

Τ.Ε.Ι. ΚΡΗΤΗΣ



Σχολή Διοίκησης και Οικονομίας
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
«ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ»

«Λογιστική τυποποίηση και έλεγχος επιχειρήσεων»

Διπλωματική Εργασία
που υποβλήθηκε στο Τμήμα Λογιστικής του Τ.Ε.Ι. ΚΡΗΤΗΣ
ως μέρος των απαιτήσεων για την απόκτηση
Μεταπτυχιακού Διπλώματος Ειδίκευσης στη Λογιστική και Ελεγκτική
από τον

Εμμανουήλ Παπαδουράκη

Ηράκλειο

Οκτώβριος 2013

ΔΗΛΩΣΗ ΑΥΘΕΝΤΙΚΟΤΗΤΑΣ

Ο μεταπτυχιακός φοιτητής που εκπόνησε την παρούσα διπλωματική εργασία φέρει ολόκληρη την ευθύνη προσδιορισμού της δίκαιης χρήσης του υλικού, η οποία ορίζεται στην βάση των εξής παραγόντων: του σκοπού και χαρακτήρα της χρήσης (μη – εμπορικός, μη – κερδοσκοπικός, αλλά εκπαιδευτικός – ερευνητικός), της φύσης του υλικού που χρησιμοποιεί (τμήμα του κειμένου, πίνακες, σχήματα, εικόνες κ.λ.π.), του ποσοστού και της σημαντικότητας του τμήματος που χρησιμοποιεί σε σχέση με το όλο κείμενο υπό copyright, και των πιθανών συνεπειών της χρήσης αυτής στην αγορά ή την γενικότερη αξία του υπό copyright κειμένου.

ΤΡΙΜΕΛΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Η παρούσα διπλωματική εργασία εγκρίθηκε ομόφωνα από την τριμελή εξεταστική επιτροπή η οποία ορίστηκε από τη ΓΣΕΣ του Τμήματος Λογιστικής του Τ.Ε.Ι Κρήτης, σύμφωνα με το νόμο και τον εγκεκριμένο Οδηγό Σπουδών του ΠΜΣ << Λογιστική και Ελεγκτική >>. Τα μέλη της Επιτροπής ήταν:

- Μαρία Ροδοσθένους (επιβλέπουσα)
- Σταύρος Αρβανίτης (μέλος)
- Γεώργιος Ιατράκης (μέλος)

Η έγκριση της διπλωματικής εργασίας από το Τμήμα Λογιστικής του Τ.Ε.Ι Κρήτης δεν υποδηλώνει αποδοχή των απόψεων του συγγραφέα.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η παρούσα εργασία εκπονήθηκε σε τρία διαφορετικά χρονικά διαστήματα. Πρώτα το θεωρητικό μέρος, η βιβλιογραφική ανασκόπηση. Αργότερα το εμπειρικό σκέλος, η διαδικασία επιλογής μεθοδολογίας και σύνταξης του ερωτηματολογίου (Likert) και μετά την συλλογή η στατιστική ανάλυση (X^2). Τέλος σε τρίτο χρόνο, τα συμπεράσματα.

Το πρώτο μέρος, το θεωρητικό, δεν ήταν ιδιαίτερα δύσκολο να συνταχθεί αφού πολλά έχουν γραφεί σχετικά με την Λογιστική τυποποίηση διεθνώς. Είτε για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, είτε για τα U.S. GAAP και εξαιτίας της επαγγελματικής μου ενασχόλησης εύκολο ήταν να βρω υλικό και για τα "δικά μας" τα Ελληνικά Πρότυπα.

Το δυσκολότερο μέρος της διαδικασίας ήταν η επιλογή στη μορφή και διάρθρωση του ερωτηματολογίου και στην στατιστική ανάλυση που θα χρησιμοποιούσα για φτάσω στα συμπεράσματα, που θα ήταν μέσα στο θέμα που είχα αναλάβει και που είχε εξειδικευτεί στο να απαντήσω, εάν η Λογιστική Τυποποίηση είναι μια διαδικασία που θέλουμε, όποια μορφή και αν λαμβάνει (Ελληνικά Πρότυπα, ΔΠΧΠ, U.S GAAP) και κυρίως - ουσιωδώς, αν βοηθά τελικά στον έλεγχο των επιχειρήσεων από όπου και αν αυτός προέρχεται (Δημόσιο, Ορκωτούς Ελεγκτές, Οικονομικούς Αναλυτές, Λογιστικά γραφεία, Οικονομολόγους).

Ταυτόχρονα όμως το ίδιο το ερώτημα που έπρεπε να απαντήσω με οδήγησε στην επιλογή των εργαλείων, ερωτηματολόγιο τύπου Likert και ανάλυση X^2 , ώστε στο τέλος να απαντήσω με τα συμπεράσματα αν τελικά θέλουμε την Λογιστική Τυποποίηση και αν επιτυγχάνεται μεγαλύτερη συγκρισιμότητα, ποιοτικότερος και διαφανέστερος έλεγχος, από όπου και αν προέρχεται, μέσω της Λογιστικής Τυποποίησης.

Θα ήθελα να ευχαριστήσω από καρδιάς την επιβλέπουσα καθηγήτρια μου κα Ροδοσθένους για την μεγάλη υπομονή και ανεκτικότητα της, τα άλλα δύο μέλη της Επιτροπής κα Αρβανίτη και κα Ιατράκη για τις απόλυτα χρήσιμες παρατηρήσεις που με βοήθησαν για την ολοκλήρωση της εργασίας αυτής. Μα πάνω απ' όλα την οικογένεια μου που με στήριζε όλον αυτό τον καιρό.

Πίνακας περιεχομένων

ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	6
ABSTRACT.....	6
Εισαγωγή.....	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο	9
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ.....	9
1. 1. Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ.....	9
1. 2. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΥΠΟ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ.....	15
1. 3. Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΥΠΟ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ.....	18
1. 4. ΟΙ ΣΥΝΝΗΠΕΙΕΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΚΑΙ Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	25
1. 5. Η ΣΧΕΣΗ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΡΙΣΗΣ ΜΕ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	28
1. 6. Η ΕΠΙΔΡΑΣΗ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΣΤΟ ΕΡΓΟ ΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ.....	30
1. 7. Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΥΠΟ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ.....	34
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο	36
ΕΜΠΕΙΡΙΚΗ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ.....	36
2. 1. ΣΚΟΠΟΣ ΚΑΙ ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΑ ΕΡΩΤΗΜΑΤΑ.....	36
2. 2. ΔΕΙΓΜΑ & ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ.....	37
2. 3. ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗΣ ΑΝΑΛΥΣΗΣ.....	38
2. 4. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΕΙΓΜΑΤΟΣ.....	39
2. 5. ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ 2ΗΣ ΕΝΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ: Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΜΕ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ.....	43
2. 6. ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ 3ΗΣ ΕΝΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ: Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΜΕ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ.....	58
2. 7. ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ 4ΗΣ ΕΝΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	63

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Σε αυτή την εργασία, στο θεωρητικό μέρος εξετάζεται η εξέλιξη της λογιστικής τυποποίησης στην Ελλάδα. Οι έννοιες της τυποποίησης και εναρμόνισης σε διεθνές επίπεδο καθώς και τα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα που αυτές οι δύο μεθοδολογίες έχουν, όπως εκφράζονται από τα ΔΠΧΠ και US GAAP. Στο εμπειρικό μέρος εξετάζεται η άποψη που έχουν, διάφοροι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων, αρχικώς για την Λογιστική Τυποποίηση και κυρίως, αν δια αυτής, επιτυγχάνονται πληρέστερα αποτελέσματα ελέγχου στις Οικονομικές Καταστάσεις, με ερωτηματολόγια μεθόδου Likert και στατιστική μεθοδολογία X^2 . Στα συμπεράσματα γίνεται σαφές με βάση τα αποτελέσματα των ερωτηματολογίων καταρχάς, το μικρό μέγεθος της διείσδυσης της Διεθνούς Λογιστικής τυποποίησης στη συνείδηση των χρηστών και την έντονη προσκόλληση τους στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, πέραν κάποιων εξαιρέσεων (επενδυτικοί σύμβουλοι) και η άποψη, ότι τελικά δεν βοηθά, η Διεθνής Λογιστική Τυποποίηση, στην εξαγωγή μεγαλύτερης συγκρισιμότητας, περισσότερης διαφάνειας, πληρέστερου ελέγχου στις Οικονομικές Καταστάσεις σε σχέση με την εθνική Λογιστική Τυποποίηση.

ABSTRACT

In this paper, the theoretical part examines the evolution of Accounting Standardization in Greece. The concepts of Standardization and Harmonization at the international level with the advantages and disadvantages they face, as they have been expressed through IFRS and U.S GAAP. The empirical part examines the view that several users of the Financial Statement have on the Accounting Standardization firstly and if by using Accounting Standardization the results of the Financial Statement become safer, more transparent for the users. For this purpose Likert questionnaire is used as well as the statistical methodology X^2 . In the conclusions becomes clearer that International Accounting Standardization has little penetration (beyond some exceptions) in the Financial Statement users consciences in contrast with National Accounting Standardization and that, above all, International Accounting Standardization does not give more safety, transparency, comparability than National Accounting Standardization does.

Εισαγωγή

Η λογιστική ορίζεται ως η τεχνική της καταχώρησης, ταξινόμησης και συνοπτικής παρουσίασης, κατά εύληπτο τρόπο και σε χρηματικές μονάδες, των συναλλαγών και γεγονότων, που είναι, εν μέρει τουλάχιστον χρηματοοικονομικού χαρακτήρα, και της επεξηγήσεως των αποτελεσμάτων που προκύπτουν από αυτά (A.I.C.P.A. 1941.).

Η λογιστική στοχεύει στην καταγραφή των συναλλακτικών πράξεων με χρονολογική σειρά. Ιδανικά, αυτή η καταγραφή θα πρέπει να γίνεται με κανόνες που τυγχάνουν καθολικής αποδοχής και παγκόσμιας εμβέλειας, ώστε όλοι οι χρήστες να έχουν μια κοινή γλώσσα πληροφόρησης. Αυτός είναι ο ρόλος της λογιστικής τυποποίησης, η οποία ορίζεται σαν το σύνολο των αρχών και κανόνων, που όταν εφαρμόζονται αυξάνουν την σημασία των λογιστικών δεδομένων και των αποτελεσμάτων τους.

Το τελικό προϊόν της λογιστικής διαδικασίας είναι οι οικονομικές καταστάσεις, όπως προκύπτουν μετά τις κάθε είδους συναλλαγές στις οποίες έχει προβεί η οικονομική μονάδα σε δεδομένη χρονική στιγμή. Η λογιστική αναλαμβάνει την καταχώρηση, την κατάταξη και την παρουσίαση των πληροφοριών που αφορούν τις οικονομικές μονάδες (Θεόδωρος Γρηγοράκος, 2008.).

Οι λογιστικές πληροφορίες, είτε απευθύνονται στη διοίκηση είτε σε εξωτερικούς χρήστες, για να ελεγχθούν πρέπει να διαθέτουν βαρύτητα, να είναι συγκρίσιμες, τόσο διαχρονικά με προηγούμενες οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης, είτε με άλλες επιχειρήσεις. Η λογιστική τυποποίηση επιζητά την εξασφάλιση της συγκέντρωσης έγκυρων και συγκρίσιμων στοιχείων σχετικά με την επιχείρηση, ώστε κατά ένα μέρος να οδηγεί σε πλήρη και ασφαλή συμπεράσματα ελέγχου. Με την καθιέρωση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και πρόσφατα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα επιτυγχάνεται η τυποποίηση και η ομοιομορφία των λογιστικών μεγεθών, αρχικά σε εθνικό επίπεδο και πλέον και σε διεθνές.

Στην παρούσα εργασία εξετάζεται αρχικώς η έννοια της λογιστικής τυποποίησης αλλά κυρίως ο τρόπος με τον οποίο σχετίζεται με τον έλεγχο των επιχειρήσεων και τα αποτελέσματα αυτού. Η λογιστική τυποποίηση στην Ελλάδα έλαβε χώρα με το

Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και μια σειρά από νομοθετικά κείμενα (όπως ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων κτλ) που αποτέλεσαν τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα. Η λογιστική τυποποίηση άλλαξε ριζικά το 2005 που άρχισαν να εφαρμόζονται τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

Η βιβλιογραφική ανασκόπηση ξεκινά με τον ορισμό της έννοιας της λογιστικής τυποποίησης και μελετά τη λογιστική τυποποίηση με τα ελληνικά πρότυπα και με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα. Εν συνεχεία, εξετάζεται η σχέση της λογιστικής τυποποίησης με τον έλεγχο των επιχειρήσεων και την ποιότητα των αποτελεσμάτων αυτού, και την επίδραση της οικονομικής κρίσης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΉ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ

1. 1. Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ

Οι κύριοι όροι που σχετίζονται με τους λογιστικούς κανόνες και θεωρούνται αλληλένδετοι, είναι η λογιστική τυποποίηση και η λογιστική εναρμόνιση. Η έννοια της λογιστικής τυποποίησης υπονοεί την ύπαρξη ενιαίων προτύπων σε όλες τις εμπλεκόμενες χώρες, ενώ η έννοια της λογιστικής εναρμόνισης συνεπάγεται τη συμφιλίωση των διαφορετικών απόψεων και επιτρέπει την απεικόνιση με ενιαίο τρόπο των διαφορετικών απαιτήσεων σε μεμονωμένες χώρες (Leandro Caniban et. Al. 2000.). Η λογιστική εναρμόνιση είναι μια διαδικασία και μια κίνηση προς την αρμονία, που επιτυγχάνεται με την εφαρμογή των ΔΠΧΠ. Αντίστοιχα, η Τυποποίηση είναι επίσης μια διαδικασία και μια κίνηση προς την ομοιομορφία (J.S.W. Tay et. Al. 1990). Η υιοθέτηση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης επιτυγχάνει τη τυποποίηση και την εναρμόνιση, ταυτόχρονα.

Η λογιστική τυποποίηση μπορεί να επιτευχθεί με τη δημιουργία ενός λογιστικού σχεδίου, το οποίο ορίζεται ως το μέσο καθολικής οργάνωσης που συστηματοποιεί την όλη λειτουργία ενός λογιστηρίου Αριστοκλής (Ι. Ιγνατιάδης 1989). Σκοπός της είναι η ομοιόμορφη άσκηση της λογιστικής σε επίπεδο εταιρίας, κλάδου, χώρας αλλά και διεθνώς. Επιπλέον, η λογιστική τυποποίηση συμβάλλει στον έλεγχο της αυθαίρετης αντιμετώπισης λογιστικών θεμάτων και στην ελαχιστοποίηση των υποκειμενικών απόψεων στις λογιστικές εργασίες.

Τα κύρια οφέλη της περιλαμβάνουν (Iordanis N. Floropoulos 2006): (α) την αύξηση της συγκρισιμότητας και της ποιότητας των πληροφοριών που παρέχουν οι λογιστικές καταστάσεις, (β) την άρση των εμποδίων στην διεθνείς ροές κεφαλαίων με τη μείωση των διαφορών στις οικονομικές καταστάσεις και (γ) τη μείωση των κοστών κατάρτισης οικονομικών καταστάσεων για τις πολυεθνικές εταιρείες.

Η καθιέρωση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, και πρόσφατα η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων/ Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΛΠ/ ΔΠΧΠ) αποτέλεσαν μεγάλες τομές στην λογιστική τυποποίηση της Ελλάδας. Τα ΔΛΠ/ ΔΠΧΠ ορίζονται ως η κωδικοποίηση των λογιστικών αρχών, κανόνων και πολιτικών που πρέπει να ακολουθούνται κατά τη σύνταξη των εταιρικών οικονομικών καταστάσεων (Θεοφάνης Καραγιώργος et. Al. 2006).

Η σημασία των πληροφοριών για τους λήπτες οικονομικών αποφάσεων αυξάνεται, όταν είναι διαχρονικά συγκρίσιμες οι πληροφορίες. Για να επιτευχθεί η συγκρισιμότητα, θα πρέπει οι Εταιρείες να εφαρμόζουν τις ίδιες λογιστικές αρχές και μεθόδους. Είναι απαραίτητο, δηλαδή, να γίνεται τυποποίηση όλης της λογιστικής διαδικασίας, ώστε να αποτυπώνεται με σαφήνεια η επιχειρηματική δράση της οικονομικής μονάδας.

Με την καθιέρωση του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, εισήχθη η λογιστική τυποποίηση στην Ελλάδα. Προηγουμένως, υπήρχαν πολλές λογιστικές πρακτικές χωρίς να ακολουθούν μια ενιαία μεθοδολογία. Η Ελλάδα προχώρησε στη δημιουργία του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, βασιζόμενη στο γαλλογερμανικό λογιστικό μοντέλο.

Η λογιστική τυποποίηση έχει αντίκτυπο τόσο στην οικονομία συνολικά, όσο και σε κάθε επιχείρηση ξεχωριστά. Επιτυγχάνει την παροχή αντικειμενικών και ορθών πληροφοριών, που καθιστούν πιο εύκολη τη λήψη επενδυτικών αποφάσεων. Επιπλέον, διευκολύνει την σύνταξη οικονομικών καταστάσεων και αναλύσεων και τη διενέργεια ελέγχων. Όσον αφορά το εσωτερικό των επιχειρήσεων, καθιστά πιο ορθολογική τη λειτουργία του λογιστηρίου, διευκολύνει τη χρήση μηχανογραφικών συστημάτων και τη διενέργεια φορολογικών ελέγχων και βοηθά στην κατάρτιση ομοιογενών οικονομικών καταστάσεων.

Είναι σημαντικό να γίνει διάκριση μεταξύ της υιοθέτησης των ΔΠΧΠ και της σύγκλισης με τα ΔΠΧΠ. Η υιοθέτηση (είτε της διαδικασίας, είτε του περιεχομένου) σημαίνει ότι τα ΔΠΧΠ χρησιμοποιούνται αντί των εγχώριων κανόνων λογιστικής πληροφόρησης. Αυτό μπορεί να ισχύει σε ορισμένες χώρες για όλες τις εταιρείες ή για

ορισμένες εταιρείες. Θα μπορούσε να εφαρμοστεί υποχρεωτικά με νόμο ή *de facto*. Ένα παράδειγμα της επιβολής με νόμο είναι η Νότια Αφρική, όπου τα εγχώρια πρότυπα δεν εφαρμόζονται πλέον από τις εισηγμένες εταιρείες. Αντ' αυτού, υπάρχει η απαίτηση να συμμορφώνονται με τα ΔΠΧΠ και ως εκ τούτου απαιτείται από τους διευθυντές και τους ελεγκτές να υποβάλουν εκθέσεις σε αυτή τη βάση (*de jure* υιοθέτηση). Παρόμοια είναι η κατάσταση και στο Ισραήλ. Ένα παράδειγμα της *de facto* υιοθέτησης είναι η χρήση των ΔΠΧΠ από πολλές εισηγμένες ελβετικές εταιρείες για τις ενοποιημένες οικονομικές τους καταστάσεις (Christopher W. Nobes et. Al. 2008).

Σε αντίθεση με την υιοθέτηση, η σύγκλιση με τα ΔΠΧΠ είναι διαδικασία, σύμφωνα με την οποία τα εγχώρια λογιστικά πρότυπα και τα ΔΠΧΠ σταδιακά ευθυγραμμίζονται. Επομένως, ένα μέρος της σύγκλισης θα μπορούσε να επιτευχθεί και μέσω αλλαγών στα ΔΠΧΠ (Christopher W. Nobes op.cit.).

Παρόλο που η ΕΕ έχει επιβάλει σχεδόν το σύνολο των ΔΠΧΠ, για διάφορους λόγους, δεν εφαρμόζονται ακριβώς τα ΔΠΧΠ όπως αυτά εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Για παράδειγμα, στη Γαλλία, όποιο πρότυπο χρησιμοποιείται για τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις των εισηγμένων εταιρειών είναι η γαλλική απόδοση του ΔΠΧΠ όπως εγκρίθηκε στην ΕΕ σε μια συγκεκριμένη ημερομηνία. Νέα πρότυπα ή τροποποιήσεις των ΔΠΧΠ πρέπει να εγκριθούν από νομικό μηχανισμό (Goefrey Whittington 2003). Αυτό το γεγονός δημιουργεί σχεδόν πάντα μια καθυστέρηση μεταξύ της έγκρισης ενός ΔΠΧΠ από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και την επικύρωσή του από την Ευρωπαϊκή Ένωση (Christopher W. Nobes op.cit.).

Το Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων για την υιοθέτηση των ΔΠΧΠ από τον Καναδά το 2011, πρότεινε να μην υιοθετηθούν ακριβώς τα ΔΠΧΠ, αλλά να ενσωματωθούν στο Εγχειρίδιο του Καναδικού Ινστιτούτου Ορκωτών Λογιστών, το οποίο επιβάλλεται στις επιχειρήσεις μέσω νόμου. Ωστόσο, μια τέτοια διαδικασία περιλαμβάνει την ανάγκη, όπως στην Αυστραλία, συνεχώς να μετατρέπονται τα ΔΠΧΠ σε εθνικά πρότυπα, προκαλώντας καθυστερήσεις και μειώνοντας τη διαφάνεια σαφήνεια, για τις ξένες επιχειρήσεις, σχετικά με το αν τα ΔΠΧΠ έχουν τηρηθεί ή όχι (Christopher W. Nobes and Stephen A. Zeff, op.cit.).

Σε ορισμένες άλλες χώρες που ισχυρίζονται ότι έχουν ενσωματώσει τα ΔΠΧΠ στους εθνικούς κανόνες (όπως παραδείγματος χάριν η Σιγκαπούρη), δεν υπάρχουν μόνο καθυστερήσεις, αλλά επίσης και μια σειρά από διαφορές. Ομοίως, στην Κίνα, όπου τα νέα πρότυπα του 2007 πλησίασαν με τα ΔΠΧΠ, υπάρχουν όμως ορισμένες διαφορές που θα μπορούσαν να προκύψουν αν το IASB αλλάξει τα πρότυπα. Φυσικά, σε αυτές και σε άλλες χώρες, ορισμένες εταιρείες επιλέγουν να δημοσιεύσουν ένα πρόσθετο σύνολο οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ, για διάφορους σκοπούς, όπως για παράδειγμα η εισαγωγή σε ξένα χρηματιστήρια (Christopher W. Nobes and Stephen A. Zeff, op.cit.).

Σε περίπτωση που απαιτείται εθνική προσαρμογή των ΔΠΧΠ ή εθνικά πρότυπα βασισμένα στα ΔΠΧΠ, η διαχείριση και οι ελεγκτές πρέπει να αναφέρονται, μεταξύ άλλων, σε κάθε νομική απαίτηση που ισχύει. Στην περίπτωση των εκθέσεων ελέγχου στην ΕΕ, η ακριβής διατύπωση συζητήθηκε από το Fédération des Experts Comptables Européens (FEE), και αρχικά υιοθετήθηκε η φράση "σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ όπως έχουν υιοθετηθεί προς χρήση στην Ευρωπαϊκή Ένωση". Αυτό μετατράπηκε σε σύσταση στο Ηνωμένο Βασίλειο και την Ιρλανδία από το Συμβούλιο Πρακτικών Ελεγκτικής). Ωστόσο, μετά από συζήτηση στην Κανονιστική Επιτροπή Λογιστικών

Θεμάτων (ARC) της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, η φράση "που εγκρίθηκε για χρήση στην Ευρωπαϊκή Ένωση" αντικαταστάθηκε από την "που εγκρίθηκε από την ΕΕ», ώστε να διαφαίνεται ότι οι εκθέσεις θα πρέπει να είναι αποδεκτές και εκτός της ΕΕ (π.χ., στις Ηνωμένες Πολιτείες (Christopher W. Nobes and Stephen A. Zeff, op.cit).

