

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**IFRS και US GAAPs. Ομοιότητες και διαφορές**

**ΑΓΚΑΛΛΙΟΥ ΡΟΜΙΝΑ**

**ΜΠΑΡΠΟΥΤΗ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΑ**

**ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ**

**ΣΜΑΡΑΪΔΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ**

**ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2017**

## **Επισημάνση**

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας Πτυχιακής Εργασίας, εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήμματα, αποτελούν προσωπικές θεωρητικές ή εμπειρικές διαπιστώσεις της ομάδας των φοιτητών που την επιμελήθηκαν και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του εισηγητή εκπαιδευτικού, ή του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής ή του Α.Τ.Ε.Ι. Δυτικής Ελλάδας.

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Το ανθρώπινο ένστικτο ανεύρεσης νέων ευκαιριών, ανακάλυψης νέων τόπων και ανθρώπων, αλλά και η ανταλλαγή ιδεών και αγαθών αποτυπώνεται μέσα από τις παγκόσμιες συναλλαγές καταγραφόμενες ως ιστορική πραγματικότητα σε βάθος αιώνων. Το εμπόριο αγαθών και οι κεφαλαιακές ροές αποτέλεσαν και αποτελούν τις βασικές κινητήριες δυνάμεις της παγκοσμιοποίησης, η οποία επιταχύνει, με την σειρά της, τους μηχανισμούς της οικονομίας (Timmermans & Katainen, 2017).

Το φαινόμενο της παγκοσμιοποίησης στις αγορές εμφανίζεται εντονότερο με την πάροδο των ετών. Οι διεθνείς επενδύσεις, εξαγορές και άλλες οικονομικές δραστηριότητες αντικατοπτρίζουν την διάθεση των επιχειρήσεων να αναπτυχθούν πλέον και σε ξένες αγορές γεγονός που δημιουργεί την αδήριτη ανάγκη για θέσπιση ενιαίων κανόνων λογιστικής έτσι ώστε να παρέχεται η ορθότερη δυνατή πληροφόρηση και δυνατότητα ελέγχου για τυχόν επενδυτικές κινήσεις όπου και αν αυτές λαμβάνουν χώρα (Τούντας, Νικόλαος, & Καλαντώνης, 2016).

Ως απάντηση στο παραπάνω αίτημα και ζητούμενο συνάμα αποτελεί η λογιστική τυποποίηση που υλοποιείται από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) για την Ευρωπαϊκή Ένωση και τους Γενικώς Αποδεκτούς Λογιστικούς Κανόνες (GAAP) για τις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής. Τα ορόσημα των ετών αφενός του 2005 για τα ΔΛΠ με την υποχρεωτική εφαρμογή στις χώρες της Ε.Ε. και αφετέρου του 2007 της Απόφασης της Επιτροπής Κεφαλαιαγοράς των Η.Π.Α. για αποδοχή λογιστικών καταστάσεων των εταιρειών που είναι καταρτισμένες και σύμφωνα με τα ΔΛΠ από την άλλη όχθη του Ατλαντικού δημιούργησε την επιστημονική ανάγκη διερεύνησης των διαφορών και των ομοιοτήτων μεταξύ των δύο προτύπων.

Υπό το γενικότερο αυτό πρίσμα επιλέχθηκε το θέμα της παρούσης πτυχιακής εργασίας, στην οποία γίνεται μια προσπάθεια να παρουσιασθούν τα δύο διεθνή πρότυπα καθώς και οι σημαντικότερες διαφορές και ομοιότητες τους.

## **ΠΕΡΙΛΗΨΗ**

Στην παρούσα εργασία αρχικά παρουσιάζουμε εν συντομία μερικές βασικές έννοιες σχετικά με την λογιστική και την λογιστική τυποποίηση. Στη συνέχεια παρουσιάζονται τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRS). Παρουσιάζεται με συντομία η ιστορική τους πορεία καθώς και τα γενικά τους χαρακτηριστικά αλλά και κάποια πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα τους. Ακολουθεί η παρουσίαση των αμερικάνικων Γενικώς Αποδεκτών Λογιστικών Κανόνων (US GAAP). Παρουσιάζεται επίσης με συντομία η ιστορική τους πορεία καθώς και τα γενικά τους χαρακτηριστικά αλλά και κάποια πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα τους. Στη συνέχεια γίνεται αναφορά και παρουσίαση των πιο σημαντικών διαφορών αλλά και ομοιοτήτων μεταξύ IFRS (ΔΠΧΑ) και των αντίστοιχων US GAAP, παρουσιάζοντας κάθε διεθνές λογιστικό πρότυπο και συγκρίνοντας το με το αντίστοιχο (ή τα αντίστοιχα) των US GAAP. Ο τρόπος αυτής της παρουσίασης αποσκοπεί στο να δοθεί η δυνατότητα να παρατεθούν συγκεντρωμένα και συνάμα συνοπτικά τα στοιχεία που σχετίζονται με την διαφοροποίηση των μελετώμενων λογιστικών προτύπων. Τέλος παρουσιάζονται κάποια βασικά συμπεράσματα από την συγκριτική μελέτη των δύο προτύπων.

## **ΛΕΞΕΙΣ ΚΛΕΙΔΙΑ**

Λογιστική τυποποίηση, Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης, IFRS, Γενικώς Αποδεκτοί Λογιστικοί Κανόνες (US GAAP)

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	2
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	3
ΛΕΞΕΙΣ ΚΛΕΙΔΙΑ.....	3
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	4
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 - IFRS.....	8
1.1 Σκοπός.....	8
1.2 Ορισμός Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.....	8
1.3 Ιστορική Αναδρομή – Εξέλιξη.....	9
1.4 Κύρια όργανα Κατάρτισης των ΔΛΠ.....	10
1.4.1 Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB).....	10
1.4.2 Επιτροπή Διερμηνειών των ΔΛΠ (IFRS Interpretations Committee - IFRIC).....	11
1.4.3 Συμβουλευτικό Σώμα Λογιστικών Προτύπων (Accounting Standards Advisory Forum - ASAF).....	11
1.4.4 Γνωμοδοτικό Συμβούλιο (IFRS Advisory Council).....	12
1.5 Γενικά Χαρακτηριστικά των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς.....	12
1.5 Πλεονεκτήματα.....	13
1.6 Μειονεκτήματα.....	14
1.7 Πίνακας Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σε Ισχύ.....	14
1.8 Πίνακας Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σε Ισχύ.....	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 – US GAAP.....	16
2.1 Σκοπός.....	16
2.2 Ορισμός US GAAP.....	16
2.3 Λογιστικές Αρχές των US GAAP.....	17
2.4 Κύρια όργανα Κατάρτισης των US GAAP.....	18
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 - ΣΥΓΚΡΙΣΗ.....	20
3.1 Σκοπός.....	20
3.2 Σύγκριση των Λογιστικών Πλαισίων κατά ΔΠΧΑ.....	20
3.2.1 ΔΛΠ 1: Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων.....	20
3.2.2 ΔΛΠ 2 : Αποθέματα.....	21
3.2.3 ΔΛΠ 7: Καταστάσεις ταμιακών ροών.....	21
3.2.4 ΔΛΠ 8: Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη.....	22
3.2.5 ΔΛΠ 10: Γεγονότα μετά την Περίοδο Αναφοράς.....	22

3.2.6 ΔΛΠ 11: Συμβάσεις κατασκευής.....	22
3.2.7 ΔΛΠ 12: Φόροι εισοδήματος.....	23
3.2.8 ΔΛΠ 16: Ενσώματα πάγια.....	23
3.2.9 ΔΛΠ 17: Μισθώσεις.....	24
3.2.10 ΔΛΠ 18: Έσοδα.....	24
3.2.11 ΔΛΠ 19: Παροχές σε εργαζομένους.....	25
3.2.12 ΔΛΠ 20: Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίησης της κρατικής υποστήριξης.....	26
3.2.13 ΔΛΠ 21: Οι επιδράσεις μεταβολών των τιμών συναλλάγματος.....	26
3.2.14 ΔΛΠ 23:Κόστος δανεισμού.....	26
3.2.15 ΔΛΠ 24: Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών.....	26
3.2.16 ΔΛΠ 27: Ενοποιημένες και ατομικές καταστάσεις.....	27
3.2.17 ΔΛΠ 28: Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες.....	27
3.2.18 ΔΛΠ 29: Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε υπερπληθωριστικές οικονομίες.....	27
3.2.19 ΔΛΠ 31: Συμμετοχές σε κοινοπραξίες.....	28
3.2.20 ΔΛΠ 32: Χρηματοοικονομικά μέσα : Παρουσίαση.....	28
3.2.21 ΔΛΠ 33: Κέρδη ανά μετοχή.....	28
3.2.22 ΔΛΠ 34: Ενδιάμεση Χρηματοοικονομική Αναφορά.....	29
3.2.23 ΔΛΠ 36: Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων.....	29
3.2.24 ΔΛΠ 37: Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία.....	30
3.2.25 ΔΛΠ 38: Άυλα περιουσιακά στοιχεία.....	30
3.2.26 ΔΛΠ 40: Επενδύσεις σε ακίνητα.....	30
3.2.27 ΔΛΠ 41: Γεωργία.....	31
3.2.28 ΔΠΧΑ 1: Πρώτη εφαρμογή των ΔΠΧΑ.....	31
3.2.29. ΔΠΧΑ 2: Παροχές που εξαρτώνται από την αξία μετοχών.....	31
3.2.30. ΔΠΧΑ 3: Συνενώσεις επιχειρήσεων.....	31
3.2.31 ΔΠΧΑ 4: Ασφαλιστήρια συμβόλαια.....	32
3.2.32 ΔΠΧΑ 5: Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες.....	32
3.2.33 ΔΠΧΑ 7: Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποιήσεις.....	33
3.2.34 ΔΠΧΑ 8: Λειτουργικοί τομείς.....	33
3.2.35 ΔΠΧΑ 9 : Χρηματοοικονομικά μέσα.....	33
3.3 Συνοπτική παρουσίαση των διαφορών (IFRS vs US GAAP).....	34
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 - ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....</b>	<b>37</b>
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....</b>	<b>40</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....</b>	<b>42</b>



## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η Λογιστική είναι μια επιστήμη η οποία η αρχή της χάνεται μέσα στην μακρόχρονη ιστορία. Η ανάπτυξη του εμπορίου και των συναλλαγών ακολουθείτε από την παράλληλη ανάπτυξή της. Στην αρχαία Αίγυπτο, Ελλάδα και Βαβυλώνα εντοπίζονται σε ευρήματα στοιχεία υποτυπώδους Λογιστικής. Στην αρχαία Αθήνα οι κατασκευαστές των δημοσίων κτιρίων χαραζανε τον οικονομικό απολογισμό των εισπράξεων και των πληρωμών τους σε εμφανή σημεία του κτιρίου. Στην εποχή των Σταυροφοριών μεταξύ ενδέκατου και δέκατου τρίτου αιώνα μ.Χ. δόθηκε μεγάλη ώθηση από την ανάπτυξη των εμπορικών συναλλαγών.

Η Λογιστική αναπτύχθηκε ακόμη περισσότερο στη διάρκεια της Βιομηχανικής Επανάστασης και εξαιτίας των οικονομικών μεταβολών που προκάλεσε. Όμως η αναγνώριση της Λογιστικής ως επιστήμης ήρθε μόλις στον 20ο αιώνα, αφού μέχρι τότε θεωρούνταν τεχνική. Η ανάπτυξη της τεχνολογίας των ηλεκτρονικών υπολογιστών έδωσε νέες δυνατότητες στην επιστήμη της Λογιστικής και πολλαπλασίασε την αποτελεσματικότητά της στην υποστήριξη των επιχειρηματικών αποφάσεων. (Ζαφειρίου & Τύπας, χ.ε.)

Ο όρος «λογιστική» προέρχεται από το ρήμα «λογίζω», καθώς αντικείμενο της λογιστικής είναι η τήρηση λογαριασμών μέσω των οποίων αντικατοπτρίζεται ο λογισμός, δηλαδή η καταγραφή-αποτύπωση, λογιστικών γεγονότων. Ο αντίστοιχος αγγλικός όρος της λογιστικής είναι "accounting" που προέρχεται από το "account" (v,n) που σημαίνει «λογίζω», «λογαριάζω>λογαριασμός», «λαμβάνω υπόψιν», καθώς η λογιστική τηρεί λογαριασμούς για την αποτύπωση των γεγονότων. (Βικιπαίδεια, 2017)

Λογιστική είναι ο κλάδος που ασχολείται με τη συγκέντρωση, καταχώρηση και ταξινόμηση οικονομικών γεγονότων και συναλλαγών εκφρασμένα σε χρηματικές μονάδες με στόχο την παροχή οικονομικών πληροφοριών στους ενδιαφερόμενους ώστε να πάρουν τις κατάλληλες οικονομικές αποφάσεις.

