής της μελέτης αποδεικνύονται ευεργετικά για τους επενδυτές, τα ενδιαφερόμενα μέρη, τους χρηματοοικονομικούς αναλυτές και άλλους παράγοντες της αγοράς, καθώς παρέχουν πληροφορίες για τον αντίκτυπο της εφαρμογής των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. από μεγάλες βιομηχανίες και την επιρροή τους στους δείκτες της αγοράς (Iatridis & Dalla, 2011).

Το 2012 διεξήχθη μελέτη από τους Σπάθη και Τσιπουρίδου, η οποία εστίασε κυρίως στις επιπτώσεις της υποχρεωτικής εφαρμογής των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. στην Ελλάδα. Η μελέτη περιελάμβανε χρηματοοικονομικές οντότητες εισηγμένες στην Ελλάδα και διερεύνησε παράγοντες όπως το οικονομικό περιβάλλον και το νομικό πλαίσιο, που περιπλέκει την εφαρμογή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.. Επιπλέον, η μελέτη διερεύνησε τη σχέση μεταξύ των ελεγκτών και των πελατών τους, ειδικά στην εποχή μετά τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. και τη σχέση μεταξύ της διαχείρισης κερδών (μετρούμενη με τη μέθοδο του δεδουλευμένου) και της αναφοράς ελεγκτών (μετρούμενη βάσει του μεγέθους της ελεγκτικής εταιρείας και του τύπου της έκθεσης ελέγχου – χωρίς ή με προσόντα). Τα ευρήματα τόνισαν ότι οι ελεγκτές διατηρούν ισχυρή οικονομική σύνδεση με τους πελάτες τους, η προστασία των επενδυτών είναι περιορισμένη, οι μηχανισμοί ελέγχου είναι αδύναμοι και ότι υπάρχει κίνδυνος φήμης για τη διαδικασία ελέγχου, ακόμη και στην περίοδο μετά τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. (Tsiouridou, Spathis, 2014).

Στο ίδιο πνεύμα, ο Τσαλαβούτας πραγματοποίησε μελέτη το 2012, αξιολογώντας τον αντίκτυπο της υποχρεωτικής εφαρμογής των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. στις ελληνικές εταιρείες. Η έρευνα επικεντρώθηκε κυρίως στην αξία του μετοχικού κεφαλαίου και τη σημαντικότητα αυτού. Τα αποτελέσματα της μελέτης έρχονται σε αντίθεση με τις αρχικές προβλέψεις για σημαντικές διαφορές μεταξύ των δύο περιόδων. Ωστόσο, αυτό δεν απέρριψε τη θετική στάση

των διευθυντών αυτών των οντοτήτων για την υποχρεωτική συμπερίληψη των διεθνών λογιστικών προτύπων (Tsalavoutas et al., 2012).

Όσον αφορά τις μελέτες για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και την εφαρμογή τους σε ελληνικές εταιρείες, ο Παπαδάμου πραγματοποίησε μια μελέτη το 2013. Πρωταρχικός στόχος της μελέτης ήταν η αξιολόγηση των κινδύνων αγοράς, επιτοκίων και συναλλαγματικών ισοτιμιών στα ελληνικά χρηματοπιστωτικά ιδρύματα και η διερεύνηση της συσχέτισης μεταξύ μέτρων και λογιστικών μεταβλητών με βάση τον κίνδυνο αγοράς, πριν και μετά την υιοθέτηση των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.. Αυτό έγινε για να αξιολογηθεί πώς η εισαγωγή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. βελτιώνει το πληροφοριακό περιεχόμενο των λογιστικών δεδομένων. Τα ευρήματα έδειξαν ότι η εφαρμογή των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. ενισχύει την επεξηγηματική ισχύ των λογιστικών δεδομένων για συστηματικούς και μη συστηματικούς κινδύνους (Papadamou & Tzivinikos, 2013).

Η βιβλιογραφική ανασκόπηση που παρουσιάστηκε παραπάνω στοχεύει να ενημερώσει τους αναγνώστες σχετικά με τις εξελίξεις στη λογιστική τόσο στη διεθνή σκηνή όσο και στην Ελλάδα. Επιδιώκει επίσης να προσδιορίσει εάν η υιοθέτηση των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. στο ελληνικό οικονομικό πλαίσιο βοήθησε τις εταιρείες να βελτιώσουν τα χαρακτηριστικά τους, όπως οι οικονομικές καταστάσεις και η κερδοφορία. Με βάση τα στοιχεία που συζητήθηκαν, είναι σαφές ότι για μια χώρα όπως η Ελλάδα, η τήρηση της διεθνούς πρακτικής και κατά συνέπεια των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, διασφαλίζει την ευθυγράμμιση με την παγκόσμια οικονομία.

Αυτή η ενημέρωση όχι μόνο διασφαλίζει υψηλής ποιότητας λογιστικές πράξεις για τις ελληνικές οντότητες, αλλά και τις αποτρέπει από το να υστερούν έναντι των διεθνών ομολόγων τους. Επιπλέον, η συγχώνευση της εθνικής στη διεθνή σκηνή ωφελεί σε μεγάλο βαθμό όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη, συμπεριλαμβανομένων των εσωτερικών χρηστών όπως οι εργαζόμενοι και των εξωτερικών χρηστών, όπως οι πιθανοί επενδυτές. Δεδομένης της γεωγραφικής θέσης της Ελλάδας ως κόμβου μεταξύ τριών ηπείρων, καθίσταται προφανώς ζωτικής σημασίας για την Ελλάδα να συμβαδίζει με τις παγκοσμίως αποδεκτές πρακτικές.

Όπως ήταν αναμενόμενο, η μετάβαση αναστάτωσε την οικονομική σφαίρα της χώρας, κυρίως λόγω του τεράστιου χάσματος μεταξύ των ελληνικών και των διεθνών πρακτικών. Εκτός από όσα αναλύθηκαν παραπάνω, αυτή η διατριβή θα μπορούσε να χρησιμεύσει ως βάση για μελλοντικές έρευνες σχετικά με τα λογιστικά πρότυπα. Καθώς η συχνότητα των αλλαγών στην καθιερωμένη πρακτική είναι ταχεία, δεν θα αργήσει πολύ να καταστεί αναγκαία μια νέα ανάλυση αυτού του τομέα.

3.12 Ο ρόλος των διεθνών λογιστικών προτύπων

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα μπορούν να διαδραματίσουν σημαντικό ρόλο στις επιχειρήσεις παρέχοντας ένα πλαίσιο για διαφανή και υπεύθυνη χρηματοοικονομική αναφορά. Ακολουθούν ορισμένοι τρόποι με τους οποίους τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. μπορούν να είναι αποτελεσματικά:

1. **Συνεπής χρηματοοικονομική αναφορά:** Τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. μπορούν να παρέχουν ένα σύνολο συνεπών προτύπων χρηματοοικονομικής αναφοράς που μπορούν να υιοθετήσουν οι κυβερνήσεις για την προώθηση της διαφάνειας, της λογοδοσίας και της συγκρισιμότητας στη χρηματοοικονομική αναφορά. Αυτό μπορεί να βοηθήσει να διασφαλιστεί ότι οι οικονομικές πληροφορίες παρουσιάζονται με σαφή και ξεκάθαρο τρόπο, ο οποίος μπορεί να βοηθήσει στη λήψη αποφάσεων από τους υπεύθυνους χάραξης πολιτικής, τους ενδιαφερόμενους φορείς και το κοινό.

2. **Ενισχυμένη λογοδοσία:** Η υιοθέτηση των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. μπορεί να ενισχύσει τη λογοδοσία διασφαλίζοντας ότι οι οικονομικές πληροφορίες είναι ακριβείς, πλήρεις και αξιόπιστες. Αυτό μπορεί να βοηθήσει στην πρόληψη της απάτης, της διαφθοράς και της κακής διαχείρισης των δημοσίων κονδυλίων και μπορεί να προωθήσει την εμπιστοσύνη του κοινού στην κυβέρνηση.

3. **Βελτιωμένη χρηματοοικονομική διαχείριση:** Τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. μπορούν επίσης να βοηθήσουν τις κυβερνήσεις να βελτιώσουν τις πρακτικές χρηματοοικονομικής διαχείρισης παρέχοντας καθοδήγηση σχετικά με τις βέλτιστες πρακτικές χρηματοοικονομικής αναφοράς, λογιστικής και ελέγχου. Αυτό μπορεί να βοηθήσει τις κυβερνήσεις να λαμβάνουν καλύτερα ενημερωμένες αποφάσεις σχετικά με την κατανομή των πόρων και να διαχειρίζονται τα οικονομικά τους πιο αποτελεσματικά (Dimitras et al., 2010).

4. **Συμμόρφωση με Διεθνή Πρότυπα:** Η υιοθέτηση των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. μπορεί να βοηθήσει τις κυβερνήσεις να συμμορφωθούν με διεθνή πρότυπα και υποχρεώσεις, όπως αυτά που ορίζονται από διεθνή χρηματοπιστωτικά ιδρύματα, όπως το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο (ΔΝΤ) και η Παγκόσμια Τράπεζα. Αυτό μπορεί να βοηθήσει τις κυβερνήσεις να αποκτήσουν πρόσβαση σε διεθνή χρηματοδότηση, να προσελκύσουν ξένες επενδύσεις και να συμμετάσχουν στο διεθνές εμπόριο.

5. **Σύγκριση με άλλες χώρες:** Η χρήση των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. μπορεί να διευκολύνει τη σύγκριση των οικονομικών δεδομένων μεταξύ των χωρών, κάτι που μπορεί να είναι χρήσιμο για τη συγκριτική αξιολόγηση και τον εντοπισμό βέλτιστων πρακτικών. Αυτό μπορεί να βοηθήσει τις κυβερνήσεις να διδαχθούν από τις εμπειρίες άλλων χωρών και να βελτιώσουν τις δικές τους πρακτικές χρηματοοικονομικής διαχείρισης.

6. Διευκόλυνση Διασυνοριακών Συναλλαγών: Τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. μπορούν να διευκολύνουν τις διασυνοριακές συναλλαγές παρέχοντας μια κοινή γλώσσα χρηματοοικονομικής αναφοράς που είναι κατανοητή από επιχειρήσεις, επενδυτές και ρυθμιστικές αρχές σε διάφορες χώρες. Αυτό μπορεί να βοηθήσει στη μείωση των φραγμών στο διεθνές εμπόριο και τις επενδύσεις και μπορεί να προωθήσει την οικονομική ανάπτυξη.

7. Ενίσχυση της διαχείρισης των δημοσίων οικονομικών: Τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. μπορούν να συμβάλουν στην ενίσχυση της διαχείρισης των δημοσίων οικονομικών παρέχοντας ένα πλαίσιο για υγιείς λογιστικές πρακτικές, οικονομικές αναφορές και διαδικασίες ελέγχου. Αυτό μπορεί να συμβάλει στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας και της λογοδοσίας των δημόσιων δαπανών και μπορεί επίσης να συνδράμει στη διασφάλιση της χρήσης των δημοσίων πόρων προς το καλύτερο συμφέρον των πολιτών.

8. Υποστήριξη της χρηστής διακυβέρνησης: Τα παραπάνω πρότυπα μπορούν να υποστηρίξουν τη χρηστή διακυβέρνηση παρέχοντας ένα πλαίσιο για διαφανή και υπεύθυνη χρηματοοικονομική αναφορά που είναι προσβάσιμη στους πολίτες, στις οργανώσεις της κοινωνίας των πολιτών και άλλους ενδιαφερόμενους φορείς. Αυτό μπορεί να συμβάλει στην προώθηση της εμπιστοσύνης του κοινού στην κυβέρνηση και μπορεί να βοηθήσει στην πρόληψη της διαφθοράς, της απάτης και της κατάχρησης εξουσίας.

9. Ενθάρρυνση των επενδύσεων: Η υιοθέτηση των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. μπορεί να ενθαρρύνει τις επενδύσεις παρέχοντας στους επενδυτές αξιόπιστες και διαφανείς χρηματοοικονομικές πληροφορίες που μπορούν να τους βοηθήσουν να λαμβάνουν τεκμηριωμένες επενδυτικές αποφάσεις. Αυτό μπορεί να βοηθήσει στην προσέλκυση τόσο εγχώριων όσο και ξένων επενδύσεων, οι οποίες μπορούν να συμβάλουν στην οικονομική ανάπτυξη και τη δημιουργία θέσεων εργασίας.

10. Ενίσχυση της Διεθνούς Συνεργασίας: Τα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. μπορούν να προωθήσουν τη διεθνή συνεργασία παρέχοντας ένα κοινό πλαίσιο χρηματοοικονομικής αναφοράς που μπορεί να γίνει αποδεκτό και αναγνωρισμένο σε διάφορες χώρες. Αυτό μπορεί να βοηθήσει στην οικοδόμηση εμπιστοσύνης και συνεργασίας μεταξύ των κυβερνήσεων, των επιχειρήσεων και άλλων ενδιαφερόμενων μερών και μπορεί να προωθήσει την παγκόσμια οικονομική ολοκλήρωση και ανάπτυξη (Grant Thornton Συλλογικό, 2016).

Συνολικά, η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων μπορεί να προωθήσει τη διαφάνεια, τη λογοδοσία και τη χρηστή διακυβέρνηση παρέχοντας ένα πλαίσιο για συνεπή και αξιόπιστη χρηματοοικονομική αναφορά (Wu & Lux, 2018).

3.13 Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων - Διεθνής εμπειρία

Μία από τις πιο σημαντικές πτυχές της Νέας Δημόσιας Διοίκησης (NPM) είναι ότι γεννήθηκε το κύμα μεταρρυθμίσεων του συστήματος χρηματοοικονομικών πληροφοριών. Αυτές οι εξελίξεις είναι από τα βασικότερα στοιχεία της βελτίωσης της διαδικασίας διαχείρισης και λήψης αποφάσεων στα κυβερνητικά ιδρύματα, γνωστά και ως New Public Financial Management (NPFM) (Papadamou & Tzivinikos, 2013). Ένα κεντρικό στοιχείο στη μεταρρύθμιση των συστημάτων χρηματοοικονομικών πληροφοριών αφορά την εισαγωγή της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση στον δημόσιο τομέα και την εγκατάλειψη των παραδοσιακών συστημάτων λογιστικής (Lapsley, 1999).

Διάφοροι συγγραφείς, όπως οι Pina & Torres (2003), τονίζουν τα πλεονεκτήματα της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση στο δημόσιο περιβάλλον. Η λογιστική σε δεδουλευμένη βάση, όπως ορίζεται και εισάγεται στις μεταρρυθμίσεις του NPM, παράγει πληροφορίες πιο πολυάριθμες και ακριβείς για τη φερεγγυότητα του Δημοσίου, απεικονίζοντας τα περιουσιακά του στοιχεία, καθώς και τις απαιτήσεις και υποχρεώσεις τους (Pina & Torres, 2003). Την τελευταία δεκαετία, το Διεθνές Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα (IPSASB), γνωστό ως πρώην «Επιτροπή Δημοσίου Τομέα» (PSC) της International Federation of Accountants (IFAC), έχει αναπτύξει ένα σύνολο διεθνών λογιστικών προτύπων για τον δημόσιο τομέα (IPSAS, Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα) με στόχο να διευκολύνει και να εξορθολογήσει αυτές τις μεταρρυθμίσεις.

Πολλά πλεονεκτήματα για δημόσιους οργανισμούς ενδέχεται να συνδέονται με την εφαρμογή των International Public Sector Accounting Standard (IPSAS), μεταξύ των οποίων είναι και η λογιστική εναρμόνιση. Αυτή με τη σειρά της επιτρέπει την καλύτερη συγκρισιμότητα των λογιστικών συστημάτων στον κόσμο, τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί ο φορέας «προκατασκευασμένα» πρότυπα που έχουν δημιουργηθεί από τον πιο αρμόδιο κατασκευαστή στον τομέα International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), αντί να δημιουργεί ο κάθε οργανισμός δικά του πρότυπα όσον αφορά τη δυνατότητα ενοποίησης των οικονομικών καταστάσεων (Grant Thornton Συλλογικό, 2016). Επιπλέον, αυτά τα πρότυπα στοχεύουν επίσης να βελτιώσουν σημαντικά την ποιότητα των οικονομικών πληροφοριών για ένα ευρύ κοινό ώστε να εξομαλύνουν τη λήψη αποφάσεων όσον αφορά την κατανομή των πόρων, για τη διασφάλιση μεγαλύτερης διαφάνειας και την αύξηση της λογοδοσίας των υπευθύνων λήψης αποφάσεων (Steger, 2010).

Το International Public Sector Accounting Standard Board (IPSASB) είναι ένας ανεξάρτητος φορέας καθορισμού προτύπων που εργάζεται πάνω σε αυτό το πλαίσιο και υπό την αιγίδα της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών. Αυτή η οργάνωση είναι αφιερωμένη στο λογιστικό

επάγγελμα και αποτελείται από 159 μέλη σε 124 δικαιοδοσίες ανάλογων χωρών με στοχοθεσία την προστασία του δημόσιου συμφέροντος. Αυτή η στοχοθεσία θέτει ως εκ τούτου τα πρότυπα ποιότητας και προωθεί τις ηθικές αξίες. Η κύρια δραστηριότητα του IPSASB συνίσταται στη δημοσίευση των «Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα» (IPSAS) (Christiaens & Van den Berghe, 2006). Το IPSASB έχει εκδώσει μέχρι στιγμής 26 πρότυπα λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση για τον εκσυγχρονισμό των πληροφοριακών συστημάτων στον χρηματοοικονομικό τομέα. Αυτό το Συμβούλιο συνεχίζει να αναπτύσσει νέα πρότυπα και να ενημερώνει συνάμα τα υπάρχοντα.

Κάθε πρότυπο είναι το αποτέλεσμα έντονης και αυστηρής διαδικασίας. Ένα από τα χαρακτηριστικά του IPSASB όμως είναι ότι δεν έχει σε καμία περίπτωση την εξουσία να υποχρεώνει τις δικαιοδοσίες σε όλο τον κόσμο να υιοθετήσουν τα IPSAS. Το IPSASB επέλεξε να βασίσει τον ορισμό των IPSAS στα πρότυπα Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π.. Ο στόχος είναι να συμμορφώνονται στο μέτρο του δυνατού οι οργανισμοί του δημοσίου τομέα με τις υφιστάμενες διεθνείς συστάσεις. Το IPSASB πιστεύει ξεκάθαρα ότι η χρηματοοικονομική εκπαίδευση είναι ο απώτερος στόχος της ενημέρωσης και είναι ίδια για τον δημόσιο και τον ιδιωτικό τομέα. Συνεπώς κάθε Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. αναθεωρήθηκε και προσαρμόστηκε για να ορίσει τα IPSAS. Οι Benito et al. (2007) απέδειξε ότι το IPSAS ευνόησε την εναρμόνιση των χρηματοοικονομικών πληροφορικών συστημάτων στον δημόσιο τομέα.

Διάφοροι συγγραφείς ανέφεραν ότι η διεθνής εξέλιξη προς τον εκσυγχρονισμό των χρηματοοικονομικών πληροφορικών συστημάτων είναι πιθανό να συνεχιστεί τα επόμενα χρόνια που έρχονται (Papadamou & Tzivinikos, 2013; Anessi-Pessina & Steccollini, 2007). Η υποστήριξη διεθνών οργανισμών όπως ο ΟΟΣΑ, το ΝΑΤΟ, τα Ηνωμένα Έθνη, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή και η Ιντερπόλ είναι ένα σημαντικό στήριγμα σε αυτήν την εξέλιξη. Όλες αυτές οι οργανώσεις με επιρροή στην προώθηση της χρηστής οικονομικής διαχείρισης και της λογοδοσίας, υιοθέτησαν το σύστημα λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση συμβατό με τα IPSAS (Hathorn, 2008; Anessi-Pessina & Steccollini, 2007). Αυτές οι «καλές πρακτικές» λοιπόν έχουν ηθική επιρροή σε διάφορες χώρες του κόσμου. Επιπλέον ο Διεθνής Οργανισμός Ανωτάτων Ελεγκτικών Οργάνων (INTOSAI) υποστηρίζει τη χρήση του IPSAS (Rekenkamer, 2003).

Οι κύριοι στόχοι των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα (IPSAS) είναι η διεθνής λογιστική εναρμόνιση και συγκρισιμότητα, καθώς και η βελτίωση της αξιοπιστίας και της διαφάνειας των δημοσίων λογαριασμών. Με βάση τις αρχές της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση, αυτά τα πρότυπα θα μπορούσαν να αποτελέσουν ευκαιρία για τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) να εκσυγχρονίσουν τα υπάρχοντα λογιστικά τους συστήματα. Η θέσπιση αυστηρού λογιστικού πλαισίου δικαιολογείται ολοένα και

περισσότερο, ιδίως υπό το φως της κρίσης του δημόσιου χρέους, η οποία απαιτεί περισσότερα αυστηρός δημοσιονομικός και λογιστικός έλεγχος και ενδεδειγμένη εξέταση των δημοσίων οικονομικών. Η ΕΕ δείχνει έντονο ενδιαφέρον για την εφαρμογή των IPSAS, αναγνωρίζοντας την αυξανόμενη σημασία τους στις συνεχιζόμενες συζητήσεις σχετικά με την αξιοπιστία και τη διαφάνεια της χρηματοοικονομικής αναφοράς του δημόσιου τομέα.

Αξίζει τον κόπο να διερευνηθεί ο τρόπος με τον οποίο τα λογιστικά συστήματα των κρατών μελών της ΕΕ ευθυγραμμίζονται με τα IPSAS. Μια τέτοια ανάλυση θα μπορούσε να αξιολογήσει το βαθμό εφαρμογής αυτών των διεθνών προτύπων, λειτουργώντας δυναμικά ως ισχυρός μηχανισμός για την επίτευξη ομοιομορφίας στις λογιστικές πρακτικές, την ενίσχυση της διαφάνειας και τη βελτίωση της ποιότητας του ελέγχου των οικονομικών του δημόσιου τομέα, όπως ανέφεραν οι Bellanca και Vandernoot το 2014.

Η μελέτη των Bellanca & Vandernoot το 2014 υπογραμμίζει τη χαμηλή συμμόρφωση της Αυστρίας στα IPSAS σε τοπικό επίπεδο, που πέφτει κάτω από το 50%, ενώ η συμμόρφωση σε εθνικό επίπεδο είναι λίγο πάνω από το 55%. Οι χώρες με την υψηλότερη συμμόρφωση με τα IPSAS χρησιμοποιούν συνήθως πλήρη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση, προσφέρουν εκτενείς πληροφορίες και συντάσσουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις. Παρά τα παραδείγματα αυτά, η μελέτη δείχνει σημαντικές διαφορές στα λογιστικά συστήματα μεταξύ των κρατών, με μέσο ποσοστό συμμόρφωσης με IPSAS περίπου 60% τόσο σε τοπικό όσο και σε εθνικό επίπεδο κυβέρνησης. Σύμφωνα με πηγές από το 2008 από τους des Robert & Colibert, οι χώρες μπορούν να χωριστούν σε πέντε ομάδες με βάση την πρόοδό τους στην εφαρμογή IPSAS.

Τα κράτη μέλη της ΕΕ κατηγοριοποιούνται ως εξής: Η Σλοβακία εργάζεται ενεργά για την υιοθέτηση των IPSAS, μεταρρυθμίζοντας τα λογιστικά της συστήματα στη διαδικασία. Η Κύπρος, η Ουγγαρία και η Λετονία έχουν ξεκινήσει την εφαρμογή IPSAS και προσάρμοσαν τους νόμους τους ανάλογα. Η Γαλλία και η Ιταλία ξεκίνησαν το ταξίδι υιοθεσίας το 2006. Καμία χώρα της ΕΕ δεν έχει εκπληρώσει πλήρως την υιοθέτηση του IPSAS για να εμπίπτει στην τέταρτη κατηγορία. Τέλος, το Ηνωμένο Βασίλειο ξεχωρίζει με ένα κυβερνητικό λογιστικό σύστημα που ευθυγραμμίζεται με το IPSAS.

Μια μελέτη από τον Christiaens και άλλους το 2010 έδειξε ότι η Λετονία, η Σουηδία, το Βέλγιο και το Ηνωμένο Βασίλειο συμμορφώνονται με το IPSAS σε τοπικό επίπεδο, ενώ η Γαλλία το κάνει σε εθνικό επίπεδο. Η Ολλανδία λειτουργεί σε ταμειακή βάση σε εθνικό επίπεδο, αλλά εξετάζει το ενδεχόμενο στροφής προς το IPSAS. Η Δανία, η Φινλανδία, η Πορτογαλία και η Ισπανία, μαζί με την Αυστρία σε εθνικό επίπεδο και τη Γαλλία και τις Κάτω Χώρες σε τοπικό

επίπεδο, χρησιμοποιούν ταμειακή βάση ή λογιστική σε δεδουλευμένη βάση που δεν πληροί τα πρότυπα IPSAS.

Τα ευρήματα από αυτές τις διάφορες μελέτες, ιδιαίτερα για τη Γαλλία, την Ολλανδία και την Πορτογαλία, είναι κατά καιρούς αντιφατικά, όπως σημειώνεται από τους Bellanca & Vandernoort. Οι μελέτες διεξήχθησαν σε διαφορετικές χρονικές στιγμές, με τις λογιστικές πρακτικές να εξελίσσονται στο μεσοδιάστημα, οδηγώντας σε διαφορετικά αποτελέσματα. Τα κριτήρια που χρησιμοποιούνται σε αυτές τις αναλύσεις διαφέρουν επίσης, καθιστώντας τις άμεσες συγκρίσεις δύσκολες. Ωστόσο, αυτές οι μελέτες αναγνωρίζουν συλλογικά το Ηνωμένο Βασίλειο και τη Σουηδία ως ηγέτες στην εφαρμογή IPSAS, με τις λογιστικές πρακτικές τους να είναι σε μεγάλο βαθμό συμβατές τόσο σε τοπικό όσο και σε εθνικό επίπεδο.

Στο Βέλγιο, ο Benito και οι συνεργάτες του το 2007 ανέφεραν ένα τοπικό ποσοστό συμμόρφωσης περίπου 55%, ενώ η εθνική κυβέρνηση τηρούσε μόνο τη λογιστική με βάση τα μετρητά. Οι Christiaens και συν-ερευνητές το 2010 διαπίστωσαν ότι η βελγική κυβέρνηση, ενώ επί του παρόντος είναι σε ταμειακή βάση, επιδιώκει τη μετάβαση στη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση. Ο Khrouz το 2007 παρατήρησε ότι οι ομοσπονδιακές και περιφερειακές κυβερνήσεις του Βελγίου, εκτός από τις Βρυξέλλες, δεν ακολουθούν σύστημα ευθυγραμμισμένο με το IPSAS. Ωστόσο, οι τοπικές αρχές ευθυγραμμίζονται με το IPSAS 1 για τις παρουσιάσεις των οικονομικών καταστάσεων.

Οι διάφορες μελέτες δείχνουν ότι ενώ ορισμένα έθνη ενημερώνουν προληπτικά τα λογιστικά τους πλαίσια, άλλα συνεχίζουν να προσκολλώνται στις συμβατικές δημόσιες λογιστικές πρακτικές, επιδεικνύοντας ελάχιστη έως καθόλου πρόθεση να υιοθετήσουν τα IPSAS. Σε επιστημονικές συζητήσεις, η μετάβαση στη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση θεωρείται συχνά ως ακρογωνιαίος λίθος της σύγχρονης δημόσιας διαχείρισης. Ενισχύει τη διαφάνεια και την πληρότητα της κρατικής οικονομικής αναφοράς, η οποία με τη σειρά της διευκολύνει την καλύτερη λήψη αποφάσεων και ενισχύει τη λογοδοσία εντός της κυβέρνησης. Ωστόσο, η χρησιμότητα στον δημόσιο τομέα είναι αυτή που αμφισβητείται μερικές φορές λόγω των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών του. Έτσι, αναρωτιέται κανείς εάν η δεδουλευμένη λογιστική είναι πραγματικά κατάλληλη για δημόσιες οντότητες των οποίων ο σκοπός είναι πρωτίστως κοινωνικός ή κυβερνητικός (Christiaens & Rommel, 2008). Σύμφωνα με τους συγγραφείς, το εννοιολογικό λογιστικό πλαίσιο που εφαρμόζεται στον ιδιωτικό τομέα είναι ασυμβίβαστο με τις δραστηριότητες του δημόσιου τομέα. Πράγματι, τα χαρακτηριστικά του δημόσιου τομέα απαιτούν πληροφορίες που μερικές φορές αποκλίνουν από τις λογιστικές πληροφορίες που απαιτούνται στον ιδιωτικό τομέα. Μέσα από αυτήν τη προοπτική γεννάται το ερώτημα εάν το

IPSAS, βάσει της αρχής της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση, πληροί εντέλει τις ανάγκες του δημόσιου τομέα.

Κεφάλαιο 4 Αριθμοδείκτες

4.1 Η σημασία της χρηματοοικονομικής ανάλυσης

Η χρηματοοικονομική ανάλυση αποτελεί σημαντική διαδικασία για τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς που περιλαμβάνει την αξιολόγηση οικονομικών πληροφοριών για την απόκτηση γνώσεων σχετικά με την οικονομική υγεία και την απόδοσή τους. Η διαδικασία περιλαμβάνει την επανεξέταση των οικονομικών καταστάσεων, των δεικτών και άλλων δεδομένων για τον εντοπισμό πλεονεκτημάτων και αδυναμιών και για τη λήψη τεκμηριωμένων αποφάσεων (Boldeanu & Pugna, 2014).

Η σημασία της χρηματοοικονομικής ανάλυσης μπορεί να συνοψιστεί ως εξής:

1. Βοηθά στη λήψη αποφάσεων: Η οικονομική ανάλυση βοηθά στη λήψη τεκμηριωμένων αποφάσεων παρέχοντας πληροφορίες για την οικονομική υγεία και την απόδοση του οργανισμού. Για παράδειγμα, αναλύοντας οικονομικές καταστάσεις και δείκτες, η διοίκηση μπορεί να εντοπίσει τομείς που απαιτούν βελτίωση, όπως η ρευστότητα ή η κερδοφορία και να αναπτύξει στρατηγικές για την αντιμετώπισή τους.
2. Βοηθά στον εντοπισμό χρηματοοικονομικών κινδύνων: Η χρηματοοικονομική ανάλυση χρησιμεύει στον εντοπισμό χρηματοοικονομικών κινδύνων και ευκαιριών, όπως οι τάσεις της αγοράς, οι αλλαγές στις προτιμήσεις των πελατών ή οι αλλαγές στους κανονισμούς που μπορεί να επηρεάσουν την οικονομική απόδοση του οργανισμού. Αυτό βοηθά στην ανάπτυξη στρατηγικών για τον μετριασμό των κινδύνων και την αξιοποίηση ευκαιριών.
3. Ωφελεί στην αξιολόγηση της απόδοσης των επενδύσεων: Η χρηματοοικονομική ανάλυση συμβάλλει στην αξιολόγηση της απόδοσης επενδύσεων, όπως μετοχών, ομολόγων ή άλλων τίτλων, παρέχοντας πληροφορίες για την οικονομική τους υγεία και την απόδοσή τους. Αυτό βοηθά στη λήψη τεκμηριωμένων αποφάσεων σχετικά με το εάν θα αγοραστούν, θα κρατηθούν ή θα πουληθούν οι επενδύσεις.
4. Βοηθά στην αξιολόγηση της πιστοληπτικής ικανότητας: Η χρηματοοικονομική ανάλυση εξυπηρετεί την αξιολόγηση της πιστοληπτικής ικανότητας ενός οργανισμού ή ενός ατόμου, αναλύοντας τις οικονομικές καταστάσεις και τους δείκτες του. Αυτό βοηθά τους δανειστές, τους πιστωτές και τους επενδυτές να λαμβάνουν τεκμηριωμένες αποφάσεις σχετικά με το εάν θα παρέχουν πίστωση ή θα επενδύσουν στον οργανισμό.
5. Συμβάλλει στην παρακολούθηση της οικονομικής απόδοσης: Η χρηματοοικονομική ανάλυση βοηθά στην παρακολούθηση της οικονομικής απόδοσης ενός οργανισμού, συγκρίνοντας τα πραγματικά αποτελέσματα με τα προϋπολογισμένα ή αναμενόμενα

αποτελέσματα. Αυτό οδηγεί στον εντοπισμό περιοχών που απαιτούν βελτίωση και στην ανάπτυξη στρατηγικών για την αντιμετώπισή τους (Bolek, 2013).

Συμπερασματικά, η χρηματοοικονομική ανάλυση αποτελεί σημαντική διαδικασία για τις επιχειρήσεις και τους οργανισμούς, καθώς συμβάλλει στη λήψη αποφάσεων, στον εντοπισμό χρηματοοικονομικών κινδύνων, στην αξιολόγηση της απόδοσης των επενδύσεων, στην αξιολόγηση της πιστοληπτικής ικανότητας και στην παρακολούθηση της οικονομικής απόδοσης. Αποτελεί ουσιαστικό εργαλείο για την επίτευξη οικονομικών στόχων και για τη διασφάλιση μακροπρόθεσμης βιωσιμότητας και επιτυχίας (Berk et al, 2014).

4.2 Ανάλυση οικονομικών δεικτών

Τα εργαλεία και οι δείκτες χρηματοοικονομικής ανάλυσης χρησιμοποιούνται για την αξιολόγηση της οικονομικής υγείας και απόδοσης μιας επιχείρησης ή οργανισμού (Ebrahim et al., 2011). Τα ακόλουθα είναι μερικά από τα εργαλεία και δείκτες οικονομικής ανάλυσης που χρησιμοποιούνται συνήθως:

1. Οικονομικές καταστάσεις: Οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν ένα στιγμιότυπο της οικονομικής υγείας και απόδοσης ενός οργανισμού. Οι τρεις κύριες οικονομικές καταστάσεις είναι η κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων, ο ισολογισμός και η κατάσταση ταμειακών ροών. Αυτές οι καταστάσεις παρέχουν πληροφορίες σχετικά με τα έσοδα, τα έξοδα, τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις και τις ταμειακές ροές του οργανισμού.
2. Δείκτες: Οι χρηματοοικονομικοί δείκτες χρησιμοποιούνται για την ανάλυση της σχέσης μεταξύ διαφορετικών στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων. Υπάρχουν διάφοροι τύποι δεικτών, όπως δείκτες ρευστότητας, δείκτες κερδοφορίας, δείκτες φερεγγυότητας και δείκτες αποδοτικότητας. Αυτοί οι δείκτες παρέχουν πληροφορίες για τη σύγκριση της απόδοσης του οργανισμού με δείκτες αναφοράς του κλάδου ή άλλους οργανισμούς.
3. Ανάλυση τάσεων: Η ανάλυση τάσεων περιλαμβάνει την ανάλυση οικονομικών δεδομένων για μια χρονική περίοδο για τον εντοπισμό τάσεων και προτύπων. Αυτή η ανάλυση μπορεί να βοηθήσει στον εντοπισμό αλλαγών στα έσοδα, τα έξοδα και την κερδοφορία και μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την πρόβλεψη της μελλοντικής απόδοσης.
4. Συγκριτική ανάλυση: Η συγκριτική ανάλυση περιλαμβάνει τη σύγκριση της οικονομικής απόδοσης ενός οργανισμού με τους ανταγωνιστές του ή με τα κριτήρια αναφοράς του κλάδου. Αυτή η ανάλυση μπορεί να παρέχει πληροφορίες για τα δυνατά και αδύνατα σημεία του οργανισμού σε σχέση με τους ανταγωνιστές του.
5. Ανάλυση ταμειακών ροών: Η ανάλυση ταμειακών ροών περιλαμβάνει την ανάλυση των ταμειακών εισροών και εκροών του οργανισμού. Αυτή η ανάλυση μπορεί να βοηθήσει στον

εντοπισμό της ικανότητας του οργανισμού να δημιουργεί μετρητά, να πληρώνει τους λογαριασμούς του και να επενδύει στη μελλοντική ανάπτυξη.

6. Ανάλυση νεκρού σημείου: Η ανάλυση νεκρού σημείου περιλαμβάνει την ανάλυση της σχέσης μεταξύ του σταθερού κόστους, του μεταβλητού κόστους και των εσόδων του οργανισμού. Αυτή η ανάλυση μπορεί να βοηθήσει στον προσδιορισμό του ελάχιστου επιπέδου πωλήσεων ή εσόδων.

Η ανάλυση οικονομικών καταστάσεων, ένα υποσύνολο της λογιστικής, στοχεύει στη διάγνωση και την πρόβλεψη της οικονομικής κατάστασης και της αποτελεσματικότητας μιας εταιρείας ή οργανισμού. Ένα ισχυρό σύστημα πληροφοριών μπορεί να προσφέρει σχετικούς δείκτες στους χρήστες, με βάση γνήσια δεδομένα. Τα αποτελέσματα της οικονομικής ανάλυσης βασίζονται στη διάγνωση απόδοσης και κινδύνου. Η ανάλυση χρηματοοικονομικών δεικτών αποτελεί μέθοδο εντοπισμού και ερμηνείας των σχέσεων μεταξύ των στοιχείων των οικονομικών καταστάσεων, παρέχοντας έτσι σημαντική κατανόηση της απόδοσης και της οικονομικής κατάστασης μιας εταιρείας. Ως αποτέλεσμα, η ανάλυση αναλογιών είναι ένα σημαντικό εργαλείο λήψης αποφάσεων στη λογιστική.

Οι αναλογίες και οι συγκρίσεις χρησιμοποιούνται συχνά στην καθημερινή μας ζωή. Παραδείγματα περιλαμβάνουν η κατανάλωση καυσίμου ανά 100 χιλιόμετρα, η απόδοση κλιματιστικού ανά κυβικό μέτρο, η κατανομή φύλου σε μια εταιρεία κ.λπ. Στη χρηματοοικονομική ανάλυση, η χρήση αναλογιών, γνωστών ως αριθμητικών δεικτών, είναι διαδεδομένη για την αξιολόγηση της κατάστασης μιας επιχείρησης και την απόδοσή της. Χρησιμοποιώντας αριθμητικούς δείκτες, αξιολογούνται τα επίπεδα παραγωγικότητας και αποδοτικότητας διαφόρων τομέων, τμημάτων ή ολόκληρης της εταιρείας, επιτρέποντας πιο συνετή χρήση των πόρων και των συντελεστών παραγωγής της εταιρείας.

Επιπλέον, αυτοί οι δείκτες προσφέρουν σημαντικές πληροφορίες σε επενδυτές και μετόχους σχετικά με τα οικονομικά δεδομένα μιας επιχείρησης, βοηθώντας τους στη λήψη αποφάσεων σχετικά με τις επενδύσεις τους. Είναι προφανές ότι αυτοί οι αριθμητικοί δείκτες δεν σχηματίζονται τυχαία από διάφορες ποσότητες. Οι συνιστώσες κάθε δείκτη πρέπει να έχουν ουσιαστική συσχέτιση. Για παράδειγμα, σύνδεση μεταξύ πωλήσεων και κερδών υπάρχει και είναι λογική. Αντίθετα, είναι ανόητο να συνδέουμε εισπρακτέους λογαριασμούς και κόστη διάθεσης σε έναν αριθμητικό δείκτη.

Οι χρηματοοικονομικοί δείκτες διαδραματίζουν ιδιαίτερα σημαντικό ρόλο στην έγκαιρη αναγνώριση των δυνάμεων και των αδυναμιών μιας εταιρείας. Χρησιμοποιώντας αυτούς τους δείκτες, τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα μπορούν να αξιολογήσουν και να βελτιώσουν την απόδοσή τους, ενώ εντοπίζουν γρήγορα τυχόν πτυχές που χρειάζονται βελτίωση. Αυτή η

διαδικασία ενισχύει τελικά την επέκταση και την ανταγωνιστικότητα της επιχείρησης εντός της αγοράς.

Παρά το γεγονός ότι η ανάλυση αναλογιών προσφέρει απίστευτα πολύτιμες πληροφορίες, δεν είναι το μοναδικό εργαλείο ανάλυσης και λήψης αποφάσεων. Για παράδειγμα, μια εταιρεία μπορεί να εμφανίσει δυσμενείς δείκτες σε σύγκριση με τα πρότυπα του κλάδου, υποδεικνύοντας πιθανή οικονομική και λειτουργική ανεπάρκεια που μπορεί να επηρεάσει τη συνολική λειτουργία της. Ωστόσο, αυτό θα μπορούσε επίσης να αποτελεί προσωρινή αδυναμία που προέρχεται από ένα μοναδικό γεγονός ή ένα μοναδικό επιχειρηματικό χαρακτηριστικό. Μια επιχείρηση μπορεί επίσης να παρουσιάζει εξαιρετικά νούμερα, αλλά θα μπορούσε να έχει χάσει τα αποκλειστικά δικαιώματα για ένα εξαιρετικά επικερδές προϊόν σε νομική μάχη. Αυτή η κατάσταση αναμφίβολα θα επηρέαζε την πορεία της επιχείρησης, αλλά δεν θα αντικατοπτρίζεται στην ανάλυση του δείκτη. Επομένως, είναι προφανές ότι η ανάλυση αριθμητικών δεικτών δεν είναι λύση για όλα και δεν παρέχει όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για μια εταιρεία.

Επομένως, για να είναι χρήσιμη η ανάλυση αριθμοδεικτών, θα πρέπει να περιλαμβάνει: Σύγκριση με προηγούμενα έτη, επιτρέποντας τον εντοπισμό μετατοπίσεων και τάσεων στα οικονομικά στοιχεία της εταιρείας. Αυτό είναι γνωστό ως διαχρονική ανάλυση. Σύγκριση με αντίστοιχους δείκτες άλλων ανταγωνιστών εταιρειών και με τους μέσους δείκτες του κλάδου της εταιρείας. Αυτό αναφέρεται ως διατομική ανάλυση. Αξίζει να σημειωθεί ότι αυτές οι αναλύσεις μπορούν να συνδυαστούν, με στατιστικά δεδομένα με στόχο να χρησιμοποιηθούν σε περιπτώσεις ενδοεταιρικής ανάλυσης.

Ωστόσο, η πρακτική της χρηματοοικονομικής ανάλυσης μέσω δεικτών μπορεί να είναι ακατάλληλη όταν εφαρμόζεται σε εταιρείες που λειτουργούν σε διαφορετικές χώρες με ποικίλα λογιστικά πρότυπα. Πολιτιστικές, θεσμικές και φορολογικές διαφορές μπορεί να οδηγήσουν σε αποκλίνουσες εκτιμήσεις κινδύνου και αποδόσεων (Chen et al, 2013).

Η αποτελεσματικότητα της παραδοσιακής ανάλυσης αναλογιών ως τεχνικής αξιολόγησης και ως εργαλείου για την πρόβλεψη της πιθανής χρεοκοπίας μιας επιχείρησης βρίσκεται υπό έλεγχο. Ωστόσο, η ενσωμάτωση ενός πλαισίου στατιστικής ανάλυσης στη διαδοχική σύγκριση δεικτών μπορεί να αποφέρει πιο ελπιδοφόρα αποτελέσματα (Altman, 1968).

Επιπλέον, η αποτελεσματικότητα της χρήσης του δείκτη για τον εντοπισμό και την πρόληψη της απάτης στις οικονομικές καταστάσεις είναι περιορισμένη. Το ζήτημα αυτό αποτελεί σημαντική πρόκληση για την επαγγελματική φήμη των εξωτερικών ελεγκτών και έχει σοβαρές νομικές επιπτώσεις για αυτούς και τις αντίστοιχες εταιρείες (Kaminski, 2004).

Συμπερασματικά, τα εργαλεία και οι δείκτες οικονομικής ανάλυσης είναι απαραίτητα για την αξιολόγηση της οικονομικής υγείας και απόδοσης ενός οργανισμού. Αυτά τα εργαλεία παρέχουν πληροφορίες για την οικονομική απόδοση του οργανισμού και μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τη λήψη τεκμηριωμένων αποφάσεων σχετικά με επενδύσεις, χρηματοδότηση και λειτουργίες (Berman et al., 2013).

4.3 Πηγές οικονομικών δεδομένων και χρήστες

Τα οικονομικά δεδομένα είναι διαθέσιμα από πολλές πηγές. Πέρα από τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις που αναφέρθηκαν προηγουμένως, έχουμε πηγές δεδομένων όπως: Ετήσιες εκθέσεις και λογαριασμοί, Ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις, Ανακοινώσεις, Επισκοπήσεις αναλυτών, Αναλύσεις μετοχών, Δεδομένα κυβερνήσεων και διεθνών οργανισμών, Εκθέσεις κλάδου, Οικονομικές εφημερίδες και Περιοδικά, Διαφημίσεις και Καταχωρίσεις.

Διάφορα άτομα και ομάδες δείχνουν ενδιαφέρον για τις οικονομικές πληροφορίες μιας εταιρείας για διάφορους λόγους, που συνήθως αναφέρονται ως χρήστες πληροφοριών. Φυσικά, διαφορετικοί χρήστες έχουν διαφορετικά επίπεδα ενδιαφέροντος και επομένως απαιτούν διαφορετικά βάρη ανάλυσης. Για παράδειγμα, ένας σημαντικός επενδυτής κεφαλαίου που στοχεύει να αποκτήσει σημαντικό μερίδιο της εταιρείας θα ζητούσε ολοκληρωμένες και λεπτομερείς πληροφορίες για την εταιρεία. Μια τράπεζα που προσφέρει δάνειο σε εταιρεία θα διενεργούσε ενδελεχή οικονομική ανάλυση. Ένας βραχυπρόθεσμος έμπορος χρηματιστηρίου μπορεί να αναζητήσει ορισμένους χρηματιστηριακούς δείκτες, ενώ το ευρύ κοινό μπορεί να ενδιαφέρεται για τη βιωσιμότητα της επιχείρησης.

Οι αξιόλογοι χρήστες οικονομικών δεδομένων μπορεί να περιλαμβάνουν: στελέχη εταιρειών, μετόχους της εταιρείας, διάφορους επενδυτές, τράπεζες, προσωπικό της εταιρείας, πελάτες, ανταγωνιστές, προμηθευτές, επαγγελματικές ενώσεις και επιμελητήρια, χρηματοοικονομικούς αναλυτές, τοπική αυτοδιοίκηση, φορείς της κεντρικής κυβέρνησης, ακαδημαϊκούς και ερευνητές, καθώς και το ευρύ κοινό.

4.4 Κατηγορίες δεικτών

Αν και ένας αναλυτής μπορεί να υπολογίσει πολλούς δείκτες, είναι χρήσιμο αυτοί να ταξινομηθούν σύμφωνα με το κύριο χαρακτηριστικό και τον τύπο επιχειρηματικής δραστηριότητας που στοχεύουν να αναλύσουν. Η κατηγοριοποίηση δεν είναι πάντα συνεπής

και υπάρχουν μικρές διαφοροποιήσεις μεταξύ διαφορετικών συγγραφέων. Μια αντιπροσωπευτική ταξινόμηση είναι η εξής:

Δείκτες κερδοφορίας: Μετρούν την αποτελεσματικότητα της εταιρείας, την ικανότητα δημιουργίας κερδών και την ικανότητα της διοίκησης να εκπληρώσει τους στόχους κερδοφορίας της σε ένα συγκεκριμένο χρονικό πλαίσιο.

Δείκτες ρευστότητας: Αυτοί αξιολογούν τη βραχυπρόθεσμη θέση της επιχείρησης σχετικά με την ικανότητά της να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις της όταν λήγουν.

Δείκτες χρέους και χρηματοοικονομικής δομής: Χρησιμοποιούνται για την αξιολόγηση της μακροπρόθεσμης ικανότητας της επιχείρησης να ανταποκρίνεται στις υποχρεώσεις της και του επιπέδου ασφάλειας που διαθέτουν οι πιστωτές της μακροπρόθεσμα.

Δείκτες δραστηριότητας: Χρησιμοποιούνται για τη μέτρηση της αποδοτικότητας της επιχείρησης, δηλαδή της ικανότητάς της να αξιοποιεί αποτελεσματικά τα περιουσιακά της στοιχεία για ευεργετικά αποτελέσματα.

Επενδυτικοί δείκτες: Χρησιμοποιούνται από τους επενδυτές για να καθορίσουν εάν θα αγοράσουν ή να πουλήσουν τις μετοχές τους με βάση τους δείκτες απόδοσης και τη δυναμική της εταιρείας.

Κεφάλαιο 5 Πληροφοριακά συστήματα

5.1 Η έννοια και ο σκοπός του λογιστικού πληροφοριακού συστήματος

Ένα Λογιστικό Πληροφοριακό Σύστημα (ΛΠΣ) είναι ένα σύστημα που συλλέγει, αποθηκεύει, επεξεργάζεται και χρησιμοποιεί οικονομικές πληροφορίες σχετικά με έναν οργανισμό. Είναι ένας συνδυασμός ανθρώπων, διαδικασιών και τεχνολογίας που βοηθά τις επιχειρήσεις να διαχειρίζονται οικονομικές συναλλαγές και να λαμβάνουν τεκμηριωμένες αποφάσεις.

Ο πρωταρχικός σκοπός του είναι να παρέχει ακριβείς και έγκυρες οικονομικές πληροφορίες για την υποστήριξη των διαδικασιών λήψης αποφάσεων. Περιλαμβάνει τη χρήση τεχνολογίας για τη συλλογή και επεξεργασία οικονομικών δεδομένων, όπως τιμολόγια, αποδείξεις και εντολές αγοράς και τη μετατροπή τους σε χρήσιμες οικονομικές αναφορές (Barth & Landsman, 2008).

Υπάρχουν πολλά στοιχεία συνδεδεμένα με αυτό όπως:

1. Εισαγωγή: Πρόκειται για τη διαδικασία συλλογής οικονομικών δεδομένων από διάφορες πηγές, όπως τιμολόγια, αποδείξεις και εντολές αγοράς.
2. Επεξεργασία: Περιλαμβάνει τη μετατροπή των ακατέργαστων οικονομικών δεδομένων σε ουσιαστικές πληροφορίες ταξινομώντας και συνοψίζοντάς τα.
3. Αποθήκευση: Αναφέρεται στην αποθήκευση οικονομικών πληροφοριών σε βάση δεδομένων ή άλλο μέσο αποθήκευσης για μελλοντική αναφορά.
4. Εκροή: Πρόκειται για τη διαδικασία δημιουργίας οικονομικών αναφορών, όπως ισολογισμοί, καταστάσεις λογαριασμού αποτελεσμάτων και καταστάσεις ταμειακών ροών.
5. Έλεγχος: Αυτό περιλαμβάνει την εφαρμογή ελέγχων για τη διασφάλιση της ακρίβειας και της αξιοπιστίας των οικονομικών πληροφοριών.
6. Ανατροφοδότηση: Αυτή είναι η διαδικασία χρήσης οικονομικών αναφορών για την αξιολόγηση της απόδοσης και τη λήψη τεκμηριωμένων αποφάσεων.

5.2 Τα συστήματα προγραμματισμού πόρων (ERP)

Τα συστήματα λογιστικών πληροφοριών μπορεί να είναι χειροκίνητα ή αυτοματοποιημένα, με τις περισσότερες επιχειρήσεις σήμερα να χρησιμοποιούν αυτοματοποιημένα συστήματα λόγω της ταχύτητας, της ακρίβειας και της αποτελεσματικότητάς τους. Το αυτοματοποιημένο Λογιστικό Πληροφοριακό Σύστημα μπορεί περαιτέρω να χωριστεί σε δύο τύπους: συστήματα προγραμματισμού πόρων επιχειρήσεων (ERP) και εξειδικευμένο λογιστικό λογισμικό.

Τα συστήματα ERP είναι ολοκληρωμένες εφαρμογές λογισμικού που διαχειρίζονται όλες τις πτυχές μιας επιχείρησης, συμπεριλαμβανομένων των λογιστικών, των οικονομικών, των

πωλήσεων και των ανθρώπινων πόρων. Παρέχουν μία κεντρική βάση δεδομένων για όλες τις οικονομικές πληροφορίες, επιτρέποντας στις επιχειρήσεις να έχουν πρόσβαση σε οικονομικά δεδομένα σε πραγματικό χρόνο και να λαμβάνουν τεκμηριωμένες αποφάσεις (Escobari et al., 2012).

Το εξειδικευμένο λογισμικό, από την άλλη πλευρά, έχει σχεδιαστεί για να εκτελεί συγκεκριμένες λογιστικές λειτουργίες, όπως εισπρακτέους λογαριασμούς, πληρωτέους λογαριασμούς και μισθοδοσία. Αυτά τα συστήματα είναι συχνά λιγότερο ακριβά και πιο ευέλικτα από τα συστήματα ERP, γεγονός που τα καθιστά δημοφιλή επιλογή για μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις (Barth & Landsman, 2008).

Συμπερασματικά, ένα σύστημα λογιστικών πληροφοριών είναι ένα σημαντικό εργαλείο για τις επιχειρήσεις για τη διαχείριση των χρηματοοικονομικών συναλλαγών, τη δημιουργία οικονομικών εκθέσεων και τη λήψη τεκμηριωμένων αποφάσεων. Περιλαμβάνει πολλά στοιχεία, όπως είσοδο, επεξεργασία, αποθήκευση, έξοδο, έλεγχο και ανατροφοδότηση. Το αυτοματοποιημένο Λογιστικό Πληροφοριακό Σύστημα μπορεί περαιτέρω να χωριστεί σε συστήματα ERP και εξειδικευμένο λογιστικό λογισμικό, τα οποία έχουν τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματά τους.

5.3 Εννοιολογική προσέγγιση των λογιστικών πληροφοριακών συστημάτων

Η εννοιολογική προσέγγιση των ΛΠΣ περιλαμβάνει την κατανόηση των διαφόρων στοιχείων και διαδικασιών ενός ΛΠΣ και πώς χρησιμοποιούνται για τη συλλογή, αποθήκευση, επεξεργασία και επικοινωνία οικονομικών πληροφοριών. Πρόκειται για άποψη υψηλού επιπέδου που εστιάζει στους γενικούς στόχους του ΛΠΣ και στις σχέσεις μεταξύ των διαφόρων στοιχείων του (Escobari et al., 2012).

Η εννοιολογική προσέγγιση περιλαμβάνει πολλά βασικά στοιχεία:

1. Λογιστικές έννοιες και αρχές: Περιλαμβάνει τις λογιστικές έννοιες και αρχές που διέπουν τον σχεδιασμό και τη λειτουργία ενός ΛΠΣ, όπως η βάση του δεδουλευμένου λογιστικής, η αρχή αντιστοίχισης και η αρχή της σημαντικότητας.
2. Θεωρία συστημάτων: Αυτό περιλαμβάνει την κατανόηση των αλληλεπιδράσεων μεταξύ των διαφόρων στοιχείων του ΛΠΣ και του τρόπου με τον οποίο συνεργάζονται για την επίτευξη των συνολικών στόχων του συστήματος.
3. Θεωρία της πληροφορίας: Αυτό περιλαμβάνει την κατανόηση της φύσης των πληροφοριών και του τρόπου επεξεργασίας και κοινοποίησής τους στο ΛΠΣ.

4. Θεωρία ελέγχου: Αυτό περιλαμβάνει την κατανόηση της σημασίας των εσωτερικών ελέγχων στο ΛΠΣ και πώς σχεδιάζονται και εφαρμόζονται για να διασφαλίζεται η ακρίβεια, η πληρότητα και η αξιοπιστία των οικονομικών πληροφοριών.

5. Διαχείριση δεδομένων: Αυτό περιλαμβάνει την κατανόηση της σημασίας της διαχείρισης δεδομένων στο ΛΠΣ, συμπεριλαμβανομένης της συλλογής, αποθήκευσης και ανάκτησης δεδομένων.

6. Ανάπτυξη συστήματος: Αυτό περιλαμβάνει την κατανόηση της διαδικασίας σχεδιασμού και υλοποίησης ενός ΛΠΣ, συμπεριλαμβανομένης της συλλογής απαιτήσεων, του σχεδιασμού συστήματος, της δοκιμής συστήματος και της υλοποίησης του συστήματος (Agag et al., 2016). Η εννοιολογική προσέγγιση του ΛΠΣ είναι σημαντική επειδή παρέχει ένα πλαίσιο για την κατανόηση των συνολικών στόχων του συστήματος και των σχέσεων μεταξύ των διαφόρων στοιχείων του. Αυτή η κατανόηση είναι ιδιαίτερα σημαντική για τον σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη διατήρηση ενός αποτελεσματικού ΛΠΣ που καλύπτει τις ανάγκες του οργανισμού.

Συμπερασματικά, η εννοιολογική προσέγγιση του ΛΠΣ περιλαμβάνει την κατανόηση των διαφόρων στοιχείων και διαδικασιών του συστήματος και πώς συνεργάζονται για την επίτευξη των συνολικών στόχων του συστήματος. Πρόκειται για άποψη υψηλού επιπέδου που παρέχει ένα πλαίσιο για την κατανόηση των σχέσεων μεταξύ των διαφόρων στοιχείων του ΛΠΣ και είναι απαραίτητη για τον σχεδιασμό, την εφαρμογή και τη διατήρηση ενός αποτελεσματικού ΛΠΣ (Barth & Landsman, 2008).

Η ανάπτυξη του ΛΠΣ έδωσε τη δυνατότητα στις επιχειρήσεις να επεξεργάζονται τις συναλλαγές τους πιο αποτελεσματικά, να βελτιώνουν τις οικονομικές αναφορές και να λαμβάνουν καλύτερα ενημερωμένες αποφάσεις (Ahmed et al., 2016).

Κεφάλαιο 6 Ηλεκτρονική διακυβέρνηση

6.1 Ο ορισμός της ηλεκτρονικής διακυβέρνησης

Ένας λειτουργικός ορισμός της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης που πολλοί υιοθετούν είναι ότι η Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση καθορίζεται αποκλειστικά ως η παροχή κρατικών υπηρεσιών μέσω του Διαδικτύου. Ωστόσο, αυτή η δημοφιλής προσέγγιση είναι πολύ περιορισμένη για δύο λόγους. Πρώτον, περιορίζει το όραμα για e-Government λόγω ότι δεν επιτρέπει τη διαχείριση σε ένα ευρύ φάσμα κυβερνητικών δραστηριοτήτων που ανήκουν στις έμμεσες υπηρεσίες, αλλά ούτε αναγνωρίζει την ουσιαστική χρήση των διάφορων τεχνολογιών εκτός του διαδικτύου. Δεύτερον, υπεραπλουστεύει κατάφωρα τη φύση της ηλεκτρονικής διακυβέρνησης, αφήνοντας την εντύπωση ότι είναι ένας όμορφα σχεδιασμένος και προσανατολισμένος στον χρήστη ιστότοπος και αγνοεί τις σημαντικές επενδύσεις που χρειάζονται σε ανθρώπινους πόρους, εργαλεία, πολιτικές και διαδικασίες. Παράλληλα, αποτυγχάνει να αναγνωρίσει ότι ο πολίτης βλέπει την Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση μόνο από τη δημόσια πλευρά ενός ιστότοπου ή μιας πλατφόρμας email, ενώ το πραγματικό έργο του e-Government βρίσκεται στην άλλη πλευρά που είναι η χρήση της τεχνολογίας και των πληροφοριών ώστε να παρέχονται κρατικές υπηρεσίες με τη συμμετοχή των πολιτών, για την υποστήριξη των κυβερνητικών λειτουργιών (Dawes, 2002).

Μια άλλη εκδοχή της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης από τους Molnár et al., (2007) είναι ότι ο στόχος της δεν είναι μόνο η μεταφορά του γραφειοκρατικού συστήματος λειτουργίας της δημόσιας διοίκησης στο πλαίσιο της αυτοματοποίησης των λειτουργικών διαδικασιών και τη διάθεση συγκεκριμένων υπηρεσιών προς τους πολίτες μέσω διαδικτύου, στοχεύει βαθύτερα, στον κεντρικό πυρήνα της κάθε κυβερνητικής δομής μεταφορώνοντας τις μεθόδους, τις επικοινωνίες και τη νοοτροπία της εκάστοτε κυβέρνησης και κατ' επέκταση και της διακυβέρνησης ενός κράτους.

6.2 Κριτήρια ηλεκτρονικής διακυβέρνησης

Η ηλεκτρονική διακυβέρνηση πρέπει να πληροί κρίσιμα κριτήρια, τα οποία περιλαμβάνουν τον εκσυγχρονισμό των δημόσιων υπηρεσιών και των υποκείμενων υποδομών τους, ιδίως των συστημάτων πληροφοριών και του λογιστικού λογισμικού. Σε γενικές γραμμές, η ανάπτυξη συστημάτων πληροφοριών πρέπει να στοχεύει σε συγκεκριμένους οργανωτικούς στόχους και καθήκοντα, είτε σε επιχειρηματικό είτε σε δημόσιο πλαίσιο (Dawes, 2009).

Ο σχεδιασμός ενός καθολικού συστήματος ικανού να υποστηρίξει όλα τα διοικητικά επίπεδα και τα τμήματα ενός δημόσιου οργανισμού, καθώς και να χειρίζεται τις αλληλεπιδράσεις με εξωτερικά μέρη όπως τράπεζες, πελάτες και προμηθευτές, αποτελεί τρομερή πρόκληση. Για

την πλοήγηση αυτής της πολυπλοκότητας, τα πληροφοριακά συστήματα κατηγοριοποιούνται με βάση τις επιχειρηματικές λειτουργίες που υποστηρίζουν, τη συνάφειά τους με διάφορα επίπεδα διαχείρισης ή το εύρος των λειτουργιών τους τόσο εσωτερικά όσο και εξωτερικά.

Για τη διαλειτουργικότητα, όλοι οι φορείς της Δημόσιας Διοίκησης πρέπει να διασφαλίζουν ότι τα πληροφοριακά τους συστήματα είναι σε θέση να ανταλλάσσουν απρόσκοπτα δεδομένα και πληροφορίες. Αυτή η συνδεσιμότητα, που βασίζεται σε τυποποιημένες και συνεργατικές διαδικασίες, διασφαλίζει ότι οι πολίτες λαμβάνουν τις υπηρεσίες που ζητούν καθώς οι διάφοροι φορείς και τα συστήματά τους συνεργάζονται αποτελεσματικά.

Όσον αφορά τις νέες λύσεις ηλεκτρονικής διακυβέρνησης, πρέπει να ευθυγραμμίζονται με τις καθορισμένες υποχρεωτικές αρχές. Τυχόν αποκλίσεις πρέπει να τεκμηριώνονται με λεπτομερή ανάλυση, αναφέροντας τους λόγους μη τήρησης και περιγράφοντας τα απαραίτητα βήματα και το χρονοδιάγραμμα για την επίτευξη συμμόρφωσης.

Η υποδομή και το λογισμικό ηλεκτρονικής διακυβέρνησης θα πρέπει να συγκλίνουν σε κεντρικά κέντρα δεδομένων με ομοιόμορφη διαχείριση και πρωτόκολλα που θα επιτρέπουν την πρόσβαση ενός σημείου.

Επιπλέον, οι πρωτοβουλίες ηλεκτρονικής διακυβέρνησης θα πρέπει να είναι οικονομικά αποδοτικές, που να δικαιολογούνται από μια ενδελεχή ανάλυση κόστους-οφέλους που αποδεικνύει την εξοικονόμηση πόρων και λογική απόδοση της επένδυσης. Η οικονομική υποστήριξη για κάθε έργο απαιτεί την απόδειξη της αναγκαιότητάς του και ότι πρόκειται για μοναδική, εφάπαξ υλοποίηση.

Ορίζεται εξουσιοδοτημένος φορέας για τη διατήρηση κάθε πληροφορίας, διασφαλίζοντας την ακρίβειά της και καθιστώντας την προσβάσιμη στις αρμόδιες αρχές και τα ενδιαφερόμενα μέρη.

Είναι σημαντικό για κάθε επιχείρηση να ανοικοδομήσει την εμπιστοσύνη του κοινού αναπτύσσοντας στρατηγικές και πρωτοβουλίες ηλεκτρονικής διακυβέρνησης που είναι διαφανείς, ηθικές, υπεύθυνες και αποτελεσματικές, εστιάζοντας ταυτόχρονα στις ανάγκες των πολιτών.

Η δέσμευση είναι να καταστούν οι δημόσιοι ιστότοποι προσβάσιμοι σε όλους, συμπεριλαμβανομένων των ευάλωτων ομάδων, εκείνων που δεν είναι γνώστες της τεχνολογίας και των ατόμων με αναπηρίες. Η συμμόρφωση με τα διεθνή, ευρωπαϊκά και εθνικά πρότυπα προσβασιμότητας θα διασφαλιστεί κατά την ανάπτυξη νέων συστημάτων και την αναβάθμιση των υφιστάμενων.

Η κάθε επιχείρηση, ιδιωτική ή δημόσια, είναι υπεύθυνη για την προστασία της ακεραιότητας των δεδομένων, της ασφάλειας συστημάτων και δικτύων, καθώς και των διαδικασιών και υποδομών της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης από οποιαδήποτε παρεμβολή, παραβίαση ή μη εξουσιοδοτημένη πρόσβαση. Δεσμεύονται επίσης να προστατεύουν το προσωπικό απόρρητο κατά τον χειρισμό και την ανταλλαγή πληροφοριών, αποτρέποντας τη μη εξουσιοδοτημένη ή ακούσια χρήση δεδομένων.

Επίσης, η Κοινωνία της Πληροφορίας Α.Ε. Πληροφοριακά Συστήματα και Διοικητική Υποστήριξη. Το G-Cloud παρέχει κορυφαίες ψηφιακές υπηρεσίες, διαθέσιμες τόσο μέσω ιδιωτικών όσο και δημοσίων cloud, αξιοποιώντας τεχνολογίες αιχμής υπολογιστικού νέφους και εικονικοποίησης.

Το G-Cloud αντιπροσωπεύει μια πρωτοποριακή πρωτοβουλία στην ευρωπαϊκή σφαίρα δεδομένων, που σχεδιάστηκε από την ελληνική δημόσια διοίκηση. Η αποστολή του είναι να συγκεντρώνει τους υπολογιστικούς πόρους σε οντότητες του δημόσιου τομέα, μειώνοντας έτσι το κόστος απόκτησης, συντήρησης και υποστήριξης, ενώ παράλληλα ενισχύει την προσαρμοστικότητα και τα μέτρα ασφαλείας τους. Ο πρωταρχικός στόχος είναι να ανυψωθεί η ποιότητα των υπηρεσιών που προσφέρονται τόσο στους πολίτες όσο και στις επιχειρήσεις.

6.3 Κατηγοριοποίηση πληροφοριακών συστημάτων και μοντέλα ηλεκτρονικής διακυβέρνησης

Βάσει λοιπόν, όλων των παραπάνω αναφορών διαμορφώνεται η σωστή βάση λειτουργίας της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης και ανάλογα με την κατηγοριοποίηση των πληροφοριακών συστημάτων διαμορφώνεται και προσαρμόζεται και το κατάλληλο μοντέλο GCG - (G) κυβερνητικές υπηρεσίες ή (C) εξωτερικές οντότητες όπως οι πολίτες ή (G) άλλες κυβερνητικές οργανώσεις - υπηρεσίες. Ουσιαστικά το μοντέλο αυτό αποτελείται από δύο ανεξάρτητα στοιχεία.

Σε κάθε περίπτωση κατηγοριοποίησης των λειτουργιών του κράτους υπάρχει διττή αλληλεπίδραση μεταξύ των μερών: Κυβέρνηση και πολίτες (G2C), κυβέρνηση προς επιχειρήσεις (G2B) και κυβέρνηση προς κυβέρνηση (G2G). Οι αλληλεπιδράσεις μεταξύ (G2C) αφορούν την κυβέρνηση του κράτους προς τους πολίτες αλλά και αντίστροφα τους πολίτες προς την κυβέρνηση. Ανάλογα αλληλοεπιδρούν μεταξύ τους και οι διακυβερνητικές υπηρεσίες εντός και μεταξύ των κρατικών υπηρεσιών (G2G) (Dawes, 2002).

Ο Watts (2003) αναφέρεται στο μοντέλο (G2G) δηλώνοντας ότι ακολουθεί σημαντικές αρχές, όπως διαφάνεια, λογοδοσία, δικαιοσύνη και ευθύνη. Παράλληλα, ο Savin (2014) αναφέρει ότι

η εταιρική διακυβέρνηση και η λογιστική ομαλοποίηση έχουν καταφέρει να γίνουν ένα σημαντικό, πλήρες και συνεπές εργαλείο στον έλεγχο των οικονομικών μιας δημόσιας οικονομικής μονάδας – οντότητας στο πλαίσιο των δραστηριοτήτων της, καθώς και τη μέτρηση του συνόλου απόδοσης του οργανισμού.

Ακόμη και ο Zhang (2016) δηλώνει ότι η ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών έχουν άμεσο αντίκτυπο για την ηλεκτρονική - εταιρική διακυβέρνηση στο πλαίσιο της γνωστοποίησης των λογιστικών πληροφοριών που πρωτίστως αποτελούν τη λύση στο πρόβλημα της πληροφόρησης της διοίκησης.

6.4 Οι λειτουργίες και τα οφέλη της ηλεκτρονικής διακυβέρνησης

Μερικές από τις βασικές λειτουργίες που αποτελούν ταυτόχρονα και οφέλη της ηλεκτρονικής διακυβέρνησης είναι:

1. Βελτίωση της πρόσβασης στις πληροφορίες: Η ηλεκτρονική διακυβέρνηση μπορεί να παρέχει στους πολίτες εύκολη πρόσβαση σε κρατικές πληροφορίες και υπηρεσίες, συμπεριλαμβανομένων δημόσιων αρχείων, ηλεκτρονικών φορμών και άλλων πόρων.
2. Ενίσχυση της αποτελεσματικότητας: Η ηλεκτρονική διακυβέρνηση μπορεί να εξορθολογίσει τις διοικητικές διαδικασίες και να μειώσει τη γραφειοκρατία, γεγονός που μπορεί να βοηθήσει στην εξοικονόμηση χρόνου και χρημάτων.
3. Αύξηση της διαφάνειας: Η ηλεκτρονική διακυβέρνηση μπορεί να βελτιώσει τη διαφάνεια καθιστώντας τα κυβερνητικά δεδομένα και πληροφορίες πιο προσιτές στο κοινό. Αυτό μπορεί να βοηθήσει στη μείωση της διαφθοράς και στην προώθηση της χρηστής διακυβέρνησης.
4. Ενίσχυση της συμμετοχής των πολιτών: Η ηλεκτρονική διακυβέρνηση μπορεί να παρέχει στους πολίτες Ενίσχυση της συμμετοχής ευκαιρίες να συμμετάσχουν στη διαδικασία λήψης αποφάσεων, επιτρέποντάς τους να μοιραστούν τις απόψεις και τα σχόλιά τους μέσω διαδικτυακών ερευνών, φόρουμ και άλλων εργαλείων.
5. Βελτίωση της παροχής υπηρεσιών: Η ηλεκτρονική διακυβέρνηση μπορεί να συμβάλει στη βελτίωση της παροχής κυβερνητικών υπηρεσιών παρέχοντας στους πολίτες ταχύτερη, πιο αποτελεσματική και πιο εύκολη πρόσβαση σε αυτές τις υπηρεσίες.

Συνολικά, η ηλεκτρονική διακυβέρνηση διαδραματίζει ιδιαίτερος σημαντικό ρόλο στον εκσυγχρονισμό και τη βελτίωση των κυβερνητικών διαδικασιών, στην αύξηση της διαφάνειας

και της λογοδοσίας και στην ενίσχυση της συμμετοχής των πολιτών στη διαδικασία λήψης αποφάσεων (Barbero et al, 2016).

Ενισχύοντας τα παραπάνω, αξίζουν να σημειωθούν οι απόψεις των Laudon & Laudon (2014), οι οποίοι επισημαίνουν πως εκτός από τη βελτίωση της παροχής κρατικών υπηρεσιών, η Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση κάνει τις κυβερνητικές λειτουργίες πιο αποτελεσματικές και επίσης, ενδυναμώνει τους πολίτες δίνοντάς τους ευκολότερη πρόσβαση σε πληροφορίες και τη δυνατότητα να δικτυωθούν ηλεκτρονικά με άλλους πολίτες. Για παράδειγμα, οι πολίτες μέσω Διαδικτύου μπορούν να ανανεώσουν τις άδειες οδήγησης ή να υποβάλουν αίτηση για επιδόματα ανεργίας και το διαδίκτυο έχει γίνει ένα ισχυρό εργαλείο για την άμεση κινητοποίηση ομάδων συμφερόντων για πολιτική δράση όπως και συγκέντρωση κεφαλαίων (Laudon & Laudon, 2014).

Σύμφωνα με τους Pardo, Nam & Burke (2012) τις τελευταίες δύο δεκαετίες, οι κυβερνήσεις και οι κυβερνητικοί ερευνητές έχουν αναγνωρίσει την Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση ως βασική στρατηγική για τη βελτίωση της αποτελεσματικότητας των δημόσιων πολιτικών και προγραμμάτων (Pardo et al, 2012).