Συνεπώς, οι προοπτικές της λογιστικής τυποποίησης για το μέλλον είναι οι εξής (Christopher W. Nobes and Stephen A. Zeff, op.cit):

Α. Η σύγκλιση. Υπάρχουν πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα στην επιδίωξη μιας προσπάθεια σύγκλισης. Υπό την ευρύτερη έννοια, τα πλεονεκτήματα της σύγκλισης περιλαμβάνουν (Keith Bader, op.cit.):

- Τη βελτίωση της συγκρισιμότητας των οικονομικών καταστάσεων. Η συγκρισιμότητα αναμένεται να αυξήσει τη διαφάνεια, τη διεθνή κίνηση κεφαλαίων κτλ

- Τη μείωση του κινδύνου των επενδυτών με τη διευκόλυνση της διαφοροποίησης σε πολλές αγορές
- Την επίτευξη του επιθυμητού επιπέδου τυποποίησης
- Την αύξηση της αξιοπιστίας των οικονομικών καταστάσεων
- Τη μειωμένη πολυπλοκότητα των προτύπων, που καθιστά ευκολότερη την κατανόηση και παρέχει ένα επαρκές επίπεδο καθοδήγησης

Ωστόσο, υπάρχουν ορισμένα ενδεχόμενα μειονεκτήματα, ή προκλήσεις, όταν γίνονται προσπάθειες να συγκλίνουν δύο σύνολα εγγενώς ανόμοιων προτύπων. Αυτές οι προκλήσεις περιλαμβάνουν (Keith Bader, op.cit.):

- Το μέγεθος των διαφορών μεταξύ των λογιστικών σε διάφορες χώρες
- Το υψηλό κόστος της σύγκλισης
- Τις αμφιβολίες για την ανάγκη σύγκλισης
- Την ισχυρή πεποίθηση ότι κάποιες από τις διαφορές των προτύπων είναι απαραίτητες αφού αποτυπώνουν τις διαφορές στα περιβάλλοντα των χωρών.
- Το γεγονός ότι η σύγκλιση θα είναι άκαρπη, χωρίς σαφείς εκτελεστικές αρμοδιότητες

B. Ολική Υιοθέτηση των ΔΠΧΠ. Ως εναλλακτική λύση για να συγκλίνουν τα εθνικά λογιστικά πρότυπα με τα ΔΠΧΠ είναι η ολική υιοθέτηση των ΔΠΧΠ. Οι υποστηρικτές της προβάλλουν τα εξής επιχειρήματα (Keith Bader, op.cit.):

- Όλα τα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχουν πλήρως εγκρίνει τα ΔΠΧΠ
- Τα οφέλη της ολικής υιοθέτησης αφορούν τόσο τις ανεπτυγμένες όσο και τις αναπτυσσόμενες χώρες

Το πρώτο σημαντικό επιχείρημα υπέρ της παγκόσμιας υιοθέτησης των ΔΠΧΠ είναι το γεγονός ότι έχουν κυριαρχήσει τα τελευταία χρόνια, επειδή η Ευρωπαϊκή Ένωση, επέβαλε τη χρήση τους για τις εισηγμένες εταιρείες, παρακάμπτοντας τη διαδικασία της σύγκλισης. Από το 2005, τα είκοσι οκτώ κράτη μέλη της ΕΕ υιοθέτησαν

όλα στα ΔΠΧΠ ως βάση της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης τους. Με αυτό τον τρόπο, 9.000 από τις μεγαλύτερες εταιρείες σε αυτές τις είκοσι οκτώ χώρες συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα τα ΔΠΧΠ. Επιπλέον, καθώς οι ΗΠΑ έχουν σχέσεις με πολλές από αυτές χώρες, δημιουργείται ένα ισχυρό επιχειρήμα υπέρ της παγκόσμιας υιοθέτησης των ΔΠΧΠ.

Ένα δεύτερο επιχειρήμα υπέρ της παγκόσμιας υιοθέτησης υποστηρίζει ότι, οι αναπτυσσόμενες χώρες θα ωφεληθούν από την προοπτική της μεγαλύτερης κινητικότητας των κεφαλαίων με μειωμένο κόστος, την πιο αποτελεσματική κατανομή των πόρων, τη βελτίωση της ποιότητας της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, τη μείωση του φαινομένου της διαχείρισης των κερδών, και την αποφυγή της αναγκαιότητας να αναπτύξουν δικά τους λογιστικά πρότυπα.

Όπως και με τη σύγκλιση, όμως, υπάρχουν ορισμένα μειονεκτήματα (Keith Bader, *op.cit.*) στην επιδίωξη της ολικής υιοθέτησης των ΔΠΧΠ. Πρώτον, εξακολουθούν να υπάρχουν σημαντικές δυσκολίες για όλες τις χώρες στην παράδοση της αρμοδιότητας της λογιστικής τυποποίησης σε έναν διεθνή οργανισμό, ιδιαίτερα όταν τα διεθνή πρότυπα λογιστικής τυποποίησης εμφανίζουν διαφορές στη μέτρηση και την ορολογία. Το επιχειρήμα αυτό αναφέρεται στις προκλήσεις της μετάφρασης των προτύπων ώστε να είναι κατανοητά σε διαφορετικές γλώσσες και πλαίσια.

Μια άλλη σχετική πρόκληση που αντιμετωπίζουν οι χώρες που έχουν ήδη επιλέξει την ολική υιοθέτηση είναι η λήψη μιας ξένη έννοιας και η μετάφρασή της σε μια άλλη γλώσσα, όπου δεν υπάρχει ακριβής ισοδύναμη ορολογία ή υποδομή για να εφαρμοστεί. Η κριτική της ολικής υιοθέτησης υποστηρίζει ότι σε πολλές αναπτυσσόμενες και αναδυόμενες χώρες, ο κλάδος των λογιστών δεν έχει αναπτυχθεί σε σημείο που να μπορεί να ρυθμίσει τη λογιστική τυποποίηση αποτελεσματικά, δεδομένου ότι πρέπει να εφαρμόσει τα ΔΠΧΠ (Keith Bader, *op.cit.*).

Υπάρχουν και άλλα επιχειρήματα κατά της υιοθέτησης των ΔΠΧΠ, τα οποία είναι υποκειμενικής φύσεως. Για παράδειγμα, κάποιος υποστηρίζει ότι τα ΔΠΧΠ είναι υπερβολικά πολύπλοκα και ότι οι χρήστες θα πρέπει να είναι κατάλληλα καταρτισμένοι για να κατανοήσουν τις οικονομικές καταστάσεις των εταιριών (Keith Bader, *op.cit.*).

1. 2. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΥΠΟ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Με τον όρο Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα γίνεται αναφορά στο σύνολο της λογιστικής και φορολογικής νομοθεσίας καθώς και τις αρχές και τους κανόνες που αναφέρονται στην τήρηση των λογιστικών βιβλίων, τον τρόπο σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων και τις πληροφορίες που παρέχονται. Τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα περιλαμβάνουν το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (που θεσπίστηκε με το Π.Δ. 1123/1980), το νόμο 2190/1920, τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (που καθιερώθηκε με το Π.Δ. 186/1992), τον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (που περιλαμβάνεται στο ν. 2238/1994) και το Π.Δ. 299/2003 για τις αποσβέσεις των παγίων (Θεοφάνης Καραγιώργος, Ανδρέας Πετρίδης, *op.cit.*). Το κυριότερο στοιχείο των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων είναι το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, το οποίο σε πολλά σημεία συγκλίνει με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο καθιερώθηκε με το ν. 1041/1981 και το προεδρικό Διάταγμα 1123/1980. Το Προεδρικό Διάταγμα 1123/1980 όριζε την προαιρετική εφαρμογή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου για τις επιχειρήσεις με βιβλία τρίτης κατηγορίας (Θεοφάνης Καραγιώργος, *et. Al.* 2003.). Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο κατέστη υποχρεωτικό από την 01/01/1991 για τις Ανώνυμες Εταιρείες, τις Εταιρείες Περιορισμένης Ευθύνης και τις κατά μετοχές Ετερόρρυθμες Εταιρείες, που υποχρεούνται να δέχονται ορκωτούς ελεγκτές για την τήρηση των λογιστικών τους βιβλίων. Οι υπόλοιπες επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας εφάρμοσαν υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο από 01/01/1997 εκτός από την ομάδα 9 της αναλυτικής λογιστικής. Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο άρχισε να εφαρμόζεται υποχρεωτικά για τις επιχειρήσεις στην Ελλάδα που τηρούν Λογιστικά Βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων από το έτος 1992.

Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο είναι επηρεασμένο από την 4^η και την 7^η Οδηγία της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς επίσης και από το Γαλλικό Λογιστικό Σχέδιο. Η επέκταση του κρατικού παρεμβατισμού στην οικονομία, η ανάγκη του κράτους να

εξασφαλίζει αξιόπιστα στοιχεία για τον προγραμματισμό και τον έλεγχο της οικονομίας, η υποχρέωση της χώρας να εναρμονίσει τις λογιστικές αρχές και πρακτικές της με τις λογιστικές αρχές που ακολουθούν τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης είναι κάποιιοι από τους λόγους που οδήγησαν το ελληνικό κράτος να προωθήσει τη λογιστική τυποποίηση ως μέσο για την αποτελεσματική αντιμετώπιση των λογιστικών προβλημάτων στην Ελλάδα (Θεοφάνης Καραγιώργος, Δημήτριος Α. Παπαδόπουλος, op.cit).

Σε χώρες, όπως η Ελλάδα, οι φορολογικοί κανόνες αποτελούσαν την πιο σημαντική επιρροή στο λογιστικό σύστημα. Η σύνταξη οικονομικών καταστάσεων στην Ελλάδα σε μεγάλο βαθμό επηρεαζόταν από τις στρατηγικές για τη φοροδιαφυγή και την έλλειψη λεπτομερών γνωστοποιήσεων από τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα, που θα ικανοποιούσαν τις ανάγκες πληροφόρησης των επενδυτών και των οικονομικών αναλυτών. Οι κανόνες της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης για τις ελληνικές επιχειρήσεις διαμορφωνόταν από το ελληνικό Κοινοβούλιο ή άλλους κυβερνητικούς φορείς. Οι αρμόδιοι κυβερνητικοί φορείς ήταν το Υπουργείο Οικονομικών και το Υπουργείο Ανάπτυξης. Το «Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής», ένα εξειδικευμένο σώμα εξέδιδε απόψεις για θέματα σχετικά με την χρηματοοικονομική πληροφόρηση και υλικό διαμόρφωσης του λογιστικού πλαισίου. Επίσης, το Σώμα Ορκωτών Λογιστών είχε σημαντικό ρόλο στην ανάπτυξη της λογιστικής πρακτικής στην Ελλάδα. Οι πιο σημαντικές πηγές των λογιστικών κανόνων για τις εταιρείες που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών, ήταν το ελληνικό Εμπορικό Δίκαιο, το Χρηματιστηριακό Δίκαιο κτλ (Apostolos K. Apostolou, et. Al. 2009).

Το 2002, οι χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης υιοθέτησαν τον Ευρωπαϊκό Κανονισμό 1606/2002 σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η νομοθεσία της ΕΕ απαιτεί από τις εισηγμένες Εταιρείες να συμμορφωθούν με τα Δ.Π.Χ.Π., αλλά αφήνει στα κράτη μέλη να αποφασίζουν για τις μη εισηγμένες επιχειρήσεις σχετικά με τα λογιστικά πρότυπα που πρέπει να ακολουθήσουν. Η διαδικασία μετάβασης από τα εθνικά λογιστικά πρότυπα στα ΔΛΠ / ΔΠΧΠ ορίστηκε από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή, να πραγματοποιηθεί με το ΔΠΧΠ 1 «Πρώτη εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης». Αυτό το Πρότυπο εξηγεί τον τρόπο με τον οποίο οι εταιρείες θα πρέπει να κάνουν τη μετάβαση στα

Δ.Π.Χ.Π. από τα εθνικά λογιστικά πρότυπα (Apostolos K. Apostolou, and Augoustinos I. Dimitras, op.cit.).

Πολλές διαφορές έχουν αναφερθεί μεταξύ των εθνικών Γενικά Αποδεκτών Λογιστικών Αρχών και των ΔΠΧΠ. Οι Ding et al. (2005) δείχνουν ότι οι διαφορές αυτές είναι πιθανό να εξηγούνται από τις πολιτιστικές αξίες, ενώ οι ίδιοι μελετητές (Yuan Ding et. Al. 2007) καταλήγουν στο συμπέρασμα ότι η μεταβολή από τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα στα Δ.Π.Χ.Π, επηρεάζεται θετικά από την οικονομική ανάπτυξη και τη σημασία του λογιστικού επαγγέλματος, ενώ επηρεάζεται αρνητικά από την ανάπτυξη της αγοράς κεφαλαίων σε κάθε συγκεκριμένη χώρα.

1. 3. Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΥΠΟ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Το 1973 έγινε η πρώτη προσπάθεια σύγκλισης των οργανισμών λογιστικής της Αυστραλίας, των ΗΠΑ, του Ηνωμένου Βασιλείου, της Ιρλανδίας, των Κάτω Χωρών, της Γαλλίας, του Καναδά, της Ιαπωνίας, της Γερμανίας και του Μεξικού με την οποία ιδρύθηκε η Διεθνής Επιτροπή Λογιστικών Προτύπων (International Accounting Standards Committee) (Ahmed Riahi- Belkaoui, 2004.). Η Επιτροπή διοικείται από ένα Συμβούλιο, και ένας από τους στόχους της είναι η εναρμόνιση, στο μέτρο του δυνατού, των διαφορετικών λογιστικών προτύπων και των λογιστικών πολιτικών των διαφόρων χωρών. Πρωταρχικός σκοπός της IASC, ήταν η δημιουργία προτύπων για τις χώρες που δεν διέθεταν. Το 1989, η Ευρωπαϊκή Ένωση Λογιστικής υποστηρίζει τη λογιστική εναρμόνιση και τη μεγαλύτερη ανάμειξη της IASC (Grant Thornton 2012.). Το 2000, η IASC (η οποία το επόμενο έτος μετονομάστηκε το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων - IASB) και η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ενθάρρυναν τη θέσπιση κοινοτικής νομοθεσίας που υποχρεώνει όλες τις εισηγμένες Εταιρείες να καταρτίζουν και να δημοσιεύουν ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις με βάση τα ΔΠΧΠ μέχρι το έτος 2005 (Donna L. Street 2002). Το 2002, εκδίδεται ο Κανονισμός 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και Συμβουλίου για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

Το άρθρο 2 του Κανονισμού 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 19ης Ιουλίου 2002 ορίζει ότι ως Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα νοούνται τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ), τα Διεθνή Πρότυπα χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) και τις συναφείς διερμηνείες, τις μεταγενέστερες τροποποιήσεις των προτύπων και ερμηνειών καθώς και τα μελλοντικά πρότυπα και συναφείς ερμηνείες που θα εκδοθούν στο μέλλον (Από την ιστοσελίδα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, <http://ec.europa.eu>). Αντίστοιχα, ο βασικός σκοπός των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων αναφέρεται στο άρθρο 4 του Κανονισμού 1606/2002, και ορίζει ότι είναι να ενισχύουν την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων στην εσωτερική αγορά και να βοηθούν τις κοινοτικές εταιρείες να ανταγωνίζονται σε ισότιμη βάση για την εξεύρεση διαθέσιμων χρηματοοικονομικών πόρων τόσο στις κοινοτικές όσο και στις διεθνείς κεφαλαιαγορές. Αποτέλεσμα της εφαρμογής του εν λόγω Κανονισμού είναι η ομαλή και

εύρυθμη λειτουργία της κεφαλαιαγοράς, η προστασία των επενδυτών και η δημιουργία κλίματος εμπιστοσύνης στις αγορές (Grant Thornton 2012.).

Τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης είναι πλέον το βασικό και το περισσότερο αποδεκτό μέσο έκφρασης της λογιστικής. Αποτελούν μια κωδικοποιημένη μορφή λογιστικών πρακτικών, αρχών και κανόνων που θα πρέπει να εφαρμόζονται κατά τη σύνταξη των λογιστικών καταστάσεων. Παρουσιάζουν τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να απεικονίζονται οι οικονομικές συναλλαγές και τα γεγονότα, καθιστώντας δυνατή τη σύγκριση των μεγεθών μεταξύ επιχειρήσεων, ακόμη και αν αυτές ανήκουν σε διαφορετικές χώρες (Grant Thornton 2012.).

Η σημασία της υιοθέτησης των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης γίνεται εμφανής και στην πράξη. Οι χώρες που τα τοπικά λογιστικά τους πρότυπα έχουν τις μεγαλύτερες αποκλίσεις από τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης εμφανίζουν συχνότερα λάθη πρόβλεψης των κερδών τους. Μετά όμως από την εφαρμογή των ΔΠΧΠ παρατηρείται μεγάλη βελτίωση (Hollis Ashbaugh, et. Al. 2001). Συνεπώς, αποδεικνύεται αναγκαία η εφαρμογή ενιαίων λογιστικών προτύπων, αφού προσδίδει μεγαλύτερη συνοχή στις λογιστικές καταστάσεις.

Αυτή η συνοχή επηρεάζει θετικά την ανταγωνιστικότητα. Το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο δεν καλύπτει πλέον τις ανάγκες πληροφόρησης του επενδυτικού κοινού, ενώ αντίθετα η καθιέρωση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης εξασφαλίζει την απαιτούμενη διαφάνεια που απαιτούν οι χρήστες διεθνώς (Grant Thornton 2012.).

Τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ), που προηγουμένως ονομαζόταν Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ), είναι ένα σύνολο λογιστικών προτύπων που μπορεί να χρησιμοποιηθεί για να επιφέρει ομοιομορφία στις οικονομικές αναφορές σε παγκόσμια βάση. Η ανάγκη για διεθνή πρότυπα τυποποίησης προέκυψε από την αυξανόμενη διεθνοποίηση των επιχειρήσεων και, ιδίως, την ανάπτυξη των διεθνών κεφαλαιαγορών, στις οποίες υπάρχει ζήτηση για συγκρίσιμες λογιστικές πληροφορίες εταιριών που βρίσκονται σε διαφορετικές χώρες. Με την υιοθέτηση των διεθνών λογιστικών προτύπων, η Ευρώπη προωθεί ένα όραμα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, το οποίο θεωρεί την εκτίμηση της εύλογης αξίας

ως θέμα υψίστης σημασίας, και απορρίπτει το ιστορικό κόστος (Iordanis N. Floropoulos 2006).

Η στρατηγική της Ευρωπαϊκής Ένωσης όσον αφορά την εναρμόνιση των λογιστικών κανόνων, προωθείται με τις Ευρωπαϊκές Οδηγίες, τις οποίες όλα τα κράτη μέλη έχουν προσαρμόσει νομοθεσία τους. Οι Οδηγίες είναι σύμφωνες, αλλά λιγότερο λεπτομερείς και πιο ευέλικτες από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Παρά το γεγονός ότι η ευελιξία των οδηγιών περιόρισε το βαθμό εναρμόνισης, οι οδηγίες έχουν παρ'όλα αυτά οδηγήσει σε σημαντικές βελτιώσεις τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση στα κράτη μέλη.

Η Ελλάδα υιοθέτησε τη λογιστική εναρμόνιση με την ψήφιση του Νόμου 2992/2002, με το οποίο θεσπίζεται οι ελληνικές εταιρείες που είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών να εφαρμόζουν τα ΔΠΧΠ, αρχής γενομένης από το ημερολογιακό έτος 2003 (Leandro Caniban et. Al. 2000). Αργότερα, η Ελλάδα προσπάθησε να προλάβει τα πιθανά προβλήματα που μπορεί να προκύψουν από την υποχρεωτική εφαρμογή των ΔΠΧΠ το 2003 και αποφασίστηκε (μέσα από μια σειρά νομοθετικών ρυθμίσεων, όπως οι νόμοι 3148/2003, 3229/2004, 3301/2004) οι εισηγμένες στο χρηματιστήριο εταιρείες να υποχρεούνται να εφαρμόζουν τα ΔΠΧΠ από το 2005.

Μια σειρά από χώρες που δεν έχουν ακόμη υιοθετήσει τα ΔΠΧΠ έχουν καθιερώσει προγράμματα σύγκλισης που κατά πάσα πιθανότητα θα οδηγήσουν στην υιοθέτηση των ΔΠΧΠ στο εγγύς μέλλον. Για παράδειγμα, οι χώρες που υιοθέτησαν και αναμένεται να υιοθετήσουν στο εγγύς μέλλον τα ΔΠΧΠ περιλαμβάνουν τη Χιλή (2009), την Κορέα (2009), τη Βραζιλία (2010), την Ινδία (2011), Ιαπωνία (2011), τον Καναδά (2011), τη Μαλαισία (2012) και τις Ηνωμένες Πολιτείες (2014). Για παράδειγμα, το 2007, ο Καναδάς επέτρεψε σε ξένες εταιρείες να χρησιμοποιούν τα ΔΠΧΠ. Τον Νοέμβριο του 2007, το SEC (η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς των Ηνωμένων Πολιτειών Αμερικής) ανακοίνωσε ότι θα επιτρέψει σε μη αμερικανικές εταιρείες να δημοσιεύουν τις οικονομικές τους καταστάσεις, σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ χωρίς συμμόρφωση με τις Γενικά Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές των ΗΠΑ (U.S. GAAP) (International Accounting Standards Board, The IASB welcomes sec vote to remove reconciliation requirement, press release, 15 November 2007, < <http://www.ifrs.org/News/Press->

Releases/Pages/The-IASB-welcomes-SEC-vote-to-remove-reconciliation-requirement.aspx>). Επιπλέον, από το 2008, η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς έχει δώσει στις αμερικανικές εταιρείες την επιλογή για την προετοιμασία των οικονομικών τους καταστάσεων είτε σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ είτε με τα U.S.GAAP. Αναμένεται, επομένως, ότι θα υπάρξει είναι μια αξιοσημείωτη αύξηση του αριθμού των χωρών που θα χρησιμοποιούν τα ΔΠΧΠ στο μέλλον (Rajni Mala et. Al. 2012).

Παρά το γεγονός ότι τα λογιστικά πρότυπα είναι σημαντικός καθοριστικός παράγοντας της ποιότητας των χρηματοοικονομικών πληροφοριών, διαφέρουν από χώρα σε χώρα. Μια ευρέως διαδεδομένη πεποίθηση είναι ότι οι διαφορές αυτές μειώνουν την ποιότητα και την καταλληλότητα των λογιστικών πληροφοριών. Οι υποστηρικτές των εναρμονισμένων διεθνών προτύπων ισχυρίζονται ότι αν όλες οι επιχειρήσεις ακολουθούν το ίδιο σύνολο των λογιστικών προτύπων, οι οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων θα παρέχουν πιο ομοιόμορφες γνωστοποιήσεις και πιο χρήσιμες λογιστικές πληροφορίες στους επενδυτές. Οι πρόσφατες πρωτοβουλίες για την εναρμόνιση ή σύγκλιση στα λογιστικά πρότυπα σε όλες τις χώρες και η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, έχουν τραβήξει την προσοχή των επενδυτών, των ρυθμιστικών αρχών, καθώς και των ακαδημαϊκών σε όλο τον κόσμο (Yuan Ding et. Al. 2007).

Οι επιπτώσεις της εφαρμογής των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης έχουν αποτελέσει πολλές φορές αντικείμενο μελέτης. Ο στόχος της μελέτης του Floropoulos (Iordanis N. Floropoulos, op.cit.) είναι να εξετάσει την λογιστική εναρμόνιση σε ένα δείγμα επιχειρήσεων όσον αφορά τη χρήση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς. Η ανάλυση έδειξε ότι η συμμόρφωση και η εξοικείωση με τα ΔΠΧΠ δεν είναι ανεξάρτητη από το μέγεθος της επιχείρησης, ότι η εξοικείωση με τα ΔΠΧΠ είναι ανεξάρτητη από το είδος της επιχείρησης. Τα αποτελέσματα της μελέτης καταλήγουν στο συμπέρασμα ότι οι εισηγμένες επιχειρήσεις συμμορφώνονται πιο γρήγορα και πιο εύκολα με τα ΔΠΧΠ, ενώ προκύπτει ακόμη ότι οι μεγάλες και οι μεσαίες, αλλά και οι εισηγμένες επιχειρήσεις έχουν την τάση να συμμορφώνονται με τις απαιτήσεις των ΔΠΧΠ σε μεγαλύτερο βαθμό.

Η μελέτη των Apostolou και Dimitras (Apostolos K. Apostolou, and Augoustinis I. Dimitras, op.cit.) εξετάζει τις διαφορές στις χρηματοοικονομικές

πληροφορίες που προκύπτουν με τη μορφή αριθμοδεικτών, και προέρχονται από τις οικονομικές καταστάσεις των εταιρειών οι οποίες συντάχθηκαν σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ελληνική λογιστική τυποποίηση), και σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ. Το δείγμα που χρησιμοποιείται, περιλαμβάνει όλες τις μεταποιητικές επιχειρήσεις που διαπραγματεύονται στο Χρηματιστήριο Αθηνών το 2005. Οι λογιστές και οι ελεγκτές, κατά τη διάρκεια της εργασίας τους για την προετοιμασία και σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων, κατά τη μετάβαση από τα ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα στα ΔΠΧΠ το έτος 2005, εντόπισαν σημαντικές διαφορές στα ακόλουθα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων των ελληνικών επιχειρήσεων: περιουσιακά στοιχεία, Άυλα περιουσιακά στοιχεία, φορολογία, Επενδύσεις / Επιδοτήσεις, Συνδεδεμένες Εταιρείες, Προβλέψεις κτλ. Αυτές οι διαφορές επηρεάζουν το Σύνολο του Ενεργητικού και του Παθητικού, καθώς και οι λογαριασμοί κερδών και ζημιών και η Καθαρή Θέση των εταιρειών. Δεδομένου ότι οι μεταβολές στα λογιστικά πρότυπα μπορούν να οδηγήσουν σε διαφορετικές τιμές για τους αριθμοδείκτες, και επομένως σε διαφορετικές πληροφορίες και, ενδεχομένως, σε διαφορετικές αποφάσεις.