Λογιστική τυποποίησης είναι σύνολον κανόνων ορθολογικής και ενιαίας εμφανίσεως των λογιστικών εγγραφών διά την συγκέντρωση ομοειδών αριθμητικών δεδομένων, που αφορούν τον προσδιορισμό του κόστους και των επιχειρηματικών αποτελεσμάτων προς όφελος των επιχειρήσεων και της εθνικής οικονομίας. [...] Οι διεθνείς τάσεις για τη λογιστική τυποποίηση εμφάνισαν τις ακόλουθες δύο μορφές:

- Την μορφή Λογιστικών Σχεδίων
  - Την μορφή Τυποποιημένων Ισολογισμών και συναφών λογιστικών καταστάσεων.
- (Νιφορόπουλος, 2014)



# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 - IFRS

## 1.1 Σκοπός

Ο σκοπός του κεφαλαίου αυτού είναι η αναφορά και η παρουσίαση των πιο διαδεδομένων, συγκριτικά με την διεθνή απήχηση και εφαρμογή που έχουν (Αναλυτικοί χάρτες παρουσιάζονται στο Παράρτημα), Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (IFRS).

## 1.2 Ορισμός Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

Με τον όρο Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εννοούμε ένα σύνολο Λογιστικών αρχών, κανόνων, μεθόδων και διαδικασιών γενικά αποδεκτών η καθιέρωση των οποίων οδηγεί στην ομοιομορφία καταρτίσεως των οικονομικών καταστάσεων και συνεπώς σε ακριβή, αληθή και ομοιόμορφη πληροφόρηση των χρηστών των Οικονομικών Καταστάσεων (επενδυτών, μετόχων, πιστωτών, εργαζομένων, δημοσίου τομέα κλπ).

Πιο απλά, τα ΔΛΠ θα μπορούσαμε να πούμε ότι αποτελούν μια ενιαία δέσμη διεθνών λογιστικών προτύπων με υψηλή ποιότητα, τα οποία χρειάζονται για την σύνταξη εννοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων ως ακολούθως:

- Ισολογισμός
- Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης
- Κατάσταση μεταβολών Χρηματοοικονομικής θέσης
- Κατάσταση ταμειακών ροών
- Επεξηγηματικές σημειώσεις

Δίνοντας έναν πιο επίσημο ορισμό σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 19ης Ιουλίου 2002 για την εφαρμογή Διεθνών Λογιστικών προτύπων έχοντας υπόψη: τη συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, και ιδίως το άρθρο 95 παράγραφος 1, την πρόταση της Επιτροπής (1), τη γνώμη της Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής (2), αποφασίζοντας σύμφωνα με τη διαδικασία του άρθρου 251 της συνθήκης (3), εξέδωσαν τον παρόντα κανονισμό:

Άρθρο 2: Ορισμοί:

Για τους σκοπούς του παρόντος κανονισμού, ως «διεθνή λογιστικά πρότυπα» νοούνται 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).

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ) τον Απρίλιο του 2001 μετονομάστηκαν σε Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) με σκοπό την επιστημονικά ακριβή και ορθή απεικόνιση των οικονομικών καταστάσεων μιας επιχείρησης ή ενός οργανισμού, ώστε να δημιουργηθούν οι κατάλληλες προϋποθέσεις για την αποτελεσματικότερη λειτουργία της επιχείρησης ή οργανισμού στο οικονομικό και διοικητικό τομέα. Επίσης, η καθιέρωση τους αποσκοπεί στη δημιουργία μιας ολοκληρωμένης και αποτελεσματικής αγοράς κεφαλαίων μέσω μιας κοινής, αξιόπιστης και συγκρίσιμης μορφής οικονομικών καταστάσεων με αποτέλεσμα ο ανταγωνισμός και η κεφαλαιαγορά να διευκολυνθούν όχι μόνο σε εθνικό αλλά και σε διεθνές επίπεδο. Συνεπώς ο ρόλος των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων είναι καθοριστικός και ουσιαστικός κατά την εφαρμογή τους σε μια επιχείρηση αφού συμβάλλουν ενεργά σε μια αμερόληπτη απεικόνιση της χρηματοοικονομικής κατάστασης και των αποτελεσμάτων της.

Ο σκοπός των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σύμφωνα με τον ΚΑΝΟΝΙΣΜΟ (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 ΤΟΥ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟΥ ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΙΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ της

19ης Ιουλίου 2002 για την εφαρμογή διεθνών λογιστικών προτύπων έχοντας υπόψη: τη συνθήκη για την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, και ιδίως το άρθρο 95 παράγραφος 1, την πρόταση της Επιτροπής (1), τη γνώμη της Οικονομικής και Κοινωνικής Επιτροπής (2), αποφασίζοντας σύμφωνα με τη διαδικασία του άρθρου 251 της συνθήκης (3), ΕΞΕΔΩΣΑΝ ΤΟΝ ΠΑΡΟΝΤΑ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟ:

Άρθρο 1: Στόχος:

Ο παρών κανονισμός στοχεύει στην υιοθέτηση και τη χρήση διεθνών λογιστικών προτύπων στην Κοινότητα προκειμένου να εναρμονισθούν οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες που παρουσιάζονται από τις εταιρείες που αναφέρονται στο άρθρο 4, ούτως ώστε να εξασφαλισθεί ένα υψηλό επίπεδο διαφάνειας και συγκρισιμότητας των οικονομικών καταστάσεων και, ως εκ τούτου, η αποτελεσματική λειτουργία των κεφαλαιαγορών της Κοινότητας και της εσωτερικής αγοράς.

### 1.3 Ιστορική Αναδρομή – Εξέλιξη

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα κάνουν την πρώτη εμφάνισή τους τη δεκαετία του 1960. Το 1966 προτάθηκε στα λογιστικά σώματα των ΗΠΑ ( AISPA) Καναδά (CICA) να δημιουργήσουν μια οργάνωση με την ονομασία Accountant International Study Group (AISG) που θα μπορεί να αναπτύσσει συγκριτικές μελέτες και ελεγκτικές πρακτικές στις εν λόγω χώρες.

Στις 29 Ιουνίου το 1973, στο Λονδίνο ιδρύθηκε η Επιτροπή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (International Accounting Standards Committee - IASC) στην οποία αρχικά συμμετείχαν οι χώρες Αυστραλία, Καναδάς, Γαλλία, Γερμανία, Ιαπωνία, Μεξικό, Ολλανδία, Ηνωμένο Βασίλειο, Ιρλανδία και ΗΠΑ. Σκοπός της, να δημιουργήσει λογιστικά πρότυπα υψηλής ποιότητας που πρέπει να χρησιμοποιούνται διεθνώς, ενσωματώνοντας τα εθνικά πρότυπα των διάφορων χωρών με τα παγκόσμια λογιστικά πρότυπα. Το 1975 ιδρύθηκε το πρώτο Διεθνές Λογιστικό Πρότυπο.

Το 1977 κάτω από τη Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών (International Financial Accounting Committee) οργανώθηκαν οι διεθνείς επαγγελματικές δραστηριότητες των οργανισμών λογιστικής.

Το 1981 συμφωνήθηκε μεταξύ της Διεθνούς Επιτροπής Προτύπων Λογιστικής (IASB) και της Διεθνούς Ομοσπονδίας των Λογιστών (IFAC) ότι η πρώτη θα έχει τον πλήρη έλεγχο όσον αφορά τον καθορισμό των Διεθνών Προτύπων Λογιστικής και την έκδοση των εγγράφων συζητήσεων. Στις αρχές της δεκαετίας του 1990 ξεκινά η προσπάθεια αναβάθμισης των προτύπων και της τυποποίησης τους. Βασικός σκοπός της Επιτροπής Διεθνών Λογιστικών Προτύπων ήτα η δημιουργία μιας δέσμης ενιαίων λογιστικών τύπων κοινώς αποδεκτών από τη διεθνή κοινότητα.

Το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο της Λισσαβόνας το 2000 έθεσε την ανάγκη για χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες της εσωτερικής αγοράς. Η επιτροπή είχε τίτλο «Στρατηγική Χρηματοοικονομική πληροφόρηση της ΕΕ: μελλοντική πορεία», και ανακοίνωνε πως σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα από το 2005 όσες επιχειρήσεις είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο θα πρέπει να καταρτίζουν υποχρεωτικά ενοποιημένες καταστάσεις.

Το Μάρτιο του 2001 συστήθηκε ως μη κερδοσκοπικός οργανισμός το International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF) με έδρα την πολιτεία Delaware των ΗΠΑ. Ο οργανισμός αυτός έχει την ευθύνη κατάρτισης και έκδοσης των Λογιστικών Προτύπων.

Την 1η Απριλίου του 2001 η IASC μετονομάστηκε σε IASB με σκοπό την εναρμόνισή της με την αντίστοιχη αμερικάνικη οργάνωση Financial Accounting Standards Board ( FASB).

Στη συνέχεια το Μάρτιο του 2002 λαμβάνεται και ανακοινώνεται η απόφαση ότι τα πρότυπα που έχουν εκδοθεί από την Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) κατά

την περίοδο 1973-2002 θα ονομάζονται Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, ενώ εκείνα από το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) θα ονομάζονται Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

Στις 19/6/2003 το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων αποφάσισε να αντικαταστήσει την Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών (ΜΕΔ) η οποία αναφέρεται στην «Πρώτη Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων ως Βασικό Λογιστικό Πρότυπο», με το νέο ΔΠΧΠ 1 «Πρώτη Εφαρμογή των Προτύπων Διεθνούς Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης». Σύμφωνα με το ΔΠΧΠ 1, κάθε επιχείρηση που εφαρμόζει για πρώτη φορά τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα πρέπει να συμμορφώνεται με καθένα από αυτά και με καθεμία από τις Διερμηνείες που ισχύουν κατά το χρόνο της πρώτης εφαρμογής. Το 2004 ο κανονισμός για την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων τροποποιείται.

Το 2006 υπογράφηκε Μνημόνιο Συνεννόησης μεταξύ του Σώματος Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και του Συμβουλίου Λογιστικών Προτύπων των ΗΠΑ (FASB) με σκοπό τη συνεννόηση των δύο αυτών Πλαισίων Λογιστικών Προτύπων σε καίρια ζητήματα.

Στις 27 Νοεμβρίου 2009 τέθηκε ο κανονισμός με αριθμό 1164/2009 της Επιτροπής που τροποποιεί τον κανονισμό περί της υιοθέτησης ορισμένων διεθνών λογιστικών προτύπων.

#### **1.4 Κύρια όργανα Κατάρτισης των ΔΛΠ**

Το International Accounting Standards Board (IASB) είναι ο ανεξάρτητος φορέας θέσπισης προτύπων του Ιδρύματος ΔΠΧΑ (IFRS Foundation, www.ifrs.org.) ο οποίος είναι ένας μη κερδοσκοπικός οργανισμός του ιδιωτικού τομέα, που έχει ως κύριο στόχο την ανάπτυξη ενός ενιαίου συνόλου υψηλής ποιότητας και παγκοσμίως αποδεκτών λογιστικών προτύπων (Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, ΔΠΧΑ). Σκοποί της Συμβουλευτικής Επιτροπής Προτύπων (S.A.C) είναι η παροχή συμβουλών προς το I.A.S.B. σχετικές με την ανάπτυξη των προτύπων.