Η Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση ορίζεται ακόμα και ως η εφαρμογή της πληροφορικής στις κυβερνητικές διαδικασίες με σκοπό τη βελτίωση των υπηρεσιών προς τους ψηφοφόρους (Chen et al., 2008). Βασικός καθοριστικός παράγοντας επιτυχίας στις πρωτοβουλίες της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης είναι η ικανότητα πολλαπλών και συχνά αρκετά διαφορετικών κυβερνητικών οργανισμών να μοιράζονται και να ενσωματώνουν πληροφορίες τόσο σε παραδοσιακά όσο και σε νέα οργανωτικά όρια (Gil-Garcia et al. 2010).

6.5 Μειονεκτήματα της ηλεκτρονικής διακυβέρνησης

Παρά τα οφέλη της ηλεκτρονικής διακυβέρνησης, υπάρχουν και προκλήσεις που πρέπει να αντιμετωπιστούν. Μία από τις κύριες προκλήσεις είναι το ψηφιακό χάσμα, το οποίο αναφέρεται στο χάσμα μεταξύ εκείνων που έχουν πρόσβαση και χρήση των Τεχνολογιών Πληροφοριών και Επικοινωνιών (ΤΠΕ) και εκείνων που δεν έχουν. Αυτό μπορεί να οδηγήσει σε αποκλεισμό και περιθωριοποίηση ορισμένων ομάδων, όπως οι πληθυσμοί χαμηλού εισοδήματος ή αγροτικοί πληθυσμοί. Άλλη μία πρόκληση είναι η ανάγκη για το απόρρητο και την ασφάλεια των προσωπικών δεδομένων, η οποία απαιτεί τη θέσπιση ισχυρών μέτρων ασφαλείας για την αποτροπή μη εξουσιοδοτημένης πρόσβασης σε ευαίσθητες πληροφορίες.

Συνοπτικά, η ηλεκτρονική διακυβέρνηση είναι ένας ταχέως εξελισσόμενος τομέας που έχει τη δυνατότητα να μεταμορφώσει τον τρόπο με τον οποίο λειτουργεί η κυβέρνηση και

αλληλοεπιδρά με τους πολίτες και τις επιχειρήσεις. Τα γενικά χαρακτηριστικά του περιλαμβάνουν τη χρήση των ΤΠΕ, την εστίαση με επίκεντρο τον πολίτη και τη δέσμευση για διαφάνεια και λογοδοσία. Η ηλεκτρονική διακυβέρνηση έχει προχωρήσει σε διάφορα στάδια, από την παρουσίαση πληροφοριών στο Διαδίκτυο έως το στάδιο του μετασχηματισμού, όπου οι πολίτες και οι επιχειρήσεις μπορούν να συμμετέχουν ενεργά στη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Ενώ υπάρχουν προκλήσεις που πρέπει να αντιμετωπιστούν, τα οφέλη της ηλεκτρονικής διακυβέρνησης είναι σημαντικά και μπορούν να οδηγήσουν σε πιο αποτελεσματική, διαφανή και ανταποκρινόμενη καθημερινότητα (Alcaide–Munoz et al.,2017).

6.6 Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση - Πληροφοριακά συστήματα και οι Λογιστικές εφαρμογές

Το εκτεταμένο μεταρρυθμιστικό κίνημα γνωστό ως Νέα Δημόσια Διοίκηση - New Public Management (NPM) (Aucoin, 1990, Hood, 1991) οδήγησε πολλούς δημόσιους οργανισμούς να αναθεωρήσουν τις διαδικασίες και τις δομές τους, συχνά υιοθετώντας διαχειριστικές καινοτομίες από τον επιχειρηματικό τομέα. Η λογιστική σε δεδουλευμένη βάση είναι μία από αυτές τις καινοτομίες, η οποία θεωρήθηκε καθοριστικός παράγοντας για την επιδίωξη των αρχών New Public Management (NPM): αποδοτικότητα, αποτελεσματικότητα, διαφάνεια και λογοδοσία (Parker & Guthrie, 1990, Likierman, 2000, Lye et al., 2005).

Η λογιστική σε δεδουλευμένη βάση βασίζεται στην αρχή της επιχειρηματικότητας ότι τα έσοδα και το κόστος πρέπει να επιβαρύνουν την ίδια περίοδο κατά την οποία πραγματοποιούνται. Αυτό το λογιστικό σύστημα προτείνεται από τους υποστηρικτές της Νέας Δημόσιας Διοίκησης ως υποκατάστατο του παραδοσιακού συστήματος της ταμειακής λογιστικής των δημοσίων οργανισμών (Zhang, 2016).

Οι Arnaboldi και Lapsley το 2009 υπογράμμισαν ότι για να ευδοκιμήσει η δημόσια ηλεκτρονική διακυβέρνηση, πρέπει να ικανοποιεί σημαντικές προϋποθέσεις, συμπεριλαμβανομένης της ανανέωσης των υποδομών δημόσιας υπηρεσίας, ιδιαίτερα στους τομείς των πληροφοριακών συστημάτων και του δημόσιου λογιστικού λογισμικού. Εξίσου ζωτικής σημασίας είναι η εστίαση στην εκπαίδευση και την τεχνολογική αναβάθμιση του προσωπικού στους τομείς των δημόσιων υπηρεσιών.

Στόχος της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης είναι η χρήση των εταιρικών πληροφοριακών συστημάτων για την ηλεκτρονική υποστήριξη, τόσο των εσωτερικών λειτουργιών των δημοσίων οργανισμών (μέσω εσωτερικών Πληροφοριακών Συστημάτων), όσο και της επικοινωνίας και συνεργασίας τους με το εξωτερικό τους περιβάλλον («μέσω εξωστρεφών»

Πληροφοριακών Συστημάτων που σήμερα βασίζεται κυρίως στο Internet), το οποίο περιλαμβάνει τις ακόλουθες υπηρεσίες (Markellos et al., 2007):

- Το μοντέλο ηλεκτρονικής διακυβέρνησης Κυβέρνηση προς Πολίτη (G2C) ή Διοίκηση προς Πολίτη (A2C) περιλαμβάνει υπηρεσίες που διευκολύνουν τις αλληλεπιδράσεις μεταξύ δημόσιων φορέων και πολιτών. Αυτό περιλαμβάνει την παροχή πληροφοριών στο κοινό, τις ηλεκτρονικές διαδικασίες υποβολής αιτήσεων και την ψηφιακή έκδοση διαφόρων πιστοποιητικών.
- Το μοντέλο ηλεκτρονικής διακυβέρνησης από την κυβέρνηση προς τις επιχειρήσεις (G2B) καλύπτει την αλληλεπίδραση μεταξύ των δημόσιων υπηρεσιών και του ιδιωτικού τομέα. Πέρα από την ηλεκτρονική διάδοση πληροφοριών, περιλαμβάνει συναλλαγές όπως η χορήγηση επιχειρηματικών αδειών και η αποστολή φόρων.
- Το διυπηρεσιακό μοντέλο ηλεκτρονικής διακυβέρνησης, Κυβέρνηση προς Κυβέρνηση (G2G) ή Διοίκηση προς Διοίκηση (A2A), συνεπάγεται αλληλεπιδράσεις υπηρεσιών μεταξύ διαφόρων κυβερνητικών υπηρεσιών που είναι απαραίτητες για την ομαλή λειτουργία της διοίκησης. Αυτό το μοντέλο είναι καθοριστικό για την ενίσχυση της παροχής υπηρεσιών στο κοινό μέσω συλλογικών προσπαθειών μεταξύ διαφορετικών διοικητικών βαθμίδων.

Σε πολλούς τομείς πολιτικής όπως η δημόσια υγεία, η δημόσια ασφάλεια και η ικανότητα εργασίας πέρα από τα σύνορα αναγνωρίζεται όλο και περισσότερο ως θεμελιώδης σκοπός για τη δημιουργία διαλειτουργικότητας (Pardo et al., 2009). Ενώ πρόσφατες προοπτικές για τη διαλειτουργικότητα της δημόσιας διοίκησης αναγνωρίζουν ότι είναι κάτι περισσότερο από τεχνική ικανότητα (Pardo et al., 2009b), η έρευνα για τη διαλειτουργικότητα κυριαρχεί παραδοσιακά από τεχνικής άποψης αφήνοντας ελάχιστο χώρο για πιο ισορροπημένη άποψη της αλληλεξάρτησης μεταξύ των τεχνικών και κοινωνικών παραγόντων. Αυτή η υπερβολική εξάρτηση από τεχνική προοπτική έχει αναγνωριστεί ότι είναι τελικά ένα ουσιαστικό εμπόδιο στη διαλειτουργικότητα της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης (Cordella & Iannacci, 2010).

Η διαλειτουργικότητα της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, εν κατακλείδι αναγνωρίζεται όλο και περισσότερο ως το σύνολο της πολιτικής διαχείρισης με τεχνολογικές ικανότητες τέτοιες που να είναι απαραίτητες για να επιτύχουν τη δικτύωση των δημόσιων οργανισμών με επιτυχημένη ανταλλαγή πληροφοριών (Cresswell et al., 2006, Gil-Garcia et al., 2010, Scholl & Klischewski, 2007). Σαφώς γίνεται κατανοητό ότι η διαλειτουργικότητα, ως μέσο και όχι ως αυτοσκοπός, έχει κεντρική σημασία στις προσπάθειες Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης για τη βελτίωση των κυβερνητικών λειτουργιών και την παροχή υπηρεσιών στους πολίτες (Pardo, et

al., 2012). Είτε στη δημιουργία νέας συνδεσιμότητας μεταξύ των δικτύων ή την ανάπτυξη της ικανότητας ολοκλήρωσης νέων υπηρεσιών ή ως μέρος των αμέτρητων προσπαθειών για την αξιοποίηση της τεχνολογίας σε όλα τα επίπεδα διακυβέρνησης, η διαλειτουργικότητα αναγνωρίζεται ως καθοριστικός παράγοντας για την Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση, την ωριμότητα και την ανάπτυξη (Hjort-Madsen, 2007). Έχει επίσης αναγνωριστεί ως απαραίτητη για απρόσκοπτες υπηρεσίες Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης προς τους πολίτες και ως διευκόλυνση της καινοτομίας και του μετασχηματισμού από την Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση (Layne & Lee, 2001). Επιτρέπει ακόμα την ενοποίηση του συστήματος, την ανταλλαγή πληροφοριών και τη διασυννοριακή συνεργασία και επιταχύνει τις απαντήσεις σε πολλαπλούς φορείς σε διασυννοριακά δίκτυα έκτακτης ανάγκης (Pardo et al., 2010).

Καθώς λοιπόν, αυξάνεται το ενδιαφέρον και η πίεση για νέα και διευρυμένη Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση, το κοινό, οι πολίτες και τα διευθυντικά στελέχη παίρνουν αποφάσεις σχετικά με τις πληροφορίες και την τεχνολογία της πληροφορίας για τα οποία συχνά είναι απροετοίμαστοι ή ανεπαρκώς εξοπλισμένοι. Η αναγνώριση της πολυπλοκότητας και του κινδύνου των αποφάσεων σχετικά με την πληροφορική και τα πληροφοριακά συστήματα, όπως και του ευρέος φάσματος των δημόσιων στελεχών που εμπλέκονται στη λήψη αυτών των τύπων αποφάσεων έχουν ωθήσει την ανάπτυξη πολλών δομημένων και αυστηρών εργαλείων για την υποστήριξη της πληροφορικής, την ανάλυση των επιχειρησιακών περιπτώσεων και των στρατηγικών αξιολόγησης κινδύνου. Αυτές οι εν λόγω στρατηγικές, συνιστώνται σε ορισμένους κρατικούς φορείς ώστε να παρέχουν καθοδήγηση για τη λήψη αποφάσεων μέσα από τα πληροφοριακά συστήματα και εντός συγκεκριμένων οργανωτικών πλαισίων. Είναι σημαντικό τόσο για τους επαγγελματίες όσο και για τους ερευνητές αυτά τα εργαλεία να στηρίζονται σε τελευταίες έρευνας και πρακτικές πληροφοριακών συστημάτων. Δεν υπάρχει όμως εμπειρική απόδειξη ότι αυτός ο στόχος έχει επιτευχθεί και ένα συνεχές υψηλό επίπεδο αστοχιών στα πληροφοριακά συστήματα ωστόσο, ενθαρρύνει ένα πλαίσιο εξέτασης εις βάθος της σχέσης έρευνας και πρακτικής (Ramón Gil-García & Pardo Theresa, 2005).

Σημαντικό γεγονός αποτελεί, ότι η έννοια της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης αντιπροσωπεύει μια πλούσια δεξαμενή οργανωτικών και τεχνολογικών θεμάτων (Trautmqller & Lenk, 2002 ; Andersen & Henriksen, 2006). Η προσθήκη της έννοιας της ωριμότητας ή της ανωριμότητας δεν ενισχύει αυτήν κάθε αυτήν την οντολογία της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης ως έννοια. Ορισμένα ποιοτικά ή/και ποσοτικά μέτρα για τον προσδιορισμό του τι ακριβώς χαρακτηρίζει την Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση δεν αποτελούν διαφορετικούς βαθμούς ωριμότητας αλλά ούτε και απαιτούνται στην πράξη. Υπάρχουν αρκετοί ακαδημαϊκοί κλάδοι που χρησιμοποιούν

τον όρο «ωριμότητα και ανάπτυξη» ή «μοντέλα της ωριμότητας» τα οποία δεν είναι τίποτα άλλο από τα πληροφοριακά συστήματα ταξινόμησης και οργάνωσης. Στον τομέα της βελτίωσης των διαδικασιών του λογισμικού ένα μοντέλο ικανότητας αποτελεί ένα μέτρο ωριμότητας κατά το οποίο καθορίζεται και η διαδικασία ανάπτυξης της δομής του εκάστοτε λογισμικού. Ωστόσο, στο τομέα της οικονομίας των επιχειρήσεων και οργανισμών υπάρχουν παραδείγματα ρητής χρήσης του όρου «ωριμότητα» και κατά μία έννοια ορίζουν τον κύκλο ζωής ενός προϊόντος (Andersen & Henriksen, 2006).

Πάνω σε αυτό το πλαίσιο η έννοια της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης καθορίζεται από τις εφαρμογές και τις στρατηγικές της, προσεγγίζοντας μια καλύτερη και ασφαλή οργανωτική καλλιέργεια παρά μια στρατηγική συνοδευόμενη από οριζόντια και κάθετη ολοκλήρωση συστημάτων back-office και front-end σε βάρος της εξερεύνησης νέων περιοχών και διαστάσεων και αλληλεπίδρασης με τους τελικούς χρήστες (πολίτες). Ως εκ τούτου, ο Danziger & Andersen (2002) αναφέρουν ότι η Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση μπορεί να είναι περισσότερο σύμβολο κρίσης αναζητήσεων προηγούμενων γενεών Information System (IS) παρά ένας δείκτης αλλαγής σε κυβερνητικό επίπεδο και σε αυτό το πλαίσιο της εφαρμογής της, οι κυβερνήσεις αναζητούν κατ' επέκταση αποτελεσματικότητα και βελτίωση της ποιότητας των δεδομένων. Κάτω από αυτήν την οπτική, οι κυβερνητικές διοικητικές λειτουργίες και δραστηριότητες μαζί με τις γενικές υπηρεσίες front-end κυριαρχούν στο σύνολο των εφαρμογών.

Λιγότερο συχνές είναι οι εφαρμογές πληροφορικής που στοχεύουν στην εισαγωγή πολιτικών διεκπεραιώσεων και συμμετοχή των πολιτών. Στην ουσία, ενώ οι συναλλαγές μπορεί να γίνουν πιο γρήγορες και οι πληροφορίες πιο ποιοτικές, βελτιώνονται και οι εθνικές στρατηγικές Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, καθώς εφαρμόζονται στην πορεία, εάν υπάρχει βέβαια περιθώριο για διερεύνηση των δυνατοτήτων της κυβέρνησης να φέρει τις δραστηριότητες αυτές και τη σύνδεση μεταξύ τους για μελλοντική έρευνα. Διάφοροι συγγραφείς έχουν επισημάνει ότι η τεχνολογία της πληροφορίας δεν έχει αντίκτυπο από μόνη της, είναι όλα θέμα πλαισίου επιλογής, δύναμης και εντοπιζόμενης αλλαγής. Κατά συνεπεία, η πληροφορία δεν εξελίσσεται από μόνη της, είναι όλα σχετικά με τις αποφάσεις και τον τρόπο υιοθέτησης της πληροφορικής σε κοινωνικό, οργανωτικό και ατομικό επίπεδο (Marcus et al., 2000).

Βάσει των παραπάνω αναφορών λοιπόν, η Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση είναι ένα σημαντικό παράδειγμα στο πλαίσιο της αποτυχίας της να ανταποκριθεί στις προσδοκίες που την

ακολουθούν διαχρονικά, αγνοώντας επιδεικτικά στην πορεία εφαρμογής της τη δύναμη των οργανωτικών και κοινωνικών θεσμών (Andersen & Henriksen, 2006).

Από την άλλη πλευρά σημαντικό στοιχείο αποτελεί και η δημόσια λογιστική, η οποία αποσκοπεί στη διατήρηση ενημερωμένων πολιτών σχετικά με την οικονομική θέση του φορέα - οργανισμού, τη χρηματοοικονομική επίδοση, την προσπάθεια και τα επιτεύγματα των υπηρεσιών καθώς και την παροχή πληροφοριών προκειμένου να είναι δυνατός ο καθορισμός του προσιτού κόστους και η βιωσιμότητα της παροχής υπηρεσιών σε ζητήματα σχέσης ποιότητας-τιμής. Καθόσον δεν αρκεί λοιπόν, η τήρηση λογιστικών βιβλίων με ακρίβεια, αλλά πρέπει το κοινό να έχει εύκολη πρόσβαση και σε αυτά, απαιτείται μία προσέγγιση «ανοιχτού βιβλίου» λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση η οποία θα ενισχύει τη διαφάνεια, καθιστώντας τις πληροφορίες διαθέσιμες στο κοινό, ακόμη και αν η ανάγνωση των λογιστικών βιβλίων απαιτεί κάποια κατάρτιση. Αυτό άλλωστε συμβαίνει και στην περίπτωση της λογιστικής του ιδιωτικού τομέα, όπου οι εμπειρογνώμονες αναλαμβάνουν την ανάλυση των οικονομικών καταστάσεων για λογαριασμό των επενδυτών (Pina et al., 2009). Συνεπώς, σύμφωνα με τους Pina et al. (2009), οι οικονομικές καταστάσεις γενικού σκοπού στον δημόσιο τομέα χρησιμοποιούνται για την ικανοποίηση της οικονομικής και δημόσιας λογοδοσίας.

Αναφερόμενοι στα Δ.Λ.Π. και την εφαρμογή τους στο Δημόσιο Τομέα - International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) από τη βιβλιογραφία Bellanca & Vandernoot (2014) φαίνεται ότι υπάρχουν σημαντικές ανισότητες μεταξύ των κρατών μελών της ΕΕ, τόσο για την εφαρμογή των Δ.Λ.Π. όσο και για το είδος της λογιστικής που χρησιμοποιείται. Επιπλέον, φαίνεται ότι ακόμη και αν τα Δ.Λ.Π. δεν έχουν υιοθετηθεί νόμιμα στα περισσότερα ευρωπαϊκά κράτη μέλη, υπάρχει η τάση για χρήση σύγχρονων λογιστικών συστημάτων (λογιστική σε ταμειακή βάση, τροποποιημένη λογιστική ταμειακής βάσης, λογιστική σε δεδουλευμένη βάση και τροποποιημένη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση) όσον αφορά τον δημόσιο τομέα. Είναι γεγονός ότι ενώ ορισμένες χώρες προσπαθούν ενεργά να εκσυγχρονίσουν τις λογιστικές τους μεθόδους στον δημόσιο τομέα, άλλες χρησιμοποιούν περισσότερα παραδοσιακά δημόσια λογιστικά συστήματα χωρίς να δείχνουν πραγματική διάθεση για αλλαγή, ιδίως όσον αφορά τα Δ.Λ.Π. (Bellanca & Vandernoot, 2014).

Στη βιβλιογραφία σύμφωνα με τους Christiaens & Rommel (2008) η λογιστική σε δεδουλευμένη βάση εμφανίζεται συνήθως ως βασικό στοιχείο της σύγχρονης δημόσιας διοίκησης και βοηθά καθιστώντας τους κρατικούς λογαριασμούς πιο διαφανείς παρέχοντας πληρέστερες πληροφορίες. Το γεγονός αυτό βελτιώνει μεταξύ άλλων, τη λήψη αποφάσεων σε

κυβερνητικό επίπεδο και τους καθιστά πιο υπεύθυνους. Επιπλέον, η λογιστική σε δεδουλευμένη βάση θα προσαύξανε εκτός των άλλων την οικονομική διαφάνεια των δημόσιων κυβερνητικών οργανισμών και θα ισορροπούσε το πραγματικό οικονομικό κόστος με επιτευχθέντα αποτελέσματα, επιτρέποντας καλύτερη αξιολόγηση της απόδοσης των οικονομικών μονάδων του δημοσίου (Evans, 1995). Ωστόσο, η χρησιμότητα των Δ.Λ.Π. στον δημόσιο τομέα αμφισβητείται γενικότερα λόγω των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών του. Παρ' όλα αυτά, η έρευνα υποθέτει ότι οι πιθανές δυσκολίες υλοποίησης οφείλονται απλώς σε προσωρινά προβλήματα μετάβασης που θα εξαφανιστούν αυτόματα με τον καιρό (Christiaens & Van Peteghem, 2007).

Σύμφωνα με τον Christiaens & Vanhee (2002), μια άλλη πιθανή εξήγηση για την περιορισμένη επιτυχία με την πάροδο του χρόνου θα μπορούσε να είναι το γεγονός ότι αρχικά δεν διεξήχθη προκαταρκτική έρευνα στο λογιστικό περιβάλλον των δημόσιων οργανισμών. Το σύστημα λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση, μαζί με συγκεκριμένους κανόνες για την εγγραφή των συναλλαγών, έχουν μεταφερθεί σε φορείς χωρίς περαιτέρω ερωτήματα σχετικά με την ενσωμάτωση του δημοσιονομικού συστήματος στο νέο λογιστικό σύστημα. Επιπλέον, η μεταρρύθμιση ξεκίνησε πλήρως από πάνω προς τα κάτω και οι τοπικοί παράγοντες δεν συμμετείχαν ποτέ στη δημιουργία του νέου λογιστικού συστήματος. Κάποιος θα μπορούσε να υπερασπιστεί αυτήν την προσέγγιση και να υποστηρίξει ότι μερικές φορές οι μεταρρυθμίσεις από κάτω προς τα πάνω αποτελούν ένα σάκο ιδεών, χωρίς συνολικό όραμα, όπου κάθε ένα από τα τμήματα προσπαθεί να επιβάλει τις δικές του απόψεις. Αντίθετα, η βιβλιογραφία (Wollmann, 2000) τονίζει ότι το μεγαλύτερο ενδιαφέρον και η υποστήριξη του προσωπικού είναι δυνατή όταν μια μεταρρύθμιση ξεκινά από κάτω προς τα πάνω.

Επιπλέον, η δέσμευση των υπευθύνων λήψης αποφάσεων αποτελεί ενδεχομένως άλλον ένα σημαντικό παράγοντα όσον αφορά την περιορισμένη επιτυχία του λογιστικού συστήματος σε δεδουλευμένη βάση στους δημόσιους οργανισμούς με την πάροδο του χρόνου (Christiaens & Van Peteghem, 2007). Σύμφωνα με έρευνες που πραγματοποιήθηκαν στη Νέα Ζηλανδία (IFAC PSC, 1994), απουσία της δέσμευσης των υπευθύνων στελεχών του δημοσίου τομέα που λαμβάνουν αποφάσεις και απαιτούν να χρησιμοποιούν τις πληροφορίες του εν λόγω λογιστικού συστήματος επί δεδουλευμένης βάσεως, η εφαρμογή και, γενικότερα, η μεταρρύθμιση είναι απίθανο να πετύχει.

Μια παράμετρος που υποστήριξε ο Ryan (1998) αφορούσε την επιτυχία των καινοτομιών η οποία εξαρτάται από το κλίμα δεκτικότητας που επικρατεί στο πλαίσιο της κυβέρνησης.

Σύμφωνα με μια μελέτη που διεξήχθη στις ΗΠΑ με επικεφαλής τους Allen & Sanders (1994) το επίπεδο συμμόρφωσης είναι υψηλότερο λόγω του αυξημένου ενδιαφέροντος για τις δημοτικές οικονομικές αποκαλύψεις ατασθαλιών. Το παραπάνω αποτελεί είναι ένα πρόβλημα που υφίσταται στην πραγματικότητα στους δήμους που το δημοσιονομικό λογιστικό σύστημα προορίζεται να καλύψει.

Όπως ισχύει και στην περίπτωση των περισσότερων ετικετών εφαρμογών συστημάτων διαχείρισης, έτσι και τα Δ.Λ.Π. είναι στην πραγματικότητα ένας χαλαρός όρος χωρίς τυποποιημένη λίστα υποχρεώσεων. Σαφώς, έχει φτάσει στο σημείο να αποτελεί ένα σημαντικό διεθνές μοντέλο για τη μεταρρύθμιση του δημόσιου τομέα (Schedler, 2003), αλλά η μεγάλη δύναμη αυτής της ιδέας προκύπτει από το αποτέλεσμα ενός ευρύτερου συνόλου μέτρων που θα μπορούσαν να ληφθούν για τη μεταρρύθμιση αυτού (Pollitt, 2002). Σε καθεμία από τις χώρες όπου εισήχθησαν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, ακολουθήθηκε μια διαφορετική πολιτική με στόχο την επίτευξη μιας πιο αποτελεσματικής και αποκεντρωμένης κυβέρνησης ή οργανισμού, ο οποίος να εργάζεται σε ένα περιβάλλον αγοράς χρησιμοποιώντας μέσα διαχείρισης τύπου ιδιωτικού τομέα (Olson et al., 2000).

Φαίνεται οι μεταρρυθμίσεις που αφορούν την υιοθέτηση της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση στον δημόσιο τομέα παρουσιάζουν πληθώρα προβλημάτων (Christiaens & Rommel, 2008). Οι Jones & Pendlebury (2004) εξέτασαν δύο φορές το επίπεδο υιοθεσίας των πληροφοριακών και λογιστικών συστημάτων σε δεδουλευμένη βάση στις τοπικές αρχές και η έρευνα αποκάλυψε μια σειρά από ελαττώματα. Επίσης, τόνισαν την έλλειψη ενδιαφέροντος των χρηστών για τους αναμορφωμένους δημοσιευμένους λογαριασμούς και ισολογισμούς.

Στο πλαίσιο μιας περιγραφικής μελέτης τους για εννέα ευρωπαϊκές χώρες που ασχολούνται με τις μεταρρυθμίσεις της λογιστικής στο δημόσιο σε δεδουλευμένη βάση, οι Jones et al. (2013), καταδεικνύουν ότι η λογιστική σε δεδουλευμένη βάση αυξάνει τον όγκο των λογιστικών πληροφοριών, αλλά υπάρχει σοβαρή αμφιβολία για τον τρόπο με τον οποίο χρησιμοποιούνται αυτές οι πληροφορίες στη συνέχεια. Παραδέχονται ότι η κρατική - δημόσια λογιστική αποτελεί σημαντικό εργαλείο για τον προϋπολογισμό και το συνεπακόλουθο προϋπολογιστικό έλεγχο, αλλά η λειτουργία της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση έχει κυριαρχήσει και σε άλλες πιθανές λειτουργίες της δημόσιας διοίκησης. Επιπλέον, οι Jones et al. (2003) καταλήγουν στο συμπέρασμα ότι δεν είναι απαραίτητο οι κυβερνήσεις να εγκαταλείψουν την προσπάθεια εφαρμογής συγχρόνων πληροφοριακών – λογιστικών συστημάτων και, ότι, εάν αποφασίσουν

να διατηρήσουν το παραδοσιακό τους σύστημα, μπορούν να προσθέσουν δεδουλευμένη βάση, είτε με ολοκληρωμένο τρόπο επί του συνόλου των διαδικασιών ή χωριστά.

Η κατακερματισμένη παραδοσιακή λογιστική θα μπορούσε εύκολα να αποτελέσει αντικείμενο επίκρισης δεδομένου ότι δεν παρέχει πλήρη άποψη της οικονομικής θέσης μιας δημόσιας οντότητας (Christiaens & Rommel, 2008). Ωστόσο, ο Herpworth (2003) υποστήριξε ότι οι οικονομικές πληροφορίες που παρέχει ο ισολογισμός επηρεάζουν απλώς τη δημοσιονομική διαδικασία. Άλλοι συγγραφείς είναι πεπεισμένοι, επίσης, ότι ένας ισολογισμός δεν είναι απαραίτητος στις κυβερνήσεις, καθώς δεν λειτουργεί ως μηχανισμός διεύθυνσης και οργάνωσης (de Kruif, 2005). Επιπλέον, αναφέρουν ότι ένας σημαντικός αριθμός κρατικών περιουσιακών στοιχείων είναι πολύ δύσκολο να εκτιμηθούν.

6.7 Βιβλιογραφική Ανασκόπηση σχετικά με την Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση

Στο σημείο αυτό, κρίνεται αξιοσημείωτο να λάβει χώρα η επισκόπηση σημαντικών μελετών γύρω από αυτήν την ενότητα. Αρχικά, σύμφωνα με τους Bodnar & Horwood (2013), ένα ποιοτικό πληροφοριακό σύστημα είναι συνήθως ευέλικτο, αποτελεσματικό, προσβάσιμο και έγκυρο. Επομένως, μέσα από τη βιβλιογραφία προκύπτει ότι ένα επιτυχημένο ποιοτικό πληροφοριακό σύστημα και ο εσωτερικός έλεγχος έχουν σημαντικό αντίκτυπο στην ποιότητα του λογιστικού συστήματος πληροφοριών που λαμβάνει χώρα στο πλαίσιο ενός δημόσιου οργανισμού τόσο εν μέρει όσο και ταυτόχρονα. Εν μέρει, είναι πιθανό οι επιδράσεις μιας μεταβλητής υποστήριξης από ένα συνδυασμένο κατάλληλο εταιρικό πληροφοριακό σύστημα διαχείρισης στην ποιότητα ανάλυσης των χρηματοοικονομικών εργαλείων να κυριαρχούν σε μεγαλύτερο βαθμό σε σχέση με τις μεταβλητές του παραδοσιακού εσωτερικού ελέγχου.

Ταυτόχρονα, ο Bachmid (2016) αναφέρει ότι η ποιότητα ενός σύγχρονου πληροφοριακού λογιστικού συστήματος θα είναι σε θέση να επιτευχθεί εάν η βελτιστοποίηση της υποστήριξης πραγματοποιείται ευέλικτα και αποτελεσματικά από ένα κατάλληλο πληροφοριακό σύστημα εξειδικευμένης διαχείρισης παράλληλα με τη συμβολή της λογιστικής παρακολούθησης. Ουσιαστικά, πρέπει να έχει τον χαρακτήρα αυτοαξιολόγησης, γεγονός που σημαίνει ότι η διαδικασία αυτή συνεπάγεται τη συμμόρφωση με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα και τις διαδικασίες της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης του δημόσιου οικονομικού τομέα.

Η βιβλιογραφία ορίζει ότι ένα σύστημα πληροφοριών - Information System (IS) ενσωματώνει ένα ξεχωριστό λογιστικό σύστημα πληροφοριών σύμφωνα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα (International Public Sector Accounting Standards - IPSAS), το οποίο είναι εξειδικευμένο στο πλαίσιο ενός πληροφοριακού λογιστικού συστήματος. Ο σκοπός αυτού του ξεχωριστού

συστήματος λογιστικών πληροφοριών είναι η συλλογή, η επεξεργασία και η αναφορά πληροφοριών που σχετίζονται με τις οικονομικές πτυχές των επιχειρηματικών γεγονότων (Gelinas & Dull, 2012).

Το λογιστικό σύστημα πληροφοριών που είναι ενσωματωμένο στις καθημερινές επιχειρηματικές δραστηριότητες ενός δημόσιου οργανισμού παράγει σημαντικές οικονομικές πληροφορίες για τη διοίκηση του οργανισμού (O'Brien et al, 2010). Όσον αφορά τα λογιστικά πληροφοριακά συστήματα, οι Bodnar & Horwood (2013) ανέφεραν επίσης ότι προσεγγίζονται ως μια συλλογή πόρων συσχετισμένα με τον ανθρώπινο παράγοντα και τον εξοπλισμό, τα οποία έχουν σχεδιαστεί να μετασχηματίζουν τα οικονομικά δεδομένα σε πληροφορίες.

Σύμφωνα με τους Petter & Mclean (2009), η ποιότητα ενός πληροφοριακού συστήματος είναι αλληλοεξαρτώμενη από την απόδοση αντίστοιχα ενός λογιστικού πληροφοριακού συστήματος, η οποία πιστοποιείται με βάση την αξιοπιστία του, την ευκολία χρήσης του, την ευελιξία της λειτουργίας του και τυχόν άλλα μέτρα. Έρευνα από τους Uskara & Mulyani & Bahrullah & Sudrajat (2019) δείχνει ότι ο εσωτερικός έλεγχος και η ικανότητα οργάνωσης αποτελούν τους κύριους παράγοντες για ανάπτυξη των λογιστικών πληροφοριακών συστημάτων ώστε να είναι τελικά σε θέση να παράγουν ποιοτικές λογιστικές πληροφορίες. Επιπλέον, θεωρούν ότι η ποιότητα της λογιστικής πληροφορίας που προάγει την ικανοποίηση των χρηστών μέσω των πληροφοριακών συστημάτων προκύπτει από την ενσωμάτωση διαφόρων στοιχείων όπως το υλικό, το λογισμικό, το Brainware, τα τηλεπικοινωνιακά δίκτυα, τη ποιότητα βάσης δεδομένων, καθώς και τη ποιότητα της εγκατάστασης αυτών (Brüggemann, et al 2013).

Ωστόσο, οι Bahssas & AlBar & Hoque (2015) επισημαίνουν ότι η αξιολόγηση της επιτυχίας των διαδικασιών υλοποίησης ενός πληροφορικού συστήματος και λογιστικού συστήματος αποτελεί βασική προϋπόθεση δεδομένης της ότι επένδυσης πολλών οικονομικών και ανθρώπινων πόρων. Τόνισαν ότι η ποιοτική απόδοση και η αποτελεσματικότητα των πληροφοριακών και λογιστικών συστημάτων είναι μία από τις ευρύτερα χρησιμοποιούμενες εξαρτημένες μεταβλητές γενικότερα στην έρευνα για τη διαφάνεια.

Όσον αφορά τη τη διαφάνεια της δημόσιας διοίκησης, ο Dawes (2002) αναφέρει ότι επιβάλλονται οι παρακάτω πέντε προκλήσεις, οι οποίες εν τέλει καθορίζουν και το μέλλον της Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης: Ολοκληρωμένη στρατηγική, ενοποίηση πληροφοριών και υπηρεσιών, απόρρητο και κοινή χρήση δεδομένων, δυναμική χρήση του ιστού και των πληροφοριακών συστημάτων, συνεργασίες και άλλα οργανωτικά δίκτυα. Ουσιαστικά το

όραμα της ηλεκτρονικής διακυβέρνησης αναφέρεται ως ένα όραμα ολοκληρωμένων πληροφοριών – υπηρεσιών και αυτό σημαίνει ότι χρειάζονται ριζικές αλλαγές σε ό, τι συμβαίνει πίσω από τον ιστότοπο που βλέπουν οι πολίτες.

Ο Schick (2003) ισχυρίστηκε ότι ορισμένες εμπειρικές μελέτες κατέδειξαν γενικά ότι λόγω διαφόρων παραγόντων η δημιουργία και η εφαρμογή κυβερνητικών πληροφοριακών - λογιστικών μεταρρυθμίσεων αποδείχθηκαν λιγότερο επιτυχημένες, ενώ αποκλίνουν με ανεξέλεγκτο τρόπο από τις αρχικές προσδοκίες. Ορισμένες μεταρρυθμίσεις είχαν, και εξακολουθούν να έχουν, ακούσια αποτελέσματα, είτε λόγω κακής χρήσης των πληροφοριών είτε λόγω της ανεπαρκούς προσοχής που τους δόθηκε κατά την εφαρμογή της μεταρρύθμισης. Πρώτον, σε ορισμένες περιπτώσεις, οι πληροφορίες που προέκυψαν από την εφαρμογή των πληροφοριακών – λογιστικών συστημάτων αποκάλυψαν κακές επιδόσεις και ατασθαλίες των δημόσιων οργανισμών. Το γεγονός αυτό μπορεί να επέφερε ουσιαστική δυσαρέσκεια στους ψηφοφόρους, οι οποίοι πλέον αντιλήφθηκαν την οργανωτική αποτυχία των κυβερνήσεων. Αντί λοιπόν, να αξιοποιούνται οι εν λόγω εξερχόμενες πληροφορίες με σκοπό τη βελτίωση της απόδοσης του δημοσίου στο μέλλον, γίνεται γρήγορη περιττή ροή πληροφοριών που δεν χρησιμοποιείται σωστά στις αποφάσεις που αφορούν την οργάνωση και παρακολούθηση του οργανισμού. Δεύτερον, οι μεταρρυθμίσεις είναι συχνά κακοσχεδιασμένες, με αποτέλεσμα να μην ανταποκρίνονται στα πρότυπα και να μην τηρούν τις υποσχέσεις τους (Christiaens & Rommel, 2008). Για παράδειγμα, τα συστήματα διαχείρισης απόδοσης μπορούν να μη συνδέονται με τα κίνητρα που λειτουργούν στα ανώτερα στελέχη ή η αναφορά απόδοσης μπορεί να μην είναι επαρκώς αξιόπιστη. Ενδέχεται τέτοιου είδους μεταρρυθμίσεις να οδηγήσουν στην αύξηση μόνο των γενικών εξόδων του οργανισμού παραλείποντας το όφελος της αλλαγμένης τακτικής και οργάνωσης. Δεδομένης της συνεχούς έλλειψης συμμόρφωσης, είναι προφανές ότι πολλές κυβερνητικές μεταρρυθμίσεις έρχονται αντιμέτωπες με δυσκολίες (Matheson & Kwon, 2003).

Στο πλαίσιο της ένταξης σε μια αποτελεσματική Ηλεκτρονική Διακυβέρνηση, απαιτούνται νέες επιχειρηματικές διαδικασίες, διαφορετικές ροές πληροφοριών, αλλαγμένες πολιτικές, νέα είδη αρχείων, προηγμένα μέτρα ασφαλείας και νέες μέθοδοι διαχείρισης δεδομένων όπως τα πληροφοριακά συστήματα και η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Dawes, 2002).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 Υπολογιστικό νέφος (cloud computing)

7.1 Υπηρεσίες νέφους (cloud computing)

Το υπολογιστικό νέφος, εφεξής με την ευρωπαϊκή ονομασία «cloud computing» γίνεται όλο και πιο σημαντικό για τον δημόσιο τομέα, ιδιαίτερα με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα (IPSAS). Το IPSAS είναι ένα σύνολο προτύπων χρηματοοικονομικής αναφοράς στα οποία βασίζονται οι κυβερνήσεις και άλλες οντότητες του δημόσιου τομέα για την κατάρτιση των οικονομικών τους καταστάσεων. Οι υπηρεσίες του cloud computing μπορούν να συμβάλουν στη συμμόρφωση με τα IPSAS μέσω της παροχής ασφαλούς και αξιόπιστης πλατφόρμας για τη διαχείριση οικονομικών δεδομένων και εφαρμογών (Glickenhause, 2016).

Οι υπηρεσίες cloud computing μπορούν να προσφέρουν μια σειρά από οφέλη σε φορείς του δημοσίου αλλά και ιδιωτικού τομέα συμπεριλαμβανομένης της προώθησης της διαφάνειας και της βοήθειας στην επίτευξη των οργανωτικών στόχων. Σε αυτό το κεφάλαιο θα μελετήσουμε πώς οι υπηρεσίες cloud computing μπορούν να συμβάλουν στη διαφάνεια και να βοηθήσουν τους φορείς να επιτύχουν τους στόχους τους.

Πρόκειται για ένα μοντέλο για την παροχή υπολογιστικών πόρων και υπηρεσιών, συμπεριλαμβανομένου λογισμικού, αποθήκευσης και επεξεργαστικής ισχύος, μέσω του Διαδικτύου. Αυτή η τεχνολογία έχει φέρει επανάσταση στον τρόπο με τον οποίο οι επιχειρήσεις και οι οργανισμοί διαχειρίζονται την υποδομή πληροφορικής τους και έχει γίνει όλο και πιο δημοφιλής τα τελευταία χρόνια. Οι υπηρεσίες cloud computing προσφέρουν μια σειρά δυνατοτήτων που το καθιστούν ένα ισχυρό εργαλείο για οργανισμούς όλων των μεγεθών και για όλους τους κλάδους.

Η διαφάνεια αποτελεί σημαντική πτυχή των κυβερνητικών λειτουργιών και οι υπηρεσίες αυτές μπορούν να βοηθήσουν τους οργανισμούς να επιτύχουν μεγαλύτερη διαφάνεια παρέχοντας πρόσβαση σε δεδομένα και πληροφορίες σε πραγματικό χρόνο. Με τις υπηρεσίες cloud computing, οι επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα αποθήκευσης και διαχείρισης δεδομένων σε μία κεντρική τοποθεσία, γεγονός που καθιστά ευκολότερη την πρόσβαση και τον διαμοιρασμό πληροφοριών από τους υπαλλήλους. Αυτό μπορεί να συμβάλει στην προώθηση της συνεργασίας μεταξύ των τμημάτων, βελτιώνοντας τη ροή των πληροφοριών εντός του οργανισμού. Οι υπηρεσίες αυτές μπορούν επίσης να παρέχουν εργαλεία για ανάλυση και αναφορά δεδομένων, παρέχοντας στους φορείς τη δυνατότητα παρακολούθησης και ανάλυσης δεδομένων σε πραγματικό χρόνο, αλλά και τη δυνατότητα λήψης τεκμηριωμένων αποφάσεων με βάση αυτά τα δεδομένα (Carol Royal & Loretta, 2013).

Ένα από τα βασικά οφέλη των υπηρεσιών cloud computing είναι η ευελιξία και η επεκτασιμότητά τους. Οι πάροχοι υπηρεσιών cloud computing παρέχουν μια σειρά υπηρεσιών οι οποίες δύνανται να διαμορφωθούν ανάλογα με τις ανάγκες των επιχειρήσεων και των οργανισμών όλων των μεγεθών (Dungey & Islam, 2019).

Οι υπηρεσίες cloud computing μπορούν επίσης να βοηθήσουν τους οργανισμούς να επιτύχουν τους οργανωτικούς τους στόχους. Για παράδειγμα, πολλοί δημόσιοι οργανισμοί εστιάζουν στη βελτίωση της συμμετοχής και της ικανοποίησης των πολιτών. Οι συγκεκριμένες υπηρεσίες μπορούν να διευκολύνουν την επίτευξη αυτών των στόχων μέσω της παροχής εργαλείων για διαδικτυακή επικοινωνία, όπως τα μέσα κοινωνικής δικτύωσης, το email και η συνομιλία. Με τον τρόπο αυτόν, οι πολίτες στην προκειμένη περίπτωση έχουν τη δυνατότητα να επικοινωνούν ευκολότερα με τους αρμόδιους υπαλλήλους και να ενημερώνονται για τις κυβερνητικές δραστηριότητες. Οι προαναφερθείσες υπηρεσίες μπορούν επίσης να παρέχουν εργαλεία για διαδικτυακή ψηφοφορία, η οποία μπορεί να αυξήσει τη συμμετοχή στις τοπικές εκλογές (Engin & Treleaven, 2019).

Ένας άλλος οργανωτικός στόχος των οργανισμών είναι η βελτίωση της λειτουργικής αποτελεσματικότητας και η μείωση του κόστους. Οι υπηρεσίες cloud computing μπορούν να βοηθήσουν στην υλοποίηση των παραπάνω στόχων εξασφαλίζοντας πρόσβαση σε μια σειρά εργαλείων και υπηρεσιών που μπορούν να οδηγήσουν στην αυτοματοποίηση των καθημερινών εργασιών και να εξορθολογήσουν τις λειτουργίες. Για παράδειγμα, τα συστήματα διαχείρισης εγγράφων που βασίζονται σε σύννεφο μπορούν να βοηθήσουν στην ψηφιοποίηση των διαδικασιών που βασίζονται σε χαρτί και στη μείωση του χρόνου και των πόρων που απαιτούνται για τη διαχείριση εγγράφων. Τα εργαλεία διαχείρισης έργων τα οποία έχουν ως βάση τους αυτές τις υπηρεσίες συμβάλλουν στη βελτίωση της συνεργασίας και του συντονισμού μεταξύ των τμημάτων, περιορίζοντας την επανάληψη προσπάθειας και αυξάνοντας την αποτελεσματικότητα (Yu & Wahid, 2014).

Τέλος, οι υπηρεσίες cloud computing δύνανται να συμβάλλουν στη βελτίωση των δυνατοτήτων των επιχειρήσεων για ανάκαμψη από καταστροφές και επιχειρηματική συνέχεια. Η αποθήκευση δεδομένων και εφαρμογών, διασφαλίζει ότι τα σημαντικά δεδομένα των δημόσιων υπηρεσιών θα είναι προστατευμένα από φυσικές καταστροφές, κυβερνο-επιθέσεις και άλλες απειλές. Οι πάροχοι υπηρεσιών cloud computing συνήθως προσφέρουν ισχυρές λύσεις δημιουργίας αντιγράφων ασφαλείας και αποκατάστασης καταστροφών, γεγονός που εγγυάται ότι τα δεδομένα είναι εφικτό να αποκατασταθούν γρήγορα σε περίπτωση διακοπής λειτουργίας (Dungey et al., 2019).

Συμπερασματικά, οι υπηρεσίες αυτές μπορούν να προσφέρουν σημαντικά οφέλη στους οργανισμούς, συμπεριλαμβανομένης της προώθησης της διαφάνειας και της βοήθειας στην επίτευξη των οργανωτικών στόχων. Παρέχοντας πρόσβαση σε δεδομένα και εργαλεία σε πραγματικό χρόνο, οι υπηρεσίες cloud computing μπορούν να βοηθήσουν στη βελτίωση της επικοινωνίας, της συνεργασίας και της λήψης αποφάσεων εντός των οργανισμών. Οι υπηρεσίες cloud computing μπορούν επίσης να συμβάλουν στη βελτίωση της συμμετοχής των πολιτών, στη μείωση του κόστους, στη βελτίωση της λειτουργικής αποτελεσματικότητας και στη βελτίωση των δυνατοτήτων αποκατάστασης από καταστροφές και επιχειρηματικής συνέχειας. Ως εκ τούτου, οι φορείς θα πρέπει να εξετάσουν το ενδεχόμενο αξιοποίησης των υπηρεσιών υπολογιστικού νέφους για την επίτευξη των στόχων τους και την προώθηση της διαφάνειας στις λειτουργίες τους.

7.2 Οφέλη των υπηρεσιών cloud computing

Ένα από τα βασικά οφέλη των υπηρεσιών αυτών για τη συμμόρφωση με τα IPSAS είναι η βελτιωμένη ασφάλεια δεδομένων. Το IPSAS απαιτεί από τις οντότητες του δημόσιου τομέα να διατηρούν ακριβή και αξιόπιστα οικονομικά αρχεία και οι υπηρεσίες cloud computing μπορούν να παρέχουν ασφαλή πλατφόρμα για τη διαχείριση οικονομικών δεδομένων. Οι πάροχοι των παραπάνω υπηρεσιών συνήθως χρησιμοποιούν προηγμένα μέτρα ασφαλείας, όπως κρυπτογράφηση και έλεγχος ταυτότητας πολλαπλών παραγόντων, για την προστασία των δεδομένων από μη εξουσιοδοτημένη πρόσβαση. Έτσι, οι οντότητες του δημόσιου τομέα θα είναι σε θέση να συμμορφωθούν με τις απαιτήσεις IPSAS όσον αφορά την ακρίβεια και την αξιοπιστία των δεδομένων (Gobble, 2016).

Ένα άλλο όφελος των υπηρεσιών cloud computing για τη συμμόρφωση με τα IPSAS είναι η βελτιωμένη πρόσβαση σε οικονομικά δεδομένα. Το IPSAS απαιτεί από τις οντότητες του δημόσιου τομέα να εξασφαλίζουν έγκαιρες και ακριβείς οικονομικές πληροφορίες στους ενδιαφερόμενους φορείς, συμπεριλαμβανομένων των πολιτών, των επενδυτών και των ρυθμιστικών φορέων. Οι εν λόγω υπηρεσίες συμβάλλουν ώστε οι οντότητες αυτές να παρέχουν πρόσβαση σε οικονομικά δεδομένα σε πραγματικό χρόνο, καθιστώντας τις χρηματοοικονομικές πληροφορίες εύκολα και γρήγορα προσβάσιμες στους ενδιαφερόμενους. Οι υπηρεσίες αυτές παρέχουν, επίσης, εργαλεία για ανάλυση δεδομένων και αναφορά, οδηγώντας στην ανάλυση οικονομικών δεδομένων και τη δημιουργία αναφορών σε πραγματικό χρόνο από τις υπηρεσίες και τους φορείς του δημόσιου τομέα (Gobble, 2016).

Οι υπηρεσίες cloud computing μπορούν επίσης να διευκολύνουν τις υπηρεσίες του δημόσιου τομέα να επιτύχουν εξοικονόμηση κόστους και λειτουργική αποτελεσματικότητα, στοιχεία

σημαντικά για τη συμμόρφωση με τα IPSAS. Μέσω των εν λόγω υπηρεσιών, καθίσταται εφικτή μια σειρά ενεργειών που μπορούν να προσαρμοστούν στις ανάγκες των οντοτήτων του δημόσιου τομέα όλων των μεγεθών. Έτσι, οι μικρότερες οντότητες θα είναι σε θέση να αποκτήσουν πρόσβαση σε προηγμένη τεχνολογία και εργαλεία που διαφορετικά θα ήταν απαγορευτικά ακριβά, ενώ οι μεγαλύτερες οντότητες μπορούν να επωφεληθούν από την επεκτασιμότητα και την ευελιξία που παρέχουν οι προαναφερθείσες υπηρεσίες (Halkos et al., 2015).

Τέλος, οι υπηρεσίες cloud computing ενδέχεται να συμβάλλουν στη συμμόρφωση με τις απαιτήσεις IPSAS για αποκατάσταση από καταστροφές και επιχειρηματική συνέχεια. Το IPSAS απαιτεί από τις οντότητες του δημόσιου τομέα να διαθέτουν ένα ισχυρό σχέδιο αποκατάστασης λόγω καταστροφών και επιχειρηματικής συνέχειας, ώστε να είναι εφικτή η γρήγορη αποκατάσταση των οικονομικών δεδομένων σε περίπτωση διακοπής λειτουργίας ή άλλης διακοπής. Οι πάροχοι των παραπάνω υπηρεσιών συνήθως προσφέρουν ισχυρές λύσεις δημιουργίας αντιγράφων ασφαλείας και αποκατάστασης καταστροφών, διασφαλίζοντας ότι, σε τέτοια περίπτωση, τα οικονομικά δεδομένα θα είναι σε θέση να αποκατασταθούν γρήγορα. Αυτό μπορεί να βοηθήσει τις οντότητες του δημόσιου τομέα να συμμορφωθούν με τις απαιτήσεις IPSAS για αποκατάσταση από καταστροφές και επιχειρηματική συνέχεια (Harbet, 2017).

Συμπερασματικά, οι υπηρεσίες cloud computing μπορούν να προσφέρουν σημαντικά οφέλη σε φορείς του δημόσιου τομέα για τη συμμόρφωση με τα IPSAS, συμπεριλαμβανομένης της βελτιωμένης ασφάλειας δεδομένων, της βελτιωμένης πρόσβασης σε οικονομικά δεδομένα, της εξοικονόμησης κόστους και της λειτουργικής αποτελεσματικότητας και της βελτίωσης των δυνατοτήτων ανάκτησης από καταστροφές και επιχειρηματικής συνέχειας. Οι οντότητες του δημόσιου τομέα θα πρέπει να εξετάσουν το ενδεχόμενο αξιοποίησης των εν λόγω υπηρεσιών ώστε να συμμορφωθούν με τα IPSAS και να βελτιώσουν τις δυνατότητές τους για χρηματοοικονομική αναφορά. Οι πάροχοι υπηρεσιών cloud computing μπορούν να συμβάλουν ώστε οι οντότητες του δημόσιου τομέα να προσαρμόσουν τις υπηρεσίες τους στις ιδιαίτερες ανάγκες τους, διασφαλίζοντας ότι θα είναι σε θέση να συμμορφωθούν με τις απαιτήσεις IPSAS παρέχοντας έγκαιρες και ακριβείς οικονομικές πληροφορίες στους ενδιαφερόμενους (Hacklin et al., 2004).

7.3 Δυνατότητες cloud computing

Μία από τις βασικές δυνατότητες του cloud computing είναι η επεκτασιμότητα. Οι ανάγκες των επιχειρήσεων και των οργανισμών μεταβάλλονται διαρκώς, επομένως οι υπηρεσίες αυτές

έχουν σχεδιαστεί για να είναι επεκτάσιμες, που σημαίνει ότι μπορούν εύκολα να προσαρμοστούν για να ανταποκριθούν στις ανάγκες αυτές. Αυτό είναι ιδιαίτερα σημαντικό στην περίπτωση οργανισμών που αντιμετωπίζουν διακυμάνσεις στη ζήτηση για τις υπηρεσίες τους, όπως εταιρείες ηλεκτρονικού εμπορίου κατά τις περιόδους αιχμής αγορών. Οι υπηρεσίες cloud computing μπορούν να κλιμακωθούν γρήγορα και εύκολα ανάλογα με τις ανάγκες. Συνεπώς, οι οργανισμοί αποφεύγουν το κόστος και την πολυπλοκότητα της διαχείρισης της φυσικής υποδομής (Halkos et al., 2015).

Μια άλλη σημαντική ικανότητα του cloud computing είναι η ευελιξία. Οι υπηρεσίες cloud computing μπορούν να προσαρμοστούν για να ανταποκρίνονται στις μοναδικές ανάγκες των επιχειρήσεων και των οργανισμών, παρέχοντας πρόσβαση σε ένα ευρύ φάσμα πόρων λογισμικού, υλικού και δικτύων. Με τον τρόπο αυτό, οι οργανισμοί έχουν τη δυνατότητα επιλογής των υπηρεσιών οι οποίες είναι πιο σχετικές με τις ανάγκες τους, αλλά και τη δυνατότητα να τις προσαρμόσουν στις ιδιαίτερες απαιτήσεις τους (Gobble, 2016).

Επομένως, οι οργανισμοί θα είναι επίσης σε θέση να εξοικονομήσουν κόστος αποφεύγοντας το κόστος αγοράς, συντήρησης και αναβάθμισης της φυσικής υποδομής. Αντίθετα, μπορούν να πληρώσουν για τους πόρους και τις υπηρεσίες που χρειάζονται σε βάση πληρωμής ανά χρήση, συχνά χωρίς προκαταβολικό κόστος. Χάρη στο παραπάνω μοντέλο, οι οργανισμοί θα μπορούν να μειώσουν τις κεφαλαιουχικές τους δαπάνες και να μετατοπίσουν τις δαπάνες πληροφορικής τους σε λειτουργικά έξοδα, τα οποία μπορεί να είναι πιο εύκολο να διαχειριστούν και να προβλέψουν (Harbet, 2017).

Το cloud computing παρέχει επίσης βελτιωμένη προσβασιμότητα σε πόρους και υπηρεσίες. Οι υπηρεσίες cloud computing είναι προσβάσιμες από οπουδήποτε με σύνδεση στο διαδίκτυο, επιτρέποντας στους υπαλλήλους να εργάζονται από απομακρυσμένες τοποθεσίες και να συνεργάζονται πιο αποτελεσματικά με συναδέλφους σε διαφορετικές τοποθεσίες. Αυτό είναι ιδιαίτερα σημαντικό για οργανισμούς με παγκόσμιες δραστηριότητες ή απομακρυσμένους εργαζόμενους (Gobble, 2016).

Μια περαιτέρω σημαντική ικανότητα του cloud computing είναι η ικανότητα υποστήριξης της ταχείας καινοτομίας και ανάπτυξης. Μέσω των υπηρεσιών cloud computing, παρέχεται πρόσβαση σε ένα ευρύ φάσμα εργαλείων και υπηρεσιών ανάπτυξης, και οι οργανισμοί έχουν τη δυνατότητα γρήγορης και εύκολης ανάπτυξης νέων εφαρμογών και υπηρεσιών. Πρόκειται για ένα ιδιαίτερα σημαντικό όφελος για οργανισμούς σε κλάδους με γρήγορους ρυθμούς, όπως η τεχνολογία και η υγειονομική περίθαλψη, όπου η ταχεία καινοτομία είναι σημαντική για την επιτυχία (Holgate, 2018).

Η υπηρεσία cloud computing προσφέρει επίσης βελτιωμένη ασφάλεια και αξιοπιστία σε σύγκριση με την παραδοσιακή εσωτερική υποδομή πληροφορικής. Οι πάροχοι τέτοιων υπηρεσιών συνήθως χρησιμοποιούν προηγμένα μέτρα ασφαλείας για την προστασία των δεδομένων, όπως κρυπτογράφηση, έλεγχος ταυτότητας πολλαπλών παραγόντων και έλεγχοι πρόσβασης. Επιπλέον, οι συγκεκριμένες υπηρεσίες σχεδιάζονται με τέτοιο τρόπο ώστε να είναι εξαιρετικά διαθέσιμες και αξιόπιστες, με ενσωματωμένες δυνατότητες πλεονασμού και ανακατεύθυνσης που εξασφαλίζουν χρόνο λειτουργίας και ελαχιστοποιούν τον χρόνο διακοπής λειτουργίας (Janowski, 2015).

Τέλος, η υπηρεσία του cloud computing προσφέρει σημαντικά περιβαλλοντικά οφέλη. Μειώνοντας την ανάγκη για φυσική υποδομή, οι υπηρεσίες αυτές μπορούν να συμβάλλουν στη μείωση της κατανάλωσης ενέργειας και του αποτυπώματος άνθρακα. Επιπλέον, μέσω της πρόσβασης σε κοινόχρηστους πόρους και υπηρεσίες, το cloud computing έχει τη δυνατότητα να συμβάλει στη μείωση της συνολικής κατανάλωσης πόρων και σπατάλης (Harbet, 2017).

Συμπερασματικά, προσφέρει ένα ευρύ φάσμα δυνατοτήτων που το καθιστούν ένα ισχυρό εργαλείο για επιχειρήσεις και οργανισμούς όλων των μεγεθών και για όλους τους κλάδους. Αυτές οι δυνατότητες περιλαμβάνουν επεκτασιμότητα, ευελιξία, εξοικονόμηση κόστους, βελτιωμένη προσβασιμότητα, υποστήριξη για ταχεία καινοτομία, ενισχυμένη ασφάλεια και αξιοπιστία και περιβαλλοντικά οφέλη. Αξιοποιώντας αυτές τις δυνατότητες, οι οργανισμοί μπορούν να μειώσουν το κόστος, να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα και να προωθήσουν την καινοτομία, βελτιώνοντας παράλληλα τον περιβαλλοντικό τους αντίκτυπο (Janowski, 2015).

7.4 Χαρακτηριστικά του cloud computing

Το cloud computing αποτελεί ένα μοντέλο παροχής υπολογιστικών πόρων και υπηρεσιών, συμπεριλαμβανομένου του λογισμικού, της αποθήκευσης και της επεξεργαστικής ισχύος, μέσω του Διαδικτύου. Αυτή η τεχνολογία έχει φέρει επανάσταση στον τρόπο με τον οποίο οι επιχειρήσεις και οι οργανισμοί διαχειρίζονται την υποδομή πληροφορικής τους, ενώ τα τελευταία χρόνια γίνεται ολοένα και πιο δημοφιλής (Ramon, 2005).

Ένα από τα βασικά χαρακτηριστικά του cloud computing είναι η αυτοεξυπηρέτηση κατά παραγγελία. Οι υπηρεσίες αυτές μπορούν να παρέχονται γρήγορα και εύκολα από τους χρήστες, χωρίς την ανάγκη χειροκίνητης παρέμβασης από το προσωπικό πληροφορικής. Αυτό επιτρέπει στους οργανισμούς να έχουν πρόσβαση στους πόρους που χρειάζονται γρήγορα και εύκολα, χωρίς το κόστος και την πολυπλοκότητα της διαχείρισης της φυσικής υποδομής (Janssen et al., 2017).

Ένα άλλο σημαντικό χαρακτηριστικό του cloud computing είναι η ευρεία πρόσβαση στο δίκτυο. Οι υπηρεσίες είναι προσβάσιμες από οπουδήποτε με σύνδεση στο διαδίκτυο, χρησιμοποιώντας ένα ευρύ φάσμα συσκευών, συμπεριλαμβανομένων φορητών υπολογιστών, tablet και smartphone (Janssen et al., 2017).

Το cloud computing προσφέρει επίσης σημαντικές δυνατότητες συγκέντρωσης πόρων. Οι πάροχοι των υπηρεσιών αυτών προσφέρουν συνήθως μια κοινή δεξαμενή υπολογιστικών πόρων και υπηρεσιών, στην οποία μπορούν να έχουν πρόσβαση πολλοί χρήστες ταυτόχρονα. Αυτό επιτρέπει στους οργανισμούς να αξιοποιούν οικονομίες κλίμακας και να έχουν πρόσβαση σε ένα ευρύτερο φάσμα πόρων και υπηρεσιών από ό,τι θα μπορούσαν με την παραδοσιακή εσωτερική υποδομή (Janssen & van den Hoven, 2015).

Εξίσου σημαντική είναι η μετρημένη υπηρεσία. Οι πάροχοι τέτοιων υπηρεσιών συνήθως χρεώνουν τους χρήστες βάσει πληρωμής ανά χρήση, πράγμα που σημαίνει ότι οι οργανισμοί πληρώνουν μόνο για τους πόρους και τις υπηρεσίες που χρησιμοποιούν στην πραγματικότητα. Αυτό επιτρέπει στους οργανισμούς να μειώσουν τις κεφαλαιουχικές τους δαπάνες και να μετατοπίσουν τις δαπάνες πληροφορικής τους σε λειτουργικά έξοδα, τα οποία μπορεί να είναι πιο εύκολα στη διαχείριση και την πρόβλεψη (Kalampokis et al., 2011).

Το cloud computing προσφέρει επίσης σημαντικές δυνατότητες αυτοματισμού, καθώς μπορούν εύκολα να ενσωματωθούν με εργαλεία και σενάρια αυτοματισμού, επιτρέποντας στους οργανισμούς να αυτοματοποιούν κοινές εργασίες και διαδικασίες. Αυτό μπορεί να βοηθήσει στη βελτίωση της αποτελεσματικότητας, στη μείωση των σφαλμάτων και στην απελευθέρωση του προσωπικού πληροφορικής ώστε να επικεντρωθεί σε πιο στρατηγικές πρωτοβουλίες (Janssen et al., 2017).

Συμπερασματικά, το cloud computing έχει μια σειρά από μοναδικά χαρακτηριστικά που το ξεχωρίζουν από την παραδοσιακή εσωτερική υποδομή πληροφορικής. Αυτά τα χαρακτηριστικά περιλαμβάνουν αυτοεξυπηρέτηση κατά παραγγελία, ευρεία πρόσβαση στο δίκτυο, συγκέντρωση πόρων, μετρημένη εξυπηρέτηση, αυτοματισμό και βελτιωμένη ασφάλεια και αξιοπιστία. Αξιοποιώντας αυτά τα χαρακτηριστικά, οι οργανισμοί μπορούν να μειώσουν το κόστος, να βελτιώσουν την αποτελεσματικότητα και να προωθήσουν την καινοτομία, βελτιώνοντας παράλληλα τη στάση ασφαλείας τους και μειώνοντας τις περιβαλλοντικές τους επιπτώσεις (Subashini & Kavitha, 2011).

7.5 Αρχιτεκτονική του cloud computing

Η αρχιτεκτονική του cloud computing αναφέρεται στον σχεδιασμό και την οργάνωση των διαφόρων στοιχείων που συνθέτουν ένα περιβάλλον υπολογιστικού νέφους. Η αρχιτεκτονική του περιλαμβάνει συνήθως τα ακόλουθα επίπεδα:

1. Επίπεδο παρόχου υπηρεσιών υπολογιστικού νέφους: Αυτό το επίπεδο περιλαμβάνει τη φυσική υποδομή, όπως διακομιστές, συσκευές αποθήκευσης και εξοπλισμό δικτύου, που ανήκει και διαχειρίζεται ο πάροχος υπηρεσιών cloud.
2. Επίπεδο εικονικοποίησης: Αυτό το επίπεδο περιλαμβάνει το λογισμικό εικονικοποίησης που επιτρέπει σε πολλαπλές εικονικές μηχανές (VM) να εκτελούνται σε έναν μόνο φυσικό διακομιστή. Το επίπεδο εικονικοποίησης παρέχει τη δυνατότητα δημιουργίας, διαχείρισης και μετακίνησης VM μεταξύ φυσικών διακομιστών.
3. Επίπεδο λειτουργικού συστήματος cloud computing: Αυτό το επίπεδο περιλαμβάνει το λογισμικό και τα εργαλεία που διαχειρίζονται την εικονική υποδομή, συμπεριλαμβανομένης της ενορχήστρωσης του φόρτου εργασίας, της διαχείρισης διαμόρφωσης και των εργαλείων παρακολούθησης και αναφοράς.
4. Επίπεδο εφαρμογής: Αυτό το επίπεδο περιλαμβάνει τις εφαρμογές και τις υπηρεσίες που παρέχονται μέσω του περιβάλλοντος υπολογιστικού νέφους. Αυτές οι εφαρμογές μπορούν να προσαρμοστούν για να ανταποκρίνονται στις συγκεκριμένες ανάγκες μεμονωμένων χρηστών ή οργανισμών.
5. Επίπεδο διεπαφής χρήστη: Αυτό το επίπεδο περιλαμβάνει τα εργαλεία και τις διεπαφές που επιτρέπουν στους χρήστες να έχουν πρόσβαση και να αλληλοεπιδρούν με εφαρμογές και υπηρεσίες που βασίζονται σε σύννεφο. Αυτό μπορεί να περιλαμβάνει διεπαφές που βασίζονται στον ιστό, εφαρμογές για κινητά και άλλους τύπους διεπαφών χρήστη (Robinson et al., 2010).

7.6 Μοντέλα υπηρεσιών cloud computing

Τα μοντέλα υπηρεσιών cloud computing αναφέρονται στους διαφορετικούς τύπους υπηρεσιών υπολογιστικού νέφους που είναι διαθέσιμοι σε οργανισμούς και ιδιώτες. Υπάρχουν τρία κύρια μοντέλα υπηρεσιών:

1. Υποδομή ως υπηρεσία (IaaS): Το IaaS είναι ένα μοντέλο υπηρεσίας που παρέχει στους οργανισμούς πρόσβαση σε μια εικονική υποδομή υπολογιστών, συμπεριλαμβανομένων των διακομιστών, της αποθήκευσης και των πόρων δικτύου. Με το IaaS, οι οργανισμοί μπορούν να παρέχουν και να διαχειρίζονται τις δικές τους εικονικές μηχανές (VM), λειτουργικά συστήματα και εφαρμογές, ενώ ο πάροχος υπηρεσιών υπολογιστικού νέφους είναι υπεύθυνος για τη διαχείριση της υποκείμενης φυσικής υποδομής. Αυτό επιτρέπει στους οργανισμούς να

κλιμακώνουν την υποδομή πληροφορικής τους προς τα πάνω ή προς τα κάτω ανάλογα με τις ανάγκες, χωρίς να χρειάζεται να επενδύουν και να συντηρούν το δικό τους φυσικό υλικό.

2. Πλατφόρμα ως υπηρεσία (PaaS): Το PaaS είναι ένα μοντέλο υπηρεσίας που παρέχει στους οργανισμούς ένα πλήρες περιβάλλον ανάπτυξης για τις εφαρμογές τους. Με το PaaS, οι οργανισμοί μπορούν να αναπτύξουν, να δοκιμάσουν και να αναπτύξουν εφαρμογές στο cloud, χωρίς να χρειάζεται να ανησυχούν για τη διαχείριση της υποκείμενης υποδομής. Ο πάροχος υπηρεσιών υπολογιστικού νέφους είναι υπεύθυνος για τη διαχείριση της υποδομής, του λειτουργικού συστήματος και άλλων στοιχείων της πλατφόρμας, ενώ ο οργανισμός είναι υπεύθυνος για την ανάπτυξη και την ανάπτυξη των εφαρμογών τους.

3. Software as a Service (SaaS): Το SaaS είναι ένα μοντέλο υπηρεσίας που παρέχει στους οργανισμούς πρόσβαση σε εφαρμογές λογισμικού που φιλοξενούνται στο cloud. Με το SaaS, οι οργανισμοί μπορούν να έχουν πρόσβαση και να χρησιμοποιούν εφαρμογές λογισμικού μέσω του Διαδικτύου, χωρίς να χρειάζεται να εγκαταστήσουν ή να συντηρήσουν τις εφαρμογές στους δικούς τους υπολογιστές ή διακομιστές. Ο πάροχος υπηρεσιών cloud είναι υπεύθυνος για τη διαχείριση της υποδομής, του λειτουργικού συστήματος και της εφαρμογής λογισμικού, ενώ ο οργανισμός είναι υπεύθυνος για τη χρήση και τη διαχείριση των δεδομένων του εντός της εφαρμογής (Robinson et al., 2010).

Κάθε ένα από αυτά τα μοντέλα υπηρεσιών προσφέρει διαφορετικά επίπεδα ευελιξίας, ελέγχου και ευθύνης στους οργανισμούς. Το IaaS προσφέρει το μεγαλύτερο επίπεδο ευελιξίας και ελέγχου, αλλά απαιτεί από τους οργανισμούς να έχουν περισσότερη τεχνική εξειδίκευση και ευθύνη για τη διαχείριση της δικής τους υποδομής. Το PaaS παρέχει ένα απλούστερο περιβάλλον ανάπτυξης, αλλά απαιτεί από τους οργανισμούς να χρησιμοποιούν μια συγκεκριμένη πλατφόρμα και ενδέχεται να περιορίσουν την ικανότητά τους να προσαρμόζουν το περιβάλλον τους. Το SaaS παρέχει την απλούστερη και πιο φιλική προς τον χρήστη εμπειρία, αλλά μπορεί να περιορίσει την ικανότητα των οργανισμών να προσαρμόζουν την εφαρμογή για να ανταποκρίνονται στις συγκεκριμένες ανάγκες τους (Dungey et al., 2019).

Εκτός από αυτά τα κύρια μοντέλα υπηρεσιών, υπάρχουν επίσης υβριδικά μοντέλα cloud που συνδυάζουν στοιχεία δύο ή περισσότερων από αυτά τα μοντέλα υπηρεσιών. Για παράδειγμα, ένας οργανισμός μπορεί να χρησιμοποιήσει έναν συνδυασμό IaaS και PaaS για να δημιουργήσει και να αναπτύξει προσαρμοσμένες εφαρμογές στο cloud, ενώ εξακολουθεί να διαχειρίζεται τη δική του εικονική υποδομή. Ομοίως, ένας οργανισμός μπορεί να χρησιμοποιήσει έναν συνδυασμό SaaS και IaaS για πρόσβαση σε εφαρμογές λογισμικού στο cloud, ενώ παράλληλα εκτελεί τις δικές του εικονικές μηχανές για άλλες εφαρμογές (Subashini & Kavitha, 2011).

7.7 Μοντέλα ανάπτυξης cloud computing

Τα μοντέλα ανάπτυξης υπολογιστικού νέφους αναφέρονται στους διαφορετικούς τρόπους με τους οποίους οι υπηρεσίες υπολογιστικού νέφους μπορούν να αναπτυχθούν και να έχουν πρόσβαση σε οργανισμούς και ιδιώτες. Υπάρχουν τέσσερα κύρια μοντέλα ανάπτυξης:

1. Δημόσιο νέφος: Ένα δημόσιο νέφος είναι ένα περιβάλλον υπολογιστικού νέφους που ανήκει και λειτουργεί από τρίτο πάροχο υπηρεσιών cloud. Τα δημόσια σύννεφα προσφέρονται συνήθως σε βάση pay-as-you-go και είναι προσβάσιμα σε οποιονδήποτε έχει σύνδεση στο διαδίκτυο. Παραδείγματα παρόχων δημόσιου νέφους περιλαμβάνουν τις Υπηρεσίες Ιστού της Amazon (AWS), το Microsoft Azure και την Πλατφόρμα Google Cloud.