Η μελέτη των Daske et al. (2008) εξετάζει τις οικονομικές συνέπειες της υποχρεωτικής τήρησης των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Δ.Π.Χ.Π.). Ερευνώνται οι επιπτώσεις στη ρευστότητα της αγοράς, το κόστος του κεφαλαίου, και το δείκτη Tobin's Q, σε 26 χώρες, χρησιμοποιώντας ένα μεγάλο δείγμα επιχειρήσεων που υποχρεωτικά εφαρμόζουν τα ΔΠΧΠ. Διαπιστώνεται ότι, κατά μέσο όρο, αυξάνεται η ρευστότητα της αγοράς κοντά στο χρόνο της εισαγωγής των ΔΠΧΠ. Καταγράφεται, επίσης μια μείωση του κόστους κεφαλαίου των επιχειρήσεων και μια αύξηση στις αποτιμήσεις των μετοχών. Με την κατάτμηση του δείγματος, προκύπτει ότι τα οφέλη της κεφαλαιαγοράς λαμβάνουν χώρα μόνο σε χώρες όπου οι επιχειρήσεις έχουν κίνητρα να λειτουργούν με διαφάνεια και η τήρηση του νόμου είναι ισχυρή. Συγκρίνοντας την υποχρεωτική και την εθελοντική υιοθέτηση των προτύπων, διαπιστώνεται ότι οι επιπτώσεις στην αγορά κεφαλαίων είναι πιο έντονη για τις επιχειρήσεις που εφάρμοσαν εθελοντικά τα ΔΠΧΠ, τόσο κατά το έτος της αλλαγής, όσο και αργότερα, όταν καθίστανται υποχρεωτικά τα ΔΠΧΠ.

Οι Ewert και Wagenhofer (2005) δείχνουν ότι η σύσφιξη των λογιστικών προτύπων μπορεί να μειώσει το επίπεδο της χειραγώγησης των κερδών και να βελτιώσει

την ποιότητα των κοινοποιήσεων. Ένα άλλο επιχείρημα υπέρ της λογιστικής τυποποίησης με τα ΔΠΧΠ είναι το γεγονός ότι τα ΔΠΧΠ καθιστούν λιγότερο δαπανηρή για τους επενδυτές τη σύγκριση των επιχειρήσεων σε όλες τις αγορές (Vicentiu M. Covric 2007). Έτσι, ακόμη και αν η ποιότητα της κατάρτισης των εταιρικών καταστάσεων δεν βελτιωθεί, είναι πιθανό τα οικονομικά στοιχεία να γίνουν πιο χρήσιμα για τους επενδυτές. Ένα κοινό σύνολο λογιστικών προτύπων θα μπορούσε να βοηθήσει τους επενδυτές να διακρίνουν μεταξύ των επιχειρήσεων χαμηλότερης και υψηλότερης ποιότητας, γεγονός που με τη σειρά του μειώνει την ασυμμετρία πληροφόρησης. Επιπλέον, εάν οι οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ βελτιώνουν τις συγκρίσεις μεταξύ των επιχειρήσεων και μειώνουν τον κίνδυνο λανθασμένης αποτίμησης, η μετάβαση στα ΔΠΧΠ δημιουργεί θετικές εξωτερικότητες (Richard Lambert et. Al. 2007). Ομοίως, η λογιστική ποικιλομορφία θα μπορούσε να αποτελέσει εμπόδιο για τις διασυνοριακές επενδύσεις (Mark T. Bradshaw et. Al. 2004). Η παγκόσμια κίνηση προς τα ΔΠΧΠ μπορεί να διευκολύνει τις διασυνοριακές επενδύσεις και την ολοκλήρωση των κεφαλαιαγορών (Vicentiu M. Covric et. Al. 2007). Η διευκόλυνση για τους ξένους να επενδύσουν στις επιχειρήσεις μιας χώρας θα μπορούσε να βελτιώσει την ρευστότητα στην αγορά, η οποία με τη σειρά της μειώνει τον κίνδυνο και το κόστος κεφαλαίου (Robert C. Merton et. Al. 1987).

Εξετάζεται, ακόμη, η επέκταση της εφαρμογής των ΔΠΧΠ και στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις, είτε με αυτόνομα πρότυπα είτε με πλήρη εφαρμογή των ΔΠΧΠ. Η μελέτη των Anacoreta και Silva (Luisa Anacoreta et. Al. 2005, Unpublished paper. Available at: www.porto.ucp.pt) αξιολογεί την έκταση της διαφαινόμενης ανάγκης για διεθνή λογιστικά πρότυπα για τις μικρές και μεσαίου μεγέθους επιχειρήσεις. Τον Ιούνιο του 2004, η IASB δημοσίευσε ένα έγγραφο συζήτησης αποκαλύπτοντας την πρότασή της για την ανάπτυξη διεθνών προτύπων για τις Μικρομεσαίες επιχειρήσεις κι έλαβε 116 σχόλια από 42 διαφορετικές χώρες και 16 διεθνείς οργανισμούς. Οι Anacoreta και Silva χρησιμοποίησαν δεδομένα που ελήφθησαν από τις 116 επιστολές για να αξιολογήσουν και να αναλύσουν τις διαφορετικές απόψεις για τη λογιστική τυποποίηση για τις ΜΜΕ και κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι ένας μικρός αριθμός των ερωτηθέντων διαφώνησαν με το έργο του IASB, ενώ κάποιοι δεν εξέφρασαν γνώμη. Παρόλα αυτά, δεν ήταν αρκετά σημαντικό ποσοστό για να προσδιοριστούν ως μια φυσική ομάδα. Από εκείνους που

εξέφρασαν γνώμη, διαμορφώνονται δύο μοτίβα απαντήσεων. Αφενός, υπάρχει μια ομάδα που ανταποκρίθηκαν που εκφράζεται ενάντια στην αυτονομία του IASB για την εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων από τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Η ομάδα αυτή επίσης προτιμά ανεξάρτητα πρότυπα για τις ΜΜΕ παρά την πλήρη εφαρμογή των ΔΛΠ. Από την άλλη πλευρά, υπάρχει μια ομάδα των ερωτηθέντων που υποστηρίζει την αυτονομία του IASB και, ταυτόχρονα, έχουν μια προτίμηση για την αλληλεξάρτηση μεταξύ των δύο συνόλων προτύπων.

Συνοψίζοντας, οι έρευνες που παρουσιάστηκαν για τις επιπτώσεις της υιοθέτησης των ΔΠΧΠ, τόσο στην Ελλάδα, όσο και διεθνώς, κατέληξαν στα εξής:

- Η συμμόρφωση και η εξοικείωση με τα ΔΠΧΠ δεν είναι ανεξάρτητη από το μέγεθος της επιχείρησης, ότι η εξοικείωση με τα ΔΠΧΠ είναι ανεξάρτητη από το είδος της επιχείρησης (Iordanis N. Floropoulos, *op.cit.*). οι εισηγμένες επιχειρήσεις συμμορφώνονται πιο γρήγορα και πιο εύκολα με τα ΔΠΧΠ.
- Εντοπίζονται σημαντικές διαφορές στα ακόλουθα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων των ελληνικών επιχειρήσεων, όπως : περιουσιακά στοιχεία, Άυλα περιουσιακά στοιχεία, φορολογία, Επενδύσεις / Επιδότησεις, Συνδεδεμένες Εταιρείες, Προβλέψεις κτλ (Apostolos K. Apostolou, and Augoustinos I. Dimitras, *op.cit.*).
- Με την εφαρμογή των ΔΠΧΠ, αυξάνεται η ρευστότητα της αγοράς κοντά στο χρόνο της εισαγωγής των ΔΠΧΠ. Καταγράφεται, επίσης μια μείωση του κόστους κεφαλαίου των επιχειρήσεων και μια αύξηση στις αποτιμήσεις των μετοχών (Holger Daske, et al., *op.cit.*).
- Η εφαρμογή των λογιστικών προτύπων μπορεί να μειώσει το επίπεδο της χειραγώγησης των κερδών και να βελτιώσει την ποιότητα των κοινοποιήσεων, ενώ καθιστούν λιγότερο δαπανηρή για τους επενδυτές τη σύγκριση των επιχειρήσεων (Ralph Ewert et. Al. 2005).
- Τα οικονομικά στοιχεία γίνονται πιο χρήσιμα για τους επενδυτές (Ralph Ewert, Alfred Wagenhofer, *op.cit.*).

- Τα ΔΠΧΠ διευκολύνουν τις διασυνοριακές επενδύσεις και την ολοκλήρωση των κεφαλαιαγορών (Vicentiu M. Covric et. Al. 2007).

1. 4. ΟΙ ΣΥΝΝΠΕΙΕΣ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΚΑΙ Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Πολλές χώρες, όπως η Αυστραλία, τα μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, το Χονγκ Κονγκ, οι Φιλιππίνες, η Νότια Αφρική και άλλες, απαιτούν από τις εισηγμένες εταιρείες (με ορισμένες εξαιρέσεις) να δημοσιεύουν τις ενοποιημένες τους οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ για κάθε οικονομικό έτος μετά την 1η Ιανουαρίου 2005. Άλλες χώρες, όπως η Ιαπωνία, αποφάσισαν να υιοθετήσουν τα ΔΠΧΠ αργότερα και επέτρεψαν στις εταιρείες να εφαρμόζουν εθελοντικά τα ΔΠΧΠ για τη σύνταξη των οικονομικών τους καταστάσεων (Joanne Horton, et al., 2010.).

Ενώ η υποχρεωτική υιοθέτηση των ΔΠΧΠ ήταν διαδεδομένη ήδη από το 2005, εξακολουθούν να υπάρχουν εταιρείες που ακολουθούν άλλα λογιστικά πρότυπα. Σε χώρες όπως οι Ηνωμένες Πολιτείες, το Μεξικό, η Κίνα, η Μαλαισία, η Βραζιλία κτλ, οι επιχειρήσεις δεν χρησιμοποιούσαν έως πρόσφατα τα ΔΠΧΠ, ενώ σε άλλες χώρες, ορισμένες επιχειρήσεις απαλλάσσονται από την εφαρμογή των ΔΠΧΠ. Για παράδειγμα, στο Ηνωμένο Βασίλειο, οι εισηγμένες στην Εναλλακτική Αγορά Επενδύσεων (AIM) δεν υπόκεινται στην εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ) (Joanne Horton, et al., op.cit).

Σύμφωνα με τους υπερασπιστές των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ), οι εισηγμένες εταιρείες πρέπει να εφαρμόζουν ένα ενιαίο σύνολο λογιστικών προτύπων υψηλής ποιότητας, προκειμένου να συμβάλουν στην καλύτερη λειτουργία των κεφαλαιαγορών, αλλά και στον έλεγχο των επιχειρήσεων (Joanne Horton, et al., op.cit.). Ως εκ τούτου, η υποχρεωτική εφαρμογή των ΔΠΧΠ έχει τη δυνατότητα να διευκολύνει τη διασυνοριακή συγκρισιμότητα, την αύξηση της διαφάνειας, τη μείωση του κόστους πληροφόρησης, τη μείωση της ασυμμετρίας πληροφόρησης, και ως εκ τούτου αυξάνουν τη ρευστότητα, την ανταγωνιστικότητα, και την αποτελεσματικότητα των αγορών (Ray, Ball, 2006).

Αυτά τα πιθανά οφέλη στηρίζονται στην υπόθεση ότι η υποχρεωτική εφαρμογή των ΔΠΧΠ παρέχει ανώτερη πληροφόρηση στους συμμετέχοντες στην αγορά και αυξημένη συγκρισιμότητα των λογιστικών σε σύγκριση με τα προηγούμενα λογιστικά καθεστώτα. Ωστόσο, ενώ όλα αυτά τα ενδεχόμενα οφέλη παρέχουν ένα πειστικό επιχειρήμα για την εφαρμογή των ΔΠΧΠ, οι δαπάνες που συνδέονται με μια τέτοια μετάβαση δεν μπορεί να αγνοηθούν. Για παράδειγμα, ο Ball (Ray Ball, *ibid*) σημειώνει ότι ο προσανατολισμός στην εύλογη αξία των ΔΠΧΠ θα μπορούσε να αυξήσει τη μεταβλητότητα στις οικονομικές καταστάσεις.

Η επιτυχία της εναρμόνισης αποτελεί θέμα προς συζήτηση με πολλούς ερευνητές να υποστηρίζουν ότι τα ίδια λογιστικά πρότυπα μπορούν να εφαρμοστούν με διαφορετικό τρόπο (Katherine Schipper, 2005). Σε περίπτωση απουσίας των κατάλληλων μηχανισμών επιβολής του νόμου, η πραγματική σύγκλιση και η εναρμόνιση είναι απίθανο να συμβούν (Ray Ball, *ibid.*). Οι πολιτιστικές, πολιτικές και επιχειρηματικές διαφορές μπορεί να συνεχίσουν να επιβάλλουν σημαντικά εμπόδια στην πορεία προς ένα ενιαίο παγκόσμιο χρηματοπιστωτικό σύστημα (Naomi Soderstrom et. Al. 2007). Παρά την υψηλή ποιότητα των προτύπων, εξακολουθεί να υπάρχει ο κίνδυνος να δοθούν λογιστικά στοιχεία χαμηλής ποιότητας όταν οι επιχειρήσεις έχουν κίνητρα και ευκαιρίες για να χειραγωγήσουν τις οικονομικές καταστάσεις τους (Christian Leuz et. Al. 2003).

Ο έλεγχος των επιχειρήσεων μπορεί αν θεωρηθεί ότι σχετίζεται με την ικανότητα πρόβλεψης των οικονομικών αναλυτών, επομένως η μεγαλύτερη προβλεπτικότητα υπονοεί αποτελεσματικότερο έλεγχο, αφού δεν προκύπτουν εκπλήξεις από τις οικονομικές καταστάσεις που δεν είχε αντιληφθεί ο ελεγκτής. Εφόσον τα ΔΠΧΠ αυξάνουν την προβλεψιμότητα, θεωρείται ότι βελτιώνουν και το έργο του ελέγχου. Η μελέτη των Horton et al. (Joanne Horton, et al. 2010.) διερευνά ποιες ιδιότητες των ΔΠΧΠ μπορούν να προκαλέσουν βελτίωση του περιβάλλοντος πληροφόρησης των επιχειρήσεων. Προηγούμενες μελέτες για τη διερεύνηση της επίδρασης των ΔΠΧΠ για την ικανότητα πρόβλεψης των αναλυτών γενικά διαπιστώνουν ότι τα σφάλματα πρόβλεψης των αναλυτών μειώνονται σημαντικά μετά από την εθελοντική υιοθέτηση των ΔΠΧΠ (Hollis Ashbaugh et. Al. 2001) και μετά την υποχρεωτική υιοθέτηση των ΔΠΧΠ (Tan, Hongpin, et al., 2011). Ωστόσο, είναι δύσκολο να προσδιοριστούν οι

πραγματικές αιτίες για αυτές τις βελτιώσεις. Η έρευνα καταλήγει ότι μετά την υποχρεωτική εφαρμογή των ΔΠΧΠ τα λάθη πρόβλεψης μειώνονται για τις επιχειρήσεις που υιοθετούν τα ΔΠΧΠ υποχρεωτικά σε σχέση με τις άλλες επιχειρήσεις. Εντοπίζεται, ακόμη, μείωση των σφαλμάτων πρόβλεψης από την εθελοντική υιοθέτηση, αλλά η επίδραση είναι μικρότερη. Τέλος, προκύπτει αύξηση της συγκρισιμότητας και υψηλότερη ποιότητα των πληροφοριών.

Όμως, η αποτελεσματικότητα του ελέγχου σχετίζεται και με άλλους παράγοντες της λογιστικής τυποποίησης. Ο Ball υποστηρίζει ότι η κατάσταση του ελεγκτή, η ανεξαρτησία, η κατάρτιση, και η αμοιβή αποτελούν παράγοντες που επηρεάζουν την ποιότητα της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης μετά τη σύγκλιση των εθνικών λογιστικών προτύπων με τα ΔΠΧΠ. Άλλες μελέτες επισημαίνουν επίσης ότι η εφαρμογή των ΔΠΧΠ αυξάνει το κόστος του ελέγχου και τον κίνδυνο που αναλαμβάνουν οι λογιστές.

Μια σειρά μελετών εξετάζουν τις επιπτώσεις της υιοθέτησης των ΔΠΧΠ σχετικά με τα κόστη του ελέγχου σε διάφορες χώρες. Οι Lin και Yen ερεύνησαν τις επιπτώσεις της υιοθέτησης των ΔΠΧΠ στην ελεγκτική αγορά της Κίνας. Πιο συγκεκριμένα, εξετάζονται τα τέλη ελέγχου για περισσότερες από 1.500 εταιρείες που εκδίδουν στα χρηματιστήρια της Σαγκάη και του Shenzhen κατά την περίοδο 2005 – 2008. Τα αποτελέσματα δείχνουν ότι η αμοιβή των ελεγκτών για τις εισηγμένες εταιρείες στην Κίνα αυξήθηκε σημαντικά στο πρώτα χρόνια της υιοθέτησης των ΔΠΧΠ. Η σημαντική αύξηση των αμοιβών ελέγχου υποστηρίζει την υπόθεση ότι οι λογιστικές εταιρείες έχουν περισσότερο κόστος και καταβάλουν μεγαλύτερες προσπάθειες για τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων που συντάχθηκαν με βάση τα ΔΠΧΠ, κατά τη διάρκεια της μεταβατικής περιόδου.

Συνοψίζοντας, τα ΔΠΧΠ αυξάνουν την ποιότητα των παρεχόμενων πληροφοριών, συμβάλλοντας στη λειτουργία των κεφαλαιαγορών και στον έλεγχο των επιχειρήσεων. Ο έλεγχος βελτιώνεται ακόμη, από την αύξηση της συγκρισιμότητας και την αύξηση της προβλεψιμότητας των οικονομικών μεγεθών. Ωστόσο, η εφαρμογή των ΔΠΧΠ αυξάνει το κόστος του ελέγχου και τον κίνδυνο που αναλαμβάνουν οι λογιστές.

1. 5. Η ΣΧΕΣΗ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΡΙΣΗΣ ΜΕ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ ΤΟΝ ΕΛΕΓΧΟ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Η σύγκλιση προσφέρει σημαντικά οφέλη στις μεγάλες εταιρείες, τόσο σε τοπικό, όσο και σε διεθνές επίπεδο (James Thomas, 2009). Για παράδειγμα, η σύγκλιση υπόσχεται αύξηση της αποτελεσματικότητας, απλούστευση και μείωση του κόστους για τις μεγάλες επιχειρήσεις από την εξάλειψη της υποχρέωσης διπλής υποβολής οικονομικών καταστάσεων. Επιπλέον, οι ελεγκτές και οι ρυθμιστικές αρχές θα έχουν να ασχοληθούν με ένα ενιαίο σύνολο προτύπων, τα οποία θα οδηγήσουν σε μείωση των διαφορών στα λογιστικά πρότυπα μεταξύ των χωρών, και ως εκ τούτου, σε πιο διαφανείς οικονομικές καταστάσεις (Donald, Nicolaisen, A securities regulator looks at convergence, Northwestern University Journal of International Law and Business, April 2005, <<http://www.sec.gov/news/speech/spch040605dtn.htm>>.). Η σύγκλιση θα προσφέρει στους επενδυτές το πλεονέκτημα των πιο αποτελεσματικών διεθνών συναλλαγών. Η λογιστική σύγκλιση θεωρείται επίσης ως ένα μέσο που θα ενθαρρύνει την ύπαρξη ισχυρών και υψηλής ρευστότητας κεφαλαιαγορών, ως εκ τούτου την αύξηση της εμπιστοσύνης των επενδυτών και την μεγαλύτερη αποδοχή των οικονομικών καταστάσεων (Securities and Exchange Commission, Staff observations in the review of IFRS financial statements, 2007, <<http://www.sec.gov/divisions/corpfin/ifrs staffobservations.htm>>.).

Η πρόσφατη παγκόσμια οικονομική κρίση ήταν αποτέλεσμα διαφόρων παραγόντων. Ενώ πολλοί την απέδωσαν στη χαλαρή πιστωτική πολιτική των τραπεζών, άλλοι μελετητές έδωσαν έμφαση στη χρήση των εύλογων αξιών στις οικονομικές καταστάσεις (Hugo Banziger, 2008). Οι αρχές της εύλογης αξίας των ΔΠΧΠ τείνουν να αντικαταστήσουν το ιστορικό κόστος, χρησιμοποιώντας μια σαφή εκτίμηση των στοιχείων του ενεργητικού, σύμφωνα με τις αναμενόμενες αποδόσεις κατά τη διάρκεια ζωής τους (Robert Boyer 2007). Αν υπάρχει αγορά για αυτά τα περιουσιακά στοιχεία, η αγοραία αξία του περιουσιακού στοιχείου χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό της χρηματοοικονομικής θέσης της επιχείρησης. Ωστόσο, όταν δεν υπάρχει αγορά για αυτά τα περιουσιακά στοιχεία, οι επιχειρήσεις βασίζονται σε τεχνικές μοντελοποίησης, όπως

η καθαρή παρούσα αξία των μελλοντικών κερδών ή ταμειακών ροών για να εκτιμήσει την αξία των περιουσιακών στοιχείων (Rajni Mala et. Al. 2012).

Παρά το γεγονός ότι οι επικριτές αμφισβητούν την αξιοπιστία των στοιχείων στα οποία βασίζεται η εύλογη αξία, οι υποστηρικτές της υποστηρίζουν ότι οι εύλογες αξίες για τα περιουσιακά στοιχεία ή τις υποχρεώσεις αντικατοπτρίζουν τις τρέχουσες συνθήκες της αγοράς και ως εκ τούτου παρέχουν ενημερωμένες πληροφορίες, αυξάνοντας έτσι τη διαφάνεια από την επαρκή ροή των πληροφοριών και την ενθάρρυνση της λήψης διορθωτικών ενεργειών από τους χρήστες. Επιπλέον, η εύλογη αξία ενισχύει την εμπιστοσύνη των επενδυτών στις αγορές κεφαλαίων (Rajni Mala and Parmod Chand, op.cit.).

Η λογιστική της εύλογης αξίας έχει αποκτήσει ισχύ, διότι οι επενδυτές αντιλαμβάνονται την εύλογη αξία σαν να έχει περισσότερη αξία από ότι το ιστορικό κόστος (Barth, E. Mary, et al. 2001). Σε περίπτωση απουσίας ενεργών αγορών για κάποια περιουσιακά στοιχεία, η αποτίμηση βασίζεται σε υποθέσεις που δεν είναι διαθέσιμες στην αγορά. Το IASB απαιτεί τη χρήση, κατά το δυνατόν, πληροφοριών απ την αγορά και γενικά αποδεκτών τεχνικών αποτίμησης.

Πρόσφατα, η εύλογη αξία έχει συγκεντρώσει την προσοχή σε όλο τον κόσμο, αφού δέχεται επικρίσεις για το ρόλο της στην παγκόσμια οικονομική κρίση. Συγκεκριμένα, η οικονομική κρίση έχει προκαλέσει έντονη αντιπαράθεση σχετικά με την επίδραση της εύλογης αξίας στην αστάθεια και τη ρευστότητα των αγορών. Η έλλειψη οργανωμένων και ρευστών αγορών για πολλά περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις δημιουργεί δυσκολίες στην ανάπτυξη αξιόπιστων μέτρων εκτίμησης της αξίας (Rajni Mala et. Al. 2012).

Μια ομάδα επικριτών της εύλογης αξίας υποστηρίζουν ότι συνέβαλε σημαντικά στην οικονομική κρίση και επιδείνωσε τα προβλήματα για τα χρηματοπιστωτικά ιδρύματα στις Ηνωμένες Πολιτείες και όλο τον κόσμο. Δεδομένου ότι τα ΔΠΧΠ χρησιμοποιούν σε μεγάλο βαθμό την εύλογη αξία, η τρέχουσα οικονομική κρίση έχει αυξήσει τις ανησυχίες σχετικά με την καταλληλότητά τους για τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση σε όλο τον κόσμο. Συνεπώς, η λογιστική της εύλογης αξίας απειλεί τη σύγκλιση των λογιστικών πρακτικών όλο τον κόσμο, αφού έχει θεωρηθεί ως ένας από

τους παράγοντες που συνέβαλαν στη χρηματοπιστωτική κρίση (Rajni Mala and Parmod Chand, op.cit.).

Η μελέτη των Mala και Chand (Rajni Mala and Parmod Chand, op.cit..) αναδεικνύει τις επιπτώσεις της παγκόσμιας χρηματοπιστωτικής κρίσης στην χρηματοοικονομική πληροφόρηση, εξετάζοντας κυρίως αν η τάση προς τη σύγκλιση παρεμποδίζεται από εγγενή προβλήματα στα ΔΠΧΠ. Από την έρευνα προκύπτει ότι η οικονομική κρίση δεν έχει εμποδίσει την τάση προς τη σύγκλιση των λογιστικών προτύπων. Η πλειονότητα των χωρών που προτίθενται να συγκλίνουν στο εγγύς μέλλον δεν έχουν επηρεαστεί από την παγκόσμια οικονομική κρίση και έχουν δεσμευθεί να υιοθετήσουν τα ΔΠΧΠ, όπως έχει προγραμματιστεί. Ως εκ τούτου, το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων έχει αναλάβει μέτρα για να βελτιωθούν οι απαιτήσεις υποβολής εκθέσεων, υπό το πρίσμα της οικονομικής κρίσης και των επικρίσεων που έχει δεχτεί.