Σήμερα από το 2010 τα όργανα κατάρτισης των ΔΛΠ & των ΔΠΧΑ είναι:

- Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB)
- Επιτροπή Διερμηνειών των ΔΛΠ (IFRS Interpretations Committee - IFRIC)
- Συμβουλευτικό Σώμα Λογιστικών Προτύπων (Accounting Standards Advisory Forum - ASAF)
- Γνωμοδοτικό Συμβούλιο (IFRS Advisory Council)

##### **1.4.1 Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB)<sup>1</sup>**

Το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) ιδρύθηκε το 2001 με σκοπό να αντικαταστήσει την μέχρι τότε Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η Επιτροπή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) ιδρύθηκε το 1973 οι χώρες που αποφάσισαν ήταν η Γαλλία, Αυστραλία, Καναδάς, Μεξικό, Ολλανδία, Ιρλανδία, Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής και η Αγγλία. Η Επιτροπή στόχευε στην επίτευξη ενιαίου λογιστικού προτύπου και ανέθετε την υπόθεση αυτή σε 13 μέλη. Οι στόχοι που υπηρετούν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, όπως αυτά αναφέρονταν στο καταστατικό της Επιτροπής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB), είναι :

- Η δημιουργία ενιαίου συνόλου, κατανοητών επιβλητέων και υψηλής ποιότητας ΔΛΠ
- Η προώθηση της χρήσης αυτών των προτύπων
- Η σύγκλιση των εθνικών λογιστικών προτύπων με το διεθνές λογιστικό πρότυπο

---

<sup>1</sup> (Μακρή - Μπατιστάτου & Τσουκαλά, 2016)

Το 2001 έγινε η αντικατάσταση της επιτροπής από το σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και αυτό έφερε και την αναβάθμισή τους. Το Σώμα των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων αποτελεί ένα ανεξάρτητο φορέα ο οποίος λειτουργεί κάτω από την εποπτεία του Οργανισμού Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης- International Financial Reporting Standards Foundation (IFRS Foundation), και αναπτύσσει και εγκρίνει ΔΛΠ.

Σύμφωνα με το καταστατικό του Οργανισμού, το IASB είναι απολύτως υπεύθυνο να αναπτύξει και να εκδώσει ένα πρότυπο καθώς και το αντίστοιχο προγενέστερο προσχέδιό του. Η ομάδα πρέπει να συνδυάζει τεχνικές ικανότητες, εμπειρία σε θέματα διεθνών αγορών και επιχειρήσεων και επίσης να γνωρίζουν τις συνθήκες που επικρατούν στις αγορές με σκοπό τη συνεισφορά στην ανάπτυξη παγκοσμίων Λογιστικών Προτύπων. Το Σώμα συνεργάζεται στενά με τους ενδιαφερόμενους φορείς σε όλο τον κόσμο, συμπεριλαμβανομένων των επενδυτών, των αναλυτών, των ρυθμιστικών αρχών, των διοικήσεων των επιχειρήσεων, των φορέων θέσπισης λογιστικών προτύπων καθώς και των ορκωτών ελεγκτών/λογιστών.

Το σώμα έχει ως βασικές αρμοδιότητες την πλήρη ευθύνη για την ανάπτυξη και έκδοση των ΔΛΠ καθώς και προσχέδια προτύπων. Πριν την έκδοση κάθε προτύπου η επιτροπή δημοσιεύει κάθε προσχέδιο προτύπου και τίθεται στη διάθεση των ενδιαφερομένων για σχόλια και προτάσεις, καθώς επίσης και όλες οι συνεδριάσεις που πραγματοποιεί είναι ανά πάσα στιγμή δημόσιες και διαθέσιμες στο Διαδίκτυο.

#### **1.4.2 Επιτροπή Διερμηνειών των ΔΛΠ (IFRS Interpretations Committee - IFRIC)<sup>2</sup>**

Η Επιτροπή Διερμηνειών είναι το ερμηνευτικό σώμα του IASB. Η αρμοδιότητά της είναι να επανεξετάζει επίκαιρα θέματα που προκύπτουν κατά την εφαρμογή των προτύπων και να παρέχει έγκυρη και έγκαιρη καθοδήγηση σε περιπτώσεις που το πρότυπο αφήνει ορισμένα κενά. Οι συνεδριάσεις της είναι επίσης ανοικτές για το κοινό και διαθέσιμες στο διαδίκτυο, όπως και του IASB, ενώ κατά την ανάπτυξη των εργασιών της συνεργάζεται στενά με αντίστοιχες εθνικές επιτροπές και ακολουθεί μια διαφανή, ενδελεχή και ανοικτή διαδικασία.

Η IFRIC αποτελείται από 14 μέλη, με δικαίωμα ψήφου, τα οποία προέρχονται από διάφορες χώρες και ανήκουν σε διαφορετικές επαγγελματικές κατηγορίες. Τα μέλη της διορίζονται από το Συμβούλιο Επιτρόπων του Οργανισμού IFRS και επιλέγονται με βάση την ικανότητά τους να αντιλαμβάνονται τα τρέχοντα ζητήματα που ανακύπτουν και να τα επιλύουν.

#### **1.4.3 Συμβουλευτικό Σώμα Λογιστικών Προτύπων (Accounting Standards Advisory Forum - ASAF)<sup>3</sup>**

Ο σκοπός του Σώματος είναι η παροχή συμβουλών προς το IASB σχετικά με τρέχοντα έργα ώστε να επιτύχει το IASB τον στόχο του, δηλαδή την ανάπτυξη διεθνώς αποδεκτών ποιοτικών λογιστικών προτύπων. Επίσης η παροχή πληροφόρησης του IASB για τυχόν επιπτώσεις των προτεινόμενων προτύπων στους χρήστες αυτών.

Ειδικότερα το Συμβουλευτικό Σώμα Λογιστικών Προτύπων ιδρύθηκε για να υποστηρίξει το IFRS να επιτύχει στην ανάπτυξη ενός ενιαίου συνόλου παγκοσμίως αποδεκτών, υψηλής ποιότητας και κατανοητών προτύπων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, το οποίο αποτελεί και τον κύριο στόχο του IFRS. Να κατοχυρώσει την αλληλεπίδραση του IASB με την παγκόσμια κοινότητα και ότι θα ληφθούν υπόψη και θα συζητηθούν όλα τα εθνικά και περιφερειακά ζητήματα που αφορούν τη διαδικασία

<sup>2</sup> (Μπασκόζος, 2006) & (Μακρή - Μπατιστάτου & Τσουκαλά, 2016)

<sup>3</sup> (Μακρή - Μπατιστάτου & Τσουκαλά, 2016)



καθορισμού ενός προτύπου. Και τέλος να διευκολύνει τις τεχνικές συζητήσεις, που πραγματοποιούνται ανάμεσα στους επαγγελματίες εκπροσώπους των εμπλεκόμενων περιφερειών κατά τη θέσπιση των προτύπων, ώστε να εμβαθύνουν σημαντικά και να αποδειχθούν αποτελεσματικές.

Τα μέλη προέρχονται από διάφορα γεωγραφικά διαμερίσματα και διαφορετικούς επαγγελματικούς χώρους με 3ετή θητεία.

#### **1.4.4 Γνωμοδοτικό Συμβούλιο (IFRS Advisory Council)<sup>4</sup>**

Το γνωμοδοτικό συμβούλιο αποτελεί το επίσημο συμβουλευτικό όργανο του IASB και των διαχειριστών του Οργανισμού IFRS. Αποτελείται από εκπροσώπους που επηρεάζονται από τα ΔΛΠ και παρακολουθούν το έργο του IASB τέτοιοι είναι επενδυτές, οικονομικοί αναλυτές και λοιποί χρήστες και συντάκτες των οικονομικών καταστάσεων, ακαδημαϊκοί, ελεγκτές, ρυθμιστικές αρχές, επαγγελματικοί λογιστικοί φορείς και φορείς καθορισμού προτύπων. Εκπροσωπούνται στο Γνωμοδοτικό Συμβούλιο 43 οργανώσεις παγκοσμίως, με 48 μεμονωμένα μέλη που διορίζονται από τους διαχειριστές (Trustees) ενώ τρεις επιπλέον οργανώσεις ασκούν καθήκοντα επίσημων παρατηρητών.

Οι συνεδρίες αυτού του συμβουλίου γίνονται στο Λονδίνο κάθε 3 φορές το χρόνο και διαρκούν συνήθως 2 μέρες. Στις συνεδριάσεις αυτές είναι απαραίτητο να είναι παρών ο Πρόεδρος του IASB, ο Διευθυντής Τεχνικών Δραστηριοτήτων, ο Διευθυντής Ερευνών, ο Διευθυντής της υλοποίησης δραστηριοτήτων καθώς και τα μέλη και το προσωπικό του IASB που είναι αρμόδιο για τα στοιχεία της ημερήσιας διάταξης της συνεδρίασης.

### **1.5 Γενικά Χαρακτηριστικά των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς**

Οι θεμελιώδεις παραδοχές που πρέπει να χαρακτηρίζουν τις οικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, είναι:

#### 1. Η αυτοτέλεια των χρήσεων

Οι οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να απεικονίζουν την εύλογη αξία των περιουσιακών στοιχείων, απαιτήσεων και υποχρεώσεων, τα έσοδα και έξοδα, τις ταμειακές εισροές και εκροές, αλλά και τις μεταβολές στα κεφάλαια για τη χρήση που δηλώνεται στις εν λόγω οικονομικές καταστάσεις και για το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα.

#### 2. Η συνεχιζόμενη δραστηριότητα

Μία υπόθεση που θεωρείται δεδομένη για τις οικονομικές καταστάσεις που δημοσιοποιούνται, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., είναι η συνεχιζόμενη δραστηριότητα. Συνεπώς, το πλαίσιο εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Α. θεωρεί δεδομένη την επ' αόριστον συνέχιση λειτουργίας της επιχείρησης ή εάν δεν ισχύει η συγκεκριμένη υπόθεση, θα πρέπει να υπάρχει ειδική γνωστοποίηση, οπότε και απαιτείται διαφορετικός τρόπος παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων.

#### 3. Η κατανοητότητα

Η κατανοητότητα ορίζεται σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., ως η ορθή και συνεπής παρουσίαση των οικονομικών πληροφοριών, αφού τα στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων έχουν κατηγοριοποιηθεί, χαρακτηριστεί και αποτιμηθεί σωστά. Σε περιπτώσεις που περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις περίπλοκα γεγονότα και στοιχεία, αυτό κρίνεται σκόπιμο, καθώς η παράλειψή τους θα είχε σημαντικές επιπτώσεις στην πλήρη κατανόησή τους από χρήστες που έχουν τις απαραίτητες επιχειρηματικές και οικονομικές γνώσεις.

#### 4. Η συνάφεια

---

<sup>4</sup> (Μακρή - Μπατιστάτου & Τσουκαλά, 2016)

Προκειμένου να γίνει ορθή χρήση της διαθέσιμης χρηματοοικονομικής πληροφόρησης από τους αναγνώστες τους, θα πρέπει η πληροφόρηση αυτή που παρέχεται να έχει προστιθέμενη αξία στη λήψη μιας επενδυτικής απόφασης είτε παρέχοντας εκτιμήσεις για το μέλλον είτε επιβεβαιώνοντας τις υπάρχουσες αξίες αλλά και την μεταξύ τους συσχέτιση.

#### 5. Η αξιοπιστία

Όπως αναφέρθηκε και ανωτέρω, προκειμένου να παρέχουν οι οικονομικές καταστάσεις την απαιτούμενη χρησιμότητα στους χρήστες τους, θα πρέπει να χαρακτηρίζονται από συνάφεια και αξιοπιστία, προκειμένου η πληροφόρηση που λαμβάνεται να είναι άμεσα αξιοποιήσιμη.

#### 6. Η συγκρισιμότητα

Η χρησιμότητα της παρεχόμενης πληροφορίας για μια επιχείρηση αυξάνεται όταν η πληροφορία αυτή μπορεί εύκολα να συγκριθεί με την αντίστοιχη πληροφορία για άλλες επιχειρήσεις καθώς επίσης και με την αντίστοιχη πληροφορία σχετικά με την ίδια επιχείρηση αλλά για προηγούμενες οικονομικές χρήσεις.

#### 7. Η έγκαιρη πληροφόρηση

Η χρησιμότητα της πληροφόρησης των οικονομικών καταστάσεων επηρεάζεται από τη χρονική στιγμή της δημοσιοποίησης της, καθώς επηρεάζει αντιστοίχως τις αποφάσεις τους.

#### 8. Η σπουδαιότητα

Το θέμα της σπουδαιότητας έχει ιδιαίτερο ρόλο στην παρουσίαση της πληροφόρησης, καθώς στηρίζεται στη φύση και στη σχετικότητα της πληροφόρησης και της οντότητας.