2. Ιδιωτικό νέφος: Ένα ιδιωτικό νέφος είναι ένα περιβάλλον υπολογιστικού νέφους που ανήκει και λειτουργεί από έναν μόνο οργανισμό. Τα ιδιωτικά σύννεφα δημιουργούνται συνήθως στην υποδομή ενός οργανισμού ή σε υποδομή που είναι αφιερωμένη σε αυτόν τον οργανισμό από έναν πάροχο υπηρεσιών cloud. Τα ιδιωτικά cloud προσφέρουν μεγαλύτερο έλεγχο και προσαρμογή από τα δημόσια σύννεφα, αλλά μπορεί να είναι πιο ακριβά η κατασκευή και η συντήρηση (Dungey et al., 2019).

3. Υβριδικό σύννεφο: Ένα υβριδικό νέφος είναι ένα περιβάλλον υπολογιστικού νέφους που συνδυάζει στοιχεία τόσο του δημόσιου όσο και του ιδιωτικού νέφους. Με ένα υβριδικό νέφος, ένας οργανισμός μπορεί να εκτελεί ορισμένες εφαρμογές και υπηρεσίες σε ένα δημόσιο cloud, ενώ άλλες να τις διατηρεί σε ιδιωτικό. Αυτό επιτρέπει στους οργανισμούς να επωφελούνται από την επεκτασιμότητα και τη σχέση κόστους-αποτελεσματικότητας των δημόσιων cloud, διατηρώντας παράλληλα τον έλεγχο και την ασφάλεια στα πιο ευαίσθητα δεδομένα και τις εφαρμογές τους.

4. Κοινοτικό νέφος: Ένα σύννεφο κοινότητας είναι ένα περιβάλλον υπολογιστικού νέφους το οποίο μοιράζεται μια ομάδα οργανισμών με κοινά ενδιαφέροντα ή απαιτήσεις. Τα κοινοτικά σύννεφα χρησιμοποιούνται συνήθως από οργανισμούς σε μια συγκεκριμένη βιομηχανία ή γεωγραφική περιοχή και μπορεί να τα διαχειρίζεται ένας τρίτος πάροχος υπηρεσιών cloud ή από μια κοινοπραξία οργανισμών. Τα κοινοτικά σύννεφα προσφέρουν τα πλεονεκτήματα των δημόσιων cloud, όπως η οικονομική αποδοτικότητα και η επεκτασιμότητα, ενώ παρέχουν επίσης μεγαλύτερο έλεγχο και προσαρμογή από τα δημόσια σύννεφα (Dungey et al., 2019).

Κάθε ένα από αυτά τα μοντέλα ανάπτυξης προσφέρει διαφορετικά επίπεδα ελέγχου, ασφάλειας και οικονομικής αποδοτικότητας στους οργανισμούς. Τα δημόσια σύννεφα προσφέρουν τη μεγαλύτερη επεκτασιμότητα και οικονομική αποδοτικότητα, αλλά μπορεί να εγείρουν ανησυχίες σχετικά με την ασφάλεια των δεδομένων και το απόρρητο. Τα ιδιωτικά σύννεφα προσφέρουν μεγαλύτερο έλεγχο και προσαρμογή, αλλά μπορεί να είναι πιο ακριβά ως προς

την κατασκευή και τη συντήρησή τους. Τα υβριδικά σύννεφα προσφέρουν τα καλύτερα και από τα δύο, αλλά μπορεί να είναι πιο περίπλοκα στη διαχείριση. Τα κοινοτικά σύννεφα προσφέρουν κοινή υποδομή και εξοικονόμηση κόστους, αλλά απαιτούν υψηλό επίπεδο συνεργασίας και εμπιστοσύνης μεταξύ των συμμετεχόντων οργανισμών (Robinson, 2010).

7.8 Το G-Cloud ως εργαλείο στρατηγικού εκσυγχρονισμού της Δημόσιας διοίκησης.

Το G-Cloud (Government-Cloud) είναι μια δημόσια πλατφόρμα υπολογιστικού νέφους που κυκλοφόρησε από την κυβέρνηση του Ηνωμένου Βασιλείου το 2012. Στόχος της πλατφόρμας είναι να παρέχει ένα κεντρικό αποθετήριο υπηρεσιών cloud που μπορεί να χρησιμοποιηθεί από οργανισμούς του δημόσιου τομέα για την παροχή πιο αποτελεσματικών και οικονομικά αποδοτικών υπηρεσιών. Το G-Cloud βασίζεται στα μοντέλα Infrastructure as a Service (IaaS) και Software as a Service (SaaS) του υπολογιστικού νέφους και έχει σχεδιαστεί για να υποστηρίζει την ατζέντα ψηφιακού μετασχηματισμού της κυβέρνησης του Ηνωμένου Βασιλείου (Ryan, 2013).

Το G-Cloud προσφέρει μια σειρά από οφέλη σε οργανισμούς του δημόσιου τομέα που επιθυμούν να εκσυγχρονίσουν την υποδομή και τις υπηρεσίες πληροφορικής τους. Μερικά από αυτά τα οφέλη περιλαμβάνουν:

1. Εξοικονόμηση κόστους: Το G-Cloud προσφέρει μια σειρά από υπηρεσίες που βασίζονται σε σύννεφο που είναι διαθέσιμες σε βάση πληρωμής, πράγμα που σημαίνει ότι οι οργανισμοί πληρώνουν μόνο για ό,τι χρησιμοποιούν. Αυτό μπορεί να βοηθήσει στη μείωση του κόστους πληροφορικής και να διευκολύνει τους οργανισμούς να διαχειρίζονται τους προϋπολογισμούς τους.
2. Αυξημένη αποτελεσματικότητα: Το G-Cloud παρέχει πρόσβαση σε ένα ευρύ φάσμα υπηρεσιών που βασίζονται σε cloud, οι οποίες μπορούν να βοηθήσουν στον εξορθολογισμό των λειτουργιών πληροφορικής και να τις καταστήσουν πιο αποτελεσματικές. Αυτό μπορεί να βοηθήσει τους οργανισμούς να παρέχουν υπηρεσίες πιο γρήγορα και να ανταποκρίνονται πιο αποτελεσματικά στις μεταβαλλόμενες ανάγκες (Zhiyuan,2002).
3. Βελτιωμένη ευελιξία: Το G-Cloud παρέχει μια ευέλικτη και επεκτάσιμη πλατφόρμα που μπορεί εύκολα να προσαρμοστεί ώστε να ανταποκρίνεται στις μεταβαλλόμενες απαιτήσεις. Αυτό σημαίνει ότι οι οργανισμοί μπορούν γρήγορα να προσθέτουν ή να αφαιρούν υπηρεσίες όπως απαιτείται, χωρίς να χρειάζεται να κάνουν σημαντικές επενδύσεις σε υποδομές πληροφορικής.
4. Βελτιωμένη ασφάλεια: Το G-Cloud παρέχει μια σειρά χαρακτηριστικών ασφαλείας που έχουν σχεδιαστεί για την προστασία δεδομένων και εφαρμογών από απειλές στον

κυβερνοχώρο. Αυτό περιλαμβάνει κρυπτογράφηση, τείχη προστασίας και ελέγχους διαχείρισης ταυτότητας και πρόσβασης.

5. Πρόσβαση στην καινοτομία: Το G-Cloud παρέχει πρόσβαση σε ένα ευρύ φάσμα υπηρεσιών που βασίζονται σε cloud, οι οποίες ενημερώνονται και βελτιώνονται συνεχώς. Αυτό σημαίνει ότι οι οργανισμοί μπορούν να επωφεληθούν από τις πιο πρόσφατες τεχνολογίες και καινοτομίες χωρίς να χρειάζεται να επενδύσουν σε νέες υποδομές πληροφορικής (Sadiku et al., 2014).

Συνολικά, το G-Cloud είναι ένα σημαντικό εργαλείο για τον στρατηγικό εκσυγχρονισμό της δημόσιας διοίκησης στο Ηνωμένο Βασίλειο. Παρέχοντας πρόσβαση σε μια σειρά υπηρεσιών που βασίζονται σε cloud, το G-Cloud μπορεί να συμβάλει στη μείωση του κόστους πληροφορικής, στην αύξηση της αποδοτικότητας, στη βελτίωση της ευελιξίας, στη βελτίωση της ασφάλειας και στην παροχή πρόσβασης στην καινοτομία. Αυτό μπορεί να βοηθήσει τους οργανισμούς του δημόσιου τομέα να παρέχουν καλύτερες υπηρεσίες στους πολίτες και να αντιμετωπίσουν τις προκλήσεις ενός ταχέως μεταβαλλόμενου ψηφιακού τοπίου (Xiao et al., 2013).

Κεφάλαιο 8 Μεθοδολογία έρευνας

8.1 Σκοπός της έρευνας και ερευνητικά ερωτήματα

Κύριος σκοπός της έρευνας είναι να διερευνηθούν και να καταγραφούν οι απόψεις των εργαζομένων στους οργανισμούς Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. και των Δ.Ε.Υ.Α. αναφορικά με την αναβάθμιση του δημόσιου λογιστικού στον τομέα της Δημόσιας Διοίκησης με τη χρήση Αναδύομενων Τεχνολογιών Πληροφορικής, Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων, Πληροφοριακών Συστημάτων και Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Επιπλέον, μελετάται εάν οι απόψεις των εργαζομένων στους δύο οργανισμούς διαφέρουν.

Για την επίτευξη του σκοπού αυτού θα εξεταστούν τα παρακάτω ερωτήματα βασιζόμενα στις απαντήσεις του προσωπικού των οικονομικών υπηρεσιών των Ε.Υ.Α.Θ. και Δ.Ε.Υ.Α.:

- Κρίνετε απαραίτητη την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π) στους οργανισμούς Ε.Υ.Α.Θ. και Δ.Ε.Υ.Α.;
- Πόσο επηρέασε οργανωτικά την απασχόλησή των εργαζομένων η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π).;
- Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π) στο Ελληνικό πλαίσιο είναι αποτελεσματική;
- Ποια είναι η γνώμη τους για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα;
- Ποιες είναι οι απόψεις τους αναφορικά με το νέφος;
- Ποιοι είναι οι παράγοντες που επηρεάζουν την εφαρμογή cloud computing;
- Υπάρχει διαφοροποίηση των απόψεων στους εργαζόμενους των δύο οργανισμών με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π);
- Υπάρχει διαφοροποίηση των απόψεων στους εργαζόμενους των δύο οργανισμών για τους παράγοντες που επηρεάζουν την εφαρμογή cloud computing;
- Υπάρχουν διαφορές σύμφωνα με την ανάλυση αριθμοδεικτών στην απόδοση μεταξύ των Ε.Υ.Α.Θ. και Δ.Ε.Υ.Α.;

8.2 Δείγμα της έρευνας

Το μεγαλύτερο μέρος της παγκόσμιας οικονομίας εξαρτάται σε μεγάλο ή μικρότερο βαθμό από τη φύση. Η οικονομική και επιχειρηματική δραστηριότητα είναι συνυφασμένη με το περιβάλλον και τα οικοσυστήματα. Οι επιχειρήσεις, οι οικονομίες και οι κοινωνίες σε όλη την Ευρώπη διανύουν μια δύσκολη περίοδο που χαρακτηρίζεται από εκτεταμένες επιπτώσεις. Η κάθε περιοχή παλεύει με τις σοβαρές και συχνά τραγικές συνέπειες της κλιματικής αλλαγής. Για παράδειγμα η πρόσφατη θεομηνία στη Θεσσαλία έπληξε άμεσα ή έμμεσα σχεδόν το σύνολο των επιχειρήσεων και βιομηχανιών της περιοχής. Στην εποχή της κλιματικής κρίσης,

είναι αδήριτη ανάγκη οι επιχειρήσεις να υιοθετήσουν άμεσα μέτρα και πρωτοβουλίες με στόχο την ελαχιστοποίηση του περιβαλλοντικού τους αποτυπώματος. Η αστάθεια της αγοράς ενέργειας, κυρίως λόγω γεωπολιτικών παραγόντων, φαίνεται να γίνεται μόνιμο ζήτημα, ενώ η Ευρώπη αντιμετωπίζει επίμονο πληθωρισμό έπειτα από πολλά χρόνια. Επιπλέον, το άνοιγμα της αγοράς, οι επενδύσεις και οι τιμές του πετρελαίου χρησιμοποιούνται ως δείκτες για τους μακροοικονομικούς παράγοντες κάθε οικονομίας, ενώ η κατανάλωση της ενέργειας κυρίως με τις ανανεώσιμες πηγές ενέργειας χρησιμοποιούνται ως δείκτες για τους περιβαλλοντικούς παράγοντες των επιχειρήσεων (Dritsaki, Dritsaki, and Tsianaka, 2023).

Οι Δημοτικές Επιχειρήσεις Ύδρευσης και Αποχέτευσης στην Ελλάδα ιδρύονται ως νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου βάσει της παραγράφου 4 του άρθρου 252 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων. Η δομή αυτή περιγράφεται στον Ν. 3463/2006 και διέπεται περαιτέρω από τον Ν. 3852/2010. Οι εταιρείες αυτές λειτουργούν με κοινωφελή και μη κερδοσκοπικό χαρακτήρα, τηρώντας τις αρχές της ιδιωτικής οικονομίας, εκτός εάν ισχύουν άλλες ειδικές διατάξεις από τους σχετικούς νόμους και τον Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων.

Η Ε.Υ.Α.Θ Α.Ε., υπεύθυνη για τις ζωτικής σημασίας υποδομές ύδρευσης και αποχέτευσης του Πολεοδομικού Συγκροτήματος Θεσσαλονίκης, προσαρμόζεται σε αυτές τις προκλήσεις. Η Ε.Υ.Α.Θ δεσμεύεται να ενισχύσει τη βιωσιμότητα των επιχειρήσεων βελτιώνοντας τις επιδόσεις των εγκαταστάσεων, ενισχύοντας την ανθεκτικότητα των υποδομών έναντι των επιπτώσεων της κλιματικής κρίσης και αξιοποιώντας τους ενεργειακούς πόρους πιο αποτελεσματικά.

Η Ε.Υ.Α.Θ δίνει προτεραιότητα στη χρηματοοικονομική διαφάνεια και την ακριβή παρουσίαση της οικονομικής της κατάστασης για να διασφαλίσει την τεκμηριωμένη λήψη αποφάσεων από όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη. Κατά συνέπεια, η Ε.Υ.Α.Θ δημοσιεύει τακτικά τόσο ετήσιες όσο και ενδιάμεσες οικονομικές εκθέσεις για τον όμιλο και την ίδια την εταιρεία. Αυτές οι δημοσιεύσεις περιλαμβάνουν τις οικονομικές καταστάσεις του ομίλου, την Ανεξάρτητη Έκθεση Ελέγχου Ορκωτών Ελεγκτών και την Ετήσια Έκθεση Διαχείρισης του Διοικητικού Συμβουλίου, τα οποία είναι όλα άμεσα διαθέσιμα στην ιστοσελίδα της εταιρείας. Εκτός από την ΕΥΑΘ, στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις ενσωματώνεται η θυγατρική «ΕΥΑΘ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ Α.Ε.» ως η μόνη άλλη περιλαμβανόμενη οντότητα.

Στο οικονομικό τμήμα, η Ε.Υ.Α.Θ Α.Ε. απασχολεί έξι (6) εργαζομένους και συμμετείχαν όλοι στην ερευνά μας. Το τμήμα αποτελείται τόσο από άνδρες όσο και από γυναίκες, ηλικίας από 41 έως 60 ετών. Οι περισσότεροι εργαζόμενοι της Ε.Υ.Α.Θ Α.Ε. έχουν πτυχίο ΑΕΙ ή ΤΕΙ ή και μεταπτυχιακό δίπλωμα, εργάζονται στο λογιστήριο του οργανισμού έχουν εμπειρία 7 ετών και άνω.

Όσον αφορά το δείγμα της Δ.Ε.Υ.Α. ανήλθε σε εκατό είκοσι (120) εργαζομένους, εκ των οποίων οι περισσότεροι είναι γυναίκες ηλικίας από 41 έως 50 ετών. Οι ερωτώμενοι δηλώνουν πως είναι κάτοχοι πτυχίου ΑΕΙ ή ΤΕΙ, εργάζονται στο λογιστήριο του οργανισμού και αναφέρουν ότι έχουν προϋπηρεσία άνω των 10 ετών.

Σε αυτό το σημείο χρήζει επισήμανσης ότι στην έρευνα συμμετείχαν οι Δ.Ε.Υ.Α. των Νομών Θεσσαλονίκης, Κιλκίς, Λάρισας, Δήμου Βόλου και οι Δ.Ε.Υ.Α. της Δ. Μακεδονίας.

8.3 Συλλογή δεδομένων

Η επιλογή ενός αντιπροσωπευτικού δείγματος των ερωτηθέντων είναι απαραίτητη για την αποτελεσματικότητα κάθε επιστημονικής έρευνας. Προκειμένου να εξαχθούν ουσιαστικά συμπεράσματα, είναι σημαντικό να διασφαλιστεί ότι το δείγμα αντιπροσωπεύει με ακρίβεια την ποικιλομορφία των φορέων που διεξάγεται η έρευνα, τα οποία μπορεί να διαφέρουν ως προς το μέγεθος και το εύρος.

Είναι σημαντικό να αναγνωριστεί η Εταιρεία Ύδρευσης Αποχέτευσης Νομού Θεσσαλονίκης (ΕΥΑΘ) για το εξαιρετικό ρεκόρ ανταπόκρισης 100%. Αξίζει να επισημανθεί βέβαια ότι ο λόγος του μικρού δείγματος είναι ότι αυτός είναι ο αριθμός εργαζομένων απασχόλησης στο συγκεκριμένο τμήμα του φορέα. Αυτός ο βαθμός ανταπόκρισης (100%) δείχνει ότι οι συμμετέχοντες ήταν ιδιαίτερα αφοσιωμένοι και συνεργάσιμοι, κάτι που είναι απαραίτητο για την εγκυρότητα της μελέτης και την εφαρμογή των συμπερασμάτων της.

Αναφορικά με το ποσοστό απόκρισης των συμμετεχόντων, το ερωτηματολόγιο της ΕΥΑΘ στάλθηκε συνολικά σε έξι υπαλλήλους, από τους οποίους απάντησαν και οι έξι, καλύπτοντας ένα ποσοστό απόκρισης 100%.

Αντίστοιχα, το ερωτηματολόγιο της ΔΕΥΑ στάλθηκε σε 120 υπαλλήλους στις ΔΕΥΑ όπως έχει ήδη αναφερθεί και επέστρεψαν έγκυρα απαντημένα όλα τα ερωτηματολόγια, καλύπτοντας ποσοστό επίσης 100%.

Η διαδικασία συλλογής των δεδομένων έγινε μέσω ηλεκτρονικής μορφής, χρησιμοποιώντας δύο ειδικά σχεδιασμένα Google forms. Αυτά περιλαμβάνουν όλες τις μεταβλητές από τα σχετικά ερευνητικά εργαλεία και τις δυνατές απαντήσεις τους. Συμπεριλαμβάνεται επίσης ένα προλογικό μήνυμα που πληροφορεί τους συμμετέχοντες για την ανώνυμη και προαιρετική φύση της έρευνας, τους στόχους και τις αιτίες που την διεξάγουν. Οι συμμετέχοντες παροτρύνονται να δώσουν ειλικρινείς απαντήσεις σε όλα τα ερωτήματα και τους υποδεικνύεται ότι μπορούν να διακόψουν τη συμπλήρωση ανά πάσα στιγμή χωρίς επιπτώσεις. Τα εν λόγω Google forms κοινοποιήθηκαν σε ομάδες εργαζομένων και των δύο οργανισμών μέσω πλατφορμών κοινωνικής δικτύωσης.

8.4 Ερευνητικό εργαλείο

Ο σχεδιασμός ενός ερωτηματολογίου είναι η πλέον σημαντική διαδικασία της ερευνητικής διαδικασίας. Οι ερωτήσεις που περιέχει πρέπει να είναι απλές, κατανοητές, ακριβείς και σχετικές με το ερευνητικό θέμα. Οι πληροφορίες που συλλέγονται πρέπει να δίνουν απαντήσεις στη γενική κατεύθυνση της ανάλυσης του προβλήματος που αποτέλεσε την αφορμή για την έρευνα. Επειδή τα ερωτηματολόγια είναι πολύπλοκα εργαλεία και χρειάζεται αρκετός χρόνος ώστε να κατασκευαστούν σωστά, για τον λόγο αυτό στη δική μας έρευνα χρησιμοποιήθηκε το ερωτηματολόγιο από τη Διπλωματική Εργασία του Κουτκουδάκη (2019) με θέμα «Σύγκριση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων σε σχέση με το Ε.Γ.Λ.Σ και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και η αφομοίωσή τους από τις Ελληνικές Επιχειρήσεις» το οποίο βρήκαμε καλά σχεδιασμένο ως προς τη δομή, τη σαφήνεια και την καταλληλότητα των ερωτήσεων. Για τους λόγους αυτούς αλλά και τους σκοπούς αυτής της μελέτης, το ερωτηματολόγιο σχεδιάστηκε βασισμένο στο σταθμισμένο ερωτηματολόγιο του Κουτκουδάκη (2019), για να θέσει ερωτήματα σχετικά με την υιοθέτηση, την εφαρμογή και την αποτελεσματικότητα των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ) στους δύο υπό διερεύνηση φορείς.

Για την επίτευξη του σκοπού της έρευνας χρησιμοποιήθηκαν δυο ερωτηματολόγια, το ένα για τους εργαζόμενους της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. και ένα για τους εργαζόμενους των Δ.Ε.Υ.Α. που παρουσιάζονται στα παραρτήματα 1 και 2 αντίστοιχα. Τα ερωτηματολόγια έχουν παρόμοια δομή, με μικρές διαφορές. Πιο αναλυτικά, το ερωτηματολόγιο των εργαζομένων της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. απαρτίζεται από έξι ερωτήσεις κλειστού τύπου που επικεντρώνονται στο δημογραφικό και εργασιακό προφίλ των ερωτώμενων, ενώ ακολουθούν ερωτήσεις κλειστού τύπου που διερευνούν τις απόψεις τους αναφορικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) και την εφαρμογή τους.

Το ερωτηματολόγιο που διαμοιράστηκε στους συμμετέχοντες των Δ.Ε.Υ.Α. περιέχει επίσης ενότητες όπως τα δημογραφικά και εργασιακά χαρακτηριστικά των εργαζομένων μέσα από επτά ερωτήσεις κλειστού τύπου αλλά και ερωτήσεις σχετικά με τις απόψεις τους ως προς την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ).

8.5 Ανάλυση δεδομένων

Η ανάλυση των δεδομένων, προϋποθέτει την ύπαρξη οργανωμένης υπολογιστικής υποδομής, η οποία στηρίζεται σε εργαλεία καταγραφής και περιγραφής των δεδομένων. Η παρουσίαση των αποτελεσμάτων αποτελεί αναπόσπαστο τμήμα της ανάλυσης δεδομένων και αποσκοπεί αφενός στην ορθή και αποτελεσματική κατανόηση των αποτελεσμάτων αξιολόγησης ενός

συστήματος (οργανισμού) και αφετέρου στη δημιουργία ενός πλαισίου κοινοποίησης και δημοσιοποίησης των αποτελεσμάτων. Τα αποτελέσματα της ανάλυσης οδηγούν στην εξαγωγή χρήσιμων συμπερασμάτων καθώς και στη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Στην έρευνά μας η επεξεργασία των δεδομένων πραγματοποιήθηκε χρησιμοποιώντας το λογισμικό SPSS έκδοση 25, με την υποστήριξη του Microsoft Excel. Ο υπολογισμός απλών και τυπικών στατιστικών μεγεθών, όπως συχνότητες, μέσοι όροι, διακυμάνσεις, τυπικές αποκλίσεις κ.ά., είναι μεγέθη που χρησιμοποιούνται από πολλούς μμελετητές και ερευνητές. Η απλή αυτή στατιστική ανάλυση γίνεται τόσο για τα ποσοτικά, όσο και για τα ποιοτικά χαρακτηριστικά ενός οργανισμού. Για τον σκοπό αυτό χρησιμοποιείται η περιγραφική στατιστική, η οποία αποσκοπεί στη συνοπτική αλλά και περιεκτική παρουσίαση των δεδομένων μιας έρευνας. Η περιγραφική στατιστική περιλαμβάνει τόσο ποσοτικές όσο και ποιοτικές στατιστικές τιμές. Συγκεκριμένα, οι ποσοτικές τιμές περιλαμβάνουν μέτρα θέσης όπως μέσους, διάμεσους και επικρατούσες τιμές, καθώς και μέτρα διασποράς, όπως εύρος τιμών, διακυμάνσεις και τυπικές αποκλίσεις. Οι ποιοτικές τιμές περιλαμβάνουν κυρίως συχνότητες, όπως απόλυτη συχνότητα, σχετική συχνότητα, αθροιστική συχνότητα και αθροιστική σχετική συχνότητα. Επιπλέον, ο μη παραμετρικός έλεγχος U των Mann-Whitney (1947) χρησιμοποιείται για τη σύγκριση διαφορών μεταξύ δύο ανεξάρτητων ομάδων όταν η εξαρτημένη μεταβλητή είναι είτε ασυνεχής, είτε συνεχής, αλλά δεν είναι κανονικά κατανοημένη και το μέγεθος του δείγματος είναι μικρό. Στην έρευνά μας εφαρμόστηκε ο έλεγχος U των Mann-Whitney (1947) για τους παραπάνω λόγους, για την εξέταση τη σύγκριση μεταξύ των δύο οργανισμών ως προς την ερώτηση για τη χρήση των υπηρεσιών cloud computing, αλλά και τους παράγοντες που επηρεάζουν την εφαρμογή του cloud computing, όπως οι ανησυχίες για τα θέματα ασφαλείας, το αυξημένο κόστος ή η έλλειψη πόρων και η εξειδικευμένη γνώση. Οι στατιστικές υποθέσεις για τον έλεγχο U των Mann-Whitney είναι:

H0: Η χρήση των υπηρεσιών cloud computing στον οργανισμό E.Y.A.Θ. A.E. = Δ.E.Y.A.

H1: Η χρήση των υπηρεσιών cloud computing στον οργανισμό E.Y.A.Θ. A.E. \neq Δ.E.Y.A.

Κεφάλαιο 9 Αποτελέσματα

9.1 Αποτελέσματα έρευνας Ε.Υ.Α.Θ.

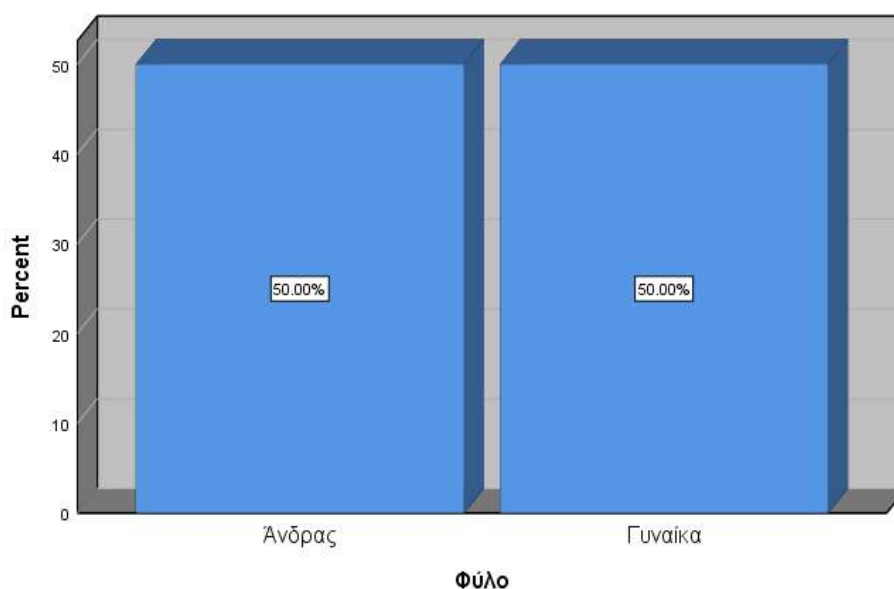
Στη συνέχεια, διερευνώνται τα αποτελέσματα της έρευνας που πραγματοποιήθηκαν για τους εργαζόμενους της οικονομικής υπηρεσίας της κοινωνικής επιχείρησης παροχής ύδρευσης, με την επωνυμία Εταιρεία Ύδρευσης και Αποχέτευσης Θεσσαλονίκης (Ε.Υ.Α.Θ). Επιπλέον, πρέπει να επισημανθεί πως όλοι οι συμμετέχοντες εργάζονται στο τμήμα λογιστηρίου.

Στον Πίνακα 1 και το Γράφημα 1, παρατηρείται πως το 50% των ερωτώμενων είναι άνδρες και το υπόλοιπο 50% απαρτίζεται από γυναίκες.

Πίνακας 1. Φύλο

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Άνδρας	3	50,0	50,0	50,0
	Γυναίκα	3	50,0	50,0	100,0
	Total	6	100,0	100,0	

Γράφημα 1. Φύλο

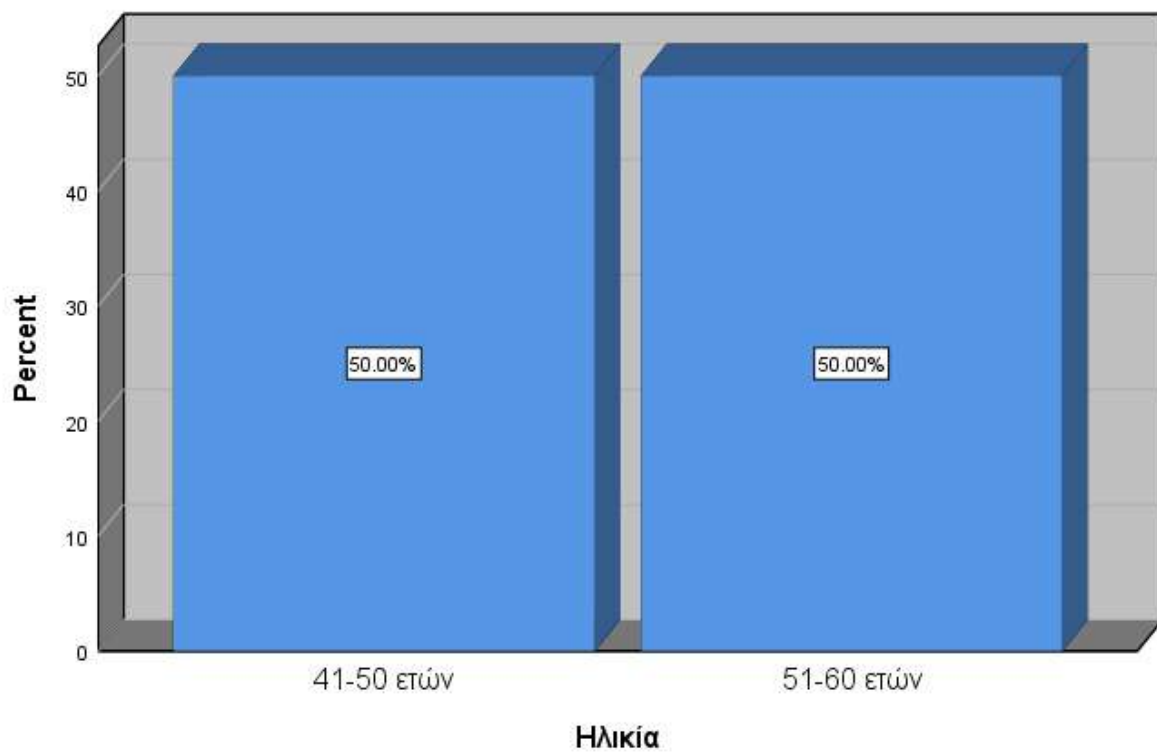


Στον Πίνακα 2 και το Γράφημα 2, μελετάται η ηλικία του δείγματος. Για άλλη μία φορά οι ερωτώμενοι καταμοιράζονται, όπου το 50% είναι ηλικίας 41 με 50 ετών και το υπόλοιπο 50% είναι ηλικίας 51 με 60 ετών.

Πίνακας 2. Ηλικία

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	41-50 ετών	3	50,0	50,0	50,0
	51-60 ετών	3	50,0	50,0	100,0
	Total	6	100,0	100,0	

Γράφημα 2. Ηλικία

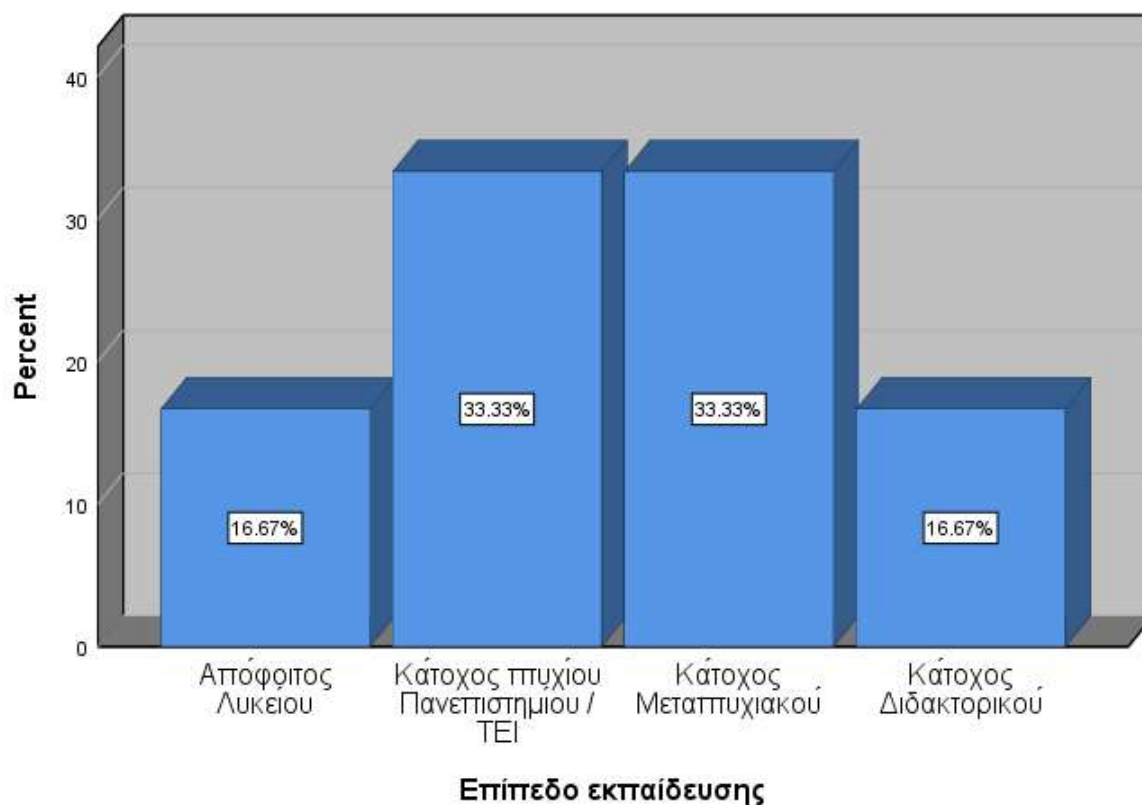


Στον Πίνακα 3 και το Γράφημα 3, είναι εμφανές πως το 33,3% των εργαζομένων στην Ε.Υ.Α.Θ. είναι κάτοχοι πτυχίου πανεπιστημίου ή ΤΕΙ, ενώ ίδιο ποσοστό αγγίζουν οι κάτοχοι μεταπτυχιακού. Οι απόφοιτοι Λυκείου αγγίζουν το 16,7% και το υπόλοιπο 16,7% φτάνουν οι κάτοχοι διδακτορικού.

Πίνακας 3. Επίπεδο εκπαίδευσης

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Απόφοιτος Λυκείου	1	16,7	16,7	16,7
Κάτοχος πτυχίου Πανεπιστημίου / ΤΕΙ	2	33,3	33,3	50,0
Κάτοχος Μεταπτυχιακού	2	33,3	33,3	83,3
Κάτοχος Διδακτορικού	1	16,7	16,7	100,0
Total	6	100,0	100,0	

Γράφημα 3. Επίπεδο εκπαίδευσης

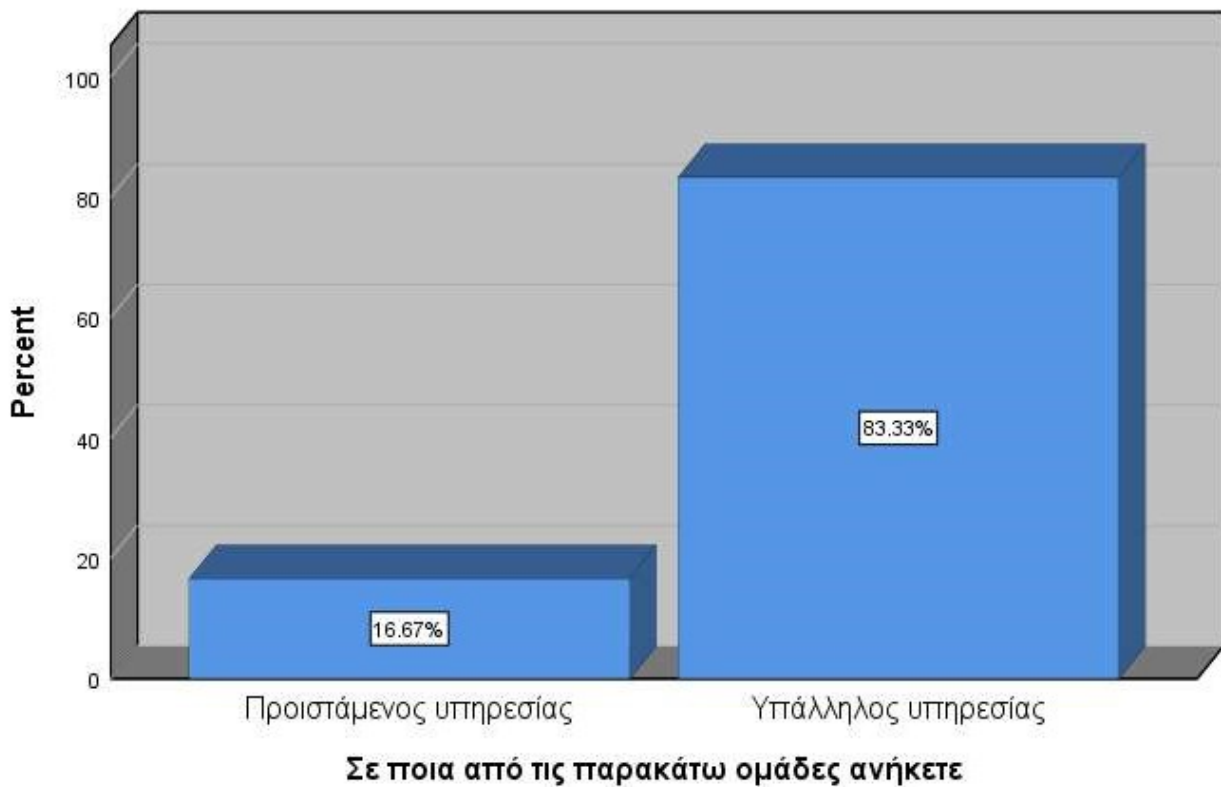


Μέσα από τον Πίνακα 4 και το Γράφημα 4, διερευνάται η εργασιακή θέση των εργαζομένων της Ε.Υ.Α.Θ.. Το 83,3% καταλαμβάνουν όσοι αναφέρουν πως είναι υπάλληλοι της υπηρεσίας και το 16,7% ανήκει στους προϊστάμενους.

Πίνακας 4. Σε ποια από τις παρακάτω ομάδες ανήκετε

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Προϊστάμενος υπηρεσίας	1	16,7	16,7	16,7
	Υπάλληλος υπηρεσίας	5	83,3	83,3	100,0
	Total	6	100,0	100,0	

Γράφημα 4. Σε ποια από τις παρακάτω ομάδες ανήκετε

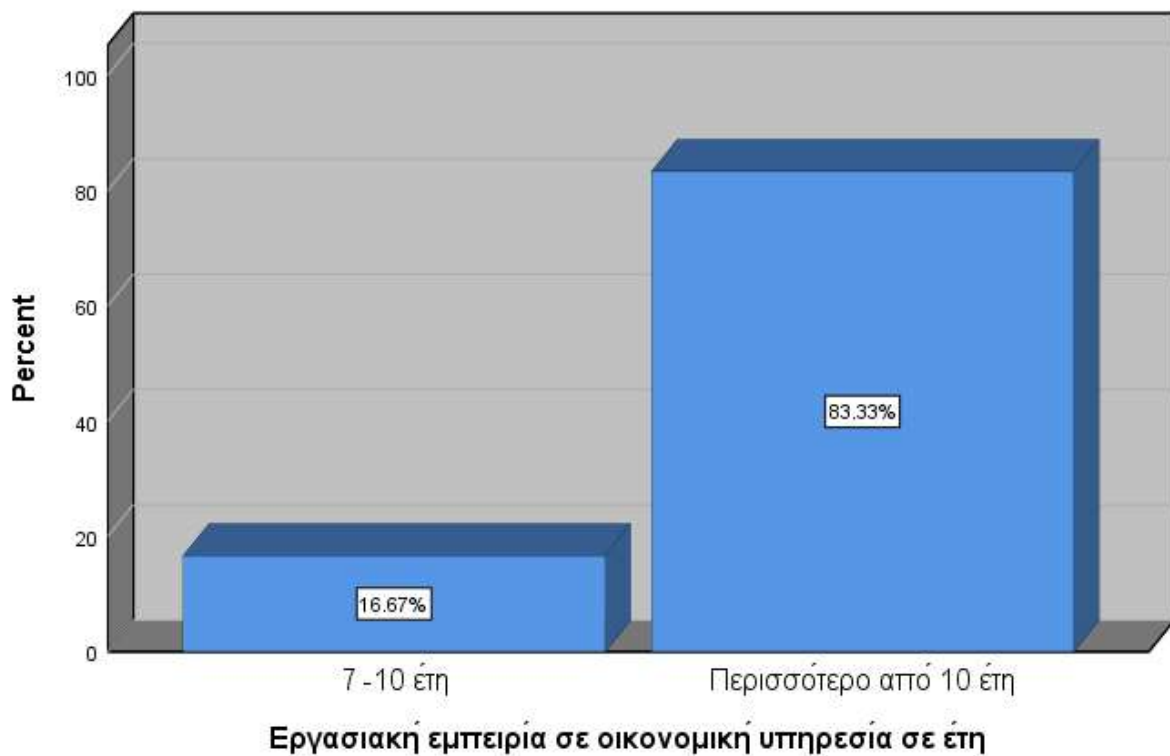


Στον Πίνακα 5 και το Γράφημα 5, αναλύεται η εργασιακή υπηρεσία των ερωτώμενων στην οικονομική υπηρεσία στην οποία απασχολούνται. Το 83,3% αγγίζουν όσοι αναφέρουν περισσότερα από 10 έτη και το 16,7% κάνουν λόγο για 7 με 10 έτη.

Πίνακας 5. Εργασιακή εμπειρία σε οικονομική υπηρεσία σε έτη

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid 7 -10 έτη	1	16,7	16,7	16,7
Περισσότερο από 10 έτη	5	83,3	83,3	100,0
Total	6	100,0	100,0	

Γράφημα 5. Εργασιακή εμπειρία σε οικονομική υπηρεσία σε έτη

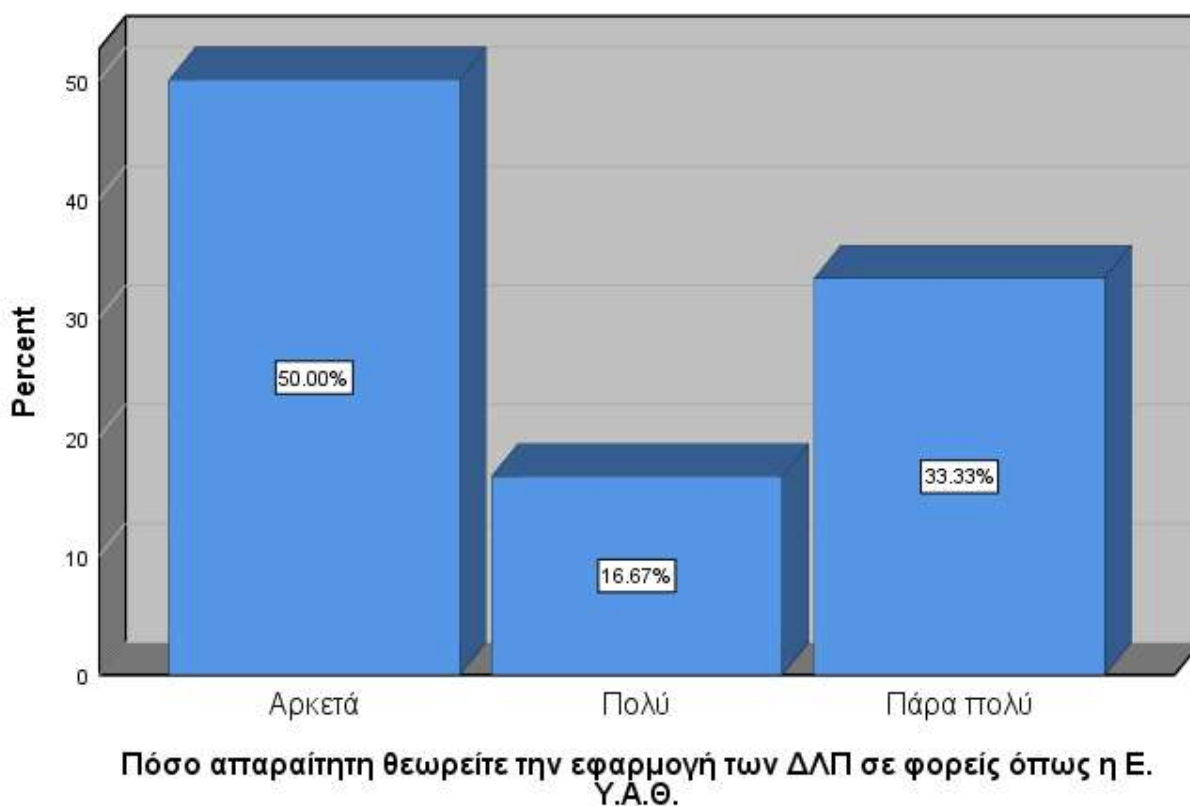


Στον Πίνακα 6 και το Γράφημα 6, διερευνάται η άποψη των ερωτώμενων αναφορικά με το πόσο απαραίτητη κρίνεται η εφαρμογή των Δ.Λ.Π σε φορείς όπως η Ε.Υ.Α.Θ.. Το 50% αναφέρουν πως είναι πολύ απαραίτητη, το 33,3% την χαρακτηρίζουν πάρα πολύ απαραίτητη και το 16,7% πολύ απαραίτητη.

Πίνακας 6. Πόσο απαραίτητη θεωρείτε την εφαρμογή των Δ.Λ.Π σε φορείς όπως η Ε.Υ.Α.Θ.

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Αρκετά	3	50,0	50,0	50,0
	Πολύ	1	16,7	16,7	66,7
	Πάρα πολύ	2	33,3	33,3	100,0
	Total	6	100,0	100,0	

Γράφημα 6. Πόσο απαραίτητη θεωρείτε την εφαρμογή των Δ.Λ.Π σε φορείς όπως η Ε.Υ.Α.Θ.

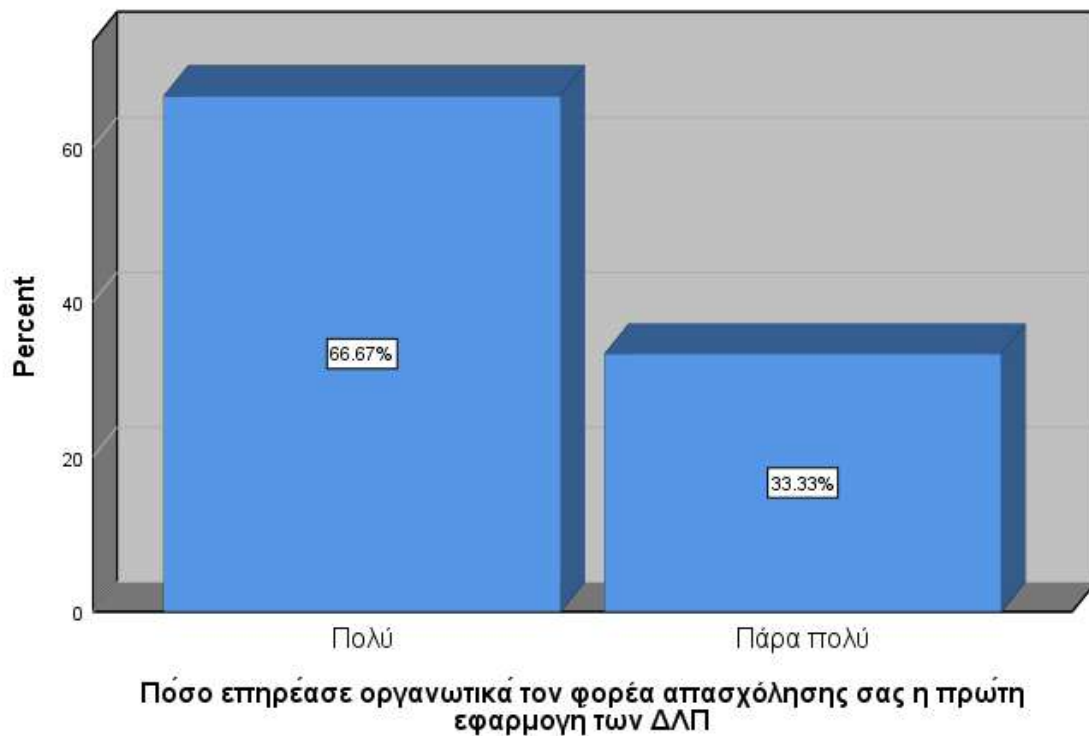


Στον Πίνακα 7 και το Γράφημα 7, είναι εμφανές πως το 66,7% των ερωτηθέντων θεωρούν ότι η πρώτη εφαρμογή των Δ.Λ.Π επηρέασε πολύ σε επίπεδο οργάνωσης την Ε.Υ.Α.Θ.. Το υπόλοιπο 33,3% αναφέρουν πως την επηρέασε οργανωτικά πάρα πολύ.

Πίνακας 7. Ποσό επηρέασε οργανωτικά τον φορέα απασχόλησης σας η πρώτη εφαρμογή των Δ.Λ.Π

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Πολύ	4	66,7	66,7	66,7
	Πάρα πολύ	2	33,3	33,3	100,0
	Total	6	100,0	100,0	

Γράφημα 7. Πόσο επηρέασε οργανωτικά τον φορέα απασχόλησης σας η πρώτη εφαρμογή των Δ.Λ.Π

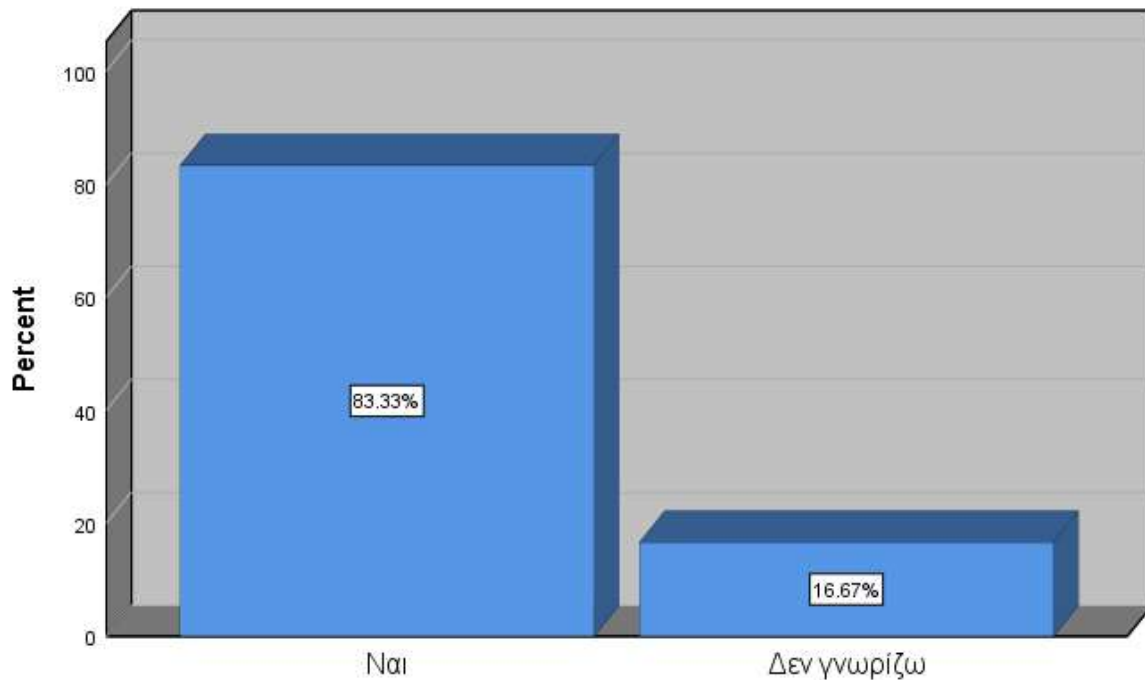


Στον Πίνακα 8 και το Γράφημα 8, είναι εμφανές πως το 83,3% των συμμετεχόντων αναφέρουν πως η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο ευρύτερο ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική. Το υπόλοιπο 16,7% αγγίζουν όσοι δεν γνωρίζει εάν είναι απόλυτα αποτελεσματική.

Πίνακας 8. Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο ευρύτερο ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ναι	5	83,3	83,3	83,3
	Δεν γνωρίζω	1	16,7	16,7	100,0
	Total	6	100,0	100,0	

Γράφημα 8. Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο ευρύτερο ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική



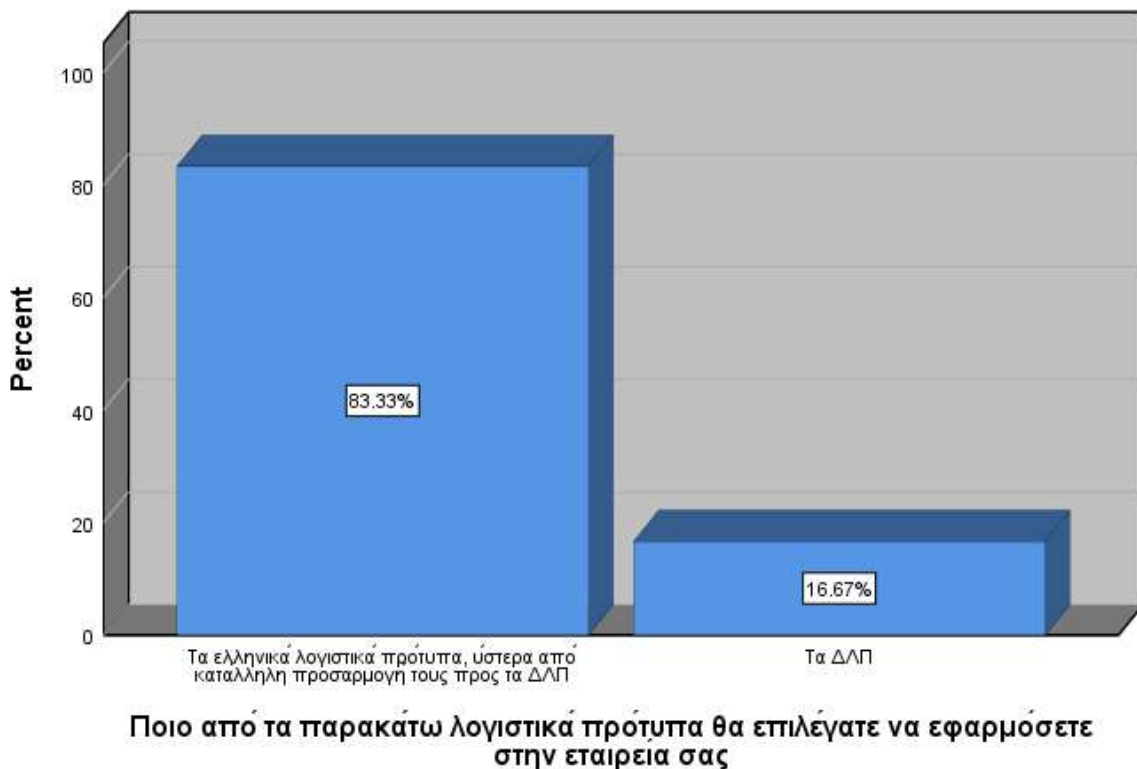
Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο ευρύτερο ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική

Στον Πίνακα 9 και το αντίστοιχο Γράφημα 9, διερευνάται η άποψη των ερωτηθέντων αναφορικά με τα λογιστικά πρότυπα που θα επέλεγαν να εφαρμόσουν στην εταιρεία τους. Το 83.3% αναφέρουν πως θα χρησιμοποιούσαν τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα, ύστερα από κατάλληλη προσαρμογή τους προς τα Δ.Λ.Π. Το 16.7% αναφέρουν όμως πως θα χρησιμοποιούσαν μόνο τα Δ.Λ.Π.

Πίνακας 9. Ποιο από τα παρακάτω λογιστικά πρότυπα θα επιλέγατε να εφαρμόσετε στην εταιρεία σας

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα, ύστερα από κατάλληλη προσαρμογή τους προς τα Δ.Λ.Π	5	83,3	83,3	83,3
	Τα Δ.Λ.Π	1	16,7	16,7	100,0
	Total	6	100,0	100,0	

Γράφημα 9. Ποιο από τα παρακάτω λογιστικά πρότυπα θα επιλέγατε να εφαρμόσετε στην εταιρεία σας



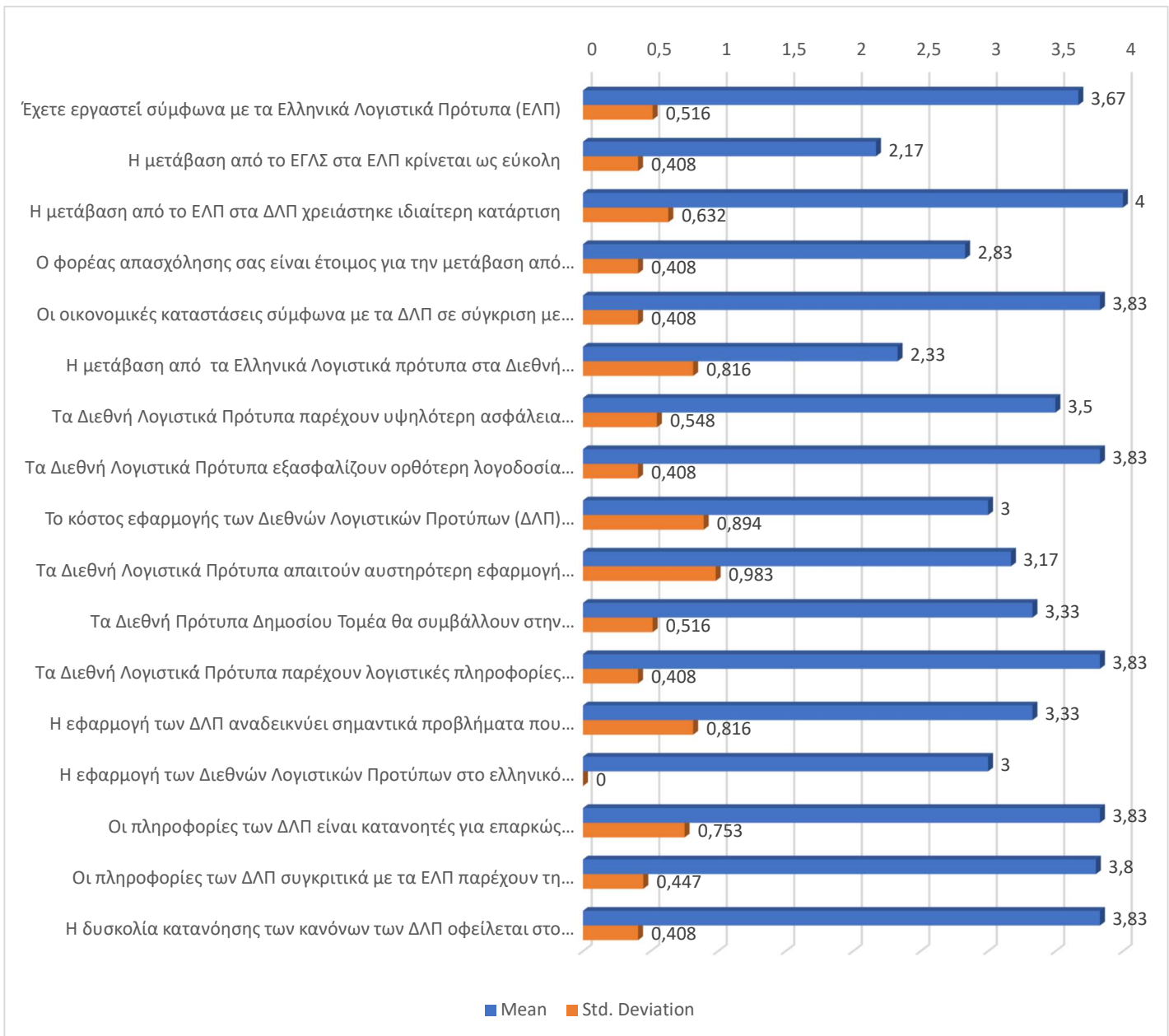
Ακολούθως, μελετώνται οι απόψεις των εργαζομένων στην Ε.Υ.Α.Θ. αναφορικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Οι απαντήσεις δέχονται τιμές από το 1 έως το 5 (1-Διαφωνώ απόλυτα, 2-Διαφωνώ, 3-Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ, 4-Συμφωνώ, 5-Συμφωνώ απόλυτα) και όσο αυξάνεται ο μέσος όρος, τόσο υψηλότερου επιπέδου είναι η συμφωνία των ερωτώμενων ως προς την εκάστοτε δήλωση. Στον Πίνακα 10 και το Γράφημα 10, φαίνεται πως οι συμμετέχοντες συμφωνούν σε υψηλότερο επίπεδο πως η μετάβαση από το Ε.Λ.Π στα Δ.Λ.Π χρειάστηκε ιδιαίτερη κατάρτιση (4,00), ότι οι οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π σε σύγκριση με τα Ε.Λ.Π παρουσιάζουν πιο ολοκληρωμένη και ποιοτική εικόνα για τους φορείς (3,83) και πως τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εξασφαλίζουν ορθότερη λογοδοσία των τμημάτων (3,83). Επιπλέον, σε υψηλότερο επίπεδο συμφωνούν ότι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα παρέχουν λογιστικές πληροφορίες που τις χαρακτηρίζει η πληρότητα (3,83), πως οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π είναι κατανοητές για επαρκώς ενημερωμένους χρήστες (3,83) και πως η δυσκολία κατανόησης των κανόνων των Δ.Λ.Π οφείλεται στο διαφορετικό προσανατολισμό του ελληνικού λογιστικού πλαισίου (3,83).

Πίνακας 10. Απόψεις εργαζομένων Ε.Υ.Α.Θ. ως προς τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

	Mean	Std. Deviation
Έχετε εργαστεί σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π)	3,67	0,516
Η μετάβαση από το ΕΓΛΣ στα Ε.Λ.Π κρίνεται ως εύκολη	2,17	0,408
Η μετάβαση από το Ε.Λ.Π στα Δ.Λ.Π χρειάστηκε ιδιαίτερη κατάρτιση	4,00	0,632
Ο φορέας απασχόλησης σας είναι έτοιμος για τη μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα	2,83	0,408
Οι οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π σε σύγκριση με τα Ε.Λ.Π παρουσιάζουν πιο ολοκληρωμένη και ποιοτική εικόνα για τους φορείς	3,83	0,408
Η μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα θα μειώσει το λειτουργικό κόστος του φορέα	2,33	0,816
Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα παρέχουν υψηλότερη ασφάλεια δεδομένων και εφαρμογών	3,50	0,548

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εξασφαλίζουν ορθότερη λογοδοσία των τμημάτων	3,83	0,408
Το κόστος εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π) από τον φορέα απασχόλησης σας είναι ανάλογο με πιθανά οφέλη	3,00	0,894
Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα απαιτούν αυστηρότερη εφαρμογή της νομοθεσίας	3,17	0,983
Τα Διεθνή Πρότυπα Δημοσίου Τομέα θα συμβάλλουν στην καλύτερη κατανομή των πόρων	3,33	0,516
Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα παρέχουν λογιστικές πληροφορίες που τις χαρακτηρίζει η πληρότητα	3,83	0,408
Η εφαρμογή των Δ.Λ.Π αναδεικνύει σημαντικά προβλήματα που δεν γίνονται αντιληπτά μέσω των οικονομικών καταστάσεων του ΕΓΛΣ	3,33	0,816
Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική	3,00	0,000
Οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π είναι κατανοητές για επαρκώς ενημερωμένους χρήστες	3,83	0,753
Οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π συγκριτικά με τα Ε.Λ.Π παρέχουν τη δυνατότητα διενέργειας ασφαλών συγκρίσεων	3,80	0,447
Η δυσκολία κατανόησης των κανόνων των Δ.Λ.Π οφείλεται στο διαφορετικό προσανατολισμό του ελληνικού λογιστικού πλαισίου	3,83	0,408

Γράφημα 10. Απόψεις εργαζομένων Ε.Υ.Α.Θ. ως προς τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα



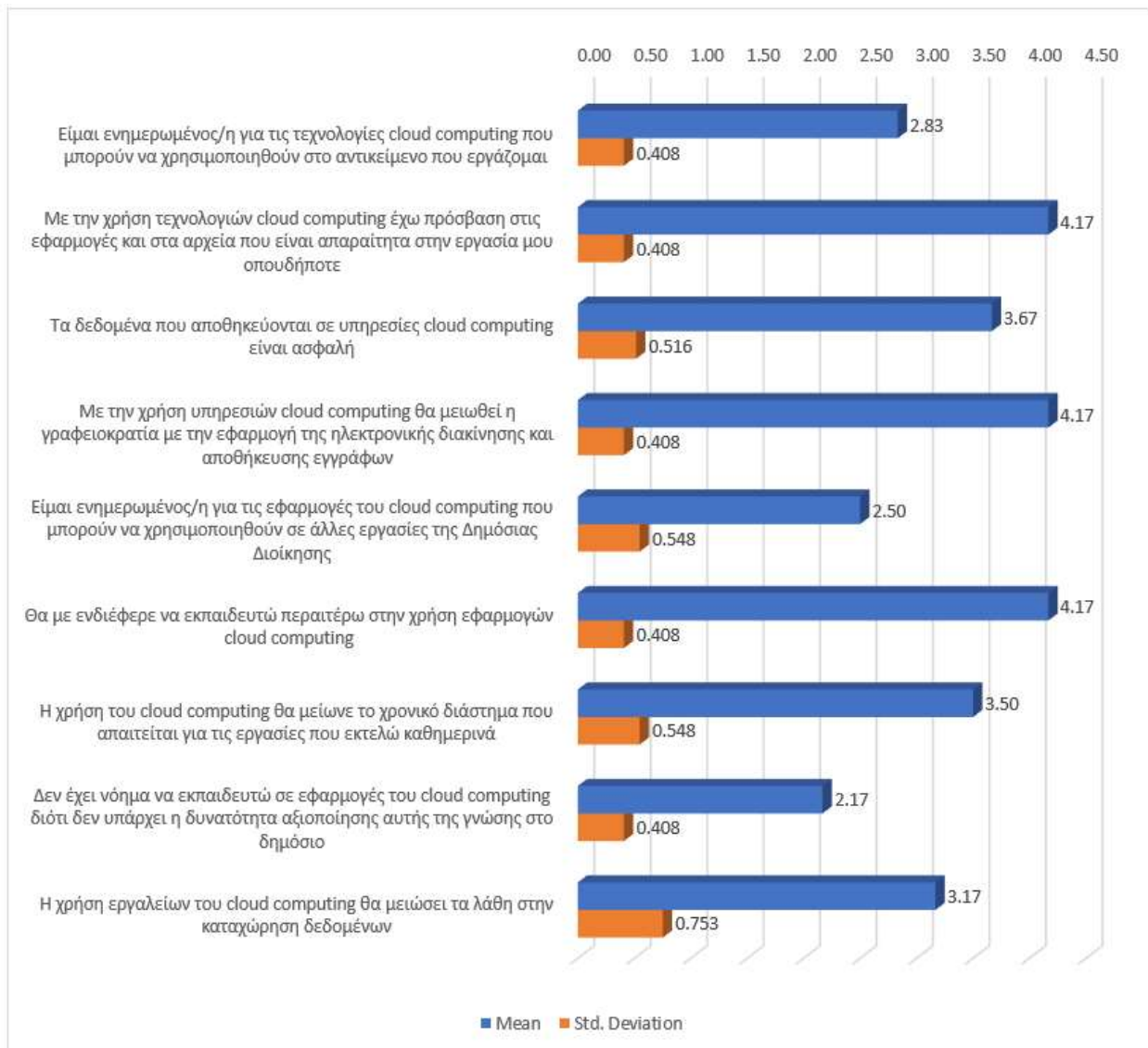
Ακολούθως, στον Πίνακα 11 και το Γράφημα 11, διερευνώνται οι απόψεις των εργαζομένων που απασχολούνται στην Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. αναφορικά με το υπολογιστικό νέφος. Όπως και προηγουμένως, οι απαντήσεις κυμαίνονται από το 1 έως το 5 (1-Διαφωνώ απόλυτα, 2-Διαφωνώ, 3-Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ, 4-Συμφωνώ, 5-Συμφωνώ απόλυτα), ενώ όσο υψηλότερος είναι ο μέσος όρος, τόσο αυξάνεται το επίπεδο συμφωνίας των ερωτώμενων στην κάθε δήλωση. Όπως φαίνεται, οι ερωτώμενοι συμφωνούν πως με τη χρήση τεχνολογιών cloud computing έχουν πρόσβαση στις εφαρμογές και στα αρχεία που είναι απαραίτητα στην εργασία τους οπουδήποτε αυτοί βρίσκονται (4,17) και πως η χρήση των υπηρεσιών αυτών θα οδηγήσει σε μείωση της γραφειοκρατίας (4,17). Συμφωνούν ακόμη, πως θα τους ενδιέφερε να

εκπαιδευτούν περαιτέρω στη χρήση εφαρμογών cloud computing (4,17). Ωστόσο, διαφωνούν πως δεν έχει νόημα να εκπαιδευτούν στις εφαρμογές cloud computing διότι δεν υπάρχει η δυνατότητα αξιοποίησης αυτής της γνώσης στο δημόσιο (2,17).

Πίνακας 11. Απόψεις εργαζομένων Ε.Υ.Α.Θ. αναφορικά με το νέφος

	Mean	Std. Deviation
Είμαι ενημερωμένος/η για τις τεχνολογίες cloud computing που μπορούν να χρησιμοποιηθούν στο αντικείμενο που εργάζομαι	2,83	0,408
Με τη χρήση τεχνολογιών cloud computing έχω πρόσβαση στις εφαρμογές και στα αρχεία που είναι απαραίτητα στην εργασία μου οπουδήποτε	4,17	0,408
Τα δεδομένα που αποθηκεύονται σε υπηρεσίες cloud computing είναι ασφαλή	3,67	0,516
Με τη χρήση υπηρεσιών cloud computing θα μειωθεί η γραφειοκρατία με την εφαρμογή της ηλεκτρονικής διακίνησης και αποθήκευσης εγγράφων	4,17	0,408
Είμαι ενημερωμένος/η για τις εφαρμογές του cloud computing που μπορούν να χρησιμοποιηθούν σε άλλες εργασίες της Δημόσιας Διοίκησης	2,50	0,548
Θα με ενδιέφερε να εκπαιδευτώ περαιτέρω στη χρήση εφαρμογών cloud computing	4,17	0,408
Η χρήση του cloud computing θα μείωνε το χρονικό διάστημα που απαιτείται για τις εργασίες που εκτελώ καθημερινά	3,50	0,548
Δεν έχει νόημα να εκπαιδευτώ σε εφαρμογές του cloud computing διότι δεν υπάρχει η δυνατότητα αξιοποίησης αυτής της γνώσης στο δημόσιο	2,17	0,408
Η χρήση εργαλείων του cloud computing θα μειώσει τα λάθη στην καταχώριση δεδομένων	3,17	0,753

Γράφημα 11. Απόψεις εργαζομένων Ε.Υ.Α.Θ. αναφορικά με το νέφος

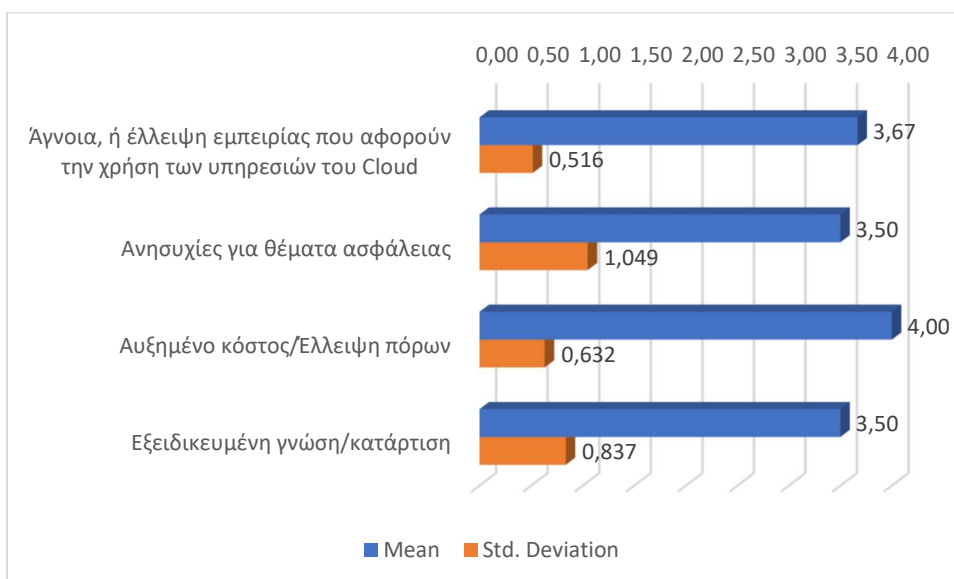


Στον Πίνακα 12 και το Γράφημα 12, μελετώνται οι απόψεις των εργαζομένων της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. όσον αφορά τους παράγοντες που επηρεάζουν την απόφαση για εφαρμογή του συστήματος cloud computing. Πιο αναλυτικά, οι απαντήσεις δέχονται τιμές από το 1 έως και το 5 (1-Διαφωνώ απόλυτα, 2-Διαφωνώ, 3-Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ, 4-Συμφωνώ, 5-Συμφωνώ απόλυτα) και η αύξηση της τιμής του μέσου όρου, συνεπάγεται με αύξηση της συμφωνίας προς την εκάστοτε δήλωση. Οι συμμετέχοντες φαίνεται να συμφωνούν πως οι παράγοντες που επηρεάζουν την απόφαση εφαρμογής του συστήματος είναι το αυξανόμενο κόστος και η έλλειψη πόρων (4,00). Επιπλέον, ανάμεσα στην ουδετερότητα και τη συμφωνία, με τάση προς το δεύτερο, τοποθετούνται ως προς το ότι οδηγεί στην εφαρμογή της η άγνοια ή η έλλειψη εμπειρίας αναφορικά με τη χρήση των υπηρεσιών Cloud (3,67), οι ανησυχίες για θέματα ασφαλείας (3,50) και η εξειδίκευση γνώσης ή κατάρτισης (3,50).

