



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ  
ΠΑΤΡΩΝ**  
UNIVERSITY OF PATRAS

**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΑΤΡΩΝ**

**ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

**ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ**

**(πρώην Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής – Μεσολόγγι)**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

***«Η συγκριτική μελέτη των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων  
(ΔΛΠ-ΔΠΧΠ) με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου  
Τομέα.»***

**Συγγραφείς:**

**Αυγέρη Αγγελική Α.Μ. 14863**

**Ζερβάκου Φωτεινή - Μαρία Α.Μ. 17009**

**Θεόδωρος Νταλαπέρας Α.Μ. 17098**

**Εποπτεύων καθηγητής:**

**Ντόβας Δημήτριος**

**Μεσολόγγι 2020**

## Περιεχόμενα

<b>ΠΡΟΛΟΓΟΣ</b> .....	<b>4</b>
<b>ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ</b> .....	<b>5</b>
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ</b> .....	<b>6</b>
1.1. Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) και Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ).....	6
1.2. Παρουσίαση των Διεθνών Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης/Αναφοράς .....	8
1.3. Παρουσίαση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων .....	9
1.4. Ιστορική αναδρομή των Λογιστικών προτύπων .....	11
1.5. Διαδικασία Έκδοσης και κατάρτισης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.....	13
1.6. Γενικές αρχές των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης .....	16
1.7. Γενικές αρχές των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων .....	16
1.8. Ο σκοπός και το κύρος των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων .....	17
1.9. Η εφαρμογή των ΔΛΠ-ΔΠΧΠ. ....	18
1.10. Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα από την εφαρμογή των ΔΛΠ-ΔΠΧΠ.....	19
1.11. Το πλαίσιο εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων .....	21
1.12. Προϋποθέσεις επιτυχούς εφαρμογής των ΔΛΠ.....	22
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ (IPSAS)</b> .....	<b>24</b>
2.1 Γενικά.....	24
2.1.1. Ο όρος «Δημόσιος Τομέας» .....	24
2.2. Ιστορική αναδρομή των IPSAS .....	25
2.3. Παρουσίαση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα. ....	26
2.4. Χώρες που έχουν υιοθετήσει τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα. ....	29
2.5. Επιχειρήσεις που εφαρμόζουν τα IPSAS.....	29
2.6. Οι οικονομικές καταστάσεις των IPSAS .....	30
2.7. Τα Στάδια εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο Δημόσιο Τομέα.....	30
2.8. Στόχος των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα.....	31
2.9 Λογιστικοί μέθοδοι των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα. ....	32
2.9.1 Μέθοδος Ταμειακής Βάσης. ....	32
2.9.2. Μέθοδος της Προσαρμοσμένης Λογιστικής σε Ταμειακή Βάση. ....	33
2.9.3. Μέθοδος Δεδουλευμένης Βάσης.....	33

2.9.4. Η Μέθοδος της Προσαρμοσμένης Δεδουλευμένης Βάσης. ....	34
2.9.5. Διαφορές Ταμειακής Βάσης και Δεδουλευμένης Βάσης. ....	34
2.10. Προϋποθέσεις για την επιτυχή εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα.....	35
2.12. Οφέλη από την εφαρμογή των IPSAS και σημαντικές αλλαγές που θα επέλθουν από την εφαρμογή τους. ....	36
2.12. Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα.....	38
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΚΑΙ ΟΜΟΙΟΤΗΤΕΣ ΤΩΝ IPSAS ΜΕ ΤΑ IAC/IFRS .....</b>	<b>40</b>
3.1. Τα ISPAS που δε αντιστοιχούν στα ΔΛΠ.....	42
3.1.1. IPSAS 22: «Γνωστοποίηση Πληροφοριών για το Γενικό Κυβερνητικού Τομέα»... ..	42
3.1.2. IPSAS 23: « Έσοδα από μη Ανταλλακτικές Συναλλαγές» .....	42
3.1.3. IPSAS 24: «Παρουσίαση Πληροφοριών του Προϋπολογισμού στις Οικονομικές Καταστάσεις» .....	43
3.2. Οικονομικές καταστάσεις ΔΛΠ και IPSAS.....	44
3.3. Αντιστοίχιση των Διεθνών Προτύπων Δημοσίου Τομέα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα .....	45
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΔΛΠ ΚΑΙ IPSAS .....</b>	<b>48</b>
4.1. Στοιχεία κατάστασης οικονομικής θέσης με βάση τα ΔΛΠ. ....	48
4.2. Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης με βάση τα ΔΛΠ.....	49
4.3. Στοιχεία κατάστασης Ταμειακών Ροών με βάση τα ΔΛΠ .....	50
4.5. Κατάσταση Οικονομικής απόδοσης (31/12/20Χ1) .....	54
4.5.1 Κατηγοριοποίηση βάσει της λειτουργίας των δαπανών) .....	54
4.5.2. Κατηγοριοποίηση βάσει του είδους των δαπανών .....	55
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ .....</b>	<b>57</b>
<b>ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ .....</b>	<b>59</b>
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....</b>	<b>60</b>

## Περιεχόμενα Εικόνων

Εικόνα 1: Μετάβαση στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.....	13
Εικόνα 2: Πλεονεκτήματα - Μειονεκτήματα ΔΛΠ/ΔΠΧΠ.....	19
Εικόνα 3: Στόχος των IPSAS .....	31
Εικόνα 4: Πλεονεκτήματα - Μειονεκτήματα IPSAS.....	38

## Περιεχόμενα πινάκων

Πίνακας 1: Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς.....	8
Πίνακας 2: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.....	10
Πίνακας 3: Διεθνή Λογιστικά πρότυπα Δημοσίου Τομέα.....	28
Πίνακας 4: Διαφορά ως προς την χρησιμοποίηση ορολογιών.....	41
Πίνακας 5: Αντιστοιχία των IPSAS-IAC/IFRS .....	47

## **ΠΡΟΛΟΓΟΣ**

Η παρούσα πτυχιακή εργασία έχει τον τίτλο: **«Η συγκριτική μελέτη των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα (ΔΛΠ-ΔΛΠΔΤ)»**.

Αυτή η εργασία πραγματεύεται την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ) και των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα (ΔΛΠΔΤ), επίσης εντοπίζει τις ομοιότητες και τις διαφορές που μπορούν να παρουσιάσουν κατά την εφαρμογή τους.

Απαρτίζεται από πέντε κεφάλαια. Το πρώτο κεφάλαιο αφορά τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. Στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζονται τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα. Το τρίτο κεφάλαιο αναπτύσσει τις ομοιότητες και διαφορές των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα και στο τέταρτο κεφάλαιο παρουσιάζονται οι οικονομικές καταστάσεις των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα. Τέλος στο πέμπτο και τελευταίο κεφάλαιο περιέχει το συμπέρασμα της εργασίας.

## **ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ**

Μέσα από την παρούσα εργασία θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε θερμά τον καθηγητή κ. Δημήτρη Ντόβα, για την εποπτεία και υποστήριξη της στο σχεδιασμό και υλοποίηση της πτυχιακής μας. Επίσης θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τις οικογένειες μας για την κατανόηση και την στήριξη που μας παρείχαν καθημερινώς σε όλη μας την προσπάθεια.

Η παρούσα πτυχιακή εργασία εκπονήθηκε υπό την καθοδήγηση του αρχικά εποπτεύοντος καθηγητή κ. Βασίλειου Σμαράιδου και τη διαδικασία εξέτασής της ανέλαβε διεκπεραιωτικά ο καθηγητής Δ. Ντόβας.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΚΑΙ ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ.

### 1.1. Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) και Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ).

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα προέκυψαν από την ανάγκη ύπαρξης ενιαίων αρχών και κανόνων που θα διέπουν τη λειτουργία κάθε επιχείρησης σε ότι αφορά τις οικονομικές καταστάσεις και την πληροφόρηση που παρέχεται σε τρίτους.

Πρόκειται για κωδικοποιημένες λογιστικές πολιτικές και κανονισμούς που εφαρμόζουν οι ιθύνοντες μιας επιχείρησης, οι οικονομικές διευθύνσεις και οι αρμόδιοι λογιστές της, όταν συντάσσουν τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις.

Η εφαρμογή τους σε μια επιχείρηση είναι ταυτόσημη όχι μόνο της λογιστικής ποιότητας αλλά και της αντικειμενικότητας και αμεροληψίας κατά την παρουσίαση των χρηματοοικονομικών αποτελεσμάτων. (LANG, 2007)

Τα ΔΛΠ θα λέγαμε ότι συγκροτούν μια αδιαίρετη δέσμη διεθνών λογιστικών προτύπων με αυξημένα επίπεδα ποιότητας, τα οποία είναι αναγκαία για την συλλογή ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων ως ακολούθως: (Πέττας, 2001)

- Ισολογισμός
- Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεων
- Κατάσταση Μεταβολής Χρηματοοικονομικής θέσης
- Κατάσταση ταμειακών ροών
- Επεξηγηματικές σημειώσεις

Στο επίσημο ορισμό όμως είναι απαραίτητο να αναφερθούμε στο άρθρο 2 του κανονισμού αρ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 19ης Ιουλίου 2002 στο οποίο αναγράφεται: «Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ), τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) και οι συναφείς ερμηνείες (ερμηνείες της SIC-ΔΠΧΠ), οι μεταγενέστερες τροποποιήσεις των εν λόγω προτύπων και συναφών ερμηνειών καθώς και τα μελλοντικά πρότυπα και συναφείς ερμηνείες που θα εκδώσει ή θα δημοσιεύσει στο μέλλον ο Οργανισμός Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΟΔΛΠ)»<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 19ης Ιουλίου 2002

Η κύρια πρόθεση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων αναγράφεται στην παράγραφο 4 του Κανονισμού 1606/2002: «Ο παρών κανονισμός ενισχύει την ελεύθερη κυκλοφορία των κεφαλαίων στην εσωτερική αγορά και βοηθά τις κοινοτικές εταιρείες να ανταγωνίζονται σε ισότιμη βάση για την εξεύρεση διαθέσιμων χρηματοοικονομικών πόρων τόσο στις κοινοτικές όσο και στις διεθνείς κεφαλαιαγορές».

Η Ευρωπαϊκή Ένωση για την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και σύμφωνα με τον παραπάνω κανονισμό, προχώρησε προς την επίτευξη ενός συγκεκριμένου στόχου. Ο στόχος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ήταν να υιοθετήσουν και να εφαρμόσουν όλες οι χώρες τα Δ.Λ.Π. ώστε οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες που παρέχουν να είναι εναρμονισμένες με τα πρότυπα και οι οικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων να είναι συγκρίσιμες και διαφανείς σε τέτοιο βαθμό που να διασφαλίζουν την αποτελεσματική λειτουργία των κεφαλαιαγορών και των εσωτερικών αγορών των κρατών – μελών της Ε.Ε.

Από τη δεκαετία του 1980 έως και το 2002 τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα ήταν η κυρίαρχη και αποκλειστική έννοια της ισχύουσας διεθνούς λογιστικής νομοθεσίας, ενώ από το 2002 και έπειτα, στα ΔΛΠ προστέθηκαν νέες οδηγίες (ΔΠΧΠ) οι οποίες όχι μόνο εμπλούτισαν το περιεχόμενό τους αλλά μετέτρεψαν τον χαρακτήρα τους από αυστηρά λογιστικό σε ευρύτερα χρηματοοικονομικό. (Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 19ης Ιουλίου 2002, για την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων, 2002)

Το Συμπέρασμα του κανονισμού αυτού είναι η αρμονική λειτουργία της Κεφαλαιαγοράς, η διασφάλιση των επενδυτών και ο σχηματισμός ενός κλίματος αξιοπιστίας στις χρηματοπιστωτικές αγορές. Με λίγα λόγια, σε ένα βιώσιμο χρηματοπιστωτικό σύστημα σχηματίζεται από μια αρμονική της Κεφαλαιαγοράς που κατέχει μια διεθνή αποδοχή μέσα από γενικά αποδεκτά λογιστικά πρότυπα. (Πέττας, 2001)

Συνοψίζοντας, η υπόσταση της αποστολής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων αποτελούν πολύ σημαντικό χαρακτήρα για την συμβολή τους σε μια αυθεντική και αντικειμενική αναπαράσταση της Χρηματοοικονομικής Κατάστασης και των αποτελεσμάτων μιας επιχείρησης κατά την υλοποίηση τους. (Barth, 2000).



## 1.2. Παρουσίαση των Διεθνών Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης/Αναφοράς <sup>2</sup>

<b>ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ</b>	<b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ</b>
ΔΠΧΑ 1	ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΠΧΑ
ΔΠΧΑ 2	ΠΑΡΟΧΕΣ ΠΟΥ ΕΞΑΡΤΩΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ
ΔΠΧΑ 3	ΣΥΝΕΝΩΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΔΠΧΑ 4	ΑΣΦΑΛΙΣΤΗΡΙΑ ΣΥΜΒΟΛΑΙΑ
ΔΠΧΑ 5	ΜΗ ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΚΑΤΕΧΟΝΤΑΙ ΠΡΟΣ ΠΩΛΗΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΚΟΠΕΙΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ
ΔΠΧΑ 6	ΕΡΕΥΝΑ ΚΑΙ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΟΡΥΚΤΩΝ ΠΟΡΩΝ
ΔΠΧΑ 7	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ
ΔΠΧΑ 8	ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟΙ ΤΟΜΕΙΣ
ΔΠΧΑ 9	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ
ΔΠΧΑ 10	ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ
ΔΠΧΑ 11	ΣΧΗΜΑΤΑ ΥΠΟ ΚΟΙΝΟ ΕΛΕΓΧΟ
ΔΠΧΑ 12	ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΣΥΜΜΕΤΟΧΩΝ ΣΕ ΑΛΛΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΕΣ
ΔΠΧΑ 13	ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ ΕΥΛΟΓΗΣ ΑΞΙΑΣ
ΔΠΧΑ 15	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ ΜΕ ΠΕΛΑΤΕΣ
ΔΠΧΑ 16	ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ

Πίνακας 1: Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς

<sup>2</sup><https://www.taxheaven.gr/ias>

### 1.3. Παρουσίαση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων<sup>3</sup>

ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
ΔΛΠ 1	ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ
ΔΛΠ 2	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ
ΔΛΠ 7	ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ
ΔΛΠ 8	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ, ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΛΑΘΗ
ΔΛΠ 10	ΓΕΓΟΝΟΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΕΡΙΟΔΟ ΑΝΑΦΟΡΑΣ
ΔΛΠ 11	ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΕΣ ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ
ΔΛΠ 12	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ
ΔΛΠ 16	ΕΝΣΩΜΑΤΑ ΠΑΓΙΑ
ΔΛΠ 17	ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ
ΔΛΠ 18	ΕΣΟΔΑ
ΔΛΠ 19	ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ
ΔΛΠ 20	ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΤΗΣ ΚΡΑΤΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΔΛΠ 21	ΟΙ ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΜΕΤΑΝΟΛΩΝ ΣΤΙΣ ΤΙΜΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ
ΔΛΠ 23	ΚΟΣΤΟΣ ΔΑΝΕΙΟΥ
ΔΛΠ 24	ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΩΝ ΜΕΡΩΝ
ΔΛΠ 26	ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΠΑΡΟΧΩΝ ΕΞΟΔΟΥ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΗΡΕΣΙΑ
ΔΛΠ 27	ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΑΤΟΜΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

<sup>3</sup><https://www.taxheaven.gr/ias>

ΔΛΠ 28	ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΣΥΓΓΕΝΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ
ΔΛΠ 29	ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕ ΥΠΕΡΠΛΗΘΩΡΙΣΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΕΣ
ΔΛΠ 31	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ
ΔΛΠ 32	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ
ΔΛΠ 33	ΚΕΡΔΗ ΑΝΑ ΜΕΤΟΧΗ
ΔΛΠ 34	ΕΝΔΙΑΜΕΣΗ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΑΝΑΦΟΡΑ
ΔΛΠ 36	ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΑΞΙΑΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
ΔΛΠ 37	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ, ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ
ΔΛΠ 38	ΑΥΛΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ
ΔΛΠ 39	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΕΚΤΙΜΗΣΗ
ΔΛΠ 40	ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΑ
ΔΛΠ 41	ΓΕΩΡΓΙΑ

Πίνακας 2: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Τα συγκεκριμένα πρότυπα εκδόθηκαν κατά την περίοδο 1973-2001 από την Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

#### 1.4. Ιστορική αναδρομή των Λογιστικών προτύπων

Την δεκαετία του 1960 τα Διεθνή Λογιστικά πρότυπα κάνουν την πρώτη εμφάνιση τους και το 1966 προτάθηκε στα λογιστικά σώματα του Καναδά και των ΗΠΑ να δημιουργήσουν μια διεθνή ομάδα μελέτης λογιστών (Accountant International Study Group - AISG) η οποία θα αναπτύσσει συγκριτικές μελέτες και ελεγκτικές πρακτικές στις δυο χώρες.