#### 9. Η πιστή απεικόνιση

Καθώς γενικά ο σκοπός των οικονομικών καταστάσεων είναι η παρουσίαση της πληροφόρησης με την σωστή απεικόνιση των απαραίτητων κονδυλίων, η πληροφόρηση αυτή θα πρέπει να είναι σχετική και αξιόπιστη, παρουσιάζοντας με σύνεση και ουδετερότητα την ουσία πάνω από τον τύπο σε όλες τις οικονομικές καταστάσεις και σε όλους τους βαθμούς ανάλυσης.

Σύμφωνα, επίσης, με τις γενικές αρχές των Δ.Π.Χ.Α., προκειμένου να ικανοποιούνται οι ανωτέρω θεμελιώδεις παραδοχές, θα πρέπει να διασφαλίζονται και τα ακόλουθα:

1. Ακριβοδίκαιη παρουσίαση και συμμόρφωση προς τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, σύμφωνα με όσα ορίζονται και στο Δ.Λ.ΠΙ.

2. Ορθή επιλογή Λογιστικών Μεθόδων, σύμφωνα τις ιδιαιτερότητες της εκάστοτε επιχείρησης, αλλά και των εναλλακτικών που παρέχονται εντός του πλαισίου εφαρμογής των Δ.Π.Χ.Α.

3. Διατήρηση όσο το δυνατόν μεγαλύτερης ομοιομορφίας στην παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων και παροχή της απαραίτητης πληροφόρησης και συγκριτικών κονδυλίων σε περίπτωση που απαιτείται προσαρμογή.

4. Ξεχωριστή παρουσίαση κάθε ουσιώδους στοιχείου, εφαρμόζοντας όπως αναφέρθηκε ανωτέρω την αρχή της παρουσίασης της ουσίας πάνω από τον τύπο.

5. Διατήρηση της ολότητας της επιχείρησης στην παρουσίαση των οικονομικών της καταστάσεων, δίνοντας ιδιαίτερη έμφαση όπως θα προκύψει και από την ανάλυση που ακολουθεί στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις.

6. Μη συμψηφισμός περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, εκτός αν αυτό επιτρέπεται από άλλο Πρότυπο, προκειμένου να παρέχεται ακριβής πληροφόρηση, χωρίς να απαιτούνται πρόσθετες πράξεις και υπολογισμοί από τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων.

### 1.5 Πλεονεκτήματα

1) Η διεθνοποίηση του λογιστικού πλαισίου συμβάλλει στην κατάρτιση ομοιόμορφων οικονομικών καταστάσεων, συγκρίσιμων σε διεθνές επίπεδο.

2) Η ουδετερότητα του λογιστικού πλαισίου και οι εκτεταμένες γνωστοποιήσεις που απαιτεί εξασφαλίζουν καλύτερη ενημέρωση των χρηστών και ιδίως εκείνων, οι οποίοι λαμβάνουν οικονομικές αποφάσεις, με βάση τις οικονομικές καταστάσεις.

3) Για ορισμένα λογιστικά θέματα υιοθετούν λύσεις, οι οποίες ανταποκρίνονται καλύτερα στη διαμορφωμένη οικονομική πραγματικότητα.

### 1.6 Μειονεκτήματα

1) Μια από τις βασικές παραδοχές καταρτίσεως των οικονομικών καταστάσεων είναι αυτή της σύνεσης της διοίκησης της οικονομικής μονάδας, η οποία δεν θεωρείται πάντοτε δεδομένη.

2) Η εκτεταμένη χρήση, από τη διοίκηση της οικονομικής μονάδας, λογιστικών εκτιμήσεων, οι οποίες εμπεριέχουν μεγάλο βαθμό υποκειμενικότητας, μειώνει την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων.

3) Η χρήση της εύλογης αξίας, ως βασικής μεθόδου αποτιμήσεως σημαντικών στοιχείων του ισολογισμού, είτε αυτή διαμορφώνεται σε ενεργές αγορές, είτε προσδιορίζεται με διάφορες τεχνικές αποτιμήσεως, μειώνει σημαντικά την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων.

9) Η διανομή και η συνακόλουθη φορολόγηση μη πραγματοποιημένων κερδών, δηλαδή «κερδών» προερχόμενων από υπεραξίες λόγω αποτίμησης στοιχείων του ισολογισμού στην εύλογη αξία τους, καταλήγει στην πραγματικότητα σε διανομή κεφαλαίων, με ότι αυτό συνεπάγεται για τη βιωσιμότητα των επιχειρήσεων.

### 1.7 Πίνακας Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σε Ισχύ

ΔΛΠ 1	Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων
ΔΛΠ 2	Αποθέματα
ΔΛΠ 7	Κατάσταση Ταμειακών Ροών
ΔΛΠ 8	Λογιστικές πολιτικές, Μεταβολές στις Λογιστικές εκτιμήσεις και Λάθη
ΔΛΠ 10	Γεγονότα μετά την ημερομηνία του Ισολογισμού
ΔΛΠ 11	Συμβάσεις κατασκευής έργων
ΔΛΠ 12	Φόροι εισοδήματος
ΔΛΠ 16	Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις
ΔΛΠ 17	Μισθώσεις
ΔΛΠ 18	Έσοδα
ΔΛΠ 19	Παροχές σε εργαζόμενους
ΔΛΠ 20	Λογιστική των Κρατικών Επιχορηγήσεων και Γνωστοποίηση της Κρατικής Επιχορήγησης
ΔΛΠ 21	Οι επιδράσεις των μεταβολών στις τιμές συναλλάγματος
ΔΛΠ 23	Κόστος δανεισμού
ΔΛΠ 24	Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών
ΔΛΠ 26	Λογιστική Απεικόνιση και Παρουσίαση των Προγραμμάτων Παροχών Συνταξιοδότησης
ΔΛΠ 27	Ενοποιημένες και Ιδιαίτερες Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις
ΔΛΠ 28	Επενδύσεις σε Συγγενείς Επιχειρήσεις
ΔΛΠ 29	Παρουσίαση Οικονομικών Στοιχείων σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες
ΔΛΠ 31	Δικαιώματα σε Κοινοπραξίες
ΔΛΠ 32	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Παρουσίαση

ΔΛΠ 33	Κέρδη ανά Μετοχή
ΔΛΠ 34	Ενδιάμεση Χρηματοοικονομική Έκθεση
ΔΛΠ 36	Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων
ΔΛΠ 37	Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενα Περιουσιακά Στοιχεία.
ΔΛΠ 38	Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία
ΔΛΠ 39	Χρηματοοικονομικά Μέσα – Καταχώρηση και Αποτίμηση
ΔΛΠ 40	Επενδύσεις σε Ακίνητα
ΔΛΠ 41	Γεωργία

*Πίνακας 1: Πίνακας Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σε Ισχύ*

### **1.8 Πίνακας Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σε Ισχύ**

ΔΠΧΠ 1	Πρώτη εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης
ΔΠΧΠ 2	Παροχές βασιζόμενες σε αξία μετοχών
ΔΠΧΠ 3	Συνενώσεις Επιχειρήσεων
ΔΠΧΠ 4	Ασφαλιστήρια Συμβόλαια
ΔΠΧΠ 5	Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία Κατεχόμενα προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες
ΔΠΧΠ 6	Έρευνα και Αξιολόγηση Ορυκτών Πόρων
ΔΠΧΠ 7	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις
ΔΠΧΠ 8	Λειτουργικοί Τομείς
ΔΠΧΠ 9	Χρηματοοικονομικά Μέσα

*Πίνακας 2: Πίνακας Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης σε Ισχύ*



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 – US GAAP

### 2.1 Σκοπός

Ο σκοπός του κεφαλαίου αυτού είναι η αναφορά και η παρουσίαση όρος των US GAAP που αποτελεί συντομογραφία για τις Γενικά Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές (Generally Accepted Accounting Principles).

### 2.2 Ορισμός US GAAP<sup>5</sup>

Ο όρος GAAP είναι η συντομογραφία για τις Γενικά Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές (Generally Accepted Accounting Principles). Ο όρος αυτός αποτελεί μία κωδικοποίηση για το πώς οι ελεγκτικές εταιρείες και οι επιχειρήσεις να προετοιμάζουν και να παρουσιάζουν τα έσοδα και τα έξοδα των επιχειρήσεων τους ,και τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού στις οικονομικές καταστάσεις τους. Τα GAAP, δεν είναι ένας απλός λογιστικός κανόνας, αλλά το σύνολο των πολλών κανόνων που σχετίζονται με το πώς να γίνεται η λογιστική παρακολούθηση των διαφόρων συναλλαγών. Οι βασικές αρχές που διέπουν αυτές τις Γενικά Αποδεκτές Λογιστικές Αρχές της λογιστικής παραθέτονται παρακάτω.

Τα αμερικάνικα λογιστικά πρότυπα, που είναι γνωστά ως US GAAP, δηλαδή οι Αμερικάνικες Γενικά Παραδεκτές Λογιστικές Αρχές, είναι ένα λογιστικό πλαίσιο το οποίο ορίζει τις υποχρεωτικές αρχές που ισχύουν στις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής. Σκοπός του είναι η 'εύλογη παρουσίαση' δηλαδή να παρουσιάζονται εύλογα από κάθε ουσιώδη πλευρά , η καθαρή θέση μιας εταιρίας , τα αποτελέσματα από την λειτουργία της και οι ταμιακές της ροές. Όταν καταρτίζονται οι οικονομικές καταστάσεις με βάση τα GAAP, οι περισσότερες αμερικανικές εταιρείες και άλλες επιχειρηματικές οντότητες χρησιμοποιούν κανόνες δημοσίευσης των επιχειρησιακών συναλλαγών τους οι οποίοι βασίζονται στους διάφορους κανόνες των GAAP. Αυτό προβλέπει τη συνοχή στην υποβολή εκθέσεων των εταιρειών και των επιχειρήσεων, έτσι ώστε οι οικονομικοί αναλυτές, οι τράπεζες, οι μέτοχοι και η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς να μπορούν να έχουν όλες τις εταιρείες που υποβάλλουν εκθέσεις δημοσίευσης των οικονομικών τους καταστάσεων τους χρησιμοποιώντας κάτω από ένα ενιαίο πλαίσιο κανόνων και διαδικασιών . Αυτό επιτρέπει σύγκριση «μία προς μία» οποιασδήποτε εταιρείας ή επιχειρηματική οντότητας . Έτσι, αν για παράδειγμα η εταιρεία Α δηλώνει 1.000.000 ευρώ καθαρά έσοδα, χρησιμοποιώντας τα GAAP, τότε το κοινό και άλλοι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων μπορούν να συγκρίνουν αυτά τα καθαρά έσοδα με μία άλλη εταιρεία η οποία ανακοινώνει ότι 500.000 ευρώ καθαρά έσοδα, χρησιμοποιώντας τα GAAP.

Οι κανόνες και οι διαδικασίες για την υποβολή εκθέσεων βάσει GAAP είναι πολύπλοκοι και έχουν αναπτυχθεί σε μεγάλο χρονικό διάστημα. Αυτήν την περίοδο υπάρχουν περισσότερες από 150 "εξαγγελίες" για το πώς να απεικονίζονται διαφορετικοί τύποι συναλλαγών, που κυμαίνονται από το πώς να απεικονίζεται το κανονικό εισόδημα από την πώληση των αγαθών, και της σχετικής αξίας των αποθεμάτων ,μέχρι το πως να υπολογίζονται οι κατανομές των δικαιωμάτων προαίρεσης αγοράς μετοχών. Με τη χρήση ενιαίων αρχών , όλες οι εταιρείες που υποβάλλουν τις εκθέσεις τους βάσει των GAAP , απεικονίζουν αυτές τις συναλλαγές στις οικονομικές καταστάσεις τους με συγκροτημένο τρόπο.

Οι διάφοροι κανόνες και αναφορές προέρχονται από το Συμβούλιο Προτύπων Χρηματοοικονομικής Λογιστικής (FASB),ΤΟ οποίο είναι ένας μη κερδοσκοπικός οργανισμός που το λογιστικό επάγγελμα έχει δημιουργήσει για να δημοσιεύει και να τροποποιεί τους κανόνες των GAAP όταν η περίπτωση το απαιτεί. Οι πιο πρόσφατες

---

<sup>5</sup> (Κορκίζογλου, 2011)

ανακοινώσεις έρχονται ως δηλώσεις Προτύπων Χρηματοοικονομικής Λογιστικής (SFAS). Μάλιστα ορισμένες αλλαγές στους κανόνες των GAAP μπορούν να επηρεάσουν έντονα τις αμερικανικές επιχειρήσεις .