Πίνακας 12. Παράγοντες που επηρεάζουν την απόφαση για εφαρμογή του συστήματος cloud computing

	Mean	Std. Deviation
Άγνοια, ή έλλειψη εμπειρίας που αφορούν τη χρήση των υπηρεσιών του Cloud	3,67	0,516
Ανησυχίες για θέματα ασφαλείας	3,50	1,049
Αυξημένο κόστος/Έλλειψη πόρων	4,00	0,632
Εξειδικευμένη γνώση/κατάρτιση	3,50	0,837

Γράφημα 12. Παράγοντες που επηρεάζουν την απόφαση για εφαρμογή του συστήματος cloud computing



9.2 Αποτελέσματα έρευνας Δ.Ε.Υ.Α.

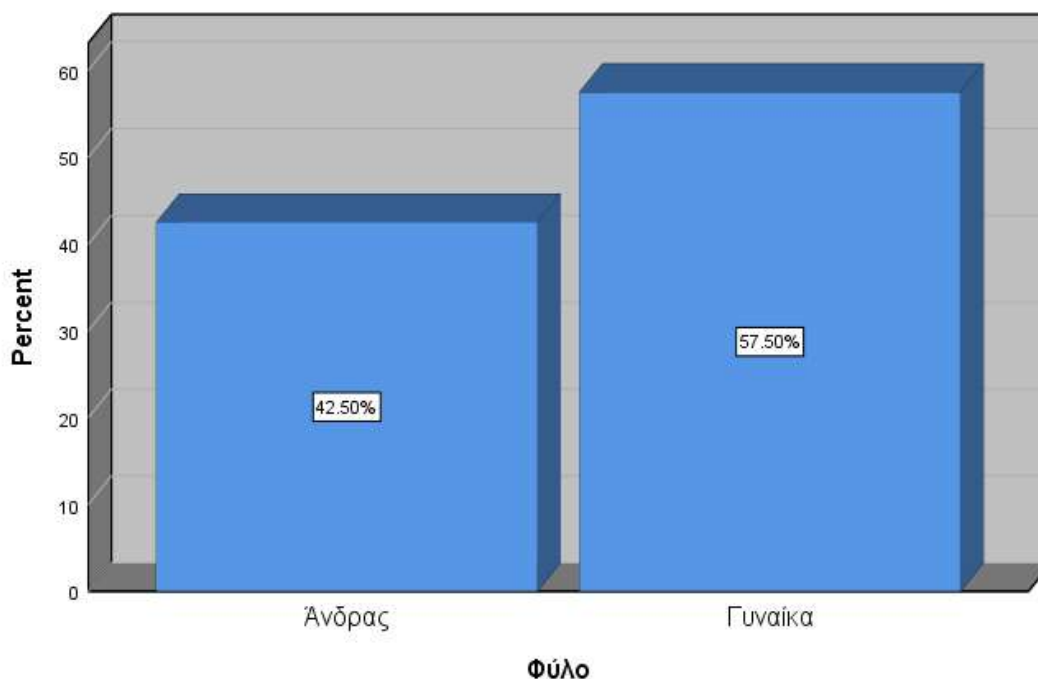
Η ακόλουθη ενότητα επικεντρώνεται στις απόψεις των εργαζομένων της οικονομικής υπηρεσίας των Δημοτικών Επιχειρήσεων Ύδρευσης και Αποχέτευσης (Δ.Ε.Υ.Α.), για να διερευνηθούν οι απόψεις τους σχετικά με την αναβάθμιση του δημόσιου λογιστικού στον τομέα της Δημόσιας Διοίκησης με τη χρήση αναδυόμενων τεχνολογιών Πληροφορικής, Χρηματοοικονομικών καταστάσεων, Πληροφοριακών συστημάτων και Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Στον Πίνακα 12 και το Γράφημα 12, παρατηρείται πως το 57,5% των ερωτηθέντων είναι γυναίκες, ενώ οι άνδρες συμμετέχοντες αγγίζουν ποσοστό 42,5%.

Πίνακας 12. Φύλο

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Άνδρας	51	42,5	42,5	42,5
	Γυναίκα	69	57,5	57,5	100,0
	Total	120	100,0	100,0	

Γράφημα 12. Φύλο

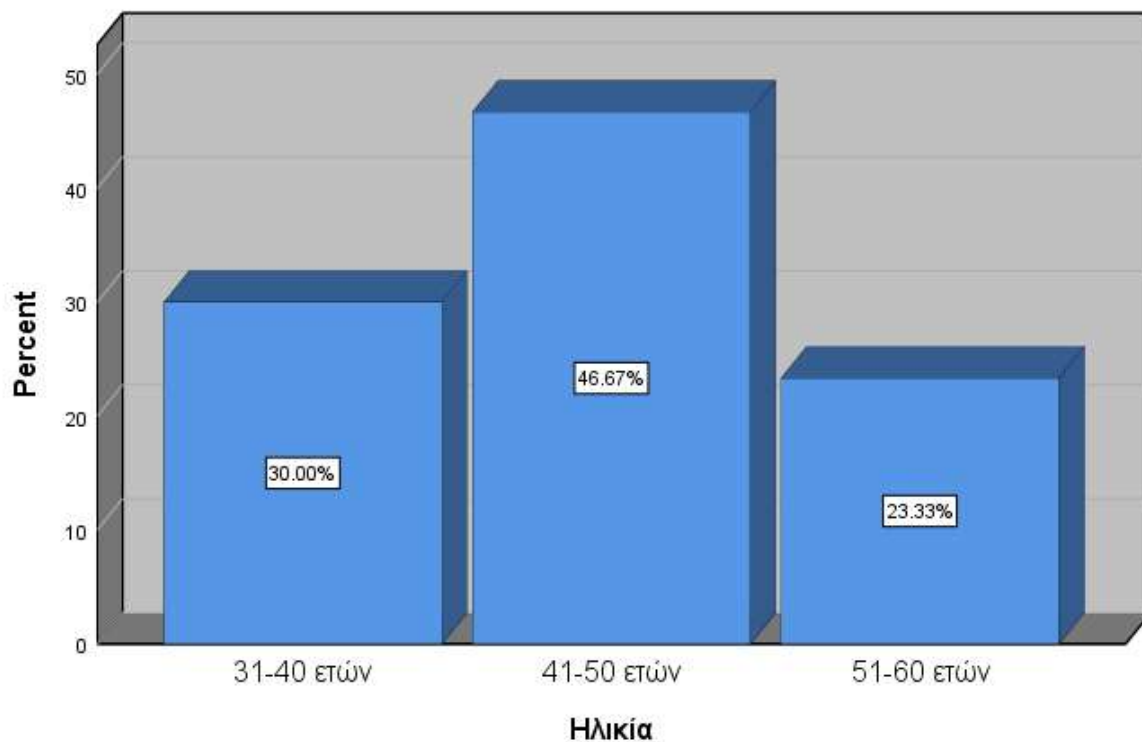


Στον Πίνακα 13 και το Γράφημα 13, διερευνάται η ηλικία των εργαζομένων της Δ.Ε.Υ.Α.. Το 46.7% αγγίζουν όσοι αναφέρουν πως είναι 41 με 50 ετών και το 30% φτάνουν όσοι είναι 31 με 40 ετών. Παράλληλα, ποσοστό 23,3% αντιπροσωπεύουν οι ερωτώμενοι 51 με 60 ετών.

Πίνακας 13. Ηλικία

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	31-40 ετών	36	30,0	30,0	30,0
	41-50 ετών	56	46,7	46,7	76,7
	51-60 ετών	28	23,3	23,3	100,0
Total		120	100,0	100,0	

Γράφημα 13. Ηλικία

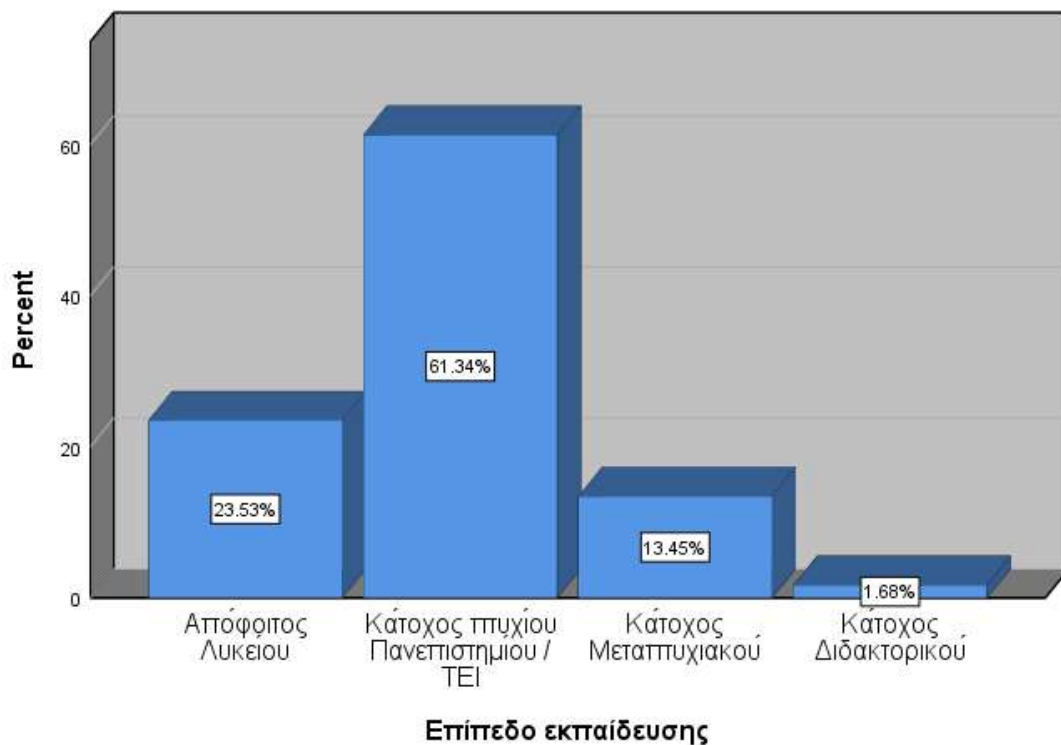


Στον Πίνακα 14 και το Γράφημα 14 που ακολουθεί, αναλύεται το επίπεδο εκπαίδευσης των ερωτώμενων. Ποσοστό 61,3% αναφέρουν πως είναι κάτοχοι πτυχίου πανεπιστήμιο και ΤΕΙ, ενώ 23,5% έχουν αποφοιτήσει από το Λύκειο. Ποσοστό 13,4% αγγίζουν όσοι είναι κάτοχοι μεταπτυχιακού και το 1,7% ανήκει στους κατόχους διδακτορικού τίτλου.

Πίνακας 14. Επίπεδο εκπαίδευσης

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Απόφοιτος Λυκείου	28	23,3	23,5	23,5
	Κάτοχος πτυχίου Πανεπιστημίου / ΤΕΙ	73	60,8	61,3	84,9
	Κάτοχος Μεταπτυχιακού	16	13,3	13,4	98,3
	Κάτοχος Διδακτορικού	2	1,7	1,7	100,0
	Total	119	99,2	100,0	
Missing	System	1	.8		
Total		120	100,0		

Γράφημα 14. Επίπεδο εκπαίδευσης

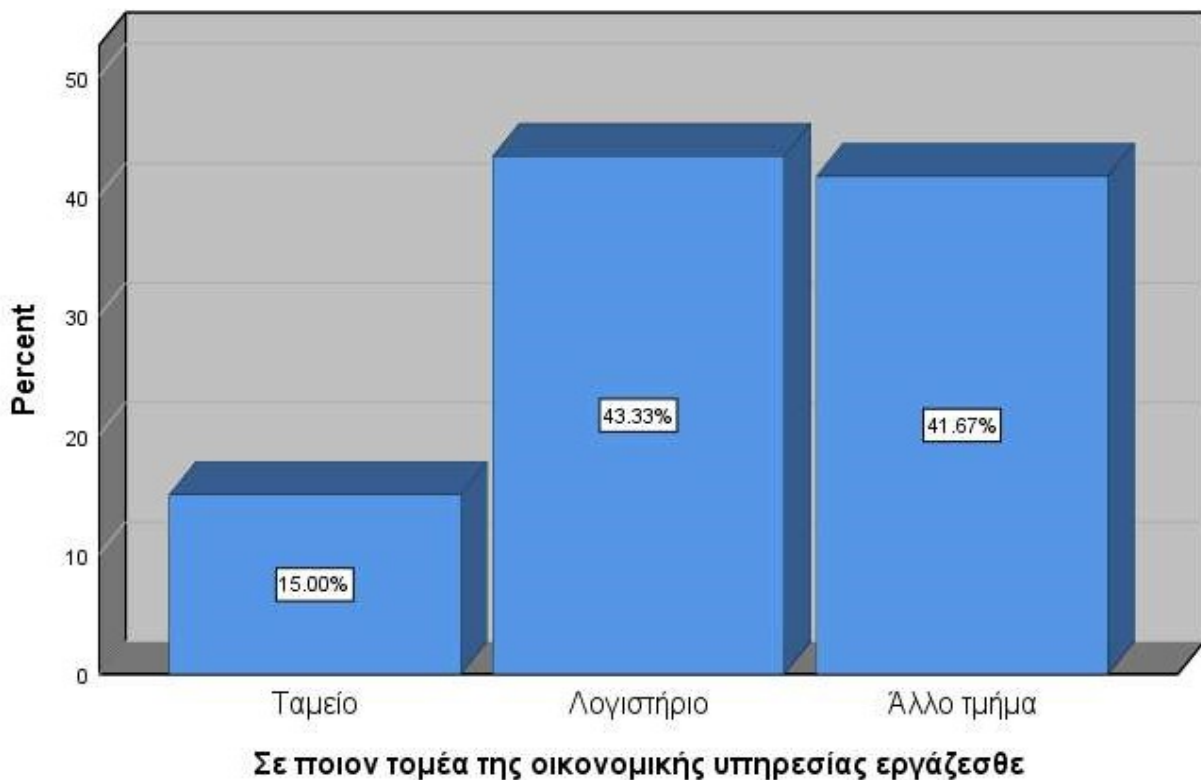


Ο Πίνακας 15 και το Γράφημα 15, διερευνούν τον τομέα οικονομικής υπηρεσίας, στον οποίο απασχολούνται οι ερωτώμενοι. Το 43,3% αυτών αναφέρουν πως εργάζονται στο λογιστήριο, το 41.7% σε άλλο τμήμα και το 15% στο ταμείο.

Πίνακας 15. Σε ποιον τομέα της οικονομικής υπηρεσίας εργάζεσθε

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ταμείο	18	15,0	15,0	15,0
	Λογιστήριο	52	43,3	43,3	58,3
	Άλλο τμήμα	50	41,7	41,7	100,0
	Total	120	100,0	100,0	

Γράφημα 15. Σε ποιον τομέα της οικονομικής υπηρεσίας εργάζεσθε

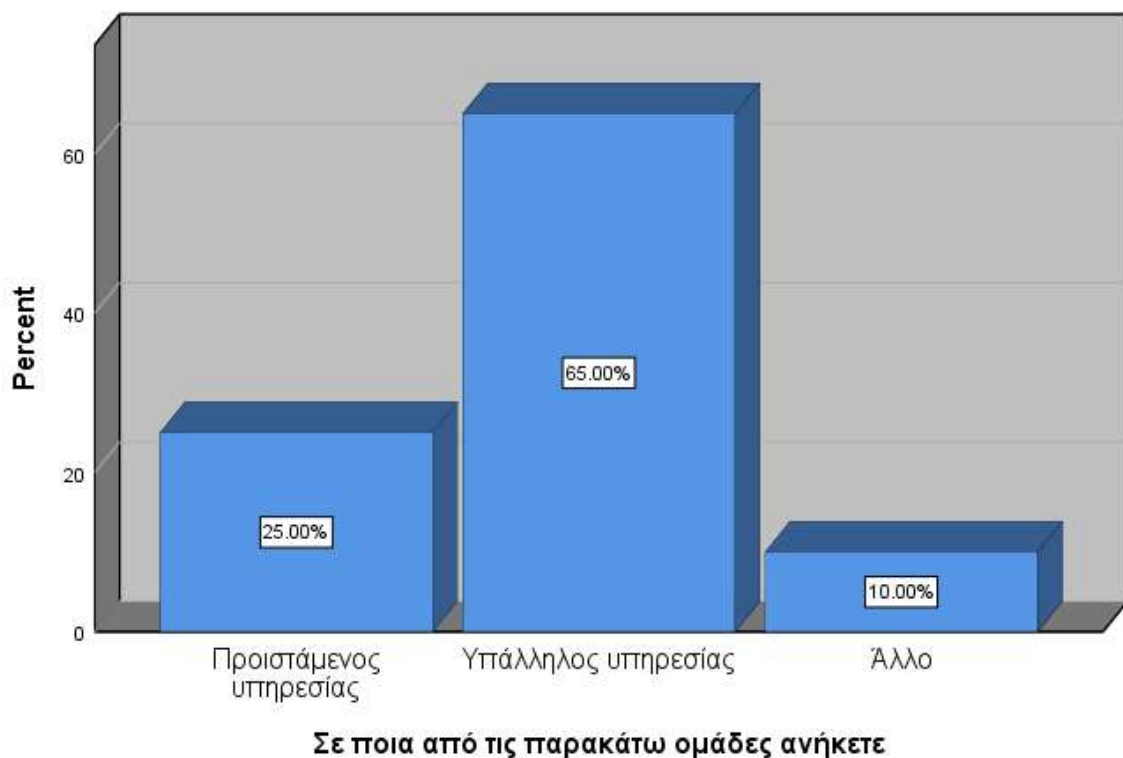


Στον Πίνακα 16 και το Γράφημα 16, διερευνάται η εργασιακή θέση των ερωτώμενων. Το 65% αυτών εργάζονται ως υπάλληλοι υπηρεσίας, ενώ το 25% ανήκει σε όσους είναι προϊστάμενοι. Το υπόλοιπο 10% επέλεξαν την επιλογή «Άλλο».

Πίνακας 16. Σε ποια από τις παρακάτω ομάδες ανήκετε

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Προϊστάμενος υπηρεσίας	30	25,0	25,0	25,0
	Υπάλληλος υπηρεσίας	78	65,0	65,0	90,0
	Άλλο	12	10,0	10,0	100,0
	Total	120	100,0	100,0	

Γράφημα 16. Σε ποια από τις παρακάτω ομάδες ανήκετε

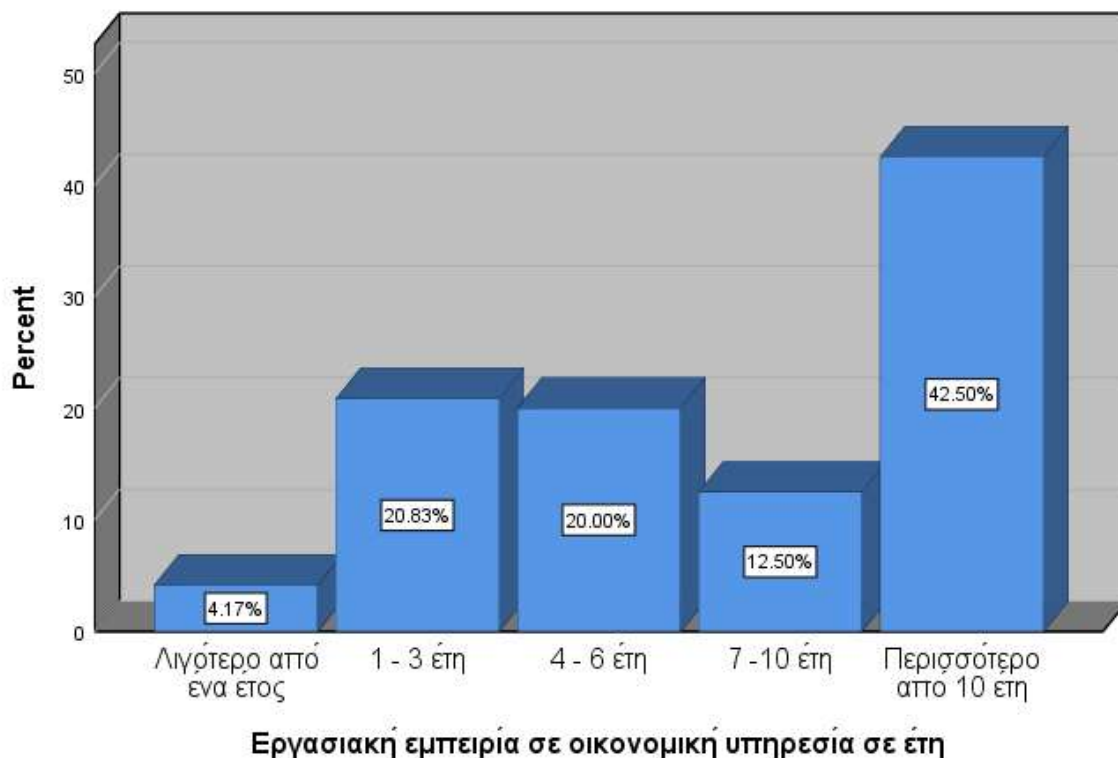


Ακολούθως, οι συμμετέχοντες κλήθηκαν να αναφέρουν την εργασιακή εμπειρία τους στην οικονομική υπηρεσία της Δ.Ε.Υ.Α. στην οποία απασχολούνται. Το 42,5% αυτών αναφέρουν πάνω από 10ετή εμπειρία, το 20,8% κάνουν λόγο για 1 με 3 έτη και το 20% για 4 με 6 έτη. Επιπλέον, όσοι αναφέρουν 7 με 10 έτη ή λιγότερο από ένα έτος αγγίζουν το 12,5% και το 4,2% αντίστοιχα. Τα παραπάνω, αναλύονται στον Πίνακα 17 και το Γράφημα 17.

Πίνακας 17. Εργασιακή εμπειρία σε οικονομική υπηρεσία σε έτη

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Λιγότερο από ένα έτος	5	4,2	4,2	4,2
	1 - 3 έτη	25	20,8	20,8	25,0
	4 - 6 έτη	24	20,0	20,0	45,0
	7 -10 έτη	15	12,5	12,5	57,5
	Περισσότερο από 10 έτη	51	42,5	42,5	100,0
	Total	120	100,0	100,0	

Γράφημα 17. Εργασιακή εμπειρία σε οικονομική υπηρεσία σε έτη

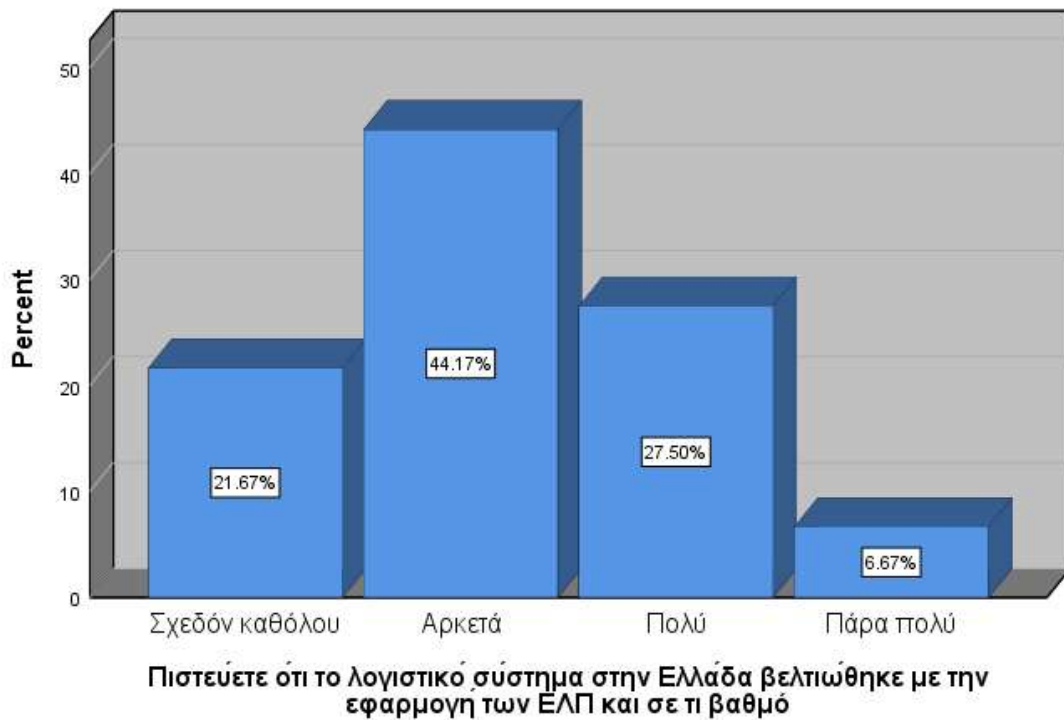


Στον Πίνακα 18 και το Γράφημα 18, παρατηρείται πως το 44,2% των συμμετεχόντων πιστεύουν ότι το λογιστικό σύστημα στην Ελλάδα βελτιώθηκε αρκετά με την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. Το 27,5% αναφέρουν πως βελτιώθηκε πολύ, το 21,7% σχεδόν καθόλου και το 6,7% πάρα πολύ.

Πίνακας 18. Πιστεύετε ότι το λογιστικό σύστημα στην Ελλάδα βελτιώθηκε με την εφαρμογή των Ε.Λ.Π και σε τι βαθμό

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Σχεδόν καθόλου	26	21,7	21,7	21,7
	Αρκετά	53	44,2	44,2	65,8
	Πολύ	33	27,5	27,5	93,3
	Πάρα πολύ	8	6,7	6,7	100,0
	Total	120	100,0	100,0	

Γράφημα 18. Πιστεύετε ότι το λογιστικό σύστημα στην Ελλάδα βελτιώθηκε με την εφαρμογή των Ε.Λ.Π και σε τι βαθμό

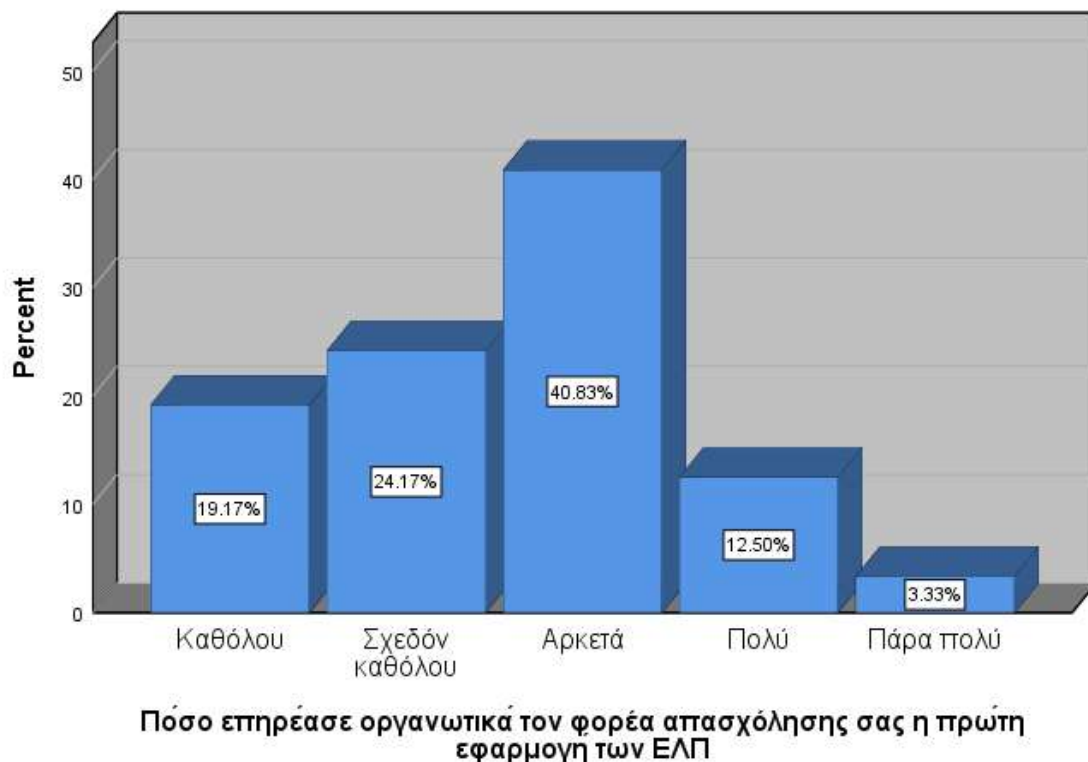


Στον Πίνακα 19 και το Γράφημα 19 αναλύεται η άποψη των ερωτηθέντων αναφορικά με το πόσο επηρέασε οργανωτικά τον φορέα απασχόλησης τους η πρώτη εφαρμογή των Ε.Λ.Π. Το 40,8% αναφέρουν πως τους επηρέασε αρκετά, το 24,2% σχεδόν καθόλου και το 19,2% καθόλου. Επιπλέον, το 12,5% αναφέρουν πως τους επηρέασε πολύ οργανωτικά και το 3,3% πως τους επηρέασε πάρα πολύ.

Πίνακας 19. Πόσο επηρέασε οργανωτικά τον φορέα απασχόλησης σας η πρώτη εφαρμογή των Ε.Λ.Π

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Καθόλου	23	19,2	19,2	19,2
	Σχεδόν καθόλου	29	24,2	24,2	43,3
	Αρκετά	49	40,8	40,8	84,2
	Πολύ	15	12,5	12,5	96,7
	Πάρα πολύ	4	3,3	3,3	100,0
	Total	120	100,0	100,0	

Γράφημα 19. Πόσο επηρέασε οργανωτικά τον φορέα απασχόλησης σας η πρώτη εφαρμογή των Ε.Λ.Π

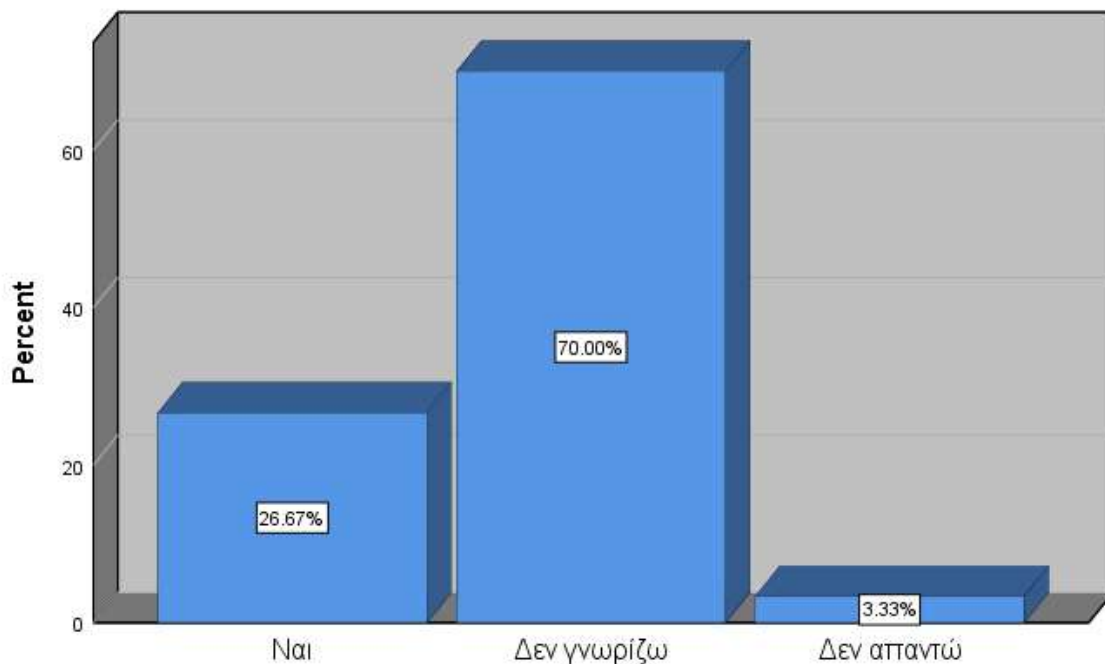


Στον Πίνακα 20 και το Γράφημα 20, είναι εμφανές πως το 70% των εργαζομένων στη Δ.Ε.Υ.Α. δεν γνωρίζουν εάν η εφαρμογή των Δ.Λ.Π στην Ελλάδα γίνεται βάσει κανόνων που τα διέπουν. Το 26,7% ανήκει σε όσους συμφωνούν με τα παραπάνω και το 3,3% σε όσους δεν απαντούν.

Πίνακας 20. Βάσει της γενικής σας γνώσης, η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα γίνεται βάσει των κανόνων που τα διέπουν

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Ναι	32	26,7	26,7	26,7
	Δεν γνωρίζω	84	70,0	70,0	96,7
	Δεν απαντώ	4	3,3	3,3	100,0
	Total	120	100,0	100,0	

Γράφημα 20. Βάσει της γενικής σας γνώσης, η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα γίνεται βάσει των κανόνων που τα διέπουν



Βάσει της γενικής σας γνώσης, η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα γίνεται βάσει των κανόνων που τα διέπουν

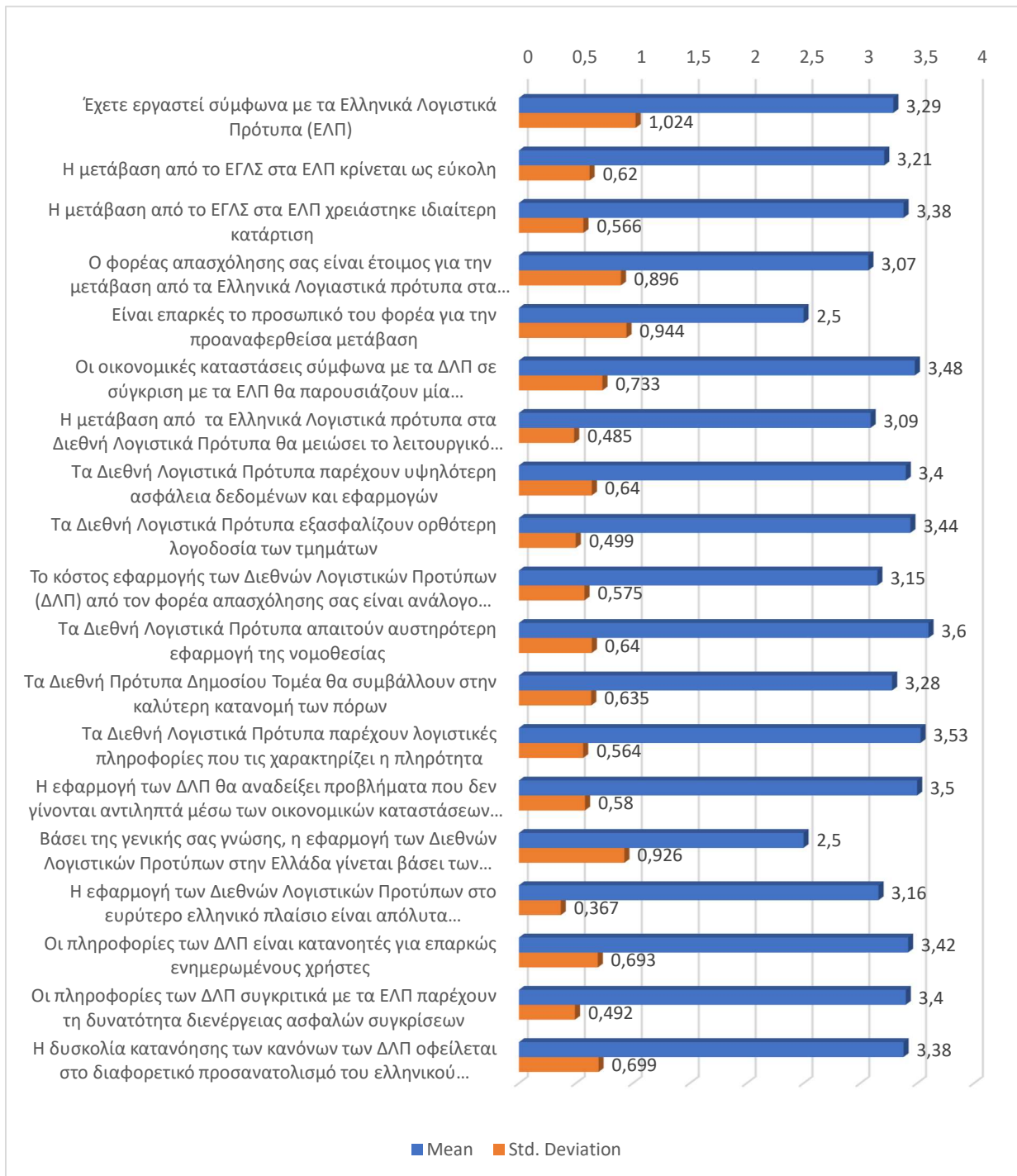
Στον Πίνακα 21 και το Γράφημα 21, αναλύονται οι απόψεις των εργαζομένων της Δ.Ε.Υ.Α. αναφορικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Οι απαντήσεις δέχονται τιμές από το 1 έως το 5 (1-Διαφωνώ απόλυτα, 2-Διαφωνώ, 3-Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ, 4-Συμφωνώ, 5-Συμφωνώ απόλυτα) και όσο υψηλότερος είναι ο μέσος όρος, τόσο υψηλότερο είναι το επίπεδο συμφωνίας. Όπως φαίνεται, μεταξύ της ουδετερότητας και της συμφωνίας, με τάση προς το δεύτερο, κατατάσσονται οι ερωτώμενοι ως προς το ότι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα απαιτούν αυστηρότερη εφαρμογή της νομοθεσίας (3,60) και πως παρέχουν λογιστικές πληροφορίες που τις χαρακτηρίζουν πληρότητα (3,53). Ωστόσο, μεταξύ διαφωνίας και ουδετερότητας, κατατάσσουν το ότι η εφαρμογή των Δ.Λ.Π στην Ελλάδα γίνεται βάσει των κανόνων που τα διέπουν (2,50) και πως είναι επαρκές το προσωπικό για την προαναφερθείσα μετάβαση (2,50).

Πίνακας 21. Απόψεις εργαζομένων της Δ.Ε.Υ.Α. αναφορικά με τα Δ.Λ.Π

	Mean	Std. Deviation
Έχετε εργαστεί σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π)	3,29	1,024
Η μετάβαση από το ΕΓΛΣ στα Ε.Λ.Π κρίνεται ως εύκολη	3,21	0,620
Η μετάβαση από το ΕΓΛΣ στα Ε.Λ.Π χρειάστηκε ιδιαίτερη κατάρτιση	3,38	0,566
Ο φορέας απασχόλησης σας είναι έτοιμος για τη μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα	3,07	0,896
Είναι επαρκές το προσωπικό του φορέα για την προαναφερθείσα μετάβαση	2,50	0,944
Οι οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π σε σύγκριση με τα Ε.Λ.Π θα παρουσιάζουν μία ολοκληρωμένη και ποιοτική εικόνα για τους φορείς	3,48	0,733
Η μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα θα μειώσει το λειτουργικό κόστος του φορέα	3,09	0,485
Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα παρέχουν υψηλότερη ασφάλεια δεδομένων και εφαρμογών	3,40	0,640
Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εξασφαλίζουν ορθότερη λογοδοσία των τμημάτων	3,44	0,499

Το κόστος εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π) από τον φορέα απασχόλησης σας είναι ανάλογο με πιθανά οφέλη	3,15	0,575
Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα απαιτούν αυστηρότερη εφαρμογή της νομοθεσίας	3,60	0,640
Τα Διεθνή Πρότυπα Δημοσίου Τομέα θα συμβάλλουν στην καλύτερη κατανομή των πούρων	3,28	0,635
Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα παρέχουν λογιστικές πληροφορίες που τις χαρακτηρίζει η πληρότητα	3,53	0,564
Η εφαρμογή των Δ.Λ.Π θα αναδείξει προβλήματα που δεν γίνονται αντιληπτά μέσω των οικονομικών καταστάσεων που δημοσιεύονται στο ΕΓΛΣ	3,50	0,580
Βάσει της γενικής σας γνώσης, η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα γίνεται βάσει των κανόνων που τα διέπουν	2,50	0,926
Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο ευρύτερο ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική	3,16	0,367
Οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π είναι κατανοητές για επαρκώς ενημερωμένους χρήστες	3,42	0,693
Οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π συγκριτικά με τα Ε.Λ.Π παρέχουν τη δυνατότητα διενέργειας ασφαλών συγκρίσεων	3,40	0,492
Η δυσκολία κατανόησης των κανόνων των Δ.Λ.Π οφείλεται στο διαφορετικό προσανατολισμό του ελληνικού λογιστικού πλαισίου	3,38	0,699

Γράφημα 21. Απόψεις εργαζομένων της Δ.Ε.Υ.Α. αναφορικά με τα Δ.Α.Π



Στον Πίνακα 23 και το Γράφημα 23, διερευνώνται οι απόψεις των ερωτώμενων αναφορικά με το computing clouding. Όπως και προηγουμένως, οι ερωτήσεις δέχονται τιμές από το 1 έως το 5 (1-Διαφωνώ απόλυτα, 2-Διαφωνώ, 3-Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ, 4-Συμφωνώ, 5-Συμφωνώ απόλυτα) και παρατηρείται πως η αύξηση του μέσου όρου, ταυτίζεται με αύξηση του επιπέδου συμφωνίας από μεριάς των ερωτώμενων. Φαίνεται λοιπόν, πως μεταξύ ουδετερότητας και συμφωνίας, με τάση προς το δεύτερο, κατατάσσουν το ότι θα τους ενδιέφερε να εκπαιδευτούν περαιτέρω στη χρήση εφαρμογών cloud computing (3,68) και πως

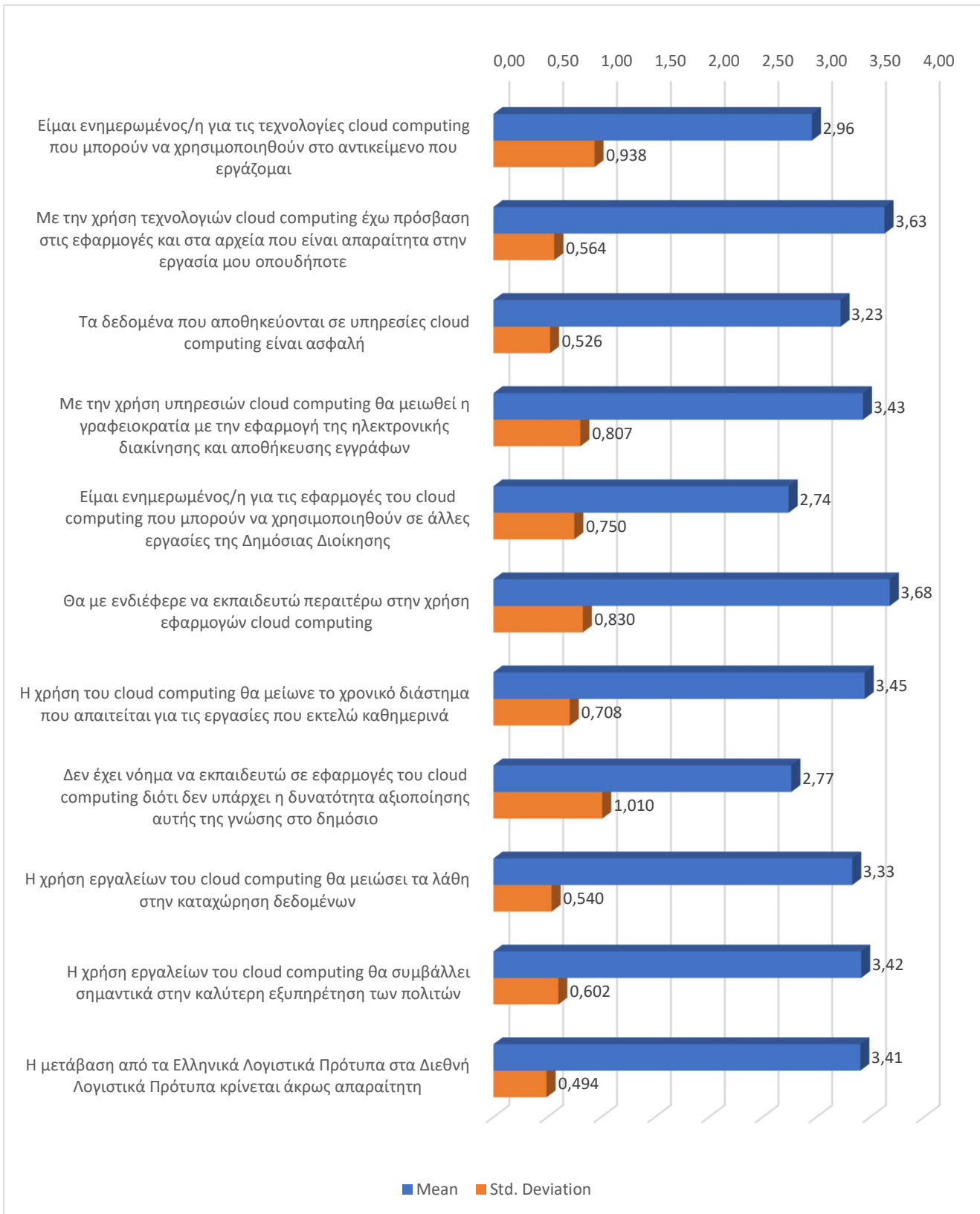
με τη χρήση τεχνολογιών cloud computing θα έχουν πρόσβαση στις εφαρμογές και στα αρχεία που είναι απαραίτητα στην εργασία τους οπουδήποτε (3,63). Επιπλέον, ανάμεσα στις απαντήσεις «Διαφωνώ» και «Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ», με τάση προς το δεύτερο, κατατάσσουν το ότι είναι ενημερωμένοι για τις εφαρμογές του cloud computing που μπορούν να χρησιμοποιηθούν σε άλλες εργασίες της Δημόσιας Διοίκησης (2,74).

Πίνακας 23. Απόψεις εργαζομένων Δ.Ε.Υ.Α. ως προς το νέφος

	Mean	Std. Deviation
Είμαι ενημερωμένος/η για τις τεχνολογίες cloud computing που μπορούν να χρησιμοποιηθούν στο αντικείμενο που εργάζομαι	2,96	0,938
Με τη χρήση τεχνολογιών cloud computing έχω πρόσβαση στις εφαρμογές και στα αρχεία που είναι απαραίτητα στην εργασία μου οπουδήποτε	3,63	0,564
Τα δεδομένα που αποθηκεύονται σε υπηρεσίες cloud computing είναι ασφαλή	3,23	0,526
Με τη χρήση υπηρεσιών cloud computing θα μειωθεί η γραφειοκρατία με την εφαρμογή της ηλεκτρονικής διακίνησης και αποθήκευσης εγγράφων	3,43	0,807
Είμαι ενημερωμένος/η για τις εφαρμογές του cloud computing που μπορούν να χρησιμοποιηθούν σε άλλες εργασίες της Δημόσιας Διοίκησης	2,74	0,750
Θα με ενδιέφερε να εκπαιδευτώ περαιτέρω στη χρήση εφαρμογών cloud computing	3,68	0,830
Η χρήση του cloud computing θα μείωνε το χρονικό διάστημα που απαιτείται για τις εργασίες που εκτελώ καθημερινά	3,45	0,708
Δεν έχει νόημα να εκπαιδευτώ σε εφαρμογές του cloud computing διότι δεν υπάρχει η δυνατότητα αξιοποίησης αυτής της γνώσης στο δημόσιο	2,77	1,010
Η χρήση εργαλείων του cloud computing θα μειώσει τα λάθη στην καταχώριση δεδομένων	3,33	0,540
Η χρήση εργαλείων του cloud computing θα συμβάλλει σημαντικά στην καλύτερη εξυπηρέτηση των πολιτών	3,42	0,602

Η μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα στα Διεθνή
Λογιστικά Πρότυπα κρίνεται άκρως απαραίτητη 3,41 0,494

Γράφημα 23. Απόψεις εργαζομένων Δ.Ε.Υ.Α. ως προς το νέφος

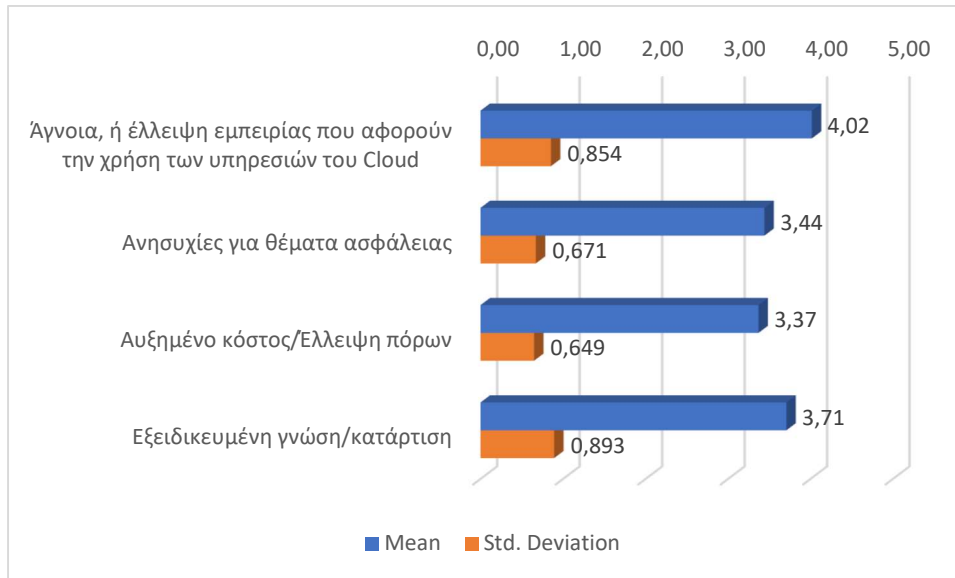


Στον Πίνακα 24 και το Γράφημα 24, παρατίθενται οι απόψεις των εργαζομένων Δ.Ε.Υ.Α. αναφορικά με τους παράγοντες που επηρεάζουν την απόφαση για εφαρμογή του συστήματος cloud computing. Για άλλη μία φορά, παρατηρείται πως οι ερωτήσεις δέχονται τιμές από το 1 έως το 5 (1-Διαφωνώ απόλυτα, 2-Διαφωνώ, 3-Ούτε διαφωνώ ούτε συμφωνώ, 4-Συμφωνώ, 5-Συμφωνώ απόλυτα) με αύξηση του μέσου όρου, να συνεπάγεται αύξηση του επιπέδου συμφωνίας των ερωτώμενων. Οι συμμετέχοντες συμφωνούν πως η άγνοια και η έλλειψη εμπειρίας επηρεάζουν την εφαρμογή των συστημάτων cloud (4,02), ενώ ανάμεσα στην ουδετερότητα και τη διαφωνία τοποθετούνται ως προς το ότι επηρεάζει η εξειδικευμένη γνώση και κατάρτιση (3,71). Στην ίδια κλίμακα, με τάση προς την ουδετερότητα, κατατάσσουν το ότι επηρεάζεται η εφαρμογή του cloud computing από τις ανησυχίες για θέματα ασφαλείας (3,44) και από το αυξανόμενο κόστος και την έλλειψη πόρων (3,37).

Πίνακας 24. Απόψεις εργαζομένων Δ.Ε.Υ.Α. αναφορικά με τους παράγοντες συμβολής της εφαρμογής του cloud computing

	Mean	Std. Deviation
Άγνοια ή έλλειψη εμπειρίας που αφορούν τη χρήση των υπηρεσιών του Cloud	4,02	0,854
Ανησυχίες για θέματα ασφαλείας	3,44	0,671
Αυξημένο κόστος/ Έλλειψη πόρων	3,37	0,649
Εξειδικευμένη γνώση/κατάρτιση	3,71	0,893

Γράφημα 24. Απόψεις εργαζομένων Δ.Ε.Υ.Α. αναφορικά με τους παράγοντες συμβολής της εφαρμογής του cloud computing



9.3 Διερεύνηση ερευνητικών ερωτημάτων

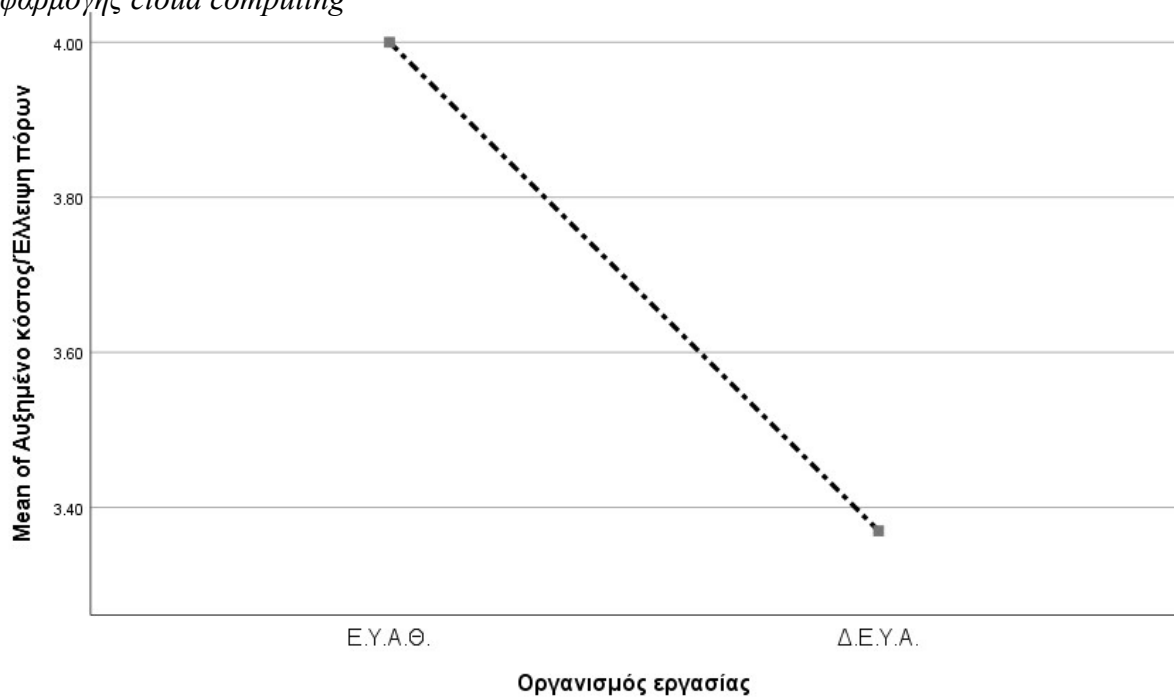
Στην ενότητα αυτή, μελετώνται τα ερευνητικά ερωτήματα που τέθηκαν στη μεθοδολογία της έρευνας. Όπως αναφέρθηκε, για την απάντηση όλων των ερωτημάτων, χρησιμοποιήθηκε ο μη παραμετρικός έλεγχος Mann-Whitney, ώστε να αναδειχθούν διαφορές μεταξύ των απόψεων υπαλλήλων της Ε.Υ.Α.Θ και της Δ.Ε.Υ.Α..

Στον Πίνακα 25, παρουσιάζονται τα αποτελέσματα του ελέγχου του πρώτου ερευνητικού ερωτήματος. Όπως φαίνεται, αναδεικνύεται μία στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση. Στο Γράφημα 25, είναι εμφανές πως οι εργαζόμενοι της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. σε υψηλότερο επίπεδο αναφέρουν πως το αυξημένο κόστος και η έλλειψη πόρων επηρεάζουν την απόφαση για εφαρμογή του συστήματος cloud computing, συγκριτικά με τους εργαζόμενους των Δ.Ε.Υ.Α.

Πίνακας 25. Διαφοροποιήσεις των απόψεων αναφορικά με τους παράγοντες επιρροής της εφαρμογής cloud computing

	Mann-Whitney U	Wilcoxon W	Z	Asymp. Sig. (2-tailed)
Άγνοια, ή έλλειψη εμπειρίας που αφορούν τη χρήση των υπηρεσιών του Cloud	276.000	297.000	-0,993	0,321
Ανησυχίες για θέματα ασφάλειας	340.000	7600.000	-0,270	0,787
Αυξημένο κόστος/Έλλειψη πόρων	177.500	7317.500	-2,385	0,017
Εξειδικευμένη γνώση/κατάρτιση	341.000	362.000	-0,238	0,812

Γράφημα 25. Διαφοροποιήσεις των απόψεων αναφορικά με τους παράγοντες επιρροής της εφαρμογής cloud computing



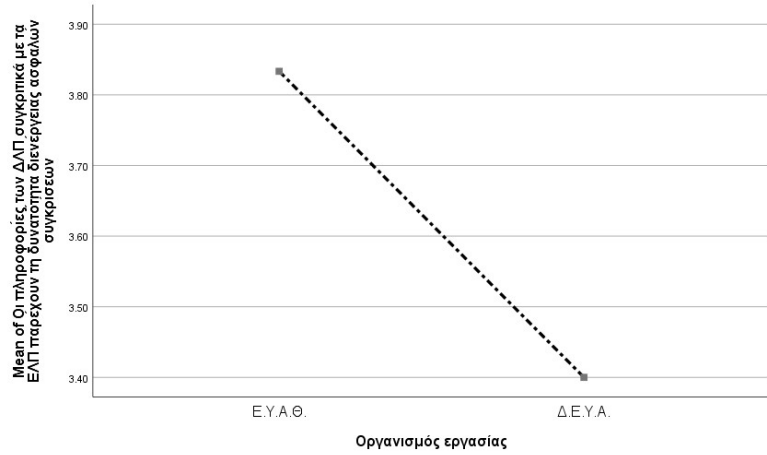
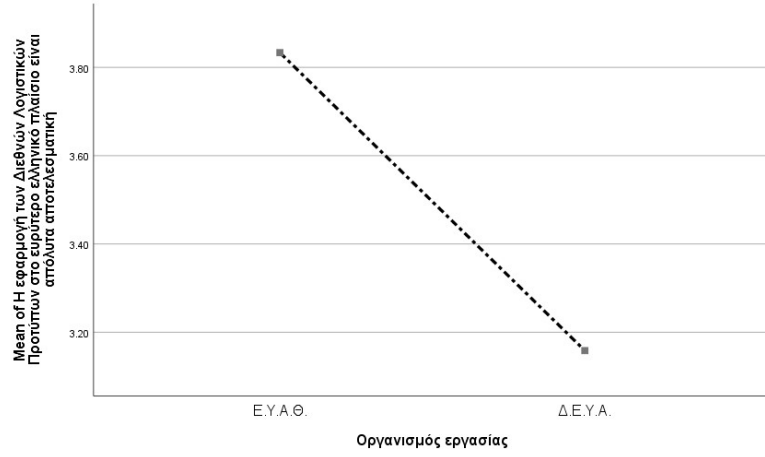
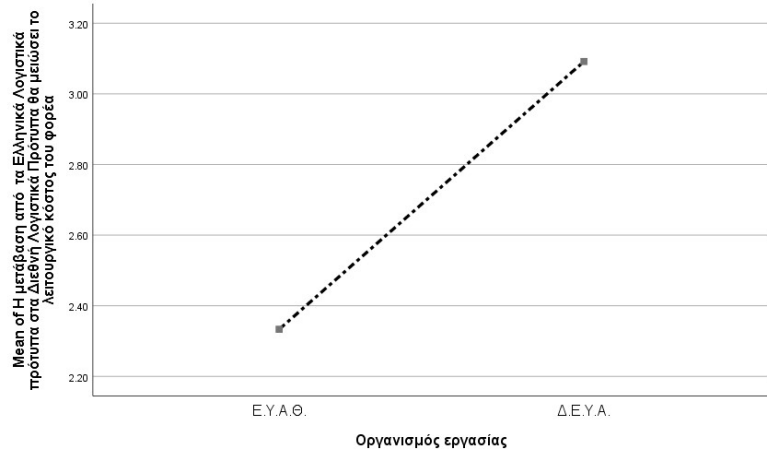
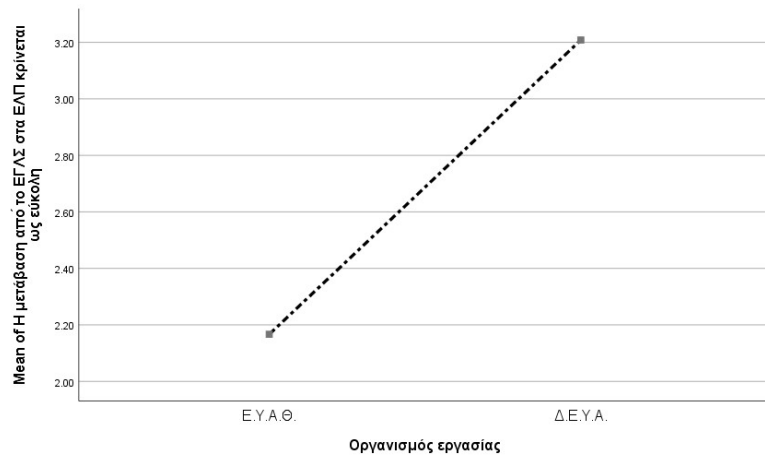
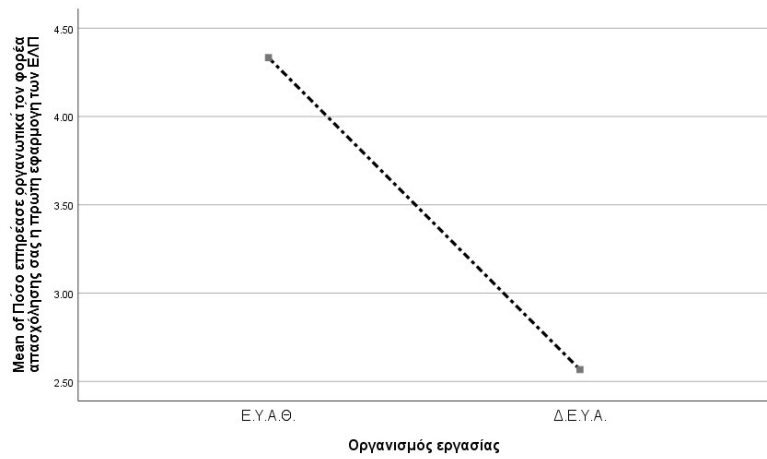
Στον Πίνακα 26 και το Γράφημα 26 που ακολουθούν, παρουσιάζονται οι έλεγχοι Mann-Whitney που πραγματοποιήθηκαν για την απάντηση του δεύτερου ερευνητικού ερωτήματος. Όπως φαίνεται, αναδεικνύονται 5 στατιστικά σημαντικές διαφοροποιήσεις. Στα Γραφήματα 26-30, παρατηρείται πως οι εργαζόμενοι της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. συμφωνούν σε υψηλότερο επίπεδο πως η πρώτη εφαρμογή των Ε.Λ.Π. επηρέασε οργανωτικά τον φορέα απασχόλησης, πως η γενικότερη εφαρμογή τους στο ευρύτερο Ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική και πως οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π. συγκριτικά με τα Ε.Λ.Π. παρέχουν τη δυνατότητα διενέργειας ασφαλών συγκρίσεων, σε σύγκριση με τους εργαζόμενους Δ.Ε.Υ.Α. Αντίστοιχα, όσοι εργάζονται στις Δ.Ε.Υ.Α. συμφωνούν σε υψηλότερο βαθμό πως η μετάβαση από το Ε.Γ.Λ.Σ. στα Ε.Λ.Π. κρίνεται ως εύκολη και πως η μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα θα μειώσει το λειτουργικό κόστος του φορέα, σε σχέση με τους εργαζομένους της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.

Πίνακας 26. Διαφοροποιήσεις των απόψεων σχετικά με την εφαρμογή Δ.Λ.Π.

	Mann- Whitney U	Wilcoxon W	Z	Asymp. Sig. (2- tailed)
Έχετε εργαστεί σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.)	299.000	7559.000	- 0,763	0,446
Ποσό επηρέασε οργανωτικά τον φορέα απασχόλησης σας η πρώτη εφαρμογή των Ε.Λ.Π.	50.000	7310.000	- 3,704	0,000
Η μετάβαση από το ΕΓΛΣ στα Ε.Λ.Π. κρίνεται ως εύκολη	70.000	91.000	- 4,012	0,000
Ο φορέας απασχόλησης σας είναι έτοιμος για τη μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα	263.000	284.000	- 1,233	0,218
Οι οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. σε σύγκριση με τα Ε.Λ.Π. θα παρουσιάζουν μία ολοκληρωμένη και ποιοτική εικόνα για τους φορείς	253.500	7513.500	- 1,365	0,172
Η μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα θα μειώσει το λειτουργικό κόστος του φορέα	172.500	193.500	- 2,820	0,005

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα παρέχουν υψηλότερη ασφάλεια δεδομένων και εφαρμογών	324.000	7584.000	- 0,467	0,640
Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εξασφαλίζουν ορθότερη λογοδοσία των τμημάτων	215.000	7236.000	- 1,875	0,061
Το κόστος εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π.) από τον φορέα απασχόλησης σας είναι ανάλογο με πιθανά οφέλη	320.000	341.000	- 0,592	0,554
Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα απαιτούν αυστηρότερη εφαρμογή της νομοθεσίας	276.000	297.000	- 1,086	0,278
Τα Δ.Λ.Π. θα συμβάλλουν στην ομαλή μετάβαση στο cloud με το μικρότερο αντίκτυπο στον φορέα	273.000	294.000	- 1,106	0,269
Τα Διεθνή Πρότυπα Δημοσίου Τομέα θα συμβάλλουν στην καλύτερη κατανομή των πόρων	355.000	7615.000	- 0,068	0,946
Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα παρέχουν λογιστικές πληροφορίες που τις χαρακτηρίζει η πληρότητα	262.000	7522.000	- 1,299	0,194
Η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. θα αναδείξει προβλήματα που δεν γίνονται αντιληπτά μέσω των οικονομικών καταστάσεων που δημοσιεύονται στο ΕΓΛΣ	325.000	346.000	- 0,456	0,648
Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο ευρύτερο ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική	167.500	7427.500	- 3,293	0,001
Οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π. είναι κατανοητές για επαρκώς ενημερωμένους χρήστες	200.500	7460.500	- 1,381	0,167
Οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π. συγκριτικά με τα Ε.Λ.Π. παρέχουν τη δυνατότητα διενέργειας ασφαλών συγκρίσεων	204.000	7464.000	- 2,090	0,037

Γραφήματα 26-30. Διαφοροποιήσεις των απόψεων σχετικά με την εφαρμογή Δ.Α.Π.



Κεφάλαιο 10 Ανάλυση αριθμοδεικτών

Στις επιχειρήσεις ύδρευσης και αποχέτευσης το οικονομικό κόστος αποτιμάται ετησίως με βάση τα λογιστικά στοιχεία της προηγούμενης περιόδου. Για τον προσδιορισμό αυτού του κόστους, λαμβάνονται υπόψη στοιχεία όπως το κόστος κεφαλαίου. Αυτό περιλαμβάνει την ετήσια αύξηση του παγίου κεφαλαίου για την παραγωγή και την παροχή υπηρεσιών νερού. Το κόστος κεφαλαίου για περιουσιακά στοιχεία που κατέχει ο πάροχος βασίζεται στην ετήσια απόσβεση αυτών των περιουσιακών στοιχείων.

Τα λειτουργικά έξοδα καλύπτουν όλα τα απαραίτητα έξοδα για την ομαλή λειτουργία οποιουδήποτε οργανισμού ή συστήματος παροχής υπηρεσιών ύδρευσης.

Το κόστος συντήρησης περιλαμβάνει τις δαπάνες για αναλώσιμα και εργασία για να διασφαλιστεί ότι οι υποδομές είναι λειτουργικές καθ' όλη τη διάρκεια ζωής τους.

Οι διοικητικές δαπάνες περιλαμβάνουν τις δαπάνες που σχετίζονται με τη λειτουργία του παρόχου υπηρεσιών ύδρευσης. Αυτό περιλαμβάνει έξοδα για το διοικητικό προσωπικό, τη λειτουργία του διοικητικού συμβουλίου, τις αμοιβές για τρίτους εταίρους και τα ενοίκια για τα κεντρικά γραφεία. Σε άνυδρες περιοχές όπου οι υπηρεσίες ύδρευσης χρησιμοποιούν μεταφερόμενο νερό, το κόστος μεταφοράς δεν περιλαμβάνεται στους υπολογισμούς κόστους καθώς συνήθως καλύπτεται από κρατικές επιχορηγήσεις.

Πρέπει να δοθεί έμφαση στο ότι οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις περιέχουν στοιχεία του παρελθόντος, καθώς αναφέρονται σε προηγούμενες περιόδους. Τα αποτελέσματά τους λοιπόν, φέρουν τις επιπτώσεις ακόμα πιο προγενέστερων αποφάσεων από τα διευθυντικά στελέχη της εταιρείας. Ωστόσο, η στήριξη στο ιστορικό των επιχειρήσεων, μπορεί εν τέλει να αποτελέσει έστω την αρχή για πρόβλεψη και την ανάλυση των κερδών και των ταμειακών ροών που θα έχει η επιχείρηση.

Επιπλέον, η πληροφόρηση χωρίζεται στη λογιστική και τη μη λογιστική πληροφόρηση. Η πρώτη έχει ως μονάδα μέτρησης τα χρήματα ενώ η μη χρηματική πληροφόρηση περιλαμβάνεται στις λογιστικές εκθέσεις.

Όπως ήδη αναφέρθηκε η λογιστική χρησιμεύει ως σύστημα επεξεργασίας πληροφοριών, με στόχο την αποτύπωση και τον ποσοτικό προσδιορισμό των οικονομικών επιπτώσεων των οικονομικών γεγονότων σε μια επιχειρηματική οντότητα. Αυτές οι πληροφορίες είναι ζωτικής σημασίας για τη λήψη αποφάσεων από διάφορα ενδιαφερόμενα μέρη, τόσο εντός όσο και εκτός του οργανισμού. Για να κατανοήσουμε το εύρος και τον σκοπό της λογιστικής, μπορούμε να εξετάσουμε τους τύπους πληροφοριών που παρέχει, όπως:

- Το καθεστώς κερδοφορίας της επιχείρησης, συμπεριλαμβανομένου του κατά πόσο πέτυχε τους στόχους κερδοφορίας της και τους λόγους για την απόδοσή της.

- Το φορολογητέο εισόδημα για ένα δεδομένο έτος και οι αντίστοιχες φορολογικές υποχρεώσεις.
- Η προέλευση των κεφαλαίων της επιχείρησης και πώς αυτά τα κεφάλαια έχουν χρησιμοποιηθεί.
- Το κόστος παραγωγής για συγκεκριμένα προϊόντα, υποκαταστήματα ή θυγατρικές.

Επιπλέον αξίζει να σημειωθεί ότι οι λογιστικές πληροφορίες κατηγοριοποιούνται ευρέως σε χρηματοοικονομική λογιστική και λογιστική διαχείρισης. Η χρηματοοικονομική λογιστική επικεντρώνεται στη δημιουργία οικονομικών καταστάσεων όπως ισολογισμοί και καταστάσεις λογαριασμού αποτελεσμάτων, κυρίως για εξωτερικούς ενδιαφερόμενους. Αυτές οι καταστάσεις παρέχουν ολοκληρωμένη εικόνα της οικονομικής κατάστασης της εταιρείας, συμπεριλαμβανομένων των ετήσιων πωλήσεων, των ποσών των δανείων και των απαιτήσεων. Η χρηματοοικονομική λογιστική, λοιπόν, είναι ο κλάδος που προσφέρει οικονομικά δεδομένα κυρίως σε εξωτερικούς φορείς λήψης αποφάσεων.