Το 1973 ιδρύθηκε στο Λονδίνο η Επιτροπή των Διεθνών Λογιστικών Πρότυπων. Σκοπός της, η δημιουργία λογιστικών προτύπων υψηλής ποιότητας που θα χρησιμοποιούνται παγκοσμίως, με την ενσωμάτωση των εθνικών προτύπων των διαφόρων χωρών με τα παγκόσμια λογιστικά πρότυπα. Στην επιτροπή αρχικά συμμετείχαν οι παρακάτω χώρες:

- Αυστραλία
- Γαλλία
- Γερμανία
- Ηνωμένο Βασίλειο
- ΗΠΑ
- Ιαπωνία
- Ιρλανδία
- Καναδάς
- Μεξικό και
- Ολλανδία

Το πρώτο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο ιδρύθηκε το 1975.

Το **1977** υπό τη Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών (International Financial Accounting Committee) συντονίστηκαν οι διεθνείς επαγγελματικές αρμοδιότητες των οργανισμών λογιστικής.

Το **1981** έγινε σύναψη ανάμεσα στη Διεθνή Επιτροπή Προτύπων Λογιστικής (IASB) και στη Διεθνή Ομοσπονδία των Λογιστών (IFAC), ότι η πρώτη θα μπορεί να ρυθμίζει τον προσδιορισμό των ΔΛΠ και την σύνταξη των εγγράφων συζητήσεων. Το **1990** αρχίζει η αναβάθμιση των προτύπων και της τυποποίησης τους.

Στόχος της Επιτροπής Διεθνών Λογιστικών Προτύπων ήταν ο σχηματισμός μιας ομάδας αδιαίρετων λογιστικών τύπων κοινώς αποδεκτών από τη διεθνή κοινότητα.

Το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο της Λισσαβόνα το **2000** πρόβαλε την ανάγκη για χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες της αγοράς στο εσωτερικό της. Η επιτροπή με τίτλο «Στρατηγική Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης της Ε.Ε.: μελλοντική πορεία», και

δήλωσε πως με βάση τα ΔΛΠ από το 2005 όσες εταιρείες είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο θα πρέπει να καταρτίζουν αδήριτα ενοποιημένες καταστάσεις.

Δημιουργήθηκε τον Μάρτιο του **2001** ένας μη κερδοσκοπικός οργανισμός το International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF), στη πολιτεία Delaware στις ΗΠΑ, με την αρμοδιότητα της κατάρτισης και έκδοσης των Λογιστικών Προτύπων. Τον επόμενο μήνα δηλαδή τον Απρίλιο του 2001 η IASC άλλαξε το όνομα της σε IASB με στόχο τον συντονισμό με την αμερικάνικη ένωση Financial Accounting Standards Board (FASB). Ωστόσο η FASB δέχεται ως νόμιμα, τα λογιστικά πρότυπα (ΔΛΠ) τα οποία εκδόθηκαν από την IASC. Η FASB απαρτίζεται από 14 μέλη, από τα οποία τα 12 μέλη είναι πλήρους απασχόλησης και τα άλλα 2 μέλη μερικής.

Το Μάρτιο του **2002** γνωστοποιήθηκε η απόφαση για τα πρότυπα που έχουν εκδοθεί από την Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων για τη χρονική περίοδο 1973-2002 θα προσαγορεύονται ως ΔΛΠ ενώ αυτά από το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων θα προσαγορεύονται ως Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ).

Το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων αποφάσισε στις **19/06/2003** να αλλάξει την Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών (ΜΕΔ) που αναφέρεται στην «*Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων ως Βασικό Λογιστικό Πρότυπο*» με το νέο Διεθνή Πρότυπο Χρηματοοικονομικό Πρότυπο (1) «*Πρώτη Εφαρμογή των Προτύπων Διεθνούς Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης*» το οποίο αναφέρει ότι κάθε επιχείρηση που εφαρμόζει για πρώτη φορά τα ΔΛΠ να συμμορφώνεται με κάθε ΔΛΠ και καθεμία διερμηνεία που ισχύουν κατά το χρόνο της πρώτης εφαρμογής.

Το **2004** ο κανονισμός για την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων τροποποιείται.

Το **2005** η Ευρωπαϊκή Ένωση υιοθετεί τα ΔΛΠ, τα οποία εφαρμόζονται υποχρεωτικά από όλες τις επιχειρήσεις/εταιρίες που είναι εισηγμένες σε χρηματιστήρια αξιών στην Ε.Ε.

Το **2006** σύναψαν Μνημόνιο Συνεννόησης το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και το Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων των ΗΠΑ με στόχο την συνεννόηση των δύο αυτών Πλαισίων Λογιστικών Προτύπων σε καθοριστικά ζητήματα.

Στις **27/11/2009** μπήκε σε εφαρμογή ο κανονισμός με αριθμό 1164/2009 της επιτροπής που επιφέρει αλλαγές στον κανονισμό περί της υιοθέτησης κάποιων διεθνών λογιστικών προτύπων.

# Η Μετάβαση στα ΔΛΠ

## Ιδανικό Χρονοδιάγραμμα



Εικόνα 1: Μετάβαση στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

### 1.5. Διαδικασία Έκδοσης και κατάρτισης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

Η διαδικασία έκδοσης ενός Δ.Λ.Π. και ΔΠΧΠ είναι ίδια. Γίνεται μέσω μιας διεθνούς διαβούλευσης, νόμιμης διαδικασίας, με συμμετοχή όλων των ενδιαφερομένων και οργανώσεων από όλο τον κόσμο.

**Τα όργανα κατάρτισης των ΔΛΠ και ΔΠΧΠ είναι:**

- η Επιτροπή Διεθνούς Ερμηνείας Χρηματοοικονομικών Αναφορών,
- το Ίδρυμα Διεθνών Λογιστικών προτύπων,
- το Συμβούλιο Εθνικών Προτύπων και
- η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Η διαδικασία έκδοση ενός Δ.Λ.Π. και ΔΠΧΠ γίνεται σε έξι στάδια και απαιτεί ένα σημαντικό χρονικό διάστημα.

**Τα έξι στάδια της διαδικασίας είναι τα εξής:**

### **1. Καθαρισμός ατζέντας**

Το IASB αξιολογεί και καθορίζει από μόνη του για το αν προστεθεί ή όχι ένα λογιστικό θέμα στην ατζέντας του και λαμβάνει την τελική απόφαση σε συνεδρία της με πλειοψηφία ψήφων για να πάρει την μορφή λογιστικού προτύπου. Κατά την διάρκεια, το IASB εξετάζει προτάσεις από ενδιαφερόμενους φορείς καθώς και αιτήσεις πολιτών, για την σχετικότητα τους, προς τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων και την αξιοπιστία τους για την διαθεσιμότητα σε ορισμένες γραμμές ή διαθεσίμων πόρων.

### **2. Καταρτισμός του σχεδίου**

Για κάθε λογιστικό θέμα που προστίθεται στην ατζέντα του Συμβούλιου Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, οργανώνεται ένα σχέδιο όπου το IASB αποφασίζει για το αν θα το ρυθμίσει με άλλους φορείς ή μόνος του. Η διαδικασία συνεχίζεται με την σύσταση μιας συμβουλευτικής ομάδας, με έναν διαχειριστή – υπεύθυνο να καταρτίσει το σχέδιο του προγράμματος συνδεδεμένο με μια μικρή επισκόπηση του χρονοδιαγράμματος του προσωπικού, των εγγράφων και της υπόλοιπης διαδικασίας που ακολουθεί, υπό την εποπτεία του ΣΔΛΠ.

### **3. Ανάπτυξη και δημοσίευση ενός προσχεδίου**

Στο τρίτο στάδιο η IASB εκδίδει ένα έγγραφο που θα αναφέρει σημαντικές επεξηγήσεις αλλά θα συλλέξει και σημαντικά σχόλια. Επιπλέον μπορεί να εκδοθεί και από κάποιον άλλο ρυθμιστή προτύπου. Για την έκδοση του εγγράφου αποφασίζεται σε συνεδρίαση του IASB με απλή πλειοψηφία. Ένα τυπικό έγγραφο περιλαμβάνει:

- Περίληψη του θέματος
- Πιθανές προσεγγίσεις του προβλήματος για αντιμετώπιση του
- Πρώτες σκέψεις των συντακτών και
- Πρόσκληση για υποβολή παρατηρήσεων.

Όλα τα τεχνικά θέματα του εγγράφου συζητούνται και αναλύονται σε δημόσιες συνεδριάσεις με διάρκεια χρόνου 120 μέρες και αν θεωρηθεί σημαντικό μπορεί να δοθεί παράταση. Μετά το πέρας των 120 ημερών τα σχόλια τα όποια συλλέγονται δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα του ΣΔΛΠ.

Το στάδιο αυτό δε τίθεται υποχρεωτικό αλλά σε περίπτωση μη έκδοσης εγγράφου θα πρέπει η IASB να αναφέρει τους λόγους που δεν το έπραξε.

#### **4. Ανάπτυξη και έκδοση ενός προσχεδίου**

Ενώ το τρίτο στάδιο δε είναι υποχρεωτικό, σε αυτό το στάδιο, είτε έχει εκδοθεί ή όχι έγγραφο συζήτησης το ΣΔΛΠ είναι υποχρεωμένο να εκδώσει ένα προσχέδιο πρότυπου για να γίνει δημόσιος σχολιασμός. Πρώτου εκδοθεί η IASB, το σχέδιο έκθεσης, θα πρέπει να εξετάσει τις παρατηρήσεις που έχει συλλέξει το προσωπικό του και τις επεξηγήσεις του γνωμοδοτικού συμβουλίου από την συμβουλευτική ομάδα και φορείς θέσπισης λογιστικών προτύπων. Το προσχέδιο προτύπου περιλαμβάνει:

- Πρόταση δημιουργίας προτύπου ή
- Τροποποίηση υπάρχοντος προτύπου.

Εφόσον λυθούν τυχόν προβλήματα στις συνεδριάσεις, το IASB δίνει την εντολή να συνταχθεί και μετέπειτα να δημοσιοποιηθεί το σχέδιο έκθεσης για να ελεγχθεί και σχολιαστεί από το ευρύ κοινό. Η διάρκεια για έλεγχο και σχολιασμό είναι 120 ημέρες, εκτός και αν πρόκειται για επείγον ζήτημα ή μικρό προσχέδιο, μπορεί να μειωθεί στις 30 μέρες με σύμφωνη απόφαση των 75% των διαχειριστών.

#### **5. Ανάπτυξη και δημοσίευση ενός ΔΛΠ και ΔΠΧΠ.**

Εφόσον εξεταστούν με ακρίβεια όλα τα σχόλια και παρατηρήσεις που υπάρχουν μετά την δημοσιοποίηση του προσχεδίου προτύπου, το ΣΔΛΠ αποφασίζει για την επανασύνταξη και η επαναπρόωθηση για νέο έλεγχο και σχεδιασμό. Προηγείται ένας εξωτερικός έλεγχος από την επιτροπή διερμηνειών. (Bailey, 2000)

#### **6. Διαδικασίες μετά την έκδοση ενός ΔΛΠ**

Εφόσον το ΔΛΠ εκδοθεί, το ΣΔΛΠ προβαίνει σε περεταίρω ενέργειες . Συγκεκριμένα τα μέλη του συμβουλίου μαζί με ενδιαφερομένους φορείς πραγματοποιούν συνεδριάσεις για την εξασφάλιση της αξιοπιστίας του προτύπου συλλέγοντας όλα τα σχόλια και καταγράφοντας τον απολογισμό της εφαρμογή του. Αποτέλεσμα των συνεδριάσεων μπορεί να οδηγήσει το IASB σε αλλαγές του προτύπου ή σε νέα θέματα που θα προστεθούν στην ατζέντα του.



## 1.6. Γενικές αρχές των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης

Οι πιο σημαντικές αρχές των διεθνών προτύπων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης των οποίων βασίζονται είναι οι ακόλουθες:

1. **Η αρχή της συνεχούς δραστηριότητας:** Γίνεται καθαρισμός του πεδίου που εφαρμόζεται η λογιστική. Επίσης ισχύει η παραδοχή, ότι οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις μιας επιχείρησης συντάσσονται εφόσον υπάρχει συνέχεια των εργασιών της, δε έχει ρευστοποιήσει την περιουσία της και δε έχει περιορίσει την δραστηριότητα της.
2. **Η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων:** Κάθε έσοδο – έξοδο καταχωρούνται την στιγμή που πραγματοποιούνται.
3. **Η αρχή της αξιοπιστίας και της ποιότητας:** Με την δημιουργία των ΔΠΧΠ τέθηκε ως κατευθυντήρια γραμμή το όφελος που θα έχει ο χρήστης μέσα από τις οικονομικές καταστάσεις. Για να πραγματοποιηθεί ο σκοπός της δημιουργίας των ΔΠΧΠ, θα πρέπει οι οικονομικές καταστάσεις να μην περιέχουν λάθη και να διακατέχονται από αξιοπιστία. Επιπλέον θα πρέπει:
  - Να μην υπάρχει ρεαλισμός
  - Να υπάρχει ποιότητα
  - Μην υπάρχει συρρίκνωση των υποχρεώσεων και των δαπανών αλλά ούτε μεγέθυνση των περιουσιακών στοιχείων και
  - Να παρέχουν πλήρης πληροφόρηση για την λήψη σωστής απόφασης σε θέματα στρατηγικής, επένδυσης και οικονομικών δεδομένων
4. **Η αρχή της συγκρισιμότητας, της σαφήνειας και συνάφειας:** Για την παροχή πλεονεκτημάτων των ΔΠΧΠ, θα πρέπει να αποτυπώνονται με τρόπο, ο οποίος θα βοηθάει στον χρήστη – αναγνώστη να πραγματοποιεί συγκρίσεις των οικονομικών μεγεθών διαχρονικά, την εξέλιξη από χρόνο σε χρόνο και σύγκριση επιχειρήσεων ίδιων μεγεθών και αντικείμενο δραστηριότητας. Όσο αφορά την σαφήνεια και συνάφεια, αποτελούν χαρακτηριστικά των ΔΠΧΠ και έχουν στόχο να βοηθάει το χρήστη μέσω της απαραίτητης γνώσης που αποκτά να πάρει την βέλτιστη απόφαση σε σύντομο χρονικό διάστημα.

## 1.7. Γενικές αρχές των Διεθνών Λογιστικών Πρότυπων

Οι αρχές των Διεθνών Λογιστικών Πρότυπων των οποίων βασίζονται είναι οι ακόλουθες:

1. **Αρχή της ακριβοδίκαιης παρουσίασης:** Η χρήση ενός προτύπου σε κάποιες περιπτώσεις μπορεί να οδηγήσει σε λανθασμένη πληροφόρηση. Σε αυτή την περίπτωση η επιχείρηση το αντιμετωπίζει σύμφωνα με κάποιες συγκεκριμένες προϋποθέσεις στις οποίες αναλύονται τα οικονομικά αποτελέσματα. Κάθε λοιπόν παρέκκλιση από τα ΔΛΠ γίνεται με την

προϋπόθεση ότι θα εξηγείται ο λόγος για τον οποίο συμβαίνει αυτό. Αυτός είναι ο λόγος που οι οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων που καταρτίζονται σύμφωνα με τα ΔΛΠ θα πρέπει να συμμορφώνονται σε όλες τις αρχές των προτύπων και να παρουσιάζουν ακριβοδίκαια την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης χωρίς να παρεκκλίνουν. Με αυτό τον τρόπο επιτυγχάνεται η ακριβή πληροφόρηση των καταστάσεων των εταιριών..