Τα GAAP ωστόσο αποδυναμώνονται σταδιακά απέναντι στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, καθώς η παγκόσμια επιχειρηματικότητα διεισδύει όλο και περισσότερο. Τα GAAP ισχύουν μόνο για τη χρηματοοικονομική αναφορά στις Ηνωμένες Πολιτείες , επομένως, μια αμερικανική εταιρεία που χρησιμοποιεί τα GAAP μπορεί να παρουσίαζε διαφορετικά αποτελέσματα, σε σχέση με μια βρετανική εταιρεία που χρησιμοποιεί τα διεθνή λογιστικά πρότυπα. Αν και υπάρχει τεράστια ομοιότητα μεταξύ των GAAP και των ΔΛΠ, οι διαφορές ωστόσο μπορούν να οδηγήσουν έναν χρήστη οικονομικών καταστάσεων να οδηγηθεί σε λανθασμένα συμπεράσματα εφόσον θα έχει στηριχθεί σε διαφορετικούς κανόνες. Συνεπώς, η κίνηση προς την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων αποσκοπεί στην εξάλειψη αυτού του είδους των διαφορών.

### 2.3 Λογιστικές Αρχές των US GAAP<sup>6</sup>

Παρουσιάζουμε τι βασικότερες λογιστικές αρχές που διέπουν με τη σειρά τους του κανόνες των GAAP.

- **Αρχή της κανονικότητας**

Με την έννοια κανονικότητα μπορεί να οριστεί η συμμόρφωση προς εφαρμοζόμενους κανόνες και τους νόμους.

- **Αρχή της συνέπειας**

Η αρχή αυτή ορίζει ότι όταν μια επιχείρηση έχει καθορίσει μια φορά μια μέθοδο για τη λογιστική διαχείριση ενός στοιχείου, σε όλα τα παρόμοια στοιχεία που ακολουθούν οφείλει να εφαρμόσει την ίδια ακριβώς μέθοδο.

- **Αρχή της ειλικρίνειας**

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η λογιστική μονάδα θα πρέπει να αντικατοπτρίζει με ειλικρίνεια την πραγματική οικονομική κατάσταση της εταιρείας.

- **Αρχή της μονιμότητας των μεθόδων**

Η αρχή αυτή έχει σκοπό να επιτρέψει τη συνοχή και τη σύγκριση των χρηματοοικονομικών πληροφοριών που δημοσιεύει η εταιρεία.

- **Αρχή του μη συμψηφισμού**

Κάποιος θα πρέπει να δείχνει τα πλήρη στοιχεία των οικονομικών στοιχείων και δεν θα πρέπει να επιδιώκει να αντισταθμίσει ένα χρέος με ένα περιουσιακό στοιχείο, τα έσοδα με τα έξοδα, κ.λπ.

- **Η αρχή της σύνεσης**

Η αρχή αυτή αποβλέπει στο να καταδείξει την πραγματικότητα ‘όπως είναι’ Δεν πρέπει κανείς να προσπαθεί να ωραιοποιεί και να αλλοιώνει τις καταστάσεις . Τα έσοδα θα πρέπει

---

<sup>6</sup> (Κορκίζογλου, 2011)

να καταγράφονται μόνο όταν είναι βέβαια και μία πρόβλεψη θα πρέπει να σχηματιστεί για μία δαπάνη η οποία είναι πιθανή.

- **Αρχή της συνέχισης της δραστηριότητας**

Όταν παρουσιάζουμε τις οικονομικές καταστάσεις , θα πρέπει να υποθέτουμε ότι η επιχείρηση δεν θα διακόψει τη λειτουργία της . Η αρχή αυτή μετριάζει την αρχή της σύνεσης όπου τα περιουσιακά στοιχεία δεν απαιτείται να υπολογιστούν στη διαγραφόμενη αξία τους, αλλά είναι κοινώς αποδεκτό ότι υπολογίζονται με βάση την ιστορική τους αξία.

- **Αρχή της περιοδικότητας - αυτοτέλειας των χρήσεων**

Κάθε λογιστική εγγραφή πρέπει να καταχωρείται σε ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, και να διαχωρίζεται ανάλογα και αν καλύπτει διάφορες χρονικές περιόδους.

- **Αρχή της πλήρους Αποκάλυψης / Ουσιαστικότητας**

Όλες οι πληροφορίες και οι αξίες που σχετίζονται με την οικονομική κατάσταση μιας επιχείρησης πρέπει να αναφέρονται στα βιβλία.

- **Αρχή της καλής πίστης**

Όλες οι πληροφορίες σχετικά με την επιχείρηση πρέπει να γνωστοποιούνται στον ασφαλιστή πριν από το ασφαλιστήριο συμβόλαιο που έχει ληφθεί.

## **2.4 Κύρια όργανα Κατάρτισης των US GAAP<sup>7</sup>**

Το 1973 δημιουργήθηκε το Financial Accounting Standards Board (FASB) δηλαδή το Συμβούλιο Χρηματοοικονομικών και Λογιστικών Προτύπων στις Ηνωμένες Πολιτείες της Αμερικής . Η ίδρυσή του προτάθηκε από την Επιτροπή Σιτηρών το 1972, με τη μορφή ενός ανεξάρτητου οργανισμού ιδιωτικού δικαίου, χρηματοδοτούμενο από ιδιωτικές εισφορές. Το FASB αποτελείται από επτά (7) τακτικά μέλη, σε αντίθεση με τα 18 έως 21 μέλη μερικής και εθελοντικής απασχόλησης που εκπροσωπούσαν το APB (Accounting Principles Board ) δηλαδή το Συμβούλιο Λογιστικών Αρχών που είχε δημιουργηθεί το 1959 και ήταν ο προκάτοχος του FASB. Το FASB εκπροσωπείται από μέλη διαφόρων οργανώσεων που σχετίζονται με τη λογιστική , και υποστηρίζεται οικονομικά από το FAF ( Financial and Accounting Foundation ) δηλαδή το Ίδρυμα Χρηματοοικονομικής και Λογιστικής. Το FAF είναι υπεύθυνο για την εκλογή των μελών του FASB , τα οποία είναι υποχρεωμένα να εγκαταλείψουν την παρούσα απασχόλησή τους και να εργαστούν μόνο για το FASB .Το FASB έχει δημιουργήσει ένα σημαντικό έγγραφο για τη διαμόρφωση ενός ενοιολογικού πλαισίου που παρέχει τρέχουσα και μελλοντική δομή για τα λογιστικά πρότυπα και πρότυπα αναφοράς. Το FASB έχει εκδόσει επτά (7) δηλώσεις χρηματοοικονομικών και λογιστικών εννοιών (SFAC's - statements of financial and accounting concepts) για να περιγράψει το ενοιολογικό περιεχόμενο τους . Το Συμβούλιο έχει εκδόσει μέχρι σήμερα πάνω από 163 εξειδικευμένα λογιστικά πρότυπα.

Οι κατευθύνσεις αυτού του πλαισίου καθορίζονται από το FASB , που αναφερθήκαμε παραπάνω , αλλά και από την Αμερικάνικη Επιτροπή κεφαλαιαγοράς SEC (Securities Exchange Committee) και από το Αμερικάνικο Ινστιτούτο Ορκωτών Λογιστών AICPA (American Institute of Certified Public Accountants ). 6 Η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς SEC ,

---

<sup>7</sup> (Κορκίζογλου, 2011)

είχε την τακτική αρμοδιότητα να καθορίζει τα λογιστικά πρότυπα σύμφωνα με τα οποία θα ετοιμάζονται οι οικονομικές καταστάσεις υπό τον νόμο περί τίτλων του 1933, Securities Act και του νόμου περί ανταλλαγής τίτλων του 1934, Securities Exchange Act. Από το 1973 και μετά παραχώρησε την δυνατότητα αυτή να διαμορφώνει τα US GAAP στο FASB, ενώ διατήρησε ένα σημαντικό εποπτικό ρόλο. Η επιτροπή κεφαλαιαγοράς απαιτεί από τις ξένες εταιρίες που θέλουν να εκδώσουν τίτλους τους στα αμερικάνικα χρηματιστήρια, είτε να ετοιμάσουν οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με τα αμερικάνικα πρότυπα ή να συμφωνήσουν και προσαρμόσουν, τις οικονομικές τους καταστάσεις που ετοιμάστηκαν με κάποιο άλλο κατανοητό λογιστικό πλαίσιο, όπως τα IFRS, με αυτό των US GAAP. Κάτι τέτοιο γίνεται με τη συμπλήρωση της Φόρμας 20-F.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 - ΣΥΓΚΡΙΣΗ

### 3.1 Σκοπός

Ο σκοπός του κεφαλαίου αυτού είναι η αναφορά και η παρουσίαση των πιο σημαντικών διαφορών μεταξύ IFRS (ΔΠΧΑ) και των αντίστοιχων US GAAP, παρουσιάζοντας κάθε διεθνές λογιστικό πρότυπο και συγκρίνοντας το με το αντίστοιχο (ή τα αντίστοιχα) των US GAAP. Ο τρόπος αυτής της παρουσίασης αποσκοπεί στο να δοθεί η δυνατότητα να παρατεθούν συγκεντρωμένα και συνάμα συνοπτικά τα στοιχεία που σχετίζονται με την διαφοροποίηση των μελετώμενων λογιστικών προτύπων.

### 3.2 Σύγκριση των Λογιστικών Πλαισίων κατά ΔΠΧΑ

Τα ΔΛΠ που παρατίθενται παρακάτω είναι αυτά που εφαρμόζονται στην πλειοψηφία τους από τις επιχειρήσεις ενώ δεν αναφέρονται εξειδικευμένα πρότυπα που βρίσκουν εφαρμογή σε εξειδικευμένους επιχειρηματικούς τομείς. Κατά την ανάλυση κάθε ΔΛΠ θα παρουσιάσουμε και τις ομοιότητες / διαφορές με τα αντίστοιχα US GAAP προκειμένου να έχουμε μια πληρέστερη εικόνα ανά περίπτωση.

#### 3.2.1 ΔΛΠ 1: Παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων

Πρόκειται για το πιο σημαντικό πρότυπο καθώς είναι το πρώτο που ορίστηκε από το Σώμα Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και είναι αυτό που καθορίζει την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων των επιχειρήσεων. Σύμφωνα με αυτό, οι οικονομικές καταστάσεις που υποχρεούται να δημοσιεύσει μια επιχείρηση είναι:

- **Ισολογισμός**
- **Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης**
- **Κατάσταση μεταβολών Χρηματοοικονομικής Θέσης (Ιδίων Κεφαλαίων)**
- **Κατάσταση Ταμειακών Ροών και**
- **Επεξηγηματικές Σημειώσεις**

Συγκεκριμένα, εδώ εμφανίζονται τα κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία μετά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία με βάση τη μονιμότητα προκειμένου να τονιστεί η μελλοντική βιωσιμότητα της επιχείρησης και απαιτούνται για σύγκριση τα οικονομικά στοιχεία του προηγούμενου έτους.

Εμφανίζονται κατά υποχρέωση οι μεταβολές της χρηματοοικονομικής θέσης ενώ τα συνολικά έσοδα υπολογίζονται ως το άθροισμα των καθαρών εσόδων και κερδών/ ζημιών που αναγνωρίζονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια.

Οι επεξηγηματικές σημειώσεις χρησιμοποιούνται ως δήλωση συμμόρφωσης με τα ΔΛΠ, περιλαμβάνουν περίληψη των εφαρμοσμένων λογιστικών προτύπων και δίνουν επεξηγηματικές πληροφορίες για τα ποσά που αναφέρονται στις λογιστικές καταστάσεις.

Σύμφωνα με τα US GAAP οι επιχειρήσεις υποχρεούνται να παρουσιάσουν τις αντίστοιχες οικονομικές καταστάσεις με τα ΔΛΠ με τη διαφορά ότι ο ισολογισμός παρουσιάζει τα στοιχεία κατά σειρά ρευστοποίησης αντί μονιμότητας προκειμένου να τονιστεί η εμπορευσιμότητα των περιουσιακών στοιχείων σε ενδεχόμενη περίοδο εκκαθάρισης. Εδώ δεν είναι υποχρεωτική η σύγκριση των οικονομικών στοιχείων με προηγούμενη περίοδο αλλά χαρακτηρίζεται ως επιθυμητή. Αντιθέτως, η επιτροπή Κεφαλαιαγοράς απαιτεί συγκριτικά στοιχεία με δύο (2) προηγούμενα έτη.