1. 6. Η ΕΠΙΔΡΑΣΗ ΤΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗΣ ΣΤΟ ΕΡΓΟ ΤΩΝ ΕΛΕΓΚΤΩΝ

Τα λογιστικά σκάνδαλα που προέκυψαν στις αρχές της δεκαετίας του 2000 τροφοδότησαν τη συζήτηση για τα λογιστικά πρότυπα που στηρίζονται σε αρχές (principles-based standards), όπως είναι τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης και τα λογιστικά πρότυπα που στηρίζονται σε κανόνες (rules-based standards), όπως είναι τα εθνικά πρότυπα λογιστικής πληροφόρησης. Τα πρότυπα που στηρίζονται σε αρχές θεωρούνται πιο αποτελεσματικά, επειδή οι ελεγκτές πρέπει να επιδεικνύουν επαγγελματική κρίση. Από την άλλη πλευρά, οι συντάκτες των οικονομικών καταστάσεων προτιμούν τα πρότυπα με βάση τους κανόνες, καθώς παρέχουν συγκεκριμένες οδηγίες για τη λήψη αποφάσεων για τους συντάκτες και τους ελεγκτές, ώστε να υπερασπιστούν τις αποφάσεις τους (Joann Segovia, Vicky Arnold, Steve V. Sutton, Do principles- vs. rules-based standards have a differential impact on U.S. auditors' decisions? , 2009, < <http://ssrn.com/abstract=1368978>>.).

Πολλοί ελεγκτές, από την άλλη πλευρά υποστηρίζουν τα πρότυπα που βασίζονται σε αρχές. Αμέσως μετά την αποκάλυψη της απάτης της Enron, τόσο η

διοίκηση της PricewaterhouseCoopers, όσο και η διοίκηση της Grant Thornton επισήμαναν τα προβλήματα των προτύπων που στηρίζονται σε κανόνες, όπως τα US GAAP και πρότειναν δημοσίως τη μετάβαση σε principles-based πρότυπα (Joann Segovia, Vicky Arnold, Steve V. Sutton, op.cit.).

Οι Nelson et al. (2002) βρήκαν στοιχεία που αποδεικνύουν ότι ελεγκτές δεν ήταν πιθανό να περιορίσουν την επιθετική διαχείριση των κερδών, όταν ο πελάτης πραγματοποιεί μια συναλλαγή που ανταποκρίνεται σε ακριβείς κανόνες. Τα rules-based πρότυπα είναι πιο ακριβή και περιλαμβάνουν συγκεκριμένα κριτήρια, παραδείγματα, εξαιρέσεις, και οδηγίες εφαρμογής (Mark W. Nelson 2002).

Η μελέτη των Segovia et al. (Joann Segovia et. Al, op.cit..) εστιάζει στις αλληλεπιδράσεις των προτύπων που βασίζονται σε αρχές και των προτύπων που βασίζονται σε κανόνες με τις δυνατότητες πίεσης από την πλευρά του πελάτη και τις πιθανές ρυθμιστικές πιέσεις στους ελεγκτές για τη λήψη αποφάσεων που αφορούν τη διαχείριση των κερδών του πελάτη. Ο σκοπός της μελέτης είναι να διερευνήσει κατά πόσον τα πρότυπα με βάση τις αρχές θα μειώσουν την τάση των ελεγκτών να επιτρέπουν στους πελάτες να διαχειρίζονται τα κέρδη και αν η πίεση που ασκείται από εξωτερικούς παράγοντες θα μπορούσε να επηρεάσει τις αποφάσεις. Η μελέτη εξετάζει τις αποφάσεις 114 ελεγκτών στις ΗΠΑ. Τα αποτελέσματα δείχνουν ότι, σύμφωνα με τα πρότυπα που βασίζονται στους κανόνες, οι ελεγκτές είναι πιο πιθανό να επιτρέψουν την επιθετική διαχείριση των κερδών. Επιπλέον, οι πιέσεις του πελάτη επηρεάζουν περισσότερο τις αποφάσεις των πιο έμπειρων ελεγκτών.

Οι ελεγκτές έχουν κίνητρα για να συμφωνήσουν με τον πελάτη, ώστε να διατηρήσουν τις επαγγελματικές σχέσεις με τους πελάτες και να συντηρήσουν την επιχείρησή τους. Όταν οι ρυθμιστικές αρχές δεν αρνούνται τους διαφορετικούς λογιστικούς χειρισμούς μιας παρόμοιας συναλλαγής ή παρέχουν ευελιξία στη μέθοδο που χρησιμοποιείται για τη λογιστική της αντιμετώπιση, οι πελάτες μπορούν να ασκήσουν ισχυρή πίεση στους ελεγκτές να αποδεχθούν την δική τους άποψη για διφορούμενα λογιστικά θέματα (Atul K. Shah et. Al. 1996). Μελέτες για τον έλεγχο έχουν επιβεβαιώσει ότι οι διάφοροι τύποι κινήτρων και η πίεση μπορούν να επηρεάσουν τις αποφάσεις των ελεγκτών (Karl Hackenbrack, et. Al. 1996).

Εάν οι ελεγκτές δεν αποδίδουν στην πίεση του πελάτη, ο πελάτης μπορεί να απειλήσει με την αλλαγή των ελεγκτών (Linda E. DeAngelo, 1981). Έτσι, οι πελάτες μπορούν να ασκήσουν σημαντική πίεση στους ελεγκτές για να επιτρέψουν την επιθετική διαχείριση των κερδών. Έτσι, οι ελεγκτές μπορεί να είναι πιο πρόθυμοι να συμφωνήσουν με την επιθετική διαχείριση κερδών του πελάτη όταν ισχύουν λογιστικά πρότυπα που βασίζονται σε κανόνες.

Οι Carlan και Kirshenheiter (2004) διαπίστωσαν ότι η εμπειρία των ελεγκτών επηρεάζει την προτίμησή τους για διαφορετικούς τύπους προτύπων. Οι λιγότερο έμπειροι ελεγκτές προτιμούν τα πρότυπα που βασίζονται σε κανόνες λόγω της ευκολίας της διαδικασίας λήψης αποφάσεων, ενώ οι πιο έμπειροι ελεγκτές προτιμούν τα πρότυπα που βασίζονται σε αρχές. Τα αποτελέσματα αυτά υποδηλώνουν ότι οι διαφορές στην εμπειρία μπορεί να επηρεάσουν τις αποφάσεις των ελεγκτών κατά την εφαρμογή των προτύπων που βασίζονται σε κανόνες ή αρχές.

Θεωρείται ευρέως ότι τα διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης έχουν υιοθετηθεί σε πολλές χώρες για την αύξηση της ομοιομορφίας της εικόνας των εισηγμένων εταιρειών. Ωστόσο, σε όλες σχεδόν τις περιπτώσεις, αυτό που απαιτούν οι κανόνες είναι κάποια εθνική ή υπερεθνική έκδοση των ΔΠΧΠ, γεγονός που θα μπορούσε να δημιουργήσει προβλήματα στην εμπιστοσύνη των επενδυτών και στην συγκρισιμότητα. Οι Nobes και Zeff (Christopher W. Nobes and Stephen A. Zeff, op.cit.) εξετάζουν εκθέσεις εταιριών και ελεγκτών σχετικά με τη συμμόρφωση με τα ΔΠΧΠ, εστιάζοντας στο πρώτο πλήρες έτος χρήσης των ΔΠΧΠ από τις εταιρείες που συμμετέχουν σε χρηματιστηριακούς δείκτες σε τέσσερις μεγάλες ευρωπαϊκές χώρες και την Αυστραλία. Από τη μελέτη προκύπτει ότι ακόμη και όταν οι εταιρείες είχαν συμμορφωθεί με τα ΔΠΧΠ, γενικά δεν το δήλωναν, πράγμα που μπορεί να αποτελέσει σημείο για προβληματισμό για τη διεθνή εναρμόνιση. Σε ένα μικρό αριθμό περιπτώσεων, οι ελεγκτές παρείχαν δύο εκθέσεις: μια με πλήρη υιοθέτηση των ΔΠΧΠ και εκείνη που συντάσσεται με βάση τα εθνικά λογιστικά πρότυπα. Οι περιπτώσεις αυτές διαπιστώθηκαν μόνο στη Γερμανία και το Ηνωμένο Βασίλειο, και αφορούν κυρίως τις ξένες επιχειρήσεις που εισάγονται στο χρηματιστήριο. Οι συγγραφείς καλούν για την ευρεία υιοθέτηση της διπλή υποβολής εκθέσεων, όπου οι σύνταξη καταστάσεων με βάση τα ΔΠΧΠ δεν είναι ακόμη δυνατή.

Στις χώρες όπου απαιτείται η χρήση κάποιας έκδοσης των ΔΠΧΠ, οι διπλές δημοσιεύσεις καταστάσεων από ελεγκτές είναι σπάνιες. Η έρευνα των Nobes και Zeff (Christopher W. Nobes and Stephen A. Zeff, *op.cit.*) αφορά τις εκθέσεις ελέγχου σε όλες τις εταιρείες στους κύριους χρηματιστηριακούς δείκτες στην Αυστραλία, τη Γαλλία, τη Γερμανία, την Ισπανία και το Ηνωμένο Βασίλειο για το χρονικό διάστημα 2005-2006 (255 εταιρείες). Αυτές είναι οι μεγαλύτερες χρηματιστηριακές αγορές για τις οποίες τα ΔΠΧΠ ήταν υποχρεωτικά κατά το χρονικό διάστημα αυτό. Τα δεδομένα της μελέτης περιλαμβάνουν εκθέσεις του 2005-6, που ήταν σε γενικές γραμμές το πρώτο έτος της υποχρεωτικής εφαρμογής των ΔΠΧΠ, και ήταν επίσης ένα πρόσφατο έτος για το οποίο ένα πλήρες σύνολο εκθέσεων ήταν διαθέσιμο. Σε ορισμένες περιπτώσεις, μελετούν, επίσης και τις εκθέσεις της περιόδου 2006-2007. Επειδή λίγες εταιρείες χρησιμοποιούν άλλους κανόνες λογιστικής τυποποίησης (όπως για παράδειγμα, τα GAAP των ΗΠΑ), ο αριθμός των εταιριών που συμμετείχαν στην έρευνα είναι ελαφρώς μικρότερο από τους αριθμούς των εταιριών που συμμετέχουν στους δείκτες. Εξετάστηκαν οι εκθέσεις ελέγχου του συνόλου των 255 εταιριών για να διαπιστωθεί αν οι γνώμες σχετίζονται με τοπικά ΔΠΧΠ μόνο ή και με πλήρη ΔΠΧΠ. Από τις πέντε χώρες που εξετάζονται λεπτομερώς, μόνο η Γερμανία και το Ηνωμένο Βασίλειο έχουν παραδείγματα της διπλής δημοσίευσης εκθέσεων από τους ελεγκτές. Στο Ηνωμένο Βασίλειο, 17 από τις 99 εταιρείες δημοσιεύουν διπλές καταστάσεις. Σε όλες σχεδόν τις περιπτώσεις, η διοίκηση συντάσσει οικονομικές εκθέσεις κατά τον ίδιο τρόπο όπως και οι ελεγκτές - δηλαδή, δεν συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σε πλήρη υιοθέτηση των ΔΠΧΠ, εκτός εάν το πράξουν οι ελεγκτές. Στη Γερμανία, 5 εταιρείες από τις 23 που χρησιμοποιούσαν τα ΔΠΧΠ (22%) δημοσίευσαν διπλές εκθέσεις ελέγχου. Σε περίπτωση που υπάρχει ήταν μια διπλή έκθεση ελέγχου, η υποβολή εκθέσεων από την διοίκηση διαφέρει. Στη Γαλλία και την Ισπανία, υπάρχει ομοιομορφία καθώς οι εκθέσεις ελέγχου αναφέρονται μόνο στα ΔΠΧΠ, τόσο στις ετήσιες εκθέσεις, όσο και στα έντυπα 20-F από τις εταιρείες που είναι εισηγμένες σε χρηματιστήρια των ΗΠΑ. Οι Nobes και Zeff (Christopher W. Nobes and Stephen A. Zeff, *op.cit.*) προτείνουν μια εξήγηση για την έλλειψη εκθέσεων με πλήρη εφαρμογή των ΔΠΧΠ το 2005-2006, στο γεγονός ότι εταιρείες και ελεγκτές κάνουν απλώς αυτό που επιβάλλουν οι κανονισμοί. Η υποβολή εκθέσεων και ο έλεγχος θεωρούνται πλέον σε μεγάλο βαθμό μέρος της «συμμόρφωσης», παρά μια επαγγελματική δραστηριότητα. Οι κανόνες είναι πλέον πιο λεπτομερείς (2.600 σελίδες

τα ΔΠΧΠ) και η εφαρμογή πιο αυστηρή, οπότε υπάρχει μικρό κίνητρο για να σκεφτεί ή να δράσει κάποιος καθ' υπέρβαση των κανόνων.

Τέλος, μια μελέτη που δημοσιεύθηκε για την πρακτική των ΔΠΧΠ στην Ευρώπη από το Ινστιτούτο Ορκωτών Λογιστών Αγγλία και Ουαλία ρίχνει περισσότερο φως στις πρακτικές της ΕΕ, μελετώντας 200 εισηγμένες εταιρείες όλων των μεγεθών σε όλη την ΕΕ για το 2005-6. Το ICAEW βρίσκει παραδείγματα σύνταξης οικονομικών καταστάσεων μόνο με τα ΔΠΧΠ, μόνο με τα ΔΠΧΠ της ΕΕ, και με διπλή σύνταξη. Το ICAEW βρίσκει κάποια παραδείγματα διπλής υποβολή εκθέσεων σε χώρες εκτός του Ηνωμένου Βασιλείου και της Γερμανίας, κυρίως στις Κάτω Χώρες (Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW). EU implementation of IFRS and the fair value directive. London: ICAEW, 2007, http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/studies/2007-eu_implementation_of_ifrs.pdf).

1. 7. Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΥΠΟ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Ανεξάρτητα από τα συγκριτικά πλεονεκτήματα του ΔΠΧΠ, έναντι των εθνικών λογιστικών προτύπων, η εφαρμογή τους απαιτεί από τους λογιστές να προβούν σε κρίσεις με λιγότερο λεπτομερείς οδηγίες από τα εθνικά πρότυπα. Αν τα ΔΠΧΠ έχουν πράγματι λιγότερους περιορισμούς από τα US GAAP και άλλα εθνικά λογιστικά πρότυπα, τότε προσθέτουν ευθύνες στους λογιστές οι οποίοι θα πρέπει να καθορίσουν αν οι λογιστικές πρακτικές που χρησιμοποιούνται από τη διοίκηση υποστηρίζονται από τις πραγματικές ανάγκες της επιχείρησης, τα αποδεικτικά στοιχεία του ελέγχου και τις αρμόδιες αρχές. Σύμφωνα με τα ΔΠΧΠ, οι ελεγκτές δεν θα έχουν μια λίστα με κανόνες με την οποία θα μπορούν να αξιολογούν τις αποφάσεις λογιστικής διαχείρισης της διοίκησης (Vincent, J. Love and John H. Eickemeyer. IFRS and accountants' liability, The CPA Journal, v. 79, no. 4, 2009, pp. 54-56).

Ακόμη και μετά την εφαρμογή των ΔΠΧΠ, οι ελεγκτές θα εξακολουθήσουν να υποχρεούνται να έχουν καλή κατανόηση του περιβάλλοντος εσωτερικού ελέγχου και του σχεδιασμού των ελεγκτικών διαδικασιών, με βάση την αξιολόγηση των διαφόρων κινδύνων που αντιμετωπίζει η επιχείρηση. Ανεξάρτητα από την πηγή των λογιστικών αρχών (είτε είναι τα ΔΛΠ είτε είναι εθνικά λογιστικά πρότυπα), ένας ελεγκτής, ο οποίος αδυνατεί να ανιχνεύσει ότι οι λογιστικές καταστάσεις μιας επιχείρησης έχουν διαστρεβλωθεί ή ότι η επιχείρηση έχει πέσει θύμα απάτης από κάποιο υπάλληλο ή μέλος της διοίκησης. Η ποιότητα του ελέγχου και οι κρίσεις που έγιναν από τους ελεγκτές θα εξακολουθούν να είναι οι κύριοι παράγοντες για τον προσδιορισμό της έκτασης του κινδύνου (Vincent, J. Love and John H. Eickemeyer. op.cit..).

Αυτή η μεταβατική περίοδος θα φέρει ένα υψηλότερο επίπεδο κινδύνου, καθώς τόσο η διοίκηση, όσο και οι ελεγκτές θα πρέπει να εφαρμόσουν ένα σύστημα υποβολής οικονομικών καταστάσεων που διαφέρει από το σύστημα στο οποίο έχουν συνηθίσει, αλλά και θα απαιτεί ένα μεγάλο αριθμό λογιστικών κρίσεων που θα πρέπει να γίνονται μέσα σε σχετικά σύντομο χρονικό διάστημα- με λιγότερο λεπτομερή καθοδήγηση (Vincent, J. Love and John H. Eickemeyer. op.cit..). Τα διοικητικά συμβούλια και, οι επιτροπές ελέγχου πρέπει να είναι εξοικειωμένοι με τα ΔΠΧΠ και την επίδραση που θα έχει η εφαρμογή τους στις οικονομικές καταστάσεις της επιχείρησης (Vincent, J. Love and John H. Eickemeyer. op.cit..)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΕΜΠΕΙΡΙΚΗ ΔΙΕΡΕΥΝΗΣΗ

2. 1. ΣΚΟΠΟΣ ΚΑΙ ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΑ ΕΡΩΤΗΜΑΤΑ

Σκοπός της παρούσης εργασίας είναι η διερεύνηση των απόψεων και των στάσεων των εξωτερικών χρηστών των λογιστικών καταστάσεων, καθώς και των διαφοροποιήσεων που παρατηρούνται μεταξύ των διαφόρων ομάδων αυτών των χρηστών, απέναντι στη λογιστική τυποποίησή τους, έτσι όπως αυτήν πραγματοποιείται με την αντικατάσταση των Ελληνικών Προτύπων από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Οι χρήστες που αναγνωρίζονται και μελετώνται είναι οι ελεγκτικές Εταιρείες, οι οικονομικές αναλυτές, η εταιρία επενδυτικών συμβούλων, τα φορολογιστικά γραφεία και οι επενδυτές.

Προς την επίτευξη του παραπάνω σκοπού δομούνται και εξετάζονται τα κάτωθι ερευνητικά ερωτήματα:

1. Ποια η στάση των χρηστών απέναντι στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα όσον αφορά την λογιστική τυποποίηση;
2. Ποια η στάση των χρηστών απέναντι στα Ελληνικά Πρότυπα όσον αφορά την λογιστική τυποποίηση;
3. Επιτυγχάνεται αποτελεσματικότερος έλεγχος με τα Ελληνικά Πρότυπα ή με τα ΔΛΠ σε γενικές γραμμές, αλλά και κατά την τρέχουσα περίοδο κρίσης.
4. Υπάρχουν διαφοροποιήσεις στις παραπάνω στάσεις εξαιτίας της διαφορετικής ιδιότητας των χρηστών;

Η σπουδαιότητα της έρευνας προκύπτει από δύο βασικά στοιχεία. Πρώτον, γιατί προσπαθεί να κατανοήσει τον τρόπο που αντιλαμβάνονται οι εξωτερικοί χρήστες την τυποποίηση των λογιστικών καταστάσεων εν μέσω κρίσης και, ενώ η επέκταση της

εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων προωθείται. Δεύτερον, γιατί αναζητά να διερευνήσει την επίδραση της ιδιότητας των εξωτερικών αυτών χρηστών στη στάση τους απέναντι στη λογιστική τυποποίηση. Τέλος, τα εργαλεία και η μεθοδολογία που χρησιμοποιήθηκαν για την ανάλυση των παραπάνω, καθώς και τα αποτελέσματα που προέκυψαν από την ανάλυσή τους παρουσιάζονται στα κεφάλαια που παρουσιάζονται παρακάτω.

2. 2. ΔΕΙΓΜΑ & ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

Η διεξαγωγή της έρευνας πραγματοποιήθηκε μέσω δομημένου ερωτηματολογίου, το οποίο περιέχει 24 κλειστές ερωτήσεις, είτε πολλαπλής επιλογής είτε κλίμακας Likert. Συγκεκριμένα από το σύνολο των 24 ερωτήσεων, μόλις οι 2 είναι πολλαπλής επιλογής, 1 διχοτομική ενώ οι υπόλοιπες 21 είναι κλίμακας Likert. Η πλήρης μορφή του ερωτηματολογίου παρατίθεται στο Παράρτημα στο τέλος της παρούσης εργασίας.

Οι 24 ερωτήσεις του ερωτηματολογίου ομαδοποιούνται ανάλογα με το εννοιολογικό τους περιεχόμενο σε τέσσερις ομάδες ως εξής:

- **Ενότητα 1^η:** Περιλαμβάνει τις ερωτήσεις που αναφέρονται στα δημογραφικά στοιχεία των ερωτώμενων. Το σύνολο των ερωτήσεων ανέρχεται σε τέσσερις και πρόκειται για μία διχοτομική ερώτηση, δύο ερωτήσεις πολλαπλής επιλογής και μία ερώτηση κλίμακας Likert.
- **Ενότητα 2^η:** Περιλαμβάνει τις ερωτήσεις που αναφέρονται στη λογιστική τυποποίηση με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Το σύνολο των ερωτήσεων ανέρχονται σε εννέα ερωτήσεις κλίμακας Likert.
- **Ενότητα 3^η:** Περιλαμβάνει τις ερωτήσεις που αναφέρονται στη λογιστική τυποποίηση με τα Ελληνικά Πρότυπα. Το σύνολο των ερωτήσεων ανέρχονται σε τρεις κλίμακας Likert.

- **Ενότητα 5^η:** Περιλαμβάνει τις ερωτήσεις που αναφέρονται στη λογιστική τυποποίηση και τον έλεγχο των επιχειρήσεων. Το σύνολο των ερωτήσεων ανέρχονται σε 8 και είναι όλες κλίμακας Likert.

Η έρευνα διεξήχθη κατά κύριο λόγο στην πόλη του Ηρακλείου Κρήτης, το οποίο αποτελεί και την έδρα του Προγράμματος των Μεταπτυχιακών Σπουδών, μέσα στα ευρύτερα πλαίσια της περιφερειακής ανάπτυξης και αποκέντρωσης. Ερωτήθηκαν, μέσω προσωπικής επαφής και αλληλογραφίας ηλεκτρονικής και μη, όλες οι εγγεγραμμένες επιχειρήσεις των οικείων Επιμελητηρίων της πόλης, αφενός του Εμπορικού για τις Εταιρείες επενδυτικών συμβούλων και για τους επενδυτές – επιχειρηματίες και αφετέρου του Οικονομικού Επιμελητηρίου για τα φόρο - λογιστικά γραφεία και τις Ελεγκτικές Εταιρείες. Επιπροσθέτως ερωτήθηκαν όλοι οι εγγεγραμμένοι Ορκωτοί Ελεγκτές στο μητρώο της Ε.Λ.Τ.Ε μέσω αλληλογραφίας ηλεκτρονικής και μη. Επίσης, το ερωτηματολόγιο αναρτήθηκε σε σελίδα στην οποία οι ερωτώμενοι κλήθηκαν να ανταποκριθούν. Από τα παραπάνω γίνεται αντιληπτό ότι η επιλογή του δείγματος πραγματοποιήθηκε χάρην ευκολίας και προσεγγίζει τα όρια της απογραφής ειδικώς για την πόλη του Ηρακλείου. Τα αποτελέσματα της στατιστικής συμπερασματολογίας δεν προσεγγίζουν την επαγωγική. Τέλος, το τελικό μέγεθος του δείγματος ανήλθε στα 150 άτομα. Με τον τρόπο αυτό επιτεύχθηκε ο περιορισμός του σφάλματος εκτίμησης, με 95% πιθανότητα εμπιστοσύνης, σε επίπεδα κάτω του 10% και, συγκεκριμένα, περιορίστηκε στο 8,16%.

2. 3. ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗΣ ΑΝΑΛΥΣΗΣ

Τα εργαλεία της στατιστικής ανάλυσης που εφαρμόστηκαν εμπίπτουν στην μεθοδολογία τόσο της περιγραφικής όσο και της επαγωγικής στατιστικής. Συγκεκριμένα, όσον αφορά στην περιγραφική στατιστική, εξήχθησαν πίνακες συχνοτήτων για τα δημογραφικά χαρακτηριστικά και πίνακες διπλής εισόδου για το σύνολο των μεταβλητών του ερωτηματολογίου. Η εξαγωγή των πινάκων συχνότητας επιτρέπει την περιγραφή του δείγματος η οποία παρουσιάζεται στα πλαίσια της

επόμενης ενότητας. Η εξαγωγή των πινάκων διπλής εισόδου επιτρέπει την παρατήρηση της κατανομής των απαντήσεων τόσο στο σύνολο του δείγματος όσο και στις επιμέρους ομάδες που εξετάζονται.

Όσον αφορά στην επαγωγική στατιστική, πραγματοποιούνται έλεγχοι ανεξαρτησίας X^2 προκειμένου να εξεταστεί η ανεξαρτησία μεταξύ των αποκρίσεων που δίνονται από τους ερωτώμενους από την ιδιότητά τους. Οι στατιστικές υποθέσεις που διερευνώνται στα πλαίσια του συγκεκριμένου στατιστικού ελέγχου έχουν ως εξής:

H₀: Οι μεταβλητές είναι ανεξάρτητες μεταξύ τους.