2. **Αρχή της συντηρητικότητας:** Η αρχή αυτή αποτελεί μια από τις παλαιότερες λογιστικές αρχές και αναφέρεται στο πνεύμα συντηρητικότητας το οποίο πρέπει να χαρακτηρίζει τον επιχειρηματία και σύμφωνα με αυτό κρίνει τα οικονομικά γεγονότα. Σύμφωνα με αυτή την αρχή η επιχείρηση θα πρέπει να αντιμετωπίζει ότι προκύπτει με τη μέθοδο εκείνη η οποία αποτιμά στο χαμηλότερο ποσό τα έσοδα και τα στοιχεία του Ενεργητικού και στο υψηλότερο ποσό τα έξοδα και τα στοιχεία του Παθητικού.
3. **Σπουδαιότητα, Ολότητα και Ουδετερότητα:** Στις επενδυτικές αποφάσεις των εταιριών είναι απαραίτητο να υπάρχει μια πλήρης άποψη στα οικονομικά δεδομένα διότι η απουσία ή η απομάκρυνση κάποιων μπορεί να οδηγήσει σε λανθασμένες αποφάσεις που μπορεί να αποβούν μοιραίες για την επιχείρηση. Επιπλέον κάθε σημαντικό στοιχείο πρέπει να παρουσιάζεται ξεχωριστά προκειμένου να παραμείνει ασφαλής και ανεπηρέαστη η λήψη αποφάσεων. Η παράλειψη σημαντικών οικονομικών στοιχείων μπορεί να θεωρηθεί σφάλμα και να φέρει άλλα αποτελέσματα από αυτά που οι επενδυτές θα ήθελαν για το μέλλον της επιχείρησης.
4. **Ομοιομορφία των Οικονομικών Καταστάσεων:** Στις οικονομικές καταστάσεις η εμφάνιση των στοιχείων θα πρέπει να έχει την ίδια μορφή και δομή και να παραμένει ίδια από χρήση σε χρήση εκτός από συγκεκριμένες περιπτώσεις που υπάρχουν μεταβολές στις επιχειρηματικές δραστηριότητες ή προκύψει κάποια αλλαγή που απαιτείται από τα ΔΛΠ.
5. **Συγκριτική Πληροφόρηση:** Οι χρήστες είναι πολύ σημαντικό να έχουν την δυνατότητα να κάνουν προβλέψεις για το μέλλον αλλά και συγκρίσεις όχι μόνο σχετικά με τα προηγούμενα έτη αλλά και με άλλες εταιρίες. Για την επίτευξη αυτού του σκοπού οι διαχρονικές καταστάσεις πρέπει να είναι συγκρίσιμες, σαφείς και να βοηθούν τον χρήστη να εκτιμήσει τις αποφάσεις καθώς και να εξάγει τα συμπεράσματα που θα συμβάλλουν στην λήψη μιας σωστής μελλοντικής απόφασης. Σε αυτό βοηθάει η παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων σε δύο στήλες με σκοπό να είναι εμφανή τα κονδύλια της τρέχουσας και της προηγούμενης περιόδου αναφοράς ή των προηγούμενων περιόδων.

## 1.8. Ο σκοπός και το κύρος των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

Η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Ε.Δ.Λ.Π.) και το λογιστικό επάγγελμα δε αρκούν για την επιβολή των διεθνών προτύπων ή την συμμόρφωση ως προς τα Δ.Λ.Π.. Στόχος της IASC (International Accounting Standards Committee) είναι η

υποστήριξη και αναγνώριση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από τις ενδιαφερόμενες ομάδες και με την πάροδο των ετών να έχουν ένα θετικό αποτέλεσμα. Συνεπώς θα υπάρξει βελτίωση στην ποιότητα των οικονομικών καταστάσεων που θα τους επιφέρει αξιοπιστία και χρησιμότητα που θα εξαπλωθεί σε όλο τον κόσμο.

Επομένως ο κύριος στόχος των οικονομικών καταστάσεων είναι να μας προσφέρουν πληροφορίες σχετικά με την οικονομική θέση, την αποδοτικότητα και τις μεταβολές στην οικονομική θέση μιας εταιρίας, που είναι ωφέλιμες σε ένα μεγάλο αριθμό χρηστών για να παρθούν οικονομικές αποφάσεις

Άρα ο **σκοπός των ΔΛΠ** είναι να απεικονίζει τη βάση παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων γενικού σκοπού, με αποτέλεσμα να επιτυγχάνεται η συγκρισιμότητα τόσο με τις οικονομικές καταστάσεις που αφορούν προηγούμενα έτη της ίδιας επιχείρησης όσο και με τις οικονομικές καταστάσεις διαφορετικών επιχειρήσεων. Για να υλοποιηθεί αυτός ο σκοπός το πρότυπο θέτει τις γενικές αρχές παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων, τις κατευθυντήριες γραμμές για τη δομή τους αλλά και το μικρό περιεχόμενό τους.

## **1.9. Η εφαρμογή των ΔΛΠ-ΔΠΧΠ.**

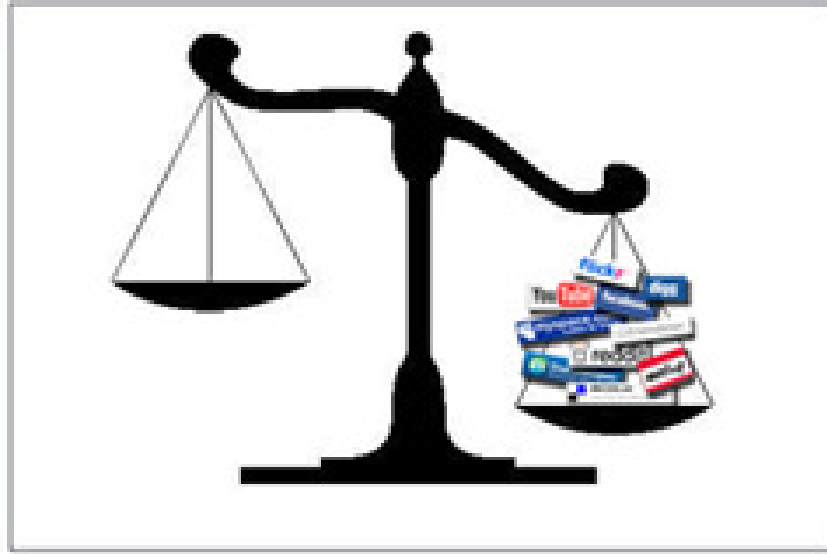
Οι χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης μπορούν να επιβάλλουν ή να επιτρέψουν στις εταιρίες που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο να καταρτίζουν τους ετήσιους λογαριασμούς, χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους βάσει των ΔΠΧΠ που υιοθετούνται με τις διαδικασίες που θεσπίζει ο κανονισμός.

Επιπλέον αποφασίζουν την επέκταση της υποχρεωτικής ή προαιρετικής εφαρμογής των ΔΠΧΠ και στις εταιρίες που δε είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο κατά την κατάρτιση των ετήσιων λογαριασμών.<sup>4</sup> (Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, 2008)

---

<sup>4</sup>ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ της 3ης Νοεμβρίου 2008 για την υιοθέτηση ορισμένων διεθνών λογιστικών προτύπων σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου ([http://publications.europa.eu/resource/ellar/304cce52-d993-4e1e-a381-9e682c214ec7.0004.03/DOC\\_1](http://publications.europa.eu/resource/ellar/304cce52-d993-4e1e-a381-9e682c214ec7.0004.03/DOC_1))

## 1.10. Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα από την εφαρμογή των ΔΛΠ-ΔΠΧΠ



Εικόνα 2: Πλεονεκτήματα - Μειονεκτήματα ΔΛΠ/ΔΠΧΠ

Το ερώτημα που αποτελεί το μείζον ζήτημα είναι, αν η εφαρμογή των ΔΛΠ/ΔΠΧΑ και η εισαγωγή τους αξίζουν το όλο εγχείρημα. Οι αποφάσεις στο εν λόγω ερώτημα είναι αντικρουόμενες διότι οι απόψεις που έχουν καταγραφεί είναι τόσο θετικές όσο και αρνητικές.

### Πλεονεκτήματα

Ένα από τα πιο σημαντικά πλεονεκτήματα είναι ότι κάποιες θεμελιώδεις αρχές αποκτώνται με την βοήθεια των οποίων μπορεί να γίνει κρίση ή αντίδραση των επιμέρους νόμων, δηλαδή στην ισχύουσα φορολογική, λογιστική, εμπορική και τυχόν μελλοντικό νομοθέτημα.

Επιπλέον δίνεται η δυνατότητα η επίτευξη διεθνούς σύγκριση όχι μόνο των αντιστοιχών οικονομικών καταστάσεων, αλλά και το διεθνές κύρος των επιχειρήσεων οι οποίες θα εφαρμόσουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα . Επίσης ένα ακόμη πλεονέκτημα είναι η πιο σωστή παρουσίαση οικονομικών καταστάσεων μιας επιχείρησης , με αποτέλεσμα την πιο σωστή λήψη αποφάσεων από την πλευρά των επενδυτών και των πιστωτών όπου αυξάνεται η αποτελεσματικότητα των αγορών και μειώνεται το κόστος κεφαλαίου.

Με την εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς , όφελος έχουν τόσο οι επενδυτές όσο και η επιχείρηση, διότι:

1. Η ανάγκη για πληροφόρηση, εξωτερική - εσωτερική , της ίδιας οικονομικής μονάδας και επίσης η δημιουργία ποιοτικής λογιστικής γλώσσας κάνει την διαδικασία παραγωγής οικονομικών πληροφοριών πιο απλή, ως

αποτέλεσμα την βελτίωση των συστημάτων διοικητικής πληροφόρησης και το περιορισμό του κόστους παραγωγής των πληροφοριών.

2. Βελτιώνει την ικανότητα των επενδυτών να λαμβάνονται επενδυτικές αποφάσεις και παράλληλα οι οικονομικές μονάδες έχουν αυξημένη δυνατότητα πρόσβασης στις διεθνές αγορές , με μειωμένο κόστος απόκτησης κεφαλαίου και
3. Μείωση του κόστους σύνταξης ενοποιημένων καταστάσεων στις πολυεθνικές οικονομικές μονάδες γιατί η εφαρμογή στο σύνολο των εταιριών του ομίλου ομοιόμορφων προτύπων (ανεξάρτητα την χώρα εγκατάστασης) μειώνει σημαντικά το χρόνο σύνταξης του.

#### **Αλλά βασικά πλεονεκτήματα που παρέχουν τα ΔΛΠ/ΔΠΧΑ είναι:**

- Στα περιουσιακά στοιχεία της εταιρίας, η απεικόνιση τους γίνεται στην τρέχουσα αξία τους και όχι ιστορική και η απόσβεση τους γίνεται με την ωφέλιμη διάρκεια ζωή τους και όχι με σταθερούς συντελεστές.
- Τα έξοδα κτήσης ακινητοποιήσεων αποτελούν μέρος του κόστους κτήσης και όχι άυλο πάγιο ξεχωριστό.
- Δυνατότητα αναπροσαρμογής των άυλων παγίων στην εύλογη αξία τους με αντίστοιχη επιβάρυνση ή επαύξηση των αποτελεσμάτων χρήσεων.
- Δυνατότητα κεφαλαιοποίησης και απόσβεσης σε περισσότερα έτη και για έξοδα διαφήμισης, τεχνολογικής έρευνας και ανάπτυξης.
- Διάκριση μίσθωσης σε λειτουργική και χρηματοδοτική και
- Ενοποίηση όλων των εταιριών οι οποίες πληρούν τον ορισμό συνδεδεμένης επιχείρησης ανεξάρτητα αν έχουν διαφορετικό αντικείμενο δραστηριότητας.(Καραγιώργος - Πετρίδης Α., 2010)

#### **Μειονεκτήματα**

Κύριο μειονέκτημα των ΔΛΠ είναι το μεγάλο κόστος λόγω του πλήθους του προσωπικού και των αυξημένων υποδομών που χρειάζονται καθώς και τις ελλείψεις που αναμένονται να εξαλειφθούν στο μέλλον. Για παράδειγμα την έλλειψη επαρκούς τυποποίησης των λογιστικών εξετάσεων και την πλημμελή υποστήριξη του λογιστικού σχεδίου με την θεσμοθέτηση κατάλληλων λογαριασμών για την εφαρμογή τους.

Ένα άλλο μειονέκτημα των ΔΠΧΑ προς στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων, τα όποια επιτρέπουν σε ορισμένες περιπτώσεις την επιλογή δυο χειρισμών για την απεικόνιση κάποιων γεγονότων.

#### **Συνοπτικά:**

1. Μεγάλο κόστος στην εφαρμογή τους
2. Έλλειψη τυποποίησης στις οικονομικές καταστάσεις.

## 1.11. Το πλαίσιο εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Πρότυπων

Το πλαίσιο εφαρμογής των ΔΛΠ περιγράφει τις βασικές έννοιες σχετικά με την κατάρτιση και την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων στους εξωτερικούς χρήστες. Είναι ένα βοηθητικό εργαλείο για τους εργαζομένους των οντοτήτων και κατευθύνει τα διοικητικά συμβούλια για την αντιμετώπισή τους σε νέα ΔΠΧΑ. Επίσης για θέματα τα οποία δεν αναλύονται σε συγκεκριμένο ΔΠΧΑ-ΔΛΠ. Έτσι η διοίκηση θα πρέπει να επιλέξει με βάση την κρίση της την κατάλληλη λογιστική πολιτική που θα ακολουθήσει έτσι ώστε να ικανοποιούνται όλες οι απαραίτητες προϋποθέσεις των ΔΠΧΑ-ΔΛΠ. Για να επιλεγεί λοιπόν η πιο κατάλληλη μέθοδος το ΔΛΠ έχει αναφερθεί σε αυτές τις ειδικές περιπτώσεις.

Στη χώρα μας υπάρχει και η λειτουργία του Συμβουλίου Λογιστικής Τυποποίησης της Επιτροπής Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων. Με βάση το πλαίσιο του συμβουλίου οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων οι οποίοι είναι κυρίως οι επενδυτές, οι δανειστές και οι υπόλοιποι πιστωτές πρέπει να είναι σε θέση να αξιοποιούν την πληροφορία που τους παρέχεται σχετικά με τους διαθέσιμους πόρους της επιχείρησης, έτσι ώστε να αξιολογούν τις προοπτικές της οικονομικής οντότητας για την αποδοτικότητά της επιχείρησης, την αποτελεσματικότητα της διοίκησης και τις μελλοντικές ταμειακές ροές.

Οι περισσότεροι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων μιας επιχείρησης εστιάζουν κυρίως σε πληροφορίες σχετικά με την μορφή αλλά και την αξία των οικονομικών μεγεθών και παράλληλα εξετάζουν και τα πλεονεκτήματα και τις αδυναμίες της επιχείρησης. Οι επενδυτές σχετικά την εκτίμηση των μελλοντικών ταμειακών ροών επιλέγουν να μελετήσουν πληροφορίες σχετικά με τις απαιτήσεις, υποχρεώσεις και τα δάνεια της επιχείρησης. Για να υπάρξει η κατάλληλη πληροφόρηση των χρηστών αυτών θα πρέπει να παρουσιάζονται και όλες οι μεταβολές των οικονομικών στοιχείων. Μέσω της παρουσίασης των μεταβολών αυτών ο αναγνώστης μπορεί να αντιληφθεί και να κατανοήσει την δυνατότητα της επιχείρησης να πληρώνει τις υποχρεώσεις της αλλά και να εισπράττει τις απαιτήσεις της. Επίσης έχει την δυνατότητα ο αναγνώστης να αντλήσει πληροφορίες σχετικά με τον δανεισμό της επιχείρησης, την αποπληρωμή του χρέους και την διανομή ή μη μερισμάτων στους μετόχους.

Προκειμένου να ολοκληρωθεί η εικόνα της συνολικής μεταβολής της αξίας της επιχείρησης θα πρέπει να είναι διαθέσιμες και πληροφορίες σχετικά με τις μεταβολές στους οικονομικούς πόρους της επιχείρησης οι οποίοι δεν απεικονίζονται στις οικονομικές επιδόσεις.