Ως προς το κομμάτι των εσόδων, εδώ είναι υποχρεωτική η παρουσίαση του γενικού συνόλου των εσόδων, συνυποβάλλοντας την κατάσταση Αποτελεσμάτων ή την κατάσταση Μεταβολών ιδίων Κεφαλαίων

Κοινά σημεία των δυο προτύπων εντοπίζονται επίσης στην περίπτωση των υποχρεώσεων για αναχρηματοδότηση όπου και στις δυο περιπτώσεις αν αυτή έχει ολοκληρωθεί πριν τη σύνταξη του Ισολογισμού (ΔΛΠ) ή Οικονομικών Καταστάσεων (US GAAP), τότε αυτές ταξινομούνται στα μη κυκλοφορούντα πάγια στοιχεία.

### **3.2.2 ΔΛΠ 2 : Αποθέματα**

Το πρότυπο αυτό ασχολείται με τα αποθέματα και το λογιστικό χειρισμό τους. Παρέχει οδηγίες για τον τρόπο προσδιορισμού του κόστους κ σε συνέχεια την αναγνώριση του ως έξοδο ενώ συμπεριλαμβάνει και οποιαδήποτε υποτίμηση έχει αυτό υποστεί μέχρι και την πλήρη ρευστοποίηση του.

Σύμφωνα με το ΔΛΠ2, το κόστος αδράνειας και φθοράς των αποθεμάτων δεν συμπεριλαμβάνεται στην αξία τους ενώ κάτι τέτοιο αφήνεται στην κρίση της επιχείρησης σύμφωνα με τα US GAAP.

Οι μέθοδοι προσδιορισμού κόστους των αποθεμάτων στα δυο λογιστικά μοντέλα διαφέρουν . Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το ΔΛΠ2 οι μέθοδοι που επιτρέπονται είναι οι FIFO, AVCO και μέσου σταθμικού κόστους. Στα US GAAP επιτρέπεται η LIFO ενώ κατά βάση αποτιμώνται στη μικρότερη τιμή μεταξύ αξίας κτήσης και αγοραίας αξίας.

Κατά τη διάρκεια των αποτιμήσεων, σύμφωνα με το ΔΛΠ2 υποχρεούται σε αντιστροφή ενώ κάτι τέτοιο απαγορεύεται στα US GAAP.

Το κοινό στοιχείο σε αυτό το πρότυπο είναι ότι τα αποθέματα αποτιμώνται στην χαμηλότερη αξία μεταξύ της αγοραίας κ της αξίας κτήσης ενώ η μέτρηση των αποθεμάτων στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία επιτρέπεται σύμφωνα με τα ΔΛΠ μόνο σε συγκεκριμένες κατηγορίες επιχειρήσεων (πχ παραγωγοί αποθεμάτων γεωργικών και δασικών προϊόντων) ενώ στα US GAAP αυτό δεν περιορίζεται σε συγκεκριμένες κατηγορίες.

### **3.2.3 ΔΛΠ 7: Καταστάσεις ταμιακών ροών**

Το ΔΛΠ 7 μας δίνει την δυνατότητα να εκτιμήσουμε την ικανότητα της επιχείρησης/ οικονομικής οντότητας να δημιουργεί ταμιακά διαθέσιμα, ισοδύναμα αλλά και τις ανάγκες της οικονομικής οντότητας να χρησιμοποιεί αυτές τις ταμιακές ροές. Η κατάσταση ταμιακών ροών παρουσιάζει και θέτει τις ταμιακές ροές συγκεκριμένης περιόδου σε ροές από λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες. Προκειμένου να γίνει αυτή η διάκριση λαμβάνεται υπόψη η κάθε κατηγορίας της ροής καθώς και η χρήση της άμεσης ή έμμεσης μεθόδου αναφοράς των ταμιακών λειτουργικών ροών.

Σε αυτή την περίπτωση, τα δύο πρότυπα που εξετάζουμε έχουν κοινές αναφορές και φιλοσοφία ενώ η διαφορά τους εντοπίζεται μόνο στο γεγονός ότι οι υπεραναλήψεις από τις τράπεζες δεν θεωρούνται μετρητά ούτε για το βραχύ διάστημα των τριών μηνών (όπως στα ΔΛΠ) ενώ οι τόκοι λογίζονται ως λειτουργικές ροές.



### **3.2.4 ΔΛΠ 8: Λογιστικές πολιτικές, μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και λάθη**

Το πρότυπο αυτό δημιουργήθηκε και αποσκοπεί στην διευκόλυνση των χρηστών για την επιλογή ορθής λογιστικής πολιτικής, λογιστικό χειρισμό, λογιστική εκτίμηση αλλά και να απλουστεύσει τη διόρθωση λαθών. Είναι το πρότυπο που στην ουσία ενισχύει την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων όπως αυτές συντάσσονται, αλλά δίνει και τη δυνατότητα σύγκρισης των οικονομικών καταστάσεων της οντότητας με αυτές άλλης οντότητας.

Σύμφωνα με αυτό το πρότυπο απαιτείται από τις οντότητες να διορθώσουν τη συγκριτική πληροφόρηση και το αρχικό υπόλοιπο που έχει δημιουργηθεί από τα κέρδη και τις ζημίες της προηγούμενης περιόδου και υπαγορεύει την επαναδιατύπωση των προηγούμενων οικονομικών καταστάσεων.

Τα US GAAP σε αυτήν τη περίπτωση απαιτούν μια περίληψη της επίδρασης στο αποτέλεσμα της τρέχουσας λογιστικής περιόδου, αναδρομικές αναπροσαρμογές σε συγκεκριμένες καταστάσεις όπως για παράδειγμα στα καθαρά κέρδη και ζημίες. Κατά την ίδια λογική, οποιαδήποτε διόρθωση λογιστικού λάθους θα πρέπει να αντιμετωπίζεται ως αναπροσαρμογές προηγούμενων περιόδων και να συμπεριλαμβάνονται στα κέρδη εις νέον.

Σύμφωνα με το ΔΛΠ, τα υπάρχοντα περιουσιακά στοιχεία μεταβάλλουν την μέθοδο απόσβεσης τους αφού πρώτα να διασφαλιστεί ότι η μεταβολή μιας λογιστικής εκτίμησης μπορεί να επηρεάσει μόνο το κέρδος ή τη ζημία της τρέχουσας περιόδου ή το κέρδος ή τη ζημία της τρέχουσας και μελλοντικών περιόδων. Αντίστοιχα ισχύει και για τα US GAAP όπου δύναται να υπάρξει αλλαγή λογιστικής πολιτικής έστω κ αν αυτή έχει σωρευτική επίδραση στο κέρδος ή στη ζημία της οντότητας.

### **3.2.5 ΔΛΠ 10: Γεγονότα μετά την Περίοδο Αναφοράς**

Ο κύριος σκοπός αυτού του προτύπου είναι να διευκολύνει την απόφαση της οικονομικής οντότητας για το αν πρέπει να μεταβάλλει τις οικονομικές καταστάσεις της για γεγονότα που συνέβησαν μετά την ολοκλήρωση των οικονομικών καταστάσεων. Σε αυτό συντελεί κ η ημερομηνία που εξελίχθηκε το γεγονός , αν αυτό δηλαδή έχει γίνει πριν την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων από τη διοίκηση της οντότητας ή μετά. Σε κάθε περίπτωση η γνωστοποίηση αυτού του γεγονότος γίνεται στις σημειώσεις είτε μεταβληθούν οι οικονομικές καταστάσεις είτε όχι. Στην περίπτωση της αναχρηματοδότησης βραχυχρόνιων δανείων με νέα μακροχρόνια, εδώ τα ΔΛΠ δεν απαιτούν συγκεκριμένη ταξινόμηση στις οικονομικές καταστάσεις.

Εδώ τα US GAAP ακολουθούν την ίδια λογική με μόνη διαφορά ότι η ημερομηνία δημοσίευσης των οικονομικών καταστάσεων είναι αυτή που θέτει το όριο για την αξιολόγηση των μεταγενέστερων γεγονότων ενώ, όσον αφορά την αναχρηματοδότηση δανείων απαιτείται εδώ η μεταφορά του ποσού από τα βραχυχρόνια στα μακροχρόνια δάνεια.

### **3.2.6 ΔΛΠ 11: Συμβάσεις κατασκευής**

Κύριος στόχος αυτού του ΔΛΠ είναι ο χειρισμός του κόστους εσόδων που σχετίζονται με τις συμβάσεις κατασκευής. Εδώ υπάρχει διαφορά μεταξύ των ΔΛΠ και των US GAAP καθώς στην πρώτη περίπτωση ακολουθείται η μέθοδος ανάκτησης κόστους για την τιμή που θα εισπράξει ο κατασκευαστής ενώ στα αμερικάνικα λογιστικά πρότυπα ακολουθείται η μέθοδος της ολοκληρωμένης σύμβασης.

### **3.2.7 ΔΛΠ 12: Φόροι εισοδήματος**

Αυτό το λογιστικό πρότυπο καθορίζει το λογιστικό χειρισμό των φόρων εισοδήματος και παρέχει οδηγίες ως προς το πώς πρέπει να λογιστικοποιηθούν οι τρέχουσες και οι μελλοντικές φορολογικές συνέπειες από τις υποχρεώσεις που προκύπτουν κατά τη σύνταξη του ισολογισμού αλλά και από τις συναλλαγές της τρέχουσας περιόδου που αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις της οντότητας.

Σύμφωνα με τα ΔΛΠ, ο αναβαλλόμενος φόρος δεν αναγνωρίζεται ενώ ταυτόχρονα όποιες αλλαγές στη μη αναγνωρισμένη αναβαλλόμενη φορολογική απαίτηση ή υποχρέωση δεν αναγνωρίζονται ούτε μεταγενέστερα στην περίπτωση και μόνο που οι διαφορές αυτές δεν επηρεάζουν το λογιστικό ή το φορολογητέο κέρδος.

Στα ΔΛΠ ο αναβαλλόμενος φόρος που επιβάλλεται επί των αδιανέμητων κερδών μιας θυγατρικής επιχείρησης υπολογίζεται μέσω φορολογικού συντελεστή που εφαρμόζεται στα αδιανέμητα κέρδη ενώ στα US GAAP χρησιμοποιείται ο υψηλότερος φορολογικός συντελεστής που εφαρμόζεται σε διανεμόμενα κέρδη και ο φορολογικός συντελεστής που εφαρμόζεται στα αδιανέμητα κέρδη

Τα US GAAP έχουν συγκεκριμένες εξαιρέσεις και απαλλαγές από την κύρια αρχή ότι ο αναβαλλόμενος φόρος αναγνωρίζεται για όλες τις προσωρινές διαφορές, γεγονός που δεν ισχύει στα ΔΛΠ.

Οι φορολογικές απαιτήσεις αναγνωρίζονται πάντα στα US GAAP ενώ στα ΔΛΠ αναγνωρίζονται μόνο αν είναι πιθανό το φορολογικό πλεονέκτημα. Οι αναβαλλόμενες φορολογικές απαιτήσεις ταξινομούνται πάντα ως μη κυκλοφορόντες για τα ΔΛΠ ενώ στα US GAAP υπάρχει κατάταξη σε κυκλοφορούντα και μη βάση του περιουσιακού στοιχείου.

Τα φορολογικά έξοδα διακρίνονται σε πραγματικά και αναμενόμενα και η συμφωνία τους υπολογίζεται εφαρμόζοντας τον τρέχον φορολογικό συντελεστή για τα ΔΛΠ ενώ στα US GAAP εφαρμόζονται οι εγχώριοι φορολογικοί συντελεστές στα κέρδη προ φόρων.

Κοινό σημείο εδώ είναι ότι οι αναβαλλόμενοι φόροι που αρχικά είχαν χρεωθεί ή πιστωθεί στα ίδια κεφάλαια κατανέμονται απευθείας στα ίδια κεφάλαια κατά το κλείσιμο της φορολογικής χρήσης και στις δυο περιπτώσεις λογιστικού χειρισμού ενώ μετά από μια συνένωση επιχειρήσεων η πρώτη μείωση της υπεραξίας είναι πάντα μηδενική ενώ το πλεόνασμα πιστώνεται στο καθαρό κέρδος (ή ζημία).