Η λογιστική διαχείρισης, από την άλλη πλευρά, παραδίδει αναφορές ειδικά για την εσωτερική διαχείριση της εταιρείας. Αυτές οι αναφορές περιγράφουν λεπτομερώς το κόστος παραγωγής προϊόντων, την περιφερειακή αποτελεσματικότητα και την επίτευξη των στόχων της εταιρείας. Οι εσωτερικοί υπεύθυνοι λήψης αποφάσεων, όπως οι διευθυντές και τα μέλη του διοικητικού συμβουλίου, βασίζονται σε αυτές τις πληροφορίες.

Λόγω του αναπόσπαστου ρόλου τους εντός της εταιρείας, αυτοί οι εσωτερικοί ενδιαφερόμενοι έχουν πρόσβαση σε οικονομικά δεδομένα που δεν κοινοποιούνται συνήθως με εξωτερικά μέρη. Η λογιστική διαχείρισης περιλαμβάνει τη δημιουργία και παρουσίαση αυτών των οικονομικών δεδομένων στους εσωτερικούς υπεύθυνους λήψης αποφάσεων και περιλαμβάνει την πλήρη λογιστική κόστους, τη λογιστική διαφορικού κόστους και τη λογιστική υποχρέωσης.

10.1 Σκοπός της χρηματοοικονομικής ανάλυσης

Σκοπός της παρούσας χρηματοοικονομικής ανάλυσης είναι ο βαθμός εφαρμογής των Ε.Λ.Π και Δ.Λ.Π και η πιθανή συσχέτιση με το επίπεδο γνώσης και αντίληψης των λογιστικών προτύπων εκ μέρους των διοικητικών υπάλληλων που εργάζονται στον κλάδο της ύδρευσης και αποχέτευσης του Νομού Θεσσαλονίκης και συγκεκριμένους δήμους αυτού για τις χρήσεις 2014-2021. Συγκεκριμένα η ανάλυση αφορά την εταιρεία με την επωνυμία Εταιρεία Ύδρευσης και Αποχέτευσης Θεσσαλονίκης Α.Ε. και τα Ν.Π.Δ.Δ. Δημοτικές Επιχειρήσεις Ύδρευσης και Αποχέτευσης.

Οι πληροφορίες μας πηγάζουν από τις δημοσιευμένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις, τους απολογισμούς και προϋπολογισμούς αλλά και από τα πιστοποιητικά των ορκωτών ελεγκτών. Ο απώτερος στόχος είναι να διαπιστωθεί εάν η υιοθέτηση των λογιστικών προτύπων συμβάλλει στην καλύτερη ποιότητα και είδος των παρεχόμενων πληροφοριών.

10.2 Τεκμηρίωση επιλογής μεθόδου και ερευνητικά ερωτήματα

Η διαφοροποίηση των οργανισμών που αναμένεται να αναλύσουμε έγκειται στο γεγονός της διαφορετικής παρακολούθησης των λογιστικών της αποτελεσμάτων. Πιο συγκεκριμένα, η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κάνει χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων ενώ οι Δ.Ε.Υ.Α. των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Οι πληροφορίες που περιλαμβάνονται στην παρούσα ανάλυση βασίζονται σε δημόσια διαθέσιμα δεδομένα και πληροφορίες, καθώς και λοιπά στοιχεία που ελήφθησαν α. από την Εταιρία Ύδρευσης και Αποχέτευσης Θεσσαλονίκης Α.Ε. (εφεξής, “Ε.Υ.Α.Θ”) μέσω του ιστότοπου της εταιρείας και β. από τις Δ.Ε.Υ.Α μέσω του προγράμματος Διαύγεια.

Δεν πραγματοποιήθηκε κανένας επιτόπιος έλεγχος σχετικά με την ακρίβεια ή την πληρότητα των δεδομένων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων που έχουν δημοσιευθεί. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της Ε.Υ.Α.Θ ΑΕ για όλες τις χρήσεις συνοδεύονται από την έκθεση ελέγχου ανεξάρτητων ορκωτών ελεγκτών και κατά τη γνώμη τους παρουσιάζουν εύλογα την κατάσταση της επιχείρησης ενώ αντίστοιχα στις Δ.Ε.Υ.Α. οι εκθέσεις των ορκωτών είναι για λιγότερες χρήσεις και αφορούν μόνο δυο Δ.Ε.Υ.Α. σε σύνολο από έξι και η γνώμη τους είναι με επιφύλαξη.

Στην παρούσα έρευνα έγινε ενοποίηση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των Δ.Ε.Υ.Α αθροίζοντας τα υπόλοιπα των λογαριασμών στο τέλος κάθε εταιρικής χρήσης, όπως αυτά είχαν διαμορφωθεί σε κάθε φορέα ξεχωριστά. Οι ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις εμφανίζουν τα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, τις χρηματοοικονομικές θέσεις, τα κέρδη ή τις ζημίες των οντοτήτων που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση, σαν να ήταν μια οντότητα και προκειμένου να επιτευχθεί αυτό, απαλείφονται από τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις τα κατωτέρω:

- 1) Υποχρεώσεις και απαιτήσεις μεταξύ των οντοτήτων.
- 2) Έσοδα, κέρδη, έξοδα και ζημίες που σχετίζονται με συναλλαγές μεταξύ των οντοτήτων.
- 3) Κέρδη και ζημίες που προκύπτουν από συναλλαγές μεταξύ των οντοτήτων, όταν περιλαμβάνονται στις λογιστικές αξίες των περιουσιακών στοιχείων. Στην ανάλυση μας λαμβάνοντάς υπόψη ότι στα προσαρτήματα των φορέων δεν γίνεται καμιά αναφορά για το εάν

υπάρχουν μεταξύ τους τέτοιου είδους συναλλαγές, δεν έγινε καμία αναμόρφωση των στοιχείων.

Ο Όμιλος της Ε.Υ.Α.Θ. ΑΕ αποτελείται από: α) την εταιρεία με την επωνυμία «ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΥΔΡΕΥΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΧΕΤΕΥΣΗΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ Α.Ε.» και τον διακριτικό τίτλο «Ε.Υ.Α.Θ ΑΕ Α.Ε.» (εφεξής η «ΕΤΑΙΡΕΙΑ» ή «Ε.Υ.Α.Θ ΑΕ Α.Ε.») που ιδρύθηκε το 1998 (Νόμος υπ' αριθμ. 2651/3-11-1998 (Φ.Ε.Κ. Α' 248/3-11-1998) και προήλθε από τη συγχώνευση των Ανωνύμων Εταιρειών «Οργανισμός Ύδρευσης Θεσσαλονίκης Α.Ε.» (ΟΥΘ Α.Α.) και «Οργανισμός Αποχέτευσης Θεσσαλονίκης Α.Ε.» (ΟΑΘ Α.Ε.), οι οποίες είχαν μετατραπεί σε ανώνυμες εταιρείες εντός του 1997 και β) τη θυγατρική εταιρεία Ε.Υ.Α.Θ. ΑΕ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ Α.Ε. που έχει σκοπό την παροχή πάσης φύσεως Υπηρεσίες Ύδρευσης & Αποχέτευσης, τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών καθώς και την παραγωγή και πώληση ηλεκτρικής ενέργειας. Η Εταιρία, με σύμβαση που υπογράφεται με τον οικείο Δήμο μπορεί να αναλάβει το υφιστάμενο δίκτυο ΟΤΑ και την υποχρέωση παροχής υπηρεσιών ύδρευσης ή αποχέτευσης στον οικείο Δήμο με αποτέλεσμα εξαιτίας της ομοιότητας του αντικειμένου της με τις Δ.Ε.Υ.Α. να μην τη συμπεριλαμβάνει στη χρηματοοικονομική ανάλυση.

Η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κατά τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων εφαρμόζει στρογγυλοποιήσεις και έτσι τα ποσά που εμπεριέχονται σε αυτές τις οικονομικές καταστάσεις έχουν στρογγυλοποιηθεί σε χιλιάδες ευρώ. Η παραπάνω αρχή δεν υιοθετήθηκε στην «ενοποίηση» των Δ.Ε.Υ.Α. και εξαιτίας αυτού υπάρχει το ενδεχόμενο να υπάρχουν μικρές αποκλίσεις στους υπολογισμούς μας. Κρίνεται όμως ότι το ποσό είναι αμελητέο.

Σημαντικό στοιχείο στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους είναι τα πάγια περιουσιακά τους στοιχεία, τα οποία αποτυπώνονται με βάση το ιστορικό κόστος τους. Ο υπολογισμός των αποσβέσεων, οι οποίες αποτελούν το σημαντικότερο μη χρηματοοικονομικό έξοδό τους, στη μεν Ε.Υ.Α.Θ. γίνεται σύμφωνα με τις ωφέλιμες ζωές αυτών, στις δε Δ.Ε.Υ.Α. σύμφωνα με σταθερούς συντελεστές απόσβεσης.

Κοινά στοιχεία των φορέων Ε.Υ.Α.Θ. ΑΕ και των Δ.Ε.Υ.Α. ΝΟΜΟΥ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ

Κοινή συνισταμένη των δύο φορέων αποτελεί το γεγονός ότι ανήκουν στον ίδιο κλάδο οικονομίας και διαχειρίζονται ένα κοινωνικό αγαθό η αξία του οποίου είναι τεράστια όπως ήδη επισημάνθηκε.

Ο τομέας ύδρευσης-αποχέτευσης αποτελεί χαρακτηριστικό παράδειγμα φυσικού μονοπωλίου λόγω της φύσεως της εγκατεστημένης υποδομής (κυρίως υπόγεια δίκτυα και δεξαμενές), όπου είναι εξαιρετικά δυσχερής η ανάπτυξη εναλλακτικών δικτύων και η δημιουργία συνθηκών ανταγωνισμού, όπου οι καταναλωτές θα μπορούσαν να επιλέξουν μεταξύ διαφορετικών

προμηθευτών κατεργασμένου (πόσιμου ύδατος). Επισημαίνεται ότι στο σύνολο των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αλλά και στον υπόλοιπο κόσμο, οι υπηρεσίες ύδρευσης-αποχέτευσης παρέχονται από ιδιωτικές ή κρατικές εταιρείες (ή Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης) χωρίς να είναι δυνατή η ανάπτυξη ανταγωνισμού εντός των συγκεκριμένων γεωγραφικών ορίων εντός των οποίων οι εταιρείες αυτές παρέχουν τις υπηρεσίες τους. Τα συγκεκριμένα αυτά χαρακτηριστικά του κλάδου ύδρευσης και αποχέτευσης (που διαφοροποιούν το συγκεκριμένο κλάδο κοινής ωφέλειας), αναγνωρίζονται από την Ευρωπαϊκή Ένωση και μέχρι σήμερα δεν έχει τεθεί οποιοδήποτε θέμα κατάργησης του μονοπωλιακού χαρακτήρα του κλάδου και ανάπτυξης ανταγωνισμού, όπως, ενδεικτικά στην περίπτωση της παροχής τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών.

Κατόπιν τούτου, θεωρείται ότι δεν υφίσταται, στο ορατό μέλλον τουλάχιστον, το ενδεχόμενο της ανάπτυξης ανταγωνισμού στον συγκεκριμένο τομέα. Η μόνη περίπτωση κατά την οποία, τυχόν, μελλοντική κοινοτική νομοθεσία επιβάλλει κάποια μορφή ανταγωνισμού, είναι εφόσον απαιτήσει, όπως η επιλογή του παρόχου των υπηρεσιών (provider of services) ύδρευσης-αποχέτευσης λάβει χώρα μέσω διαγωνιστικής διαδικασίας, ώστε μέσω της μεθόδευσης αυτής, να αναπτυχθεί το στοιχείο του ανταγωνισμού όχι στο επίπεδο των παρεχόμενων υπηρεσιών, αλλά στο στάδιο της επιλογής του νομικού αυτού προσώπου, το οποίο διαχειριζόμενο τα δεδομένα υπάρχοντα δίκτυα ύδρευσης και αποχέτευσης θα παρέχει υπηρεσίες στους καταναλωτές

https://www.eyath.gr/wpcontent/uploads/2022/04/etisia_oikonomiki_ekthesi_2021.pdf.

Η τιμολογιακή τους πολιτική εγκρίνεται από το Υπουργείο Οικονομικών, Εθνικής Οικονομίας, Περιβάλλοντος και Ενέργειας, καθώς και από το Υπουργείο Μακεδονίας και Θράκης (αποκλειστικά για την Ε.Υ.Α.Θ. ΑΕ) σύμφωνα με απόφαση της Εθνικής Επιτροπής Υδάτων (Ν. 1352/75).

Η διοίκησή τους είναι ελεγχόμενη από το δημόσιο και έτσι η Ε.Υ.Α.Θ. ΑΕ σύμφωνα και με τη Δήλωση Εταιρικής Διακυβέρνησης δεν έχει προς το παρόν υιοθετήσει συγκεκριμένη πολιτική ποικιλομορφίας για τη σύνθεση του Διοικητικού Συμβουλίου διότι είναι Εταιρεία στην οποία συμμετέχει έμμεσα το Ελληνικό Δημόσιο το οποίο δεν επιτρέπει την παράκαμψη των διαδικασιών επιλογής και προαγωγής στελεχών που προβλέπονται για τους δημόσιους φορείς. Η δε διοίκηση των Δ.Ε.Υ.Α. ορίζεται επίσης σύμφωνα με τις διαδικασίες του Δημοσίου. Η εταιρική σύνθεση ανήκει κατά είτε 100% στο Δημόσιο όπως στην περίπτωση των Δ.Ε.Υ.Α. ή κατά πλειοψηφία στο Δημόσιο όπως στην περίπτωση της Ε.Υ.Α.Θ. ΑΕ. Σχετικά με την Ε.Υ.Α.Θ. ΑΕ ο ρόλος του ΤΑΙΠΕΔ (24,02%) αλλά και του ΕΕΣΥΠ (50%) είναι να αξιοποιεί στοιχεία της περιουσίας του Δημοσίου με γνώμονα το δημόσιο συμφέρον, άρα και το

συμφέρον

των

πολιτών

(https://www.eyath.gr/wp-content/uploads/2022/04/etisia_oikonomiki_ekthesi_2021.pdf).

Τέλος, η χωρική αρμοδιότητα, εντός της οποίας δύναται να παρέχουν τις υπηρεσίες τους, αποτυπώνεται στην παρακάτω εικόνα:

Περιοχές Αρμοδιότητας							
ΕΥΑΘ Α.Ε				ΔΕΥΑ Ν. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ			
		Ως προς την Αποχέτευση	Ως προς την Ύδρευση			Ως προς την Αποχέτευση	Ως προς την Ύδρευση
1	Αμπελόκηποι - Μενεμένη	✓	✓	1	Δημος Δελτα	✓	✓
2	Άγιος Αθανάσιος	✓	Χ	2	Δημος Θερμαϊκού	✓	✓
3	Σίνδος	✓	Χ	3	Δημος Θερμής	✓	
4	Καλοχώρι	✓	Χ	4	Δημος Λαγκαδά	✓	✓
5	Εύοσμος	✓	✓	5	Δημος Πυλαιας-Χορτιάτη		
6	Σταυρούπολη/ Πολίχνη	✓	✓	6	Δημος Χαλκηδόνας	✓	✓
7	Πάυλος Μελάς	✓	✓				
8	Ωραιόκαστρο	✓	✓				
9	Νεάπολη - Συκιές	✓	✓				
10	Καλαμαριά	✓	✓				
11	Πυλαία - Χορτιάτη	✓	✓				
12	Πανόραμα	✓	✓				
13	Θέρμη	✓	Χ				
14	Μηχανιώνα	✓	Χ				
15	Αγγελοχώρι	✓	Χ				
16	ΒΙ.ΠΕ.Θ.	✓	✓				

Προκειμένου να αξιολογηθεί με ακρίβεια η συνολική απόδοση οποιουδήποτε οργανισμού για εκτεταμένη περίοδο, συνιστάται να εξετάζει διεξοδικά τις οικονομικές του καταστάσεις χρησιμοποιώντας διάφορους οικονομικούς δείκτες. Αυτό θα επιτρέψει στην οντότητα να αξιολογήσει την επιτυχία και την πρόοδό της τόσο στο άμεσο όσο και στο μακρινό μέλλον.

Τα ερωτήματα που καλείται να απαντήσει η σύνταξη της παρούσας έρευνας είναι τα ακόλουθα:

Τρία σημαντικά ερωτήματα:

-Πώς επηρεάζουν τα λογιστικά πρότυπα την ποιότητα των χρηματοοικονομικών πληροφοριών; Αυτή η ανάλυση διερευνά πώς επηρεάζουν Δ.Λ.Π και Ε.Λ.Π την ποιότητα των

χρηματοοικονομικών πληροφοριών. Διερευνά συγκεκριμένα εάν η χρήση αυτών των λογιστικών προτύπων από τις οντότητες έχει βελτιώσει τη συνάφεια, την ακρίβεια και την πληρότητα των οικονομικών τους δεδομένων. Οι ενδιαφερόμενοι που εξαρτώνται από αυτά τα δεδομένα για τη λήψη αποφάσεων πρέπει να κατανοήσουν πώς τα πρότυπα επηρεάζουν την ποιότητα των δεδομένων.

-Υπάρχουν διακρίσεις μεταξύ της εφαρμογής των Δ.Λ.Π και των Ε.Λ.Π

Ο σκοπός αυτής της ερώτησης είναι να βρει τυχόν διαφορές στον τρόπο με τον οποίο εφαρμόζονται τα Ε.Λ.Π και τα Δ.Λ.Π στα λογιστικά συστήματα. Αξιολογεί εάν υπάρχουν αποκλίσεις στον τρόπο τήρησης αυτών των προτύπων, οι οποίες θα μπορούσαν να οδηγήσουν σε ασυνεπή χρηματοοικονομική πληροφόρηση. Η κατανόηση αυτών των παραλλαγών μπορεί να βοηθήσει στην καθοδήγηση των προσεχών προσπαθειών για την εναρμόνιση της χρήσης των λογιστικών προτύπων.

-Τι επιπτώσεις έχει η ποιότητα των οικονομικών δεδομένων στην πραγματική ζωή;

Η ανάλυση επεκτείνεται σε αυτήν την ερώτηση για να εξετάσει τις χρήσιμες συνέπειες των οικονομικών δεδομένων υψηλής ποιότητας για τους οργανισμούς και τις επιχειρήσεις κοινωνικής ωφέλειας, όπως η Ε.Υ.Α.Θ και οι Δ.Ε.Υ.Α. Ο αντίκτυπος της ποιότητας των χρηματοοικονομικών πληροφοριών στον οικονομικό σχεδιασμό, την κατανομή πόρων και τη λήψη αποφάσεων εξετάζεται, δίνοντας έμφαση στις πρακτικές επιπτώσεις της τήρησης αυτών.

10.3 Μεθοδολογική προσέγγιση

Η ανάλυση σύγκρισης οντοτήτων με χρηματοοικονομικούς δείκτες αποτελεί μέθοδο που χρησιμοποιείται για να αξιολογήσει την απόδοση και την υγεία μιας εταιρικής οντότητας σε σχέση με άλλες εταιρίες στον ίδιο κλάδο ή στην ίδια αγορά. Αυτή η μέθοδος βασίζεται στη σύγκριση και ανάλυση των χρηματοοικονομικών δεδομένων που αντλούνται από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας οντότητας και άλλες πηγές.

Οι χρηματοοικονομικοί δείκτες παρέχουν πληροφορίες για την οικονομική κατάσταση, την απόδοση και την αποτελεσματικότητα μιας εταιρείας. Οι δείκτες αυτοί υπολογίζονται από σχετικές οικονομικές πληροφορίες, όπως τα οικονομικά στοιχεία και οι απολογισμοί της εταιρείας.

Η επιλογή των χρηματοοικονομικών δεικτών για ανάλυση εξαρτάται από τον σκοπό και τον τομέα της ανάλυσης.

Στην παρούσα εργασία ακολουθήσαμε την παρακάτω μεθοδολογία προκειμένου να καταλήξουμε στο συμπέρασμα:

- Συλλογή δεδομένων: Αρχικά, συλλέξαμε τα απαραίτητα χρηματοοικονομικά δεδομένα για τους οργανισμούς που θα αναλύσουμε για τις χρήσεις από το 2014-2021. Αυτά τα δεδομένα περιλαμβάνουν τον ισολογισμό, την κατάσταση αποτελεσμάτων, τις ταμειακές ροές αυτών, την κατάσταση μεταβολής καθαρής θέσης, τα προσαρτήματα και τους απολογισμούς και άλλες σχετικές πληροφορίες που αντλούνται από τους επίσημους οικονομικούς φορείς. Τα δεδομένα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των Δ.Ε.Υ.Α. που συμμετείχαν αθροίστηκαν ανά χρήση και υπολογίστηκαν ως μία «οντότητα».
- Υπολογισμός χρηματοοικονομικών δεικτών: Μετά τη συλλογή των απαραίτητων δεδομένων, υπολογίσαμε τους βασικότερους χρηματοοικονομικούς δείκτες για κάθε οντότητα. Οι κατηγορίες των χρηματοοικονομικών δεικτών που χρησιμοποιήσαμε είναι: Αριθμοδείκτες Ρευστότητας, Αριθμοδείκτες Κεφαλαιακής Δομής & Βιωσιμότητας καθώς και τους Αριθμοδείκτες Αποδοτικότητα.
- Ερμηνεία και αξιολόγηση: Μετά την υπολογιστική ανάλυση που πραγματοποιήσαμε, προσπαθήσαμε να ερμηνεύσουμε και να αξιολογήσουμε τα αποτελέσματα. Αυτό συμπεριλαμβάνει την αξιολόγηση της απόδοσης, της αποτελεσματικότητας και της χρηματοοικονομικής κατάστασης της οντότητας, καθώς και τη σύγκρισή της με την άλλη οντότητα του ίδιου κλάδου.
- Λήψη αποφάσεων: Τέλος, με βάση την ανάλυση μας και την αξιολόγηση των χρηματοοικονομικών δεικτών των δυο οντοτήτων καταλήξαμε στα συμπεράσματα όπως αυτά παρουσιάζονται στο τελευταίο κεφάλαιο της παρούσας εργασίας.

10.4 Χρηματοοικονομικοί Δείκτες

10.4.1 Δείκτες ρευστότητας

Η ρευστότητα είναι το μέτρο της ικανότητας μιας οικονομικής οντότητας να εκπληρώσει τις οικονομικές της δεσμεύσεις χωρίς να εμποδίζει τις τακτικές της δραστηριότητες. Οι δείκτες ρευστότητας διαδραματίζουν πολύτιμο ρόλο στην αξιολόγηση της άμεσης δημοσιονομικής κατάστασης μιας επιχείρησης και της ικανότητάς της να ικανοποιεί αναμενόμενες και απρόβλεπτες υποχρεώσεις.

Για να διασφαλίσει μια επιχείρηση ότι μπορεί να εκπληρώσει τις τρέχουσες υποχρεώσεις της, πρέπει να διαθέτει αρκετά ρευστά περιουσιακά στοιχεία που δημιουργούνται μέσω της τακτικής μετατροπής των αποθεμάτων της σε πωλήσεις, των πωλήσεων σε απαιτήσεις και τέλος των απαιτήσεων σε μετρητά.

Για να θεωρηθεί ένα περιουσιακό στοιχείο ως ρευστό, πρέπει να έχει το χαρακτηριστικό ότι είναι εύκολα και γρήγορα μετατρέψιμο σε μετρητά χωρίς να προκαλεί μείωση της αξίας του. Το επίπεδο ρευστότητας που διαθέτει μια επιχείρηση έχει σημαντική σημασία για τον καθορισμό της συνολικής κερδοφορίας της. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι εάν μια εταιρεία δεν διαθέτει επαρκή ρευστά περιουσιακά στοιχεία ή αντιμετωπίζει δυσκολίες στην ταχεία μετατροπή των ταμειακών ροών της, μπορεί να συναντήσει εμπόδια στην εκπλήρωση των οικονομικών της δεσμεύσεων και στη ρύθμιση των χρεών και των υποχρεώσεων της.

Κάθε εταιρεία έχει την ευελιξία να σχεδιάζει το δικό της σύνολο οικονομικών δεικτών με βάση τις συγκεκριμένες απαιτήσεις της, οι οποίες μπορεί να μην είναι σχετικές ή εφαρμόσιμες σε άλλες εταιρείες, είτε είναι παρόμοιες είτε όχι. Ο λόγος έγκειται στο γεγονός ότι η εκάστοτε επιχείρηση έχει διαφορετικές ανάγκες, προοπτικές εξέλιξης καθώς και βελτίωσης.

Ο Γενικός Δείκτης Ρευστότητας είναι ένα μέτρο που χρησιμοποιείται για να προσδιοριστεί εάν ένας οργανισμός έχει αρκετά ρευστά περιουσιακά στοιχεία για να καλύψει τις οικονομικές του υποχρεώσεις. Για να κριθεί ο δείκτης αποδεκτός, πρέπει να είναι υψηλότερος από τη μονάδα, υποδηλώνοντας ότι ο οργανισμός διαθέτει αρκετά κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία για να καλύψει τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του..

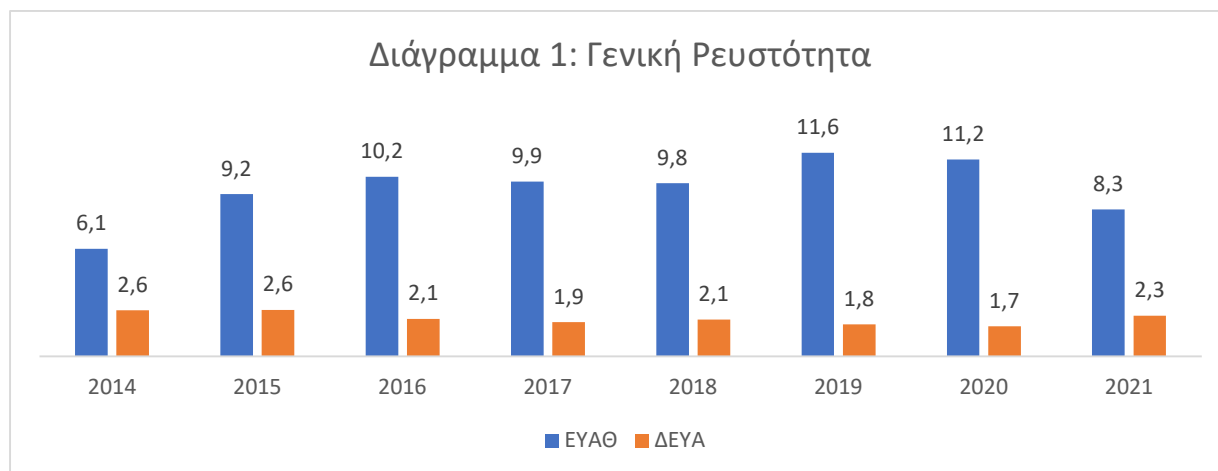
Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Γενική Ρευστότητα} = \text{Κυκλοφορούν ενεργητικό} / \text{Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις}$$

Πίνακας 1	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Γενική Ρευστότητα								
E.Y.A.Θ. A.E.	6,1	9,2	10,2	9,9	9,8	11,6	11,2	8,3
Δ.E.Y.A	2,6	2,6	2,1	1,9	2,1	1,8	1,7	2,3

Παρατηρώντας τα αποτελέσματα του εν λόγω δείκτη για τους δύο οργανισμούς που αναλύουμε, γίνεται εύκολο αντιληπτό ότι η E.Y.A.Θ. A.E. κατά μέσο όρο λαμβάνει 9,5 μονάδες για τη χρονική διάρκεια που εξετάζουμε καθώς επίσης και διαχρονικά παρουσιάζεται ραγδαία αύξηση του δείκτη. Εν αντιθέσει με τις Δ.E.Y.A. η οποία κατά μέσο όρο λαμβάνει 2,1 μονάδες και διαχρονικά παρατηρείται μείωση στις τιμές του δείκτη. Το γεγονός αυτό για την E.Y.A.Θ. A.E. υποδηλώνει τη ραγδαία αύξηση του Κυκλοφορούντος Ενεργητικού της. Γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι η E.Y.A.Θ. A.E. μπορεί πιο εύκολα να ανταποκριθεί στις καθημερινές

οικονομικές της υποχρεώσεις και να διασφαλίσει τη χρηματοοικονομική της σταθερότητα σε αντίθεση με τις Δ.Ε.Υ.Α.



10.4.2 Δείκτης Άμεσης Ρευστότητας

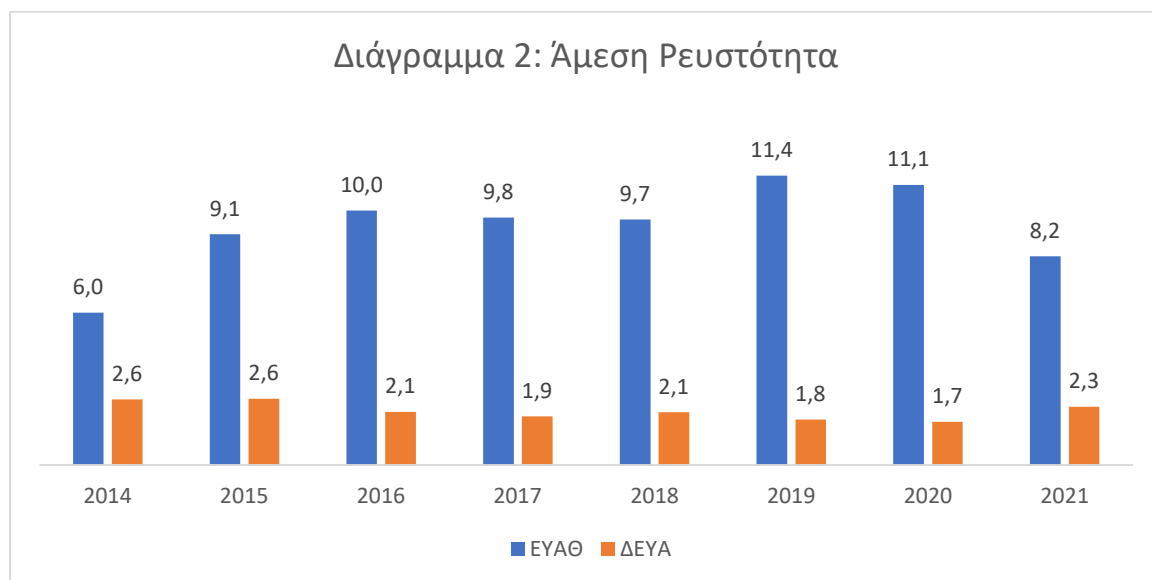
Ο δείκτης της Άμεσης Ρευστότητας είναι γνωστό ότι είναι πιο «αυστηρός» σε σύγκριση με τον δείκτη Γενικής Ρευστότητας. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι, ενώ και οι δύο δείκτες περιλαμβάνουν το κυκλοφορούν ενεργητικό στους υπολογισμούς τους, ο συγκεκριμένος δείκτης αφαιρεί τα αποθέματα. Ο λόγος για αυτήν την κατάργηση είναι ότι τα αποθέματα, που αποτελούν μέρος του κυκλοφορούντος ενεργητικού, είναι δύσκολο να ρευστοποιηθούν σε σύγκριση με άλλα στοιχεία. Ο χρόνος που χρειάζεται για την πώληση των αποθεμάτων και την είσπραξη της αξίας τους δεν μπορεί να προβλεφθεί με ακρίβεια. Για να θεωρηθεί αποδεκτός ο δείκτης, το αποτέλεσμα θα πρέπει να είναι μεγαλύτερο από 1,5. Αυτό διασφαλίζει ότι η εταιρεία μπορεί να χειριστεί ξαφνικές απαιτήσεις πληρωμών σε μετρητά. Από την άλλη πλευρά, ένας χαμηλός δείκτης υποδηλώνει υψηλότερο επίπεδο κινδύνου για την επιχείρηση.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Άμεση Ρευστότητα} = \frac{\text{Κυκλοφορούν ενεργητικό} - \text{Αποθέματα}}{\text{Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις}}$$

Πίνακας 2	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Άμεση Ρευστότητα								
E.Y.A.Θ. A.E.	6,0	9,1	10,0	9,8	9,7	11,4	11,1	8,2
Δ.Ε.Υ.Α	2,6	2,6	2,1	1,9	2,1	1,8	1,7	2,3

Αναφορικά με τα αποτελέσματα που λαμβάνουμε για τον συγκεκριμένο δείκτη, παρατηρούμε ότι συνεχίζει η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. να λαμβάνει κατά μέσο όρο περίπου 9,4 μονάδες σε όλη τη διάρκεια που εξετάζουμε. Το γεγονός αυτό υποδηλώνει ότι τα αποθέματα που έχει στην κατοχή της δεν είναι μεγάλης αξίας, το οποίο έχει ως αποτέλεσμα αιφνίδια καταβολή μετρητών για την αποπληρωμή των υποχρεώσεων της να μπορεί να ανταπεξέλθει με επιτυχία. Από την άλλη πλευρά οι Δ.Ε.Υ.Α. παρουσιάζουν ακριβώς τις ίδιες τιμές με τον δείκτη της γενικής ρευστότητας με μέσο όρο τις 2,1 μονάδες, με το οποίο γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι δεν έχουν στην κατοχή τους αποθέματα. Εν κατακλείδι, ενώ και οι δύο οντότητες διακρατούν τον δείκτη σε αποδεκτά επίπεδα, η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. φαίνεται να έχει ένα πλεονέκτημα σε σύγκριση με τις Δ.Ε.Υ.Α.



10.4.3 Δείκτης Ταμειακής Ρευστότητας

Ο αριθμοδείκτης Ταμειακής Ρευστότητας χαρακτηρίζεται ως το πλέον αυστηρό μέτρο ρευστότητας, διότι στον υπολογισμό του περιλαμβάνονται μόνο τα ρευστά διαθέσιμα και τα χρεόγραφα. Τα χρεόγραφα (μετοχές, ομολογίες και λοιπά χρηματοοικονομικά-επενδυτικά προϊόντα) θεωρούνται στοιχεία που ρευστοποιούνται άμεσα.

Ο δείκτης αυτός παρουσιάζει το πόσες φορές τα άμεσα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης καλύπτουν τις τρέχουσες και ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις της. Για να θεωρηθεί αποδεκτή από την επιχείρηση η τιμή του δείκτη, αυτός θα πρέπει να είναι μεγαλύτερος της μονάδας. Με άλλα λόγια, ο δείκτης παρουσιάζει πόσες φορές τα άμεσα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία της εταιρείας καλύπτουν τις τρέχουσες και ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις της.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

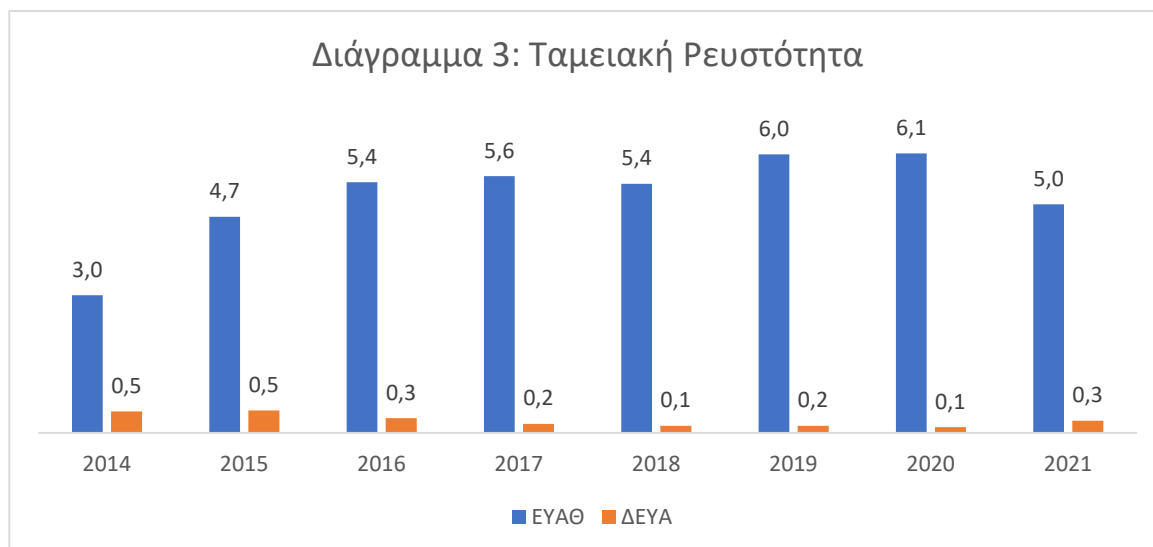
$$\text{Ταμειακή Ρευστότητα} = \text{Διαθέσιμα} / \text{Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις},$$

Πίνακας 3	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Ταμιακή Ρευστότητα								
E.Y.A.Θ. A.E.	3,0	4,7	5,4	5,6	5,4	6,0	6,1	5,0
Δ.E.Y.A	0,5	0,5	0,3	0,2	0,1	0,2	0,1	0,3

Παρατηρώντας τα αποτελέσματά μας, αντιλαμβανόμαστε ότι κατά τις χρήσεις 2014-2021 η E.Y.A.Θ. A.E. βρίσκεται σε εξαιρετική θέση και σε απρόβλεπτη καταβολή χρημάτων θα μπορούσε να ανταπεξέλθει επιτυχώς. Ο δείκτης κατά μέσο όρο λαμβάνει 5,1 μονάδες και διαχρονικά παρουσιάζει αύξηση της τάξης του 66% περίπου, εν αντιθέσει με τις Δ.E.Y.A., οι οποίες βρίσκονται σε δυσμενή θέση και διαχρονικά παρουσιάζουν σημαντική μείωση της τάξης του 44% περίπου.

Εν κατακλείδι, οι αναλύσεις των τριών βασικών δεικτών της ρευστότητας μας παρουσιάζουν ότι το Κυκλοφορούν Ενεργητικό τόσο της E.Y.A.Θ. A.E. όσο και των Δ.E.Y.A. ρευστοποιείται αρκετά γρήγορα καθώς επίσης δεν διακρατούν υψηλά ποσοστά αποθεμάτων, με αποτέλεσμα να είναι σε θέση να μπορούν να ρευστοποιήσουν άμεσα τα στοιχεία του Κυκλοφορούντος Ενεργητικού τους προκειμένου να ανταπεξέλθουν σε οποιαδήποτε αιφνίδια καταβολή χρημάτων με σκοπό να αποπληρώσουν τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις τους. Σίγουρα η E.Y.A.Θ. A.E. βρίσκεται σε πλεονεκτική θέση συγκριτικά με τις Δ.E.Y.A., με αποτέλεσμα να

είναι σε θέση να ανταπεξέλθει πιο γρήγορα από ό,τι οι Δ.Ε.Υ.Α. στην αποπληρωμή των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεών της.



10.4.4 Δείκτης Ανακύκλωσης Απαιτήσεων

Ο δείκτης παρουσιάζει το πόσες φορές μέσα σε μία οικονομική χρήση η οντότητα εισπράττει τις απαιτήσεις της, οι οποίες προέρχονται από τις πωλήσεις των υπηρεσιών ή εμπορευμάτων της. Για να είναι αποδεκτό το αποτέλεσμα του δείκτη θα πρέπει να είναι αρκετά μεγαλύτερο από τη μονάδα.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Ανακύκλωση Απαιτήσεων} = \text{Ετήσιες Πωλήσεις} / \text{Μέσο Όρο Απαιτήσεων}$$

Πίνακας 4	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Ανακύκλωση Απαιτήσεων								
E.Y.A.Θ. A.E.	1,8	1,8	1,8	1,8	1,7	1,5	1,4	1,7
Δ.Ε.Υ.Α	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,4	0,5	0,6

Σύμφωνα με τα παραπάνω αποτελέσματα, οι τιμές του δείκτη για την E.Y.A.Θ. A.E. παραμένουν στα ίδια επίπεδα με μέσο όρο τις 1,7 μονάδες για τη χρονική περίοδο που εξετάζουμε. Αξίζει να σημειωθεί ότι, ενώ και οι τιμές που λαμβάνει ο δείκτης για τις Δ.Ε.Υ.Α. παραμένουν διαχρονικά στα ίδια επίπεδα, το αποτέλεσμα του δείκτη είναι κάτω από τη μονάδα. Το γεγονός αυτό υποδηλώνει ότι η E.Y.A.Θ. A.E., εισπράττει περισσότερες φορές

μέσα σε μία χρήση της απαιτήσεις της από τους πελάτες της εν αντιθέσει με τις Δ.Ε.Υ.Α. οι οποίες παρουσιάζουν δυσκολία είσπραξης των απαιτήσεών τους.

10.4.5 Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων

Ο Μέσος Χρόνος Είσπραξης των Απαιτήσεων παρουσιάζει τις ημέρες που χρειάζεται η επιχείρηση προκειμένου να εισπράξει τις απαιτήσεις της. Όσο μικρότερος είναι ο χρόνος είσπραξης, τόσο μεγαλύτερη είναι η ταχύτητα είσπραξης των απαιτήσεων της με αποτέλεσμα ο χρόνος δέσμευσης των κεφαλαίων της να είναι μικρότερος και άρα η θέση της οντότητας να είναι καλύτερη. Ένα ακόμα σημαντικό γεγονός που θα πρέπει να σημειωθεί είναι ότι όσο πιο μικρός είναι ο μέσος χρόνος είσπραξης των απαιτήσεων τόσο λιγότερο είναι εκτεθειμένη η επιχείρηση στις επισφαλείς απαιτήσεις. Η υψηλή κυκλοφοριακή ταχύτητα εκφράζει την ικανότητα της επιχείρησης να ρευστοποιεί (εισπράττει) γρήγορα τις απαιτήσεις της. Έτσι, η Κυκλοφοριακή Ταχύτητα (ΚΤ) Απαιτήσεων επηρεάζει άμεσα τη ρευστότητα της επιχείρησης.

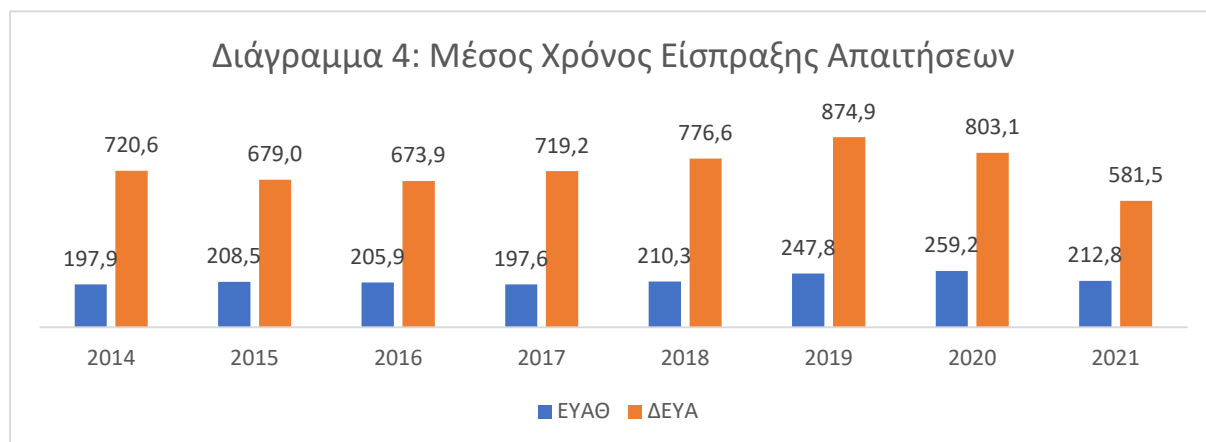
Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων} = (\text{Απαιτήσεις} * 365 \text{ ημέρες}) / \text{Ετήσιες Πωλήσεις}$$

Πίνακας 5	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων								
E.Y.A.Θ. A.E.	197,9	208,5	205,9	197,6	210,3	247,8	259,2	212,8
Δ.Ε.Υ.Α	720,6	679,0	673,9	719,2	776,6	874,9	803,1	581,5

Τα αποτελέσματα που λαμβάνουμε από τις οικονομικές καταστάσεις και των δυο οντοτήτων δεν είναι ενθαρρυντικά. Διαχρονικά υπάρχει αύξηση των ημερών που απαιτούνται προκειμένου να εισπράξει τις απαιτήσεις της η E.Y.A.Θ. A.E. της τάξης του 7,6% περίπου. Αξίζει να σημειωθεί ότι κατά τις χρήσεις 2020 και 2021 παρουσίασε μείωση της τάξης του 17,9% περίπου, ήτοι κατά τη χρήση 2020 χρειαζόταν περίπου 260 ημέρες προκειμένου να εισπράξει τις απαιτήσεις της κατά τη χρήση 2021 κατάφερε να τις μειώσει στις 212 ημέρες. Σύμφωνα με τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις, ο λόγος της ραγδαίας αύξησης του εν λόγω δείκτη οφείλεται κατά κύριο λόγο από τη σημαντική αύξηση των απαιτήσεων της διαχρονικά και όχι τόσο στην αύξηση των πωλήσεων της. Σε πιο δεινή θέση βρίσκονται οι Δ.Ε.Υ.Α. οι οποίες προκειμένου να εισπράξουν τις απαιτήσεις τους χρειάζονται κατά μέσο όρο 2 χρόνια, ήτοι 728 ημέρες περίπου. Αξίζει βέβαια να σημειωθεί ότι διαχρονικά παρουσιάζουν σημαντική μείωση του δείκτη της τάξης του 19% περίπου. Επομένως γίνεται εύκολα αντιληπτό

ότι, εάν και οι δύο οντότητες προκειμένου να εισπράξουν τις απαιτήσεις τους απαιτούνται αρκετές ημέρες, η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε καλύτερη θέση συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α.. Και οι οντότητες παρουσιάζουν μεγαλύτερη πιθανότητα εμφάνισης επισφαλών απαιτήσεων, γεγονός που μελλοντικά πιθανόν να βρεθούν σε δυσμενή θέση είσπραξης των απαιτήσεών τους και συνεπώς πιθανών να επηρεαστεί η ταμειακή τους ρευστότητα.



10.4.6 Ανακύκλωση Αποθεμάτων

Ο αριθμοδείκτης μετράει τον μέσο ρυθμό ταχύτητας με τον οποίο ανακυκλώνονται τα αποθέματα, δηλαδή τη μέση ταχύτητα που εισέρχονται και εξέρχονται τα αποθέματα στην αποθήκη της επιχείρησης. Δηλαδή, δείχνει πόσες φορές η οντότητα ξεπούλησε τα εμπορεύματά της και έπρεπε να ανατροφοδοτήσει εκ νέου την αποθήκη της μέσα σε μία οικονομική χρήση. Όταν ο δείκτης λαμβάνει υψηλές τιμές πιθανών να αποτελεί ένδειξη επιτυχούς διαχείρισης των αποθεμάτων και ικανοποιητικής ταμειακής θέσης της οντότητας. Εν αντιθέσει η χαμηλή τιμή του δείκτη παρουσιάζει τη δυσκολία ρευστοποίησης των αποθεμάτων της επιχείρησης το οποίο θα έχει ως αποτέλεσμα τη δέσμευση κεφαλαίων στα αποθέματα σε σχέση με τις πωλήσεις καθώς επίσης και η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να διατηρεί υψηλή ρευστότητα για να ικανοποιεί τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Ανακύκλωση Αποθεμάτων} = \text{Κόστος Πωληθέντων} / \text{Μέσο Όρο Αποθεμάτων}$$

Πίνακας 6	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Ανακύκλωση Αποθεμάτων								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	36,7	44,2	26,3	25,8	24,3	27,4	28,7	27,8
Δ.Ε.Υ.Α	78,3	87,0	71,5	77,2	90,0	177,9	224,5	309,8

Το αποτέλεσμα του δείκτη διαχρονικά παρουσιάζει μείωση της τάξης του 24% περίπου για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κατά τις χρήσεις 2014 – 2021. Η μείωση του δείκτη είναι αρκετά ενθαρρυντική, διότι σημαίνει ότι η επιχείρηση διαχειρίζεται με επιτυχία την ανατροφοδότηση των αποθεμάτων της, εν αντιθέσει με τις Δ.Ε.Υ.Α., οι οποίες παρουσιάζουν ραγδαία αύξηση κατά την πάροδο των ετών. Σύμφωνα με τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις ο λόγος της ραγδαίας αύξησης του δείκτη οφείλεται κατά κύριο λόγο στη ραγδαία αύξηση του κόστους πωληθέντων διαχρονικά.

10.4.7 Μέσος Χρόνος Παραμονής Αποθεμάτων

Με τη χρήση του συγκεκριμένου δείκτη, η επιχείρηση μπορεί να υπολογίσει τις μέρες που παραμένουν τα αποθέματα στην οντότητα από την αγορά έως και την πώλησή τους. Όσο μικρότερος είναι ο χρόνος παραμονής των αποθεμάτων στην αποθήκη, τόσο μεγαλύτερος θα είναι ο βαθμός ρευστότητας της επιχείρησης. Όσο μεγαλύτερος είναι ο χρόνος παραμονής των αποθεμάτων στην αποθήκη της οντότητας, ελαττώνεται ο βαθμός ρευστότητας της.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Μέσος Χρόνος Παραμονής Αποθεμάτων} = (\text{Αποθέματα} * 365 \text{ ημέρες}) / \text{Κόστος Πωληθέντων}$$

Πίνακας 7	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Μέσος Χρόνος Παραμονής Αποθεμάτων								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	9,9	8,3	13,9	14,1	15,0	13,3	12,7	13,1
Δ.Ε.Υ.Α	4,7	4,2	5,1	4,7	4,1	2,1	1,6	1,2

Ο Μέσος Χρόνος Παραμονής Αποθεμάτων για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. παρουσιάζει διαχρονικά αύξηση της τάξης του 32% περίπου. Τα αποθέματα της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. παραμένουν στην αποθήκη τους για 13 ημέρες περίπου κατά τη χρήση 2021, γεγονός που υποδηλώνει ότι η ρευστότητα της επιχείρησης είναι ικανοποιητική, όπως άλλωστε επιβεβαιώνεται και με τη χρήση των προηγούμενων δεικτών ρευστότητας, σε αντίθεση με τις Δ.Ε.Υ.Α., οι οποίες βρίσκονται σε καλύτερη θέση από την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε., διότι χρειάζεται μόλις 1,2 ημέρες κατά τη χρήση 2021 - γεγονός που υποδηλώνει ότι η ρευστότητα της επιχείρησης είναι ικανοποιητική.

10.4.8 Ανακύκλωση Βραχυχρόνιων Υποχρεώσεων

Αυτός ο δείκτης μας παρέχει πληροφορίες σχετικά με τη συχνότητα με την οποία ανανεώνονταν οι πιστώσεις της εταιρείας κατά τη διάρκεια του έτους. Εξετάζοντας προσεκτικά αυτόν τον δείκτη σε μία χρονική περίοδο, μπορούμε να κατανοήσουμε βαθύτερα τυχόν αλλαγές ή τροποποιήσεις στην πιστωτική πολιτική της εταιρείας.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Ανακύκλωση Βραχυχρόνιων Υποχρεώσεων} = (\text{Κόστος Πωληθέντων} - \text{Αποσβέσεις}) / \text{Βραχυχρονίων υποχρεώσεων}$$

Πίνακας 8	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Ανακύκλωση Βραχυχρόνιων Υποχρεώσεων								
E.Y.A.Θ. A.E.	2,8	4,3	4,2	3,6	3,2	3,5	3,3	2,8
Δ.E.Y.A	0,7	0,8	0,8	0,8	0,8	0,7	0,7	1,2

Σύμφωνα με τα αποτελέσματα του δείκτη, γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι διαχρονικά, η E.Y.A.Θ. A.E., έχει προχωρήσει σε τροποποίηση των όρων των πιστοδοτήσεων που λαμβάνει ανά τακτά χρονικά διαστήματα μέσα σε μία οικονομική χρήση. Μέσα σε μία οικονομική χρήση και συγκεκριμένα κατά τη χρήση 2021, τροποποίησε περίπου τρεις φορές τους όρους των πιστοδοτήσεων της, συγκριτικά με τις Δ.E.Y.A., οι οποίες τροποποίησαν περίπου 1,2 φορές τους όρους των πιστοδοτήσεών τους.

10.4.9 Χρόνος Εξόφλησης Βραχυχρόνιων Υποχρεώσεων

Ο υπολογισμός του δείκτη καθορίζει τον αριθμό των ημερών σε ένα οικονομικό έτος που χρειάζεται η εταιρεία για να εξοφλήσει τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της. Στόχος της εταιρείας είναι να διατηρήσει υψηλό επίπεδο αυτού του δείκτη, δηλαδή στοχεύει να έχει μεγαλύτερο χρόνο για να τακτοποιήσει τις υποχρεώσεις της.

Λαμβάνοντας υπόψη τον χρόνο που χρειάζεται μια εταιρεία για να εισπράξει πληρωμές από τους πελάτες της και τον αντίκτυπο που έχει αυτό στη ρευστότητα και την πιστοληπτική της ικανότητα, γίνεται σαφές ότι υπάρχει σύνδεση μεταξύ των δύο δεικτών. Εάν μια επιχείρηση παρακολουθεί επιμελώς το χρονοδιάγραμμα μέσα στο οποίο πρέπει να διακανονίσει τα χρέη της, στοχεύει να βρει ισορροπία μεταξύ της διατήρησης επαρκών ταμειακών αποθεμάτων και της εκπλήρωσης των οικονομικών της υποχρεώσεων. Ωστόσο, εάν η περίοδος αποπληρωμής των βραχυπρόθεσμων οφειλών εκτείνεται πέραν του χρόνου που απαιτείται για την είσπραξη

των απαιτήσεων, η εταιρεία ουσιαστικά δημιουργεί ένα μέσο εξασφάλισης χρηματοδότησης που βελτιστοποιεί τη χρήση των εξωτερικών πόρων.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

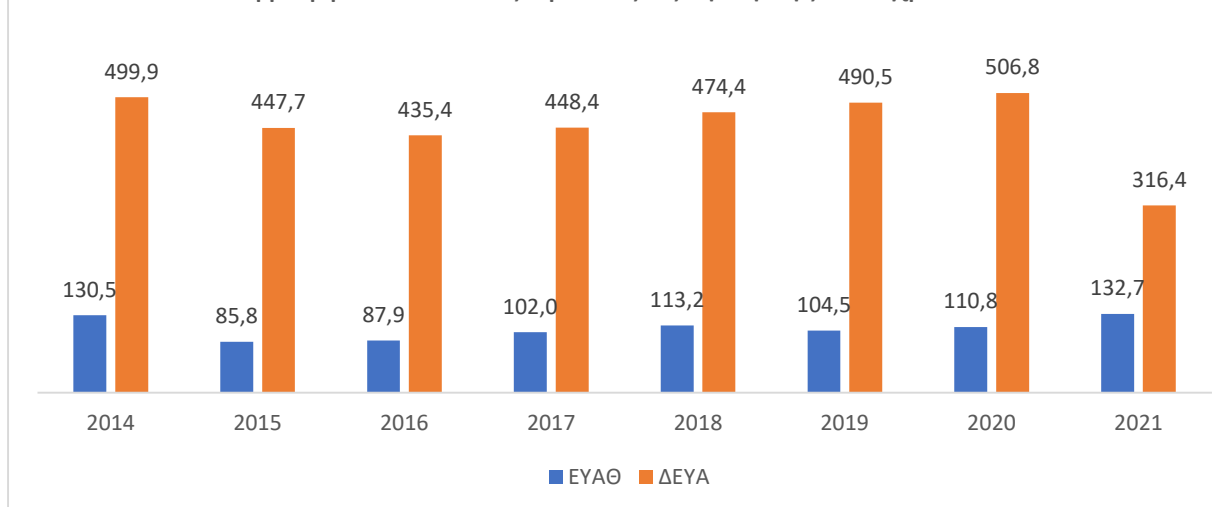
$$\text{Χρόνος Εξόφλησης Βραχυχρόνιων Υποχρεώσεων} = (\text{Βραχυχρόνιες Υποχρεώσεις} * 365 \text{ ημέρες}) / (\text{Κόστος Πωληθέντων} - \text{Αποσβέσεις})$$

Πίνακας 9	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Χρόνος Εξόφλησης Βραχυχρόνιων Υποχρεώσεων								
E.Y.A.Θ. A.E.	130,5	85,8	87,9	102,0	113,2	104,5	110,8	132,7
Δ.Ε.Υ.Α	499,9	447,7	435,4	448,4	474,4	490,5	506,8	316,4

Συνεχίζοντας με τον αριθμοδείκτη Χρόνου Εξόφλησης Βραχυχρόνιων Υποχρεώσεων και οι δύο οντότητες παρουσιάζουν αρκετά υψηλές τιμές διαχρονικά. Η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε καλύτερα επίπεδα αποπληρωμής των υποχρεώσεων της συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α. Η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κατά μέσο όρο χρειάζεται περίπου 108 ημέρες περίπου προκειμένου να εξοφλήσει τις βραχυχρόνιες υποχρεώσεις της ενώ οι Δ.Ε.Υ.Α. χρειάζονται περίπου 452 ημέρες. Αν και, όπως αναφέρθηκε προηγουμένως, ο στόχος της της επιχείρησης όσον αφορά τον συγκεκριμένο δείκτη, είναι να τον κρατάει σε υψηλά επίπεδα, ένας μέτριος δείκτης εκπέμπει σιγουριά και φερεγγυότητα σε όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη.

Αξίζει να σημειωθεί ότι σε όλες τις χρήσεις που εξετάζουμε και για τις δυο οντότητες, οι ημέρες είσπραξης των απαιτήσεων είναι περισσότερες από τις ημέρες αποπληρωμής των υποχρεώσεων. Ιδιαίτερα οι Δ.Ε.Υ.Α., παρουσιάζουν σημαντικές αποκλείσεις μεταξύ των εισπράξεων και των πληρωμών, ήτοι για τη χρήση του 2021 οι ημέρες είσπραξης είναι 581 ημέρες ενώ οι ημέρες εξόφλησης των υποχρεώσεων είναι 316. Το γεγονός αυτό μας παρουσιάζει την πιθανή ύπαρξη του πιστωτικού κινδύνου και του κινδύνου της ρευστότητας, γεγονός το οποίο δεν προκαλεί τη σιγουριά στα ενδιαφερόμενα μέρη και πόσον μάλλον σε νέους επενδυτές καθώς και δεν εκπέμπει την απαιτούμενη φερεγγυότητα στους προμηθευτές της ότι δεν πρόκειται να βρεθούν εκτεθειμένοι σε πιθανή χρεοκοπία λόγω έλλειψης ρευστότητας.

Διάγραμμα 5: Μέσος Χρόνος Εξόφλησης Υποχρεώσεων



10.5 Δείκτες Κεφαλαιακής Δομής & Βιωσιμότητας

Η έννοια της κεφαλαιακής διάρθρωσης και των δεικτών βιωσιμότητας αφορά τη συσχέτιση μεταξύ των πηγών εξωτερικής χρηματοδότησης μιας εταιρείας και του μετοχικού κεφαλαίου της, απεικονίζοντας τον βαθμό στον οποίο η εταιρεία έχει χρηματοδοτήσει αποτελεσματικά τις καθημερινές της δραστηριότητες. Αποτελεί επιτακτική ανάγκη για την εταιρεία να έχει τη δυνατότητα να αξιολογήσει τους πιθανούς κινδύνους που μπορεί να αντιμετωπίσει και να καθορίσει πώς θα χρηματοδοτηθούν οι σκοπούμενες επενδύσεις της.

10.5.1 Σχέσεων Κεφαλαίων (Αυτονομίας)

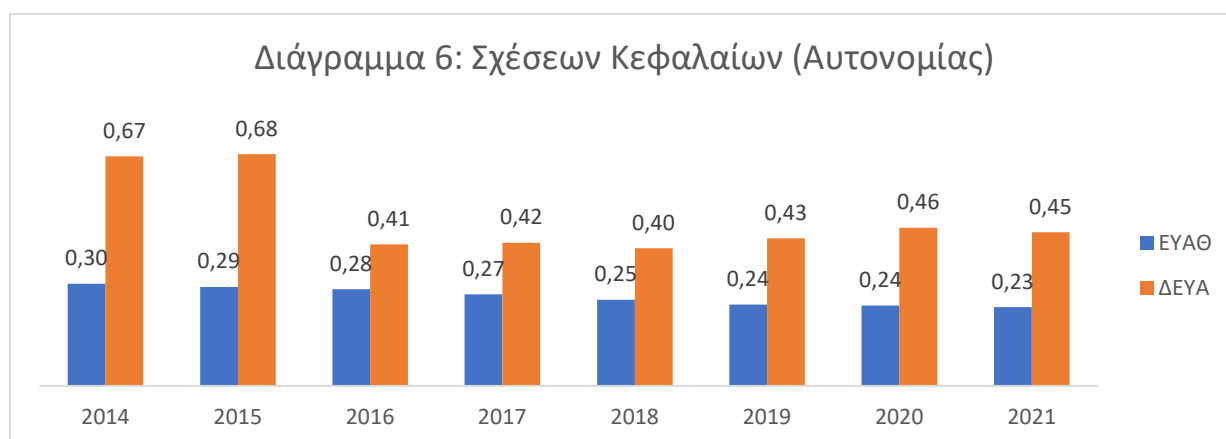
Ο δείκτης αυτός αντιπροσωπεύει τη σύνδεση μεταξύ ιδίων κεφαλαίων και των συνολικών κεφαλαίων που είναι προσβάσιμα στην οικονομική οντότητα. Είναι ιδανικό τα αποτελέσματα του δείκτη να είναι κοντά στη μονάδα προκειμένου να θεωρούνται αποδεκτά. Είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι ένας υψηλός δείκτης δεν σημαίνει απαραίτητα ότι η οικονομική οντότητα θα έχει καλή ρευστότητα μακροπρόθεσμα. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι η οντότητα θα έχει ελάχιστη πίεση από ξένα κεφάλαια για ταμειακές ροές, καθιστώντας ευκολότερη τη διαχείρισή της. Επιπλέον, με τον υπολογισμό αυτού του δείκτη, μπορούμε επίσης να αποκτήσουμε εικόνα για την ανεξαρτησία και την αυτάρκεια της επιχείρησης, καθώς και την ικανότητά της να λειτουργεί χωρίς να βασίζεται σε μεγάλο βαθμό σε κεφάλαια δανείων.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Σχέσεων Κεφαλαίων (Αυτονομίας)} = \text{Ίδια Κεφάλαια} / \text{Συνολικά Κεφάλαια}$$

Πίνακας 10	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Σχέσεων Κεφαλαίων (Αυτονομίας)								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	0,30	0,29	0,28	0,27	0,25	0,24	0,24	0,23
Δ.Ε.Υ.Α	0,67	0,68	0,41	0,42	0,40	0,43	0,46	0,45

Τα αποτελέσματα της ανάλυσης μας παρουσιάζουν κατά μια γενική εικόνα τον δείκτη αυτόν να κινείται σε σταθερά επίπεδα διαχρονικά με μικρές αυξομειώσεις. Διαχρονικά, ο δείκτης κινείται κατά μέσο όρο για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. σε 0,26 μονάδες και για τις Δ.Ε.Υ.Α. σε 0,49 μονάδες. Δυστυχώς δεν μπορούμε να κρίνουμε εάν το αποτέλεσμα του δείκτη είναι ικανοποιητικό ή όχι δεδομένου ότι δεν γνωρίζουμε τις προτιμήσεις των μετόχων και τι έχουν θέσει οι ίδιοι ως αποδεκτό επίπεδο.



10.5.2 Υπερχρέωσης (Ξένα προς Ίδια Κεφάλαια)

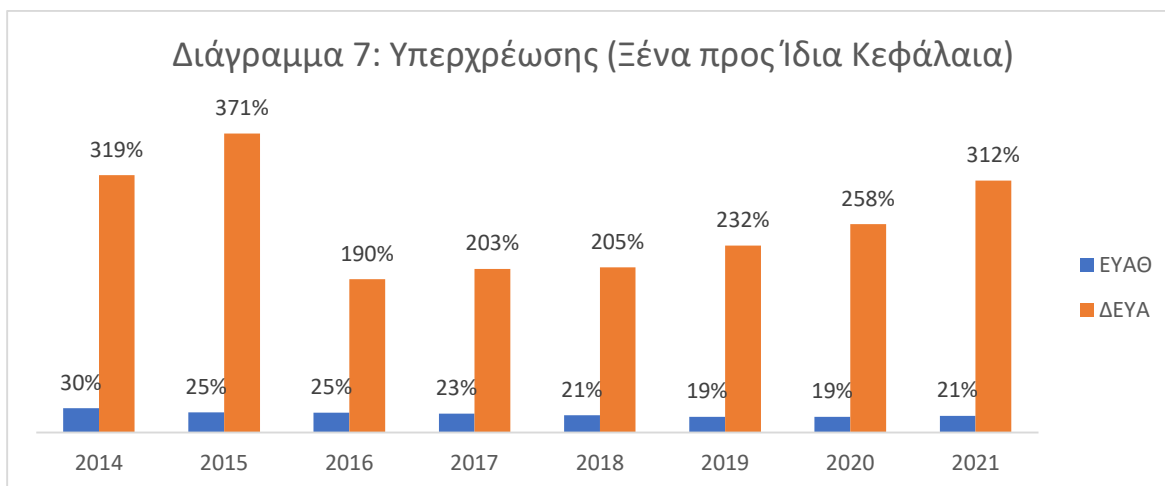
Με τον υπολογισμό του εν λόγω δείκτη, είμαστε σε θέση να μετρήσουμε αποτελεσματικά και να κατανοήσουμε τη συσχέτιση μεταξύ των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας και του ξένου κεφαλαίου. Αυτός ο δείκτης χρησιμεύει ως πολύτιμο εργαλείο για την αξιολόγηση του βαθμού στον οποίο η εταιρεία μπορεί να εξαρτάται υπερβολικά από δανειακά κεφάλαια, καθώς παρέχει πληροφορίες για το εάν η οικονομική οντότητα χρησιμοποιεί περισσότερο δανεισμένο κεφάλαιο σε αντίθεση με τα ίδια κεφάλαιά της. Επιπλέον, ο δείκτης αυτός χρησιμοποιείται από τους δανειστές της εταιρείας για να αξιολογήσουν το επίπεδο ασφάλειας που τους προσφέρει το Μετοχικό Κεφάλαιο. Περαιτέρω, η διοίκηση και οι μέτοχοι της οντότητας χρησιμοποιούν αυτόν τον δείκτη για να καθορίσουν το επίπεδο στο οποίο λειτουργεί η κεφαλαιακή μόχλευση της εταιρείας.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Υπερχρέωσης (Ξένα προς Ίδια Κεφάλαια)} = \text{Ξένα Κεφάλαια} / \text{Ίδια Κεφάλαια} (\%)$$

Πίνακας 11	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Υπερχρέωσης (Ξένα προς Ίδια Κεφάλαια)								
E.Y.A.Θ. A.E.	30%	25%	25%	23%	21%	19%	19%	21%
Δ.Ε.Υ.Α	319%	371%	190%	203%	205%	232%	258%	312%

Τα αποτελέσματα του δείκτη για την E.Y.A.Θ. A.E. είναι σχετικά ικανοποιητικά, διότι κατά μέσο όρο ο δείκτης είναι 23% περίπου διαχρονικά. Επιπροσθέτως, παρουσιάζεται διαχρονικά μείωση της τάξεως του 31% περίπου, γεγονός που μας ενημερώνει ότι η E.Y.A.Θ. A.E. δεν θεωρείται υπερχρεωμένη επιχείρηση και επομένως κάνει χρήση των Ιδίων Κεφαλαίων της και όχι των δανειστών της. Σε σύγκριση με τις Δ.Ε.Υ.Α., τα αποτελέσματα τους δεν είναι και τόσο ενθαρρυντικά, δεδομένου ότι οι τιμές είναι αρκετά αυξημένες, γεγονός που ενημερώνει ότι στηρίζονται περισσότερο στα ξένα κεφάλαια και όχι στα ίδια. Σύμφωνα με τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις, γίνεται αντιληπτό ότι οι Δ.Ε.Υ.Α. έχουν αρκετές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις συγκριτικά με τα ίδια κεφάλαια, γεγονός το οποίο έχει ως αποτέλεσμα την αύξηση του δείκτη και την εξάρτησή τους από τα ξένα κεφάλαια.



10.5.3 Κυκλοφορούντος Ενεργητικού προς Υποχρεώσεις

Ο δείκτης παρέχει ένα μέτρο της σύνδεσης μεταξύ του κυκλοφορούντος ενεργητικού και των συνολικών υποχρεώσεων, δίνοντας μια εικόνα για τη μακροπρόθεσμη ρευστότητα της επιχείρησης. Όταν ο δείκτης είναι υψηλότερος, υποδηλώνει ότι το κυκλοφορούν ενεργητικό της εταιρείας υπερβαίνει τις συνολικές υποχρεώσεις της.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Κυκλοφορούντος Ενεργητικού προς Υποχρεώσεις} = \frac{\text{Κυκλοφορούν Ενεργητικό}}{\text{Σύνολο Υποχρεώσεων}}$$

Πίνακας 12	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Κυκλοφορούντος Ενεργητικού προς Υποχρεώσεις								
E.Y.A.Θ. A.E.	2,34	2,66	2,79	3,07	3,54	4,09	4,17	3,92
Δ.Ε.Υ.Α	0,34	0,29	0,34	0,34	0,38	0,35	0,36	0,39

Διαχρονικά μας γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι τα κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία της E.Y.A.Θ. A.E. υπερκαλύπτουν το σύνολο των υποχρεώσεών της. Πιο συγκεκριμένα, ο δείκτης παρουσιάζει διαχρονικά ραγδαία αύξηση και λαμβάνει τιμή κατά μέσο όρο 3,3 μονάδες περίπου και το αποτέλεσμα αποτελεί θετική ένδειξη για την ύπαρξη μακροπρόθεσμης ρευστότητας της εταιρείας. Οι Δ.Ε.Υ.Α. δεν έχουν καταφέρει να καλύψουν σε ικανοποιητικό βαθμό το σύνολο των υποχρεώσεών τους. Πιο συγκεκριμένα, ο δείκτης κατά μέσο όρο λαμβάνει τις 0,35 μονάδες και σε γενικές γραμμές παρατηρείται μια σταθερή τάση διαχρονικά.

10.5.4 Δανειακής Επιβάρυνσης

Ο δείκτης αποτυπώνει τη σχέση των δανείων προς το σύνολο των κεφαλαίων κάθε μορφής που χρησιμοποιούνται με οποιονδήποτε τρόπο από την επιχείρηση. Επίσης χρησιμοποιείται και στην εκτίμηση της δανειακής επιβάρυνσης της επιχείρησης.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Δανειακής Επιβάρυνσης} = \frac{\text{Δανειακές Υποχρεώσεις}}{\text{Σύνολο Ενεργητικού}} (\%)$$

Δανειακής Επιβάρυνσης	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
E.Y.A.Θ. A.E.	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Δ.Ε.Υ.Α	2,46%	1,75%	1,50%	1,34%	1,35%	1,26%	1,34%	2,85%

Τα αποτελέσματα του δείκτη για την E.Y.A.Θ. A.E., επιβεβαιώνουν τους παραπάνω δείκτες. Με άλλα λόγια, ο δείκτης της Δανειακής Επιβάρυνσης είναι σε μηδενικά επίπεδα για την E.Y.A.Θ. A.E. Εν αντιθέσει με τις Δ.Ε.Υ.Α. οι οποίες κατά μέσο όρο λαμβάνουν 2% περίπου. Αυτό που γίνεται εύκολα αντιληπτό είναι ότι οι Δ.Ε.Υ.Α. κρατάνε σε χαμηλά επίπεδα τις δανειακές τις υποχρεώσεις. Διαχρονικά όμως, παρουσιάζεται αύξηση του 16% περίπου γεγονός που επιβεβαιώνει ότι χρηματοδοτούν τις επενδύσεις τους με τη χρήση ξένων κεφαλαίων.