Για παράδειγμα η έκδοση συμμετοχικών τίτλων ή η διανομή μετρητών ή άλλων περιουσιακών στοιχείων στους μετόχους. Υπάρχουν κάποια χαρακτηριστικά για την ποιότητα της πληροφόρησης που θα παρέχεται στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων.

### **Αυτά είναι:**

- Συγκρισιμότητα
- Συνάφεια
- Πιστή Αναπαράσταση
- Επαληθευσιμότητα
- Επικαιρότητα
- Κατανόηση των πληροφοριών

Σε κάθε περίπτωση και ανεξάρτητα από την ικανοποίηση ή μη όλων ή των περισσότερων για τα ποιοτικά χαρακτηριστικά της πληροφόρησης, το κόστος είναι ένας σημαντικός περιορισμός. Το σύνολο της πληροφόρησης που παρέχεται θα πρέπει να περιγράφεται αναλυτικότερα στις γνωστοποιήσεις του κάθε προτύπου και να εκτιμάται ξανά αλλά και να επανελέγχεται σε τακτά χρονικά διαστήματα από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Το Συμβούλιο αυτό αξιολογεί το κόστος και τα οφέλη σε σχέση με την χρηματοοικονομική πληροφόρηση γενικά και όχι μόνο για τις μεμονωμένες επιχειρήσεις.

### **1.12. Προϋποθέσεις επιτυχούς εφαρμογής των ΔΛΠ.<sup>5</sup>**

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα επιλύουν αρκετές αντιξοότητες, παράλληλα όμως παράγουν καινούριες ανάγκες, που είναι απαραίτητο να ανταπεξέλθουν οι διοικήσεις των μονάδων και επιπρόσθετα δεν αποτελεί μόνο λογιστικό θέμα, αλλά και γενικά την επιχειρηματική ιδεολογία με την στρατηγική έννοια.

Ο όρος για την αποτελεσματική υλοποίηση των ΔΛΠ είναι η δημιουργία ενός στρατηγικού σχεδιασμού και προϋπολογισμού μετάβασης, ενώ και ο καθορισμός των απαραίτητων μετατροπών στα συστήματα πληροφόρησης στις θέσεις εργασίας κ.α.

#### **Ειδικότερα, χρειάζονται οι παρακάτω προϋποθέσεις:**

##### **1. Σχεδιασμός.**

Στο στάδιο του σχεδιασμού είναι απαραίτητο να προσεχθούν αιτίες όπως:

- Η δημιουργία αυστηρού διοικητικού σχεδιασμού μετάβασης (πχ χρονοδιάγραμμα υλοποίησης, προσδιορισμός υπευθύνων).
- Η εκπαιδευτική κατάρτιση του προσωπικού.
- Η δημιουργία εγχειριδίου λογιστικών κανόνων.

##### **2. Καθοδήγηση.**

---

<sup>5</sup>Ειδική Υπηρεσία Διαχείρισης Ε.Π. 2000-2006. «Μελέτη για την εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Λογιστικών Προτύπων) στις Νοσηλευτικές Μονάδες (Άξονας 5.1)

Στο στάδιο της καθοδήγησης χρειάζεται η δραστική και διαρκής υποστήριξη της διοίκησης της επιχείρησης. Ειδικά, η διοίκηση έχει καθήκον:

- Να ηγείται και να δημιουργεί ευνοϊκές συνθήκες για την εφαρμογή των ΔΛΠ.
- Να ελέγχει την υλοποίηση της εφαρμογής.
- Να αναδεικνύεται κατανοητή η έννοια του έργου στους συμβαλλόμενους.
- Να γνωστοποιείται στους συμβαλλόμενους οι ενδεδειγμένες ενέργειες εκ μέρους τους.

### **3. Η Υλικοτεχνική Υποδομή.**

Σημαντικές προϋποθέσεις για την αποτελεσματική εφαρμογή των ΔΛΠ είναι να υφίσταται ένα συντονισμένο λογιστήριο, τα κατάλληλα πληροφοριακά συστήματα όπως και το εξειδικευμένο ανθρώπινο δυναμικό.

***Ειδικότερα, πρέπει να εξεταστούν λεπτομερώς από την μονάδα τα εξής:***

- Η υφιστάμενη τεχνολογική υποδομή (Η/Υ κτλπ)
- Το ενδεχόμενο παροχής καινούριου εξοπλισμού(πχ η εγκατάσταση και η λειτουργία ενός πληροφοριακού συστήματος δημόσιας, γενικής και αναλυτικής λογιστικής).
- Η κατάλληλη μηχανοργάνωση των οικονομικών υπηρεσιών.
- Το ενδεχόμενο παροχής τεχνολογικά ανεπτυγμένου λογιστικού, που να ενώνει τις εφαρμογές των τμημάτων των οικονομικών υπηρεσιών καθώς και να προσφέρει την ικανότητα μια πολύπλευρης, ενδεδειγμένης και συνδυαστικής ενημέρωσης στην επιχείρηση.
- Οι υφιστάμενες ικανότητες του ανθρώπινου δυναμικού και οι υποχρεώσεις τους σε εκπαίδευση.
- Η ικανότητα σωστής χρήσης συγκεκριμένων στελεχών σε καινούριες θέσεις.
- Η έρευνα εξειδικευμένου ανθρώπινου δυναμικού στα ΔΛΠ.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ (IPSAS)

### 2.1 Γενικά

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα (ΔΛΠΔΤ) είναι ένα σύνολο διεθνών προτύπων τα όποια στηρίζονται στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης όσο και στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Εκδίδονται από το Συμβούλιο για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα για το δημόσιο τομέα και χρησιμοποιούνται από εταιρίες του δημοσίου προαιρετικά. Τα ΔΛΠΔΤ τα οποία έχουν εκδοθεί είναι 26, για κάθε ένα από τα οποία αναλογεί ένα ΔΛΠ ή ΔΠΧΠ ώστε να βοηθάει στις περιπτώσεις που δεν καλύπτονται βάσει αυτών του δημοσίου τομέα. Τέθηκαν σε εφαρμογή από την έναρξη τους, τον Ιούλιο του 2001, και μεγάλος αριθμός οντοτήτων του δημοσίου έχουν υιοθετήσει τα IPSAS.

Οι οντότητες που αφορούν τα IPSAS είναι δημοσίου τομέα, για παράδειγμα οι εθνικές κυβερνήσεις, περιφερειακές και τοπικές αρχές και σχετικές κυβερνητικές υπηρεσίες. (ΒΑΣΙΛΙΚΗ ΜΑΡΑΓΚΟΥ, 2008)

#### 2.1.1. Ο όρος «Δημόσιος Τομέας»

**Ο δημόσιος τομέας περιλαμβάνει τις δημόσιες επιχειρήσεις (government business enterprises) όπου διακρίνεται σε:**

- δημοσιοοικονομικοί (Public Financial Corporations (PFC)) και
- σε μη δημόσιοι οικονομικοί οργανισμοί (public non – financial corporations (PNFC))

**Επίσης ο δημόσιος τομέας μπορεί να διακρίνεται σε:**

- γενικό δημόσιο τομέα όπου περιλαμβάνει την γενική διοίκηση με τα τμήματα υπηρεσίας του υπουργείου και
- τον ευρύτερο δημόσιο τομέα με τα τμήματα υπηρεσίας.

Η διεθνή βιβλιογραφία με τον όρο «Δημόσιος Τομέας» αναφέρεται στις εθνικές κυβερνήσεις, τοπικές αυτοδιοικήσεις και τις οντότητες που έχουν άμεση σχέση με το δημόσιο.(ΡΑΛΛΗΣ, 2015)

## 2.2. Ιστορική αναδρομή των IPSAS

Σε διεθνές επίπεδο, η ίδρυση των IPSAS οφείλεται κυρίως στην ποικιλία των λογιστικών μεθόδων, λογιστικών συστημάτων και των λογιστικών προτύπων που είχε θέσει κάθε κράτος, η οποία έκανε τη σύγκριση των δημοσίων οικονομικών καταστάσεων πολύ δύσκολο και χρονοβόρα, σε εθνικό και διεθνές επίπεδο. Οι δυσκολίες αυτές φανερώνονταν ως προς την συγκρισιμότητα και την μελέτη οικονομικών δεδομένων ενός κράτους με τα δεδομένα άλλων κρατών.

Το **1997** η Επιτροπή Δημοσίου Τομέα της διεθνούς ομοσπονδίας λογιστών , που δημιουργήθηκε το 1996, άρχισε την προσπάθεια για την ανάπτυξη των ΔΛΠΔΤ καθώς και τον τρόπο υποβολής των οικονομικών καταστάσεων των οντοτήτων του δημοσίου. Το **2005** το Συμβούλιο για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, όπως μετονομάστηκε το 2004 η ΕΔΤ, όρισε την προώθηση των IPSAS με τα International Finance Reporting Standards (IFRS) και τα ΔΛΠΔΤ βασιζόταν στο λογιστικό τρόπο αποτύπωσης των ΔΛΠ όπου ακολούθησαν διαφοροποιήσεις ανάλογα με τις ιδιομορφίες του δημοσίου τομέα. Το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων δραστηριοποιείται επίσης στην έκδοση διεθνών οδηγιών , έκδοση διεθνών μελετών και λοιπών περιστασιακών εγγράφων για το δημόσιο τα οποία δε προκύπτουν έγκυρα αποτελέσματα σε σχέση με τα IPSAS.

Τα IPSAS υποστηρίχθηκαν από την Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών και χρηματοδοτήθηκαν σε τρεις φάσεις τα έτη 1997, 2002 και 2006 από το ΔΝΤ (Διεθνές Νομισματικό Ταμείο ), το ΠΑΗΕ (Πρόγραμμα Ανάπτυξης Ηνωμένων Εθνών), την Ασιατική Τράπεζα Ανάπτυξης και την Παγκόσμια Τράπεζα. Στα τέλη του 2012 η IPSASB δημοσίευσε αναθεωρημένη έκδοση. Περαιτέρω χρηματοδότηση υπήρχε από τις κυβερνήσεις , εθνικές – τοπικές και περιφερειακές οντότητες.(ΡΑΛΛΗΣ, 2015)

### 2.3. Παρουσίαση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα.

<b>ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ (IPSAS)</b>	<b>ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ</b>
IPSAS 1	Παρουσίαση Οικονομικών Καταστάσεων
IPSAS 2	Καταστάσεις Ταμειακών Ροών
IPSAS 3	Λογιστικές Πολιτικές, Αλλαγές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθη
IPSAS 4	Επιδράσεις των Μεταβολών των Τιμών Συναλλάγματος
IPSAS 5	Κόστη Δανεισμού
IPSAS 6	Ενοποιημένες και Ξεχωριστές Οικονομικές Καταστάσεις
IPSAS 7	Επενδύσεις σε Συνδεδεμένες επιχειρήσεις
IPSAS 8	Δικαιώματα σε Κοινοπραξίες
IPSAS 9	Έσοδα από Συναλλαγές Ανταλλαγών
IPSAS 10	Χρηματοοικονομική Αναφορά/Πληροφόρηση σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες
IPSAS 11	Συμβάσεις Κατασκευής
IPSAS 12	Αποθέματα
IPSAS 13	Μισθώσεις
IPSAS 14	Γεγονότα μετά την Ημερομηνία Αναφοράς
IPSAS 15	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις και Παρουσίαση
IPSAS 16	Επενδύσεις σε Ακίνητα

IPSAS 17	Ενσώματες Ακίνητοποιήσεις
IPSAS 18	Αναφορά/Πληροφόρηση Τμημάτων
IPSAS 19	Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις, Ενδεχόμενες Απαιτήσεις
IPSAS 20	Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών
IPSAS 21	Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων Χωρίς Ταμειακές Συναλλαγές
IPSAS 22	Γνωστοποίηση Πληροφοριών για το Γενικό Κυβερνητικό Τομέα
IPSAS 23	Έσοδα από μη Ανταλλακτικές Συναλλαγές
IPSAS 24	Παρουσίαση Πληροφοριών του Προϋπολογισμού στις Οικονομικές καταστάσεις
IPSAS 25	Παροχές σε Εργαζομένους
IPSAS 26	Απομείωση Αξίας Γενικών Περιουσιακών Στοιχείων
IPSAS 27	Γεωργία
IPSAS 28	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Παρουσίαση
IPSAS 29	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αποτίμηση και Μέτρηση
IPSAS 30	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις
IPSAS 31	Άυλες Αξίες
IPSAS 32	Ενώσεις Φορέων από Ανταλλακτικές Συναλλαγές
IPSAS 33	Πρώτη χρονική υιοθέτηση διεθνούς βάσης διεθνών λογιστικών προτύπων δημοσίου τομέα

IPSAS 34	Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις
IPSAS 35	Ενοποιημένες Οικονομικές καταστάσεις
IPSAS 36	Επενδύσεις σε Συνεργάτες και Κοινοπραξίες
IPSAS 37	Κοινή Συμφωνία
IPSAS 38	Αποκάλυψη Συμφερόντων σε Άλλες Οντότητες
IPSAS 39	Απασχόληση των Εργαζομένων
IPSAS 40	Συνδυασμοί Δημοσίου Τομέα

Πίνακας 3: Διεθνή Λογιστικά πρότυπα Δημοσίου Τομέα.

## 2.4. Χώρες που έχουν υιοθετήσει τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα.

Πάνω από 80 χώρες παγκοσμίως και διεθνείς οργανισμοί έχουν υιοθετήσει τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα (IPSAS). Στην Ευρώπη πολλές χώρες καταρτίζουν τις οικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με την λογιστική ταμειακή βάση. Βεβαίως υπάρχουν χώρες που έχουν υιοθετήσει τα IPSAS σύμφωνα με την δεδουλευμένη βάση.

Τέτοιες χώρες είναι: *Ολλανδία, η Γαλλία, η Ελβετία, η Σουηδία, η Φινλανδία, η Αυστρία, η Ιταλία, η Ισπανία, η Ρουμανία και η Ρωσία. Η Ε.Ε. το συμβούλιο της Ευρώπης, το ΝΑΤΟ, ο ΟΟΣΑ, η παγκόσμια Τράπεζα και τα Ενωμένα Έθνη εφαρμόζουν τα ΔΛΠΔΤ.*

Παρακάτω αναφέρουμε ενδεικτικά χώρες που έχουν στραφεί στα IPSAS: *Αφγανιστάν, Χιλή, Ινδονησία, Μαλδίβες, Ρωσία, Ηνωμένο Βασίλειο, Αμπού Ντάμπι, Κίνα, Ισραήλ, ΗΠΑ, Μαυριτανία, Μαυρίκιος, Σαουδική Αραβία, Σουαζιλάνδη, Ουζμπεκιστάν, Αργεντινή, Κόστα Ρίκα, Ιαπωνία, Μογγολία.* Ωστόσο πρέπει να τονιστεί ότι και πολλές άλλες εξετάζουν σοβαρά το ενδεχόμενο υιοθέτησης των προτύπων. (ΤΟΥΜΑΖΑΤΟΣ, 2016)

## 2.5. Επιχειρήσεις που εφαρμόζουν τα IPSAS

Τα IPSAS εφαρμόζονται σε όλες τις δημόσιες οντότητες, επιχειρήσεις και ΜΚΟ (Μη Κερδοσκοπικούς Οργανισμούς) που αφορούν το δημόσιο.

**Δημόσιες επιχειρήσεις σύμφωνα με το IPSAS θα πρέπει να έχει τα εξής χαρακτηριστικά:**

- Να είναι μια οντότητα και να έχει τη δυνατότητα να συμβάλλει χρησιμοποιώντας την επωνυμία της
- Να της έχει εκχωρηθεί η χρηματοοικονομική και λειτουργική δικαιοδοσία
- Να έχει έσοδα από πώληση αγαθών και υπηρεσιών σε άλλες οντότητες με κέρδος ή τουλάχιστον με πλήρη κάλυψη του κόστους και
- Να μην έχει έσοδα με πηγή προέλευσης την κυβέρνηση .