H₁: Οι μεταβλητές δεν είναι ανεξάρτητες μεταξύ τους.

Η μηδενική πρόταση γίνεται αποδεκτή όταν η τιμή p-value του ελέγχου είναι μεγαλύτερη από το επίπεδο σημαντικότητας του ελέγχου. Τα επίπεδα ελέγχου που θα χρησιμοποιηθούν είναι 1%, 5% και 10%. Τέλος, σε αυτό το σημείο πρέπει να σημειωθεί ότι μία από τις βασικές προϋποθέσεις του ελέγχου είναι ότι η αναμενόμενη συχνότητα των κελιών των πινάκων διπλής εισόδου οφείλει να είναι μεγαλύτερη από 5 για τουλάχιστον το 20% των κελιών. Για το λόγο αυτό κρίθηκε απαραίτητο να συγχωνευθούν οι διάφορες κατηγορίες που διαμορφώνονται και κρίνονται ότι εκφράζουν το ίδιο εννοιολογικό περιεχόμενο. Συγκεκριμένα, συγχωνεύτηκαν αφενός οι απαντήσεις που εκφράζουν αρνητικές απόψεις και αφετέρου οι απόψεις που εκφράζουν ουδέτερες ή θετικές απόψεις, ενώ οι ομάδες των ιδιοτήτων διαμορφώνονται σε τρεις ως εξής: ελεγκτική εταιρία, οικονομικός αναλυτής ή εταιρία επενδυτικών συμβούλων και φορολογικό γραφείο.

2. 4. ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΔΕΙΓΜΑΤΟΣ

Όπως έχει ήδη αναφερθεί, το δείγμα της έρευνας αποτελείται από 150 ερωτώμενους. Από το σύνολο αυτών:

- οι 95 (63,3%) είναι άνδρες και οι 55 (36,7%) είναι γυναίκες (Πίνακας 1)

- μόνο 1 (0,7%) είναι από 18 έως 29 ετών, οι 43 (28,7%) είναι από 30 ως 45 ετών, οι 85 (56,7%) είναι από 46 έως 60 ετών και οι 21 (14%) είναι άνω των 60 ετών (Πίνακας 2).
- οι 60 (40%) απασχολούνται σε ελεγκτικές Εταιρείες, οι 6 (4%) είναι οικονομικοί αναλυτές, οι 28 (18,7%) απασχολούνται σε Εταιρείες επενδυτικών συμβούλων και οι 56 (37,3%) σε φορολογικά γραφεία (Πίνακας 3).

Πίνακας 1: Η κατανομή του Φύλου στο δείγμα

Φύλο	Συχνότητα	Ποσοστό
Άνδρας	95	63,3
Γυναίκα	55	36,7
Σύνολο	150	100,0

Πίνακας 2: Η ηλικιακή κατανομή του δείγματος

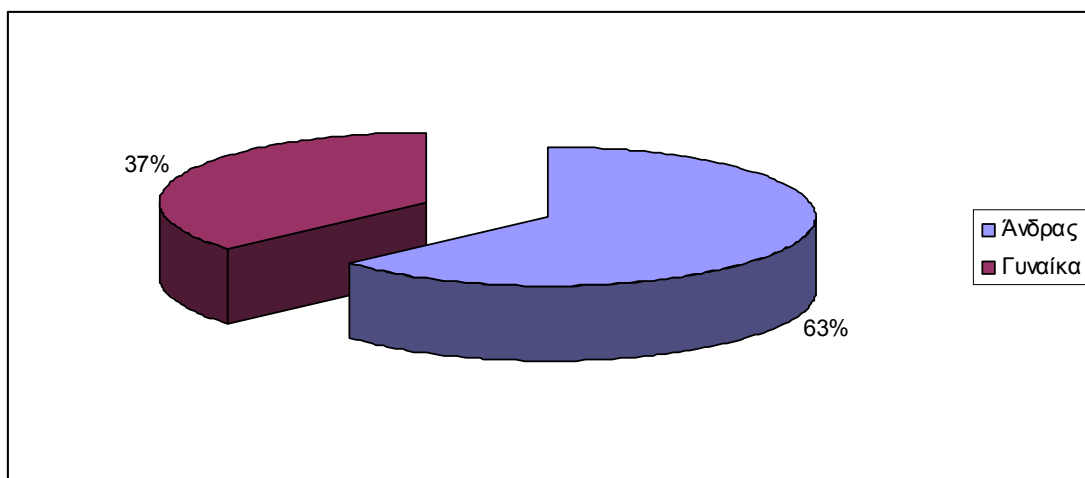
Ηλικία	Συχνότητα	Ποσοστό
Από 18 έως 29 ετών	1	0,7
Από 30 έως 45 ετών	43	28,7
Από 46 έως 60 ετών	85	56,7
Μεγαλύτεροι των 60 ετών	21	14,0
Σύνολο	150	100,0

Πίνακας 3: Η κατανομή των ιδιοτήτων στο δείγμα

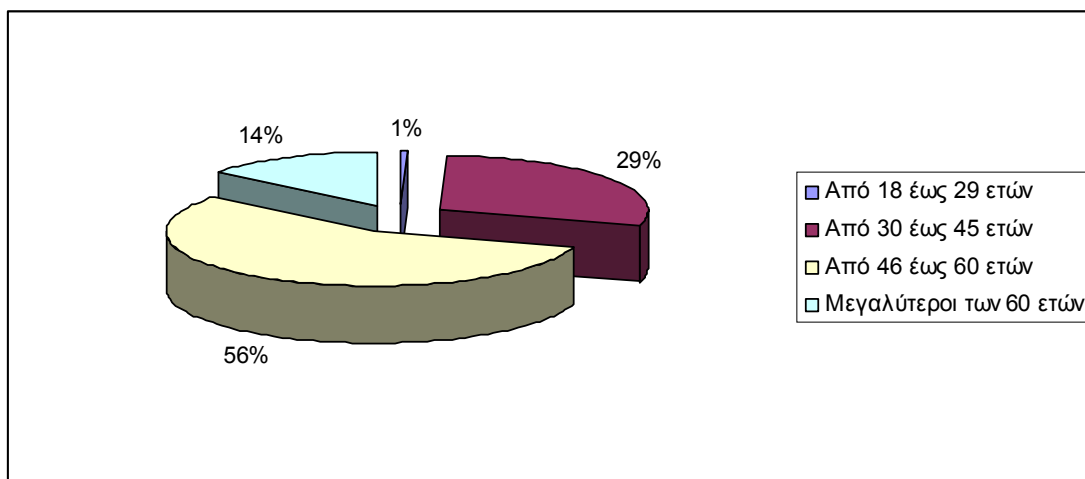
Ιδιότητα	Συχνότητα	Ποσοστό
Ελεγκτική εταιρία	60	40,0
Οικονομικός Αναλυτής	6	4,0
Εταιρία Επενδυτικών Συμβούλων	28	18,7
Φορολογικό γραφείο	56	37,3
Σύνολο	150	100,0

Διαγραμματικά οι παραπάνω κατανομές εμφανίζονται με τα διαγράμματα πίτας που εμφανίζονται παρακάτω. Συγκεκριμένα, το Διάγραμμα 1 εμφανίζει την κατανομή του φύλου, το Διάγραμμα 2 την κατανομή της ηλικίας και το Διάγραμμα 3 την κατανομή των ιδιοτήτων.

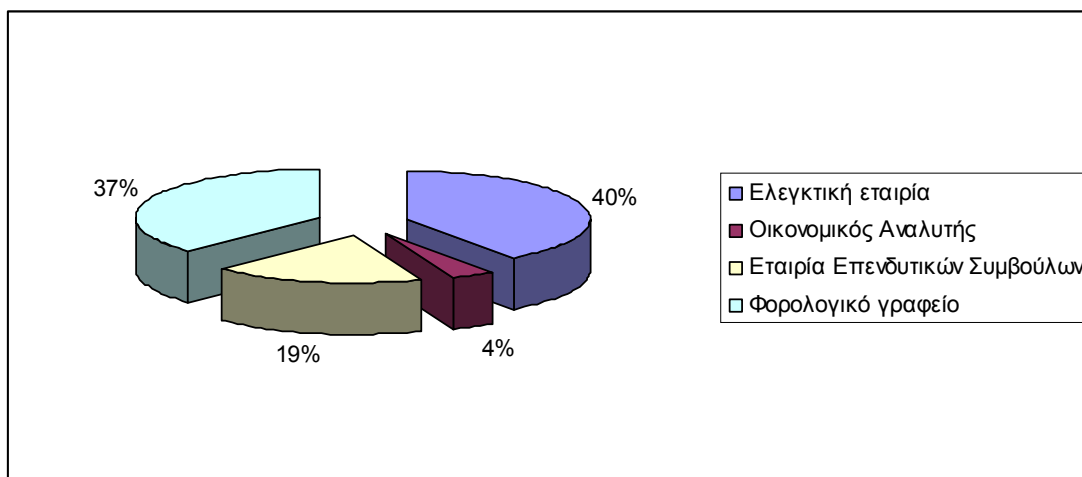
Διάγραμμα 1: Η κατανομή του Φύλου στο δείγμα



Διάγραμμα 2: Η ηλικιακή κατανομή του δείγματος



Διάγραμμα 3: Η κατανομή των ιδιοτήτων στο δείγμα



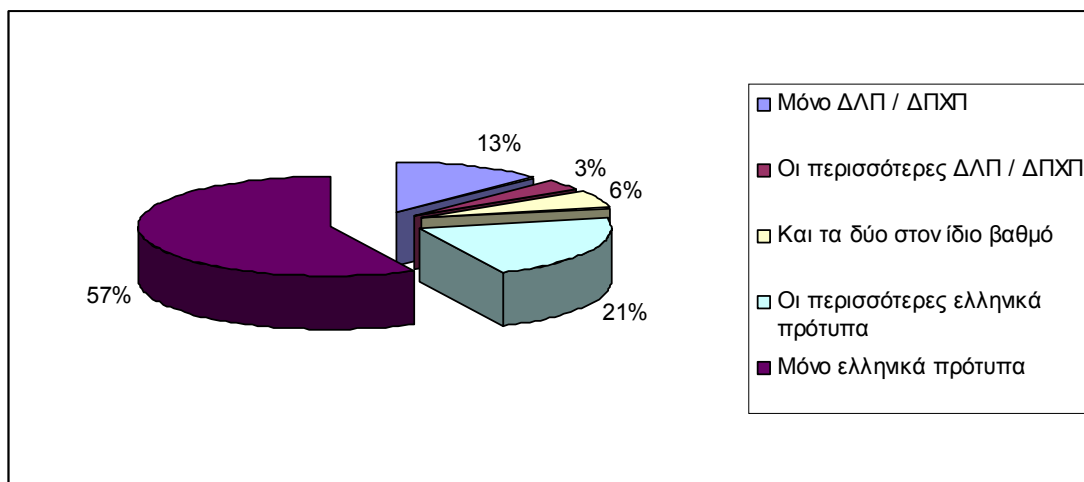
Τέλος, στον Πίνακα 4 εμφανίζεται το αντικείμενο απασχόλησης των ερωτώμενων. Συγκεκριμένα, καλούνται να δηλώσουν εάν απασχολούνται με επιχειρήσεις που εφαρμόζουν τα ΔΛΠ ή τα ελληνικά πρότυπα. Διαπιστώνεται ότι η πλειονότητα των ερωτώμενων ασχολείται με τα ελληνικά πρότυπα, εφόσον οι 86 (57,3%) ασχολείται με επιχειρήσεις που εφαρμόζουν μόνο ελληνικά πρότυπα και οι 31 (20,7%) ασχολούνται με επιχειρήσεις, οι περισσότερες των οποίων τα εφαρμόζουν. Από την άλλη μεριά, μόνο 19 (12,7%) ερωτώμενοι απασχολούνται με επιχειρήσεις που εφαρμόζουν μόνο ΔΛΠ, μόνο 5 (3,3%) με επιχειρήσεις, οι περισσότερες των οποίων εφαρμόζουν ΔΛΠ και μόνο 9 (6%) με επιχειρήσεις, που εφαρμόζουν και τα δύο πρότυπα στον ίδιο βαθμό. Η διαγραμματική απεικόνιση της κατανομής εμφανίζεται στο Διάγραμμα 4 που ακολουθεί τον Πίνακα 4.

Πίνακας 4: Πίνακας Συχνότητας σχετικά με την εφαρμογή των ΔΛΠ ή των Ελληνικών Προτύπων από τις επιχειρήσεις με τις οποίες ασχολούνται οι ερωτώμενοι

	Συχνότητα	Ποσοστό
Μόνο ΔΛΠ / ΔΠΧΠ	19	12,7
Οι περισσότερες ΔΛΠ / ΔΠΧΠ	5	3,3
Και τα δύο στον ίδιο βαθμό	9	6,0
Οι περισσότερες ελληνικά	31	20,7

πρότυπα		
Μόνο ελληνικά πρότυπα	86	57,3
Σύνολο	150	100,0

Διάγραμμα 4: Διάγραμμα σχετικά με την εφαρμογή των ΔΛΠ ή των Ελληνικών Προτύπων από τις επιχειρήσεις με τις οποίες ασχολούνται οι ερωτώμενοι



2. 5. ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ 2ΗΣ ΕΝΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ: Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΜΕ ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Οι ερωτήσεις που ενσωματώνονται στα πλαίσια της παρούσης ενότητας καθώς και οι δυνητικές τους απαντήσεις εμφανίζονται παρακάτω:

1. Ποια είναι η γνώμη σας για την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα; Οι δυνητικές απαντήσεις εδώ κυμαίνονται από πολύ αρνητική ως πολύ θετική.
2. Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα αυξάνει τη συγκρισιμότητα των λογιστικών καταστάσεων; Οι δυνητικές απαντήσεις της ερώτησης κυμαίνονται από καθόλου έως πολύ.

3. Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα αυξάνει τη διαφάνεια. Οι δυνητικές απαντήσεις της ερώτησης κυμαίνονται από καθόλου έως πολύ.
4. Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα αυξάνει την ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών; Οι δυνητικές απαντήσεις της ερώτησης κυμαίνονται από καθόλου έως πολύ.
5. Μόνο οι μεγάλες επιχειρήσεις που θα έπρεπε να συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Οι ερωτώμενοι καλούνται να δηλώσουν την απόλυτη διαφωνία τους έως την απόλυτη συμφωνία τους με τη συγκεκριμένη πρόταση.
6. Οι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο επιχειρήσεις που θα έπρεπε να συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Οι ερωτώμενοι καλούνται να δηλώσουν την απόλυτη διαφωνία τους έως την απόλυτη συμφωνία τους με τη συγκεκριμένη πρόταση.
7. Όσες επιχειρήσεις έχουν δραστηριότητες στο εξωτερικό που θα έπρεπε να συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Οι ερωτώμενοι καλούνται να δηλώσουν την απόλυτη διαφωνία τους έως την απόλυτη συμφωνία τους με τη συγκεκριμένη πρόταση.
8. Όλες οι επιχειρήσεις θα έπρεπε να συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Οι ερωτώμενοι καλούνται να δηλώσουν την απόλυτη διαφωνία τους έως την απόλυτη συμφωνία τους με τη συγκεκριμένη πρόταση.
9. Καμία επιχείρηση δε θα έπρεπε να συντάσσει οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Οι ερωτώμενοι καλούνται να δηλώσουν την απόλυτη διαφωνία τους έως την απόλυτη συμφωνία τους με τη συγκεκριμένη πρόταση.

Οι αποκρίσεις των ερωτώμενων σχετικά με τη γνώμη τους για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εμφανίζεται στον Πίνακα 5 παρακάτω. Από το σύνολο των ερωτώμενων οι 46 (30,7%) απαντούν ότι είναι πολύ αρνητική, οι 26 (17,3%) αρνητικοί, οι 2 (1,3%) ούτε αρνητική ούτε θετική, οι 41 (27,3%) θετική και οι 35 (23,3%) πολύ θετική. Από τα αποτελέσματα αυτά, θα μπορούσε κάποιος να ισχυριστεί ότι οι χρήστες είναι μοιρασμένοι σε υπέρμαχους και πολέμιους της εφαρμογής των ΔΛΠ.

Όσον αφορά στα αποτελέσματα εντός των διάφορων ιδιοτήτων, από τους ερωτώμενους που απασχολούνται σε ελεγκτικές Εταιρείες, οι 3 (5%) δηλώνουν ότι η άποψή τους είναι πολύ αρνητική, οι 24 (40%) ότι είναι αρνητική, κανείς δε δηλώνει ότι η άποψή του είναι ούτε θετική ούτε αρνητική, 30 (50%) ότι είναι θετική και 3 (5%) ότι είναι πολύ θετική. Για τους οικονομικούς αναλυτές, οι 4 (66,7%) δηλώνουν τη θετική τους άποψη και οι 2 (33,3%) την πολύ θετική τους άποψη, ενώ για τους απασχολούμενους σε φορολογιστικά γραφεία οι 43 (76,8%) δηλώνουν την πολύ αρνητική τους άποψη, οι 2 (3,6%) την αρνητική τους, 35 (23,3%) την πολύ θετική τους άποψη, ενώ μόνο 1 (1,8%) δηλώνει ότι δεν έχει ούτε θετική ούτε αρνητική άποψη. Τέλος, από το σύνολο των απασχολουμένων σε εταιρία επενδυτικών συμβούλων, οι 20 (71,4%) δηλώνουν ότι η άποψή τους για την εφαρμογή των ΔΛΠ είναι πολύ θετική, οι 7 (25%) ότι είναι θετική και μόνο 1 (3,6%) ότι δεν είναι ούτε θετική ούτε αρνητική.

Πίνακας 5: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους για την εφαρμογή των ΔΛΠ

			Πολύ Αρνητική	Αρνητική	Ούτε θετική / Ούτε αρνητική	Θετική	Πολύ Θετική	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική	Συχνότητα	3	24	0	30	3	60
	εταιρία	% Εντός Ιδιότητας	5,0%	40,0%	0,0%	50,0%	5,0%	100,0%
Οικονομικός	Αναλυτής	Συχνότητα	0	0	0	4	2	6
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	0,0%	0,0%	66,7%	33,3%	100,0%
Εταιρία	Επενδυτικών	Συχνότητα	0	0	1	7	20	28
	Συμβούλων	% Εντός Ιδιότητας	0,0%	0,0%	3,6%	25,0%	71,4%	100,0%
Φορολογιστικό	γραφείο	Συχνότητα	43	2	1	0	10	56
		% Εντός Ιδιότητας	76,8%	3,6%	1,8%	0,0%	17,9%	100,0%

Σύνολο	Συχνότητα	46	26	2	41	35	150
	% Εντός Ιδιότητας	30,7%	17,3%	1,3%	27,3%	23,3%	100,0%

Η άποψη των ερωτώμενων σχετικά με την επίτευξη του στόχου της αύξησης της συγκρισιμότητας των λογιστικών καταστάσεων μέσω της εφαρμογής των ΔΛΠ εμφανίζεται στον Πίνακα 6 παρακάτω. Στο σύνολο του δείγματος και σε αύξουσα σειρά συχνότητας, μόνο οι 20 (13,3%) πιστεύουν ότι ο συγκεκριμένος στόχος επιτυγχάνεται αρκετά, οι 23 (15,3%) ότι επιτυγχάνεται πολύ, οι 31 (20,7%) μέτρια, οι 33 (22%) λίγο και οι 43 (28,7%) ότι δεν επιτυγχάνεται καθόλου.

Οι απαντήσεις που συναντώνται εντός των απασχολούμενων σε ελεγκτική εταιρία είναι 0 για το καθόλου, 26 (43,3%) για το λίγο, 31 (51,7%) για το μέτρια, 0 για το αρκετά και 3 (5%) για το πολύ. Οι αντίστοιχες συχνότητες των απαντήσεων εντός των απασχολούμενων σε φορολογιστικά γραφεία είναι 43 (76,8%), 3 (5,4%), 0, 10 (17,9%) και 0. Τέλος, όσον αφορά στους οικονομικούς αναλυτές, 4 (66,7%) από αυτούς αποκρίνονται ότι επιτυγχάνεται λίγο και 2 (33,3%) από αυτούς ότι επιτυγχάνεται πολύ, ενώ οι επενδυτικοί σύμβουλοι συγκεντρώνονται στις απαντήσεις αρκετά και πολύ εφόσον οι συχνότητες των δύο απαντήσεων ανέρχεται σε 10 (35,7%) και 18 (64,3%).

Πίνακας 6: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους για την επίτευξη του στόχου της αύξησης της συγκρισιμότητας των λογιστικών καταστάσεων μέσω της εφαρμογής των ΔΛΠ

			Καθόλου	Λίγο	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ	Σύνολο
Ιδιότητα εταίρια	Ελεγκτική	Συχνότητα	0	26	31	0	3	60
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	43,3%	51,7%	0,0%	5,0%	100,0%
Οικονομικός Αναλυτής	Συχνότητα	Συχνότητα	0	4	0	0	2	6
		% Εντός	0,0%	66,7%	0,0%	0,0%	33,3%	100,0%

	Ιδιότητας						
Εταιρία	Συχνότητα	0	0	0	10	18	28
Επενδυτικών	% Εντός	0,0%	0,0%	0,0%	35,7%	64,3%	100,0%
Συμβούλων	Ιδιότητας						
Φορολογιστικό	Συχνότητα	43	3	0	10	0	56
γραφείο	% Εντός	76,8%	5,4%	0,0%	17,9%	0,0%	100,0%
	Ιδιότητας						
Σύνολο	Συχνότητα	43	33	31	20	23	150
	% Εντός	28,7%	22,0%	20,7%	13,3%	15,3%	100,0%
	Ιδιότητας						

Η άποψη των ερωτώμενων σχετικά με την επίτευξη του στόχου της διαφάνειας μέσω της εφαρμογής των ΔΛΠ εμφανίζεται στον Πίνακα 7 παρακάτω. Στο σύνολο του δείγματος και σε αύξουσα σειρά συχνότητας, μόνο 1 (0,7%) πιστεύουν ότι ο συγκεκριμένος στόχος επιτυγχάνεται μέτρια, οι 3 (2%) ότι επιτυγχάνεται πολύ, οι 30 (20%) αρκετά, οι 44 (29,3%) καθόλου και οι 72 (48%) ότι επιτυγχάνεται λίγο.

Οι απαντήσεις που συναντώνται εντός των απασχολούμενων σε ελεγκτική εταιρία είναι 1 (1,7%) για το καθόλου, 55 (91,7%) για το λίγο, 1 (1,7%) για το μέτρια, 3 (5%) για το αρκετά και 0 για το πολύ. Οι αντίστοιχες συχνότητες των απαντήσεων εντός των απασχολούμενων σε φορολογιστικά γραφεία είναι 42 (75%), 13 (23,2%), 0, 1 (1,8%) και 0. Τέλος, όσον αφορά στους οικονομικούς αναλυτές, 4 (66,7%) από αυτούς αποκρίνονται ότι επιτυγχάνεται λίγο και από 1 (16,7%) από αυτούς ότι επιτυγχάνεται αρκετά και πολύ, ενώ οι επενδυτικοί σύμβουλοι συγκεντρώνονται στις απαντήσεις αρκετά και πολύ εφόσον οι συχνότητες των δύο απαντήσεων ανέρχεται σε 25 (89,3%) και 2 (7,1%), ενώ μόλις 1 (3,6%) απαντά καθόλου.

Πίνακας 7: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους για την επίτευξη του στόχου της αύξησης της διαφάνειας μέσω της εφαρμογής των ΔΛΠ

			Καθόλου	Λίγο	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική εταιρία	Συχνότητα	1	55	1	3	0	60
		% Εντός Ιδιότητας	1,7%	91,7%	1,7%	5,0%	0,0%	100,0%
Οικονομικός Αναλυτής	Οικονομικός Αναλυτής	Συχνότητα	0	4	0	1	1	6
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	66,7%	0,0%	16,7%	16,7%	100,0%
Εταιρία Επενδυτικών Συμβούλων	Εταιρία Επενδυτικών Συμβούλων	Συχνότητα	1	0	0	25	2	28
		% Εντός Ιδιότητας	3,6%	0,0%	0,0%	89,3%	7,1%	100,0%
Φορολογιστικό γραφείο	Φορολογιστικό γραφείο	Συχνότητα	42	13	0	1	0	56
		% Εντός Ιδιότητας	75,0%	23,2%	0,0%	1,8%	0,0%	100,0%
Σύνολο	Σύνολο	Συχνότητα	44	72	1	30	3	150
		% Εντός Ιδιότητας	29,3%	48,0%	0,7%	20,0%	2,0%	100,0%

Τέλος, η άποψη των ερωτώμενων σχετικά με την επίτευξη του στόχου της αύξησης της ποιότητας των λογιστικών πληροφοριών μέσω της εφαρμογής των ΔΛΠ εμφανίζεται στον Πίνακα 8 παρακάτω. Στο σύνολο του δείγματος και σε αύξουσα σειρά συχνότητας, 19 (12,7%) πιστεύουν ότι ο συγκεκριμένος στόχος επιτυγχάνεται αρκετά, οι 23 (15,3%) ότι επιτυγχάνεται πολύ, οι 44 (29,3%) καθόλου και οι 64 (42,7%) λίγο.