10.5.5 Πάγια προς Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις

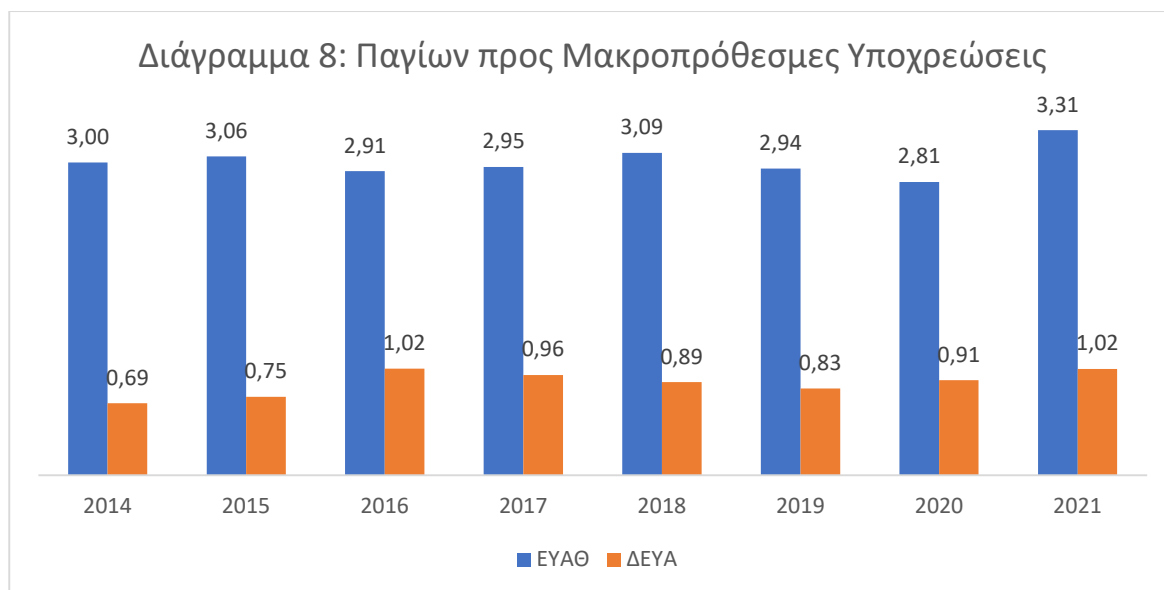
Τα αποτελέσματα του δείκτη παρέχουν μια εικόνα για τη συσχέτιση μεταξύ των περιουσιακών στοιχείων της εταιρείας και των μακροπρόθεσμων υποχρεώσεών της. Αυτός ο δείκτης δεν χρησιμεύει μόνο ως μέτρο της ικανότητας της εταιρείας να προστατεύει τους μακροπρόθεσμους πιστωτές της σε περίπτωση ρευστοποίησης περιουσιακών στοιχείων, αλλά χρησιμεύει επίσης και ως μετρητής για την ικανότητα της εταιρείας να προσελκύει επιπλέον ξένα κεφάλαια. Στόχος της εταιρείας είναι να διατηρήσει το αποτέλεσμα του δείκτη πάνω από ένα, καθώς αυτό θα της επέτρεπε να έχει πρόσβαση σε περισσότερα ξένα κεφάλαια. Σε τελική ανάλυση, το αποτέλεσμα του δείκτη εμπνέει εμπιστοσύνη στους μακροπρόθεσμους πιστωτές, διαβεβαιώνοντάς τους ότι υπάρχουν άφθονες εξασφαλίσεις για τη διασφάλιση των επενδύσεών τους στην εταιρεία.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Πάγια προς Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις} = \text{Καθαρή αξία παγίων} / \text{Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις}$$

Πίνακας 14	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Παγίων προς Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	3,00	3,06	2,91	2,95	3,09	2,94	2,81	3,31
Δ.Ε.Υ.Α	0,69	0,75	1,02	0,96	0,89	0,83	0,91	1,02

Η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. διακρατεί σε σταθερή πορεία τις τιμές του δείκτη με μικρές αυξομειώσεις, όπου ο μέσος όρος λαμβάνει 3 μονάδες περίπου. Καθ' όλη τη χρονική διάρκεια που εξετάζουμε ο δείκτης λαμβάνει τιμές πολύ περισσότερο από τη μονάδα. Αξίζει να σημειωθεί ότι κατά τη χρήση του 2021 παρουσίασε αύξηση της τάξης του 10% περίπου, γεγονός που μας παρουσιάζει την άντληση νέων μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων. Ακόμα και με τη λήψη των νέων δανειακών κεφαλαίων, υπάρχει ακόμα περιθώριο άντλησης επιπλέον ξένων κεφαλαίων. Συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α., δυστυχώς δεν έχουν καταφέρει να λάβουν τιμές πάνω από τη μονάδα, παρά μόνο κατά τη χρήση του 2021. Κατά μέσο όρο για τη χρονική διάρκεια που εξετάζουμε λαμβάνουν 0,88 μονάδες. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα να μην έχουν οι Δ.Ε.Υ.Α. πρόσβαση σε περισσότερα ξένα κεφάλαια.



10.5.6 Πάγια προς Σύνολο Παθητικού

Ο δείκτης αποτυπώνει τη σχέση του πάγιου ενεργητικού της επιχείρησης με το σύνολο του παθητικού και τον βαθμό που τα κεφάλαια έχουν επενδυθεί σε πάγια στοιχεία, σε σύγκριση με τα βραχυπρόθεσμης μορφής περιουσιακά στοιχεία.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Πάγια προς Σύνολο Παθητικού} = \text{Καθαρή αξία παγίων} / \text{Σύνολο Παθητικού}$$

Πίνακας 15	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Πάγια προς Σύνολο Παθητικού								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	0,43	0,43	0,42	0,38	0,35	0,31	0,29	0,30
Δ.Ε.Υ.Α	0,46	0,52	0,56	0,52	0,49	0,47	0,52	0,60

Οι τιμές που λαμβάνει ο δείκτης διαχρονικά παρουσιάζουν μείωση της τάξης του 30% περίπου για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. όπου ο μέσος όρος κινείται στις 0,36 μονάδες, ενώ για τις Δ.Ε.Υ.Α. παρουσιάζει αύξηση της τάξης του 32% περίπου με μέσο όρο να κινείται στις 0,52 μονάδες.

10.5.7 Αυτοχρηματοδότησης

Αποτυπώνει τη συσχέτιση μεταξύ των αποθεματικών που διατηρεί μια εταιρεία και του μετοχικού κεφαλαίου της. Η σημασία του έγκειται στην ικανότητά του να αξιολογεί έγκαιρα την πιστοληπτική ικανότητα του οργανισμού, καθώς και να ρίχνει φως στις μακροπρόθεσμες επενδυτικές στρατηγικές της διοίκησης ή των ιδιοκτητών. Όταν ο δείκτης υπερβαίνει την τιμή της μονάδας, συχνά υποδηλώνει μια πιθανή σύγκρουση μεταξύ της ομάδας διαχείρισης και της

ιδιοκτησίας και μπορεί επίσης να είναι ενδεικτική της επιθυμίας των μετόχων να διατηρήσουν τον έλεγχο τους στην εταιρεία.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Αυτοχρηματοδότησης} = \text{Αποθεματικά} / \text{Μετοχοποιημένα Κεφάλαια}$$

Πίνακας 16	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Αυτοχρηματοδότησης								
E.Y.A.Θ. A.E.	2,35	2,46	2,54	2,73	2,97	3,21	3,25	3,35
Δ.Ε.Υ.Α	0,49	0,47	1,41	1,39	1,48	1,32	1,16	1,00

Και οι δύο οντότητες λαμβάνουν τιμές μεγαλύτερες από τη μονάδα. Τα επίπεδα του δείκτη για τις Δ.Ε.Υ.Α. κινούνται σε πολύ χαμηλά επίπεδα και διαχρονικά παραμένει σταθερό στις 1,09 μονάδες. Δεδομένου ότι οι Δ.Ε.Υ.Α. και η E.Y.A.Θ. A.E. είναι Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, δεν τίθεται το θέμα αντιπαράθεσης μεταξύ της διοίκησής με την ιδιοκτησία καθώς επίσης σχετίζεται και με την επιθυμία των μετόχων να διατηρήσουν τον έλεγχο που έχουν στην οντότητα. Επομένως η χρήση του δείκτη στην προκειμένη περίπτωση εξυπηρετεί στην αξιολόγηση της πιστοληπτικής ικανότητας και της χρηματοδοτικής πολιτικής της διοίκησης και των μακροχρονίων επενδυτικών σχεδίων τους. Σημειώνεται ότι η E.Y.A.Θ. A.E. χαρακτηρίζεται ως Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου δεδομένου ότι ο μέτοχος με το υψηλότερο ποσοστό είναι η εταιρεία με την επωνυμία Ελληνική Εταιρεία Συμμετοχών και Περιουσίας (ΕΕΣΥΠ) της οποίας ο μοναδικός μέτοχος είναι το Ελληνικό Δημόσιο.

10.5.8 Κάλυψης Τόκων

Ο δείκτης μας επιτρέπει να μετρήσουμε τον βαθμό στον οποίο τα κέρδη της εταιρείας μπορούν να μειωθούν χωρίς να προκληθούν προβλήματα στην εκπλήρωση των ετήσιων υποχρεώσεων της για τόκους. Ωστόσο, είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι αυτός ο δείκτης αξιολογεί αποκλειστικά τη λογιστική ικανότητα της εταιρείας και όχι τη συνολική οικονομική της ικανότητα να καλύψει τα έξοδά της.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Κάλυψης Τόκων} = \text{Κέρδη προ τόκων \& Φόρων} / \text{Τόκοι}$$

Πίνακας 17	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Κάλυψης Τόκων								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	9,2	17,7	16,0	14,4	12,1	15,7	46,9	40,0
Δ.Ε.Υ.Α	-0,7	-3,7	-18,2	-21,1	-1,3	-16,6	-11,3	-2,6

Τα αποτελέσματα του δείκτη για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. είναι άκρως ικανοποιητικά, δεδομένου ότι κατά μέσο όρο λαμβάνει 21 μονάδες, γεγονός που υποδηλώνει ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. μπορεί από τα Κέρδη προ φόρων να καλύψει τις ανάγκες που προκύπτουν από τους τόκους. Σημειώνεται ότι σύμφωνα με τους δημοσιευμένους ισολογισμούς, η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. δεν έχει στην κατοχή της μακροπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις και οι τόκοι που προκύπτουν οφείλονται κατά κύριο λόγο στην ύπαρξη βραχυχρόνιων υποχρεώσεων. Ο δείκτης για τις Δ.Ε.Υ.Α. λαμβάνει αρνητικές τιμές δεδομένων των ζημιών που παρουσιάζει η οντότητα για όλες τις χρήσεις. Το γεγονός αυτός καταδεικνύει ότι οι Δ.Ε.Υ.Α. θα πρέπει να βελτιώσουν τα αποτελέσματα τους προκειμένου να διορθωθεί το πρόβλημα στην ικανοποίηση της επιβάρυνσης από τους ετήσιους τόκους τους.

10.5.9 Απόδοσης Συνόλου Απασχολούμενων Κεφαλαίων

Ο αναφερόμενος δείκτης χρησιμεύει ως μέτρο της κερδοφορίας της εταιρείας, ανεξάρτητα από το από πού προέρχονται τα κεφάλαιά της. Επιπλέον, υποδηλώνει την ικανότητα της διοίκησης στη δημιουργία κερδών χρησιμοποιώντας αποτελεσματικά τόσο ίδια κεφάλαια όσο και ξένα κεφάλαια. Αυτή η αναλογία είναι επίσης πολύτιμη σε περιπτώσεις όπου μια εταιρεία σκέφτεται να αποκτήσει άλλη εταιρεία ή να επιχειρήσει νέες δραστηριότητες. Εάν ο δείκτης πέσει κάτω από το κόστος των δανειακών κεφαλαίων, οποιαδήποτε αύξηση του θα οδηγήσει σε μείωση των κερδών της εταιρείας. Τέλος, σε περιόδους οικονομικής ύφεσης, όταν ο δείκτης φτάνει σε χαμηλά επίπεδα, μπορεί εύκολα να μηδενιστεί.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Απόδοσης Συνόλου Απασχολούμενων Κεφαλαίων} = (\text{Κέρδη προ φόρων} + \text{Χρηματοοικονομικά Έξοδα}) / \text{Σύνολο Παθητικού} (\%)$$

Πίνακας 18	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Απόδοσης Συνόλου Απασχολούμενων Κεφαλαίων								
E.Y.A.Θ. A.E.	0,10	0,10	0,11	0,12	0,09	0,09	0,08	0,07
Δ.Ε.Υ.Α	0,00	0,00	-0,01	-0,01	0,00	-0,02	-0,01	-0,01

Σύμφωνα με τα αποτελέσματα του δείκτη, η E.Y.A.Θ. A.E. παρουσιάζει μείωση διαχρονικά περίπου της τάξης του 28%. Αναφορικά με τις Δ.Ε.Υ.Α., αντιλαμβανόμαστε ότι σχεδόν για όλα τις χρήσεις που εξετάζουμε, βρίσκονται σε περίοδο κρίσης διότι ο δείκτης λαμβάνει αρνητικές τιμές. Γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι οι Δ.Ε.Υ.Α. δεν χρησιμοποιούν αποτελεσματικά τα κεφάλαια που έχουν στην κατοχή τους.

10.5.10 Απόδοσης Ιδίων Κεφαλαίων

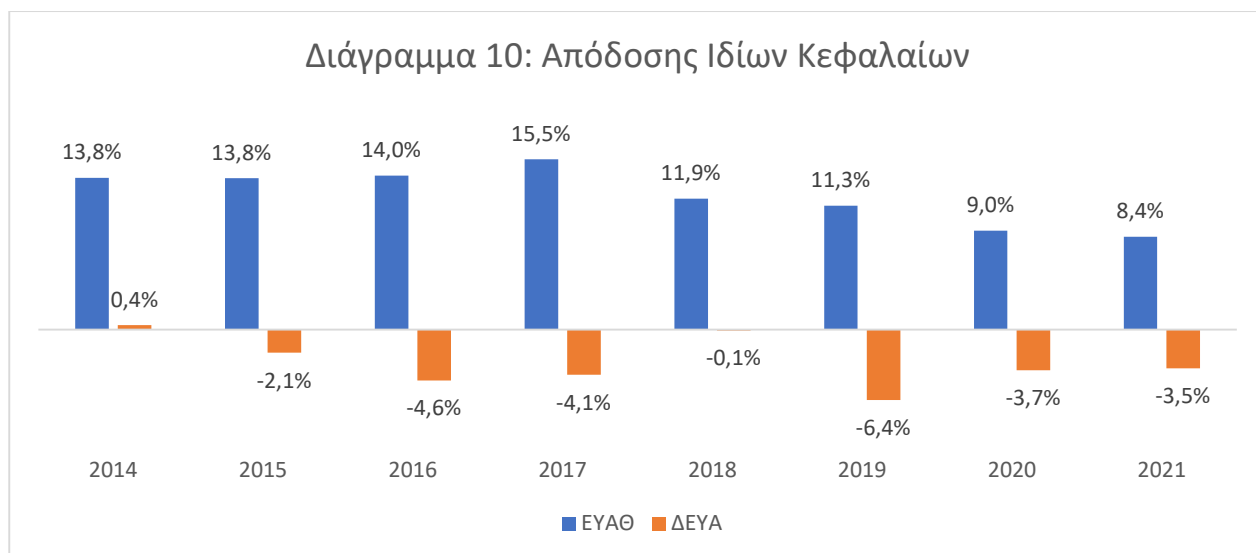
Με τη χρήση του δείκτη, η εταιρεία είναι σε θέση να αξιοποιήσει αποτελεσματικά τις δυνατότητές της για κερδοφορία και να λάβει τεκμηριωμένες αποφάσεις σχετικά με την επίτευξη των στόχων της. Η σημαντική αύξηση του δείκτη χρησιμεύει ως ευνοϊκή ένδειξη, υποδηλώνοντας ότι μπορεί να αποδοθεί στις επιτυχείς πρακτικές της διαχείρισης που εφαρμόζει η διοίκηση, στις ευνοϊκές οικονομικές συνθήκες που επικρατούν στην αγορά ή στη συνετή και αποτελεσματική χρήση των οικονομικών της πόρων.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Απόδοσης Ιδίων Κεφαλαίων} = \text{Καθαρά Αποτελέσματα προ Φόρων} / \text{Ίδια Κεφάλαια} (\%)$$

Πίνακας 19	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Απόδοσης Ιδίων Κεφαλαίων								
E.Y.A.Θ. A.E.	13,8%	13,8%	14,0%	15,5%	11,9%	11,3%	9,0%	8,4%
Δ.Ε.Υ.Α	0,4%	-2,1%	-4,6%	-4,1%	-0,1%	-6,4%	-3,7%	-3,5%

Η E.Y.A.Θ. A.E. κάνει σημαντικές προσπάθειες προκειμένου να εκπληρωθεί ο στόχος που έχει θέσει η διοίκησή της οντότητας με μέσο όρο διαχρονικά να λαμβάνει 12% περίπου. Τα αποτελέσματα που λαμβάνουμε για τις Δ.Ε.Υ.Α., γίνεται αντιληπτό ότι η κερδοφόρα δυναμικότητα τους δεν είναι και τόσο αποτελεσματική. Παρατηρείται ότι διαχρονικά δεν χρησιμοποιούν αποδοτικά τα ίδια κεφάλαια της, διότι οι τιμές του δείκτη είναι αρνητικές λόγω των ζημιών που παρουσιάζουν.



10.5.11 Ιδία προς Ξένα Κεφάλαια

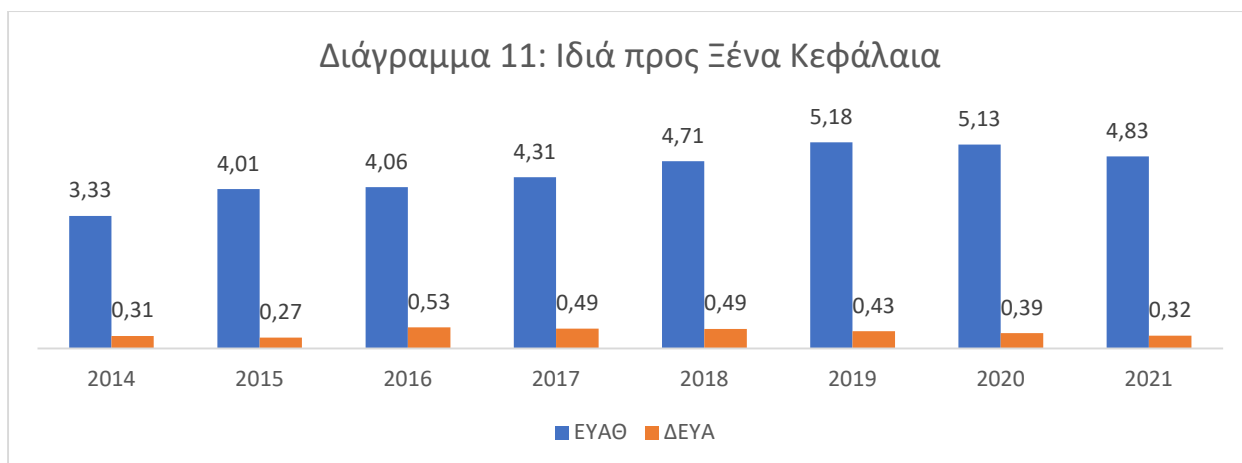
Ο δείκτης χρησιμεύει ως μέτρο του επιπέδου ασφάλειας που προσφέρει η εταιρεία στους δανειστές της. Σε περιπτώσεις όπου οι τιμές του δείκτη υπερβαίνουν το ένα, υποδηλώνει ότι οι μέτοχοι της εταιρείας έχουν συνεισφέρει περισσότερο κεφάλαιο από τους πιστωτές της. Όσο ισχυρότερος γίνεται αυτός ο δείκτης, τόσο μεγαλύτερο είναι το επίπεδο διασφάλισης που παρέχεται στους πιστωτές της εταιρείας.

Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Ιδία προς Ξένα} = \text{Ιδία Κεφάλαια} / \text{Ξένα Κεφάλαια}$$

Πίνακας 20	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Ιδία προς Ξένα Κεφάλαια								
E.Y.A.Θ. A.E.	3,33	4,01	4,06	4,31	4,71	5,18	5,13	4,83
Δ.E.Y.A	0,31	0,27	0,53	0,49	0,49	0,43	0,39	0,32

Τα αποτελέσματα του δείκτη για την E.Y.A.Θ. A.E. είναι αρκετά ενθαρρυντικά και μπορούμε να πούμε ότι ήταν αναμενόμενο το αποτέλεσμα του εν λόγω δείκτη, λόγω της ανάλυσης των προηγούμενων δεικτών της κεφαλαιακής δομής, διότι οι τιμές του δείκτη διαχρονικά παρουσιάζουν αύξηση της τάξης του 45% περίπου με μέσο όρο τις 4,45 μονάδες περίπου, γεγονός που εκπέμπει μεγαλύτερη εμπιστοσύνη στους δανειστές της και ενδυναμώνει τη φερεγγυότητα της οντότητας, διότι οι μέτοχοι του συμμετέχουν με περισσότερα κεφάλαια από ότι οι πιστωτές της. Εν αντιθέσει με τις Δ.E.Y.A. όπου παρουσιάζουν ακριβώς τα αντίθετα αποτελέσματα. Κατά μέσο όρο λαμβάνει περίπου 0,4 μονάδες και αντιλαμβανόμαστε ότι δεν ενδυναμώνει τη φερεγγυότητα της οντότητας, διότι οι μέτοχοι της συμμετέχουν με λιγότερα κεφάλαια από ότι οι πιστωτές της.



10.5.12 Μακροπροθέσμου Δανεισμού προς Ιδιά Κεφάλαια

Η χρήση του δείκτη μας επιτρέπει να αποκτήσουμε μια εικόνα για το ποσοστό της χρηματοδότησης μιας επιχείρησης που προέρχεται από ξένες πηγές. Επιπλέον, χρησιμεύει ως πρόσθετη μέτρηση που μπορεί να βοηθήσει την εταιρεία να καθορίσει εάν θα πρέπει να διερευνήσει περαιτέρω την επιλογή επέκτασης της χρηματοδότησής της μέσω εξωτερικών κεφαλαίων. Με άλλα λόγια, υψηλότερη τιμή δείκτη υποδηλώνει μεγαλύτερη δυνατότητα απόκτησης δανειακών κεφαλαίων από εξωτερικές πηγές, παρέχοντας έτσι μεγαλύτερο περιθώριο για οικονομική επέκταση.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Μακροπροθέσμου Δανεισμού προς Ιδιά Κεφάλαια} = \frac{\text{Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις}}{\text{Ίδια κεφάλαια}} (\%)$$

Πίνακας 21	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Μακροπροθέσμου Δανεισμού προς Ιδιά Κεφάλαια								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	18%	18%	18%	16%	14%	12%	12%	11%
Δ.Ε.Υ.Α	278%	329%	160%	167%	167%	187%	204%	260%

Η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε πλεονεκτική θέση και επιβεβαιώνεται ότι κατά κύριο λόγο ο κύριος τρόπος χρηματοδότησης της είναι τα ίδια κεφάλαια και όχι τόσο τα ξένα. Κατά μέσο όρο διαχρονικά λαμβάνει ο δείκτης περίπου 15% και παρουσιάζει μια σημαντική διαχρονική μείωση της τάξης του 40% περίπου. Όπως ήταν αναμενόμενο οι τιμές του δείκτη κυμαίνονται διαχρονικά κατά μέσο όρο περίπου στο 219%, γεγονός που υποδηλώνει ότι ο κύριος τρόπος χρηματοδότησης των Δ.Ε.Υ.Α. είναι από τη χρήση ξένων κεφαλαίων και όχι από τα Ίδια Κεφάλαια.

10.6 Δείκτες Αποδοτικότητας

Η κερδοφορία αποτελεί σημαντική πτυχή της συνολικής επιτυχίας μιας επιχείρησης, καθώς αντανακλά την ικανότητά της να παράγει κέρδη. Χρησιμοποιώντας τους δείκτες κερδοφορίας, μπορεί κανείς να αξιολογήσει την αποτελεσματικότητα των λειτουργιών της επιχείρησης, την ικανότητα της διοίκησής της και τελικά να καθορίσει το επίπεδο κερδοφορίας που έχει επιτύχει. Ουσιαστικά, αυτοί οι λόγοι χρησιμεύουν ως μέτρο για τη μέτρηση του βαθμού επιτυχίας ή αποτυχίας που βιώνει μια επιχείρηση σε μία συγκεκριμένη χρονική στιγμή.

Ο πρωταρχικός στόχος μιας οικονομικής οντότητας είναι να επιτύχει το πιο ευνοϊκό οικονομικό αποτέλεσμα, που είναι η μεγιστοποίηση των κερδών της. Οι μετρήσεις αποδοτικότητας χρησιμεύουν ως σημαντικό εργαλείο για την αξιολόγηση της αποτελεσματικότητας και της απόδοσης της διευθυντικής ομάδας.

Οι αποφάσεις και οι πολιτικές που εφαρμόζει η διοίκηση μιας εταιρείας έχουν σημαντικό αντίκτυπο στην ικανότητά της να μεγιστοποιεί τα κέρδη.

10.6.1 Μικτού Κέρδους

Τα αποτελέσματα του δείκτη χρησιμεύουν ως πολύτιμη μέτρηση για την αξιολόγηση της συνολικής αποτελεσματικότητας και απόδοσης μιας επιχείρησης. Για να κριθεί ευημερούσα, μια επιχείρηση πρέπει να εμφανίζει σημαντικό ποσοστό μικτού κέρδους, επιτρέποντάς της να καλύψει επαρκώς όλα τα λειτουργικά της έξοδα και άλλα έξοδα, ενώ παράλληλα δημιουργεί ένα ικανοποιητικό καθαρό κέρδος σε σχέση με τις πωλήσεις και τα ίδια κεφάλαια που χρησιμοποιεί. Υψηλότερος λόγος υποδηλώνει την αξιοσημείωτη ικανότητα της διοίκησης να αποκτά αγαθά και υπηρεσίες με χαμηλό κόστος και στη συνέχεια να τα πουλάει σε τιμή premium, υποδηλώνοντας αξιόπαινη ικανότητα στη μεγιστοποίηση των κερδών. Αντίθετα, ένας χαμηλότερος λόγος δείχνει το αντίθετο, υποδηλώνοντας ότι η διοίκηση μπορεί να δυσκολευτεί να εξασφαλίσει οικονομικά αποδοτικές αγορές και μπορεί να αντιμετωπίσει προκλήσεις στην πώληση προϊόντων ή υπηρεσιών σε βέλτιστες τιμές.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Μικτού Κέρδους} = (\text{Πωλήσεις} - \text{Κόστος Πωληθέντων}) / \text{Πωλήσεις} (\%)$$

Πίνακας 22	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Μικτού Κέρδους								
E.Y.A.Θ. A.E.	36,5%	36,8%	41,3%	43,1%	41,6%	40,0%	38,4%	31,3%
Δ.E.Y.A	-3,3%	-10,5%	-26,6%	-28,9%	-11,9%	-41,3%	-26,8%	-21,3%

Η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. διακρατεί σε σημαντικά επίπεδα τα ποσοστά του περιθωρίου του μικτού κέρδους με μέσο όρο διαχρονικά να λαμβάνει περίπου 39% κατά μέσο όρο. Το γεγονός αυτό μας υποδηλώνει ότι έχει την ικανότητα να μεγιστοποιεί τα κέρδη της με όσο το δυνατόν χαμηλότερο κόστος. Τα αποτελέσματα που λαμβάνουμε για την περίπτωση που εξετάζουμε, δεν είναι και τόσο ενθαρρυντικά για την αξιολόγηση της αποδοτικότητας των Δ.Ε.Υ.Α. Πιο συγκεκριμένα, ενώ κατά τις χρήσεις 2014-2021 παρουσιάζουν αρνητικές τιμές αναφορικά με το περιθώριο μικτού κέρδους, Διαχρονικά παρατηρείται ραγδαία μείωση λόγω των συνεχόμενων ζημιών που παρουσιάζουν οι Δ.Ε.Υ.Α., σύμφωνα με τις δημοσιευμένες οικονομικές τις καταστάσεις. Είναι ευρέως γνωστό, ότι όσο πιο υψηλό είναι το περιθώριο μικτού κέρδους, τόσο πιο επιτυχημένη θεωρείται μια επιχείρηση. Προκειμένου όμως να αποφανθούμε εάν είναι αποδεκτή ή όχι η τιμή του δείκτη θα πρέπει να προβούμε σε σύγκριση με ομοειδής οντότητες.

10. 6.2 Κόστους Πωληθέντων

Ο δείκτης αποτυπώνει τη σχέση του κόστους των πωληθέντων προϊόντων, εμπορευμάτων ή υπηρεσιών με τις πωλήσεις και μετρά την αποτελεσματικότητα ελέγχου του κόστους πωληθέντων.

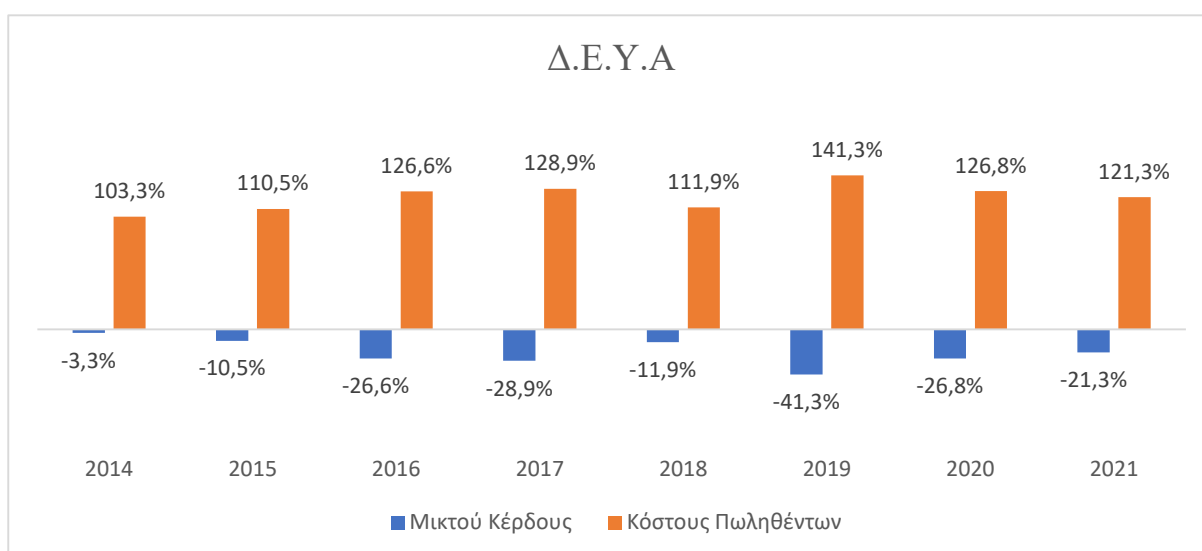
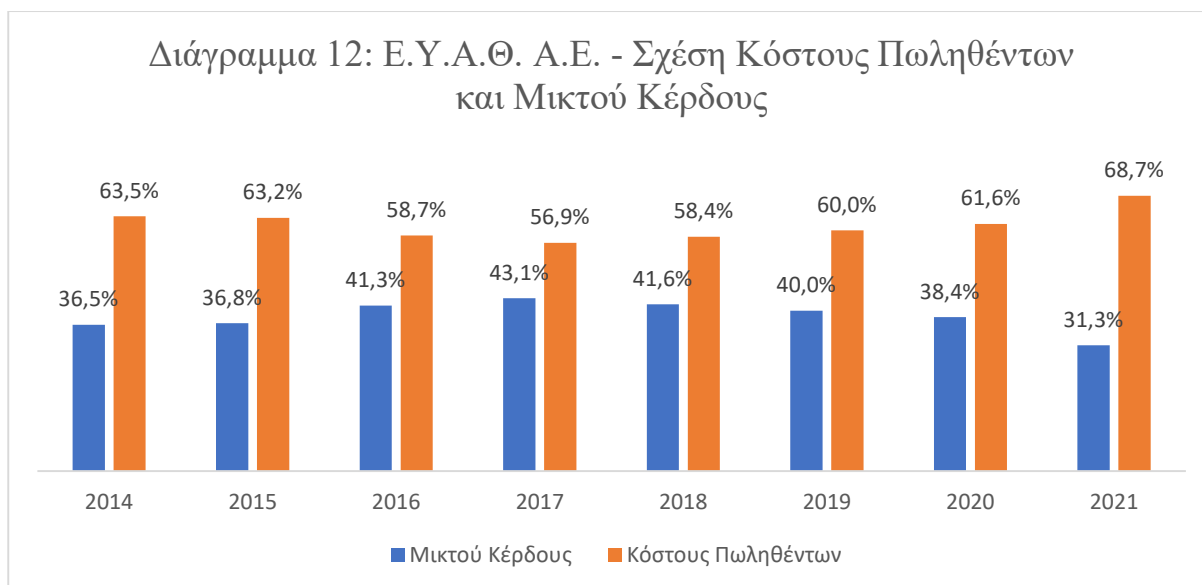
Ο τρόπος υπολογισμού τους παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Κόστους Πωληθέντων} = \text{Κόστος Πωληθέντων} / \text{Πωλήσεις (\%)}$$

Πίνακας 23	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Κόστους Πωληθέντων								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	63,5%	63,2%	58,7%	56,9%	58,4%	60,0%	61,6%	68,7%
Δ.Ε.Υ.Α	103,3%	110,5%	126,6%	128,9%	111,9%	141,3%	126,8%	121,3%

Διαχρονικά, παρατηρείται αύξηση της τάξης του 8% περίπου για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. Πιο συγκεκριμένα, κατά το έτος 2021 το 68% περίπου από τις πωλήσεις της αφορούσαν το κόστος που χρειάστηκε προκειμένου να παρέχει τις υπηρεσίες της. Τα αποτελέσματα του δείκτη μας ενημερώνουν ότι οι υπηρεσίες που παρείχαν οι Δ.Ε.Υ.Α. τις κόστισαν πολύ περισσότερο από τις πωλήσεις της. Το γεγονός αυτό επαληθεύεται από τις οικονομικές καταστάσεις οι οποίες παρουσιάζουν μικτή ζημιά για όλες τις χρήσεις που αναλύουμε.

Διάγραμμα 12: Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. - Σχέση Κόστους Πωληθέντων και Μικτού Κέρδους



10.6.3 Λειτουργικών Κερδών προς Πωλήσεις

Ο δείκτης αξιολογεί την κερδοφορία των τακτικών δραστηριοτήτων μιας επιχείρησης, συγκεκριμένα πόσο κερδοφόρες είναι οι δραστηριότητες αγοράς, παραγωγής και διανομής της επιχείρησης.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Λειτουργικών Κερδών προς Πωλήσεις} = \text{Λειτουργικά κέρδη} / \text{Πωλήσεις (\%)}$$

Πίνακας 24	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Λειτουργικών Κερδών προς Πωλήσεις								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	24,6%	26,9%	27,7%	32,1%	26,1%	26,7%	22,7%	21,2%
Δ.Ε.Υ.Α	-3,7%	-9,4%	-24,5%	-19,0%	-1,4%	-28,9%	-13,1%	-12,7%

Συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α., τα αποτελέσματα για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. είναι πιο ενθαρρυντικά. Πιο συγκεκριμένα, ο δείκτης για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. λαμβάνει κατά μέσο όρο 26 % και διαχρονικά παρουσιάζει μείωση της τάξης του 14% περίπου. Δεδομένων των λειτουργικών ζημιών που παρουσιάζουν οι Δ.Ε.Υ.Α. ήταν αναμενόμενο ο δείκτης να λαμβάνει αρνητικές τιμές.

10.6.4 Εκμετάλλευση Ενεργητικού ή Όγκου Πωλήσεων

Ο δείκτης χρήσης περιουσιακών στοιχείων παρέχει μια εικόνα για τον βαθμό στον οποίο μια εταιρεία χρησιμοποιεί αποτελεσματικά τα περιουσιακά της στοιχεία για να επιτύχει τους στόχους πωλήσεών της. Υψηλότερος λόγος καταδεικνύει ότι η εταιρεία χρησιμοποιεί αποτελεσματικά τα περιουσιακά της στοιχεία για να δημιουργήσει πωλήσεις, επιδεικνύοντας την ικανότητά της να μεγιστοποιεί τη χρήση των πόρων. Αντίθετα, χαμηλότερος δείκτης υποδηλώνει ότι η εταιρεία μπορεί να μην χρησιμοποιεί τα περιουσιακά της στοιχεία με τον βέλτιστο τρόπο, με αποτέλεσμα ενδεχομένως την αναποτελεσματικότητα στη δημιουργία πωλήσεων.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Εκμετάλλευση Ενεργητικού ή Όγκου Πωλήσεων} = \text{Πωλήσεις} / \text{Σύνολο Ενεργητικού}$$

Πίνακας 25	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Εκμετάλλευση Ενεργητικού ή Όγκου Πωλήσεων								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	0,39	0,39	0,38	0,37	0,35	0,33	0,33	0,32
Δ.Ε.Υ.Α	0,07	0,06	0,07	0,08	0,08	0,07	0,09	0,11

Παρατηρείται ότι ο δείκτης διαχρονικά δεν λαμβάνει υψηλές τιμές και για τις δυο οντότητες που εξετάζουμε και κατά μέσο όρο βρίσκεται στις 0,36 μονάδες για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. και 0,08 μονάδες για τις Δ.Ε.Υ.Α. Το γεγονός αυτό μας υποδηλώνει ότι και οι δυο οντότητες δεν χρησιμοποιούν εντατικά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που διαθέτουν προκειμένου να έχουν τις επιθυμητές πωλήσεις που έχουν θέσει ως στόχο.

10.6.5 Εκμετάλλευσης Παγίων

Αποτυπώνει τον βαθμό χρησιμοποίησης των παγίων περιουσιακών στοιχείων από την επιχείρηση σε σχέση με τις πωλήσεις της. Βοηθά επίσης να προσδιοριστεί εάν η εταιρεία έχει επενδύσει πάρα πολλά σε πάγια στοιχεία ενεργητικού. Ένας υψηλότερος δείκτης υποδηλώνει ότι η εταιρεία χρησιμοποιεί πιο αποτελεσματικά τα πάγια στοιχεία ενεργητικού της για τη δημιουργία πωλήσεων. Αντίθετα, η μείωση αυτού του δείκτη με την πάροδο του χρόνου

υποδηλώνει ότι η εταιρεία μπορεί να έχει επενδύσει υπερβολικά σε πάγια στοιχεία ενεργητικού σε σύγκριση με την ικανότητά της να πραγματοποιεί πωλήσεις.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Εκμετάλλευσης Παγίων} = \text{Πωλήσεις} / \text{Πάγιο Ενεργητικό καθαρό χρήσης}$$

Πίνακας 26	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Εκμετάλλευσης Παγίων								
E.Y.A.Θ. A.E.	0,85	0,83	0,85	0,87	0,92	0,98	1,01	0,98
Δ.Ε.Υ.Α	0,09	0,08	0,09	0,10	0,11	0,09	0,12	0,16

Και οι δυο οντότητες παρουσιάζουν αρκετά χαμηλές τιμές του δείκτη. Πιο συγκεκριμένα η E.Y.A.Θ. A.E. κινείται κατά μέσο όρο διαχρονικά στις 0,91 μονάδες και παρουσιάζει διαχρονικά αύξηση της τάξης του 16% περίπου, ενώ οι Δ.Ε.Υ.Α. κατά μέσο όρο κινούνται στις 0,11 μονάδες και διαχρονικά παρουσιάζουν σημαντική αύξηση της τάξης του 68%. Το γεγονός αυτό υποδηλώνει ότι πιθανόν να υπάρχει υπερεπένδυση κεφαλαίων σε πάγια σε σχέση με τη δυνατότητα των επιχειρήσεων για πωλήσεις.

10.6.6 Εκμετάλλευσης Κεφαλαίων Κίνησης

Ο υπολογισμός αυτού του δείκτη μας παρέχει πληροφορίες για την ικανότητα της εταιρείας να πραγματοποιεί καθαρές πωλήσεις σε σχέση με το ποσό του καθαρού κεφαλαίου κίνησης που δεν χρηματοδοτείται από βραχυπρόθεσμους πιστωτές. Ένας υψηλότερος δείκτης θα μπορούσε να υποδηλώνει έλλειψη καθαρού κεφαλαίου κίνησης και αργό ρυθμό κύκλου εργασιών για την αναπλήρωση των αποθεμάτων ή την είσπραξη απαιτήσεων. Αντίθετα, η χαμηλότερη τιμή του δείκτη μπορεί να αποδοθεί σε πλεόνασμα καθαρού κεφαλαίου κίνησης, το οποίο επενδύεται προσωρινά.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Εκμετάλλευσης Κεφαλαίων Κίνησης} = \text{Καθαρές Πωλήσεις} / \text{Καθαρό Κεφάλαιο Κίνησης}$$

Πίνακας 27	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Εκμετάλλευσης Κεφαλαίων Κίνησης								
E.Y.A.Θ. A.E.	0,86	0,82	0,77	0,71	0,63	0,55	0,53	0,55
Δ.Ε.Υ.Α	-0,14	-0,12	-0,16	-0,17	-0,20	-0,16	-0,19	-0,26

Έπειτα από τον υπολογισμό του δείκτη γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι η E.Y.A.Θ. A.E. βρίσκεται σε πλεονεκτική θέση συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α. Πιο συγκεκριμένα λαμβάνει τιμές κατά μέσο όρο 0,68 μονάδες και παρατηρείται διαχρονική μείωση της τάξης του 37% περίπου.

Οι Δ.Ε.Υ.Α., τα αποτελέσματα που λαμβάνουν δεν παρουσιάζουν μια θετική εικόνα και πιο συγκεκριμένα για όλες τις χρήσεις που αναλύουμε λαμβάνουν αρνητικές τιμές με μέσο όρο τις -0,17 μονάδες. Οι χαμηλές τιμές που λαμβάνει ο δείκτης διαχρονικά και για τις δυο οντότητες πιθανόν να υποδηλώνουν την ύπαρξη ενός πλεονάσματος του καθαρού κεφαλαίου κίνησης, τοποθετημένου σε προσωρινές επενδύσεις.

10.6.7 Καθαρού Κέρδους

Δείχνει το ποσοστό καθαρού κέρδους που επιτυγχάνει μια επιχείρηση από τις πωλήσεις της. Όσο μεγαλύτερος είναι ο δείκτης τόσο πιο επικερδής είναι η επιχείρηση.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Καθαρού Κέρδους} = \text{Κέρδη μετά από φόρους} / \text{Πωλήσεις (\%)}$$

Πίνακας 28	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Καθαρού Κέρδους								
E.Y.A.Θ. A.E.	18,0%	18,6%	16,8%	22,9%	18,7%	20,1%	16,4%	15,7%
Δ.Ε.Υ.Α	-0,1%	-7,6%	-23,5%	-18,1%	-0,7%	-27,2%	-12,0%	-7,1%

Παρατηρούμε ότι το ποσοστό του Καθαρού Κέρδους για την E.Y.A.Θ. A.E. κινείται σε ικανοποιητικά επίπεδα με μέσο όρο να λαμβάνει 18% περίπου. Εν αντιθέσει με τις Δ.Ε.Υ.Α. οι οποίες λόγω των αρνητικών αποτελεσμάτων που έχουν, σύμφωνα με τους δημοσιευμένους ισολογισμούς, δεν είναι ενθαρρυντική, διότι ο δείκτης λαμβάνει σε όλες τις χρήσεις αρνητικές τιμές.

10.6.8 Αποδοτικότητα Συνολικών Κεφαλαίων

Με τη χρήση του εν λόγω δείκτη η επιχείρηση μπορεί να υπολογίσει την αποδοτικότητα της ανεξάρτητα από τις πηγές προέλευσης των κεφαλαίων της.

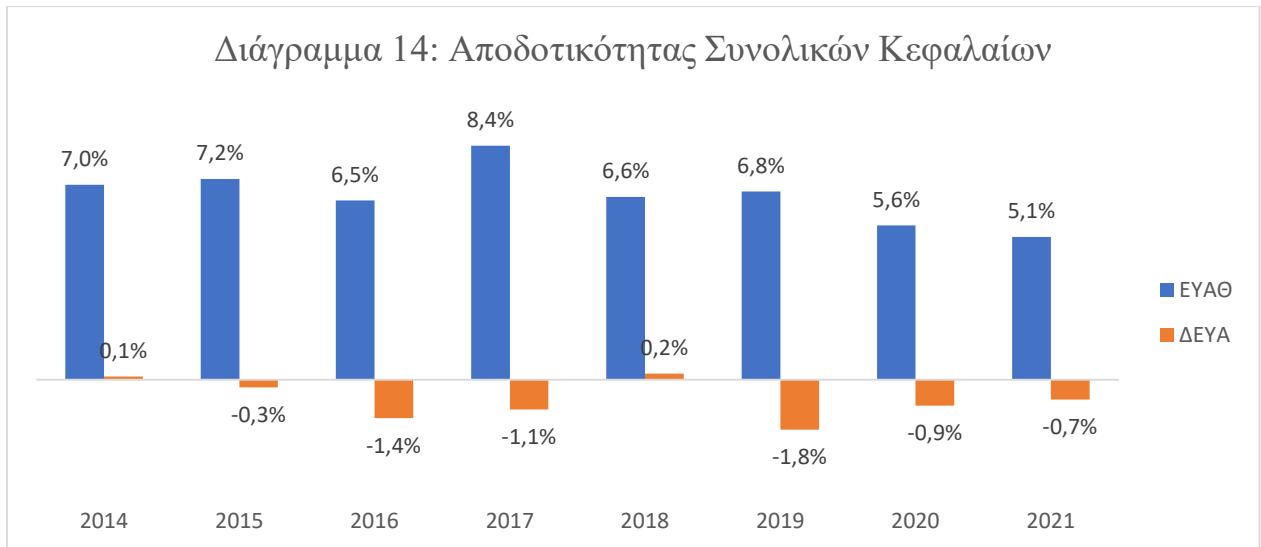
Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Αποδοτικότητα Συνολικών Κεφαλαίων} = (\text{Καθαρά Κέρδη} + \text{Χρηματοοικονομικά έξοδα}) / \text{Συνολικά Κεφάλαια (Ιδια Κεφάλαια + Υποχρεώσεις)} \%$$

Πίνακας 29	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Αποδοτικότητα Συνολικών Κεφαλαίων								
E.Y.A.Θ. A.E.	7,0%	7,2%	6,5%	8,4%	6,6%	6,8%	5,6%	5,1%

Δ.Ε.Υ.Α 0,1% -0,3% -1,4% -1,1% 0,2% -1,8% -0,9% -0,7%

Παρατηρούμε ότι η αποδοτικότητα των συνολικών κεφαλαίων για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε χαμηλά επίπεδα. Πιο συγκεκριμένα, κατά μέσο όρο λαμβάνει 6,7% και διαχρονικά παρατηρείται μείωση της τάξης του 26% περίπου. Όπως ήταν αναμενόμενο, λόγω των αρνητικών αποτελεσμάτων, στις Δ.Ε.Υ.Α. συνεχίζει και λαμβάνει αρνητικές τιμές για όλες τις χρήσεις που αναλύουμε.



10. 6.9 Αποδοτικότητα Ενεργητικού

Ο αριθμοδείκτης υπολογίζει την απόδοση των συνολικών περιουσιακών στοιχείων μιας επιχείρησης.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Αποδοτικότητα Ενεργητικού} = \frac{\text{Κέρδη μετά από φόρους}}{\text{Σύνολο Ενεργητικού}} (\%)$$

Πίνακας 30	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Αποδοτικότητα Ενεργητικού								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	7,0%	7,2%	6,4%	8,4%	6,5%	6,7%	5,4%	5,1%
Δ.Ε.Υ.Α	0,0%	-0,5%	-1,6%	-1,4%	-0,1%	-1,9%	-1,0%	-0,8%

Παρατηρούμε ότι η αποδοτικότητα του Ενεργητικού της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κατά μέσο όρο λαμβάνει 6,6% περίπου. Αξίζει να σημειωθεί ότι διαχρονικά παρουσιάζει σημαντική μείωση της τάξης του 28% περίπου. Η εικόνα των Δ.Ε.Υ.Α. δεν είναι και τόσο ενθαρρυντική, διότι ο δείκτης κατά μέσο όρο διαχρονικά λαμβάνει αρνητικές τιμές λόγω των ζημιών που παρουσιάζει και κινείται στο -0,09%.

10.6.10 Απόδοσης Λειτουργίας

Αποτυπώνει την αναλογία μεταξύ των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης προς το σύνολο του ενεργητικού καθώς επίσης αποτελεί και ένα μέτρο για την αποδοτικότητα των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Απόδοσης Λειτουργίας} = \text{Κέρδη προ τόκων και φόρων} / \text{Σύνολο Ενεργητικού (\%)}$$

Πίνακας 31	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Απόδοσης Λειτουργίας								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	9,6%	10,5%	10,6%	11,8%	9,1%	8,9%	7,4%	6,8%
Δ.Ε.Υ.Α	-0,3%	-0,6%	-1,7%	-1,4%	-0,1%	-2,1%	-1,1%	-1,4%

Όπως ήταν αναμενόμενο, στην Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε., λαμβάνει τιμές κατά μέσο όρο 9,3% και διαχρονικά παρουσιάζει σημαντική μείωση της τάξης τους 29% περίπου. Δεδομένων των ζημιών που παρουσιάζουν οι Δ.Ε.Υ.Α., τα αποτελέσματα που λαμβάνουμε κυμαίνονται σε αρνητικές τιμές με μέσο όρο ο δείκτης να λαμβάνει διαχρονικά την τιμή -1,1%. Γίνεται εύκολα κατανοητό ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. εκμεταλλεύεται πιο αποτελεσματικά τα περιουσιακά της στοιχεία, συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α.

10.6.11 Δείκτης Περιθωρίου Πωλήσεων

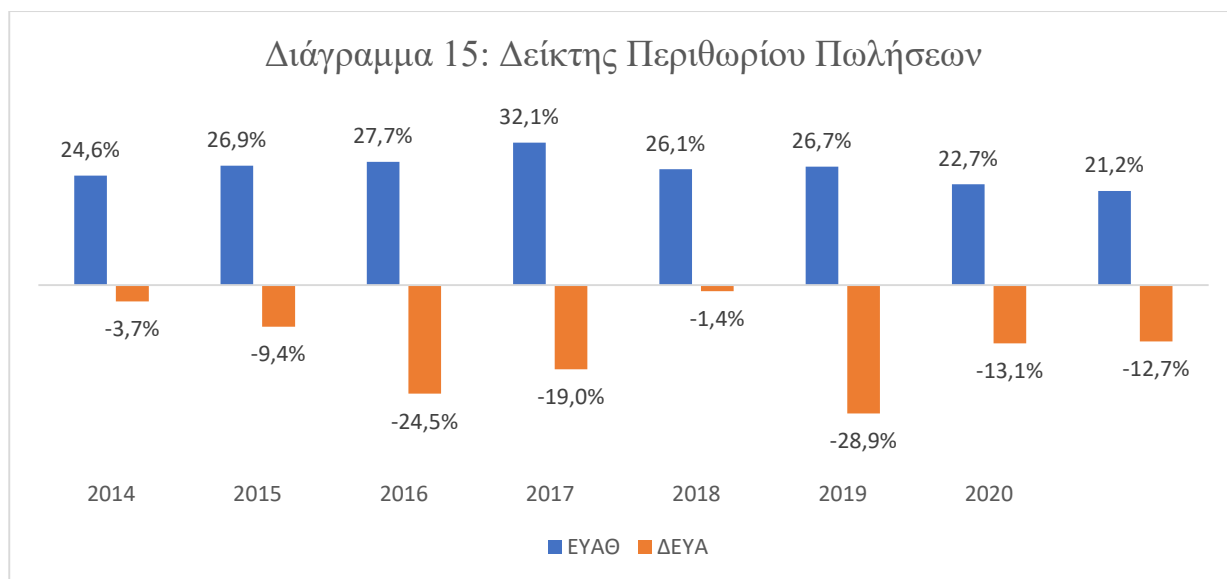
Παρουσιάζει την αποτελεσματικότητα των πωλήσεων και επομένως και της επιχείρησης.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Δείκτης Περιθωρίου Πωλήσεων} = \text{Κέρδη προ Χρηματοοικονομικών εξόδων και φόρων} / \text{Πωλήσεις (\%)}$$

Πίνακας 32	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Δείκτης Περιθωρίου Πωλήσεων								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	24,6%	26,9%	27,7%	32,1%	26,1%	26,7%	22,7%	21,2%
Δ.Ε.Υ.Α	-3,7%	-9,4%	-24,5%	-19,0%	-1,4%	-28,9%	-13,1%	-12,7%

Το περιθώριο των πωλήσεων της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε ικανοποιητικά επίπεδα και ο μέσος όρος λαμβάνει τιμές 26% περίπου. Το περιθώριο των πωλήσεων των Δ.Ε.Υ.Α. λαμβάνει αρνητικές τιμές, όπως ήταν αναμενόμενο. Επομένως αντιλαμβανόμαστε ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. διαχειρίζεται πιο αποτελεσματικά τις πωλήσεις της συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α.



10.6.12 Πωλήσεις προς Μέσο Ύψος Απαιτήσεων

Ένας υψηλός δείκτης σημαίνει μικρό χρόνο δέσμευσης των κεφαλαίων και καλύτερη θέση από άποψη χορήγησης πιστώσεων προς την επιχείρηση.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Πωλήσεις προς Μέσο Ύψος Απαιτήσεων} = \text{Πωλήσεις} / \text{Απαιτήσεις}$$

Πίνακας 33	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Πωλήσεις προς Μέσο Ύψος Απαιτήσεων								
E.Y.A.Θ. A.E.	1,84	1,75	1,77	1,85	1,74	1,47	1,41	1,71
Δ.Ε.Υ.Α	0,51	0,54	0,54	0,51	0,47	0,42	0,45	0,63

Συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α., η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε., λαμβάνει καλύτερες τιμές με μέσο όρο τις 1,7 μονάδες. Αξίζει όμως να σημειωθεί ότι διαχρονικά, παρατηρείται μείωση της τάξης του 7% περίπου. Όπως ήταν αναμενόμενο, και αυτός ο δείκτης παρουσιάζει για τις Δ.Ε.Υ.Α. αρκετά χαμηλές τιμές διαχρονικά και κατά μέσο όρο κινείται στις 0,51 μονάδες. Θετικό είναι το γεγονός ότι ο δείκτης παρουσιάζει αυξητική τάση διαχρονικά κατά 24% περίπου. Μπορούμε να αντιληφθούμε ότι διαχρονικά έχουν αυξηθεί οι ανείσπρακτες απαιτήσεις των Δ.Ε.Υ.Α.

10.6.13 Μεταβολή Πωλήσεων %

Δείχνει τη μεταβολή των πωλήσεων της τρέχουσας από την προηγούμενη χρήση.

Ο τρόπος υπολογισμού παρουσιάζεται παρακάτω:

$$\text{Μεταβολή Πωλήσεων \%} = (\text{Πωλήσεις τρέχουσας} - \text{προηγούμενης}) / \text{πωλήσεις προηγούμενης χρήσης \%}$$

Πίνακας 34	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Μεταβολή Πωλήσεων %								
Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.	-	-0,9%	0,3%	0,2%	-0,5%	-0,5%	-1,1%	2,4%
Δ.Ε.Υ.Α	-	3,0%	7,4%	12,9%	17,4%	-16,6%	22,2%	36,1%

Δυστυχώς η εικόνα που παρουσιάζει η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. δεν είναι και τόσο ενθαρρυντική, καθώς στη χρονική περίοδο που ελέγχουμε παρουσιάζει αρκετές αρνητικές τιμές. Σύμφωνα με τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις των Δ.Ε.Υ.Α., διαχρονικά παρατηρείται σημαντική αύξηση των πωλήσεων τους κατά 11,7%. Σύμφωνα με την ανάλυση των προηγούμενων δεικτών, θα ήταν αναμενόμενο οι πωλήσεις τους να έχουν μειωθεί σημαντικά λόγω των αρνητικών αποτελεσμάτων τους, όμως συμβαίνει το αντίθετο. Επομένως αντιλαμβάνονται ότι η αρνητική εικόνα που παρουσιάζουν οι Δ.Ε.Υ.Α. δεν οφείλεται στη μείωση των πωλήσεών τους αλλά σε άλλους παράγοντες, όπως για παράδειγμα το αυξημένο κόστος πωληθέντων και τα λοιπά έξοδα, γεγονός που επηρεάζει όλα τα αποτελέσματα των προηγούμενων δεικτών.

Κεφάλαιο 11 Αποτελέσματα ερευνών

11.1 Αποτελέσματα ποσοτικής έρευνας

Στην παραπάνω έρευνα αναλύθηκαν οι απόψεις των εργαζομένων της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. και των Δ.Ε.Υ.Α. αναφορικά με την αναβάθμιση των λογιστικών προτύπων στον τομέα της Ύδρευσης και Αποχέτευσης με τη χρήση αναδύομενων τεχνολογιών Πληροφορικής, Χρηματοοικονομικών καταστάσεων, Πληροφοριακών συστημάτων και Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Στην έρευνα έλαβαν μέρος εργαζόμενοι απασχολούμενοι στην Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε., ηλικίας μεταξύ 41 με 60 ετών, με πτυχίο ΑΕΙ-ΤΕΙ ή μεταπτυχιακό που εργάζονται στο λογιστήριο ως υπάλληλοι και έχουν τουλάχιστον 7 έτη προϋπηρεσίας. Ταυτόχρονα, υπήρξε και δεύτερο δείγμα με εργαζομένους των Δ.Ε.Υ.Α., εκ των οποίων οι περισσότεροι είναι γυναίκες και ηλικίας μεταξύ 41 με 50 ετών. Επιπλέον, πιο συχνά είναι απόφοιτοι ΑΕΙ-ΤΕΙ, εργάζονται ως υπάλληλοι λογιστηρίου και έχουν προϋπηρεσία άνω των 10 ετών.

Σύμφωνα με τις απόψεις των εργαζομένων της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. διαπιστώνεται σε σημαντικό βαθμό ότι η πρώτη εφαρμογών των Δ.Λ.Π. επηρέασε πολύ σε επίπεδο οργάνωσης τον φορέα και πως η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο ευρύτερο ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική. Επιπλέον, πιο συχνά υποστηρίζεται η άποψη της επιλογής των ελληνικών λογιστικών προτύπων σε ιδιωτική πρωτοβουλία επιχείρησης. Ταυτόχρονα, σε υψηλότερο βαθμό διαπιστώνεται πως η μετάβαση από τα Ε.Λ.Π. στα Δ.Λ.Π. χρειάστηκε ιδιαίτερη κατάρτιση και ότι οι οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. σε σύγκριση με τα Ε.Λ.Π. παρουσιάζουν πιο ολοκληρωμένη και ποιοτική εικόνα για τους φορείς.

Συνεχίζοντας την ανάλυση των απόψεων των εργαζομένων των Δ.Ε.Υ.Α., πιο συχνά αναφέρεται πως το λογιστικό σύστημα στην Ελλάδα βελτιώθηκε αρκετά με την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. και πως επηρέασε αρκετά οργανωτικά τον φορέα απασχόλησής τους η πρώτη εφαρμογή αυτών. Επιπλέον, στην πλειοψηφία τους δεν υπήρχε η γνώση εάν η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. στην Ελλάδα γίνεται βάσει των κανόνων που τα διέπουν.

Διερευνώντας άλλο ερευνητικό ερώτημα παρατηρείται συμφωνία των απόψεων των εργαζομένων στις Δ.Ε.Υ.Α. στο ότι η μετάβαση από το Ε.Γ.Λ.Σ. στα Ε.Λ.Π. κρίνεται ως εύκολη και πως η μετάβαση από τα Ε.Λ.Π. στα Δ.Λ.Π. θα μειώσει το λειτουργικό κόστος του φορέα εργασίας τους. Παράλληλα, υποστηρίζεται από το δείγμα της έρευνας ότι η πρώτη εφαρμογή των Ε.Λ.Π. επηρέασε οργανωτικά τον φορέα απασχόλησης, πως η γενικότερη εφαρμογή τους στο ευρύτερο Ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική και πως οι

πληροφορίες των Δ.Λ.Π. συγκριτικά με τα Ε.Λ.Π. παρέχουν τη δυνατότητα διενέργειας ασφαλών συγκρίσεων.

Επιπλέον σχετικά με τη χρήση τεχνολογιών cloud computing, υπάρχει κοινή άποψη πως αυτή παρέχει πρόσβαση στις εφαρμογές και στα αρχεία που είναι απαραίτητα στην εργασία των εργαζομένων οπουδήποτε αυτοί βρίσκονται και πως το αυξανόμενο κόστος και η έλλειψη πόρων επηρεάζουν σε υψηλότερο επίπεδο την εφαρμογή του συστήματος cloud computing.

Ταυτόχρονα, σε υψηλότερο επίπεδο υπάρχει η ομοφωνία πως τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα απαιτούν αυστηρότερη εφαρμογή της νομοθεσίας και ενώ δηλώθηκε η επιθυμία για περαιτέρω εκπαίδευσή τους στη χρήση εφαρμογών cloud computing. Επιπλέον, η άγνοια και η έλλειψη εμπειρίας αναφέρεται ως ο πιο σημαντικός παράγοντας για την εφαρμογή του συστήματος cloud computing.

11.2 Αποτελέσματα έρευνας αριθμοδεικτών

Σκοπός της διδακτορικής διατριβής με τη χρήση των αριθμοδεικτών αποτέλεσε η σύγκριση των δύο μεθόδων λογιστικής παρακολούθησης των οικονομικών μεγεθών των οντοτήτων με τη χρήση επιλεγμένων αριθμοδεικτών. Ειδικότερα, τα αποτελέσματα των χρηματοοικονομικών δεικτών, όπως προέκυψαν από τους δημοσιευμένους ισολογισμούς για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. και τις Δ.Ε.Υ.Α. για τις χρήσεις 2014-2021. Σε αυτήν την ενότητα θα συνοψίσουμε τα αποτελέσματα της ανωτέρω λεπτομερούς ανάλυσης.

Η διαφοροποίηση των οντοτήτων που αναλύθηκαν έγκειται στο γεγονός της διαφορετικής παρακολούθησης των λογιστικών της αποτελεσμάτων. Πιο συγκεκριμένα, η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κάνει χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, ενώ η Δ.Ε.Υ.Α. των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Η ανάλυση ξεκίνησε με την κατηγορία χρηματοοικονομικών δεικτών που αφορούν τη ρευστότητα της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. και των Δ.Ε.Υ.Α. Παρατηρώντας τα αποτελέσματα του εν λόγω δείκτη για τις δύο οντότητες, γίνεται εύκολο αντιληπτό ότι η Ε.Υ.Α.Θ.Α.Ε. κατά μέσο όρο λαμβάνει 9,5 μονάδες για τη χρονική διάρκεια που εξετάζεται καθώς επίσης και διαχρονικά παρουσιάζεται ραγδαία αύξηση του δείκτη. Εν αντιθέσει με τις Δ.Ε.Υ.Α., η οποία κατά μέσο όρο λαμβάνει 2,1 μονάδες και διαχρονικά παρατηρείται μείωση στις τιμές του δείκτη. Το γεγονός αυτό για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. υποδηλώνει τη ραγδαία αύξηση του Κυκλοφορούντος Ενεργητικού της. Γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. μπορεί πιο εύκολα να ανταποκριθεί στις καθημερινές οικονομικές της υποχρεώσεις και να διασφαλίσει τη χρηματοοικονομική της σταθερότητα σε αντίθεση με τις Δ.Ε.Υ.Α.

Αναφορικά με τον πιο αυστηρό δείκτη της ρευστότητας, δηλαδή τον δείκτη της άμεσης ρευστότητας, τα αποτελέσματα που λαμβάνονται για τον συγκεκριμένο δείκτη, είναι εμφανές ότι συνεχίζει η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. να λαμβάνει κατά μέσο όρο περίπου 9,4 μονάδες σε όλη την υπό εξέταση διάρκεια. Το γεγονός αυτό υποδηλώνει ότι τα αποθέματα που έχει στην κατοχή της δεν είναι μεγάλης αξίας, το οποίο έχει ως αποτέλεσμα αιφνίδια καταβολή μετρητών για την αποπληρωμή των υποχρεώσεων της να μπορεί να ανταπεξέλθει με επιτυχία. Από την άλλη πλευρά οι Δ.Ε.Υ.Α., παρουσιάζουν ακριβώς τις ίδιες τιμές με τον δείκτη της γενικής ρευστότητας με μέσο όρο τις 2,1 μονάδες, με το οποίο γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι δεν έχουν στην κατοχή τους αποθέματα. Εν κατακλείδι, ενώ και οι δύο οντότητες διακρατούν σε αποδεκτά επίπεδα τον δείκτη, η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. φαίνεται να έχει ένα πλεονέκτημα σε σύγκριση με τις Δ.Ε.Υ.Α.

Παρατηρώντας τα αποτελέσματα για το πλέον αυστηρό μέτρο ρευστότητας, δηλαδή της ταμειακής, διαφαίνεται ότι κατά τις χρήσεις 2014-2021 η Ε.Υ.Α.Θ.Α.Ε. βρίσκεται σε εξαιρετική θέση και σε απρόβλεπτη καταβολή χρημάτων θα μπορούσε να ανταπεξέλθει επιτυχώς. Ο δείκτης κατά μέσο όρο λαμβάνει 5,1 μονάδες και διαχρονικά παρουσιάζει αύξηση της τάξης του 66% περίπου, εν αντιθέσει με τις Δ.Ε.Υ.Α., οι οποίες βρίσκονται σε δυσμενή θέση και διαχρονικά παρουσιάζουν σημαντική μείωση της τάξης του 44% περίπου.

Εν κατακλείδι, οι αναλύσεις των τριών βασικών δεικτών της ρευστότητας μας παρουσιάζουν ότι το Κυκλοφορούν Ενεργητικό τόσο της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. όσο και των Δ.Ε.Υ.Α. ρευστοποιείται αρκετά γρήγορα καθώς επίσης δεν διακρατούν υψηλά ποσοστά αποθεμάτων, με αποτέλεσμα να είναι σε θέση να μπορούν να ρευστοποιήσουν άμεσα τα στοιχεία του Κυκλοφορούντος Ενεργητικού τους προκειμένου να ανταπεξέλθουν σε οποιαδήποτε αιφνίδια καταβολή χρημάτων με σκοπό να αποπληρώσουν τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις τους. Σίγουρα η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε πλεονεκτική θέση συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α. με αποτέλεσμα να είναι σε θέση να ανταπεξέλθει πιο γρήγορα από ό,τι οι Δ.Ε.Υ.Α. στην αποπληρωμή των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεών της.

Ο επόμενος δείκτης που αναλύθηκε είναι ο Δείκτης Ανακύκλωσης Απαιτήσεων. Σύμφωνα με τα παραπάνω αποτελέσματα, οι τιμές του δείκτη για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. παραμένουν στα ίδια επίπεδα με μέσο όρο τις 1,7 μονάδες για τη χρονική περίοδο που εξετάζεται. Αξίζει να σημειωθεί ότι, ενώ και οι τιμές που λαμβάνει ο δείκτης για τις Δ.Ε.Υ.Α. παραμένουν διαχρονικά στα ίδια επίπεδα, το αποτέλεσμα του δείκτη είναι κάτω από τη μονάδα. Το γεγονός αυτό υποδηλώνει ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε., εισπράττει περισσότερες φορές μέσα σε μία χρήση της απαιτήσεις της από τους πελάτες της εν αντιθέσει με τις Δ.Ε.Υ.Α. οι οποίες παρουσιάζουν δυσκολία είσπραξης των απαιτήσεών τους.

Αναφορικά με τον Μέσο Χρόνο Είσπραξης των Απαιτήσεων, δυστυχώς τα αποτελέσματα που λαμβάνουμε από τις οικονομικές καταστάσεις και των δυο οντοτήτων δεν είναι ενθαρρυντικά. Διαχρονικά υπάρχει αύξηση των ημερών που απαιτούνται προκειμένου να εισπράξει τις απαιτήσεις της η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. της τάξης του 7,6% περίπου. Αξίζει να σημειωθεί ότι κατά τις χρήσεις 2020 και 2021 παρουσίασε μείωση της τάξης του 17,9% περίπου, ήτοι κατά τη χρήση 2020 χρειαζόταν περίπου 260 ημέρες προκειμένου να εισπράξει τις απαιτήσεις της κατά τη χρήση 2021 κατάφερε να τις μειώσει στις 212 ημέρες. Σύμφωνα με τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις, η αιτία της ραγδαίας αύξησης του εν λόγω δείκτη οφείλεται κατά κύριο λόγο από τη σημαντική αύξηση των απαιτήσεων της διαχρονικά και όχι τόσο στην αύξηση των πωλήσεων της. Σε πιο δεινή θέση βρίσκονται οι Δ.Ε.Υ.Α., οι οποίες προκειμένου να εισπράξουν τις απαιτήσεις τους χρειάζεται κατά μέσο όρο 2 χρόνια, ήτοι 728 ημέρες περίπου. Αξίζει βέβαια να σημειωθεί ότι διαχρονικά εμφανίζεται σημαντική μείωση του δείκτη της τάξης του 19% περίπου. Επομένως γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι, παρόλο που απαιτούνται αρκετές ημέρες και για τις δύο οντότητες προκειμένου να εισπράξουν τις απαιτήσεις τους, η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε καλύτερη θέση συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α. Και οι δύο οντότητες παρουσιάζουν μεγαλύτερη πιθανότητα εμφάνισης επισφαλών απαιτήσεων, γεγονός που μελλοντικά πιθανόν να επιφέρει το να βρεθούν σε δυσμενή θέση είσπραξης των απαιτήσεών τους και συνεπώς ίσως να επηρεαστεί η ταμειακή τους ρευστότητα.

Το αποτέλεσμα του δείκτη Ανακύκλωσης των Αποθεμάτων διαχρονικά παρουσιάζει μείωση της τάξης του 24% περίπου για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κατά τις χρήσεις 2014 – 2021. Η μείωση του δείκτη είναι αρκετά ενθαρρυντική, διότι σημαίνει ότι η οντότητα διαχειρίζεται με επιτυχία την ανατροφοδότηση των αποθεμάτων της, εν αντιθέσει με τις Δ.Ε.Υ.Α. οι οποίες παρουσιάζουν ραγδαία αύξηση κατά την πάροδο των χρήσεων. Σύμφωνα με τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις ο λόγος της ραγδαίας αύξησης του δείκτη οφείλεται κατά κύριο λόγο στη ραγδαία αύξηση του κόστους πωληθέντων διαχρονικά.

Ο Μέσος Χρόνος Παραμονής Αποθεμάτων για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. παρουσιάζει διαχρονικά αύξηση της τάξης του 32% περίπου. Τα αποθέματα της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. παραμένουν στην αποθήκη τους για 13 ημέρες περίπου κατά τη χρήση 2021, γεγονός που υποδηλώνει ότι η ρευστότητα της οντότητας είναι ικανοποιητική, όπως άλλωστε επιβεβαιώνεται και με τη χρήση των προηγούμενων δεικτών ρευστότητας, σε αντίθεση με τις Δ.Ε.Υ.Α. οι οποίες βρίσκονται σε καλύτερη θέση από την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε., διότι χρειάζεται μόλις 1,2 ημέρες κατά τη χρήση 2021 γεγονός που υποδηλώνει ότι η ρευστότητα της οντότητας είναι ικανοποιητική.

Διαχρονικά η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε., σύμφωνα με τα αποτελέσματα του δείκτη της Ανακύκλωσης των Βραχυχρόνιων Υποχρεώσεων, γίνεται εύκολο αντιληπτό ότι έχει προχωρήσει σε τροποποίηση

των όρων των πιστοδοτήσεων που λαμβάνει ανά τακτά χρονικά διαστήματα μέσα σε μία οικονομική χρήση. Μέσα σε μία οικονομική χρήση και συγκεκριμένα κατά τη χρήση 2021 τροποποίησε περίπου 3 φορές τους όρους των πιστοδοτήσεων της, ενώ συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α., τροποποίησε περίπου 1,2 φορές τους όρους των πιστοδοτήσεων της.

Συνεχίζοντας με τον αριθμοδείκτη Χρόνου Εξόφλησης Βραχυχρόνιων Υποχρεώσεων και οι δύο οντότητες παρουσιάζουν αρκετά υψηλές τιμές διαχρονικά. Η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε καλύτερα επίπεδα αποπληρωμής των υποχρεώσεών της συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α. Η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κατά μέσο όρο χρειάζεται περίπου 108 ημέρες περίπου προκειμένου να εξοφλήσει τις βραχυχρόνιες υποχρεώσεις της ενώ οι Δ.Ε.Υ.Α. χρειάζονται περίπου 452 ημέρες. Αν και όπως αναφέρθηκε προηγουμένως, ο στόχος της οντότητας όσον αφορά τον συγκεκριμένο δείκτη είναι να τον κρατάει σε υψηλά επίπεδα, όμως ένας μέτριος δείκτης εκπέμπει σιγουριά και φερεγγυότητα σε όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη.