Αντιθέτως, οι οργανισμοί του δημοσίου τομέα με δραστηριότητα του χρηματοδοτικού ιδρύματος , για παράδειγμα, η Παγκόσμια Τράπεζα (WorldBank), δε εφαρμόζουν τα διεθνή λογιστικά πρότυπα δημοσίου τομέα αλλά εφαρμόζουν κανονικά τα ΔΛΠ και τα ΔΠΧΑ. (ΡΑΛΛΗΣ, 2015)

## 2.6. Οι οικονομικές καταστάσεις των IPSAS

**Σύμφωνα με το IPSAS 1 οι οικονομικές καταστάσεις των IPSAS αναγράφονται παρακάτω:**

1. Ισολογισμός
2. Κατάσταση Λογαριασμού Αποτελεσμάτων
3. Κατάσταση Μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων
4. Κατάσταση Ταμειακών Ροών
5. Σύγκριση προϋπολογισμού και λογαριασμού που είναι σε δουλευμένη βάση (Δημοσιοποίηση προϋπολογισμού)
6. Σημειώσεις που περιλαμβάνει περίληψη σημαντικών πολιτικών και επιπλέον επεξηγηματικές σημειώσεις.  
(ΡΑΛΛΗΣ, 2015)

## 2.7. Τα Στάδια εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο Δημόσιο Τομέα.

Η διαδικασία εφαρμογής των IPSAS γίνεται σε σύντομο χρονικό διάστημα , με προετοιμασία και προσαρμογή τουλάχιστον δυο ετών.

**Τα στάδια για την εφαρμογή τους είναι:**

- Αρχικός σχεδιασμός με σκοπό την αναθεώρηση έως τώρα του ισχύοντος πλαισίου στο δημόσιο τομέα ως προς την σύνταξη και τη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων
- Επιλογή της κατάλληλης λογιστικής βάσης παρουσίασης αυτών
- Παροχή κατάλληλου μηχανογραφικού συστήματος που θα μπορεί να προάγει την παραπάνω διαδικασία.
- Εκπαίδευση του ανθρωπίνου δυναμικού
- Στήριξη από εξωτερικούς συμβούλους

Βεβαίως ένα σημαντικό βήμα εφαρμογής είναι το κόστος των παραπάνω σταδίων, που ανέρχεται σε εκατομμύρια ευρώ σύμφωνα με τη μέχρι τώρα διεθνή πρακτική.

(ΡΑΛΛΗΣ, 2015)

## 2.8. Στόχος των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα.



Εικόνα 3: Στόχος των IPSAS

Ο στόχος των προτύπων είναι η καλυτέρευση της ποιότητας των πληροφοριών που μπορούν να μας προσφέρουν οι οικονομικές καταστάσεις των φορέων του δημοσίου τομέα, επίσης μπορούν να μας κατευθύνουν σε καλύτερα τεκμηριωμένες απόψεις για τις αποφάνσεις κατανομής των πόρων που καταβάλλουν οι κυβερνήσεις, μεγαλώνοντας με αυτόν τον τρόπο τη διαφάνεια και τη λογοδοσία αυτών.

Επιπλέον άλλος ένας στόχος των προτύπων είναι να οριστούν οι απαιτήσεις σύνταξης των οικονομικών εκθέσεων από τους φορείς του δημοσίου τομέα, με σκοπό να ενισχυθεί η ποιότητα τους, η ωφελιμότητα για τη λήψη αποφάσεων, ακόμα και η σύγκριση των λογιστικών πληροφοριών του δημοσίου τομέα.

**Σημαντικό στοιχείο για την επίτευξη των παραπάνω στόχων είναι οι πληροφορίες που παρέχουν οι οικονομικές καταστάσεις ως προς :**

1. Έσοδα – έξοδα
2. Ταμειακές ροές
3. Περιουσιακά στοιχεία , καθαρά περιουσιακά στοιχεία , Ίδια Κεφάλαια
4. Αλλαγές σε καθαρό ενεργητικό και ιδίων κεφαλαίων και
5. Υποχρεώσεων

(ΡΑΛΛΗΣ, 2015)



## 2.9 Λογιστικοί μέθοδοι των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου τομέα μας προσφέρουν τη δυνατότητα επιλογής ανάμεσα σε δύο βασικές λογιστικές μεθόδους, της δεδουλευμένης βάσης και της ταμειακής βάσης που περιέχουν παραλλαγές τις οποίες θα τις αναφέρουμε παρακάτω και χρησιμοποιούνται από πολλά κράτη και οργανισμούς του δημοσίου.

(ΡΑΛΛΗΣ, 2015)

### 2.9.1 Μέθοδος Ταμειακής Βάσης.

Ταμειακή λογιστική είναι ένα σύστημα με το οποίο υπολογίζεται ο χρόνος διάκρισης των εσόδων και των εξόδων. Δηλαδή το πότε πραγματοποιούνται τα έσοδα και τα έξοδα και πότε αναγνωρίζονται και καταγράφονται στα λογιστικά βιβλία.

Ο χρόνος πραγματοποίησης του εσόδου είναι όμοιος με τον χρόνο της είσπραξης του. Ο χρόνος πραγματοποίησης του εξόδου είναι ο χρόνος πληρωμής του. Για τα πιο πολλά είδη εξόδων ο χρόνος πραγματοποίησης τους είναι όμοιος με αυτόν του εσόδου που προκύπτει από αυτά. Αυτός ο χρόνος μπορεί να είναι ένα χρονικό σημείο ή μια χρονική περίοδος που πραγματοποιούνται τα αντίστοιχα έξοδα. (Ευρετήριο Οικονομικών Όρων, 2020)

Η συγκεκριμένη μέθοδος αποτυπώνει τις αλλαγές μέχρι την στιγμή που γίνεται η πληρωμή. Έχει ως στόχο την απεικόνιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων στα ισοζύγια των μετρητών και στις διακυμάνσεις που μπορεί να υπάρχουν. Υπάρχει πιθανότητα οι σημειώσεις που υπάρχουν να παρέχουν πληροφόρηση για τις υποχρεώσεις αλλά και για τα περιουσιακά στοιχεία. Αυτή η μέθοδος εφαρμόζεται από τις χώρες που το προσωπικό τους δεν έχει επαρκή γνώσεις λογιστικής έτσι ώστε οι οικονομικές καταστάσεις να καταρτιστούν με την μέθοδο της δεδουλευμένης βάσης και σε χώρες στις οποίες τα κόστη για την μετατροπή των οικονομικών καταστάσεων είναι υψηλά.

Ένα πλεονέκτημα της μεθόδου είναι ότι η κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων γίνεται με εύκολο και αντικειμενικό τρόπο και δεν υπάρχει συσχέτιση του εξόδου με το αντίστοιχο έσοδο.

Ένα μειονέκτημα της μεθόδου είναι ότι η κατάσταση αποτελεσμάτων και ο ισολογισμός δεν δείχνουν το εύρος των δραστηριοτήτων της κάθε οντότητας.

([www.ifac.org](http://www.ifac.org))

### **2.9.2. Μέθοδος της Προσαρμοσμένης Λογιστικής σε Ταμειακή Βάση.**

Ειδικά ως προσαρμοσμένη λογιστική ταμειακή βάσης μπορούμε να θέσουμε τη λογιστική μέθοδο που θεωρεί μεν τα λογιστικά στοιχεία ως το κύριο κριτήριο τις ταμειακές εισροές και εκροές, αλλά ταυτόχρονα λαμβάνονται υπόψη οι εισπρακτέοι και πληρωτέοι λογαριασμοί στο τέλος κάθε διαχειριστικής περιόδου. Δηλαδή, με τη συγκεκριμένη μέθοδο τα «βιβλία» διατηρούνται ανοιχτά και μετά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για 2 μήνες περίπου. Η κύρια επίπτωση της χρήσης της συγκεκριμένης μεθόδου είναι ότι τα έξοδα που υπολογίζονται στις ταμειακές εκροές δεν είναι μόνο τα έξοδα της συγκεκριμένης διαχειριστικής περιόδου, αλλά και εκείνα τα έξοδα που καλύπτουν ένα μικρό χρονικό διάστημα μετά το πέρας της διαχειριστικής περιόδου. Ως έσοδα θεωρούνται οι ταμειακές εισροές τόσο της εκάστοτε διαχειριστικής περιόδου όσο και ενός μικρού χρονικού διαστήματος μετά από τη συγκεκριμένη περίοδο, η οποία τις πιο πολλές φορές έχει διάρκεια ένα έτος. Αξιοσημείωτο είναι ότι το μεγαλύτερο μέρος του δημόσιου φορέα της Ελλάδας έκανε χρήση αυτής μεθόδου.

(Ιωαννίδου Αντωνία, 2015)

### **2.9.3. Μέθοδος Δεδουλευμένης Βάσης.**

Η αρχή της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση είναι η καταγραφή των εσόδων όταν αποκτώνται και των εξόδων που ισοδυναμούν με αυτά. Η λογιστική σε δεδουλευμένη βάση είναι η τυπική προσέγγιση για την καταγραφή συναλλαγών για όλες τις μεγάλες επιχειρήσεις. Η λογιστική σε δεδουλευμένη βάση προτείνεται σύμφωνα με τις γενικώς αποδεκτές λογιστικές αρχές (GAAP) και τα διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης (IFRS). Και οι δυο παραπάνω περιπτώσεις μπορούν να μας προσφέρουν καθοδήγηση σχετικά με τον τρόπο υπολογισμού των εσόδων και των εξόδων εκτός των εισπράξεων ή πληρωμών που θα οδηγούσαν στην εγγραφή μιας συναλλαγής στη λογιστική βάση των ταμειακών διαθεσίμων. Θεωρείται από τους επενδυτές ως το πιο έγκυρο λογιστικό σύστημα για την επαλήθευση των αποτελεσμάτων των εργασιών της χρηματοοικονομικής θέσης και των ταμειακών ροών μιας επιχείρησης. Τα έσοδα και όλες οι σχετικές δαπάνες καταγράφονται εντός της ίδιας περιόδου αναφοράς.

(Μάριος Καραγιάννης, 2017)

#### 2.9.4. Η Μέθοδος της Προσαρμοσμένης Δεδουλευμένης Βάσης.

Στην Προσαρμοσμένη Δεδουλευμένη Βάση οι δαπάνες αναγνωρίζονται όταν πραγματοποιούνται και θεωρούνται μετρήσιμες εφόσον πληρωθούν εντός των δώδεκα μηνών από το τέλος της χρήσης. Υπάρχουν περιπτώσεις που εξαιρούνται από την χρονική διάρκεια αναγνώρισης.

##### **Τέτοιες δαπάνες είναι:**

- Αποθέματα και προμήθειες οι οποίες μπορούν να αναγνωριστούν όταν αναλώνονται ή αποκτηθούν.
- Ένα μακροπρόθεσμο χρέος που η αναγνώριση του γίνεται την ημέρα που οφείλεται και όχι της πληρωμής.
- Ύπαρξη εμπράγματων βαρών.

Αντιθέτως η αναγνώριση των εσόδων γίνεται όταν γίνουν μετρήσιμα και θεωρηθούν διαθέσιμα για την αποπληρωμή των δαπανών της περιόδου. Για να καταστούν διαθέσιμα θα πρέπει να εισπραχθούν εντός των δώδεκα μηνών της φορολογικής περιόδου. (ΡΑΛΛΗΣ, 2015)

#### 2.9.5. Διαφορές Ταμειακής Βάσης και Δεδουλευμένης Βάσης.

##### **Οι πιο σημαντικές διαφορές είναι:**

- Στη μέθοδο της ταμειακής βάσης οι συναλλαγές καταγράφονται μόνο όταν εισπράττονται ή πληρώνονται με μετρητά. Αντιθέτως στη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση οι συναλλαγές αναγνωρίζονται κατά τη εκτέλεση τους.
- Με την μέθοδο της δεδουλευμένης βάσης η περιουσία καταγράφεται και ελέγχεται ενώ στην ταμειακή βάση κάτι τέτοιο δεν είναι εφικτό.
- Στη μέθοδο ταμειακής βάσης δεν μπορούν να διαχωριστούν οι χρήσεις. Η μέθοδος της δεδουλευμένης βάσης είναι ακριβής και παρέχει την δυνατότητα του ελέγχου.
- Με τη μέθοδο της ταμειακής βάσης η υποχρέωση παρουσιάζεται όταν υπάρχει εντολή πληρωμής ενώ στην μέθοδο της δεδουλευμένης βάσης η υποχρέωση παρουσιάζεται όταν εκδίδεται το παραστατικό.
- Στη μέθοδο της ταμειακής βάσης τα έσοδα και τα έξοδα έχουν ταμειακές έννοιες ενώ στην δεδουλευμένη βάση υπάρχει η έννοια αποτίμησης για προσφορά αγαθών και υπηρεσιών προς τρίτους.
- Στη μέθοδο της δεδουλευμένης βάσης υπάρχει διαφορετικός λογαριασμός για τα χρηματικά διαθέσιμα ενώ η έννοια του ταμείου στη ταμειακή βάση προκύπτει από το άθροισμα κάποιων λογαριασμών .
- Με την μέθοδο της δεδουλευμένης βάσης η εγγραφή γίνεται με την έκδοση του παραστατικού και η επόμενη εγγραφή με την πληρωμή ή την είσπραξη

του. Αντίθετα, στη μέθοδο της ταμειακής βάσης η εγγραφή γίνεται με την είσπραξη ή με την έκδοση παραστατικού πληρωμής. (Καραγιάνης Σ., 2006)

## **2.10. Προϋποθέσεις για την επιτυχή εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα.**

**Για να θεωρηθεί επιτυχημένη η εφαρμογή των IPSAS θα πρέπει να προϋποθέτει τα εξής:**

- Να γίνει μετάφραση των IPSAS στην Ελληνική γλώσσα.
- Να αναπτυχθεί η κουλτούρα στην κυβέρνηση και στο δημόσιο τομέα με την οποία θα δείχνει ότι η εφαρμογή τους θα είναι για το δημόσιο συμφέρον.
- Να γίνει η απαραίτητη εκπαίδευση του προσωπικού το οποίο θα εφαρμόσει τα λογιστικά πρότυπα. Θεωρείται το κλειδί της επιτυχίας στην εφαρμογή όσο και στο εκσυγχρονισμό της λογιστικής του δημοσίου τομέα.
- Απογραφή όλων των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων του δημοσίου κατά την ημερομηνία της πρώτης εφαρμογής των προτύπων.
- Δημιουργία «Μητρώο Παγίων». Αναλυτική παρακολούθηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων.
- Στελέχωση των οντοτήτων που ανήκουν στο δημόσιο με το κατάλληλο προσωπικό το οποίο θα έχει την απαραίτητη γνώση, την εξειδίκευση και την πρακτική εμπειρία για την λογιστική και την εφαρμογή των ΔΛΠ.
- Υιοθέτηση και εφαρμογή σύγχρονων συστημάτων εσωτερικού ελέγχου και πληροφορικών συστημάτων. Ο εσωτερικός έλεγχος βοηθάει στην σωστή λειτουργία των υπηρεσιών, στην ορθή σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων και στον εντοπισμό τυχόν λαθών και απατών. Το πληροφοριακό σύστημα θα συμβάλει αποτελεσματικά στην λογιστική οργάνωση και στην αξιόπιστη πληροφόρηση της διοίκησης .
- Εξωτερικός έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων του δημοσίου για να υπάρχει διαφάνεια και αξιοπιστία.
- Διάθεση απαραίτητης χρηματοδότησης για την κάλυψη του κόστους της πρώτης εφαρμογής των IPSAS στο δημόσιο τομέα.