Οι απαντήσεις που συναντώνται εντός των απασχολούμενων σε ελεγκτική εταιρία είναι 1 (1,7%) για το καθόλου, 56 (93,3%) για το λίγο, 3 (5%) για το αρκετά και 0 για το πολύ. Οι αντίστοιχες συχνότητες των απαντήσεων εντός των απασχολούμενων σε φορολογιστικά γραφεία είναι 42 (75%), 4 (7,1%), 10 (17,9%) και 0. Τέλος, όσον αφορά στους οικονομικούς αναλυτές, 4 (66,7%) από αυτούς αποκρίνονται ότι επιτυγχάνεται λίγο και από 2 (33,3%) από αυτούς ότι επιτυγχάνεται πολύ, ενώ οι

επενδυτικοί σύμβουλοι συγκεντρώνονται και πάλι στις απαντήσεις αρκετά και πολύ εφόσον οι συχνότητες των δύο απαντήσεων ανέρχεται σε 18 (64,3%) και 9 (32,1%), ενώ μόλις 1 (3,6%) απαντά καθόλου.

Πίνακας 8: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους για την επίτευξη του στόχου της αύξησης της ποιότητας των λογιστικών πληροφοριών μέσω της εφαρμογής των ΔΛΠ

			Καθόλου	Λίγο	Αρκετά	Πολύ	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική	Συχνότητα	1	56	0	3	60
	εταιρία	% Εντός Ιδιότητας	1,7%	93,3%	0,0%	5,0%	100,0%
Οικονομικός	Αναλυτής	Συχνότητα	0	4	0	2	6
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	66,7%	0,0%	33,3%	100,0%
Εταιρία	Επενδυτικών	Συχνότητα	1	0	9	18	28
	Συμβούλων	% Εντός Ιδιότητας	3,6%	0,0%	32,1%	64,3%	100,0%
Φορολογιστικό	γραφείο	Συχνότητα	42	4	10	0	56
		% Εντός Ιδιότητας	75,0%	7,1%	17,9%	0,0%	100,0%
Σύνολο		Συχνότητα	44	64	19	23	150
		% Εντός Ιδιότητας	29,3%	42,7%	12,7%	15,3%	100,0%

Ο Πίνακας 9 εμφανίζει τη διαφωνία ή τη συμφωνία των ερωτώμενων σχετικά με το κατά πόσον τα ΔΛΠ θα πρέπει να εφαρμόζονται μόνο από τις μεγάλες επιχειρήσεις. Η πλειονότητα του δείγματος εμφανίζεται αρνητική στο συγκεκριμένο επιχείρημα, εφόσον οι 54 (36,2%) διαφωνούν απόλυτα, οι 43 (28,9%) διαφωνούν και οι 32 (21,5%) ούτε διαφωνούν ούτε συμφωνούν. Από τους υπόλοιπους 20, οι 2 (1,3%) εμφανίζονται να συμφωνούν και οι 18 (12,1%) να συμφωνούν απόλυτα.

Στις επιμέρους ομάδες, οι απασχολούμενοι σε ελεγκτικές Εταιρείες, σε φορολογιστικά γραφεία και οι οικονομικές αναλυτές εμφανίζονται να συμφωνούν με τη γενικότερη τάση του δείγματος. Με την πρόταση διαφωνεί απόλυτα το 1,7% των απασχολουμένων σε ελεγκτική εταιρία, το 33,3% των οικονομικών αναλυτών και το 76,4% των απασχολουμένων σε φορολογιστικά γραφεία, ενώ τα αντίστοιχα ποσοστά για την απλή διαφωνία ανέρχονται σε 45%, 50% και 20%, για την ούτε διαφωνία ούτε συμφωνία σε 50%, 0% και 1,8%, για την απλή συμφωνία σε 0%, 16,7% και 1,8% και για την απόλυτη συμφωνία σε 3,3%, 0% και 0%. Τέλος, στο σύνολο των απασχολουμένων σε επενδυτικές Εταιρείες, το 32,1% διαφωνεί απόλυτα, το 7,1% διαφωνεί, το 3,6% ούτε συμφωνεί ούτε διαφωνεί, 0% συμφωνεί και 57,1% συμφωνεί απόλυτα.

Πίνακας 9: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους για την εφαρμογή των ΔΛΠ μόνο από τις μεγάλες επιχειρήσεις

			Διαφωνώ Απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική	Συχνότητα	1	27	30	0	2	60
	εταιρία	% Εντός Ιδιότητας	1,7%	45,0%	50,0%	0,0%	3,3%	100,0%
Οικονομικός	Αναλυτής	Συχνότητα	2	3	0	1	0	6
	Εταιρία	% Εντός Ιδιότητας	33,3%	50,0%	0,0%	16,7%	0,0%	100,0%
Επενδυτικών	Συμβούλων	Συχνότητα	9	2	1	0	16	28
	Φορολογιστικό γραφείο	% Εντός Ιδιότητας	32,1%	7,1%	3,6%	0,0%	57,1%	100,0%
Σύνολο	Ελεγκτική	Συχνότητα	42	11	1	1	0	55
	Οικονομικός	% Εντός Ιδιότητας	76,4%	20,0%	1,8%	1,8%	0,0%	100,0%
Σύνολο			54	43	32	2	18	149

% Εντός Ιδιότητας	36,2%	28,9%	21,5%	1,3%	12,1%	100,0%
-------------------	-------	-------	-------	------	-------	--------

Ο Πίνακας 10 εμφανίζει τη διαφωνία ή τη συμφωνία των ερωτώμενων σχετικά με το κατά πόσον τα ΔΛΠ θα πρέπει να εφαρμόζονται από τις εισηγμένες στο Χρηματιστήριο επιχειρήσεις. Η πλειονότητα του δείγματος εμφανίζεται θετική στο συγκεκριμένο επιχείρημα, εφόσον οι 64 (43%) συμφωνούν απόλυτα, οι 59 (19,6%) συμφωνούν και 2 (1,3%) ούτε διαφωνούν ούτε συμφωνούν. Από τους υπόλοιπους 24, οι 11 (7,4%) εμφανίζονται να διαφωνούν απόλυτα και οι 13 (8,7%) να διαφωνούν.

Στις επιμέρους ομάδες, οι απασχολούμενοι σε ελεγκτικές Εταιρείες, σε φορολογιστικά γραφεία και σε Εταιρείες επενδυτικών συμβούλων εμφανίζονται να συμφωνούν με τη γενικότερη τάση του δείγματος. Με την πρόταση συμφωνεί απόλυτα το 6,7% των απασχολουμένων σε ελεγκτική εταιρία, το 60,7% των απασχολουμένων σε Εταιρείες επενδυτικών συμβούλων και το 78,2% των απασχολουμένων σε φορολογιστικά γραφεία, ενώ τα αντίστοιχα ποσοστά για την απλή συμφωνία ανέρχονται σε 91,7%, 0% και 5,5%, για την ούτε διαφωνία ούτε συμφωνία σε 1,7%, 0% και 1,8%, για την απλή διαφωνία σε 0%, 7,1% και 14,5% και για την απόλυτη διαφωνία σε 0%, 32,1% και 0%. Τέλος, στο σύνολο των οικονομικών αναλυτών, το 33,3% διαφωνεί απόλυτα, το 50% διαφωνεί, το 0% ούτε συμφωνεί ούτε διαφωνεί, 16,7% συμφωνεί και 0% συμφωνεί απόλυτα.

Πίνακας 10: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους για την εφαρμογή των ΔΛΠ από εισηγμένες στο Χρηματιστήριο επιχειρήσεις

			Διαφωνώ Απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική εταιρία	Συχνότητα % Εντός	0 0,0%	0 0,0%	1 1,7%	55 91,7%	4 6,7%	60 100,0%

	Ιδιότητας						
Οικονομικός	Συχνότητα	2	3	0	1	0	6
Αναλυτής	% Εντός	33,3%	50,0%	0,0%	16,7%	0,0%	100,0%
	Ιδιότητας						
Εταιρία	Συχνότητα	9	2	0	0	17	28
Επενδυτικών	% Εντός	32,1%	7,1%	0,0%	0,0%	60,7%	100,0%
Συμβούλων	Ιδιότητας						
Φορολογιστικό	Συχνότητα	0	8	1	3	43	55
γραφείο	% Εντός	0,0%	14,5%	1,8%	5,5%	78,2%	100,0%
	Ιδιότητας						
Σύνολο	Συχνότητα	11	13	2	59	64	149
	% Εντός	7,4%	8,7%	1,3%	39,6%	43,0%	100,0%
	Ιδιότητας						

Ο Πίνακας 11 εμφανίζει τη διαφωνία ή τη συμφωνία των ερωτώμενων σχετικά με το κατά πόσον τα ΔΛΠ θα πρέπει να εφαρμόζονται από επιχειρήσεις με δραστηριότητα στο εξωτερικό. Η πλειονότητα του δείγματος και εδώ εμφανίζεται θετική στο συγκεκριμένο επιχείρημα, εφόσον οι 75 (50,3%) συμφωνούν απόλυτα, οι 60 (40,3%) συμφωνούν και 1 (0,7%) ούτε διαφωνούν ούτε συμφωνούν. Από τους υπόλοιπους 13, οι 11 (7,4%) εμφανίζονται να διαφωνούν απόλυτα και οι 2 (1,3%) να διαφωνούν.

Στις επιμέρους ομάδες, τα ποσοστά εμφανίζονται σε συμφωνία με τη γενικότερη τάση του δείγματος. Με την πρόταση συμφωνεί απόλυτα το 6,7% των απασχολουμένων σε ελεγκτική εταιρία, το 50% των οικονομικών αναλυτών, το 60,7% των απασχολουμένων σε Εταιρείες επενδυτικών συμβούλων και το 92,7% των απασχολουμένων σε φορολογιστικά γραφεία, ενώ τα αντίστοιχα ποσοστά για την απλή συμφωνία ανέρχονται σε 91,7%, 16,7%, 0% και 7,3%, για την ούτε διαφωνία ούτε συμφωνία σε 1,7%, 0%, 0% και 0%, για την απλή διαφωνία σε 0%, 0%, 7,1% και 0% και για την απόλυτη διαφωνία σε 0%, 33,3%, 32,1% και 0%.

Πίνακας 11: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους για την εφαρμογή των ΔΛΠ από επιχειρήσεις με δραστηριότητα στο εξωτερικό

			Διαφωνώ Απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική εταιρία	Συχνότητα	0	0	1	55	4	60
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	0,0%	1,7%	91,7%	6,7%	100,0%
Οικονομικός Αναλυτής	Εταιρία	Συχνότητα	2	0	0	1	3	6
		% Εντός Ιδιότητας	33,3%	0,0%	0,0%	16,7%	50,0%	100,0%
Επενδυτικών Συμβούλων	Εταιρία	Συχνότητα	9	2	0	0	17	28
		% Εντός Ιδιότητας	32,1%	7,1%	0,0%	0,0%	60,7%	100,0%
Φορολογιστικό γραφείο	Εταιρία	Συχνότητα	0	0	0	4	51	55
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	0,0%	0,0%	7,3%	92,7%	100,0%
Σύνολο	Εταιρία	Συχνότητα	11	2	1	60	75	149
		% Εντός Ιδιότητας	7,4%	1,3%	0,7%	40,3%	50,3%	100,0%

Ο Πίνακας 12 εμφανίζει τη διαφωνία ή τη συμφωνία των ερωτώμενων σχετικά με το κατά πόσον τα ΔΛΠ θα πρέπει να εφαρμόζονται από όλες τις επιχειρήσεις. Η πλειονότητα του δείγματος εμφανίζεται αρνητική στο συγκεκριμένο επιχείρημα, εφόσον οι 71 (47,7%) διαφωνούν απόλυτα, οι 36 (24,2%) διαφωνούν και 1 (0,7%) ούτε διαφωνεί ούτε συμφωνεί. Από τους υπόλοιπους 41, οι 7 (4,7%) εμφανίζονται να συμφωνούν και οι 34 (22,8%) να συμφωνούν απόλυτα.

Στις επιμέρους ομάδες, οι απασχολούμενοι σε ελεγκτικές Εταιρείες, σε φορολογιστικά γραφεία και οι οικονομικές αναλυτές εμφανίζονται να συμφωνούν με τη

γενικότερη τάση του δείγματος. Με την πρόταση διαφωνεί απόλυτα το 41,7% των απασχολουμένων σε ελεγκτική εταιρία, το 0% των οικονομικών αναλυτών και το 83,6% των απασχολουμένων σε φορολογιστικά γραφεία, ενώ τα αντίστοιχα ποσοστά για την απλή διαφωνία ανέρχονται σε 32%, 66,7% και 0%, για την ούτε διαφωνία ούτε συμφωνία σε 0%, 0% και 0%, για την απλή συμφωνία σε 1,7%, 17,9% και 1,8% και για την απόλυτη συμφωνία σε 3,3%, 33,3% και 14,5%. Τέλος, στο σύνολο των απασχολουμένων σε επενδυτικές Εταιρείες, το 0% διαφωνεί απόλυτα, το 0% διαφωνεί, το 3,6% ούτε συμφωνεί ούτε διαφωνεί, 17,9% συμφωνεί και 78,6% συμφωνεί απόλυτα.

Πίνακας 12: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους για την εφαρμογή των ΔΛΠ από όλες τις επιχειρήσεις

			Διαφωνώ Απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα	Σύνολο
Ιδιότητα Ελεγκτική εταιρία	Συχνότητα		25	32	0	1	2	60
	% Εντός Ιδιότητας		41,7%	53,3%	0,0%	1,7%	3,3%	100,0%
Οικονομικός Αναλυτής	Συχνότητα		0	4	0	0	2	6
	% Εντός Ιδιότητας		0,0%	66,7%	0,0%	0,0%	33,3%	100,0%
Εταιρία Επενδυτικών Συμβούλων	Συχνότητα		0	0	1	5	22	28
	% Εντός Ιδιότητας		0,0%	0,0%	3,6%	17,9%	78,6%	100,0%
Φορολογιστικό γραφείο	Συχνότητα		46	0	0	1	8	55
	% Εντός Ιδιότητας		83,6%	0,0%	0,0%	1,8%	14,5%	100,0%
Σύνολο	Συχνότητα		71	36	1	7	34	149
	% Εντός Ιδιότητας		47,7%	24,2%	0,7%	4,7%	22,8%	100,0%

Ο Πίνακας 13 εμφανίζει τη διαφωνία ή τη συμφωνία των ερωτώμενων σχετικά με το κατά πόσον τα ΔΛΠ δε θα πρέπει να εφαρμόζονται από καμία επιχείρηση, η οποία αποτελεί και την τελευταία ερώτηση της ενότητας. Εδώ παρατηρείται το οξύμωρο ότι ενώ οι ερωτώμενοι εμφανίζονταν αρνητικοί σχετικά με την εφαρμογή των ΔΛΠ από όλες τις επιχειρήσεις, από τον Πίνακα 13 προκύπτουν και πάλι αρνητικοί ως προς τη συγκεκριμένη ερώτηση. Συγκεκριμένα, η πλειονότητα του δείγματος εμφανίζεται αρνητική στο συγκεκριμένο επιχείρημα, εφόσον οι 63 (42,3%) διαφωνούν απόλυτα, οι 39 (26,2%) διαφωνούν και 28 (18,*) ούτε διαφωνεί ούτε συμφωνεί. Από τους υπόλοιπους 19, ο 1 (0,7%) εμφανίζεται να συμφωνούν και οι 18 (12,1%) να συμφωνούν απόλυτα.

Στις επιμέρους ομάδες, για ακόμα μία φορά οι απασχολούμενοι σε ελεγκτικές Εταιρείες, σε φορολογιστικά γραφεία και οι οικονομικές αναλυτές εμφανίζονται να συμφωνούν με τη γενικότερη τάση του δείγματος. Με την πρόταση διαφωνεί απόλυτα το 1,7% των απασχολουμένων σε ελεγκτική εταιρία, το 33,3% των οικονομικών αναλυτών και το 91,1% των απασχολουμένων σε φορολογιστικά γραφεία, ενώ τα αντίστοιχα ποσοστά για την απλή διαφωνία ανέρχονται σε 51,7%, 66,7% και 3,6%, για την ούτε διαφωνία ούτε συμφωνία σε 41,7%, 0% και 5,4%, για την απλή συμφωνία σε 1,7%, 0% και 0% και για την απόλυτη συμφωνία σε 3,3%, 0% και 0%. Τέλος, στο σύνολο των απασχολουμένων σε επενδυτικές Εταιρείες, το 33,3% διαφωνεί απόλυτα, το 7,4% διαφωνεί, το 0% ούτε συμφωνεί ούτε διαφωνεί, 0% συμφωνεί και 59,3% συμφωνεί απόλυτα.

Πίνακας 13: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους για την εφαρμογή των ΔΛΠ από καμία επιχείρηση

			Διαφωνώ Απόλυτα	Διαφωνώ	Ούτε συμφωνώ, ούτε διαφωνώ	Συμφωνώ	Συμφωνώ απόλυτα	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική εταιρία	Συχνότητα % Εντός Ιδιότητας	1 1,7%	31 51,7%	25 41,7%	1 1,7%	2 3,3%	60 100,0%

Οικονομικός	Συχνότητα	2	4	0	0	0	6
Αναλυτής	% Εντός	33,3%	66,7%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%
	Ιδιότητας						
Εταιρία	Συχνότητα	9	2	0	0	16	27
Επενδυτικών	% Εντός	33,3%	7,4%	0,0%	0,0%	59,3%	100,0%
Συμβούλων	Ιδιότητας						
Φορολογιστικό	Συχνότητα	51	2	3	0	0	56
γραφείο	% Εντός	91,1%	3,6%	5,4%	0,0%	0,0%	100,0%
	Ιδιότητας						
Σύνολο	Συχνότητα	63	39	28	1	18	149
	% Εντός	42,3%	26,2%	18,8%	0,7%	12,1%	100,0%
	Ιδιότητας						

Ο τελευταίος πίνακας της ενότητας, ο Πίνακας 14, παρουσιάζει τα αποτελέσματα του στατιστικού ελέγχου X^2 για τη στατιστική ανεξαρτησία μεταξύ των αποκρίσεων στις παραπάνω προτάσεις και την ιδιότητα των ερωτώμενων. Από το συγκεκριμένο πίνακα, παρατηρούμε ότι οι εξεταζόμενες μεταβλητές δεν είναι ανεξάρτητες, εφόσον για όλες τις ερωτήσεις ισχύει $p\text{-value} < 1\%$, γεγονός που σημαίνει ότι η ιδιότητα του ερωτώμενου έχει επίδραση στη στάση τους απέναντι στη λογιστική τυποποίηση που πραγματοποιείται με την εφαρμογή των ΔΛΠ.

Πίνακας 14: Έλεγχος X^2 μεταξύ της Ιδιότητας και των ερωτήσεων της 2^{ης} ενότητας του ερωτηματολογίου

Ερώτηση 2 ^{ης} Ενότητας Ερωτηματολογίου	Στατιστική X	Βαθμοί Ελευθερίας	P - Value
Ποια είναι η γνώμη σας για την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα;	55,091	2	0,0000
Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα αυξάνει τη συγκρισιμότητα των λογιστικών καταστάσεων.	44,073	2	0,0000

Ερώτηση 2 ^{ης} Ενότητας Ερωτηματολογίου	Στατιστική X	Βαθμοί Ελευθερίας	P - Value
Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα αυξάνει τη διαφάνεια.	98,769	2	0,0000
Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στην Ελλάδα αυξάνει την ποιότητα των λογιστικών πληροφοριών.	73,963	2	0,0000
Μόνο οι μεγάλες επιχειρήσεις θα έπρεπε να συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.	37,506	2	0,0000
Οι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο θα έπρεπε να συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.	35,723	2	0,0000
Οι επιχειρήσεις που έχουν δραστηριότητα στο εξωτερικό θα έπρεπε να συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.	48,174	2	0,0000
Όλες οι επιχειρήσεις θα έπρεπε να συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.	80,299	2	0,0000
Καμία επιχείρηση δε θα έπρεπε να συντάσσει οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.	28,524	2	0,0000

2. 6. ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ 3ΗΣ ΕΝΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ: Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΜΕ ΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

Οι ερωτήσεις που ενσωματώνονται στα πλαίσια της παρούσης ενότητας καθώς και οι δυνητικές τους απαντήσεις εμφανίζονται παρακάτω:

1. Ποια είναι η γνώμη σας για τα ελληνικά πρότυπα; Οι δυνητικές απαντήσεις εδώ κυμαίνονται από πολύ αρνητική ως πολύ θετική.
2. Πιστεύετε ότι τα ελληνικά πρότυπα είναι πιο κατάλληλα για την ελληνική πραγματικότητα γιατί περιλαμβάνουν πιο λεπτομερείς διατάξεις;; Οι δυνητικές απαντήσεις της ερώτησης κυμαίνονται από καθόλου έως πολύ.
3. Πιστεύετε ότι τα ελληνικά πρότυπα αποτυπώνουν καλύτερα το περιβάλλον της χώρας και άρα παρέχουν πιο χρήσιμες πληροφορίες στους χρήστες; Οι δυνητικές απαντήσεις της ερώτησης κυμαίνονται από καθόλου έως πολύ.

Οι συχνότητες που εμφανίζουν οι δυνητικές απαντήσεις της πρώτης ερώτησης, σχετικά με τη γνώμη των ερωτώμενων για τα ελληνικά πρότυπα, τόσο στο σύνολο όσο και στις επιμέρους ομάδες με βάση την ιδιότητα εμφανίζονται στον Πίνακα 15 παρακάτω. Συγκεκριμένα, από το σύνολο των ερωτώμενων οι 2 (1,3%) δηλώνουν ότι έχουν αρνητική γνώμη, οι 28 (18,7%) ούτε θετική ούτε αρνητική, οι 37 (24,7%) θετική και οι 83 (55,3%) πολύ θετική. Οι αντίστοιχες συχνότητες εντός των απασχολούμενων σε ελεγκτικές Εταιρείες είναι 0, 3 (5%), 32 (53,3%) και 25 (41,7%), ενός των οικονομικών αναλυτών είναι 1 (16,7%), 1 (16,7%), 0 και 4 (66,7%), εντός των απασχολούμενων σε Εταιρείες επενδυτικών συμβούλων είναι 1 (3,6%), 24 (85,7%), 3 (10,7%) και 0, ενώ των απασχολούμενων σε φορολογιστικά γραφεία είναι 0, 0, 2 (3,6%) και 5 (96,4%). Από τα παραπάνω διαπιστώνεται ότι η μοναδική ομάδα εξωτερικών χρηστών που υπόκειται λιγότερο θετικά απέναντι στα ελληνικά πρότυπα είναι οι επενδυτικοί σύμβουλοι.

Πίνακας 15: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους για τα ελληνικά πρότυπα

			Αρνητική	Ούτε θετική / Ούτε αρνητική	Θετική	Πολύ Θετική	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική εταιρία	Συχνότητα	0	3	32	25	60
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	5,0%	53,3%	41,7%	100,0%
Οικονομικός Αναλυτής	Εταιρία	Συχνότητα	1	1	0	4	6
		% Εντός Ιδιότητας	16,7%	16,7%	0,0%	66,7%	100,0%
Επενδυτικών Συμβούλων	Εταιρία	Συχνότητα	1	24	3	0	28
		% Εντός Ιδιότητας	3,6%	85,7%	10,7%	0,0%	100,0%
Φορολογιστικό γραφείο	Εταιρία	Συχνότητα	0	0	2	54	56
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	0,0%	3,6%	96,4%	100,0%
Σύνολο	Συχνότητα	Συχνότητα	2	28	37	83	150
		% Εντός Ιδιότητας	1,3%	18,7%	24,7%	55,3%	100,0%

Οι συχνότητες που εμφανίζουν οι δυνητικές απαντήσεις της δεύτερης ερώτησης, σχετικά με τη στάση των ερωτώμενων στην πρόταση ότι τα ελληνικά πρότυπα είναι πιο κατάλληλα για την ελληνική πραγματικότητα γιατί περιλαμβάνουν πιο λεπτομερείς διατάξεις, τόσο στο σύνολο όσο και στις επιμέρους ομάδες με βάση την ιδιότητα εμφανίζονται στον Πίνακα 16 παρακάτω. Συγκεκριμένα, από το σύνολο των ερωτώμενων οι 30 (20%) απαντούν λίγο, οι 3 (2%) μέτρια, οι 42 (28%) αρκετά και οι 75 (50%) πολύ. Οι αντίστοιχες συχνότητες εντός των απασχολούμενων σε ελεγκτικές Εταιρείες είναι 2 (3,3%), 1 (1,7%), 31 (51,7%) και 26 (43,3%), ενός των οικονομικών αναλυτών είναι 2 (33,3%), 0, 0 και 4 (66,7%), εντός των απασχολουμένων σε Εταιρείες

επενδυτικών συμβούλων είναι 25 (89,3%), 2 (7,1%), 1 (3,6%) και 0, ενώ των απασχολουμένων σε φορολογιστικά γραφεία είναι 1 (1,8%), 0, 10 (17,0%) και 45 (80,4%). Από τα παραπάνω και πάλι διαπιστώνεται ότι η μοναδική ομάδα εξωτερικών χρηστών που υπόκειται λιγότερο θετικά απέναντι στα ελληνικά πρότυπα είναι οι επενδυτικοί σύμβουλοι.