Αξίζει να σημειωθεί ότι σε όλες τις χρήσεις που εξετάζονται και για τις δυο οντότητες, οι ημέρες είσπραξης των απαιτήσεων είναι περισσότερες από τις ημέρες αποπληρωμής των υποχρεώσεων. Ιδιαίτερα οι Δ.Ε.Υ.Α. παρουσιάζουν σημαντικές αποκλίσεις μεταξύ των εισπράξεων και των πληρωμών, ήτοι για τη χρήση του 2021 οι ημέρες είσπραξης είναι 581 ημέρες ενώ οι ημέρες εξόφλησης των υποχρεώσεων είναι 316. Το γεγονός αυτό παρουσιάζει την πιθανή ύπαρξη του πιστωτικού κινδύνου και του κινδύνου της ρευστότητας, γεγονός το οποίο δεν προκαλεί τη σιγουριά στα ενδιαφερόμενα μέρη και πόσο μάλλον σε νέους επενδυτές καθώς και δεν εκπέμπει την απαιτούμενη φερεγγυότητα στους προμηθευτές της ότι δεν πρόκειται να βρεθούν εκτεθειμένοι σε πιθανή χρεοκοπία λόγω έλλειψης ρευστότητας.

Στην επόμενη κατηγορία δεικτών, παρουσιάζονται οι δείκτες Κεφαλαιακής Δομής και Βιωσιμότητας. Ο πρώτος δείκτης που αναλύεται είναι της Αυτονομίας. Τα αποτελέσματα της ανάλυσης παρουσιάζουν κατά μια γενική εικόνα τον δείκτη αυτό να κινείται σε σταθερά επίπεδα διαχρονικά με μικρές αυξομειώσεις. Διαχρονικά ο δείκτης κινείται κατά μέσο όρο για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. στις 0,26 μονάδες και για τις Δ.Ε.Υ.Α. στις 0,49 μονάδες. Δυστυχώς δεν μπορεί να αξιολογηθεί με επάρκεια το εάν το αποτέλεσμα του δείκτη είναι ικανοποιητικό ή όχι, δεδομένου ότι δεν γνωρίζουμε τις προτιμήσεις των μετόχων και τι έχουν θέσει οι ίδιοι ως αποδεκτό επίπεδο.

Τα αποτελέσματα που λαμβάνονται από τον επόμενο δείκτη, αυτόν της Υπερχρέωσης, για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. είναι σχετικά ικανοποιητικά διότι κατά μέσο όρο ο δείκτης είναι 23% περίπου διαχρονικά. Επιπροσθέτως, παρουσιάζεται διαχρονικά μείωση της τάξεως του 31% περίπου, γεγονός που μας ενημερώνει ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. δεν θεωρείται υπερχρεωμένη επιχείρηση και επομένως κάνει χρήση των Ιδίων Κεφαλαίων της και όχι των δανειστών της. Αντίθετα, τα

αποτελέσματα των Δ.Ε.Υ.Α. δεν είναι και τόσο ενθαρρυντικά δεδομένου ότι οι τιμές είναι αρκετά αυξημένες, γεγονός που ενημερώνει ότι στηρίζονται περισσότερο στα ξένα κεφάλαια και όχι στα ίδια. Σύμφωνα με τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις, γίνεται αντιληπτό ότι οι Δ.Ε.Υ.Α. έχουν αρκετές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις συγκριτικά με τα ίδια κεφάλαια, το οποίο έχει ως αποτέλεσμα την αύξηση του δείκτη και την εξάρτησή της από τα ξένα κεφάλαια.

Ο δείκτης του Κυκλοφορούντος Ενεργητικού προς Υποχρεώσεις, παρουσιάζει διαχρονικά ότι τα κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. υπερκαλύπτουν το σύνολο των υποχρεώσεων της. Πιο συγκεκριμένα, ο δείκτης παρουσιάζει διαχρονικά ραγδαία αύξηση και λαμβάνει τιμή κατά μέσο όρο 3,3 μονάδες περίπου και το αποτέλεσμα είναι θετική ένδειξη για την ύπαρξη μακροπρόθεσμης ρευστότητας της οντότητας. Οι Δ.Ε.Υ.Α. δεν έχουν καταφέρει να καλύψουν σε ικανοποιητικό βαθμό το σύνολο των υποχρεώσεων τους. Πιο συγκεκριμένα, ο δείκτης κατά μέσο όρο λαμβάνει τις 0,35 μονάδες και σε γενικές γραμμές παρατηρείται μια σταθερή τάση διαχρονικά.

Τα αποτελέσματα του δείκτη Δανειακής Επιβάρυνσης για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε., έρχεται και επιβεβαιώνει τους παραπάνω δείκτες. Με άλλα λόγια, ο δείκτης της Δανειακής Επιβάρυνσης είναι σε μηδενικά επίπεδα για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. Εν αντιθέσει με τις Δ.Ε.Υ.Α. οι οποίες κατά μέσο όρο λαμβάνουν 2% περίπου. Αυτό που γίνεται εύκολα αντιληπτό είναι ότι οι Δ.Ε.Υ.Α. κρατάνε σε χαμηλά επίπεδα τις δανειακές τους υποχρεώσεις. Διαχρονικά όμως παρουσιάζεται αύξηση του 16% περίπου γεγονός που επιβεβαιώνει ότι χρηματοδοτεί τις επενδύσεις τους με τη χρήση ξένων κεφαλαίων.

Η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. διαπιστώνεται πως κρατεί σε σταθερή πορεία τις τιμές του δείκτη των Παγίων προς τις Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις με μικρές αυξομειώσεις με μέσο όρο να λαμβάνει τις 3 μονάδες περίπου. Καθ' όλη τη χρονική διάρκεια που εξετάζεται ο δείκτης λαμβάνει τιμές πολύ πάνω από τη μονάδα. Αξίζει να σημειωθεί ότι κατά τη χρήση του 2021 παρουσίασε αύξηση της τάξης του 10% περίπου, γεγονός που παρουσιάζει την άντληση νέων μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων. Ακόμα και με τη λήψη των νέων δανειακών κεφαλαίων, υπάρχει ακόμα περιθώριο άντλησης επιπλέον ξένων κεφαλαίων. Σε αντίθεση με τις Δ.Ε.Υ.Α., όπου δυστυχώς δεν έχει καταφέρει να λάβει τιμές πάνω από τη μονάδα παρά μόνο κατά τη χρήση του 2021, ενώ κατά μέσο όρο για τη χρονική διάρκεια που εξετάζεται λαμβάνει 0,88 μονάδες, γεγονός που δεν επιτρέπει στις Δ.Ε.Υ.Α. να μην τις επιτρέπει να έχουν πρόσβαση σε περισσότερα ξένα κεφάλαια.

Στη συνέχεια εξετάστηκε ο δείκτης Παγίων προς το Σύνολο του Παθητικού και οι τιμές που λαμβάνει διαχρονικά παρουσιάζουν μείωση της τάξης του 30% περίπου για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.

με μέσο όρο να κινείται στις 0,36 μονάδες, ενώ για τις Δ.Ε.Υ.Α. παρουσιάζει αύξηση της τάξης του 32% περίπου με μέσο όρο να κινείται στις 0,52 μονάδες.

Τα επίπεδα του δείκτη της Αυτοχρηματοδότησης και για τις δύο οντότητες λαμβάνουν τιμές μεγαλύτερες από τη μονάδα. Τα επίπεδα του δείκτη για τις Δ.Ε.Υ.Α. κινούνται σε πολύ χαμηλά επίπεδα και διαχρονικά παραμένει σταθερό στις 1,09 μονάδες. Δεδομένου ότι οι Δ.Ε.Υ.Α. και η Ε.Υ.Α.Θ.Α.Ε. είναι Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, δεν τίθεται το θέμα αντιπαράθεσης μεταξύ της διοίκησης με την ιδιοκτησία καθώς επίσης σχετίζεται και με την επιθυμία των μετόχων να διατηρήσουν τον έλεγχο που έχουν στην επιχείρηση. Επομένως η χρήση του δείκτη στην προκειμένη περίπτωση εξυπηρετεί στην αξιολόγηση της πιστοληπτικής ικανότητας και της χρηματοδοτικής πολιτικής της διοίκησης και των μακροχρονίων επενδυτικών σχεδίων τους. Σημειώνεται ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. χαρακτηρίζεται ως Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου δεδομένου ότι ο μέτοχος με το υψηλότερο ποσοστό είναι η εταιρεία με την επωνυμία «Ελληνική Εταιρεία Συμμετοχών και Περιουσίας (ΕΕΣΥΠ)», της οποίας ο μοναδικός μέτοχος είναι το Ελληνικό Δημόσιο.

Ο δείκτης της Κάλυψης Τόκων για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. είναι άκρως ικανοποιητικός, δεδομένου ότι κατά μέσο όρο λαμβάνει 21 μονάδες, γεγονός που υποδηλώνει ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. μπορεί από τα Κέρδη προ φόρων να καλύψει τις ανάγκες που προκύπτουν από τους τόκους. Σημειώνεται ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. σύμφωνα με τους δημοσιευμένους ισολογισμούς δεν έχει στην κατοχή της μακροπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις και οι τόκοι που προκύπτουν οφείλονται κατά κύριο λόγο στην ύπαρξη βραχυχρόνιων μισθώσεων. Ο δείκτης για τις Δ.Ε.Υ.Α. λαμβάνει αρνητικές τιμές δεδομένων των ζημιών που παρουσιάζει η οντότητα για όλες τις χρήσεις. Το γεγονός αυτό μας δείχνει ότι οι Δ.Ε.Υ.Α. θα πρέπει να βελτιώσουν τα αποτελέσματα τους προκειμένου να διορθωθεί το πρόβλημα στην ικανοποίηση της επιβάρυνσης από τους ετήσιους τόκους τους.

Σύμφωνα με τα αποτελέσματα του δείκτη της Απόδοσης Συνόλου Απασχολούμενων Κεφαλαίων, η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. παρουσιάζει μείωση διαχρονικά περίπου της τάξης του 28%. Αναφορικά με τις Δ.Ε.Υ.Α., γίνεται αντιληπτό ότι σχεδόν για όλα τα έτη που εξετάζονται, βρίσκονται σε περίοδο κρίσης διότι ο δείκτης λαμβάνει αρνητικές τιμές. Γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι οι Δ.Ε.Υ.Α. δεν χρησιμοποιούν αποτελεσματικά τα κεφάλαια που έχουν στην κατοχή τους.

Μέσω του δείκτη της Απόδοσης των Ιδίων Κεφαλαίων, η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κάνει σημαντικές προσπάθειες προκειμένου να εκπληρωθεί ο στόχος που έχει θέσει η διοίκηση της οντότητας, δηλαδή ο μέσος όρος διαχρονικά να λαμβάνει 12% περίπου. Τα αποτελέσματα που λαμβάνονται για τις Δ.Ε.Υ.Α. δηλώνουν ότι η κερδοφόρα δυναμικότητά τους δεν είναι και

τόσο αποτελεσματική. Παρατηρείται ότι διαχρονικά δεν χρησιμοποιούν αποδοτικά τα ίδια κεφάλαια τους, διότι οι τιμές του δείκτη είναι αρνητικές λόγω των ζημιών που παρουσιάζει. Περαιτέρω, προκειμένου να ελεγχθεί η ασφάλεια που παρέχει η επιχείρηση στους δανειστές της, υπολογίστηκε ο δείκτης των Ιδίων προς τα Ξένα Κεφάλαια και τα αποτελέσματα του δείκτη για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. είναι αρκετά ενθαρρυντικά καθώς ήταν αναμενόμενο το αποτέλεσμα του εν λόγω δείκτη, λόγω της ανάλυσης των προηγούμενων δεικτών της κεφαλαιακής δομής. Αυτό συμβαίνει διότι οι τιμές του δείκτη διαχρονικά παρουσιάζουν αύξηση της τάξης του 45% περίπου, με μέσο όρο τις 4,45 μονάδες περίπου. Το γεγονός αυτό εκπέμπει μεγαλύτερη εμπιστοσύνη στους δανειστές της εταιρείας και ενδυναμώνει τη φερεγγυότητά της, διότι οι μέτοχοί της συμμετέχουν με περισσότερα κεφάλαια από ό,τι οι πιστωτές της, εν αντιθέσει με τις Δ.Ε.Υ.Α., οι οποίες παρουσιάζουν ακριβώς τα αντίθετα αποτελέσματα. Κατά μέσο όρο ο δείκτης λαμβάνει περίπου 0,4 μονάδες και γίνεται έτσι εύκολα αντιληπτό ότι δεν ενδυναμώνει τη φερεγγυότητα της οντότητας, διότι οι μέτοχοί της συμμετέχουν με λιγότερα κεφάλαια από ό,τι οι πιστωτές της.

Προκειμένου να επιβεβαιωθούν τα ανωτέρω, δηλαδή το ποσοστό της χρηματοδότησης της οντότητας με τη χρήση ξένων κεφαλαίων, υπολογίστηκε ο δείκτης του Μακροπροθέσμου Δανεισμού προς Ιδία Κεφάλαια. Όπως ήταν αναμενόμενο, η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε πλεονεκτική θέση και επιβεβαιώνεται ότι κατά κύριο λόγο ο βασικός τρόπος χρηματοδότησης της είναι τα ίδια κεφάλαια και όχι τόσο τα ξένα. Κατά μέσο όρο διαχρονικά λαμβάνει ο δείκτης περίπου 15% και παρουσιάζει σημαντική διαχρονική μείωση της τάξης του 40% περίπου. Όπως ήταν αναμενόμενο, οι τιμές του δείκτη κυμαίνονται διαχρονικά κατά μέσο όρο περίπου στο 219%, γεγονός που υποδηλώνει ότι ο κύριος τρόπος χρηματοδότησης των Δ.Ε.Υ.Α. είναι από τη χρήση ξένων κεφαλαίων και όχι από τα Ιδία Κεφάλαια.

Στην επόμενη κατηγορία δεικτών, υπολογίζονται οι Δείκτες της Αποδοτικότητας. Ξεκινώντας την ανάλυσή τους, ο πρώτος δείκτης που υπολογίστηκε είναι του Μικτού Κέρδους και τα αποτελέσματα που ελήφθησαν υποδηλώνουν ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κρατεί σε σημαντικά επίπεδα τα ποσοστά του περιθωρίου του μικτού κέρδους με μέσο όρο διαχρονικά να λαμβάνει περίπου 39% κατά μέσο όρο. Το γεγονός αυτό υποδηλώνει ότι έχει την ικανότητα να μεγιστοποιεί τα κέρδη της με όσο το δυνατόν χαμηλότερο κόστος. Τα αποτελέσματα που λαμβάνονται για την περίπτωση που εξετάζεται δεν είναι και τόσο ενθαρρυντικά για την αξιολόγηση της αποδοτικότητας των Δ.Ε.Υ.Α. Πιο συγκεκριμένα, ενώ κατά τις χρήσεις 2014-2021 παρουσιάζουν αρνητικές τιμές αναφορικά με το περιθώριο μικτού κέρδους, διαχρονικά παρατηρείται ραγδαία μείωση λόγω των συνεχόμενων ζημιών που παρουσιάζουν οι Δ.Ε.Υ.Α., σύμφωνα με τις δημοσιευμένες οικονομικές τους καταστάσεις. Είναι ευρέως γνωστό, ότι όσο

πιο υψηλό είναι το περιθώριο μικτού κέρδους, τόσο πιο επιτυχημένη θεωρείται μια επιχείρηση. Προκειμένου όμως να καταστεί εμφανές εάν είναι αποδεκτή ή όχι η τιμή του δείκτη θα πρέπει να ακολουθήσει σύγκριση με ομοειδείς οντότητες.

Λόγω του προηγούμενου αποτελέσματος, είναι σκόπιμο να ελεγχθεί ένας από τους παράγοντες που επηρεάζουν το μικτό κέρδος, δηλαδή το Κόστος Πωληθέντων. Για τον λόγο αυτό, υπολογίστηκε ο εν λόγω δείκτης και διαχρονικά παρατηρείται αύξηση της τάξης του 8% περίπου για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. Πιο συγκεκριμένα, κατά το έτος 2021 το 68% περίπου από τις πωλήσεις της αφορούσαν το κόστος που χρειάστηκε προκειμένου να παρέχει τις υπηρεσίες της. Τα αποτελέσματα του δείκτη δηλώνουν ότι οι υπηρεσίες που παρείχαν οι Δ.Ε.Υ.Α. κόστισαν πολύ περισσότερο από τις πωλήσεις τους. Το γεγονός αυτό επαληθεύεται από τις οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες παρουσιάζουν μικτή ζημία για όλες τις χρήσεις που αναλύουμε.

Συνεχίζοντας την ανάλυση στους λογαριασμούς που απαρτίζουν την κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσης, υπολογίστηκε ο δείκτης των Λειτουργικών Κερδών προς τις Πωλήσεις. Τα αποτελέσματα για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α. είναι πιο ενθαρρυντικά. Πιο συγκεκριμένα ο δείκτης για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. λαμβάνει κατά μέσο όρο 26% και διαχρονικά παρουσιάζει μείωση της τάξης του 14% περίπου. Δεδομένων των λειτουργικών ζημιών που παρουσιάζουν οι Δ.Ε.Υ.Α. ήταν αναμενόμενο ο δείκτης να λαμβάνει αρνητικές τιμές.

Δεδομένων των προηγούμενων αποτελεσμάτων, πρέπει να ελεγχθεί το κατά πόσο αποτελεσματικά διαχειρίζονται οι οντότητες το Ενεργητικό τους και σε γενικές γραμμές και το Πάγιο Ενεργητικό τους. Με τα αποτελέσματα που προκύπτουν από τον δείκτη Εκμετάλλευσης Ενεργητικού ή Όγκου Πωλήσεων, παρατηρείται ότι ο δείκτης διαχρονικά δεν λαμβάνει υψηλές τιμές και για τις δυο εταιρείες που εξετάζονται και κατά μέσο όρο βρίσκεται στις 0,36 μονάδες για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. και 0,08 μονάδες για τις Δ.Ε.Υ.Α. Το γεγονός αυτό υποδηλώνει ότι και οι δυο οντότητες δεν χρησιμοποιούν εντατικά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που διαθέτουν προκειμένου να έχουν τις επιθυμητές πωλήσεις που έχουν θέσει ως στόχο. Επιπροσθέτως το παραπάνω αποτέλεσμα έρχεται και επιβεβαιώνεται και με την ανάλυση του δείκτη της Εκμετάλλευσης των Παγίων, όπου και οι δυο οντότητες παρουσιάζουν αρκετά χαμηλές τιμές του δείκτη. Πιο συγκεκριμένα η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κινείται κατά μέσο όρο διαχρονικά στις 0,91 μονάδες και παρουσιάζει διαχρονικά αύξηση της τάξης του 16% περίπου, ενώ οι Δ.Ε.Υ.Α. κατά μέσο όρο κινούνται στις 0,11 μονάδες και διαχρονικά παρουσιάζουν σημαντική αύξηση της τάξης του 68%. Το γεγονός αυτό υποδηλώνει ότι πιθανόν να υπάρχει

υπερεπένδυση κεφαλαίων σε πάγια σε σχέση με τη δυνατότητα των επιχειρήσεων για πωλήσεις.

Αφού εξετάστηκε αν οι οντότητες εκμεταλλεύονται αποδοτικά ή όχι το Πάγιο Ενεργητικό τους, στη συνέχεια διερευνήθηκε εάν εκμεταλλεύονται αποδοτικά το Κεφάλαιο Κίνησης. Γι' αυτό τον λόγο υπολογίστηκε ο δείκτης Εκμετάλλευσης Κεφαλαίων Κίνησης και γίνεται εύκολα αντιληπτό ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε πλεονεκτική θέση συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α. Πιο συγκεκριμένα λαμβάνει τιμές κατά μέσο όρο 0,68 μονάδες και παρατηρείται διαχρονική μείωση της τάξης του 37% περίπου. Οι Δ.Ε.Υ.Α., τα αποτελέσματα που λαμβάνουν δεν παρουσιάζουν μια θετική εικόνα και πιο συγκεκριμένα για όλες τις χρήσεις που αναλύθηκαν λαμβάνουν αρνητικές τιμές με μέσο όρο τις -0,17 μονάδες. Οι χαμηλές τιμές που λαμβάνει ο δείκτης διαχρονικά και για τις δυο οντότητες ίσως να υποδηλώνουν την ύπαρξη ενός πλεονάσματος του καθαρού κεφαλαίου κίνησης, τοποθετημένου σε προσωρινές επενδύσεις.

Ένας ακόμα σημαντικός δείκτης που πρέπει να αναλυθεί είναι αυτός του Καθαρού Κέρδους. Παρατηρείται ότι το ποσοστό του Καθαρού Κέρδους για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κινείται σε ικανοποιητικά επίπεδα, καθώς ο μέσος όρος λαμβάνει 18% περίπου. Εν αντιθέσει με τις Δ.Ε.Υ.Α. οι οποίες λόγω των αρνητικών αποτελεσμάτων που έχει, σύμφωνα με τους δημοσιευμένους ισολογισμούς, δεν είναι ενθαρρυντική, διότι ο δείκτης λαμβάνει σε όλες τις χρήσεις αρνητικές τιμές.

Παρατηρείται ότι η αποδοτικότητα των συνολικών κεφαλαίων για την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε χαμηλά επίπεδα. Πιο συγκεκριμένα, κατά μέσο όρο λαμβάνει 6,7% και διαχρονικά παρατηρείται μείωση της τάξης του 26% περίπου. Όπως ήταν αναμενόμενο, οι Δ.Ε.Υ.Α λόγω των αρνητικών αποτελεσμάτων, συνεχίζουν και λαμβάνουν αρνητικές τιμές για όλες τις χρήσεις που αναλύσαμε.

Ο επόμενος δείκτης είναι η Αποδοτικότητα του Ενεργητικού και παρατηρείται ότι η αποδοτικότητα του Ενεργητικού της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. κατά μέσο όρο λαμβάνει 6,6% περίπου. Αξίζει να σημειωθεί ότι διαχρονικά παρουσιάζει σημαντική μείωση της τάξης του 28% περίπου. Η εικόνα των Δ.Ε.Υ.Α. δεν είναι και τόσο ενθαρρυντική, διότι ο δείκτης κατά μέσο όρο διαχρονικά λαμβάνει αρνητικές τιμές λόγω των ζημιών που παρουσιάζει και κινείται στο -0,09%.

Προκειμένου να υπολογισθεί η αναλογία των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης προς το σύνολο του ενεργητικού καθώς επίσης και η αποδοτικότητα των περιουσιακών στοιχείων της οντότητας, υπολογίστηκε ο δείκτης Απόδοσης Λειτουργίας. Όπως ήταν αναμενόμενο, στην Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. λαμβάνει τιμές κατά μέσο όρο 9,3% και διαχρονικά παρουσιάζει σημαντική

μείωση της τάξης τους 29% περίπου. Δεδομένων των ζημιών που παρουσιάζουν οι Δ.Ε.Υ.Α., τα αποτελέσματα που αποτυπώθηκαν κυμαίνονται σε αρνητικές τιμές με μέσο όρο ο δείκτης να λαμβάνει διαχρονικά την τιμή -1,1%. Γίνεται εύκολα κατανοητό ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. εκμεταλλεύεται πιο αποτελεσματικά τα περιουσιακά της στοιχεία συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α. Το πιο σημαντικό στοιχείο, το οποίο αποτελεί την «καρδιά» των επιχειρήσεων, είναι οι πωλήσεις που πραγματοποιούν. Προκειμένου, να υπολογισθεί το κατά πόσο αποτελεσματικές είναι οι πωλήσεις των οντοτήτων, συνεχίστηκε η ανάλυση με τον δείκτη του Περιθωρίου των Πωλήσεων. Το περιθώριο των πωλήσεων της Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε ικανοποιητικά επίπεδα με μέσο όρο να λαμβάνει τιμές 26% περίπου. Το περιθώριο των πωλήσεων των Δ.Ε.Υ.Α. λαμβάνει αρνητικές τιμές, όπως ήταν αναμενόμενο. Επομένως αντιλαμβανόμαστε ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. διαχειρίζεται πιο αποτελεσματικά τις πωλήσεις της συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α.

Εκτός από τον υπολογισμό του Περιθωρίου των πωλήσεων, ακολούθησε και υπολογισμός της μεταβολής των πωλήσεων των οντοτήτων. Δυστυχώς η εικόνα που παρουσιάζει η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. δεν είναι και τόσο ενθαρρυντική. Στη χρονική περίοδο που ελέγχθηκε παρουσιάστηκαν αρκετές αρνητικές τιμές. Σύμφωνα με τις δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις των Δ.Ε.Υ.Α., διαχρονικά παρατηρείται σημαντική αύξηση των πωλήσεων τους κατά 11,7%. Σύμφωνα με την ανάλυση των προηγούμενων δεικτών, θα ήταν αναμενόμενο οι πωλήσεις τους να έχουν μειωθεί σημαντικά λόγω των αρνητικών αποτελεσμάτων τους, όμως συμβαίνει το αντίθετο. Επομένως αντιλαμβανόμαστε ότι η αρνητική εικόνα που παρουσιάζουν οι Δ.Ε.Υ.Α. δεν οφείλεται στη μείωση των πωλήσεών τους αλλά σε άλλους παράγοντες, όπως για παράδειγμα το αυξημένο κόστος πωληθέντων, τα λοιπά έξοδα κ.λπ., γεγονός που επηρεάζει όλα τα αποτελέσματα των προηγούμενων δεικτών.

Είναι σκόπιμο να ελεγχθεί και ο δείκτης των Πωλήσεων προς το Μέσο Ύψος Απαιτήσεων του Δήμου, προκειμένου να γίνει αντιληπτός ο χρόνος δέσμευσης των κεφαλαίων από άποψη χορήγησης πιστώσεων προς τις οντότητες. Η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α., λαμβάνει καλύτερες τιμές με μέσο όρο τις 1,7 μονάδες. Αξίζει όμως να σημειωθεί ότι διαχρονικά, παρατηρείται μείωση της τάξης του 7% περίπου. Όπως ήταν αναμενόμενο και αυτός ο δείκτης παρουσιάζει για τις Δ.Ε.Υ.Α. αρκετά χαμηλές τιμές διαχρονικά και κατά μέσο όρο κινείται στις 0,51 μονάδες. Θετικό είναι το γεγονός ότι ο δείκτης παρουσιάζει αυξητική τάση διαχρονικά κατά 24% περίπου. Είναι εμφανές ότι διαχρονικά έχουν αυξηθεί οι ανείσπρακτες απαιτήσεις των Δ.Ε.Υ.Α.

Κεφάλαιο 12 Συμπεράσματα

Βασικό στόχο της παρούσας διατριβής αποτέλεσε η συγκριτική μελέτη και αποτίμηση της χρήσης και εφαρμογής των Δ.Λ.Π. μέσα από την ποιότητα, την αποτελεσματικότητα, την εγκυρότητα/ ακρίβεια, τον οικονομικό έλεγχο και την ευελιξία που παρέχουν όσον αφορά την ανάπτυξη σύγχρονων εταιρικών πληροφοριακών συστημάτων σε επιχειρήσεις στην Ελλάδα, με απώτερο σκοπό την προσαύξηση της ικανοποίησης γενικότερα των εμπλεκομένων και ειδικότερα του οικονομικού προβλεπτικού παράγοντα της δημόσιας διοίκησης στο μέλλον.

Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) εισήχθησαν στη χώρα μας μέσω του Ν. 4308/2014, σηματοδοτώντας σημαντική μετατόπιση από το παλαιότερα χρησιμοποιούμενο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.) που ίσχυε μέχρι τότε.

Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π.) ξεκίνησε με τη θέσπιση του Άρθρου 2 του Κανονισμού 1606/2002 από το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο και το Κοινοβούλιο. Αυτό το ρυθμιστικό μέτρο τέθηκε σε ισχύ με στόχο την προώθηση της υιοθέτησης ενιαίων λογιστικών πρακτικών σε παγκόσμια κλίμακα. Κατά συνέπεια, στη χώρα μας, οι εταιρείες που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο είναι υποχρεωμένες να γνωστοποιούν τις οικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

Η υιοθέτηση των Δ.Λ.Π./Δ.Π.Χ.Π. επηρεάζει θετικά τόσο τους οργανισμούς που τα εφαρμόζουν αλλά και αυτούς που επενδύουν στις επιχειρήσεις και χρειάζονται την ακριβή χρηματοοικονομική πληροφόρηση (Παπαδάτος, 2010).

Για να διερευνηθούν οι παραπάνω παράγοντες που αναφέρθηκαν, αρχικά διενεργήθηκε ποσοτική ανάλυση με τη χρήση ερωτηματολογίου σε δείγμα διοικητικών υπαλλήλων καθώς και στο προσωπικό που στελεχώνει τις Διευθύνσεις Οικονομικών Υπηρεσιών της Εταιρείας Ύδρευσης Αποχέτευσης Θεσσαλονίκης (Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε.), στην οποία γίνεται εφαρμογή των Δ.Λ.Π. με προοπτική να διαπιστωθεί η αντιληπτή χρησιμότητα των λογιστικών πληροφοριών που παρέχονται μέσα από τη χρήση αυτών.

Παράλληλα διενεργήθηκε και δεύτερη ποσοτική ανάλυση μέσω της χρήσης ερωτηματολογίου σε Δημοτικές Επιχειρήσεις Ύδρευσης και Αποχέτευσης (Δ.Ε.Υ.Α.) που εντάσσονται στον κλάδο της ύδρευσης και αποχέτευσης. Πρόκειται για φορείς που εφαρμόζουν Ε.Λ.Π., ώστε να αναδειχθεί κατά πόσο τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα μπορούν να επηρεαστούν σε επίπεδο διαφάνειας και οργανωτικών στόχων των οντοτήτων.

Τέλος για την ενίσχυση των αποτελεσμάτων της έρευνας διενεργήθηκε και ανάλυση με τη χρήση των αριθμοδεικτών με στόχο τη σύγκριση των δύο μεθόδων λογιστικής παρακολούθησης των οικονομικών μεγεθών των ως άνω για τα έτη 2014-2021. Επισημαίνεται ότι στη χρηματοοικονομική ανάλυση, η σύγκριση αφορούσε την Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε με τις

Δ.Ε.Υ.Α. του Ν. Θεσσαλονίκης. Στις Δ.Ε.Υ.Α δεν συμμετείχαν ο Δήμος Ωραιοκάστρου και Ασπροβάλας, λόγω μη ανάρτησης χρηματοοικονομικών καταστάσεων στο πρόγραμμα Διαύγεια.

Σε αυτήν τη χρηματοοικονομική ανάλυση, οι αριθμοδείκτες είναι σημαντικοί, καθώς είναι ποσοτικά μέσα που αξιολογούν την αποτελεσματικότητα και το διαμέτρημα των οικονομικών δεδομένων. Μια ποικιλία μετρήσεων, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που μετρούν τη ρευστότητα, την κερδοφορία, τη φερεγγυότητα και την αποτελεσματικότητα, περιλαμβάνονται σε αυτούς τους δείκτες. Μέσω της χρήσης αυτών των δεικτών, η μελέτη προσφέρει ενδελεχή κατανόηση της απόδοσης και της οικονομικής κατάστασης των οργανισμών που ακολουθούν τα Ε.Λ.Π και Δ.Λ.Π. και της εφαρμογής των λογιστικών συστημάτων τους

Επιπρόσθετα, η σημασία των αριθμοδεικτών πηγάζει από την ικανότητά τους να μετατρέπουν περίπλοκες οικονομικές πληροφορίες σε μετρήσιμες και συγκρίσιμες μετρήσεις. Αυτοί οι δείκτες δίνουν στους ερευνητές και στα ενδιαφερόμενα μέρη τη δυνατότητα να διακρίνουν πρότυπα, να καταλήξουν σε ουσιαστικά συμπεράσματα και να δημιουργήσουν ασφαλείς κρίσεις με βάση τεκμηριωμένες πληροφορίες. Με την εφαρμογή αριθμοδεικτών στις χρηματοοικονομικές πληροφορίες που προέρχονται από λογιστικά συστήματα, η ανάλυση αποκαλύπτει πολύτιμες γνώσεις σχετικά με τον αντίκτυπο των λογιστικών προτύπων στη χρηματοοικονομική απόδοση και σταθερότητα.

Προκειμένου να προσδιοριστούν οι ομοιότητες και οι διαφορές που προκύπτουν από την εφαρμογή τους, η παρούσα διατριβή διεξήγαγε εκτενή σύγκριση μεταξύ των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π.) και των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Δ.Π.Χ.Π.), προσφέροντας οξυδερκείς πληροφορίες για τις συνθήκες και τις επιπτώσεις του καθενός στις εταιρείες που δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα.

Ο πρωταρχικός στόχος των Ε.Λ.Π. είναι να εξορθολογήσει και να απλοποιήσει την προετοιμασία των ετήσιων λογαριασμών σύμφωνα με την ισχύουσα ευρωπαϊκή οδηγία. Επιπρόσθετα, στοχεύει στον εκσυγχρονισμό και την απλοποίηση των πρακτικών λογιστικής κωδικοποίησης, ευθυγραμμίζοντάς τες με τα διεθνή πρότυπα. Επιπλέον, είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι τα Ε.Λ.Π. επεκτείνουν την κάλυψή τους σε όλες τις οντότητες, χωρίς να αφήνουν περιθώρια για εξαιρέσεις. Τέλος, η εφαρμογή τους ενισχύει σημαντικά την αποτελεσματικότητα των φορολογικών ελέγχων και άλλων ειδών ελέγχων παρέχοντας μια πιο απλή και βολική διαδικασία.

Τα δυο λογιστικά συστήματα χειρίζονται κυρίως με διαφορετικό τρόπο θέματα που σχετίζονται με άυλα περιουσιακά στοιχεία, απομείωση παγίων, αναβαλλομένη φορολογία, αποτίμηση χρηματοοικονομικών μέσων ή αποσβέσεις.

Βάσει των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, τα άυλα πάγια κάνουν απόσβεση μόνο στις περιπτώσεις που είναι δυνατή η εκτίμηση της ωφέλιμης ζωής τους. Αντίθετα, τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, εφ' όσον δεν είναι δυνατή αυτή η εκτίμηση, κάνουν απόσβεση σε 10 έτη. Αντίστοιχα, με τα Διεθνή πρότυπα είναι δυνατή η αναπροσαρμογή αυτών των παγίων βάσει της εύλογης αξίας τους, κάτι το οποίο δεν συμβαίνει στα Ε.Λ.Π.

Στην περίπτωση των Ε.Λ.Π, απαιτείται απόδειξη που επιβεβαιώνει πως η ζημία απομείωσης ενός παγίου έχει μόνιμο χαρακτήρα. Σε αντίθεση, τα Δ.Λ.Π δεν έχουν αυτήν την απαίτηση.

Βάσει των Ε.Λ.Π, η διεύθυνση της εταιρείας αποφασίζει το κατά πόσο θα αναγνωριστεί η αναβαλλόμενη φορολογία, ενώ στα Δ.Λ.Π αυτό δεν έγκειται στη διοίκηση της εταιρείας, αλλά επιβάλλεται να γίνει αναγνώριση αυτών των φόρων.

Βάσει των Δ.Λ.Π, τα χρηματοοικονομικά μέσα αποτιμώνται βάσει της εύλογης αξίας, ενώ τα Ε.Λ.Π η αποτίμηση γίνεται βάσει του κόστους κτήσης, με επιπλέον δυνατότητα αποτίμησης στην εύλογη αξία.

Όσον αφορά τις διαφορές μεταξύ φιλοσοφίας των Ε.Λ.Π και των ΕΓΛΣ έχουν ομοιότητα με τις αντίστοιχες διαφορές ανάμεσα στα Δ.Λ.Π και τα ΕΓΛΣ. Πρέπει να αναφερθεί, πως τα Ε.Λ.Π είχαν αρχικό στόχο να ταυτιστούν με τα Δ.Λ.Π και επομένως στηρίζονται στο Αγγλοσαξονικό μοντέλο, ενώ το ΕΓΣΛ είχαν ως βάση το Γαλλογερμανικό μοντέλο (Χέβας-Μπάλλας 2011).

Τα Ε.Λ.Π και τα ΕΓΣΛ αποτελούν νόμους του κράτους και πιο συγκεκριμένα τους Ν.4038/2014 και ΠΔ 1121/1980 κατ' αντιστοιχία. Σε μια προσπάθεια της Ελλάδας να τυποποιήσει τα λογιστικά της πρότυπα, αλλά και να συμβαδίσει με συγκεκριμένες οδηγίες της ΕΟΚ ψηφίστηκε το ΕΓΣΛ. Σε αντίθεση, η ψήφιση των Ε.Λ.Π πραγματοποιήθηκε λόγω πιέσεων που είχαν ως στόχο την απλοποίηση και τον εκσυγχρονισμό των λογιστικών και φορολογικών διαδικασιών (Μπάλλας και Χέβας, 2011).

Από τα αποτελέσματα και των δύο ερευνών, διαπιστώθηκε πως τα Διεθνή Λογιστικά αποδίδουν καλύτερα από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα σε μια σειρά σημαντικών τομέων χρηματοοικονομικής αναφοράς. Κατέστη σαφές πως οι ελληνικές επιχειρήσεις έχουν πρόσβαση σε ένα πλαίσιο που βελτιώνει την ικανότητά τους να αντλούν ξένες επενδύσεις, να ενισχύουν την εμπιστοσύνη των επενδυτών και να παρουσιάζουν χρηματοοικονομικές πληροφορίες με ακρίβεια και διεξοδικότητα, χάρη στην ευρεία αναγνώριση, τη διαφάνεια, τη συγκρισιμότητα και την αξιοπιστία των Δ.Λ.Π.

Έπειτα από την ενδελεχή ανάλυση που πραγματοποιήθηκε για τις οντότητες φάνηκε συμπερασματικά, ότι και οι δύο παρουσιάζουν υγιή ρευστότητα. Αξίζει να σημειωθεί ότι, παρότι της υγιούς ρευστότητάς τους, τα επίπεδα εισπράξεων των εμπορικών απαιτήσεων στις

Δ.Ε.Υ.Α. είναι υψηλά και είναι μια ένδειξη ότι μακροπρόθεσμα ίσως δημιουργηθεί πρόβλημα ρευστότητας, εάν δεν προβούν στην είσπραξη αυτών με τη μείωση του μέσου χρόνου είσπραξης απαιτήσεων. Οι δε απαιτήσεις τους προέρχονται από την κατανάλωση νερού και απευθύνεται σε πολλούς καταναλωτές άρα η διασπορά του κινδύνου για τη μη είσπραξη τους είναι μικρή. Επιπροσθέτως, προκειμένου να μειώσουν οι Δ.Ε.Υ.Α. την πιθανότητα μη ύπαρξης ρευστών διαθεσίμων, θα πρέπει να αυξήσουν τον χρόνο αποπληρωμής των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων τους προκειμένου να αντισταθμίσουν τον εν λόγω κίνδυνο.

Σύμφωνα με την ανάλυση που πραγματοποιήθηκε διαπιστώνεται ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. βρίσκεται σε πλεονεκτική θέση συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α. σχεδόν σε όλες τις κατηγορίες των δεικτών. Η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε. ακόμα με την αρνητική μεταβολή που παρουσιάζει στον κύκλο εργασιών της, συνεχίζει να βρίσκεται σε πλεονεκτική θέση συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α., οι οποίες αν και προχωρούν σε σημαντικές βελτιώσεις των πωλήσεών τους, δεν βρίσκονται σε θέση να καρπωθούν τα κέρδη που μπορούν να τους προσφέρουν με αποτέλεσμα να παρουσιάζουν ζημίες καθ' όλη τη χρονική διάρκεια που αναλύσαμε.

Για τις ελληνικές επιχειρήσεις, η μετάβαση αυτή σηματοδοτεί τεράστια πρόοδο, ευθυγραμμίζοντας τις βέλτιστες πρακτικές παγκοσμίως και επιτρέποντάς τες να ανταγωνιστούν με επιτυχία σε παγκόσμια κλίμακα. Ενώ τα Ε.Λ.Π. είναι ιστορικά σημαντικά και εξυπηρετούν τοπικούς σκοπούς, είναι αδιαμφισβήτητο ότι τα Δ.Λ.Π. παρέχουν πλεονεκτήματα όσον αφορά την παγκόσμια αναγνώριση και διαφάνεια. Η μετάβαση στα Δ.Λ.Π. φάνηκε πως ανοίγει τον δρόμο για ένα πιο πολλά υποσχόμενο και διεθνώς ολοκληρωμένο μέλλον για την ελληνική χρηματοοικονομική πληροφόρηση.

Ειδικότερα, διαπιστώθηκε πως ένα από τα κύρια οφέλη της εφαρμογής των Ε.Λ.Π. έγκειται στη χρήση τυποποιημένης ορολογίας και λογιστικών κανονισμών που αναγνωρίζονται και τηρούνται παγκοσμίως. Με την εφαρμογή του Ν. 4308/2014, οι εταιρείες έχουν πλέον τη δυνατότητα να εκτιμούν και να προσδιορίζουν την αξία των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεών τους με βάση την εύλογη αγοραία αξία τους. Αυτή η υιοθέτηση των Ε.Λ.Π. διασφαλίζει τη συνέπεια και τη συγκρισιμότητα στη διασυνοριακή χρηματοοικονομική αναφορά, προάγοντας τη διαφάνεια και διευκολύνοντας τις διεθνείς επιχειρηματικές δραστηριότητες. Με την υιοθέτηση των Ε.Λ.Π., οι εταιρείες μπορούν να κοινοποιούν αποτελεσματικά τις οικονομικές τους πληροφορίες στους ενδιαφερόμενους σε όλο τον κόσμο, ενισχύοντας την εμπιστοσύνη και διευκολύνοντας τις επενδυτικές ευκαιρίες. Αυτό δίνει τη δυνατότητα στους λήπτες αποφάσεων να κάνουν τεκμηριωμένες επιλογές με βάση τα ενημερωμένα και αξιόπιστα οικονομικά δεδομένα, συμβάλλοντας τελικά στη συνολική σταθερότητα και αποτελεσματικότητα του παγκόσμιου χρηματοπιστωτικού συστήματος. Με

αυτόν τον τρόπο, παρέχονται καλύτερης ποιότητας πληροφορίες αφού τα περιουσιακά στοιχεία ή οι υποχρεώσεις αντίστοιχα επιμετρούνται στην τιμή πώλησης ενός περιουσιακού στοιχείου ή διακανονισμού μίας υποχρέωσης (Λύκου & Μαλεφίτσάκη, 2019).

Ακόμη είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι οι οικονομικές καταστάσεις δεν παρουσιάζονται μόνο με πιο διαφανή και σαφή τρόπο, αλλά και με τρόπο που ενισχύει τη συγκρισιμότητα και την αξιοπιστία. Κατά συνέπεια, αυτό έχει ως αποτέλεσμα οι οικονομικές μονάδες να λαμβάνουν πιο ακριβείς και αξιόπιστες πληροφορίες, οδηγώντας σε πιο ενημερωμένες και τελικά σωστές αποφάσεις.

Επιπλέον, φάνηκε από τις έρευνες πως η εφαρμογή κοινών προτύπων χρηματοοικονομικής αναφοράς εξορθολογεί επίσης την επικοινωνία εντός των επιχειρήσεων παρέχοντας ένα κοινό πλαίσιο για την κατανόηση και τη συζήτηση οικονομικών καταστάσεων. Αυτό, με τη σειρά του, οδηγεί σε σημαντική εξοικονόμηση χρημάτων και χρόνου.

Επιπροσθέτως, η ύπαρξη των Ε.Λ.Π. διευκόλυνε την προσέλκυση ξένων επενδυτών και τις επενδύσεις, καθώς οι οικονομικές καταστάσεις ακολουθούν πλέον τα διεθνή πρότυπα και είναι πιο εύκολα κατανοητές σε ξένους επενδυτές. Πρόκειται για σημαντική πτυχή του νόμου, καθώς ενοποιεί όλους τους λογιστικούς κανονισμούς σε ένα ολοκληρωμένο έγγραφο, ενισχύοντας έτσι την αποτελεσματικότητα των λογιστικών διαδικασιών.

Βέβαια, αναδείχθηκαν και ορισμένα μειονεκτήματα που υπάρχουν και σχετίζονται με την εφαρμογή των Ε.Λ.Π. Ένα βασικό μειονέκτημα είναι ότι οι αλλαγές που εισάγουν απαιτούν την παροχή πληροφοριών, κατάρτισης και κατάλληλης εκπαίδευσης στο εμπλεκόμενο προσωπικό, κάτι που μπορεί να είναι χρονοβόρο και δαπανηρό για τις εταιρείες. Επιπλέον, κάθε εταιρεία θα επιβαρυνθεί με τα αντίστοιχα έξοδα για την τροποποίηση του λογιστικού της συστήματος ώστε να ευθυγραμμιστεί με τις απαιτήσεις των Ε.Λ.Π.

Όσον αφορά τις υπό διερεύνηση εταιρείες, η εφαρμογή των Δ.Λ.Π. φάνηκε να έχει σημαντικό αντίκτυπο στην αποτελεσματικότητά τους. Αυτό οφείλεται κυρίως στο γεγονός ότι τα στελέχη της διοίκησης έχουν πλέον πρόσβαση σε πιο ολοκληρωμένες οικονομικές καταστάσεις με χαμηλότερο κόστος. Κατά συνέπεια, οι εταιρείες που δραστηριοποιούνται σε ξένες αγορές και είναι εισηγμένες σε διεθνή χρηματιστήρια έχουν πολλά πλεονεκτήματα μέσω της υιοθέτησης αυτών των τυποποιημένων αρχών. Ένα από τα βασικά πλεονεκτήματα που ανέδειξε η συγκεκριμένη έρευνα είναι η δυνατότητα σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων με πολύ πιο γρήγορο τρόπο, γεγονός που ενισχύει τελικά τη συνολική τους αποτελεσματικότητα, όπως φάνηκε και στην έρευνα του Νεγκάκη (2014).

Ένα αξιοσημείωτο πλεονέκτημα είναι η σημαντική μείωση της ασυμμετρίας πληροφοριών μεταξύ της διοίκησης της εταιρείας που είναι υπεύθυνη για την προετοιμασία των οικονομικών

καταστάσεων και των επενδυτών. Αυτό το πλεονέκτημα όχι μόνο επηρεάζει θετικά τους επενδυτές, αλλά ωφελεί σε μεγάλο βαθμό την ίδια την εταιρεία ενισχύοντας την αξιοπιστία της. Ως αποτέλεσμα, η εταιρεία καθίσταται πιο ικανή να προσελκύει πρόσθετα κεφάλαια ελαχιστοποιώντας παράλληλα το σχετικό ασφάλιστρο κινδύνου.

Επιπλέον, η διαφάνεια όχι μόνο ενισχύει τη διαδικασία λήψης αποφάσεων για τα στελέχη επιχειρήσεων με την εφαρμογή των Δ.Λ.Π., αλλά χρησιμεύει επίσης στην προώθηση της συγκρισιμότητας, επιτρέποντάς τους να κατανοήσουν βαθύτερα το ανταγωνιστικό τοπίο και κατά συνέπεια να κάνουν πιο ενημερωμένες επιλογές.

Όταν οι εταιρείες υιοθετούν τα Δ.Λ.Π., είναι πολύ πιθανό η πιστοληπτική τους ικανότητα να βελτιωθεί λόγω της ακριβούς παρουσίασης των οικονομικών στοιχείων καθώς η ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών αυξάνεται μέσω της εφαρμογής των Δ.Λ.Π.. Αυτό όχι μόνο προσελκύει επενδυτές αλλά και ενισχύει τη συνολική φήμη της εταιρείας.

Είναι προφανές ότι οι διεθνείς χρηματοοικονομικές αγορές θα παρουσιάσουν σημαντικές βελτιώσεις λόγω της ενίσχυσης των λογιστικών πληροφοριών. Αυτό δεν θα οδηγήσει μόνο σε αύξηση της ποιότητας των διεθνών συναλλαγών αλλά και στην ποσότητά τους, ωφελώντας έτσι τη συνολική κατάσταση των αγορών.

Όσον αφορά τους επενδυτές, όπως αναφέρθηκε και παραπάνω, εφόσον μειώνεται η ασυμμετρία πληροφόρησης, μειώνεται και το ρίσκο που είναι αναγκασμένοι να πάρουν, αφού διαθέτουν πιο ακριβείς και έγκυρες πληροφορίες για να βασίσουν τις αποφάσεις τους.

Η ενίσχυση της συγκρισιμότητας μεταξύ των οικονομικών καταστάσεων θα χρησιμεύσει ως καταλύτης για τους επενδυτές ώστε να κάνουν όλο και πιο προσοδοφόρες επιχειρηματικές επιλογές, καθώς τους παρέχει πιο ολοκληρωμένη και διαφανή κατανόηση της οικονομικής κατάστασης μιας εταιρείας. Διασφαλίζοντας ότι οι οικονομικές πληροφορίες παρουσιάζονται με συνεπή και τυποποιημένο τρόπο, οι επενδυτές μπορούν να αναλύουν και να συγκρίνουν με σιγουριά την απόδοση διαφόρων εταιρειών, δίνοντάς τους τη δυνατότητα να λαμβάνουν τεκμηριωμένες αποφάσεις που μεγιστοποιούν τις πιθανές αποδόσεις τους.

Αυτή η αυξημένη συγκρισιμότητα όχι μόνο ενισχύει την εμπιστοσύνη στην επενδυτική κοινότητα, αλλά διευκολύνει επίσης τον εντοπισμό κερδοφόρων ευκαιριών και τον μετριασμό των πιθανών κινδύνων. Ως αποτέλεσμα, οι επενδυτές είναι πιο πιθανό να διαθέσουν τους πόρους τους σε επιχειρήσεις που επιδεικνύουν ισχυρή οικονομική υγεία και δυνατότητες ανάπτυξης, οδηγώντας τελικά στην οικονομική ευημερία και ενισχύοντας ένα ακμάζον επιχειρηματικό οικοσύστημα.

Από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π., το διοικητικό συμβούλιο καλείται να δώσει προτεραιότητα στα συμφέροντα των μετόχων και των επενδυτών σε μεγαλύτερο βαθμό. Αυτή η αλλαγή

εστίασης οδήγησε σε σημαντική μείωση της χειραγώγησης των κερδών, καθώς πολλές λογιστικές πρακτικές δεν αφήνονται πλέον στη διακριτική ευχέρεια των διευθυντών. Αντίθετα, είναι πλέον υποχρεωμένοι να παρουσιάζουν στοιχεία οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με συγκεκριμένες οδηγίες και πρότυπα.

Υπάρχουν, φυσικά, ορισμένα μειονεκτήματα που συνοδεύουν την εφαρμογή των Δ.Λ.Π., ιδιαίτερα όταν πρόκειται για την πρακτική εφαρμογή αυτών των προτύπων σε παγκόσμια κλίμακα. Όπως δήλωσε ο Παπαδάτος το 2010, τα οφέλη που προκύπτουν από την ευρεία υιοθέτηση των διεθνών προτύπων καθίστανται παρωχημένα, εάν δεν υπάρχει αυστηρή τήρησή τους. Η μετάβαση στα Δ.Λ.Π. είναι ένα βήμα τακτικής που μπορεί να βελτιώσει τη διαφάνεια, να προσελκύσει εξωτερικές επενδύσεις και να διευκολύνει τη διεθνή επέκταση για τις ελληνικές επιχειρήσεις που θέλουν να ανταγωνιστούν σε παγκόσμια κλίμακα.

Επιπλέον, η μετάβαση από τα εγχώρια λογιστικά πρότυπα στα διεθνή πρότυπα μπορεί να είναι αρκετά δαπανηρή για τις επιχειρήσεις. Αυτό το κόστος πηγάζει κυρίως από την ανάγκη εκπαίδευσης και κατάρτισης του ανθρώπινου δυναμικού για την κατανόηση και τη συμμόρφωση με τα νέα πρότυπα. Αυτή η μετάβαση απαιτεί σημαντικές επενδύσεις σε προγράμματα κατάρτισης, εργαστήρια και πόρους για να διασφαλιστεί ότι οι εργαζόμενοι διαθέτουν τις απαραίτητες γνώσεις και δεξιότητες για να τηρούν τα διεθνή πρότυπα.

Μια βασική πρόκληση για το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.B) είναι η δυσκολία διασφάλισης της σωστής εφαρμογής των προτύπων. Ως διεθνής οργανισμός, το I.A.S.B δεν έχει άμεσο έλεγχο στην εφαρμογή των προτύπων σε διάφορες χώρες και οργανισμούς. Αυτή η έλλειψη εποπτείας καθιστά δύσκολο για το I.A.S.B να εξακριβώσει εάν τα πρότυπα εφαρμόζονται σωστά ή εάν υπάρχουν αποκλίσεις.

Υπάρχουν διάφοροι παράγοντες που θα μπορούσαν να συμβάλουν στην έλλειψη ομοιόμορφης εφαρμογής των διεθνών λογιστικών προτύπων. Ένας πιθανός λόγος είναι η παρέμβαση των διευθυντών, οι οποίοι μπορεί να ερμηνεύουν και να εφαρμόζουν διαφορετικά τα πρότυπα με βάση τους δικούς τους στόχους ή προτιμήσεις.

Επιπλέον, οι τοπικοί κανόνες και κανονισμοί μπορεί επίσης να διαδραματίσουν σημαντικό ρόλο στην απόκλιση από την ομοιόμορφη εφαρμογή των προτύπων. Ως εκ τούτου, η έλλειψη ομοιόμορφης εφαρμογής των διεθνών λογιστικών προτύπων μπορεί να αποδοθεί σε διάφορους παράγοντες όπως η παρέμβαση της διοίκησης και η επικράτηση των τοπικών κανόνων. Επιπλέον, το σχετικό κόστος και οι προκλήσεις της μετάβασης στα διεθνή πρότυπα περιπλέκουν περαιτέρω τη διαδικασία υλοποίησης για τις επιχειρήσεις.

Το κόστος που σχετίζεται με αυτήν τη μετάβαση θα επωμιστεί από τους επενδυτές και είναι ζωτικής σημασίας για αυτούς να λαμβάνουν ολοκληρωμένες πληροφορίες για να

διασφαλίσουν ότι μπορούν να λάβουν καλά ενημερωμένες αποφάσεις. Επιπλέον, οι προκλήσεις μπορεί να ενταθούν λόγω της αρχικής αντίστασης και απροθυμίας των εργαζομένων, οι οποίοι μπορεί να δυσκολεύονται να αγκαλιάσουν την αλλαγή και να προσαρμοστούν στις νέες συνθήκες.

Τόσο τα Ε.Λ.Π. όσο και τα Δ.Λ.Π. έχουν φέρει επανάσταση στο λογιστικό τοπίο στην Ελλάδα και παγκοσμίως, οδηγώντας σε ουσιαστικές προόδους στις λογιστικές πληροφορίες. Αυτό είχε βαθιά θετική επίδραση στις επιχειρήσεις και τη λειτουργία των κεφαλαιαγορών. Στην Ελλάδα, η υιοθέτηση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, που διευκολύνθηκε από την ψήφιση του Ν.4308/2014, ήταν ένα βασικό βήμα για την ευθυγράμμιση των ελληνικών λογιστικών πρακτικών με τα διεθνή πρότυπα.

Αυτές οι μεταρρυθμίσεις είχαν σημαντικό αντίκτυπο σε διάφορες πτυχές του λογιστικού συστήματος. Ένας τομέας εστίασης ήταν η διαδικασία έκδοσης εγγράφων, η οποία έχει βελτιωθεί. Επιπρόσθετα, οι εγγραφές συναλλαγών στα διπλογραφικά βιβλία έχουν υποστεί αλλαγές ώστε να διασφαλίζεται η ακρίβεια και η συνέπεια. Επιπλέον, όλοι οι λογιστικοί κανόνες έχουν ενοποιηθεί σε ένα ενιαίο περιεκτικό κείμενο, διευκολύνοντας τους επαγγελματίες να έχουν πρόσβαση και να τηρούν αυτές τις οδηγίες.

Ένα αξιοσημείωτο αποτέλεσμα αυτών των μεταρρυθμίσεων είναι ο ρητός ορισμός του τρόπου προετοιμασίας των οικονομικών καταστάσεων. Αυτό οδήγησε σε ενισχυμένη διαφάνεια και ακριβέστερη απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης των οντοτήτων. Παρέχοντας σαφείς κατευθυντήριες γραμμές και πρότυπα για τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση, οι μεταρρυθμίσεις βοήθησαν να διασφαλιστεί ότι οι οικονομικές καταστάσεις είναι αξιόπιστες. Συνολικά, αυτές οι μεταρρυθμίσεις είχαν ευρεία επίδραση στον λογιστικό τομέα, αντιμετωπίζοντας διάφορους τομείς ανησυχίας και βελτιώνοντας τη συνολική αποτελεσματικότητα και ακρίβεια της χρηματοοικονομικής αναφοράς.

Συνοψίζοντας, η εφαρμογή των Ε.Λ.Π. είχε ως αποτέλεσμα σημαντική ευθυγράμμιση με τα παγκόσμια λογιστικά πρότυπα, ενσωματώνοντας αποτελεσματικά τις ελληνικές λογιστικές αρχές με τα διεθνή πρότυπα και εφαρμόζοντας με επιτυχία σύγχρονες λογιστικές μεθοδολογίες. Η επιλογή της καλύτερης μεθόδου εξαρτάται από πολλούς παράγοντες, όπως η φύση και το μέγεθος της επιχείρησης, οι διεθνείς δραστηριότητες, οι απαιτήσεις των επενδυτών και οι νομικές απαιτήσεις της χώρας.

Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα αντικατοπτρίζουν τις ελληνικές νομικές και φορολογικές απαιτήσεις και είναι περισσότερο προσαρμοσμένα στην εγχώρια νομοθεσία. Είναι πιο κατανοητά για τις ελληνικές εταιρείες και εναρμονίζονται με την ελληνική φορολογική

νομοθεσία. Αν η επιχείρηση δραστηριοποιείται κυρίως στην Ελλάδα και δεν έχει διεθνείς επενδυτές ή συναλλαγές, τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα μπορεί να είναι πιο κατάλληλα.

Από την άλλη πλευρά, τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είναι πιο παγκόσμια αποδεκτά και χρησιμοποιούνται σε πολλές χώρες παγκοσμίως. Είναι ανεξάρτητα από την εθνική νομοθεσία και παρέχουν πιο συγκρίσιμη προσέγγιση για την αναφορά οικονομικών πληροφοριών. Αν η επιχείρηση δραστηριοποιείται σε διεθνές επίπεδο ή έχει διεθνείς επενδυτές, τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα μπορεί να είναι προτιμότερα.

Όπως φαίνεται, τα ευρήματά μας είναι σε απόλυτη συμφωνία με ένα σημαντικό σύνολο προηγούμενων ερευνών σχετικά με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα. Αυτές οι μελέτες υπογραμμίζουν επανειλημμένα τα οφέλη των Δ.Λ.Π., τονίζοντας πώς βελτιώνουν τη συγκρισιμότητα, τη διαφάνεια και την αξιοπιστία της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Η παγκόσμια πτυχή των Δ.Λ.Π. τα καθιστά ιδιαίτερα σημαντικά για έθνη όπως η Ελλάδα που επιδιώκουν να αυξήσουν την παγκόσμια παρουσία τους, επειδή όχι μόνο καθιστούν τις διασυνοριακές επενδύσεις απλούστερες αλλά και βοηθούν την οικονομική ανάπτυξη.

Τα Δ.Λ.Π. έχουν ως στόχο τη βελτίωση της ποιότητας και της συγκρισιμότητας των οικονομικών αναφορών. Με τη χρήση των Δ.Λ.Π., οι εταιρείες αντιμετωπίζονται με πιο ομοιόμορφο τρόπο από επενδυτές, πιστωτές και άλλα ενδιαφερόμενα μέρη. Η παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. προσφέρει μεγαλύτερη διαφάνεια και αξιοπιστία.

Πρέπει επίσης να λάβουμε υπόψη ότι οι δείκτες απόδοσης είναι μόνο μία πτυχή της αξιολόγησης της επιχειρηματικής απόδοσης και υπάρχουν και άλλοι παράγοντες που επηρεάζουν τη συνολική επίδοση της επιχείρησης, όπως η ποιότητα των υπηρεσιών, η αποτελεσματικότητα της διαχείρισης των πόρων, η καινοτομία και η στρατηγική.

Η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π) για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων βελτίωσε σημαντικά την ακρίβεια της αναφοράς κερδών και την ποιότητα της πληροφόρησης που παρέχουν οι οικονομικές οντότητες στην Ελλάδα, ιδίως όσον αφορά την ακριβή απεικόνιση των περιουσιακών στοιχείων παραγωγής. Τα IAS έχουν γίνει καταλύτης στην Ελλάδα για την επίτευξη υψηλών αξιολογήσεων από ελεγκτικά ιδρύματα, την ενίσχυση των οικονομικά ισχυρών επιχειρήσεων και την ενθάρρυνση του υγιούς ανταγωνισμού τόσο στην ευρωπαϊκή όσο και στην παγκόσμια αγορά.

Η τρέχουσα παγκόσμια έμφαση στην οικονομική ευημερία και ανάπτυξη έχει υπογραμμίσει τη σημασία της εναρμόνισης των λογιστικών συστημάτων του δημόσιου τομέα μεταξύ των χωρών και των οργανισμών. Πρόσφατα περιστατικά φοροδιαφυγής, απάτης και οικονομικών παρατυπιών ώθησαν πολλές κυβερνήσεις να αναθεωρήσουν τα λογιστικά τους πλαίσια.

Αυτές οι μεταρρυθμίσεις συχνά περιλαμβάνουν την υιοθέτηση Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα, τα οποία βασίζονται στα Δ.Λ.Π αλλά περιλαμβάνουν τροποποιήσεις ειδικά για τον δημόσιο τομέα. Η εφαρμογή αυτών των προτύπων στοχεύει στον εκσυγχρονισμό της διαχείρισης των δημοσίων οικονομικών μέσω του ελέγχου των δαπανών και της ακριβούς κατάρτισης των δημοσίων προϋπολογισμών. Παρατηρήσεις από άλλες χώρες υποδηλώνουν ότι η υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Π στον δημόσιο τομέα στην Ελλάδα θα μπορούσε να καταπολεμήσει τη διαφθορά και να ενισχύσει την αξιοπιστία της χώρας.

Στο πλαίσιο της Ελλάδας, η ακριβής και αιτιολογημένη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων είναι επιτακτική ανάγκη. Αυτή η ακρίβεια είναι σημαντική για τις αξιολογήσεις και τις αξιολογήσεις από ελεγκτικούς οργανισμούς και διεθνείς οίκους αξιολόγησης, οι οποίοι ελέγχουν με συνέπεια τις οικονομικές γνωστοποιήσεις της Ελλάδας.

Η βελτίωση των δημοσιονομικών επιδόσεων όσον αφορά τα δημόσια ελλείμματα και χρέη που παρατηρείται σε χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης και σε διάφορους διεθνείς οργανισμούς, που αποδίδεται στη χρήση των Δ.Π.Χ.Π, θα πρέπει να εμπνεύσει την Ελλάδα να υιοθετήσει παρόμοια μέτρα. Αυτή η υιοθέτηση θα μπορούσε να μειώσει το κόστος δανεισμού του κράτους και να ενισχύσει την εθνική οικονομία.

Ενώ η εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π προσφέρει σημαντικά οφέλη, προκλήσεις που σχετίζονται με το κόστος και τις τεχνικές απαιτήσεις είναι επίσης εμφανείς. Η υπέρβαση αυτών των προκλήσεων απαιτεί υποστήριξη από διεθνείς οργανισμούς και φορείς. Η εκπαίδευση του προσωπικού στα Δ.Π.Χ.Π θα μπορούσε να διευκολυνθεί από ελεγκτικά γραφεία που μοιράζονται εξειδικευμένες γνώσεις. Επιπλέον, η πολιτική βούληση είναι ζωτικής σημασίας για την πλήρη υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Π, διασφαλίζοντας ότι τηρούνται όλες οι απαραίτητες διαδικασίες εφαρμογής.

Είναι ζωτικής σημασίας να αναγνωρίσουμε ότι η υιοθέτηση των Δ.Λ.Π και των Δ.Π.Χ.Π δεν είναι απλώς μια πρόταση για την ενίσχυση της ελληνικής οικονομίας αλλά επείγουσα αναγκαιότητα. Σε μια εποχή όπου η διαφάνεια, η αξιοπιστία και η εμπιστοσύνη στις διεθνείς αγορές είναι απαραίτητα, αυτά τα πρότυπα είναι ζωτικής σημασίας για την ομαλή λειτουργία και επιβίωση της ελληνικής οικονομίας.

Αυτή η μελέτη διερεύνησε τις πολύπλοκες αλληλεπιδράσεις μεταξύ λογιστικών συστημάτων, προτύπων και τις σημαντικές επιπτώσεις τους στα χρηματοοικονομικά δεδομένα, ειδικά στο πλαίσιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π) και των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Λ.Π). Η υιοθέτηση των Δ.Λ.Π προσφέρει στις ελληνικές εταιρείες και στην οικονομία γενικότερα μια ευκαιρία για επέκταση, διαφάνεια και ολοκλήρωση. Οι ελληνικές οντότητες μπορούν να λάβουν ενισχυμένη διεθνή αναγνώριση τηρώντας αυτά τα κριτήρια,

οδηγώντας ίσως σε αύξηση των επενδύσεων, του εμπορίου και της οικονομικής σταθερότητας. Ένα βήμα προς την ευθυγράμμιση των προτύπων χρηματοοικονομικής αναφοράς με τα διεθνή πρότυπα και την τοποθέτηση των ελληνικών επιχειρήσεων στον διεθνή χάρτη είναι η μετάβαση στα Δ.Λ.Π. Η ενίσχυση της διαφάνειας, της συγκρισιμότητας και της αξιοπιστίας των χρηματοοικονομικών δεδομένων μέσω αυτής της αλλαγής μπορεί να ενισχύσει την εμπιστοσύνη μεταξύ των πιστωτών και των επενδυτών, μεταξύ άλλων ενδιαφερομένων.

Τα αποτελέσματα υπογραμμίζουν πώς η μετάβαση στα Δ.Λ.Π θα μπορούσε να βοηθήσει τις ελληνικές εταιρείες και την οικονομία της χώρας συνολικά. Τονίζει πόσο ζωτικής σημασίας είναι να ταιριάζουν τα πρότυπα χρηματοοικονομικής αναφοράς με τα διεθνή πρότυπα προκειμένου να προωθηθεί η οικονομική ολοκλήρωση, να διευρυνθεί η διαφάνεια και να ανοίξουν οι προοπτικές ανάπτυξης.

Η Ελλάδα μπορεί να οικοδομήσει ένα περιβάλλον που ενθαρρύνει την επιτυχή υιοθέτηση των Δ.Λ.Π., ενισχύει την ανταγωνιστικότητα των εταιρειών της και καθιερώνεται ως ανταγωνιστής στη διεθνή αγορά. Οι ελληνικές επιχειρήσεις και η ευρύτερη οικονομία θα ωφεληθούν από τη μετάβαση προς τα διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής αναφοράς, τα οποία δίνουν μια ευκαιρία για ανάπτυξη, διαφάνεια και ολοκλήρωση.

Επιπρόσθετα, τα Δ.Λ.Π. υπερέχουν στην προώθηση της συγκρισιμότητας και της συνέπειας στη χρηματοοικονομική αναφορά, προσφέροντας ένα κοινό πλαίσιο που υπερβαίνει τα σύνορα και τις βιομηχανίες. Αυτή η ομοιομορφία ενισχύει τη διαφάνεια και απλοποιεί την αξιολόγηση των οικονομικών καταστάσεων, προς όφελος των επενδυτών, των αναλυτών και των ρυθμιστικών αρχών.

Αξίζει να επισημανθεί πως, δεδομένης της διαφορετικής παρακολούθησης των οικονομικών καταστάσεων των εταιρειών, παρατηρείται ότι η Ε.Υ.Α.Θ. Α.Ε., η οποία ακολουθεί τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, παρουσιάζει πιο υγιή οικονομική εικόνα συγκριτικά με τις Δ.Ε.Υ.Α. Η χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, βοηθάει τις επιχειρήσεις να παρουσιάζουν με τέτοιο τρόπο τις οικονομικές τους καταστάσεις προκειμένου οι ενδιαφερόμενοι επενδυτές να μπορούν να αξιολογήσουν τα οικονομικά μεγέθη των οντοτήτων. Το γεγονός αυτό, δίνει το προβάδισμα στις επιχειρήσεις, οι οποίες κάνουν χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, να γίνουν πιο ελκυστικές προς τους επενδυτές αλλά και να έχουν πλήρη εικόνα της οικονομικής τους θέσης.

Εντούτοις, είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι η καλή οικονομική απόδοση μιας επιχείρησης δεν εξαρτάται αποκλειστικά από τη χρήση των Δ.Λ.Π. Πολλοί άλλοι παράγοντες, όπως η διαχείριση, η στρατηγική, η αγορά και η κατάσταση του κλάδου επηρεάζουν επίσης την οικονομική επίδοση μιας εταιρείας. Συνεπώς, ενώ η χρήση των Δ.Λ.Π. μπορεί να συνδέεται

με καλύτερη οικονομική απόδοση, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη και άλλοι παράγοντες και προσεγγίσεις για ολοκληρωμένη αξιολόγηση της οικονομικής εικόνας της επιχείρησης.

Συνολικά, δεν υπάρχει απόλυτα «καλύτερη» μέθοδος. Η επιλογή εξαρτάται από τις ανάγκες και τις προτεραιότητες της επιχείρησης. Σε ορισμένες περιπτώσεις, μπορεί ακόμη και να είναι εφικτή η εφαρμογή και των δύο προτύπων, με κατάλληλη επισήμανση των διαφορών μεταξύ τους.

12.1 Περιορισμοί της έρευνας

Είναι σημαντικό να αναγνωρίσουμε τα όρια της έρευνας, παρόλο που παρέχει σημαντικές πληροφορίες σχετικά με τις συνδέσεις μεταξύ λογιστικών προτύπων, λογιστικών συστημάτων και του διαμετρήματος των οικονομικών πληροφοριών. Ένας αξιοσημείωτος περιορισμός είναι το συγκριτικά περιορισμένο μέγεθος του δείγματος. Η μελέτη επικεντρώθηκε σε συγκεκριμένους φορείς της ελληνικής πραγματικότητας, οι οποίοι δεν μπορούσαν να αντικατοπτρίσουν με ακρίβεια την ποικιλία των οργανισμών που χρησιμοποιούν Δ.Λ.Π και Ε.Λ.Π. Κατά την παρέκταση των αποτελεσμάτων σε μεγαλύτερο πληθυσμό, θα πρέπει να λαμβάνεται μέριμνα ώστε να διασφαλίζεται ότι γίνονται κατανοητά στο πλαίσιο αυτού του μικρού δείγματος. Επιπλέον, η έρευνα μπορεί να μην καταγράφει πλήρως το εύρος των λογιστικών προτύπων και πρακτικών σε όλο τον κόσμο, επειδή επικεντρώνεται σε μία συγκεκριμένη γεωγραφική περιοχή. Η αναγνώριση των περιορισμών βοηθά στην τοποθέτηση της έρευνας στο πλαίσιο και στην ανάδειξη των περιοχών που απαιτούν περισσότερη μελέτη.

12.2 Μελλοντικές προτάσεις

Όταν η Ελλάδα μεταπήδησε από τα Ε.Λ.Π. στα Δ.Λ.Π., τα τοπικά και τα διεθνή λογιστικά πρότυπα συγκρούστηκαν, αποκαλύπτοντας την περίπλοκη σχέση μεταξύ παράδοσης και παγκοσμιοποίησης. Ενώ η υιοθέτηση των Δ.Λ.Π. έχει τα μειονεκτήματά της, υπάρχουν επίσης τεράστιες πιθανότητες για τις ελληνικές εταιρείες να ευημερήσουν σε μια παγκοσμιοποιημένη οικονομία. Ο προσεκτικός σχεδιασμός, η επένδυση στην κατάρτιση, η εκπαίδευση και η δέσμευση για τη διαφάνεια και τις παγκόσμιες βέλτιστες πρακτικές είναι όλα απαραίτητα για την επιτυχή πλοήγηση αυτής της αλλαγής. Το μέλλον των ελληνικών επιχειρήσεων εξαρτάται, εν τέλει, από την ικανότητά τους να προσαρμοστούν, να αναπτυχθούν και να καρπωθούν τα οφέλη των διεθνών λογιστικών προτύπων.

Από τις έρευνες που διεξήχθησαν φάνηκε πως οι ελληνικές επιχειρήσεις μπορούν να γίνουν πιο ανταγωνιστικές εφαρμόζοντας τα διεθνώς αναγνωρισμένα λογιστικά πρότυπα, καθώς η υιοθέτησή τους μπορεί να αυξήσει την πρόσβαση σε παγκόσμιο κεφάλαιο, διευκολύνοντας τις

ξένες επενδύσεις. Επιπρόσθετα, φάνηκε πως οι επενδυτές κερδίζουν από τις διαφανείς και συγκρίσιμες οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες τους βοηθούν να λαμβάνουν καλύτερα ενημερωμένες επενδυτικές αποφάσεις.