(Βενιέρης Γιώργος, 2012)

## 2.12. Οφέλη από την εφαρμογή των IPSAS και σημαντικές αλλαγές που θα επέλθουν από την εφαρμογή τους.

### Τα IPSAS:

- Καλυτερεύουν την ποιότητα των λογιστικών καταστάσεων παρέχοντας χρηματοοικονομική πληροφόρηση υψηλής αξίας .
- Μειώνουν το ποσοστό των αποκλίσεων ανάμεσα στα λογιστικά συστήματα σε διεθνές επίπεδο. Με αυτό τον τρόπο γίνεται πιο εύκολη η σύγκριση των επιδόσεων μεταξύ δυο κρατών ή σε δημόσιους φορείς .
- Η εύλογη αξία είναι μία σημαντική ιδιαιτερότητα των Δημόσιων λογιστικών Προτύπων την οποία υιοθέτησαν και τα Δημόσια Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα. Εστιάζει στην πραγματική αξία των περιουσιακών τους στοιχείων .
- Βοηθάνε στην καλύτερη διαχείριση των εσόδων και των εξόδων εφόσον είναι πιο αποτελεσματικά στην λήψη αποφάσεων. Προωθούν την διαφάνεια και την αξιοκρατία οδηγώντας σε έναν πιο αποτελεσματικό τρόπο λήψης αποφάσεων .
- Προωθούν και επιζητούν τη διεθνή σύγκλιση της λογιστικής του δημόσιου τομέα.
- Βοηθάνε στην λήψη αποφάσεων ανακατανομής των πόρων .  
(Jones R., 2007), (Ηλιάδης , 2017)

### Σημαντικές αλλαγές που θα επέλθουν με την εφαρμογή των IPSAS

Η υλοποίηση των IPSAS θα επιφέρει μεγάλη μεταβολή στις εκθέσεις οικονομικών αναφορών του δημοσίου τομέα. Οι σημαντικότερες από τις μεταβολές αυτές είναι οι παρακάτω:

1. Κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων από κάθε οντότητα του δημοσίου τομέα στις οποίες θα δείχνει την πραγματική οικονομική θέση και απόδοσή της.
2. Υλοποίηση της βασικής λογιστικής αρχής της αυτοτέλειας των λογιστικών περιόδων. Η υλοποίηση της αρχής αυτής θα φέρει μεγάλη αλλαγή στο Δημόσιο Τομέα που χρησιμοποιεί το Δημόσιο Λογιστικό.

## Παράδειγμα:

Έστω ότι το Ελληνικό Δημόσιο εκδίδει την 1.7.X1 ομόλογο ονομαστικής αξίας 1.000.000.000€ ετήσιας διάρκειας με επιτόκιο έκδοσης 5%.

Λογιστικός χειρισμός τόκων: Με το σημερινό καθεστώς, οι τόκοι του ομολόγου ποσού 50.000.000€ ( $1.000.000.000 \times 5\%$ ) θα καταβληθούν στη λήξη 30.6.X2 και θα επιβαρύνουν εξ ολοκλήρου την επόμενη λογιστική περίοδο X2. Με βάση την αρχή της αυτοτέλειας των λογιστικών περιόδων, οι αναλογούντες στη χρήση X1 τόκοι ποσού 25.000.000€ ( $1.7-31.12.X1$  ποσό  $1.000.000.000 \times 5\% \times 6/12$ ) θα επιβαρύνουν τη λογιστική περίοδο X1 και το υπόλοιπο ποσό τόκων 25.000.000€ θα επιβαρύνει την επόμενη λογιστική περίοδο X2).

3. Τα καθήκοντα του Ελληνικού Δημοσίου λόγω καταπτώσεων ή επικείμενων καταπτώσεων εγγυήσεων προς τρίτους θα χειροτερεύσουν τη λογιστική περίοδο που καταπίπτουν ή αναμένεται να καταπέσουν οι εγγυήσεις αυτές. Αντιθέτως, με το ισχύον σύστημα επιβαρύνεται κάθε λογιστική περίοδος με το αντίστοιχο ποσό που καταβάλλεται για τις καταπτώσεις εγγυήσεων που αναφέραμε.
4. Τα καθήκοντα του Ελληνικού Δημοσίου προς το προσωπικό που απασχολεί για καταβολή αποζημιώσεων (εφάπαξ) κατά την οικειοθελή αποχώρηση τους για συνταξιοδότηση καθώς και για την καταβολή συντάξεων στο μέλλον, θα λογαριάζονται με βάση αναλογιστική μελέτη και θα δυσχεραίνουν ανάλογα, κάθε λογιστική περίοδο (αρχή του δεδουλευμένου). Αντιθέτως, με το ισχύον σύστημα επιβαρύνεται κάθε λογιστική περίοδος με το αντίστοιχο ποσό που καταβάλλεται για τις υποχρεώσεις που αναφέραμε. Χρειάζεται να αναφερθεί ότι η λογιστική σε δεδουλευμένη βάση (αρχή της αυτοτέλειας) κάνει καλύτερη την ποιότητα των οικονομικών καταστάσεων. Αντιθέτως, η λογιστική σε ταμειακή βάση ορίζει τις αντίστοιχες οικονομικές καταστάσεις ψευδή και αναξιόπιστες.
5. Εισέρχεται η σημασία των μη ανταλλακτικών πράξεων, δηλαδή, πράξεις στις οποίες μια οντότητα παίρνει αξία από μια άλλη, χωρίς να δίνει το αντίτιμο της αξίας ή δίνει αξία σε άλλη οντότητα χωρίς να λάβει αντάλλαγμα ίσης αξίας.
6. Αρκετά περιουσιακά στοιχεία αγοράζονται ή παράγονται από τις οντότητες του Δημοσίου Τομέα ως δημιούργημα της αναγκαιότητας παροχής υπηρεσιών στο κοινό (π.χ. δημιουργία ενός πάρκου για ελεύθερη πρόσβαση του κοινού). Αυτά τα περιουσιακά στοιχεία όπως και τα πάγια στοιχεία (εφόσον ανταποκρίνονται στα κριτήρια του περιουσιακού στοιχείου) θα αναπαρίστανται στις οικονομικές καταστάσεις του δημοσίου τομέα. (Βενιέρης Γιώργος, 2012)

## 2.12. Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα.



Εικόνα 4: Πλεονεκτήματα - Μειονεκτήματα IPSAS

Μετά την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στον Δημόσιο Τομέα(ΔΛΠΔΤ) εμφανίστηκαν κάποια πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα κατά την εφαρμογή τους.

**Τα πλεονεκτήματα είναι τα παρακάτω:**

- Καλύτερευσαν την εσωτερική υπόσταση των λογιστικών καταστάσεων παρέχοντας ταυτόχρονα χρηματοοικονομική πληροφόρηση ύψιστης αξίας.
- Επίσης, υπάρχει εξάλειψη των αποκλίσεων ανάμεσα στα λογιστικά συστήματα διεθνώς. Έτσι, μπορούμε να συγκρίνουμε πιο εύκολα τις επιδόσεις μεταξύ δύο κρατών ή δημοσίων φορέων.
- Η εύλογη αξία (FairValue) είναι ένα εξαιρετικά σημαντικό γνώρισμα των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων την οποία αναγνώρισαν και τα ΔΛΠΔΤ. Η εύλογη αξία εστιάζει στην πραγματική αξία των περιουσιακών τους στοιχείων.
- Επιπρόσθετα, τα ΔΛΠΔΤ έχουν ως αποτέλεσμα την καλή διεύθυνση των εσόδων και εξόδων, με την προϋπόθεση ότι βοηθούν αποτελεσματικά στο να παρθεί μια απόφαση. Παράλληλα προάγουν την διαφάνεια και την

αξιοκρατία προωθώντας τους σε έναν πιο αποτελεσματικό τρόπο για να παρθεί μια απόφαση.

- Συγκροτούν καίριο στοιχείο της σύγχρονης δημόσιας διοίκησης που βοηθούν στο να παρθεί καλύτερα μια απόφαση.
- Προάγει και επιδιώκει τη διεθνή αρμονία της λογιστικής δημοσίου τομέα.
- Τα Πρότυπα σχηματίζουν σπουδαία καλυτέρευση του επιπέδου της χρηματοοικονομικής αναφοράς γενικού σκοπού από φορείς του δημοσίου τομέα.
- Η συμφωνία των IPSAS θα καλυτερεύσει τη συνεκτικότητα και τη συγκρισιμότητα των χρηματοοικονομικών στοιχείων ανάμεσα σε διαφορετικά κράτη.
- Θα υφίστανται πιο καλές αξιολογήσεις των αποφάσεων κατανομής πόρων.
- Θα καλυτερεύσει η διαφάνεια και η ανάληψη ευθυνών.
- Επίσης, θα μπορέσουν να ενισχύουν τους υπευθύνους για τη θέσπιση προτύπων στην δημιουργία ή ανασκευή προτύπων του δημοσίου τομέα.
- Όπου μπορεί να επιτευχθεί, θα επιτρέψει παρομοιάσεις με την λογιστική στον ιδιωτικό τομέα.
- Θα μπορέσει να υφίσταται καλυτέρευση στη διευθέτηση των περιουσιακών στοιχείων και των ταμειακών διαθεσίμων.
- Θα καλυτερεύσουν την αίσθηση περί αποτελεσματικότητας.

Επίσης, υπάρχουν και αρκετά μειονεκτήματα στη χρήση των ΔΛΠΔΤ για αυτό τον λόγο πολλές χώρες δεν έχουν εφαρμόσει τα εν λόγω πρότυπα ή και εκείνα που τα έχουν εφαρμόσει παρουσιάζουν προβλήματα.

**Έτσι συνοπτικά τα μειονεκτήματα είναι τα παρακάτω:**

- Δεν έχουν αρκετά εξειδικευμένο προσωπικό. Αυτό συμβαίνει διότι υφίσταται μεγάλη ανεπάρκεια σε άρτια εκπαιδευμένους λογιστές στο δημόσιο τομέα και ίσως είναι η πρωταρχική αιτία που δεν υιοθετούνται και χρησιμοποιούνται τα ΔΛΠΔΤ.
- Τόσο η διεξαγωγή πρόσληψης όσο και η διεξαγωγή οργάνωσης και επάνδρωσης των τομέων του δημοσίου απαιτεί πολύ χρόνο για να ολοκληρωθεί, με αποτέλεσμα πολλές φορές να είναι αναποτελεσματική λόγω των πολλών και διαφόρων αποτελεσμάτων.
- Είναι αναγκαία η αναμόρφωση των λογιστικών πληροφοριακών συστημάτων που ήδη υπάρχουν καθώς στις πλείστες των περιπτώσεων είναι απαραίτητος ο ενστερνισμός νέων, το οποίο είναι το κύριο ζήτημα των περισσότερων κρατών. Όλα τα παραπάνω συνεπώς προκαλούν χρηματικό και χρονικό κόστος στις κυβερνήσεις. (Θείου Ε., Γκουβας Σ., 2018)



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΚΑΙ ΟΜΟΙΟΤΗΤΕΣ ΤΩΝ IPSAS ΜΕ ΤΑ IAC/IFRS

Τα IFRS λειτουργούν ως βάση για τη δημιουργία των IPSAS.

Παρ'όλα αυτά υπάρχουν σημαντικές διαφορές μεταξύ τους. Κάποιες είναι μικρές και κάποιες άλλες μπορούν να χαρακτηρισθούν ως μεσαίου επιπέδου.

**Πιο συγκεκριμένα οι κυριότερες διαφορές είναι:**

1. Στα IPSAS μία από τις βασικές έννοιες είναι το δυναμικό εξυπηρέτησης που σχετίζεται άμεσα με τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις του εκάστοτε φορέα του δημοσίου τομέα καθώς επίσης και τα έσοδα και έξοδα αυτών. Στο ίδιο πλαίσιο περιλαμβάνεται και η αναγνώριση των περιουσιακών στοιχείων που δεν δημιουργούν ταμειακή εισροή και που σύμφωνα με τα IPSAS αποτελούν μεγάλο μέρος των περιουσιακών στοιχείων των φορέων του δημοσίου τομέα. Από την άλλη μια από τις κύριες αρχές των IFRS είναι ότι όλα τα περιουσιακά στοιχεία αποτελούν στην ουσία φορείς δημιουργίας ταμειακών εισροών. Έτσι στο IPSAS 21 γίνεται αναφορά στα περιουσιακά στοιχεία που δεν δημιουργούν ταμειακή εισροή και παράλληλα ορίζεται ο τρόπος προσδιορισμού της αξίας χρήσης των εν λόγω περιουσιακών στοιχείων.
2. Στα πλαίσια εκτίμησης της αξίας των περιουσιακών παρατηρείται ότι σύμφωνα με το IFRS 16 η εκτίμηση θα πρέπει να γίνεται από πιστοποιημένο και ανεξάρτητο εκτιμητή ενώ το IPSAS 17 αναφέρει ότι θα πρέπει να γίνεται εκτίμηση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων χωρίς να γίνει σαφής αναφορά στις έννοιες.
3. Στα IPSAS σε πρακτικό επίπεδο παρατηρείται ότι υπάρχει μια ευρύτερη έννοια σε αυτό που χαρακτηρίζουμε ως τομέα με βάση το IPSAS 18. Άρα το IPSAS 18 μπορεί να χαρακτηριστεί ως ξεχωριστός τομέας μια δραστηριότητα ή ομάδα δραστηριοτήτων όπου θα πρέπει όμως να δημοσιοποιεί ξεχωριστά τα έσοδα, τα έξοδα, τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις που προκύπτουν από τη δραστηριότητα του.
4. Μία από τις κύριες διαδικασίες που σχετίζονται με τα IPSAS είναι η σύγκριση του εγκεκριμένου και δημοσιοποιημένου προϋπολογισμού του κάθε φορέα με αυτή που πραγματοποιούμε στο τέλος κάθε χρήσης οικονομικής απόδοσης. Οι διαδικασίες αυτές αναφέρονται στο IPSAS 22 ενώ στα IFRS δεν υπάρχει σχετική αναφορά.
5. Στα IPSAS σημαντικό μέρος των συναλλαγών είναι χωρίς αντάλλαγμα. Υπάρχουν συγκεκριμένοι όροι αναγνώρισης και επιμέτρησης των

συναλλαγών αυτών. Κάτι τέτοιο δεν αναφέρεται στα IFRS εφόσον δεν υφίσταται η έννοια της συναλλαγής χωρίς αντάλλαγμα

6. Στα IPSAS τα έσοδα από κρατικές επιχορηγήσεις έχουν πιο ελαστικά κριτήρια πρόωρης αναγνώρισης.
7. Στα νέα πρότυπα IFRS 10, IFRS 11, και IFRS 12 έχει αλλάξει ο τρόπος προσδιορισμού της έννοιας του ελέγχου σε επίπεδο ενοποιημένων καταστάσεων ενώ στα IPSAS δεν έχει οριστικοποιηθεί και μπορεί να δημιουργήσει σημαντική απόκλιση.
8. Υπάρχει διαφορά ως προς την χρησιμοποίηση ορολογιών.

**Ακολουθεί σχετικός πίνακας.**

<b>ΔΛΠ</b>	<b>IPSAS</b>
Ισολογισμός	Οικονομική Θέση
Λογαριασμοί Εκμετάλλευσης	Κατάσταση Λογαριασμών Χρήσεως
Καθαρή Θέση	Κατάσταση των Ίδιων Κεφαλαίων
Επιχείρηση	Οντότητα
Εισόδημα	Πρόοδος

Πίνακας 4: Διαφορά ως προς την χρησιμοποίηση ορολογιών.

9. Τέλος υπάρχει διαφορά στην κατάρτιση των αποτελεσμάτων χρήσης η οποία γίνεται είτε με την κατηγοριοποίηση των δαπανών είτε με το φορέα κατά δαπάνη.(Ράλλης,2015).

Συμπερασματικά υπάρχουνε σημαντικές διαφορές σε σχέση με ΔΠΧΑ που σχετίζονται με τη λειτουργία των ιδιωτικών επιχειρήσεων όσον αφορά την αντιμετώπιση θεμάτων που σχετίζονται με Μετοχές μελών σε Συνεργατικές Οντότητες , Παρόμοια Εργαλεία και Κέρδη ανά Μετοχή . Δεν μπορεί να υπάρχει αντίστοιχη μέριμνα από τα IPSAS.