Πίνακας 16: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους ότι τα ελληνικά πρότυπα είναι περισσότερο κατάλληλα για την ελληνική πραγματικότητα γιατί περιλαμβάνουν περισσότερο λεπτομερείς διατάξεις

			Λίγο	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική	Συχνότητα	2	1	31	26	60
	εταιρία	% Εντός Ιδιότητας	3,3%	1,7%	51,7%	43,3%	100,0%
Οικονομικός	Αναλυτής	Συχνότητα	2	0	0	4	6
	Εταιρία	% Εντός Ιδιότητας	33,3%	0,0%	0,0%	66,7%	100,0%
Επενδυτικών	Συμβούλων	Συχνότητα	25	2	1	0	28
	Φορολογιστικό	% Εντός Ιδιότητας	89,3%	7,1%	3,6%	0,0%	100,0%
Συμβούλων	Γραφείο	Συχνότητα	1	0	10	45	56
	Σύνολο	% Εντός Ιδιότητας	1,8%	0,0%	17,9%	80,4%	100,0%
Σύνολο	Συχνότητα		30	3	42	75	150
	% Εντός Ιδιότητας		20,0%	2,0%	28,0%	50,0%	100,0%

Οι συχνότητες που εμφανίζουν οι δυνητικές απαντήσεις της τρίτης και τελευταίας ερώτησης, σχετικά με τη στάση των ερωτώμενων στην πρόταση ότι τα ελληνικά πρότυπα αποτυπώνουν καλύτερα το περιβάλλον της χώρας και άρα παρέχουν πιο χρήσιμες πληροφορίες στους χρήστες, τόσο στο σύνολο όσο και στις επιμέρους

ομάδες με βάση την ιδιότητα εμφανίζονται στον Πίνακα 17 παρακάτω. Συγκεκριμένα, από το σύνολο των ερωτώμενων οι 30 (20%) απαντούν λίγο, οι 3 (2%) μέτρια, οι 43 (28,7%) αρκετά και οι 74 (49,3%) πολύ. Οι αντίστοιχες συχνότητες εντός των απασχολούμενων σε ελεγκτικές Εταιρείες είναι 2 (3,3%), 1 (1,7%), 32 (53,3%) και 25 (41,7%), ενός των οικονομικών αναλυτών είναι 2 (33,3%), 0, 0 και 4 (66,7%), εντός των απασχολουμένων σε Εταιρείες επενδυτικών συμβούλων είναι 25 (89,3%), 2 (7,1%), 1 (3,6%) και 0, ενώ των απασχολουμένων σε φορολογιστικά γραφεία είναι 1 (1,8%), 0, 10 (17,0%) και 45 (80,4%). Από τα παραπάνω και εδώ διαπιστώνεται ότι η μοναδική ομάδα εξωτερικών χρηστών που υπόκειται λιγότερο θετικά απέναντι στα ελληνικά πρότυπα είναι οι επενδυτικοί σύμβουλοι.

Πίνακας 17: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους ότι τα ελληνικά πρότυπα αποτυπώνουν καλύτερα το περιβάλλον της χώρας και άρα παρέχουν πιο χρήσιμες πληροφορίες για τους χρήστες

	Λίγο	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ	Σύνολο
Ιδιότητα Ελεγκτική Συχνότητα	2	1	32	25	60
εταιρία % Εντός Ιδιότητας	3,3%	1,7%	53,3%	41,7%	100,0%
Οικονομικός Αναλυτής Συχνότητα	2	0	0	4	6
% Εντός Ιδιότητας	33,3%	0,0%	0,0%	66,7%	100,0%
Εταιρία Επενδυτικών Συμβούλων Συχνότητα	25	2	1	0	28
% Εντός Ιδιότητας	89,3%	7,1%	3,6%	0,0%	100,0%
Φορολογιστικό γραφείο Συχνότητα	1	0	10	45	56
% Εντός Ιδιότητας	1,8%	0,0%	17,9%	80,4%	100,0%
Σύνολο Συχνότητα	30	3	43	74	150
% Εντός Ιδιότητας	20,0%	2,0%	28,7%	49,3%	100,0%

Στα παραπάνω διαπιστώνεται μία διαφοροποίηση στη στάση των επενδυτικών συμβούλων απέναντι στα ελληνικά πρότυπα σε σύγκριση με τις υπόλοιπες ομάδες. Ο Πίνακας 18, ο οποίος παρουσιάζει τα αποτελέσματα του στατιστικού ελέγχου ανεξαρτησίας μεταξύ των μεταβλητών της ενότητας και της ιδιότητας των ερωτώμενων, επιβεβαιώνει αυτή τη διαφοροποίηση εφόσον η τιμή p-value για το σύνολο των ελέγχων κυμαίνεται σε επίπεδα κάτω του 10%. Συγκεκριμένα, η διαφοροποίηση για τη γνώμη σχετικά με τα ελληνικά πρότυπα εμφανίζεται στατιστικά σημαντική σε επίπεδο σημαντικότητας 5%, ενώ οι διαφοροποιήσεις στις άλλες δύο ερωτήσεις είναι περισσότερο έντονες, εφόσον εμφανίζονται στατιστικά σημαντικές σε επίπεδο σημαντικότητας 1%.

Πίνακας 18: Έλεγχος X^2 μεταξύ της Ιδιότητας και των ερωτήσεων της 3^{ης} ενότητας του ερωτηματολογίου

Ερώτηση 3 ^{ης} Ενότητας Ερωτηματολογίου	Στατιστική X	Βαθμοί Ελευθερίας	P - Value
Ποια είναι η γνώμη σας για τα ελληνικά πρότυπα;	6,916	2	0,0315
Πιστεύετε ότι τα ελληνικά πρότυπα είναι πιο κατάλληλα για την ελληνική πραγματικότητα γιατί περιλαμβάνουν πιο λεπτομερείς διατάξεις;	97,036	2	0,0000
Πιστεύετε ότι τα ελληνικά πρότυπα αποτυπώνουν καλύτερα το περιβάλλον της χώρας και άρα παρέχουν πιο χρήσιμες πληροφορίες στους χρήστες;	97,036	2	0,0000

2. 7. ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΗΣ 4ΗΣ ΕΝΟΤΗΤΑΣ ΤΟΥ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΥΠΟΠΟΙΗΣΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Οι ερωτήσεις που ενσωματώνονται στα πλαίσια της παρούσης ενότητας καθώς και οι δυνητικές τους απαντήσεις εμφανίζονται παρακάτω:

1. Η χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων διευκολύνουν τους Ορκωτούς Ελεγκτές και τα Ελεγκτικά γραφεία να αποκτήσουν μια χρήσιμη και σαφή εικόνα των οικονομικών καταστάσεων και της λειτουργίας της εταιρίας;
2. Η χρήση των ελληνικών λογιστικών προτύπων διευκολύνουν τους Ορκωτούς Ελεγκτές και τα Ελεγκτικά γραφεία να αποκτήσουν μια χρήσιμη και σαφή εικόνα των οικονομικών καταστάσεων και της λειτουργίας της εταιρίας;
3. Πιστεύετε ότι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα διασφαλίζουν την ορθότητα των αποτελεσμάτων του Ελεγκτικού Έργου;
4. Πιστεύετε ότι τα ελληνικά πρότυπα λογιστικής τυποποίησης διασφαλίζουν περισσότερο από τα ΔΛΠ την ορθότητα των αποτελεσμάτων του Ελεγκτικού Έργου;
5. Η σύγκλιση των λογιστικών προτύπων διεθνώς (παραδείγματος χάριν των ΔΛΠ με τα US GAAP και τα διάφορα εθνικά πρότυπα) θεωρείτε ότι θα έχει θετικές συνέπειες στη λειτουργία των επιχειρήσεων και τη διενέργεια ελέγχων;
6. Η κρίση αύξησε την ανάγκη για σύγκλιση των λογιστικών προτύπων (παραδείγματος χάριν τα ΔΛΠ με τα U.S. GAAP);
7. Θεωρείτε ότι η δύσκολη οικονομική συγκυρία που βιώνει η ελληνική οικονομία και οι ελληνικές επιχειρήσεις επηρεάζει τη συμμόρφωση με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και τη διενέργεια ελέγχων, και πώς;
8. Θεωρείτε ότι η δύσκολη οικονομική συγκυρία που βιώνει η ελληνική οικονομία και οι ελληνικές επιχειρήσεις θα πρέπει να στρέψει τις ελληνικές επιχειρήσεις προς τα ΔΛΠ ή προς τα ελληνικά πρότυπα λογιστικής τυποποίησης;

Με εξαίρεση της δύο τελευταίες ερωτήσεις οι δυνητικές απαντήσεις των υπολοίπων κυμαίνονται από καθόλου έως πολύ. Οι δύο τελευταίες μόνο ερωτήσεις

κλιμακώνονται μεταξύ της προτίμησης στα Ελληνικά Πρότυπα και τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

Ξεκινώντας από την ερώτηση που αναφέρεται στην την πεποίθηση του δείγματος σχετικά με το κατά πόσο θεωρούν ότι τα ΔΛΠ διευκολύνουν τους Ορκωτούς Ελεγκτές και τα Ελεγκτικά γραφεία να αποκτήσουν μία χρήσιμη και σαφή εικόνα για τις οικονομικές καταστάσεις και τη λειτουργία μίας επιχείρησης, παρατηρούμε ότι οι ερωτώμενοι διάκεινται αρνητικά. Συγκεκριμένα, ακριβώς οι μισοί, δηλαδή οι 75 (50%) απαντούν καθόλου, οι 32 (21,3%) απαντούν λίγο, οι 10 (16,1%) μέτρια, οι 28 (18,7%) αρκετά και μόλις 5 (3,3%) πολύ. Οι αντίστοιχες συχνότητες μεταξύ των ελεγκτών ανέρχονται σε 25 (41,7%), 32 (53,3%), 0, 2 (3,3%) και 1 (1,7%), μεταξύ των οικονομικών αναλυτών σε 4 (66,7%), 0, 0, 0 και 2 (33,3%), μεταξύ των επενδυτικών συμβούλων σε 0, 0, 1 (3,6%), 25 (89,3%) και 2 (7,1%), ενώ μεταξύ των λογιστών και φοροτεχνικών σε 46 (82,1%), 0, 9 (16,1%), 1 (1,8%) και 0. Και εδώ, επομένως, παρατηρούμε μία σημαντική διαφοροποίηση των οικονομικών αναλυτών σε σχέση με τις υπόλοιπες ομάδες ερωτώμενων.

Πίνακας 19: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους ότι η χρήση των ΔΛΠ διευκολύνει τους Ορκωτούς Ελεγκτές και τα Ελεγκτικά γραφεία να αποκτήσουν μία χρήσιμη και σαφή εικόνα των οικονομικών καταστάσεων και της λειτουργίας της επιχείρησης

			Καθόλου	Λίγο	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική	Συχνότητα	25	32	0	2	1	60
	εταιρία	% Εντός Ιδιότητας	41,7%	53,3%	0,0%	3,3%	1,7%	100,0%
Οικονομικός	Αναλυτής	Συχνότητα	4	0	0	0	2	6
		% Εντός Ιδιότητας	66,7%	0,0%	0,0%	0,0%	33,3%	100,0%
Εταιρία	Επενδυτικών	Συχνότητα	0	0	1	25	2	28
	Συμβούλων	% Εντός Ιδιότητας	0,0%	0,0%	3,6%	89,3%	7,1%	100,0%
Φορολογιστικό		Συχνότητα	46	0	9	1	0	56

γραφείο	% Εντός Ιδιότητας	82,1%	0,0%	16,1%	1,8%	0,0%	100,0%
Σύνολο	Συχνότητα	75	32	10	28	5	150
	% Εντός Ιδιότητας	50,0%	21,3%	6,7%	18,7%	3,3%	100,0%

Στην ίδια ερώτηση σχετικά με τα ελληνικά πρότυπα, αντιθέτως, οι ερωτώμενοι διάκεινται θετικά. Συγκεκριμένα, περισσότεροι από τους μισούς, δηλαδή οι 78 (52%) απαντούν πολύ, οι 46 (17,9%) απαντούν αρκετά, οι 19 (12,7%) μέτρια και 7 (4,7%) λίγο. Οι αντίστοιχες συχνότητες μεταξύ των ελεγκτών ανέρχονται σε 25 (41,7%), 33 (55%), 2 (3,3%) και 0, μεταξύ των οικονομικών αναλυτών σε 6 (100%) με μηδενικές όλες τις υπόλοιπες συχνότητες, μεταξύ των επενδυτικών συμβούλων σε 2 (7,1%), 3 (10,7%), 16 (57,1%) και 7 (25%), ενώ μεταξύ των λογιστών και φοροτεχνικών σε 45 (80,4%), 10 (17,9%), 1 (1,8%), και 0. Η διαφοροποίηση των οικονομικών αναλυτών σε σχέση με τις υπόλοιπες ομάδες ερωτώμενων συνεχίζει και εδώ να υφίσταται.

Πίνακας 20: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους ότι η χρήση των Ελληνικών Προτύπων διευκολύνει τους Ορκωτούς Ελεγκτές και τα Ελεγκτικά γραφεία να αποκτήσουν μία χρήσιμη και σαφή εικόνα των οικονομικών καταστάσεων και της λειτουργίας της επιχείρησης

			Λίγο	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική εταιρία	Συχνότητα	0	2	33	25	60
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	3,3%	55,0%	41,7%	100,0%
Οικονομικός Αναλυτής	Συχνότητα	0	0	0	6	6	
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%	100,0%
Εταιρία Επενδυτικών Συμβούλων	Συχνότητα	7	16	3	2	28	
		% Εντός Ιδιότητας	25,0%	57,1%	10,7%	7,1%	100,0%

	Φορολογιστικό γραφείο	Συχνότητα	0	1	10	45	56
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	1,8%	17,9%	80,4%	100,0%
Σύνολο		Συχνότητα	7	19	46	78	150
		% Εντός Ιδιότητας	4,7%	12,7%	30,7%	52,0%	100,0%

Στον Πίνακα 21 παρουσιάζονται οι αποκρίσεις των ερωτώμενων στην ερώτηση κατά πόσο πιστεύουν ότι τα ΔΛΠ διασφαλίζουν την ορθότητα των αποτελεσμάτων του ελεγκτικού έργου, ενώ ο Πίνακας 22 αφορά την αντίστοιχη ερώτηση για τα ελληνικά πρότυπα. Από τους δύο αυτούς πίνακες παρατηρούμε ότι οι ελεγκτές προτιμούν τα ελληνικά λογιστικά πρότυπα στο έργο τους σε σχέση με τα ΔΛΠ, ενώ την ίδια στάση εμφανίζουν οι οικονομικοί αναλυτές και τα φορολογιστικά γραφεία. Αντιθέτως, οι επενδυτικοί σύμβουλοι εμφανίζονται να προτιμούν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα έναντι των ελληνικών προτύπων.

Πίνακας 21: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους ότι τα ΔΛΠ διασφαλίζουν την ορθότητα των αποτελεσμάτων του Ελεγκτικού έργου

			Καθόλου	Λίγο	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική εταιρία	Συχνότητα	26	1	30	3	0	60
		% Εντός Ιδιότητας	43,3%	1,7%	50,0%	5,0%	0,0%	100,0%
Οικονομικός	Αναλυτής	Συχνότητα	0	4	0	0	2	6
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	66,7%	0,0%	0,0%	33,3%	100,0%
Εταιρία	Επενδυτικών Συμβούλων	Συχνότητα	0	0	1	25	2	28
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	0,0%	3,6%	89,3%	7,1%	100,0%
Φορολογιστικό		Συχνότητα	45	1	9	1	0	56

γραφείο	% Εντός Ιδιότητας	80,4%	1,8%	16,1%	1,8%	0,0%	100,0%
Σύνολο	Συχνότητα	71	6	40	29	4	150
	% Εντός Ιδιότητας	47,3%	4,0%	26,7%	19,3%	2,7%	100,0%

Πίνακας 22: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους ότι τα Ελληνικά Πρότυπα διασφαλίζουν την ορθότητα των αποτελεσμάτων του Ελεγκτικού έργου

			Καθόλου	Λίγο	Μέτρια	Αρκετά	Πολύ	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική εταιρία	Συχνότητα	2	0	1	31	26	60
		% Εντός Ιδιότητας	3,3%	0,0%	1,7%	51,7%	43,3%	100,0%
Οικονομικός Αναλυτής	Συχνότητα	1	1	0	0	4	6	
		% Εντός Ιδιότητας	16,7%	16,7%	0,0%	0,0%	66,7%	100,0%
Εταιρία Επενδυτικών Συμβούλων	Συχνότητα	16	9	3	0	0	28	
		% Εντός Ιδιότητας	57,1%	32,1%	10,7%	0,0%	0,0%	100,0%
Φορολογιστικό γραφείο	Συχνότητα	0	1	0	10	45	56	
		% Εντός Ιδιότητας	0,0%	1,8%	0,0%	17,9%	80,4%	100,0%
Σύνολο	Συχνότητα	19	11	4	41	75	150	
		% Εντός Ιδιότητας	12,7%	7,3%	2,7%	27,3%	50,0%	100,0%

Ο Πίνακας 23 εμφανίζει τη γενικότερη στάση του δείγματος απέναντι στην προοπτική της σύγκλισης των λογιστικών προτύπων όσον αφορά τις θετικές συνέπειες που μπορεί να επιφέρει στη λειτουργία των επιχειρήσεων και τη διενέργεια των ελέγχων. Οι ελεγκτές συμφωνούν με τη συγκεκριμένη πρόταση αρκετά εφόσον οι 31 (53,4%) απαντούν αρκετά, οι 25 (43,1%) λίγο και οι 2 (3,4%) καθόλου. Στο ίδιο μήκος

κύματος κινούνται και οι επενδυτικοί σύμβουλοι με συχνότητες 11 (91,7%), 0 και 1 (8,3%). Στον αντίποδα, οι οικονομικές αναλυτές μάλλον διαφωνούν με τη σχέση μεταξύ της σύγκλισης και των θετικών συνεπειών που της αναγνωρίζονται, εφόσον 4 (66,7%) απαντούν καθόλου και μόλις 2 (33,3%) αρκετά. Με αυτούς συμφωνούν και τα φορολογιστικά γραφεία εφόσον οι 42 (77,8%) αποκρίνονται καθόλου, οι 5 (9,3%) λίγο και οι 7 (13%) αρκετά. Στο σύνολό του το δείγμα, όπως είναι λογικό κατόπιν των παραπάνω, εμφανίζεται χωρίς κάποια συγκεκριμένη τάση, εφόσον οι 49 (37,7%) απαντούν καθόλου, οι 30 (23,1%) λίγο και οι 51 (39,2%) αρκετά.

Πίνακας 23: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους ότι η σύγκλιση των λογιστικών προτύπων διεθνώς θα έχει θετικές συνέπειες στη λειτουργία των επιχειρήσεων και τη διενέργεια ελέγχων

			Καθόλου	Λίγο	Αρκετά	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική	Συχνότητα	2	25	31	58
	εταιρία	% Εντός Ιδιότητας	3,4%	43,1%	53,4%	100,0%
Οικονομικός	Αναλυτής	Συχνότητα	4	0	2	6
		% Εντός Ιδιότητας	66,7%	0,0%	33,3%	100,0%
Εταιρία	Επενδυτικών	Συχνότητα	1	0	11	12
	Συμβούλων	% Εντός Ιδιότητας	8,3%	0,0%	91,7%	100,0%
Φορολογιστικό	γραφείο	Συχνότητα	42	5	7	54
		% Εντός Ιδιότητας	77,8%	9,3%	13,0%	100,0%
Σύνολο		Συχνότητα	49	30	51	130
		% Εντός				
		Ιδιότητας	37,7%	23,1%	39,2%	100,0%

Ο Πίνακας 23 εμφανίζει τη γενικότερη στάση του δείγματος απέναντι στην πρόταση ότι η κρίση αύξησε την ανάγκη για σύγκλιση των λογιστικών προτύπων. Οι ελεγκτές διαφωνούν με τη συγκεκριμένη πρόταση αρκετά εφόσον οι 25 (41,7%) απαντούν καθόλου, οι 34 (56,7%) λίγο, 0 μέτρια και 1 (1,7%) αρκετά. Στο ίδιο μήκος κύματος κινούνται και οι υπόλοιπες ομάδες με τις αντίστοιχες συχνότητες για τους οικονομικούς αναλυτές να είναι 6 (100%) και τα υπόλοιπα μηδενικά, για τους επενδυτικούς συμβούλους 2 (7,1%), 25 (89,3%), 1 (3,6%) και 0, και για τα φορολογικά γραφεία 46 (82,1%), 10 (17,9%) και τα υπόλοιπα μηδενικά. Στο σύνολό του το δείγμα, όπως είναι λογικό κατόπιν των παραπάνω, εμφανίζεται με αρνητική τάση προς τη συγκεκριμένη πρόταση, εφόσον οι 79 (52,7%) απαντούν καθόλου, οι 69 (46%) λίγο και από 1 (0,7%) μέτρια και αρκετά.

Πίνακας 24: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους ότι η κρίση αύξησε την ανάγκη για σύγκλιση των λογιστικών προτύπων

			Καθόλου	Λίγο	Μέτρια	Αρκετά	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική	Συχνότητα	25	34	0	1	60
	εταιρία	% Εντός Ιδιότητας	41,7%	56,7%	0,0%	1,7%	100,0%
Οικονομικός	Αναλυτής	Συχνότητα	6	0	0	0	6
		% Εντός Ιδιότητας	100,0%	0,0%	0,0%	0,0%	100,0%
Εταιρία	Επενδυτικών	Συχνότητα	2	25	1	0	28
	Συμβούλων	% Εντός Ιδιότητας	7,1%	89,3%	3,6%	0,0%	100,0%
Φορολογιστικό	γραφείο	Συχνότητα	46	10	0	0	56
		% Εντός Ιδιότητας	82,1%	17,9%	0,0%	0,0%	100,0%
Σύνολο		Συχνότητα	79	69	1	1	150
		% Εντός Ιδιότητας	52,7%	46,0%	0,7%	0,7%	100,0%

Ο Πίνακας 25 παραθέτει την άποψη των ερωτώμενων σχετικά με το κατά πόσον η κρίση αποτελεί ευκαιρία να στραφεί η ελληνική οικονομία προς τα ΔΛΠ ή προς τη διατήρηση των Ελληνικών προτύπων. Στο σύνολο του δείγματος παρατηρείται μία τάση προς τη μη εφαρμογή των ΔΛΠ, αν και η πλειονότητα των ερωτώμενων δε φαίνεται να ενδιαφέρεται καθώς οι 101 (67,3%) απαντούν ότι τους είναι αδιάφορο. Η ίδια τάση παρατηρείται και μεταξύ των ελεγκτών, όπου οι 59 (98,3%) απαντούν αδιάφορο, μεταξύ των επενδυτικών συμβούλων, όπου οι 26 (92,9%) απαντούν το ίδιο. Αντιθέτως, οι οικονομικοί αναλυτές και οι εργαζόμενοι σε φορολογιστικά γραφεία φαίνονται να συμφωνούν περισσότερο ότι οι έλεγχοι θα πρέπει να ελαττωθούν ή να γίνουν περισσότερο ευέλικτοι, εφόσον αυτές οι απαντήσεις συγκεντρώνουν το 66,7% των πρώτων και το 75% των δεύτερων.

Πίνακας 25: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους ότι η δύσκολη οικονομική συγκυρία που βιώνει η ελληνική οικονομία και οι ελληνικές επιχειρήσεις επηρεάζει τη συμμόρφωση με τα ΔΛΠ και τη διενέργεια ελέγχων

			Η κρίση αποτελεί ευκαιρία για εξορθολογισμό οπότε πρέπει σίγουρα να ενταθούν οι έλεγχοι και η χρήση των ΔΛΠ	Αδιάφορο	Μάλλον να ελαττωθούν οι έλεγχοι και η εφαρμογή των ΔΛΠ	Σίγουρα οι έλεγχοι πρέπει να γίνουν πιο ευέλικτοι, αφού ήδη απειλείται η βιωσιμότητα των επιχειρήσεων	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική εταιρία	Συχνότητα % Εντός Ιδιότητας	1 1,7%	59 98,3%	0 0,0%	0 0,0%	60 100,0%
	Οικονομικός Αναλυτής	Συχνότητα % Εντός	0 0,0%	2 33,3%	4 66,7%	0 0,0%	6 100,0%

	Ιδιότητας					
Εταιρία	Συχνότητα	0	26	2	0	28
Επενδυτικών	% Εντός	0,0%	92,9%	7,1%	0,0%	100,0%
Συμβούλων	Ιδιότητας					
Φορολογιστικό	Συχνότητα	0	14	0	42	56
γραφείο	% Εντός	0,0%	25,0%	0,0%	75,0%	100,0%
	Ιδιότητας					
Σύνολο	Συχνότητα	1	101	6	42	150
	% Εντός	0,7%	67,3%	4,0%	28,0%	100,0%
	Ιδιότητας					

Τέλος, ο Πίνακας 26 παραθέτει την άποψη των ερωτώμενων σχετικά με το αν σε καιρό κρίσης θα πρέπει οι ελληνικές επιχειρήσεις να στραφούν προς τα ελληνικά πρότυπα ή προς τα ΔΛΠ. Στο σύνολό του το δείγμα στρέφεται ελαφρά υπέρ των ελληνικών προτύπων, αν και αξίζει να σημειωθεί ότι το 60,4% δηλώνει αδιάφορο. Δεν παρατηρείται, όμως, το ίδιο και μεταξύ των οικονομικών αναλυτών, οι οποίοι με ποσοστό 83,3% δηλώνουν ότι θα πρέπει να υπάρξει στροφή προς τα ελληνικά πρότυπα, και μεταξύ των εργαζομένων σε φορολογιστικά γραφεία, οι οποίοι με ποσοστό 75% δηλώνουν το ίδιο.