Για τους παραπάνω λόγους, οι ακαδημαϊκοί μπορούν να χρησιμοποιήσουν τη μετάβαση στα Δ.Λ.Π. ως θέμα για έρευνα και μελέτη, προσθέτοντας τη δική τους συμβολή στην τρέχουσα συζήτηση για τα παγκόσμια λογιστικά πρότυπα. Αυτή η μελέτη μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως βάση για ακαδημαϊκές δημοσιεύσεις από ερευνητές, προσθέτοντας στο σύνολο της γνώσης σχετικά με τα παγκόσμια λογιστικά πρότυπα συγκριτικά με την εφαρμογή τους σε οντότητες του δημοσίου τομέα. Αυτή η προσέγγιση δεν αποκλείει τη δυνατότητα πιο στοχευμένης έρευνας σε συγκεκριμένα κράτη για εις βάθος ανάλυση, αξιολόγηση και σύγκριση με το ελληνικό πλαίσιο.

Η ανάγκη συμμόρφωσης με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα που υποστηρίζουν τη διαφάνεια, τη συνέπεια και τη συγκρισιμότητα της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, μπορεί να χρησιμεύσει ως μεγαλύτερη κινητήρια δύναμη πίσω από τη μελέτη. Στο πλαίσιο ενός διεθνούς εταιρικού περιβάλλοντος, όπου οι ενδιαφερόμενοι, οι πιστωτές και οι επενδυτές χρειάζονται συνεπή οικονομικά δεδομένα για να κάνουν επιλογές, αυτή η ευθυγράμμιση είναι ιδιαίτερα σημαντική.

Τα αποτελέσματα της παρούσας έρευνας αποτελούν τη βάση για άλλα ερευνητικά έργα. Η παρούσα μελέτη προτείνει ορισμένες πιθανές κατευθύνσεις για μελλοντική έρευνα:

- Στατιστική ανάλυση αριθμητικών δεικτών με στόχο τη βαθύτερη διερεύνηση της σύνδεσης μεταξύ των οικονομικών επιδόσεων, των λογιστικών προτύπων και των οικονομικών πληροφοριών, με στόχο τη συναγωγή περισσότερο αξιόπιστων δεδομένων.
- Συγκριτική αξιολόγηση με χρήση μεγαλύτερου μεγέθους δείγματος: Η αύξηση του μεγέθους του δείγματος και της ποικιλομορφίας της μελέτης για να συμπεριλάβει επιπλέον φορείς της δημόσιας διοίκησης τόσο εντός όσο και εκτός Ελλάδας μπορεί να παρέχει πιο ολοκληρωμένη κατανόηση του τρόπου με τον οποίο τα λογιστικά πρότυπα επηρεάζουν τα οικονομικά δεδομένα.
- Διαχρονικές μελέτες: Η εξέταση του τρόπου με τον οποίο η ποιότητα των οικονομικών δεδομένων αλλάζει με την πάροδο του χρόνου σε επιχειρήσεις που αλλάζουν από Ε.Λ.Π σε Δ.Λ.Π ή το αντίστροφο μπορεί να βοηθήσει στον εντοπισμό των μακροπρόθεσμων συνεπειών αυτών των αλλαγών.

Παρά τις ελλείψεις της, η μελέτη ανοίγει την πόρτα για περισσότερη έρευνα που θα μας βοηθήσει να κατανοήσουμε καλύτερα αυτήν την περίπλοκη σχέση και πώς επηρεάζει τα ενδιαφερόμενα μέρη και τους υπεύθυνους λήψης αποφάσεων.

Οι επιχειρήσεις μπορούν να ανταγωνιστούν με επιτυχία στην παγκόσμια αγορά χάρη στον χάρτη που παρέχει για τη διαχείριση της αλλαγής από Ε.Λ.Π. σε Δ.Λ.Π. Η χρηματοοικονομική πληροφόρηση βελτιώνει τη διαφάνεια, τη συγκρισιμότητα και την αξιοπιστία για τους επενδυτές, με αποτέλεσμα καλύτερα ενημερωμένες επενδυτικές επιλογές. Οι πληροφορίες μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την προώθηση της συμμόρφωσης με τα παγκόσμια πρότυπα. Τέλος, αυτή η μελέτη προσφέρει πλήθος ευκαιριών έρευνας και διδακτικού υλικού για ακαδημαϊκούς, προσθέτοντας στη συνεχή συζήτηση για τα διεθνή λογιστικά πρότυπα και τη σημασία που αυτά προσδίδουν σε φορείς του δηmosίου. Αυτή η πολυτροπική σημασία υπογραμμίζει πόσο σχετική και σημαντική είναι η έρευνα για το ελληνικό χρηματοπιστωτικό οικοσύστημα.

Τέλος, οι ακαδημαϊκοί μπορούν να χρησιμοποιήσουν τα ευρήματα της μελέτης για να δημιουργήσουν προγράμματα σπουδών και προγράμματα κατάρτισης που θα βοηθήσουν τους μελλοντικούς επαγγελματίες να αντιμετωπίσουν την πολυπλοκότητα των διεθνών λογιστικών προτύπων στο δημόσιο. Χρησιμοποιώντας την παρούσα διατριβή ως σημείο εκκίνησης, μπορούν να δημιουργηθούν μελέτες περιπτώσεων και εκπαιδευτικό υλικό για επαγγελματίες και φοιτητές που σπουδάζουν λογιστική και χρηματοοικονομική.

Βιβλιογραφία

Ξένη Βιβλιογραφία

- Agag, G., El-masry, A., Alharbi, N. S., & Ahmed, A. (2016). Development and validation of an instrument to measure online retailing ethics: Consumers' perspective. *Internet Research*, 26(5), 1158-1180. doi:10.1108/intr-09-2015-0272
- Ahmed, E. M., Ammar, A., & Ali, A. E. (2016). Sudanese microfinance services providers drivers for intention to adopt mobile banking. *Journal of Internet Banking and Commerce*, 21(3), 1-25.
- Albu, N., & Albu, C. (2014). Editorial IFRS application in Central and South-Eastern European countries. *Accounting and Management Information Systems*, Vol. 13, No. 2, pp. 182–197.
- Alcaide–Munoz, L.; Rodríguez–Bolívar, M.P.; Cobo, M.J. & Herrera–Viedma, E. (2017). Analysing the scientific evolution of e-government using a science mapping approach. *Gov Inform. Quart.*, 34 (3), 545–555.
- Allen, A & G.D. Sanders (1994). Financial Disclosure in US Municipalities: Has the Governmental Accounting Standards Board Made a Difference?', *Financial Accountability & Management*, Vol. 10, No. 3, pp. 174–93
- Altman, E. (1968) Financial Ratios, Discriminant Analysis and the Prediction of Corporate Bankruptcy. *Journal of Finance*, 23, 589-609. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1540-6261.1968.tb00843.x>
- Alver, L., Alver, J., & Talpas, L. (2014). Implementation of IFRSs and IFRS for SMEs: the case of Estonia. *Accounting and Management Information Systems*, Vol. 13, No. 2, pp. 236-258.
- Andersen, K.V & Henriksen, H. Z. (2006). E-government maturity models: Extension of the Layne and Lee model., 23(2), 236–248. doi:10.1016/j.giq.2005.11.008
- Anessi-Pessina, E. & Steccolini, I. (2007). Effects of Budgetary and Accruals Accounting Coexistence: Evidence from Italian Local Governments', *Financial Accountability & Management* 23 (22): 113-131.
- Arnaboldi, M & Lapsley, I. (2009). On the Implementation of Accrual Accounting: A Study of Conflict and Ambiguity. *European Accounting Review*, 18:4, 809-836.
- Aucoin, P. (1990) Administrative reform in public management: paradigms, principles, paradoxes and pendulums, *Governance*, 3(2), pp. 115–137.

- Bachmid, F.S. (2016). The Effect of Accounting Information System Quality on Accounting Information Quality. *Research Journal of Finance and Accounting* Vol.7, No.20, pp. 26-30.
- Bahssas, DM., AIBar, AM & Hoque, MR. (2015). Enterprise Resource Planning (ERP) Systems: Design, Trends and Deployment. *The International Technology Management Review*, 5(2), pp. 72-81.
- Ballas A., Skoutela D., Tzovas C. (2010), “The relevance of IFRS to an emerging market: evidence from Greece”, *Managerial Finance*, Vol. 36, pp.931 – 948 56
- Barbero, M.; Coutuer, J., et al. (2016). Big data analytics for policy making. European Commission. Retrieved from https://joinup.ec.europa.eu/sites/default/files/document/2016-07/dg_digit_study_big_data_analytics_for_policy_making.pdf.
- Barth, M. E., Landsman, W. R., & Lang, M. H. (2008). International Accounting Standards and Accounting Quality. *Journal of Accounting Research*, 46(3), 467–498. <http://www.jstor.org/stable/40058143>
- Bellanca, S., Vandernoot, J. (2014). International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) Implementation in the European Union (EU) Member States. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, Vol. 10, No. 3, 257-269
- Bellas, A., Toudas, K., & Papadatos, K. (2007, April). The consequences of applying International Accounting Standards (I.A.S) to the financial statements of Greek enterprises. *Conference: 30th Annual Congress of the European Accounting Association At: Lisboa Volume: Proceedings Code Fin. 90.P / Session fin 23 p/ Abstract ID 1315*.
- Benito, B., Brusca, I. et Montesinos, V. (2007). The harmonization of government financial reporting systems: the role of IPSAS, *International Review of Administrative Sciences* 73(2): 323-350.
- Bisias, D., Flood, M., Lo, A. W., & Valavanis, S. (2012). A survey of systemic risk analytics. *Annu. Rev. Financ. Econ.*, 4(1), 255-296.
- Boldeanu, D. M., & Pugna, I. B. (2014). The analysis of the influence factors affecting the performance of pharmaceutical companies. *Theoretical and Applied Economics*, 18(7 (596)), 23-42.
- Bolek, M. (2013). Dynamic and static liquidity measures in working capital strategies. *European Scientific Journal*, 9(4).

- Berk, J., DeMarzo, P., Harford, J., Ford, G., Mollica, V., & Finch, N. (2014). *Fundamentals of corporate finance*, 3rd Ed. New York: Pearson Education
- Berman, K., Knight, J., Case, J. (2013). *Financial Intelligence. A Manager's Guide to Knowing What the Numbers Really Mean*, Revised Edition. Woodland Hills: Business Literacy Institute, Inc.
- Bodnar G. H. and Hopwood W. S. (2013). *Accounting information system (7th Edition)*. New Jersey: Prentice Hall. Bodnar G. H. and Hopwood W. S. (2013). *Accounting information system (7th Edition)*. New Jersey: Prentice Hall.
- Brüggemann, U., Hitz, J.-M., & Sellhorn, T. (2013). Intended and Unintended Consequences of Mandatory IFRS Adoption: A Review of Extant Evidence and Suggestions for Future Research. *European Accounting Review*, 22:1, pp. 1-37.
- Carol Royal & Loretta Donnell, 2013. "Beyond the illusion of numbers: A challenge for financial regulators and analysts," *The Economic and Labour Relations Review*, vol. 24(4), pages 568-583, December.
- Chen, J., A.D. Del Genio, B.E. Carlson, and M.G. Bosilovich, 2008: The spatiotemporal structure of twentieth-century climate variations in observations and reanalyses. Part I: Long-term trend. *J. Climate*, 21, 2611-2633, doi:10.1175/2007JCLI2011.1.
- Chen, C., Young, D., & Zhuang, Z. (2013). Externalities of Mandatory IFRS Adoption: Evidence from Cross-Border Spillover Effects of Financial Information on Investment Efficiency. *THE ACCOUNTING REVIEW Vol. 88, No. 3*, pp. 881–914.
- Christiaens, J & et Van den Berghe, M. (2006). *The Ernst & Young Guide to Applying IPSAS*, Die Keure, Brugge, p.568.
- Christiaens, J & C. Vanhee (2002). Innovations in Governmental Accounting Systems: The Concept of a Mega General Ledger in Belgian Provinces, in V. Montesinos and J. Manuel Vela (eds.), *Innovations in Governmental Accounting* (Kluwer Academic Publishers, Dordrecht), pp. 191–202.
- Christiaens, J & Van Peteghem, V. (2007). Governmental Accounting Reform: evolution of the implementation in flemish municipalities, 23(4), 375–399. doi:10.1111/j.1468-0408.2007.00434.x
- Christiaens, J., Reyniers, B & Rollé, C. (2010). Les conséquences des IPSAS sur la réforme des systèmes d'information financière publique: Étude comparative. *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 76(3), 563-581.

- Christiaens, J & Rommel, J. (2008). Accrual Accounting Reforms: only for businesslike (parts of) governments, 24(1), 59–75. doi:10.1111/j.1468-0408.2008.00443.x.
- Cohen, S., & Karatzimas, S. (2013). Has IFRS adoption affected management accounting systems? Empirical evidence from Greece. *Int. J. Accounting, Auditing and Performance Evaluation, Vol. 9, No. 3*, pp. 268-285.
- Cordella, A. & Paletti, A. (2018). ICTs and value creation in public sector: manufacturing logic vs service logic. *Information Polity*, 23 (2), 125-141.
- Cresswell, A. M., Pardo, T. A & Canestraro, D. S. (2006). Digital capability assessment for eGovernment: A multi-dimensional approach. Paper presented at the EGOV 2006, Krakow, Poland.
- Danziger, J. N & Andersen, K. V. (2002). Impacts of IT on politics and the public sector: Methodological, epistemological, and substantive evidence from the bGolden AgeQ of transformation. *International Journal of Public Administration*, 25(5), 591–627.
- Dawes, S. S. (2009). Governance in the digital age: A research and action framework for an uncertain future. *Government Information Quarterly*, 26, 257–264.
- Dawes, S. S & Pardo, T. A. (2002). Building collaborative digital government systems: Systematic constraints and effective practices. In W. J. McIver & A. K. Elmagarmid (Eds.), *Advances in digital government: Technology, human factors, and policy* (pp. 259–273). Boston, MA: Kluwer Academic Publishers.
- Des Robert, J. F., & Colibert, J. (2008). *Les normes IPSAS et le secteur public*. Paris: Dunod.
- Dimitras, A. I., Kosmidou, K., & Apostolou, A. K. (2010). Bank efficiency estimation and the change of the accounting standards: evidence from Greece. *International Journal of Managerial and Financial Accounting*, 2(1), 20-39.
- Dritsaki M., Dritsaki, C. and Tsianaka E. (2023). “The effect of macroeconomic and environmental factors on innovation in EU member countries”, *Journal of Infrastructure, Policy and Development*, Vol. 7, Issue 3, pp.1-19.
- Dungey, Mardi & Islam, Raisul & Volkov, Vladimir, 2019. "Crisis transmission: visualizing vulnerability," Working Papers 2019-07, University of Tasmania, Tasmanian School of Business and Economics.
- Ebrahim, M. Shahid & Shackleton, Mark B. & Wojakowski, Rafal M., 2011. "Participating mortgages and the efficiency of financial intermediation," *Journal of Banking & Finance*, Elsevier, vol. 35(11), pages 3042-3054, November.

- Engin, Z. & Treleaven, P. (2019). Algorithmic government: Automating public services and supporting civil servants in using data science technologies. *The Computer Journal*, 62(3), 448-460.
- Escobari, Diego & Damianov, Damian & Bello, Andres, 2012. "A time series test to identify housing bubbles," MPRA Paper 44360, University Library of Munich, Germany.
- Evans, M. (1995). *A Change for the Better?*, Accountancy, Vol. 115 p. 92.
- Gelinas, Ulrich & Dull, B. Richard. (2012). *Accounting information systems*. 9th Edition. USA: South Western Cengage Learning.
- Georgakopoulou, E., Spathis, C., & Floropoulos, I. (2010). The transition from the Greek accounting system to IFRS: evidence from the manufacturing sector. *International Journal of Managerial and Financial Accounting*, 2(1), 4-19.
- Gil-Garcia, J. R., Pardo, T. A., & Burke, G. B. (2010). Conceptualizing inter-organizational information integration in government. In J. Scholl (Ed.), *Electronic government: Information, technology, and transformation* (pp. 179–202). Armonk, NY: ME Sharpe
- Glickenhause, A.; Abbott, S. & Tobias, R. T. (2016). Identifying API use cases: Government. IBM Cloud. Retrieved from <https://www.ibm.com/downloads/cas/DX4WME7J>.
- Gobble, M. M. (2016). Defining disruptive innovation. *Research-Technology Management*, 59(4), 66-71; Neumeier, S. (2017). Social innovation in rural development: identifying the key factors of success. *The geographical journal*, 183(1), 34-46.
- Hacklin, F.; Raurich, V. & Marxt, C. (2004). How incremental innovation becomes disruptive: the case of technology convergence. In 2004 IEEE International Engineering Management Conference (IEEE Cat. No. 04CH37574) (Vol. 1, pp. 32-36). IEEE.
- Halkos, G.; Sundström, A. & Tzeremes, N. (2015). Regional environmental performance and governance quality: a nonparametric analysis. *Environmental Economics and Policy Studies*, 17(4), 621-644. doi:10.1007/s10018-015-0106-5.
- Harbet, T. (2017). Practical Uses of the Internet of Things in Government Are Everywhere. Government technology. Retrieved from

<http://www.govtech.com/network/Practical-Uses-of-the-Internet-of-Things-in-Government-Are-Everywhere.html>.

- Hathorn, M. (2008). Thirty Years of Progress – International Federation of Accountants – International Public Sector Accounting Standards Board (ISPASB), lecture on the EC/FEE conference Modernising Accounting in the Public Sector – Accrual accounting: where are we and where to go next?, 19 slides.
- Hepworth, N. (2003). Preconditions for Successful Implementation of Accrual Accounting in Central Government. *Public Money and Management*, pp. 37–43.
- Hjort-Madsen, K. (2007). Institutional patterns of enterprise architecture adoption in government. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 1, 333–349.
- Holgate, R. (2018). Hype Cycle for Digital Government Technology 2018. Gartner. Retrieved from <https://www.gartner.com/doc/3884179/hype-cycle-digital-government-technology>.
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons? *Public Administration*, 69(1), pp. 3–19.
- Iatridis, G., & Dalla, K. (2011). The impact of IFRS implementation on Greek listed companies An industrial sector and stock market index analysis. *International Journal of Managerial Finance*, Vol. 7 No. 3, pp. 284-303.
- Janowski, T. (2015). Digital government evolution: From transformation to contextualization. *Government Information Quarterly*, 32(3), 221-236.
- Janssen, M.; Charalabidis, Y. & Krcmar, H. (2017). Open data, information processing and datification of government. In *Proceedings of the 50th Hawaii International Conference on System Sciences*;
- Janssen, M. & van den Hoven, J. (2015). Big and Open Linked Data (BOLD) in government: A challenge to transparency and privacy? *Government Information Quarterly*, 32(4), 363–368.
- Jarva, H., & Lantto, A.-M. (2012, June 13). Information Content of IFRS versus Domestic Accounting Standards:Evidence from Finland. *The Finnish Journal of Business Economics*, Issue 2, pp. 141-177.
- Jin, Justin Y. & Ma, Mary L.Z. & Song, Victor & Guo, Mengyang, 2021. "Banks' loan charge-offs and macro-level risk," *Journal of Behavioral and Experimental Finance*, Elsevier, vol. 32(C).

- Jones, R., Lande, E., Luder, K & Portal, M. (2013). A Comparison of Budgeting and Accounting Reforms in the National Governments of France, Germany, the UK and the US. *Financial Accountability & Management*, 29(4), 419-441.
- Jones, R & Pendlebury, M. (2004). A Theory of the Published Accounts of Local Authorities, *Financial Accountability & Management*, Vol. 20, No.3, pp. 305–25.
- Kalampokis, E.; Tambouris, E. & Tarabanis, K. (2011). Open government data: A stage model. In *International Conference on Electronic Government* (pp. 235-246). Springer, Berlin, Heidelberg.
- Kaminski, J., Call, J., & Fischer, J. (2004). Word learning in a domestic dog: evidence for "Fast Mapping". *Science*, 304(5677), 1682-1683. <https://doi.org/10.1126/science.1097859>
- Khandani, A. E., Lo, A. W., & Merton, R. C. (2013). Systemic risk and the refinancing ratchet effect. *Journal of Financial Economics*, 108(1), 29-45.
- Khrouz, F. (2007). *Transparence des comptes et suivi des coûts*. Retrieved from http://www.epsiplatform.eu/sites/default/files/ezpublish_media/Khrouz.pdf
- Kruijf, J. de (2005). Effects of Accounting Frameworks on Control of Government Entities. Working Paper CIGAR 10 Conference (Poitiers, 26–27 May), pp. 18.
- Laudon, K.C & Laudon, J.P. (2014). *Management Information systems: Managing the Digital Firm*. 13th Edition. USA: Prentice Hall.
- Lapsley, I. (1999). Accounting and the New Public Management: Instruments of Substantive Efficiency or a Rationalising Modernity, *Financial Accountability & Management* 15(3-4): 201-207.
- Layne, K., & Lee, J. (2001). Developing fully functional e-government: A four stage model. *Government Information Quarterly*, 18, 122–136.
- Likierman, A. (2000). Changes to managerial decision-taking in UK central government. *Management Accounting Research*, 11(2), pp. 253–262.
- Lye, J., Perera, H & Rahman, A. (2005). The evolution of accruals-based Crown (government) financial statements in New Zealand, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 18(6), pp. 784–815.
- Mann, H. B.; and Whitney, D. R. (1947). On a test of whether one of two random variables is stochastically larger than the other, *Annals of Mathematical Statistics*, 18(1), 50-60.

- Markellos, K., Markellou, P., Panayiotaki, A., & Stergiani, E. (2007). Current state of Greek E-Government initiatives. *Journal of Law and Governance*, 2(3), 69-92.
- Marcus-Newhall, A., Pedersen, W. C., Carlson, M., & Miller, N. (2000). Displaced aggression is alive and well: A meta-analytic review. *Journal of Personality and Social Psychology*, 78(4), 670–689. <https://doi.org/10.1037/0022-3514.78.4.670>
- Matheson, A & Kwon, H.S. (2003). Public Sector Modernisation: A New Agenda, OECD Journal on Budgeting, Vol. 3, No. 1, pp. 7–23.
- Molnár, S., Kollányi, B. & Székely, L. (2007). Social networks and the network society. From Theory to Political Practice, 30(8), 62 – 79.
- Naoum V. C., Sykianakis N. and Tzovas C., (2011), “The perceptions of managers of Greek firms regarding the Costs and Benefits ensuing from the adoption of International Financial Reporting Standards in Greece”, *International Journal of Economic Sciences and Applied Research (International Journal of Economic Sciences and Applied Research)*, pp. 59–74
- Novak, A., & Valentinčič, A. (2017). The Role and Current Status of IFRS in the Completion of National Accounting Rules – Evidence from Slovenia, *Accounting in Europe*, 14:1-2, pp. 187-198.
- O’Brien, James A. & Marakas, George M. (2010). *Introduction to Information systems*. 15th Edition. NY: McGraw-Hill Irwin.
- Olson, C. Humphrey and J. Guthrie (2001). Caught in an Evaluatory Trap: A Dilemma for Public Services Under NPFM, *The European Accounting Review*, Vol. 10, No. 3, pp. 505–22.
- Papadamou S., Tzivinikos T. (2013), “The risk relevance of International Financial Reporting Standards: Evidence from Greek banks”, *International Review of Financial Analysis*, Vol. 27, pp 43–54
- Papadatos, K., & Bellas, A. (2011). The value relevance of accounting information under Greek and International Financial Reporting Standards: the influence of firm-specific characteristics. *International Research Journal of Finance and Economics*, (76), 6.
- Pardo, T. A., Nam, T & Burke, G. B. (2012). E-Government Interoperability: Interaction of Policy, Management, and Technology Dimensions. *Social Science Computer Review*, 30(1), 7–23. doi:10.1177/0894439310392184

- Pardo, T. A., Nam, T & Burke, G. B. (2012). E-Government Interoperability: Interaction of Policy, Management, and Technology Dimensions. *Social Science Computer Review*, 30(1), 7–23. doi:10.1177/0894439310392184
- Pardo, T. A & Cresswell, A. M. (2010). A core capability for 21st Century Government. *Intergovernmental Solutions Newsletter: Government by Collaboration*, Spring, 20-1, Office of Citizens Services and Communication, U.S. General Services Administration (GSA). Retrieved from http://www.usaservices.gov/pdf_docs/Government_by_Collaboration.pdf
- Pardo, T., & Burke, G. B. (2009). *IT Governance Capability: Laying the foundation for government interoperability*. Research Foundation of State University of New York.
- Pardo, T. A., Gil-Garcia, J. R & Burke, G. B. (2009b). Information sharing and public health: A case-based look at the ICT expectations-reality gap. In A. Meijer (Ed.), *ICTs, citizens and governance: After the hype!*(pp. 180–197). Amsterdam, Netherlands: IOS Press.
- Parker, L & Guthrie, J. (1990). Public sector accounting and the challenge of managerialism, in: J. Forster & J. Wanna (Eds) *Budgetary Management and Control*, pp. 114–127 (Melbourne: Macmillan).
- Pazarskis, M., Alexandrakis, A., Notopoulos, P., & Kydros, D. (2011). IFRS adoption effects in Greece: Evidence from the IT sector. *MIBES Transactions-International Journal*, 5(2), 101-111.
- Petter, S & McLean, E.R. (2009). A meta-analytic assessment of the DeLone and McLean IS success model: An examination of IS success at the individual level, 46(3), 159–166. doi:10.1016/j.im.2008.12.006
- Pina, V & Torres, L. (2003). Reshaping public sector accounting: An international comparative view. *Canadian Journal of Administrative Sciences*, 20(2), 334-350.
- Pina, V., Torres, L. & Yetano, A. (2009). Accrual Accounting in EU Local Governments: One Method, Several Approaches. *European Accounting Review*, 18:4, 765-807.
- Pollitt, C. (2002). Clarifying Convergence: Striking Similarities and Durable Differences in Public Management Reform, *Public Management Review*, Vol. 4, No. 1, pp. 471–92.

- Ramón Gil-García, J & Pardo Theresa A. (2005). E-government success factors: Mapping practical tools to theoretical foundations, 22(2), 187–216. doi:10.1016/j.giq.2005.02.00
- Rekenkamer, A. (2003). Begroting en verantwoording in balans. Het baten-lastenstelsel voor de rijksoverheid, Tweede Kamer, vergaderjaar 2002-2003, 28 860, No. 1-2, Sdu Uitgevers, Den Haag, p. 106.
- Richards, G., & Van Staden, C. (2015). The readability impact of international financial reporting standards. *Pacific Accounting Review*, 27(3), 282-303.
- Robinson N., Valeri L., Cave J., Starkey T., Graux H., Creese S., Hopkins P.(2010), The Cloud: Understanding the Security, Privacy and Trust Challenges. Prepared for the Unit F.5, Directorate- General Information Society and Media, European Commission
- Ryan, Mark D. (2013). Cloud computing security: The scientific challenge, and a survey of solutions. *Journal of Systems and Software*, 86(9), 2263-2268. doi: 10.1016/j.jss.2012.12.025
- Ryan, C. (1998). The Introduction of Accrual Reporting Policy in the Australian Public Sector: An Agenda Setting Explanation, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 11, No. 5, pp. 518–39.
- Sadiku, M., Musa, S., & Momoh, O. (2014). Cloud computing: Opportunities and challenges. *IEEE*, 33 (1), p. 34-36.
- Samaras, C. (2015). First Application and Transition to Greek Accounting Standards. Master Thesis, University of Macedonia, School of Business Administration Science: October 2015.
- Savin, M. (2014). The constructive relationship between accounting and performance in the context of corporate.
- Schedler, K. (2003). Local and Regional Public Management Reforms in Switzerland, *Public Administration*, Vol. 81, No. 2, pp. 325–44.
- Schick, A. (2003). The Performing State: Reflection on an Idea Whose Time Has Come but Whose Implementation Has Not', *OECD Journal on Budgeting*, Vol. 3, No. 2, pp. 71–103.
- Scholl, H. J., & Klischewski, R. (2007). E-government integration and interoperability: Framing the research agenda. *International Journal of Public Administration*, 30, 889–920

- Subashini, S., & Kavitha, V. (2011). A survey on security issues in service delivery models of cloud computing. *Journal of network and computer applications*, 34(1), 1-11.
- Tsipouridou, M., & Spathis, C. (2014, March). Audit opinion and earnings management: Evidence from Greece. In *Accounting Forum* (Vol. 38, No. 1, pp. 38-54). No longer published by Elsevier.
- Steger, G. (2010). Austria's budget reform: How to create consensus for a decisive change of fiscal rules? *OECD Journal on Budgeting*, 10(1), 1-14.
- Traunmüller, R & Lenk, K. (2002). Electronic government. Proceedings of the 13th International Conference on Database and Expert Systems Applications (DEXA). Aix-en Provence, France7 Springer Verlag.
- Tsalavoutas, I., André, P., & Evans, L. (2012). The transition to IFRS and the value relevance of financial statements in Greece. *The British Accounting Review* 44 (, pp. 262-277.
- Tsalavoutas, I. (2017, March 29). The Role and Current Status of IFRS in the Completion of National Rules – Evidence from Greece. *Accounting in Europe*, 14:1- 2, pp. 102-112.
- Uskara, A., Mulyani, S., Bahrullah, A & Sudrajat, S. (2019). The effect of internal control system's effectiveness of village government's performance. *Opcion Revista de Ciencias Humanas y Sociales*, 35 (89). pp. 195-214.
- Watts, R.L. (2003). Conservatism in Accounting Part II: Evidence and Research Opportunities, 17(4), 287–301.
- Wollmann, H. (2000). Local Government Modernization in Germany: Between Incrementalism and Reform Waves', *Public Administration* Vol. 78, No. 4, pp. 915–36.
- Wu Yi & Nicole Lux, 2018. "U.K. House Prices: Bubbles or Market Efficiency? Evidence from Regional Analysis," *JRFM*, MDPI, vol. 11(3), pages 1-16, September.
- Xiao, Zhifeng, & Xiao, Yang. (2013). Security and privacy in cloud computing. *Communications Surveys & Tutorials*, IEEE, 15(2), 843-859.
- Yu, G., & Wahid, A. S. (2014). Accounting Standards and International Portfolio Holdings. *The Accounting Review*, 89(5), 1895–1930. <http://www.jstor.org/stable/24468388>

- Zhang, L. (2016). Research Review on the Relationship between Corporate Governance and Accounting Information Disclosure. 2nd International Conference on Economics, Education and Management Engineering, pp. 112-116.
- Zhiyuan, F. (2002). E-Government in Digital Era: Concept, Practice and Development». International Journal of The Computer, The Internet and Management, Vol. 10, No.2, p.7.

Ελληνική Βιβλιογραφία

- Grant Thornton Συλλογικό (2016). *Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς- Τόμος Α*. Εκδόσεις: Αναστάσιος Δ. Οικονομόπουλος/Προσχέδιο.
- Grant Thornton Συλλογικό (2016). *Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς- Τόμος Β*. Εκδόσεις: Αναστάσιος Δ. Οικονομόπουλος/Προσχέδιο.
- Αγγελής, Ε., Μ. (2019). Σύγκριση των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς. Θεσσαλονίκη. Ανακτήθηκε από: <https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/23348/4/AggelisEleftheriosMsc2019.pdf>
- Αδαμάκη, Μ., Λιαπάτη, Β., & Παρασύρη, Ε. (2018). Αντιστοίχιση λογαριασμών Ε.Γ.Λ.Σ. σε Ε.Λ.Π. Ηράκλειο. Ανακτήθηκε από: https://apothesis.lib.teicrete.gr/bitstream/handle/11713/8950/AdamakiMaria_LiapatiVasiliki_ParasyriEirini2018.pdf?sequence=1&isAllowed=y
- Εθνικό Επιχειρησιακό Σχέδιο για το Πόσιμο Νερό (Μάρτιος 2022) | EurEau-The Governance of Water Services in Europe (2020)
- Κακουλάκης, Χ. (2017). Τήρηση απλογραφικών βιβλίων σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π.. Κρήτη. Ανακτήθηκε από: <https://apothesis.lib.teicrete.gr/bitstream/handle/11713/8237/KakoulakisChristos2017.pdf?sequence=1>
- Καραλή, Ε. (2017). Η μετάβαση από το Ε.Γ.Λ.Σ. στα Ε.Λ.Π. Πρέβεζα. http://apothetirio.teiep.gr/xmlui/bitstream/handle/123456789/7252/Karali%2c%20E._MAF_2017.PDF?sequence=1
- Κουτκουδάκη, Ι. (2019). Σύγκριση των ελληνικών λογιστικών προτύπων σε σχέση με το Ε.Γ.Λ.Σ και τα διεθνή λογιστικά πρότυπα και η αφομοίωσή τους από τις ελληνικές επιχειρήσεις, Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο Αθηνών, Τμήμα Οικονομικών Επιστημών, διαθέσιμο στο <https://pergamos.lib.uoa.gr/uoa/dl/object/2883792/file.pdf>
- Λύκου, Ε., & Μαλεφίτσάκη, Ε. Β. (2019). Διαφορές στην κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων μεταξύ των Ε.Λ.Π και Δ.Λ.Π.

- Μπάλλας Α., Χέβας Δ., (2011) Χρηματοοικονομική Λογιστική, Δ έκδοση, Εκδόσεις Μπένου
- Μπλάφας, Π. (2016). ΔΛΠ και Ε.Λ.Π.- Παραδείγματα προσαρμογής από οικονομικές καταστάσεις -ισολογισμοί. Πειραιάς. Ανακτήθηκε από: <http://oceanis.lib2.uniwa.gr/xmlui/bitstream/handle/123456789/2951/%cf%80%cf%84%cf%85%cf%87%ce%b9%ce%b1%ce%ba%ce%b7%20%ce%b5%cf%81%ce%b3%ce%b1%cf%83%ce%b9%ce%b1..pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Νεγκάκης, Χ. (2015). Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, Θεωρία και Εφαρμογές. εκδόσεις Αειφόρος λογιστική.
- Νεγκάκης, Χ. (2014). Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς- Ειδικά Θέματα. Εκδόσεις: Αειφόρος Λογιστική Μονοπρόσωπη ΙΚΕ.
- Παπαδάτος, Κ. (2010). Οι οικονομικές και οργανωτικές επιπτώσεις από την υποχρεωτική εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π) και των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Δ.Π.Χ.Π) στην ελληνική οικονομία. Διδακτορική Διατριβή, Πάτρα.
- Πρωτοψάλτης Ν. & Λουμιώτης Β. (2009), Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης, Εκδόσεις Ι.Ε.Σ.Ο.Ε.Λ., Αθήνα.
- Σαμαράς, Ι. (2013). Η επίδραση των γνωστοποιήσεων στην κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων κατά τη μετάβαση από τα Ε.Λ.Π. στα ΔΠΧΑ. Διδακτορική διατριβή. Θεσσαλονίκη.

Νομοθεσία

- Ν.2190/1920
- Ν. 4093/2012
- Ν.4308/2014
- Ν.4237/1962
- Ν. 2992/2002
- Ν. 3229/2004
- Ν. 3460/2006
- Ν. 3487/2006

Πηγές διαδικτύου

- Deloitte (2020). *Overview of the structure of the IFRS Foundation and I.A.S.B.*
Ανακτήθηκε από: <https://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf>

- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/PDF/?uri=CELEX:02002R1606-20080410&from=EN>)
- <https://www.taxheaven.gr/law/3229/2004>
- <https://www.taxheaven.gr/law/3460/2006>
- <https://www.taxheaven.gr/law/3487/2006>
- <http://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf>
- <http://www.ydmed.gov.gr>
- <https://www.gcloud.ktpae.gr>
- (https://www.eyath.gr/wp-content/uploads/2022/04/etisia_oikonomiki_ekthesi_2021.pdf)
- https://www.ifac.org/_flysystem/azure-private/publications/files/no-3-perspectives-on-acc.pdf
- <https://eur-lex.europa.eu>

Παράρτημα 1

Δ.Ε.Υ.Α ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

ΘΕΜΑ ΔΙΑΤΡΙΒΗΣ

«Χρηματοοικονομική αξιολόγηση και βιωσιμότητα επιχειρήσεων μέσω εταιρικών πληροφοριακών συστημάτων μετά την εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών »

Συνοδευτική επιστολή

Αξιότιμε/η Κύριε/α,

Το παρόν ερωτηματολόγιο διανέμεται στο πλαίσιο της ανωτέρω διδακτορικής διατριβής, η οποία εκπονείται από τη φοιτήτρια.....με επιβλέπουσα τη Δρ.

Απευθύνεται σε εργαζόμενους στην οικονομική υπηρεσία των Δημοτικών Επιχειρήσεων Ύδρευσης και Αποχέτευσης (Δ.Ε.Υ.Α), για να διερευνηθούν οι απόψεις τους σχετικά με την αναβάθμιση του δημόσιου λογιστικού στον τομέα της Δημόσιας Διοίκησης με τη χρήση αναδυόμενων τεχνολογιών Πληροφορικής, Χρηματοοικονομικών καταστάσεων, Πληροφοριακών συστημάτων και Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Οποιαδήποτε πληροφορία παρέχετε ως ερωτώμενοι, θα χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά και μόνο για την εξυπηρέτηση της συγκεκριμένης έρευνας. Γνωρίζω εκ των προτέρων ότι ο χρόνος σας είναι πολύτιμος και ευελπιστώ στη συμβολή σας. Η ειλικρινής και άμεση συμπλήρωση του ερωτηματολογίου θα εμπλουτίσει την έρευνα και θα συμβάλλει την ανάδειξη σημαντικών ζητημάτων. Όπως εύκολα θα διαπιστώσετε το ερωτηματολόγιο είναι ανώνυμο και οι ερωτήσεις δεν άπτονται απορρήτων στοιχείων της υπηρεσίας που εργάζεστε. Δεσμεύομαι επίσης για την άμεση γνωστοποίηση των αποτελεσμάτων της έρευνας, εφόσον το επιθυμείτε.

Σας ευχαριστώ εκ των προτέρων

Όνομα φοιτητή

Τηλ. Επικ.:

E-Mail:

Μέρος Α - Δημογραφικά χαρακτηριστικά

Στην παρούσα ενότητα θα διερευνηθούν τα δημογραφικά χαρακτηριστικά που φέρουν οι ερωτώμενοι και συγκεκριμένα το φύλο, η ηλικία, το επίπεδο εκπαίδευσης, ο τομέας εργασιακής τους απασχόλησης, η θέση που κατέχουν και τέλος η εμπειρία που τους χαρακτηρίζει.

1. Φύλο

- Άνδρας
- Γυναίκα

2. Ηλικία

- 20-30 ετών
- 31-40 ετών
- 41-50 ετών
- 51-60 ετών
- 61 ετών και άνω

3. Επίπεδο Εκπαίδευσης

- Απόφοιτος Λυκείου
- Κάτοχος πτυχίου Πανεπιστήμιου / ΤΕΙ
- Κάτοχος Μεταπτυχιακού
- Κάτοχος Διδακτορικού

4. Σε ποιον τομέα της οικονομικής υπηρεσίας εργάζεσθε;

- Ταμείο
- Λογιστήριο
- Άλλο τμήμα

5. Σε ποια από τις παρακάτω ομάδες ανήκετε;

- Προϊστάμενος υπηρεσίας
- Υπάλληλος υπηρεσίας
- Άλλο

6. Εργασιακή εμπειρία σε οικονομική υπηρεσία σε έτη

- Λιγότερο από ένα έτος
- 1 - 3 έτη
- 4 - 6 έτη
- 7 -10 έτη

- Περισσότερο από δέκα έτη

ΜΕΡΟΣ Β ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Στην παρούσα ενότητα θα διερευνηθούν ζητήματα συνδεδεμένα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα και ειδικότερα του δημόσιου τομέα, τα οφέλη που παρέχουν αυτά αλλά και η σύνδεση τους με το υπολογιστικό νέφος.

Παρακαλώ, όπως δηλώσετε τον βαθμό συμφωνίας σας στις παρακάτω προτάσεις

7. Πιστεύετε ούτι το λογιστικό σύστημα στην Ελλάδα βελτιώθηκε με την εφαρμογή των Ε.Λ.Π και σε τι βαθμό;

- Πάρα πολύ
- Πολύ
- Αρκετά
- Σχεδόν καθόλου
- Καθόλου

8. Έχετε εργαστεί σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π);

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

9. Ποσό επηρέασε οργανωτικά τον φορέα απασχόλησης σας η πρώτη εφαρμογή των Ε.Λ.Π;

- Πάρα πολύ
- Πολύ
- Αρκετά
- Σχεδόν καθόλου
- Καθόλου

10. Η μετάβαση από το ΕΓΛΣ στα Ε.Λ.Π κρίνεται ως εύκολη

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

11. Η μετάβαση από το ΕΓΛΣ στα Ε.Λ.Π χρειάστηκε ιδιαίτερη κατάρτιση

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

12. Ο φορέας απασχόλησης σας είναι έτοιμος για τη μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

13. Είναι επαρκές το προσωπικό του φορέα για την προαναφερθείσα μετάβαση

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

14. Οι οικονομικές καταστάσεις που θα καταρτίζονται σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα σε σύγκριση με τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα θα παρουσιάζουν μία πιο ολοκληρωμένη και ποιοτική εικόνα για τους φορείς

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

15. Η μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα θα μειώσει το λειτουργικό κόστος του φορέα

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ

- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

16. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα παρέχουν υψηλότερη ασφάλεια δεδομένων και εφαρμογών

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

17. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εξασφαλίζουν ορθότερη λογοδοσία των τμημάτων

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

18. Το κόστος εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π) από τον φορέα απασχόλησής σας είναι ανάλογο με πιθανά οφέλη

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

19. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα απαιτούν αυστηρότερη εφαρμογή της νομοθεσίας

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

20. Τα Δ.Λ.Π θα συμβάλλουν στην ομαλή μετάβαση στο cloud με το μικρότερο αντίκτυπο στον φορέα

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

21. Τα Διεθνή Πρότυπα Δημοσίου Τομέα θα συμβάλλουν στην καλύτερη κατανομή των πόρων

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

22. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα παρέχουν λογιστικές πληροφορίες που τις χαρακτηρίζει η πληρότητα

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

23. Μέσα από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π θα αναδειχθούν σημαντικά προβλήματα που δεν γίνονται αντιληπτά μέσω των οικονομικών καταστάσεων που δημοσιεύονται σύμφωνα με το ΕΓΛΣ

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

24. Βάσει της γενικής σας γνώσης, η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα γίνεται βάσει των κανόνων που τα διέπουν

- Ναι
- Όχι

- Δεν γνωρίζω
- Δεν απαντώ

25. Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο ευρύτερο ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

26. Οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π είναι κατανοητές για επαρκώς ενημερωμένους χρήστες

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

27. Οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π (λογιστικές καταστάσεις και γνωστοποιήσεις) συγκριτικά με τα Ε.Λ.Π παρέχουν τη δυνατότητα διενέργειας ασφαλών συγκρίσεων

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

28. Η δυσκολία ενδεχόμενης κατανόησης των κανόνων των Δ.Λ.Π οφείλεται στο διαφορετικό προσανατολισμό του ελληνικού λογιστικού πλαισίου των τελευταίων δεκαετιών (πανεπιστημιακή εκπαίδευση, λογιστική πρακτική κ.λπ.)

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

ΜΕΡΟΣ Γ' Cloud Computing (Υπολογιστικό Νέφος)

Στην παρούσα ενότητα του ερωτηματολογίου τίθενται ερωτήσεις σχετικά με το υπολογιστικό νέφος (Cloud Computing) και τις τεχνολογίες που χαρακτηρίζουν αυτό. Ειδικότερα, θα διερευνηθούν ζητήματα όπως η εφαρμογή χρήσης αυτού, οι προϋποθέσεις που απαιτούνται για την επιτυχή εφαρμογή του αλλά και ελλοχεύοντες κίνδυνοι.

Παρακαλώ, όπως δηλώσετε τον βαθμό συμφωνία σας στις παρακάτω προτάσεις:

29.Είμαι ενημερωμένος/η για τις τεχνολογίες cloud computing που μπορούν να χρησιμοποιηθούν στο αντικείμενο που εργάζομαι

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

30. Με τη χρήση τεχνολογιών cloud computing θα μπορώ να έχω πρόσβαση στις εφαρμογές και στα αρχεία που είναι απαραίτητα στην εργασία μου οπουδήποτε και αν βρίσκομαι

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

31. Τα δεδομένα που αποθηκεύονται σε υπηρεσίες cloud computing είναι ασφαλή

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

32. Με τη χρήση υπηρεσιών cloud computing θα μειωθεί η γραφειοκρατία με την εφαρμογή της ηλεκτρονικής διακίνησης και αποθήκευσης εγγραφών στο cloud

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ

- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

33. Είμαι ενημερωμένος/η για τις εφαρμογές του cloud computing που μπορούν να χρησιμοποιηθούν σε άλλες εργασίες της Δημόσιας Διοίκησης

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

34. Θα με ενδιέφερε να εκπαιδευτώ περαιτέρω στη χρήση εφαρμογών cloud computing

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

35. Η χρήση του cloud computing θα μείωνε το χρονικό διάστημα που απαιτείται για τις εργασίες που εκτελώ καθημερινά

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

36. Δεν έχει νόημα να εκπαιδευτώ σε εφαρμογές του cloud computing διότι δεν υπάρχει η δυνατότητα αξιοποίησης αυτής της γνώσης στο δημόσιο τομέα και αναβάθμισης του ρόλου μου

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

37. Η χρήση εργαλείων του cloud computing θα μειώσει τα λάθη στην καταχώριση δεδομένων

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

38. Από το 1 έως το 5 παρακαλώ αξιολογήστε τους παράγοντες που επηρεάζουν την απόφαση για εφαρμογή του συστήματος cloud computing

ΔΗΛΩΣΗ	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ ούτε	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
Άγνοια, ήελλειψη εμπειρίας που αφορούν την χρήση των υπηρεσιών του					
Ανησυχίες για θέματα ασφάλειας					
Αυξημένο κόστος/Έλλειψη πόρων					
Εξειδικευμένη γνώση/κατάρτιση					

39. Η χρήση εργαλείων του cloud computing θα συμβάλλει σημαντικά στην καλύτερη εξυπηρέτηση των πολιτών

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

40. Η μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα κρίνεται άκρως απαραίτητη

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

Σας ευχαριστώ πολύ για τη συμμετοχή σας στην έρευνα μου!!

Παράρτημα 2

Ερωτηματολόγιο Ε.Υ.Α.Θ

Συνοδευτική επιστολή

Αξιότιμε/η Κύριε/α,

Το παρόν ερωτηματολόγιο διανέμεται στο πλαίσιο της ανωτέρω διδακτορικής διατριβής, η οποία εκπονείται από τη φοιτήτρια.....με επιβλέπουσα τη Δρ.....

Απευθύνεται σε εργαζόμενους στην οικονομική υπηρεσία της κοινωνικής επιχείρησης παροχής ύδρευσης, με την επωνυμία Εταιρεία Ύδρευσης και Αποχέτευσης Θεσσαλονίκης (Ε.Υ.Α.Θ) που εδρεύει στη Δήμο Θεσσαλονίκης, για να διερευνηθούν οι απόψεις τους σχετικά με την αναβάθμιση του δημόσιου λογιστικού στον τομέα της Δημόσιας Διοίκησης με τη χρήση αναδυόμενων τεχνολογιών Πληροφορικής, Χρηματοοικονομικών καταστάσεων, Πληροφοριακών συστημάτων και Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Οποιαδήποτε πληροφορία παρέχετε ως ερωτώμενοι, θα χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά και μόνο για την εξυπηρέτηση της συγκεκριμένης έρευνας. Γνωρίζω εκ των προτέρων ότι ο χρόνος σας είναι πολύτιμος και ευελπιστώ στη συμβολή σας . Η ειλικρινής και άμεση συμπλήρωση του ερωτηματολογίου θα εμπλουτίσει την έρευνα και θα συμβάλλει την ανάδειξη σημαντικών ζητημάτων. Όπως εύκολα θα διαπιστώσετε το ερωτηματολόγιο είναι ανώνυμο και οι ερωτήσεις δεν άπτονται απορρήτων στοιχείων της υπηρεσίας που εργάζεστε. Δεσμεύομαι επίσης για την άμεση γνωστοποίηση των αποτελεσμάτων της έρευνας, εφόσον το επιθυμείτε.

Σας ευχαριστώ εκ των προτέρων

Όνομα φοιτητή

Τηλ. Επικ.:

E-Mail:

Μέρος Α

Δημογραφικά χαρακτηριστικά

Στην παρούσα ενότητα θα διερευνηθούν τα δημογραφικά χαρακτηριστικά που φέρουν οι ερωτώμενοι και συγκεκριμένα το φύλο, η ηλικία, το επίπεδο εκπαίδευσης, ο τομέας εργασιακής τους απασχόλησης, η θέση που κατέχουν και τέλος η εμπειρία που τους χαρακτηρίζει.

1. Φύλο

- Άνδρας
- Γυναίκα

2. Ηλικία

- 20-30ετών
- 31-40ετών
- 41-50ετών
- 51-60 ετών
- 61 ετών και άνω

3. Επίπεδο Εκπαίδευσης

- Απόφοιτος Λυκείου
- Κάτοχος πτυχίου Πανεπιστήμιου / ΤΕΙ
- Κάτοχος Μεταπτυχιακού
- Κάτοχος Διδακτορικού

4. Σε ποιον τομέα της οικονομικής υπηρεσίας εργάζεσθε

- Ταμείο
- Γραφείο Προϋπολογισμού
- Λογιστήριο
- Άλλο τμήμα

5. Σε ποια από τις παρακάτω ομάδες ανήκετε

- Προϊστάμενος υπηρεσίας
- Υπάλληλος υπηρεσίας
- Άλλο

6. Εργασιακή εμπειρία σε οικονομική υπηρεσία σε έτη

- Λιγότερο από ένα έτος
- 1 - 3 έτη
- 4 - 6 έτη
- 7 -10 έτη

- Περισσότερο από δέκα έτη

ΜΕΡΟΣ Β ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Στην παρούσα ενότητα θα διερευνηθούν ζητήματα συνδεόμενα με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα και ειδικότερα του δημόσιου τομέα, τα οφέλη που παρέχουν αυτά αλλά και η σύνδεση τους με το υπολογιστικό νέφος.

Παρακαλώ, όπως δηλώσετε τον βαθμό συμφωνίας σας στις παρακάτω προτάσεις

7. Πόσο απαραίτητη θεωρείτε την εφαρμογή των Δ.Λ.Π σε φορείς όπως η Ε.Υ.Α.Θ;

- Πάρα πολύ
- Πολύ
- Αρκετά
- Σχεδόν καθόλου
- Καθόλου

8. Έχετε εργαστεί σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π);

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

9. Ποσό επηρέασε οργανωτικά τον φορέα απασχόλησης σας η πρώτη εφαρμογή των Δ.Λ.Π;

- Πάρα πολύ
- Πολύ
- Αρκετά
- Σχεδόν καθόλου
- Καθόλου

10. Η μετάβαση από τα Ε.Λ.Π στα Δ.Λ.Π κρίνεται ως εύκολη

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

11. Η μετάβαση τα Ε.Λ.Π στα Δ.Λ.Π χρειάστηκε ιδιαίτερη κατάρτιση

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

12. Ο φορέας απασχόλησης σας ήταν έτοιμος για τη μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

13. Οι οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα σε σύγκριση με τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα παρουσιάζουν μία πιο ολοκληρωμένη και ποιοτική εικόνα για τους φορείς

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

15 Η μετάβαση από τα Ελληνικά Λογιστικά πρότυπα στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα μείωσε το λειτουργικό κόστος του φορέα

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

16. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα παρέχουν υψηλή ασφάλεια δεδομένων και εφαρμογών

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ

- Συμφωνώ απόλυτα

17. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εξασφαλίζουν ορθότερη λογοδοσία των τμημάτων

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

18. Το κόστος εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π) από τον φορέα απασχόλησής σας είναι ανάλογο με πιθανά οφέλη

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

19. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα απαιτούν αυστηρότερη εφαρμογή της νομοθεσίας

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

20. Τα Δ.Λ.Π θα συμβάλλουν στην ομαλή μετάβαση στο cloud με το μικρότερο αντίκτυπο στον φορέα

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

21. Τα Διεθνή Πρότυπα Δημοσίου Τομέα συμβάλλουν στην καλύτερη κατανομή των πόρων

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ

- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

22. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα παρέχουν λογιστικές πληροφορίες που τις χαρακτηρίζει η πληρότητα

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

23. Μέσα από την εφαρμογή των Δ.Λ.Π αναδεικνύονται σημαντικά προβλήματα που δεν γίνονται αντιληπτά μέσω των οικονομικών καταστάσεων που δημοσιεύονταν σύμφωνα με το ΕΓΛΣ

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

24. Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα γίνεται βάσει των κανόνων που τα διέπουν

- Ναι
- Όχι
- Δεν γνωρίζω
- Δεν απαντώ

25. Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο ελληνικό πλαίσιο είναι απόλυτα αποτελεσματική

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

26. Οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π είναι κατανοητές για επαρκώς ενημερωμένους χρήστες

- Διαφωνώ απόλυτα

- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

27. Οι πληροφορίες των Δ.Λ.Π (λογιστικές καταστάσεις και γνωστοποιήσεις) συγκριτικά με τα Ε.Λ.Π παρέχουν τη δυνατότητα διενέργειας ασφαλών συγκρίσεων

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

28. Η δυσκολία ενδεχόμενης κατανόησης των κανόνων των Δ.Λ.Π οφείλεται στο διαφορετικό προσανατολισμό του ελληνικού λογιστικού πλαισίου των τελευταίων δεκαετιών (πανεπιστημιακή εκπαίδευση, λογιστική πρακτική κ.λπ.)

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

29. Με βάση την εμπειρία που έχετε αποκτήσει, εάν είχατε το δικαίωμα, ποιο από τα παρακάτω λογιστικά πρότυπα θα επιλέγατε να εφαρμόσετε στην εταιρεία σας (παρακαλώ επιλέξτε ένα):

- Τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα (ΕΓΛΣ)
- Τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα, υστερά από κατάλληλη προσαρμογή τους προς τα Δ.Λ.Π
- Τα Δ.Λ.Π
- Τα αμερικανικά λογιστικά πρότυπα (US GAAP)
- Άλλο

ΜΕΡΟΣ Γ' Cloud Computing (Υπολογιστικό Νέφος)

Στην παρούσα ενότητα του ερωτηματολογίου τίθενται ερωτήσεις σχετικά με το υπολογιστικό νέφος (Cloud Computing) και τις τεχνολογίες που χαρακτηρίζουν αυτό.

Ειδικότερα, θα διερευνηθούν ζητήματα όπως η εφαρμογή χρήσης αυτού, οι προϋποθέσεις που απαιτούνται για την επιτυχή εφαρμογή του αλλά και ελλοχεύοντες κίνδυνοι.

Παρακαλώ, όπως δηλώσετε τον βαθμό συμφωνίας σας στις παρακάτω προτάσεις:

30. Είμαι ενημερωμένος/η για τις τεχνολογίες cloud computing που μπορούν να χρησιμοποιηθούν στο αντικείμενο που εργάζομαι

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

31. Με τη χρήση τεχνολογιών cloud computing θα μπορώ να έχω πρόσβαση στις εφαρμογές και στα αρχεία που είναι απαραίτητα στην εργασία μου οπουδήποτε και αν βρίσκομαι

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

32. Τα δεδομένα που αποθηκεύονται σε υπηρεσίες cloud computing είναι ασφαλή

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

33. Με τη χρήση υπηρεσιών cloud computing θα μειωθεί η γραφειοκρατία με την εφαρμογή της ηλεκτρονικής διακίνησης και αποθήκευσης εγγραφών στο cloud

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

34. Είμαι ενημερωμένος/η για τις εφαρμογές του cloud computing που μπορούν να χρησιμοποιηθούν σε άλλες εργασίες της Δημόσιας Διοίκησης

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

35. Θα με ενδιέφερε να εκπαιδευτώ περαιτέρω στη χρήση εφαρμογών cloud computing

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

36. Η χρήση του cloud computing θα μείωνε το χρονικό διάστημα που απαιτείται για τις εργασίες που εκτελώ καθημερινά

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

37. Δεν έχει νόημα να εκπαιδευτώ σε εφαρμογές του cloud computing διότι δεν υπάρχει η δυνατότητα αξιοποίησης αυτής της γνώσης στο δημόσιο τομέα και αναβάθμισης του ρόλου μου

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ
- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

38. Η χρήση εργαλείων του cloud computing θα μειώσει τα λάθη στην καταχώριση δεδομένων

- Διαφωνώ απόλυτα
- Διαφωνώ

- Ούτε συμφωνώ ούτε διαφωνώ
- Συμφωνώ
- Συμφωνώ απόλυτα

39. Από το 1 έως το 5 παρακαλώ αξιολογήστε τους παράγοντες που επηρεάζουν την απόφαση για εφαρμογή του συστήματος cloud computing

ΔΗΛΩΣΗ	Διαφωνώ απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ ούτε	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα
Άγνοια, ήτλειψη εμπειρίας που αφορούν την χρήση των υπηρεσιών του					
Ανησυχίες για θέματα ασφάλειας					
Αυξημένο κόστος/Έλλειψη πόρων					
Εξειδικευμένη γνώση/κατάρτιση					

Σας ευχαριστώ πολύ για τη συμμετοχή σας στην έρευνα μου!!

Παράρτημα 3

A) Το νερό ως αγαθό

Σύμφωνα με την Παγκόσμια Τράπεζα, παρατηρείται συνεχής μείωση των ανανεώσιμων υδάτινων πόρων κατά κεφαλή σε ολόκληρη την ΕΕ, γεγονός που οφείλεται στην αύξηση του πληθυσμού καθώς και στην πίεση από την οικονομική δραστηριότητα και την κλιματική αλλαγή που επιτείνει τη λειψυδρία σε διάφορα μέρη της ΕΕ, τόσο σε εποχική όσο και σε ετήσια βάση.

Το νερό αποτελεί πόρο ζωτικής σημασίας για την ανθρώπινη υγεία και ευημερία, όπως και για την εξέλιξη της οικονομίας και των επιχειρήσεων. Ωστόσο, εξαιτίας της δημογραφικής έκρηξης, της οικονομικής ανάπτυξης και των εξελίξεων στο μοντέλο κατανάλωσης, η παγκόσμια ζήτηση για νερό αναμένεται να αυξηθεί κατά 20% - 30% ως το 2050, ενώ τα παλαιωμένα δίκτυα και οι απώλειες νερού στα συστήματα παροχής και διανομής νερού αποτελούν ένα παγκόσμιο πρόβλημα.

Τα τελευταία χρόνια παρατηρείται αύξηση της παγκόσμιας ζήτησης νερού λόγω κυρίως των παρακάτω 4 παραγόντων:

1. Αύξηση παγκόσμιου πληθυσμού
2. Αύξηση της κατά κεφαλήν κατανάλωσης νερού
3. Επέκταση αρδευόμενης γεωργίας
4. Διαρκής βιομηχανική ανάπτυξη

Με δεδομένο το παγκόσμιο απόθεμα υδάτινων πόρων, τα αποθέματα νερού μειώνονται διαρκώς. Αναλυτικά: 1. Πάνω από το 40% του παγκόσμιου πληθυσμού αντιμετωπίζει προβλήματα λειψυδρίας. 2. Το 20% των υδροφορέων αντλείται ταχύτερα από ό,τι ανατροφοδοτείται από τις βροχοπτώσεις. 3. Μέχρι το 2050, 1 στους 4 θα ζει σε χώρα που πλήττεται από χρόνιες ή επαναλαμβανόμενες ελλείψεις νερού. Τέλος, 1,7 δις. άνθρωποι ζουν σε λεκάνες απορροής, στις οποίες η ανανέωση των αποθεμάτων γίνεται με πιο βραδύ ρυθμό σε σχέση με την κατανάλωση νερού.

B) Ο Κλάδος Ύδρευσης στην Ελλάδα

Ο κλάδος ύδρευσης αποτελείται κυρίως από τις εταιρίες ΕΥΔΑΠ και Ε.Υ.Α.Θ ΑΕ, οι οποίες δραστηριοποιούνται στις περιοχές των νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης αντίστοιχα, καθώς και από τις διάφορες Δημοτικές Επιχειρήσεις Ύδρευσης - Αποχέτευσης.

Στην Ελλάδα οι υπηρεσίες ύδρευσης πόσιμου νερού παρέχονται από 123 Δημοτικές Επιχειρήσεις Ύδρευσης - Αποχέτευσης (Δ.Ε.Υ.Α) στα όρια των μεγάλων δήμων της χώρας

και από τις υπηρεσίες των Δήμων (156 στο σύνολο) στα όρια των μικρότερων. Σε ορισμένες περιοχές λειτουργούν Σύνδεσμοι Ύδρευσης. Στα όρια των μητροπολιτικών ζωνών Αθήνας και της Θεσσαλονίκης οι υπηρεσίες ύδρευσης παρέχονται από την ΕΥΔΑΠ και την Ε.Υ.Α.Θ ΑΕ αντίστοιχα. Στην Κρήτη δραστηριοποιείται και ο Οργανισμός Ανάπτυξης Κρήτης (ΟΑΚ).

Οι 3 φορείς (ΕΥΔΑΠ, Ε.Υ.Α.Θ ΑΕ και Δ.Ε.Υ.Α) εξυπηρετούν το 91% του συνολικού πληθυσμού της χώρας, ενώ το υπόλοιπο 9% εξυπηρετείται από Δήμους ή Συνδυασμούς ΟΤΑ (όπου δεν έχουν συσταθεί Δ.Ε.Υ.Α).

Τα κυριότερα προβλήματα επάρκειας νερού σχετίζονται με εποχικές διακυμάνσεις, κυρίως σε ορισμένα νησιά και σε ορεινά χωριά, με πιο σημαντικά αυτά που οφείλονται σε πεπαλαιωμένες υποδομές που χρήζουν αναβάθμισης ή σε πηγές υδροδότησης που χρήζουν αντικατάστασης ή ενίσχυσης ή εμφανίζουν προβλήματα λόγω υπεράντλησης.

Πηγή: Εθνικό Επιχειρησιακό Σχέδιο για το Πόσιμο Νερό (Μάρτιος 2022) | EurEau-The Governance of Water Services in Europe (2020)

Γ)Θεσμικό Πλαίσιο

Τόσο η Εταιρία όσο και οι υπόλοιπες επιχειρήσεις ύδρευσης - αποχέτευσης ρυθμίζονται και εξαρτώνται από το νομικό πλαίσιο που διέπει το μοντέλο διαχείρισης υπηρεσιών ύδρευσης.

- Το κύριο νομικό πλαίσιο της Εταιρίας για την οικονομική ρύθμιση είναι ο Ν. 2937/2001, καθώς εφαρμόζονται και οι διατάξεις του Ν. 2651/98. Συγχρόνως βασικός Νόμος για τη σύσταση και λειτουργία επιχειρήσεων ύδρευσης είναι ο 1069/80 «περί κινήτρων για την ίδρυση Επιχειρήσεων Ύδρευσης και Αποχέτευσης» στον χώρο της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, έτσι όπως τροποποιήθηκε από το σχέδιο νόμου 4483/2017 «Ρυθμίσεις για τον εκσυγχρονισμό του θεσμικού πλαισίου οργάνωσης και λειτουργίας των Δ.Ε.Υ.Α - Ρυθμίσεις σχετικές με την οργάνωση, τη λειτουργία, τα οικονομικά και το προσωπικό των ΟΤΑ. - Ευρωπαϊκοί Όμιλοι Εδαφικής Συνεργασίας και άλλες διατάξεις», σε συνδυασμό με τον Ν. 3463/2006 «Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων» αναφέρεται τόσο στη σύσταση επιχειρήσεων ή συνδέσμων όσο και στην τιμολόγηση και είσπραξη των εσόδων για τις περιπτώσεις εκείνες που δεν έχουν συσταθεί επιχειρήσεις του Ν. 1069/80.

Δ)Ρυθμιστική Αρχή

- Η Γενική Διεύθυνση Υδάτων του Υπουργείου Περιβάλλοντος και Ενέργειας έχει αναλάβει τις ρυθμιστικές αρμοδιότητες στον τομέα υδάτων στην Ελλάδα.
- Οι κύριες αρμοδιότητες της Γενικής Διεύθυνσης Υδάτων είναι οι εξής:

Ανάπτυξη & εφαρμογή όλων των προγραμμάτων που σχετίζονται με την προστασία και διαχείριση των υδάτινων πόρων της Ελλάδος.

Υποβολή προτάσεων τιμολογιακής πολιτικής στους κυβερνητικούς φορείς λήψης αποφάσεων (όπως η Εθνική Επιτροπή Υδάτων)

Εκτέλεση στρατηγικού σχεδιασμού καθώς και

Ανάπτυξη & αξιολόγηση πολιτικής για την ορθολογική και βιώσιμη διαχείριση των υπηρεσιών ύδρευσης.

Ε)Επιχειρησιακά Μοντέλα και Τάσεις

Οι συνθήκες που διαμορφώνονται στον τομέα των υδάτων παρουσιάζουν έντονο ενδιαφέρον. Στην Ελλάδα συναντάται το μοντέλο της δημόσιας διοίκησης κατ' εξουσιοδότηση, όπου οι δημοτικές επιχειρήσεις ύδρευσης και αποχέτευσης είναι οργανωμένες ως εταιρίες με δική τους διοίκηση και ανήκουν στο δημόσιο τομέα.

Η ύδρευση στην ΕΕ αποτελεί κατά κύριο λόγο αντικείμενο του δημοσίου τομέα και διακρίνεται σε εθνικό, περιφερειακό και δημοτικό επίπεδο. Τα τελευταία χρόνια στην ΕΕ παρατηρείται έντονη τάση συγχώνευσης εταιριών. Επίσης λόγω των οικονομικών προβλημάτων που παρατηρούνται στις δημόσιες υπηρεσίες, παρατηρείται τάση συνεργασίας του δημοσίου με τον ιδιωτικό τομέα. Στην ΕΕ, όπου ανήκει και η Ελλάδα και συνακόλουθα οι φορείς που ασχολούνται με τα θέματα της ύδρευσης, υπάρχουν συστήματα διοίκησης και διαχείρισης που διακρίνονται σε:

1. Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης που ασκούν Άμεση Διοίκηση
2. Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης που ασκούν την Άμεση Διοίκηση με αυτόνομο όργανο
3. Δημοτικές Επιχειρήσεις
4. Διαδημοτικούς Συνδέσμους Ύδρευσης ή πολλαπλών σκοπών
5. Τοπικές Μικτές Εταιρίες (Δήμοι - Ιδιώτες μαζί)
6. Δημόσιες εταιρίες με Δημόσιους εταίρους (το κεφάλαιο ανήκει στο Δημόσιο)
7. Κρατικούς Περιφερειακούς Οργανισμούς
8. Παραχώρηση Υπηρεσιών σε τρίτους
9. Ιδιωτικές εταιρίες

Τα μοντέλα συστημάτων Διοίκησης & Διαχείρισης Φορέων Υδάτων διοικούνται είτε από το δημόσιο είτε από ιδιώτες Αναλυτικά έχουμε:

A. Δημόσια Διοίκηση

Άμεση Διοίκηση

Ο αρμόδιος δημόσιος φορέας είναι εξ' ολοκλήρου υπεύθυνος για την παροχή υπηρεσιών και τη διαχείρισή τους. Το μοντέλο αυτό στο παρελθόν αποτελούσε το πιο ευρέως διαδεδομένο σύστημα στις χώρες της ΕΕ. Συναντάται: Σουηδία, Νορβηγία, Φιλανδία, Λουξεμβούργο και Ιρλανδία

Διοίκηση κατ' εξουσιοδότηση

Μια επιχείρηση διαχείρισης διορίζεται από τον αρμόδιο δημόσιο φορέα για να εκτελέσει τα καθήκοντα διαχείρισης. Οι φορείς διαχείρισης συνήθως παραμένουν στην κυριότητα του δημοσίου τομέα. Συναντάται: Ελλάδα, Δανία, Ιταλία, Γερμανία, Σκωτία, Ολλανδία, Εσθονία

Β. Ιδιωτική Διοίκηση

Άμεση Διοίκηση

Όλα τα διοικητικά καθήκοντα, οι αρμοδιότητες και η ιδιοκτησία των επιχειρήσεων κοινής ωφελείας νερού τοποθετούνται στα χέρια ιδιωτικών φορέων, ενώ οι δημόσιοι φορείς περιορίζουν τις δραστηριότητές τους για τον έλεγχο και τη ρύθμιση του κανονιστικού πλαισίου. Συναντάται: Αγγλία, Ουαλία και Τσεχία (σε μεγάλο βαθμό)

Διοίκηση κατ' εξουσιοδότηση

Ο αρμόδιος δημόσιος φορέας διορίζει μια ιδιωτική εταιρία για τη διαχείριση των καθήκοντων, μέσω μιας σύμβασης ορισμένου χρόνου, με τη μορφή της μίσθωσης ή σύμβασης παραχώρησης. Στις χώρες όπου συναντάται αυτό το είδος διοίκησης, οι δήμοι αναθέτουν τα καθήκοντα τους σε ιδιωτικές εταιρίες, ενώ η κυριότητα των υποδομών παραμένει στις δημόσιες αρχές. Συναντάται: Γαλλία και Ισπανία (σε ορισμένες περιοχές)

ΟΤΑ με Άμεση Διοίκηση

Οι ΟΤΑ έχουν την ευθύνη της οργάνωσης & της διοίκησης μέσω του Διοικητικού Συμβουλίου α. Η επιχείρηση βρίσκεται υπό την εποπτεία του Δημάρχου και χρηματοδοτείται μέσω επιχορηγήσεων ή δανείων β. Ο Δήμος εγκρίνει την τιμολογιακή πολιτική και γ. Ο έλεγχος των αποφάσεων περνά από τις Νομαρχιακές ή Περιφερειακές Αρχές.

ΟΤΑ με Άμεση Διοίκηση με Αυτόνομο Όργανο

Οι ΟΤΑ έχουν την ευθύνη λειτουργίας και υπάρχει αυτόνομο όργανο που συστήνεται από το Δημοτικό Συμβούλιο. με τα ακόλουθα χαρακτηριστικά διοίκησης: α. Οι εγκαταστάσεις και ο εξοπλισμός ανήκει στην ιδιοκτησία του Δήμου. Β.Ο Δήμος εγκρίνει την τιμολογιακή πολιτική και γ. Ο έλεγχος των αποφάσεων περνά από τις Νομαρχιακές ή Περιφερειακές Αρχές.

Τοπικές Μικτές Εταιρίες σε αυτήν την περίπτωση η επιχείρηση παραχωρείται έπειτα από δημόσιο μειοδοτικό διαγωνισμό για χρονική περίοδο 25 - 30 ετών και μεταβιβάζεται η διαχείριση σε ιδιώτες για τη χρονική αυτή περίοδο, αλλά οι εγκαταστάσεις παραμένουν στην ιδιοκτησία του Δήμου.

Δημοτικές Επιχειρήσεις: Σε αυτό το μοντέλο οι επιχειρήσεις έχουν την ευθύνη λειτουργίας και διοικούνται από το Διοικητικό Συμβούλιο. Η επιχείρηση χρηματοδοτείται μέσω επιχορηγήσεων ή δανείων. Ο Δήμος εγκρίνει την τιμολογιακή πολιτική και ο έλεγχος των αποφάσεων περνά από τις Νομαρχιακές ή Περιφερειακές Αρχές.

Παραχώρηση Υπηρεσιών σε Τρίτους: Συστήνεται είτε Δημοτική ή Διαδημοτική Επιχείρηση είτε Ανώνυμη Εταιρία με την πλειοψηφία των μετοχών να βρίσκεται στο Δημόσιο είτε Ανώνυμη Εταιρία με την πλειοψηφία των μετοχών να βρίσκεται σε ιδιώτες.

Διαδημοτικοί Σύνδεσμοι Ύδρευσης: Η επιχείρηση διοικείται από το Διοικητικό Συμβούλιο. Οι εγκαταστάσεις και ο εξοπλισμός ανήκει στην ιδιοκτησία του Συνδέσμου. Ο Σύνδεσμος εγκρίνει την τιμολογιακή πολιτική που εγκρίνεται στη συνέχεια από τους Δήμους μέλη. Ο έλεγχος των αποφάσεων περνά από τις Νομαρχιακές ή Περιφερειακές Αρχές.

Παράρτημα 4

Δημοσιεύσεις ερευνήτριας

1. Tsianaka, E. and Stavropoulos, A. (2023) “International Accounting Standards in the Public Sector. A Comparative Study of Greece and European Countries”, Theoretical Economics Letters, Special Issue “Financial Economics”, Vol. 13, No.4, August.
2. Tsianaka, E., Stavropoulos, A. and Seretidou, D. (2023) “Financial Evaluation and Viability of Businesses Using Information Systems after the Implementation of the Greek Accounting Standards”, Theoretical Economics Letters, Special Issue “Accounting, Finance and Economics”, Vol. 13, No.4, August.
3. Dritsaki, M., Dritsaki C. and Tsianaka, E. (2023) “The effect of macroeconomic and environmental factors on innovation in EU member countries”, Journal of Infrastructure, Policy and Development, Vol.7, Issue 3, October