### **3.1. Τα IPSAS που δε αντιστοιχούν στα ΔΛΠ.**

**Συμφωνά με τα παραπάνω γίνεται αντιληπτό ότι τρία πρότυπα των IPSAS δεν αντιστοιχούν σε ΔΛΠ/ΔΠΧΠ. Αυτά είναι:**

#### **3.1.1. IPSAS 22: «Γνωστοποίηση Πληροφοριών για το Γενικό Κυβερνητικού Τομέα»**

Το Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο του Δημόσιου Τομέα 22 ασχολείται με τις χρηματοοικονομικές πληροφορίες για το κυβερνητικό σύστημα. Απευθύνεται αποκλειστικά στις δημόσιες οντότητες χωρίς να υπάρχει αντίστοιχο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο ως Πρότυπο Βάσης. Ορίζει τις προϋποθέσεις για να αποκαλυφθούν πληροφορίες για τις κυβερνήσεις οι οποίες αποφασίζουν να παρουσιάσουν πληροφορίες σχετικά με τον κυβερνητικό τομέα στις οικονομικές καταστάσεις τους ενισχύοντας έτσι την διαφάνειά τους. Οι κυβερνήσεις παρέχουν μια γενική εικόνα των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων, του κόστους των υπηρεσιών που παρέχονται, της φορολογίας και άλλων εσόδων, τα οποία παράγονται για να χρηματοδοτήσουν τις κυβερνητικές υπηρεσίες. Σε κάποιες περιπτώσεις οι οικονομικές καταστάσεις και οι προϋπολογισμοί επιτρέπεται να εκδοθούν σύμφωνα με τις στατιστικές βάσεις. Εστιάζουνε στην πρόβλεψη των οικονομικών πληροφοριών για το κυβερνητικό τομέα. Όταν μια εθνική κυβέρνηση ελέγχει μια πολιτεία ή περιφέρεια οι οικονομικές καταστάσεις εμφανίζονται ενοποιημένες. Το πρότυπο απαγορεύει την παρουσίαση οποιασδήποτε οντότητας ως μέρους του κυβερνητικού τομέα, εάν δεν είναι ενοποιημένη στις οικονομικές καταστάσεις της κυβέρνησης.

#### **3.1.2. IPSAS 23: « Έσοδα από μη Ανταλλακτικές Συναλλαγές»**

Ο σκοπός αυτού του προτύπου αναφέρεται στον προσδιορισμό των αιτημάτων για τις οικονομικές εκθέσεις των εσόδων που προέρχονται από μη ανταλλαγή συναλλαγών. Το IPSAS απασχολείται με προβλήματα που είναι ανάγκη να αναλογισθούν στην αναγνώριση και στον υπολογισμό των εσόδων από χρηματιστηριακές συναλλαγές. Ένας δημόσιος οργανισμός που συντάσσει και παρουσιάζει οικονομικές καταστάσεις με βάση τη δεδουλευμένη βάση της λογιστικής, χρησιμοποιεί αυτό το πρότυπο για τη λογιστική εσόδων από μη χρηματιστηριακές συναλλαγές. Η υλοποίηση του προτύπου είναι δεσμευτική για όλους τους δημόσιους οργανισμούς εκτός των GBEs, οι οποίες άπτονται στα ΔΛΠ που εφαρμόζονται στον ιδιωτικό τομέα. Το υπό εξέταση IPSAS άρχετέ έσοδα που προέρχονται από μη χρηματιστηριακές συναλλαγές, επειδή το σύνολο των

εσόδων από συναλλαγές άπτονται στο πλαίσιο του IPSAS 9 «Τα έσοδα από χρηματιστηριακές συναλλαγές». Υπάρχουν εισροές για τους δημόσιους οργανισμούς που ενδέχεται να προέλθουν από χρηματιστηριακές συναλλαγές ή συναλλαγές μη ανταλλαγής. Παρ' όλα αυτά, το ευρύτερο τμήμα των κρατικών εσόδων επέρχεται από τους φόρους και μεταφορές, επιχορηγήσεις, διαγραφή χρέους, κληροδοτήματα, δωρεές, πρόστιμα και άλλα αγαθά ή υπηρεσίες σε είδος. Οι κυβερνήσεις έχουν την ικανότητα να αναδιαμορφώνουν το δημόσιο τομέα συνδέοντας αρκετούς κρατικούς φορείς ή διαιρώντας κάποιους από αυτούς. Συσχετισμός κρατικών φορέων ή οργανισμών γίνεται όταν δύο ή περισσότεροι φορείς μαζί διαμορφώνουν ένα φορέα παροχής και αυτές οι αναμορφώσεις συχνά περιέχουν ένα φορέα που αγοράζει μια άλλη οντότητα όμως ενδέχεται να καταλήξει σε ένα νέο ή υπάρχων φορέα, κατέχοντας όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού άλλου φορέα. Το Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα (IPSASB) δεν αναφέρεται σε αυτές τις περιπτώσεις συσχετισμών κρατικών φορέων και αυτό έχει ως αποτέλεσμα να τους αποκλείσει από το πεδίο εφαρμογής αυτού του προτύπου. Έτσι το πρότυπο δεν ορίζει αν ένας συνδυασμός φορέων που προκύπτει από μια συναλλαγή μη ανταλλαγής θα φέρει ή όχι έσοδα. (ΙΩΑΝΝΙΔΟΥ ΑΝΤΩΝΙΑΣ, 2015)

### **3.1.3. IPSAS 24: «Παρουσίαση Πληροφοριών του Προϋπολογισμού στις Οικονομικές Καταστάσεις»**

Στο παρόν πρότυπο γίνεται σύγκριση στα πόσα του προϋπολογισμού με εκείνα που πραγματοποιήθηκαν από την εκτέλεση του, που συμπεριλαμβάνονται στις οικονομικές ενός δημοσίου φορέα που υποχρεώνεται να δημοσιοποιεί τους διαθέσιμους πόρους του και κατ' επέκταση να λογοδοτεί γι' αυτούς. Επιπλέον απαιτεί την γνωστοποίηση μιας εξήγησης για αποκλίσεις των παραπάνω ποσών. Η συμμόρφωση στις απαιτήσεις του προτύπου διασφαλίζει ότι οι φορείς του δημοσίου τομέα εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις του και ενισχύουν τη διαφάνεια των οικονομικών καταστάσεων αποδεικνύοντας την συμμόρφωση με εγκεκριμένους προϋπολογισμούς.

Μια οντότητα που καταρτίζει και παρουσιάζει τις οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με την αρχή της λογιστικής δεδουλευμένης βάσης εφαρμόζει το πρότυπο αυτό. Πεδίο εφαρμογής έχει σε φορείς του δημοσίου τομέα, εκτός τις εμπορικές επιχειρήσεις της κυβέρνησης, που απαιτεί την δημοσιοποίηση εγκεκριμένου προϋπολογισμού. Σε ορισμένες περιπτώσεις το πρότυπο δε απαιτεί την δημοσιοποίηση του εγκεκριμένου προϋπολογισμού, ούτε οι οικονομικές καταστάσεις να αποκαλύπτουν πληροφορίες ή να γίνεται σύγκριση με εγκεκριμένους προϋπολογισμούς που δε έχουν δημοσιοποιηθεί. Σε άλλες περιπτώσεις, ξεχωριστοί εγκεκριμένοι προϋπολογισμοί απαιτείται να δημοσιοποιηθούν. Αυτό μπορεί να γίνει όταν ο προϋπολογισμός προετοιμάζεται μόνο για το τομέα της γενικής κυβέρνησης του συνόλου και όταν οι οικονομικές

καταστάσεις της κυβέρνησης περιλαμβάνουν κυβερνητικοί οργανισμοί που έχουν λειτουργική αυτονομία. Το εν λόγω πρότυπο εφαρμόζεται σε όλες τις οντότητες που παρουσιάζουν οικονομικές καταστάσεις όταν οι εγκεκριμένοι προϋπολογισμοί για την επιχείρηση τα συστατικά μέρη δημοσιοποιούνται.

### 3.2. Οικονομικές καταστάσεις ΔΛΠ και IPSAS

Διαφορές εντοπίζονται και στις οικονομικές καταστάσεις όπου διαφέρουν από αυτές των IPSAS και ΔΛΠ.

#### **Οι οικονομικές καταστάσεις των ΔΠΔΤ είναι:**

1. Κατάσταση οικονομικής θέσης
2. Δήλωση οικονομικής απόδοσης
3. Κατάσταση μεταβολών των καθαρών περιουσιακών στοιχείων / ιδίων κεφαλαίων.
4. Κατάσταση ταμειακών ροών
5. Όταν η οικονομική οντότητα δημοσιοποιεί τον εγκεκριμένο προϋπολογισμό της, σύγκριση των ποσών του προϋπολογισμού και των πραγματικών ποσών είτε ως ξεχωριστό πρόσθετο δημοσιονομικό δελτίο είτε ως στήλη προϋπολογισμού στις οικονομικές καταστάσεις
6. Σημειώσεις που περιλαμβάνουν περίληψη σημαντικών λογιστικών πολιτικών και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις
7. Συγκριτικές πληροφορίες για την προηγούμενη περίοδο, όπως ορίζεται στις παραγράφους της IPSAS (ΜΑΡΙΑ, 2018)

#### **Οικονομικές καταστάσεις των ΔΛΠ σύμφωνα με το ΔΛΠ 1 είναι:**

1. Κατάσταση Οικονομικής θέσης στο τέλος της περιόδου (Ισολογισμός)
2. Κατάσταση συνολικών εσόδων για την περίοδο αναφοράς (Συνένωση Κατάσταση Αποτελεσμάτων και Αναγνωρίσιμων Εσόδων – Εξόδων )
3. Κατάσταση μεταβολών των Ιδίων Κεφαλαίων
4. Κατάσταση των Ταμειακών Ροών και
5. Τις σημειώσεις (Περίληψη των σημαντικών πολιτικών και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις )

Προαιρετικά ορισμένες επιχειρήσεις πέραν των οικονομικών καταστάσεων παρουσιάζουν και:

1. Οικονομική έκθεση διοίκησης (Χρηματοοικονομική επισκόπηση της διοίκησης τους)
2. Περιβαλλοντικές εκθέσεις και άλλες αναφορές που όμως είναι εκτός του πεδίου εφαρμογής των ΔΛΠ/ΔΠΧΠ.

### 3.3. Αντιστοίχιση των Διεθνών Προτύπων Δημοσίου Τομέα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα σε αντιστοίχιση με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. (Ράλλης, 2015)

ΔΛΠΔΤ(IPSAS)	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΔΛΠ(IAS)
IPSAS 1	ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ	IAS 1
IPSAS 2	ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ	IAS 7
IPSAS 3	ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΠΟΛΙΤΙΚΕΣ, ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΙΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΚΤΙΜΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΛΑΘΗ	IAS 8
IPSAS 4	ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΩΝ ΤΙΜΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ	IAS 21
IPSAS 5	ΚΟΣΤΗ ΔΑΝΕΙΟΥ	IAS 23
IPSAS 6	ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΞΕΧΩΡΙΣΤΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	IAS 27
IPSAS 7	ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	IAS 28
IPSAS 8	ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΣΕ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ	IAS 31
IPSAS 9	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΣΝΑΛΛΑΓΕΣ ΑΝΤΑΛΛΑΓΩΝ	IAS 18
IPSAS 10	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΑΝΑΦΟΡΑ/ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ ΣΕ ΥΠΕΡΠΛΗΘΩΡΙΣΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΕΣ	IAS 29
IPSAS 11	ΣΥΜΒΑΣΕΙΣ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ	IAS 11
IPSAS 12	ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	IAS 2
IPSAS 13	ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ	IAS 17

IPSAS 14	ΓΕΓΟΝΟΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	IAS 10
IPSAS 15	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ	IAS 32
IPSAS 16	ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΑ	IAS 40
IPSAS 17	ΕΝΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	IAS 16
IPSAS 18	ΑΝΑΦΟΡΑ/ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ ΤΜΗΜΑΤΩΝ	IAS 14
IPSAS 19	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ, ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ, ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ	IAS 37
IPSAS 20	ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΩΝ ΜΕΡΩΝ	IAS 24
IPSAS 21	ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΠΕΡΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	IAS 36
IPSAS 22	ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΓΙΑ ΤΟ ΚΥΒΕΡΝΗΤΙΚΟ ΤΟΜΕΑ	-
IPSAS 23	ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΜΗ ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	-
IPSAS 24	ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΟΥ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΣΤΙΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ	-
IPSAS 25	ΠΑΡΟΧΕΣ ΣΕ ΕΡΓΑΖΟΜΕΝΟΥΣ	IAS 19
IPSAS 26	ΑΠΟΜΕΙΩΣΗ ΑΞΙΑΣ ΓΕΝΙΚΩΝ ΠΕΡΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	IAS 36
IPSAS 28	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ	IAS 32
IPSAS 29	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ: ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ ΚΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ	IAS 39
IPSAS 30	ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΜΕΣΑ :ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ	IAS 7

IPSAS 31	ΑΥΛΕΣ ΑΞΙΕΣ	IAS 38
IPSAS 32	ΕΝΩΣΕΙΣ ΦΟΡΕΩΝ ΑΠΟ ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	-

Πίνακας 5: Αντιστοιχία των IPSAS-IAC/IFRS



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΤΩΝ ΔΛΠ ΚΑΙ IPSAS

### 4.1. Στοιχεία κατάστασης οικονομικής θέσης με βάση τα ΔΛΠ.

<b><u>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</u></b>	20X0	20X1
Ιδιοχρησιμοποιούμενα ενσώματα πάγια στοιχεία		
Άυλα περιουσιακά στοιχεία		
Λοιπά μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία		
Χρηματοοικονομικά στοιχεία σε εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων		
Απαιτήσεις από πελάτες		
Λοιπά κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία		
Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία διαθέσιμα προς πώληση		
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>		
<b><u>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u></b>		
Μετοχικό Κεφάλαιο		
Λοιπά στοιχεία ιδίων κεφαλαίων		
<b>Σύνολο ιδίων κεφαλαίων(α)</b>		
Μακροπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις		
Προβλέψεις/λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις		
Βραχυπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις		
Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις		
<b>Σύνολο υποχρεώσεων (β)</b>		
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ (α) + (β)</b>		

## 4.2. Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης με βάση τα ΔΛΠ

Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης	20Χ0	20Χ1
Κύκλος εργασιών		
Μικτά κέρδη / (ζημιές)		
Κέρδη / (ζημιές) προ φόρων, χρηματοδοτικών και επενδυτικών αποτελεσμάτων		
Κέρδη / (ζημιές) προ φόρων		
Κέρδη / (ζημιές) μετά από φόρους (Α)		
Λοιπά συνολικά έσοδα μετά από φόρους (Β)		
Συγκεντρωτικά συνολικά έσοδα μετά από φόρους (Α)+(Β)		
Κέρδη/(ζημιές) μετά από φόρους ανά μετοχή-βασικά (σε €)		
Κέρδη / (ζημιές) προ φόρων, χρηματοδοτικών επενδυτικών αποτελεσμάτων και συνολικών αποσβέσεων		

### 4.3. Στοιχεία κατάστασης Ταμειακών Ροών με βάση τα ΔΛΠ

<b><u>ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ</u></b>	<b>20X0</b>	<b>20X1</b>
Κέρδη (ζημιές) προ φόρων		
Πλέον / μείον προσαρμογές για:		
Αποσβέσεις		
Προβλέψεις		
Συναλλαγματικές διαφορές		
Αποτελέσματα (έσοδα, έξοδα, κέρδη και ζημιές) επενδυτικής δραστηριότητας		
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα		
Πλέον/ μείον προσαρμογές για μεταβολές λογαριασμών κεφαλαίου κίνησης ή που σχετίζονται με τις λειτουργικές δραστηριότητες:		
Μείωση / (αύξηση) απαιτήσεων		
(Μείωση) / αύξηση υποχρεώσεων (πλην δανειακών)		
Μείον:		
Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα καταβεβλημένα		
Καταβεβλημένοι φόροι		
Σύνολο εισροών / (εκροών) από λειτουργικές δραστηριότητες (α)		
<b><u>ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ</u></b>		
Απόκτηση θυγατρικών, συγγενών, κοινοπραξιών δραστηριότητες (α) και λοιπών επενδύσεων		
Εισπράξεις από πώληση θυγατρικών, συγγενών κοινοπραξιών και λοιπών επενδύσεων		
Αγορά ενσώματων και άυλων πάγιων στοιχείων		
Έσοδα εισπραχθέντα από θυγατρικές, συγγενείς, κοινοπραξίες και λοιπές επενδύσεις		
Τόκοι εισπραχθέντες		
Σύνολο εισροών / (εκροών) από επενδυτικές δραστηριότητες (β)		
<b><u>ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ</u></b>		
Εισπράξεις από εκδοθέντα / αντληθέντα δάνεια		