Η αναγνώριση των φορολογικών πλεονεκτημάτων που συνδέονται με την αξία των μετοχών γίνεται με απευθείας πίστωση στα ίδια κεφάλαια απλά στα ΔΛΠ αυτό γίνεται μόνο όταν τα οφέλη αυτά υπερβαίνουν τη δαπάνη της αποζημίωσης, μέτρο που δεν υπάρχει στα αμερικάνικα λογιστικά πρότυπα. Ο αναβαλλόμενος φόρος αυτής της περίπτωσης υπολογίζεται βάση ΔΛΠ επί της αναμενόμενης έκπτωσης φόρου ενώ στα αμερικανικά πρότυπα επί της αναγνώρισης του εξόδου.

Όσον αφορά τα ενδοεταιρικά κέρδη, οι δυο αρχές έχουν διαφορετική αντιμετώπιση καθώς τα ΔΛΠ αναγνωρίζουν την αναβαλλόμενη φορολογική επίδραση βάση του φορολογικού συντελεστή στη χώρα του αγοραστή ενώ αντιθέτως τα US GAAP βάση του φορολογικού συντελεστή στη χώρα του πωλητή.

### **3.2.8 ΔΛΠ 16: Ενσώματα πάγια**

Βάση αυτού του προτύπου προδιαγράφεται ο τρόπος λογιστικού χειρισμού των ενσώματων παγίων ώστε να είναι διακριτή από τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων



μιας οντότητας η δυνατότητα περαιτέρω επένδυσης σε ενσώματα πάγια αλλά και οι μεταβολές αυτής της επένδυσης.

Τα ΔΛΠ αποσβένουν τα ενσώματα πάγια στο ιστορικό κόστος τους αλλά αναπροσαρμόζονται στην εύλογη αξία και κατά αυτά θεωρείται αναπροσαρμοσμένη αξία η εύλογη αξία στην ημερομηνία αναπροσαρμογής του παγίου μείον τις αποσβέσεις επόμενων χρήσεων και τις ζημίες απομείωσης. Το κόστος επισκευής των παγίων ενσωματώνεται στην αξία το παγίου ενώ όποιο κέρδος ή ζημία προκύπτει, αναγνωρίζεται ύστερα από την ανταλλαγή μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων.

Στα US GAAP έχουμε μεγάλες διαφορές σε όλες τις περιπτώσεις καθώς η αποτίμηση των παγίων γίνεται μεταξύ της χαμηλότερης τιμής μεταξύ της τιμής κόστους και της αγοραίας αξίας, τα έξοδα συντήρησης εξοδοποιούνται ενώ δεν επιτρέπεται καμία αναγνώριση κέρδους ή ζημίας κατά την ανταλλαγή μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων.

### **3.2.9 ΔΛΠ 17: Μισθώσεις**

Το πρότυπο αυτό καθορίζει για τους μισθωτές και τους εκμισθωτές όλες τις λογιστικές πολιτικές που πρέπει να ακολουθηθούν και να εφαρμοστούν στις περιπτώσεις των μισθώσεων.

Το ΔΛΠ αυτό έχει αρκετές ομοιότητες αλλά και διαφορές με τα US GAAP. Συγκεκριμένα, το δικαίωμα εκμίσθωσης γης μπορεί να αντιμετωπιστεί ως επένδυση σε ακίνητα εάν αυτός είναι ο στόχος για τα ΔΛΠ αλλιώς ως προκαταβολή. Στα US GAAP όμως, αντιμετωπίζεται πάντα ως προκαταβολή.

Τα ΔΛΠ συμπεριλαμβάνουν πάντα στην καταβολή των μισθωμάτων όποιες εγγυήσεις τρίτων υπάρχουν και σχετίζονται με τα ίδια περιουσιακά στοιχεία ενώ αντιθέτως στα αμερικάνικα πρότυπα εξαιρούνται πάντα οι εγγυήσεις τρίτων. Στην πρώτη περίπτωση χρησιμοποιείται πάντα το τεκμαρτό επιτόκιο εκμίσθωσης για την προεξόφληση των μισθωμάτων τους ενώ στα αμερικάνικα χρησιμοποιείται το διαφορικό επιτόκιο δανεισμού.

Κατά την υποβολή φορολογικής δήλωσης τα ΔΛΠ αναγνωρίζουν όποιες φορολογικές συνέπειες έχουν προκύψει από μια μίσθωση ενώ στα αμερικάνικα αυτές οι φορολογικές συνέπειες έχουν καταλογιστεί και ενσωματώνονται στους υπολογισμούς μίσθωσης προ φόρων.

Τέλος, σε περίπτωση επαναμίσθωσης ή πώλησης το κέρδος αναγνωρίζεται αμέσως για τα ΔΛΠ ενώ στα US GAAP το κέρδος έχει ήδη αποσβεστεί κατά τη διάρκεια της μίσθωσης. Σε περίπτωση επιθυμίας λήξης της μίσθωσης και τα δύο πρότυπα απαιτούν γνωστοποίηση απλά με περισσότερες λεπτομέρειες στην περίπτωση των αμερικάνικων προτύπων.

### **3.2.10 ΔΛΠ 18: Έσοδα**

Το πρότυπο αυτό εφαρμόζεται στη λογιστική παρακολούθηση των εσόδων που προκύπτουν από την πώληση υπηρεσιών ή αγαθών καθώς από τα έσοδα που προκύπτουν από τη χρήση των περιουσιακών στοιχείων των οικονομικών οντοτήτων από άλλες οντότητες, τρίτους γενικά.

Το ΔΛΠ 18 είναι αρκετά όμοιο με αυτό των US GAAP και οι αρχές που ακολουθεί διέπουν και τα αμερικάνικα πρότυπα με την έλλειψη μόνο ιδιαίτερων λεπτομερειών αλλά και οδηγιών για ιδιαίτερες περιπτώσεις βιομηχανίας. Τα αμερικάνικα πρότυπα απαιτούν

μεγαλύτερη ανάλυση, παροχή πολλών πληροφοριών αλλά παρέχουν επίσης και αρκετές οδηγίες για ειδικές περιπτώσεις ζητημάτων που αφορούν συγκεκριμένες βιομηχανίες. Η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς δε επιβάλλει στις δημόσιες επιχειρήσεις να ακολουθούν συγκεκριμένες οδηγίες που η ίδια τους παρέχει.

Κοινή αντιμετώπιση υπάρχει και στα αρχικά έξοδα εγκατάστασης τα οποία αποσβένονται κατά τη διάρκεια της περιόδου λειτουργίας της οντότητας και μόνο στην περίπτωση όπου αυτά συνδέονται με συγκεκριμένα αγαθά ή υπηρεσίες που παρέχονται αρχικά ως αντάλλαγμα αναγνωρίζεται το έσοδο με την ολοκλήρωση των εργασιών, και αυτό μόνο στα ΔΛΠ.

### **3.2.11 ΔΛΠ 19: Παροχές σε εργαζομένους**

Το πρότυπο αυτό εφαρμόζεται από μια οικονομική οντότητα για την αντιμετώπιση όποιας παροχής σε εργαζόμενους εκτός από εκείνες που συνδέονται με μετοχές (σε αυτήν την περίπτωση εφαρμόζεται το ΔΠΧΑ 2).

Εδώ διακρίνονται δύο περιπτώσεις αναγνώρισης: α) υποχρέωση, όπου ο εργαζόμενος έχει παράσχει υπηρεσία που για αντάλλαγμα θα λάβει μελλοντικές παροχές και β) έξοδο, όταν η οικονομική οντότητα χρησιμοποιεί τα οικονομικά οφέλη που προέκυψαν από την παροχή του εργαζόμενου με αντάλλαγμα την καταβολή παροχών.

Τα αμερικάνικα πρότυπα αναγνωρίζουν ειδικές και εφάπαξ παροχές στους εργαζομένους ως έξοδο κάτι που δεν ισχύει για τα ΔΛΠ καθώς εδώ ο εργοδότης είναι εξ ορισμού υπόχρεος να καταβάλλει τις παροχές αυτές.

Και τα δύο πλαίσια συγκλίνουν στον καθορισμό των εισφορών βάση της συμμετοχής του εργοδότη σε κάθε περίοδο. Σύμφωνα με τα ΔΛΠ δεν απαιτείται ελάχιστο όριο υποχρέωσης για την αναγνώριση της ευθύνης για παροχές ενώ αντίθετα στα αμερικάνικα πρότυπα αναγνωρίζεται τουλάχιστον το όφελος από τη συσσωρευμένη παροχή σε χρήμα.

Η αναγνώριση της περικοπής κερδών βάση των ΔΛΠ γίνεται όταν η οικονομική οντότητα έχει προβεί στην ανακοίνωση της περικοπής ενώ βάση των αμερικάνικων προτύπων η αναγνώριση αυτή γίνεται μόνο όταν τερματιστεί η σχέση των εργαζομένων με την οντότητα ή να εγκριθεί συγκεκριμένη τροπολογία που θα ορίζει το θέμα αυτό.

Οι παροχές αυτές υπολογίζονται βάση των υπηρεσιών που παρέχονται από τους εργαζομένους σε συγκεκριμένο χρονικό διάστημα απασχόλησης και συμπεριλαμβάνουν και τα δύο πρότυπα σε αυτό το κόστος συνταξιοδότησης. Διαφορά προκύπτει μεταξύ των δύο προτύπων κατά τον καθορισμό των σχεδίων παροχών στους εργαζομένους. Τα ΔΛΠ απαιτούν την χρήση της μεθόδου της πιστωτικής μονάδας ενώ στα αμερικάνικα πρότυπα απαιτείται γενικώς οποιαδήποτε αναλογιστική μέθοδος που θα βασίζεται όμως στα χαρακτηριστικά του σχεδίου παροχών.

Τέλος, οποιοδήποτε όφελος ή ζημία που προκύπτει από τα ετήσια κόστη συνταξιοδότησης καταχωρούνται στα αποτελέσματα τη χρονική στιγμή που συμβαίνουν στα ΔΛΠ ενώ βάση US GAAP υπάρχει η δυνατότητα να συμβεί το ίδιο αλλά διαμέσου μια αναλογικής προσέγγισης.

### **3.2.12 ΔΛΠ 20: Λογιστική των κρατικών επιχορηγήσεων και γνωστοποίησης της κρατικής υποστήριξης.**

Το πρότυπο αυτό εφαρμόζεται για την παρακολούθηση των κρατικών επιχορηγήσεων και τη γνωστοποίησή τους.

Σύμφωνα με τα ΔΛΠ ο χρόνος αναγνώρισης συνδέεται άμεσα με την διασφάλιση ότι η οικονομική οντότητα που λαμβάνει την επιχορήγηση θα συμμορφωθεί με τα απαιτούμενα, θα εκτελέσει τις δεσμεύσεις της με αποτέλεσμα να μπορεί να λάβει την επιδότηση. Η αναγνώριση αυτών των επιχορηγήσεων γίνεται στα αποτελέσματα χρήσης (ως κέρδη ή ζημίες) όταν αυτές είναι απαιτητές/ εισπρακτέες.

Αντίθετα, τα αμερικάνικα πρότυπα δεν έχουν ειδικές οδηγίες για τέτοιου είδους επιχορηγήσεις ούτε απαιτούν συγκεκριμένη λογιστική αντιμετώπιση. Η αναγνώριση οποιωνδήποτε αντίστοιχων επιχορηγήσεων γίνεται εδώ στην εύλογη αξία της στιγμής της είσπραξης και μόνο.

### **3.2.13 ΔΛΠ 21: Οι επιδράσεις μεταβολών των τιμών συναλλάγματος**

Καθώς οι σημερινές οικονομικές οντότητες συναλλάσσονται και με το εξωτερικό, δημιουργήθηκε η ανάγκη ύπαρξης αντίστοιχου ΔΛΠ όπου θα ορίζει τον τρόπο με τον οποίο να απεικονίζονται οι συναλλαγές σε ξένο νόμισμα και εκμεταλλεύσεις του εξωτερικού στις οικονομικές καταστάσεις.

Βάση αυτού, κάθε νομισματικό στοιχείο μετατρέπεται βάση την ισοτιμία κλεισίματος ενώ τα μη νομισματικά στοιχεία μετατρέπονται βάση την ισοτιμία αναγνώρισης. Οποιοσδήποτε διαφορές προκύπτουν συμπεριλαμβάνονται στα Αποτελέσματα Χρήσης.