Πίνακας 26: Πίνακας Διπλής Εισόδου μεταξύ της Ιδιότητας του ερωτώμενου και της άποψής τους ότι η δύσκολη οικονομική συγκυρία που βιώνει η ελληνική οικονομία και οι ελληνικές επιχειρήσεις θα πρέπει να στρέψει τις ελληνικές επιχειρήσεις προς τα ΔΛΠ ή τα ελληνικά πρότυπα λογιστικής τυποποίησης

			Προς τα ελληνικά πρότυπα για να μην υπάρξει πρόσθετο κόστος προσαρμογής	Μάλλον προς τα ελληνικά πρότυπα λογιστικής τυποποίησης	Αδιάφορο	Μάλλον προς τα ΔΛΠ	Σίγουρα οι επιχειρήσεις (ακόμη και οι μη εισηγμένες) πρέπει να στραφούν στα ΔΛΠ για να αυξηθεί η διαφάνεια	Σύνολο
Ιδιότητα	Ελεγκτική εταιρία	Συχνότητα % Εντός Ιδιότητας	0 0,0%	0 0,0%	59 98,3%	1 1,7%	0 0,0%	60 100,0%
	Οικονομικός Αναλυτής	Συχνότητα % Εντός Ιδιότητας	5 83,3%	0 0,0%	1 16,7%	0 0,0%	0 0,0%	6 100,0%
	Εταιρία Επενδυτικών Συμβούλων	Συχνότητα % Εντός Ιδιότητας	3 11,1%	7 25,9%	17 63,0%	0 0,0%	0 0,0%	27 100,0%
	Φορολογιστικό γραφείο	Συχνότητα % Εντός Ιδιότητας	42 75,0%	0 0,0%	13 23,2%	0 0,0%	1 1,8%	56 100,0%
Σύνολο		Συχνότητα % Εντός Ιδιότητας	50 33,6%	7 4,7%	90 60,4%	1 0,7%	1 0,7%	149 100,0%

Ο Πίνακας 27 παρουσιάζει τα αποτελέσματα του ελέγχου στατιστικής ανεξαρτησίας X^2 μεταξύ της ιδιότητας των ερωτώμενων και των απαντήσεων που έδωσαν στις ερωτήσεις της ενότητας. Από το σύνολο των ερωτήσεων, μόνο δύο

εμφανίζονται να μην τους ασκείται επίδραση από την ιδιότητα των ερωτώμενων. Πρόκειται για τις ερωτήσεις σχετικά με το κατά πόσο η κρίση αύξησε την ανάγκη για σύγκλιση των λογιστικών προτύπων και με το κατά πόσο θεωρούν ότι η δύσκολη οικονομική συγκυρία επηρεάζει τη συμμόρφωση με τα ΔΛΠ. Σε αυτές τις δύο μόνο περιπτώσεις, ο έλεγχος δίνει p-value υψηλότερο από 10% γεγονός που καθιστά τις μεταβλητές μεταξύ τους ανεξάρτητες. Όλες οι υπόλοιπες μεταβλητές, όμως, εξαρτώνται στατιστικά από την ιδιότητα του ερωτώμενου, εφόσον ο έλεγχος δίνει τιμές p-value μικρότερη από 1%, γεγονός που καθιστά τις διαφοροποιήσεις που παρατηρήθηκαν παραπάνω στατιστικά σημαντικές.

Πίνακας 27: Έλεγχος χ^2 μεταξύ της Ιδιότητας και των ερωτήσεων της 3^{ης} ενότητας του ερωτηματολογίου

Ερώτηση 4^{ης} Ενότητας του Ερωτηματολογίου	Στατιστική X	Βαθμοί Ελευθερίας	P - Value
Η χρήση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων διευκολύνουν τους Ορκωτούς Ελεγκτές και τα Ελεγκτικά γραφεία να αποκτήσουν μια χρήσιμη και σαφή εικόνα των οικονομικών καταστάσεων και της λειτουργίας της εταιρίας;	78,633	2	0,0000
Η χρήση των ελληνικών λογιστικών προτύπων διευκολύνουν τους Ορκωτούς Ελεγκτές και τα Ελεγκτικά γραφεία να αποκτήσουν μια χρήσιμη και σαφή εικόνα των οικονομικών καταστάσεων και της λειτουργίας της εταιρίας;	25,051	2	0,0000
Πιστεύετε ότι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα διασφαλίζουν την ορθότητα των αποτελεσμάτων του Ελεγκτικού Έργου;	43,55	2	0,0000
Πιστεύετε ότι τα ελληνικά πρότυπα λογιστικής τυποποίησης διασφαλίζουν περισσότερο από τα ΔΛΠ την ορθότητα των αποτελεσμάτων του Ελεγκτικού Έργου;	97,036	2	0,0000
Η σύγκλιση των λογιστικών προτύπων διεθνώς (παραδείγματος χάριν των ΔΛΠ με τα US GAAP και τα διάφορα εθνικά	28,765	2	0,0000

Ερώτηση 4^{ης} Ενότητας του Ερωτηματολογίου	Στατιστική X	Βαθμοί Ελευθερίας	P - Value
πρότυπα) θεωρείτε ότι θα έχει θετικές συνέπειες στη λειτουργία των επιχειρήσεων και τη διενέργεια ελέγχων;			
Η κρίση αύξησε την ανάγκη για σύγκλιση των λογιστικών προτύπων (παραδείγματος χάριν τα ΔΛΠ με τα U.S. GAAP);	1,476	2	0,4782
Θεωρείτε ότι η δύσκολη οικονομική συγκυρία που βιώνει η ελληνική οικονομία και οι ελληνικές επιχειρήσεις επηρεάζει τη συμμόρφωση με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και τη διενέργεια ελέγχων, και πώς;	1,51	2	0,4700
Θεωρείτε ότι η δύσκολη οικονομική συγκυρία που βιώνει η ελληνική οικονομία και οι ελληνικές επιχειρήσεις θα πρέπει να στρέψει τις ελληνικές επιχειρήσεις προς τα ΔΛΠ ή προς τα ελληνικά πρότυπα λογιστικής τυποποίησης;	69,909	2	0,0000

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Όπως έχει ήδη αναφερθεί από την αρχή της στατιστικής ανάλυσης, σκοπός της παρούσης εργασίας είναι η διερεύνηση των απόψεων και των στάσεων των εξωτερικών χρηστών των Λογιστικών Καταστάσεων για την Λογιστική Τυποποίηση καταρχάς και κυρίως για το αν επιτυγχάνεται καλύτερος έλεγχος των Οικονομικών Καταστάσεων σε πολλά επίπεδα δια μέσου της Διεθνούς Λογιστικής Τυποποίησης, όπως αυτή εκφράζεται μέσα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και τα U.S GAAP.

Προς την επίτευξη του παραπάνω σκοπού δομούνται και εξετάζονται τα κάτωθι ερευνητικά ερωτήματα:

1. Ποια η στάση των χρηστών απέναντι στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα όσον αφορά την λογιστική τυποποίηση;
2. Ποια η στάση των χρηστών απέναντι στα Ελληνικά Πρότυπα όσον αφορά την λογιστική τυποποίηση;
3. Επιτυγχάνεται αποτελεσματικότερος έλεγχος με τα Ελληνικά Πρότυπα ή με τα ΔΛΠ σε γενικές γραμμές, αλλά και κατά την τρέχουσα περίοδο κρίσης.
4. Υπάρχουν διαφοροποιήσεις στις παραπάνω στάσεις εξαιτίας της διαφορετικής ιδιότητας των χρηστών;

Όσον αφορά στο πρώτο ερευνητικό ερώτημα που αποτελεί και την εισαγωγή, για τη στάση των ερωτώμενων απέναντι στη λογιστική τυποποίηση με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, παρατηρούμε ότι οι ερωτώμενοι:

- Έχουν θετική άποψη σχετικά με την εφαρμογή τους στις ελληνικές επιχειρήσεις. Μοναδική εξαίρεση αποτελούν οι εργαζόμενοι σε φόρο - λογιστικά γραφεία, οι οποίοι διάκεινται εντόνως αρνητικά απέναντί τους.
- Δεν θεωρούν ότι επιτυγχάνουν τους στόχους της αύξησης της συγκρισιμότητας των λογιστικών καταστάσεων, της αύξησης της διαφάνειας και της αύξησης της ποιότητας των λογιστικών πληροφοριών, με εξαίρεση τους επενδυτικούς συμβούλους.

- Δε συμφωνούν ότι είναι αποτελεσματικότερα για μεγάλες επιχειρήσεις, με εξαίρεση τους επενδυτικούς συμβούλους, ούτε για εισηγμένες στο χρηματιστήριο, με εξαίρεση τους ίδιους και τα φορολογιστικά γραφεία, αλλά συμφωνούν στο σύνολό τους ότι είναι αποτελεσματικότερα για Εταιρείες που δραστηριοποιούνται στο εξωτερικό.

Όσον αφορά στο δεύτερο ερευνητικό ερώτημα για τη στάση των ερωτώμενων απέναντι στη λογιστική τυποποίηση με τα Ελληνικά πρότυπα, παρατηρούμε ότι οι ερωτώμενοι:

- Έχουν θετική άποψη για τα τρέχοντα ελληνικά πρότυπα, με εξαίρεση τους επενδυτικούς συμβούλους που παρουσιάζονται ελαφρώς αδιάφοροι.
- Θεωρούνται καταλληλότερα γιατί περιλαμβάνουν περισσότερο λεπτομερείς διατάξεις και γιατί αποτυπώνουν καλύτερα το περιβάλλον της χώρας, με εξαίρεση και πάλι τους επενδυτικούς συμβούλους.

Όσον αφορά στο τρίτο ερευνητικό ερώτημα, που είναι και το κύριο της παρούσας εργασίας, και την επίτευξη αποτελεσματικότερου εν γένει ελέγχου, οι ερωτώμενοι αποκρίνονται ότι:

- Τα ΔΛΠ διευκολύνουν λιγότερο τους ελεγκτές στο έργο τους σε σχέση με τα Ελληνικά πρότυπα, με εξαίρεση τους επενδυτικούς συμβούλους.
- Τα Ελληνικά πρότυπα διασφαλίζουν αποτελεσματικότερα την ορθότητα των αποτελεσμάτων του Ελεγκτικού έργου, με εξαίρεση τους επενδυτικούς συμβούλους.
- Η σύγκλιση των λογιστικών προτύπων δεν επιφέρει σημαντικές θετικές συνέπειες στη λειτουργία των επιχειρήσεων και τη διενέργεια ελέγχων. Σε αντίθεση με τη γενικότερη τάση, οι ελεγκτές και οι επενδυτικοί σύμβουλοι αναγνωρίζουν εντονότερα τις θετικές αυτές επιδράσεις της σύγκλισης.
- Η κρίση δεν κατέστησε αναγκαιότητα τη σύγκλιση των λογιστικών προτύπων.
- Δεν τους ενδιαφέρει ιδιαίτερα αν θα δοθεί ευελιξία κατά την εφαρμογή των ΔΛΠ ούτε και αν θα επιτραπεί η εφαρμογή των ελληνικών προτύπων, προκειμένου να

μειωθεί το κόστος προσαρμογής, κατά την περίοδο κρίσης που διανύουμε. Τα δύο αυτά χαρακτηριστικά, όμως, εμφανίζονται απαραίτητα για τα φόρο - λογιστικά γραφεία και τους οικονομικούς αναλυτές.

Τέλος, το σύνολο των διαφοροποιήσεων που παρατηρήθηκαν, με ελάχιστες εξαιρέσεις, παρουσιάζονται στατιστικά σημαντικές. Επομένως, όσον αφορά στο τέταρτο και τελευταίο ερώτημα, διαπιστώνεται ότι η ιδιότητα του ερωτώμενου επιδρά στις αποκρίσεις που δίνει στα παραπάνω ερωτήματα.

Θα πρέπει έντονα να σημειωθεί ότι ένα από τα μειονεκτήματα της παρούσης έρευνας ήταν το μη επαρκές δείγμα προκειμένου να εξεταστούν το σύνολο των ερωτήσεων και των ιδιοτήτων ξεχωριστά. Για το λόγο αυτό προτείνεται σε μελλοντικούς ερευνητές να διασφαλίσουν εκείνο το μέγεθος του δείγματος που θα επιτρέψει αυτήν την εξέταση. Επιπλέον, ενδιαφέρον θα ήταν η διερεύνηση των στάσεων αυτών διαχρονικά προκειμένου να διαπιστωθεί κατά πόσον υπάρχει κάποια σύγκλιση ή κάποια απόκλιση όσο περνούν τα χρόνια εφαρμογής.

Εν κατακλείδι, σε γενικές γραμμές παρατηρείται αντίσταση των εξωτερικών χρηστών στην εφαρμογή διεθνών μεθόδων Λογιστικής Τυποποίησης όπως αυτή εκφράζεται μέσα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και τα Αμερικάνικα GAAP. Επομένως, παρά την εφαρμογή των ΔΛΠ από το 2005 για τις εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αθηνών Εταιρείες, αυτά δεν έχουν ακόμα καταστεί κτήμα της ελληνικής οικονομικής πραγματικότητας και του επιχειρηματικού κόσμου. Το φαινόμενο αυτό οδηγεί στην πεποίθηση ότι τα αποτελέσματα των ελέγχων επιχειρήσεων που χρησιμοποιούν διεθνείς μεθόδους τυποποίησης δεν υπερέχουν σε ασφάλεια αποτελεσμάτων, διαφάνεια και πληρότητα έναντι εκείνων που δεν έχουν μπει σε αυτό το δρόμο και συνεχίζουν με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Αυτό είναι ακόμα περισσότερο έντονο μεταξύ των εργαζομένων σε φόρο - λογιστικά γραφεία, γεγονός που μπορεί να εξηγηθεί από την ανάγκη τους να ενημερώνονται συνεχώς για κάθε νέα νομοθεσία ή ρύθμιση που προκύπτει αλλά και να εξάγουν φόρους πληρωτέους στο Δημόσιο όπου τα ΕΛΠ καθώς είναι βασισμένα σε κανόνες τους βοηθούν περισσότερο, σε αντίθεση με την Διεθνή Τυποποίηση που βασίζεται σε αρχές. Αντιθέτως, υπέρμαχοι των Διεθνών λογιστικών προτύπων ως προς τα αποτελέσματα της συγκρισιμότητας

παρουσιάζονται οι επενδυτικοί σύμβουλοι, γεγονός που μπορεί να εξηγηθεί από το γεγονός ότι χρειάζονται να αξιολογούν και να προτείνουν επενδυτικές ευκαιρίες παγκοσμίως και η διεθνής Λογιστική Τυποποίηση μπορεί να διευκολύνει αλλά και να διασφαλίσει σημαντικά τη συγκεκριμένη διαδικασία ώστε να οδηγεί σε σωστές αποφάσεις και θετικά αποτελέσματα καθώς βασίζεται σε αρχές.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΕΣ ΑΝΑΦΟΡΕΣ

A.I.C.P.A., *Accounting Terminology Bulletins*, no. 1, 1941.

Anacoreta, Luisa, and Silva, Pedro Duarte, *International Accounting Standards for SMEs: an explanatory study*, March 2005, Unpublished paper. Available at: www.porto.ucp.pt

Apostolou, Apostolos K., and Dimitras, I. Augoustinos, *Financial decision making and the adoption of IFRSs: Evidence from Greek listed firms*, *Spoudai*, v. 59, no. 1-2, 2009, pp. 57-84.

Ashbaugh, Hollis, and Pincus, Morton, *Domestic accounting standards, International Accounting Standards and the predictability of earnings*, *Journal of Accounting Research*, v. 39, no. 3, December 2001, pp. 417-434.

Bader, Keith, *The international debate: Options in standardization*, *Journal of International Business Law*, v. 8, no. 1, 2009, pp. 99–110

Bae, Kee-Hong, et al., *International GAAP differences: The impact of foreign analysts*, *The Accounting Review*, v. 83, no. 3, May 2008, 593-628.

Ball, Ray, *International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and cons for investors*, *International Accounting and Business Research*, 2006, pp. 5-27.

Banziger, Hugo, 'Setting the right framework for modern financial markets; Lessons learned from the recent crisis', in 'Financial Stability Review', Banque de France, 2008, pp. 7-14.

Barth, E. Mary, et al., *The relevance of the value relevance literature for financial accounting standard setting: another view*, *Journal of Accounting and Economics*, v. 31, no. 1-3, 2001, pp. 77–104.

Boyer, Robert, *Assessing the impact of fair value upon financial crisis*. Socioeconomy Review, v. 5, no. 4, 2007, pp. 779–807.

Bradshaw, Mark et al., *Accounting Choice, Home Bias, and U.S. Investment in Non-U.S. Firms*, Journal of Accounting Research, v. 42, no. 5, 2004, pp. 795–841.

Byard, Donal, *The effect of mandated IFRS adoption on analyst' forecast errors*, Journal of Accounting Research, v. 49, no. 1, 2011, pp. 69–96.

Caniban, Leandro and Mora, Araceli, *Evaluating the statistical significance of de facto accounting, harmonization: a study of European global players*, European Accounting Review, v. 9, no. 3, 2000, pp. 349-369.

Caplan, Dennis, and Kirshenheiter, Michael, *A model of auditing under bright-line accounting standards*, Journal of Accounting, Auditing, and Finance, v. 19, no. 4, 2004, pp. 523-559.

Cotter, A. Julie, et al., *IFRS adoption and analysts' earnings forecasts: Australian evidence*, Accounting and Finance, v. 52, no. 2, 2012, pp. 395-419.

Covric, Vicentiu M., et al., *Home Bias, Foreign Mutual Fund Holdings, and the Voluntary Adoption of International Accounting Standards*, Journal of Accounting Research, v. 45, no. 4, 2007, pp. 41–70.

Daske, Holger, et al., *Mandatory IFRS reporting around the world: Early evidence on the economic consequences*, Journal of Accounting Research, v. 46, no. 5, 2008, pp. 1085-1141.

DeAngelo, Linda E., *Auditor independence, 'low balling', and disclosure regulation*, Journal of Accounting and Economics, v.3 no. 2, August 1981, pp. 113-127.

Ding, Yuan, et al., *Differences between domestic accounting standards and IAS: Measurement, determinants and implications*, Journal of Accounting and Public Policy, v. 26, 2007, pp. 1-38.

Ding, Yuan, et al., *Why do national GAAP differ from IAS? The role of culture*, *The International Journal of Accounting*, v. 40, no. 4, 2005, pp. 325-350.

Ewert, Ralph, and Wagenhofer, Alfred, *Economic Effects of Tightening Accounting Standards to Restrict Earnings Management*, *The Accounting Review*, v. 80, no. 4, 2005, pp. 1101–1124.

Floropoulos, N. Iordanis *IFRS First time users: Some empirical evidence from Greek companies*, *Spoudai*, v. 56, no. 3, 2006, pp. 39-70.

Grant Thornton, *Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομική Πληροφόρησης, αναλυτική παρουσίαση*, δεύτερη έκδοση, τόμος Α', 2012.

Grant Thornton, *Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομική Πληροφόρησης, αναλυτική παρουσίαση*, δεύτερη έκδοση, τόμος Β', 2012.

Hackenbrack, K. Karl, and Nelson, Mark W., *Auditors' incentives and their application of financial accounting standards*, *The Accounting Review*, v. 71, no. 1, 1996, pp. 43-59.

Horton, Joanne, et al., *Does mandatory IFRS adoption improve the information environment?*, Harvard Business School, Working Paper, 11-029, 2010.

Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW). *EU implementation of IFRS and the fair value directive*. London: ICAEW, 2007, http://ec.europa.eu/internal_market/accounting/docs/studies/2007-eu_implementation_of_ifrs.pdf.

International Accounting Standards Board, *The IASB welcomes sec vote to remove reconciliation requirement*, press release, 15 November 2007, < <http://www.ifrs.org/News/Press-Releases/Pages/The-IASB-welcomes-SEC-vote-to-remove-reconciliation-requirement.aspx>>.

Lambert, Richard, et al., *Accounting Information, Disclosure, and the Cost of Capital*, *Journal of Accounting Research*, v. 45, no. 2, 2007, pp 385–420.

Leuz, Christian, *IAS versus U.S. GAAP: Information asymmetry-based evidence from Germany's new market*, Journal of Accounting Research, v. 41, no. 3, 2003, pp. 445-472.

Lin, Hsiao-Lun, and Yen, Ai-Ru, *The effects of IFRS adoption on audit fees for listed companies in China*, Working Paper, 2010. Available at: http://business.illinois.edu/accountancy/research/vkzcenter/conferences/taiwan/papers/Lin_Yen.pdf

Love, Vincent, J. and John H. Eickemeyer, *IFRS and accountants' liability*, The CPA Journal, v. 79, no. 4, 2009, pp. 54-56.

Mala, Rajni and Chand, Parmod, *Effect of the global financial crisis on accounting convergence*, Accounting and Finance, v. 52, 2012, pp. 21-46.

Merton, Robert C., *A Simple Model of Capital Market Equilibrium With Incomplete Information*, Journal of Finance, v. 42, no. 3, 1987, pp. 483-510.

Nelson, Mark W., *Behavioral evidence on the effects of principles- and rules-based standards*, Accounting Horizons, v. 17, no. 1, pp. 91-104.

Nelson, Mark, et al., *Evidence from auditors about managers' and auditors' earnings management decisions*, The Accounting Review, v. 77, no. 1 (Supplement), 2002, pp. 175-202.

Nicolaisen, T. Donald, *A securities regulator looks at convergence*, Northwestern University Journal of International Law and Business, April 2005, <<http://www.sec.gov/news/speech/spch040605dtn.htm>>.

Nobes, Christopher W. and Zeff, Stephen A, *Auditors' affirmations of compliance with IFRS around the world: An explanatory study*, Accounting Perspectives, v. 7, n. 4, 2008, pp. 279-292.

Riahi- Belkaoui, Ahmed, *Accounting Theory*, 5th edition, Thomson Learning, Great Britain, 2004.

Schadewitz, Hannu and Vieru, Markku, *Impact of IFRS transition complexity on audit and non-audit fee: Evidence from small and medium-sized listed companies in Finland*, 2008, available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=967314>

Schipper, Katherine, *The introduction of IAS in Europe: Implications for international convergence*, *European Accounting Review*, v. 14, no. 1, 2005, pp. 101–126.

Securities and Exchange Commission, *Staff observations in the review of IFRS financial statements*, 2007, <<http://www.sec.gov/divisions/corpfin/ifrsstaffobservations.htm>>.

Segovia, Joann, et al., *Do principles- vs. rules-based standards have a differential impact on U.S. auditors' decisions?*, 2009, <<http://ssrn.com/abstract=1368978>>.

Shah, Atul K., *Creative compliance in financial reporting*, *Accounting, Organizations and Society*, v. 21, no. 1, 1996, pp. 23-41.

Soderstrom, S. Naomi, and Kevin J. Sun, *IFRS adoption and accounting quality: A review*, *European Accounting Review*, v. 16, no. 4, 2007, pp. 675-702

Street, Donna L. and Gray, Sydney J., *Factors influencing the extent of corporate compliance with International Accounting Standards*, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, v. 11, no. 1, 2002, pp. 51-76.

Tan, Hongpin, et al., *Analysts following and forecast accuracy after mandated IFRS adoptions*, *Journal of Accounting Research*, v. 49, no. 5, 2011, pp. 1307-1357.

Tay, J.S.W., and Parker, R. H. *Measuring international harmonization and standardization*. *Abacus*, v. 26, no. 1, 1990, pp. 71-88.

Thomas, James, *Convergence: businesses and business schools prepare for IFRS*, *Issues in Accounting Education*, v. 24, 2009, pp. 369–376.

Whittington, Geoffrey, *The adoption of international accounting standards in the European Union*, European Accounting Review v. 14, no. 1, 2005, pp. 127–153.

Από την ιστοσελίδα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, <http://ec.europa.eu>

Γρηγοράκος, Θεόδωρος, *Ανάλυση - Ερμηνεία του ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου*, 13^η έκδοση, Αθήνα, εκδόσεις Αντ. Σάκκουλα, 2008.

Ιγνατιάδης, Αριστοκλής Ι., *Χρηματοοικονομική λογιστική*, τεύχος Ι, 1990, Θεσσαλονίκη.

Ιγνατιάδης, Αριστοκλής Ι., *Χρηματοοικονομική λογιστική*, τεύχος ΙΙ, Θεσσαλονίκη, 1989.

Καραγιώργος, Θεοφάνης Παπαδόπουλος, Δημήτριος, *Χρηματοοικονομική Λογιστική*, εκδόσεις Γερμανός, Θεσσαλονίκη, 2003.