Εξοφλήσεις δανείων		
Σύνολο εισροών / (εκροών) από χρηματοδοτικές δραστηριότητες (γ)		
Καθαρή αύξηση/(μείωση) στα ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα χρήσης (α)+(β)+(γ)		
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα έναρξης χρήσης		
Επίδραση συναλλαγματικών διαφορών		
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα λήξης χρήσης		

(EUROTRUST ΧΡΗΜΑΤΙΣΤΗΡΙΑΚΗ Α.Ε.Π.Ε.Υ, 2014)

**Παράδειγμα:**

<b>ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 2014 (ΚΑΤΑ Δ.Λ.Π.)</b>	
<b>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>	
Ιδιοχρησιμοποιούμενα ενσώματα πάγια στοιχεία	55.914.000
Άυλα περιουσιακά στοιχεία	121.000
Λοιπά μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία	19.444.000
Αποθέματα	22.609.000
Απαιτήσεις από πελάτες	36.004.000
Λοιπά κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία	19.707.000
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</b>	<b>153.799.000</b>
<b>ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ &amp; ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</b>	
Μετοχικό κεφάλαιο	14.237.000
Λοιπά στοιχεία ιδίων κεφαλαίων	115.823.000
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ</b>	<b>130.060.000</b>
Μακροπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις	0

Προβλέψεις / Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	5.150.000
Βραχυπρόθεσμες δανειακές υποχρεώσεις	2.000
Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	18.587.000
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ</b>	<b>23.739.000</b>
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ &amp; ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ</b>	<b>153.799.000</b>

#### ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ 2014 (ΚΑΤΑ Δ.Λ.Π.)

<b>ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΗΣ</b>	
Κύκλος εργασιών	115.569.000
(-) Κόστος πωλήσεων	- 91.928.000
Μικτά κέρδη	23.641.000
(+) Άλλα έσοδα	750.000
(-) Έξοδα διάθεσης	-8.063.000
(-) Έξοδα διοίκησης	-2.910.000
(-) Άλλα έξοδα	-1.102.000
<b>Κέρδη εκμετάλλευσης</b>	<b>12.316.000</b>

Καθαρό χρηματοοικονομικό κόστος	538.000
Συναλλαγματικές διαφορές	879.000
Κέρδη/Ζημιές από χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία	-46.000
Αποτελέσματα από συγγενείς και θυγατρικές επιχειρήσεις	286.000
Καθαρά κέρδη προ φόρων	13.973.000
(-) Φόρος εισοδήματος	-4.524.000
ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΧΡΗΣΗΣ τα οποία κατανέμονται στους ιδιοκτήτες της μητρικής εταιρείας	9.449.000
Κέρδη προ φόρων, χρηματοδοτικών & επενδυτικών αποτ/των	12.302.000
(+) Αποσβέσεις ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	4.001.000
(-) Αποσβέσεις επιχορηγήσεων περιουσιακών στοιχείων	-50.000
ΚΕΡΔΗ ΠΡΟ ΦΟΡΩΝ, ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΩΝ, ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ & ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΝ	16.253.000

## 4.5. Κατάσταση Οικονομικής απόδοσης (31/12/20X1)

### 4.5.1 Κατηγοριοποίηση βάσει της λειτουργίας των δαπανών)

	20X2	20X1
<b>Έσοδα</b>		
Φόροι	(X)	(X)
Τέλη, πρόστιμα, ποινές και άδειες	(X)	(X)
Έσοδα από ανταλλακτικές συναλλαγές	(X)	(X)
Μεταβιβάσεις από άλλες κυβερνητικές οντότητες	(X)	(X)
Άλλα έσοδα	(X)	(X)
Σύνολο εσόδων	(X)	(X)
<b>Έξοδα</b>		
Γενικές δημόσιες υπηρεσίες	(X)	(X)
Άμυνα	(X)	(X)
Δημόσια τάξη και ασφάλεια	(X)	(X)
Εκπαίδευση	(X)	(X)
Υγεία	(X)	(X)
Κοινωνική προστασία	(X)	(X)
Στέγαση και υποδομές κοινής ωφέλειας	(X)	(X)
Ψυχαγωγία, πολιτισμός και θρησκεία	(X)	(X)
Οικονομικές υποθέσεις	(X)	(X)

Περιβαλλοντική προστασία	(X)	(X)
Άλλα έξοδα	(X)	(X)
Χρηματοοικονομικά έξοδα	(X)	(X)
Σύνολο εξόδων	(X)	(X)
Μερίδιο πλεονάσματος από συγγενείς οντότητες*	(X)	(X)
<b>Πλεόνασμα/ (έλλειμμα) της περιόδου</b>	(X)	(X)
Κατανεμημένο σε:		
Ιδιοκτήτες της ελέγχουσας οντότητας	(X)	(X)
Δικαιώματα μειοψηφίας	(X)	(X)

#### 4.5.2. Κατηγοριοποίηση βάσει του είδους των δαπανών

	20X2	20X1
<b>Έσοδα</b>		
Φόροι	X	X
Τέλη, πρόστιμα, ποινές και άδειες	X	X
Έσοδα από ανταλλακτικές συναλλαγές	X	X
Μεταβιβάσεις από άλλες κυβερνητικές οντότητες	X	X
Άλλα έσοδα	X	X
Σύνολο εσόδων	X	X
<b>Έξοδα</b>		
Μισθοί και παροχές σε εργαζόμενους	X	X
Επιχορηγήσεις και άλλες πληρωμές μεταβιβάσεων	X	X
Προμήθειες και αναλώσιμα που χρησιμοποιήθηκαν	X	X
Αποσβέσεις και χρεολύσια	X	X
Απομείωση της αξίας των ενσώματων παγίων*	X	X
Άλλα έξοδα	X	X



Χρηματοοικονομικά έξοδα	X	X
Σύνολο εξόδων	X	X
Μερίδιο πλεονάσματος από συγγενείς οντότητες	X	X
<b>Πλεόνασμα/ (έλλειμμα) της περιόδου</b>	X	X
Κατανεμημένο σε:		
Ιδιοκτήτες της ελέγχουσας οντότητας	X	X
Δικαιώματα μειοψηφίας	X	X

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Στη παρούσα πτυχιακή εργασία «*Η συγκριτική μελέτη των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων μετά Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα*» διερευνήθηκαν τα διεθνή λογιστικά πρότυπα και τα διεθνή λογιστικά του πρότυπα του δημοσίου τομέα όπως ορίζονται από τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. Τόσο τα ΔΛΠ όσο και τα ΔΛΠΔΤ έχουν προκαλέσει ριζικές αλλαγές στο χώρο της λογιστικής διεθνώς.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα θεσπίστηκαν με στόχο την ύπαρξη όμοιων λογιστικών αρχών και κανόνων σε διεθνές επίπεδο, όπως επίσης και για την πιο ομαλή λειτουργία των κεφαλαιαγορών και της οικονομίας, κάτι το οποίο πραγματοποιήθηκε με την εφαρμογή τους. Η διαδικασία έκδοσης ενός ΔΛΠ γίνεται μέσω μιας διεθνούς διαβούλευσης, νόμιμης διαδικασίας, με τη συμμετοχή όλων των ενδιαφερόμενων από όλο τον κόσμο. Τα κύρια όργανα κατάρτισης είναι τα εξής: η Επιτροπή Διεθνούς Ερμηνείας Χρηματοοικονομικών αναφορών, το Ίδρυμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, το Συμβούλιο Εθνικών προτύπων και η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. **Επίσης, υπάρχουν κάποιες βασικές αρχές των ΔΛΠ και είναι οι πέντε παρακάτω:**

1. αρχή της ακριβοδίκαιης παρουσίας,
2. η αρχή της συντηρητικότητας ,
3. η σπουδαιότητα, ολότητα και ουδετερότητα,
4. η ομοιομορφία των οικονομικών καταστάσεων και
5. η συγκριτική πληροφόρηση.

Όμως υπάρχουν δύο βασικά μειονεκτήματα που μπορούν να κάνουν δυσμενή την εφαρμογή τους όπως το μεγάλο κόστος και η έλλειψη τυποποίησης στις οικονομικές καταστάσεις τους.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα είναι ένα σύνολο διεθνών προτύπων τα οποία στηρίζονται στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης και στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

Επίσης, αυτό το πρότυπο αφορά τον δημόσιο τομέα που περιλαμβάνει όλες τις δημόσιες οντότητες, επιχειρήσεις και ΜΚΟ. Έχουν εκδοθεί 26 πρότυπα τα οποία τέθηκαν σε ισχύ τον Ιούλιο του 2001 και πάνω από 80 χώρες παγκοσμίως έχουν υιοθετήσει τα πρότυπα αυτά.

Ο κύριος στόχος των IPSAS είναι η βελτίωση της ποιότητας των πληροφοριών των οικονομικών καταστάσεων του δημόσιου τομέα, επιπλέον άλλος ένας στόχος είναι να οριστούν οι απαιτήσεις σύνταξης των οικονομικών εκθέσεων από τους φορείς του δημοσίου τομέα, με σκοπό να ενισχυθεί η ποιότητα τους, η ωφελιμότητα για τη

λήψη αποφάσεων, ακόμα και η σύγκριση των λογιστικών πληροφοριών του δημοσίου τομέα.

Τέλος, οι σημαντικές αλλαγές που θα επέλθουν με την εφαρμογή των IPSAS είναι οι εξής:

- 1) Κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων από κάθε οντότητα του δημοσίου τομέα στις οποίες θα δείχνει την πραγματική οικονομική θέση και απόδοσή της και
- 2) Υλοποίηση της βασικής λογιστικής αρχής της αυτοτέλειας των λογιστικών περιόδων.

Η υλοποίηση της αρχής αυτής θα φέρει μεγάλη αλλαγή στο Δημόσιο Τομέα που χρησιμοποιεί το Δημόσιο Λογιστικό.

Συγκρίνοντας τα ΔΛΠ με τα ΔΛΠΔΤ είναι φανερό ότι υπάρχουν αρκετές διαφορές διότι τα ΔΛΠ εφαρμόζονται σε επιχειρήσεις ενώ τα ΔΛΠΔΤ στον δημόσιο τομέα.

Επίσης υπάρχουν και κάποιες ομοιότητες αφού τα IFRS λειτουργούν ως βάση για τη δημιουργία των IPSAS.

## ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

IAS: International Accounting Standards

ΔΛΠ: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

ΔΠΧΠ: Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης

Ε.Ε.: Ευρωπαϊκή Ένωση

FASB: Financial Accounting Standards Board

IASC: International Accounting Standards Committee

IASB: International Accounting Standards Board

ΣΔΛΠ: Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

ΔΛΠΔΤ: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα

IPSAS: International Public Sector Accounting Standards

IFRS: International Finance Reporting Standards

IPSASB: International Public Sector Accounting Standards Board

GAAP: Generally Accepted Accounting Principles

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

**Βενιέρης Γιώργος:** «Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα» (2012 – Άρθρο στο Περιοδικό Accountancy greece )

**Καραγιάννης Σ.:** «Η Οικονομική Διαχείριση των ΝΠΔΔ- Εφαρμογή της λογιστικής μεθόδου» (2006) Εκδόσεις Γ.Μ. Καρανασάση, Αθήνα

**Καραγιώργος Θ. , Πετρίδης Α.:** «Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (ΔΛΠ) σε συνδυασμό με το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (ΓΛΣ) - Θεωρία και Πράξη» (2010) Εκδόσεις Μ. Αλεξοπούλου – Α. Καραγιώργος Ο.Ε. Θεσ/νικη

**Μοναχέλη Β. - Ράντη Μ:** «Οι δυσκολίες κατά την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από τις Ελληνικές επιχειρήσεις». (2016)

**Πέττας Κωνσταντίνος:** «Μια πρόσκληση και μια ευκαιρία για τους Έλληνες λογιστές» στα Οικονομικά Χρονικά, Τεύχος 115 (Δεκέμβριος 2001 - Ιανουάριος 2002)

**Πρωτοψάλτης Ν.:** «ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ, ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ, ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ» (2009) Εκδόσεις ΣΤΑΜΟΥΛΗ ΑΘΗΝΑ

**Τουμαζάτος Αγησίλαος:** «ΕΠΙΤΑΚΤΙΚΗ ΑΝΑΓΚΗ Η ΥΙΟΘΕΤΗΣΗ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ (IPSAS) ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ» (2016 – Άρθρο στο περιοδικό AccountancyGreece.)

**Ράλλης Ιωάννης:** «Η Λογιστική των Ο.Τ.Α. – 2<sup>η</sup> Έκδοση» (2015) Εκδόσεις ΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

**Bailey Georgette T., Wild Ken:** « International accounting standards: a guide to preparing accounts, ABG Professional Information, London» (2000) Εκδόσεις The Institute of Chartered Accountants (Accountancy Books)

**Jones Richard.:** «Financial Accounting and Reporting» (2007) Εκδόσεις Local Public Financial Management, editor: Shah, A.

**MARY E. BARTH WAYNE R. LANDSMAN MAPK H. LANG:** « International Accounting Standards and Accounting Quality» (2007) Εκδόσεις Journal of Accounting Research

### **Ηλεκτρονικές πηγές:**

Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 19ης Ιουλίου 2002, για την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων (<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/PDF/?uri=CELEX:02002R1606-20080410&from=EN>)

ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ της 3ης Νοεμβρίου 2008 για την υιοθέτηση ορισμένων διεθνών λογιστικών προτύπων σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου ([http://publications.europa.eu/resource/cellar/304cce52-d993-4e1e-a381-9e682c214ec7.0004.03/DOC\\_1](http://publications.europa.eu/resource/cellar/304cce52-d993-4e1e-a381-9e682c214ec7.0004.03/DOC_1))

Ειδική Υπηρεσία Διαχείρισης Ε.Π. 2000-2006. «Μελέτη για την εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Λογιστικών Προτύπων) στις Νοσηλευτικές Μονάδες (Άξονας 5.1 - [http://www.edespa-ygeia.gr/Uploads/meletes/55\\_die8nh\\_protupa\\_pliroforhshs.pdf](http://www.edespa-ygeia.gr/Uploads/meletes/55_die8nh_protupa_pliroforhshs.pdf))

«Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στο Δημόσιο Τομέα» (Ιωαννίδου Αντωνία 2015 - <https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/18535/3/loannidouAntoniaMsc2015.pdf>)

«Η λογιστική του δεδουλευμένου στο δημόσιο τομέα» (Μάριος Καραγιάννης 2017 - <http://okeanis.lib.puas.gr/xmlui/handle/123456789/3887>)

«Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα» (Ηλιάδης Κλεάνθης 2017 - [https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/21269/4/IliadisKleanthisMsc2017.pdf?fbclid=IwAR3hC8XQr2UWC3ki8L6AZ6dSR28V2\\_BgwmOzcb0dw4ioJQ2CtqQLarr0gKw](https://dspace.lib.uom.gr/bitstream/2159/21269/4/IliadisKleanthisMsc2017.pdf?fbclid=IwAR3hC8XQr2UWC3ki8L6AZ6dSR28V2_BgwmOzcb0dw4ioJQ2CtqQLarr0gKw))

«Η εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων του δημόσιου τομέα στην Ελλάδα» (Γκούβας Σπυρίδων , Θέου Ευαγγελία 2018 – <http://repository.library.teiwest.gr/xmlui/bitstream/handle/123456789/7117/%ce%93%ce%9a%ce%9f%ce%a5%ce%92%ce%91%ce%a3%20%ce%a3%ce%a0%ce%a5%ce%a1%ce%99%ce%94%ce%a9%ce%9d%20%ce%91.%ce%9c.%2016052%20-%20%ce%98%ce%95%ce%9f%ce%a5%20%ce%95%ce%a5%ce%91%ce%93%ce%93%ce%95%ce%9b%ce%99%ce%91%20%ce%91.%ce%9c.%2016095.pdf?sequence=1&isAllowed=y>)

«Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements. IFAC» (2018 - International Federation of Accountants - <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IPSASB-HandBook-2018-Volume-1.pdf>)

**Ιστοσελίδες:**

<https://www.ifac.org/>

<https://www.euretirio.com/tameiaki-logistiki/>