Ίδια αντιμετώπιση έχουμε και από τα αμερικάνικα λογιστικά πρότυπα σε αυτήν την περίπτωση εκτός από το ότι για τα μη νομισματικά στοιχεία η βάση μετατροπής είναι η ισοτιμία κατά το τέλος της προηγούμενης περιόδου.

### **3.2.14 ΔΛΠ 23:Κόστος δανεισμού**

Το κόστος δανεισμού των επιχειρήσεων βάση ΔΛΠ περιλαμβάνει έξοδα από τόκους, χρηματοοικονομικές χρεώσεις και διαφορές συναλλάγματος σε περίπτωση δανεισμού σε ξένο νόμισμα. Οι οικονομικές οντότητες εδώ υποχρεούνται να αναγνωρίζουν το κόστος δανεισμού σαν έξοδο στα αποτελέσματα χρήσης της περιόδου που αυτά έχουν συμβεί.

Στα αμερικάνικα πρότυπα, οποιοδήποτε κόστος δανεισμού προκύπτει από την ανάγκη δημιουργίας περιουσιακού στοιχείου, κεφαλαιοποιείται ως μέρος του κόστους του ίδιου του περιουσιακού στοιχείου.

### **3.2.15 ΔΛΠ 24: Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών**

Ο στόχος αυτού το προτύπου είναι να διασφαλίσει την αρκετή πληροφόρηση προς τις αρχές ότι σε κάθε περίπτωση τα αποτελέσματα που φέρει η οντότητα μπορεί να είναι άμεσα ή έμμεσα επηρεασμένα από άλλα συνδεδεμένα μέρη τα οποία μπορεί να έχουν ανοιχτές υποχρεώσεις.

Και στα δυο πρότυπα ισχύουν οι ίδιοι κανόνες που καθορίζουν μια άλλη οικονομική οντότητα ως συγγενής με άλλη, συνδεδεμένη όσον αφορά την επιρροή που μπορεί να ασκεί η μια στην άλλη ή ακόμα και εξαρτώμενη.

Σε τέτοιες περιπτώσεις είναι απαιτητή και από τα δύο πρότυπα η κατάρτιση ενοποιημένων καταστάσεων ακόμα και αν κάποια από τις εταιρείες έχει διαφορετική ημερομηνία λήξης χρήσης. Σε αυτήν την περίπτωση απαιτούνται προσαρμογές στις οικονομικές καταστάσεις προκειμένου να συμπεριλαμβάνονται όλα τα στοιχεία και να δίνεται η πλήρη εικόνα για τον «όμιλο».

### **3.2.16 ΔΛΠ 27: Ενοποιημένες και ατομικές καταστάσεις**

Μέσω αυτού του προτύπου καθορίζεται ο λογιστικός χειρισμός και οι απαιτήσεις γνωστοποίησης για τις επενδύσεις σε θυγατρικές, συγγενείς και κοινοπραξίες.

Οι ημερομηνίες αναφοράς και δημοσίευσης των αποτελεσμάτων σημαντικών γεγονότων της μητρικής εταιρείας και των θυγατρικών βάσει ΔΛΠ προσαρμόζονται στις οικονομικές καταστάσεις ακόμα και όταν αυτές οι ημερομηνίες είναι διαφορετικές ενώ βάση των αμερικάνικων προτύπων, τα αποτελέσματα αυτά γνωστοποιούνται όπως και έχουν και δημοσιεύονται.

Η τυπικότητα των λογιστικών αρχών και στα δύο πρότυπα είναι απαραίτητη ενώ, τα δικαιώματα μειοψηφίας παρουσιάζονται εκτός Καθαρής θέσης για τα US GAAP και ως ξεχωριστό μέρος της Καθαρής θέσης στον Ισολογισμό για τα ΔΛΠ.

Στην περίπτωση εταιρειών ειδικού σκοπού, βάση ΔΛΠ οι οικονομικές καταστάσεις ενοποιούνται εάν ελέγχονται και γενικότερα ακολουθούν τις ίδιες αρχές που ισχύουν και για τις υπόλοιπες εμπορικές οντότητες για να καθοριστεί κατά πόσο μπορούν να ελεγχθούν.

Βάσει US GAAP, οι εταιρείες ειδικού σκοπού ενοποιούνται μόνο όταν αν ορισμένα κριτήρια δεν πληρούνται, εξετάζοντας γενικώς το κατά πόσο υπάρχουν ίδια κεφάλαια σε κίνδυνο.

### **3.2.17 ΔΛΠ 28: Επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες**

Αυτό το ΔΛΠ ασχολείται κυρίως με τις επενδύσεις και το λογιστικό χειρισμό αυτών όταν πραγματοποιούνται μεταξύ συγγενών επιχειρήσεων και μελετά τη μέθοδο της καθαρής θέσης κατά τον χειρισμό τους.

Ο λογιστικός χειρισμός των επενδύσεων από μητρική σε θυγατρική και η εμφάνιση τους στις οικονομικές καταστάσεις ακολουθεί τη μέθοδο της καθαρής θέσης και στα δύο πρότυπα. Συγκεκριμένα, στα ΔΛΠ λογίζεται ιδιαίτερα η ικανότητα ελέγχου που ασκεί η μια οντότητα στην άλλη ενώ στα US GAAP αυτό που έχει μεγαλύτερη σημασία είναι ο έλεγχος των οικονομικών συμφερόντων.

Τέλος, τα δικαιώματα μειοψηφίας εμφανίζονται στα ίδια κεφάλαια μέσω ΔΛΠ ενώ μέσω US GAAP εμφανίζονται μεταξύ των υποχρεώσεων και των ιδίων κεφαλαίων εκτός όμως από αυτά.

### **3.2.18 ΔΛΠ 29: Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε υπερπληθωριστικές οικονομίες**

Το πρότυπο αυτό εφαρμόζεται στις οικονομικές καταστάσεις κάθε οικονομικής οντότητας από την έναρξη της περιόδου αναφοράς στην οποία διαπιστώνεται υπερπληθωρισμός στη χώρα και εφόσον το νόμισμα λειτουργίας είναι νόμισμα μιας υπερπληθωριστικής οικονομίας.

Εδώ τα ΔΛΠ απαιτούν την προσαρμογή των οικονομικών καταστάσεων της οντότητας με βάση τον γενικό δείκτη επιπέδου τιμών ενώ αντίθετα τα αμερικάνικα πρότυπα απαιτούν τη χρήση του λειτουργικού νομίσματος της μητρικής εταιρείας παρά το υπερπληθωριστικό νόμισμα.

### **3.2.19 ΔΛΠ 31: Συμμετοχές σε κοινοπραξίες**

Το πρότυπο αυτό βρίσκει εφαρμογή στη λογιστική αντιμετώπιση των επενδύσεων σε κοινοπραξίες και την αναφορά περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων, εσόδων και εξόδων στις οικονομικές καταστάσεις μελών κοινοπραξιών.

Βάση αυτού του προτύπου μπορεί να ακολουθηθεί η μέθοδος της καθαρής θέσης ή της αναλογικής ενοποίησης κάτι που γενικότερα ισχύει και στα αμερικάνικα πρότυπα όπου εδώ συναντάμε γενικώς τη μέθοδο της καθαρής θέσης. Ελάχιστες είναι οι περιπτώσεις στα αμερικάνικα πρότυπα όπου συναντάμε την αναλογική μέθοδο και αυτές αναφέρονται κυρίως σε ειδικούς κλάδους .επιχειρήσεων.

### **3.2.20 ΔΛΠ 32: Χρηματοοικονομικά μέσα : Παρουσίαση**

Η σύνταξη αυτού του προτύπου κρίθηκε αναγκαία προκειμένου να τεθούν τα πλαίσια παρουσίασης των χρηματοοικονομικών μέσων ως υποχρεώσεις ή ίδια κεφάλαια καθώς και για τον συμψηφισμό των υποχρεώσεων αυτών με τα αντίστοιχα περιουσιακά στοιχεία.

Βάση ΔΛΠ τα χρηματοοικονομικά μέσα είναι μετρητά, τα δικαιώματα είσπραξης και τα συμβόλαια ανταλλαγής χρηματοοικονομικών μέσων. Βάση αμερικάνικων προτύπων, τα χρηματοοικονομικά μέσα είναι τα μετρητά και όποια άλλη σχέση, συμβόλαιο υπάρχει για την παράδοση ή είσπραξη μετρητών.

Η παρουσίαση αυτών των μέσων στα ΔΛΠ γίνεται με την κατηγοριοποίηση τους σε μέσα με εύλογη αξία , σε δάνεια και λογαριασμούς εισπρακτέους και σε μέσα διακρατούμενα στη λήξη τους ή προς πώληση. Τα US GAAP δεν ορίζουν αντίστοιχες σαφής κατηγορίες αλλά δίνεται πάντα η δυνατότητα κατηγοριοποίησης τους σε αντίστοιχα πεδία.

Και τα δύο πρότυπα απαιτούν την κατηγοριοποίηση των μέσων αυτών σε συγκεκριμένους λογαριασμούς ώστε να είναι σαφές πότε ένα μέσο αναγνωρίζεται, να καθοριστεί ο τρόπος μέτρησης τους και τα παράγωγα τους στον Ισολογισμό. Και τα δυο πρότυπα χρησιμοποιούν τη μέθοδο της εύλογης αξίας και της λογιστιστικής αντιστάθμισης ενώ απαιτούνται αναλυτικές εξηγήσεις εφόσον αυτά παρουσιάζονται στον ισολογισμό.

Η διαφορά εδώ είναι στον τρόπο που υπολογίζεται η εύλογη αξία στα δύο πρότυπα. Βάση ΔΛΠ, η αξία αυτή καθορίζεται από το ποσό βάσης του οποίου ένα περιουσιακό στοιχείο μπορεί να ανταλλαγεί. Βάση αμερικάνικων προτύπων, η εύλογη αξία ορίζεται από την τιμή που θα μπορούσε να εισπραχθεί από την πώληση του παγίου σε συγκεκριμένη ημερομηνία αποτίμησης.

### **3.2.21 ΔΛΠ 33: Κέρδη ανά μετοχή**

Βάση αυτού του προτύπου προσδιορίζεται η παρουσίαση των κερδών ανά μετοχή της οικονομικής οντότητας.

Τα ΔΛΠ παρουσιάζουν τα βασικά και τα μειωμένα έσοδα από δραστηριότητες ανά μετοχή και τα καθαρά κέρδη ή ζημίες ανά μετοχή. Τα αμερικάνικα πρότυπα παρουσιάζουν



επιπροσθέτως έκτακτα κονδύλια καθώς και τη σωρευτική επίδραση σε περίπτωση μεταβολής της λογιστικής πολιτικής.

Και στα δύο πρότυπα τα προσαρμοσμένα κέρδη των μετοχών υπολογίζονται βάση του μέσου όρου των επιμέρους ενδιάμεσων περιόδων. Διαφορά εδώ εντοπίζεται στα συμβόλαια που μπορούν να διακανονιστούν με μετοχές ή με μετρητά. Τα ΔΛΠ καταλήγουν συχνά στην τακτοποίηση των συμβολαίων αυτών μέσω των μετοχών ενώ τα αμερικάνικα πρότυπα ενώ έχουν και αυτά αυτή τη δυνατότητα, ισχύει γι' αυτά η εξαίρεση της ύπαρξης τεκμηρίων.

### **3.2.22 ΔΛΠ 34: Ενδιάμεση Χρηματοοικονομική Αναφορά**

Το πρότυπο αυτό δημιουργήθηκε προκειμένου να καθοριστούν οι συνθήκες και οι ανάγκες παρουσίασης ενδιάμεσων οικονομικών καταστάσεων και προκειμένου να προδιαγραφεί η αρχή της αναγνώρισης και της επιμέτρησης στις πλήρεις οικονομικές καταστάσεις.

Και τα δυο πρότυπα αντιμετωπίζουν με την ίδια λογική τις ενδιάμεσες οικονομικές καταστάσεις με μια διαφορά στην αντιμετώπιση του βεβαιωμένου κόστους. Βάση ΔΛΠ ενδιάμεση περίοδος είναι μια διακριτή περίοδος αναφοράς και κατά αυτή την περίοδο ένα έξοδο που συνδέεται με περιουσιακό στοιχείο δεν μπορεί να αναβληθεί. Βάση US GAAP, η ενδιάμεση περίοδος είναι αναπόσπαστο μέρος του συνόλου του έτους και επιτρέπεται ο επιμερισμός του κόστους σε ενδιάμεσες περιόδους.

### **3.2.23 ΔΛΠ 36: Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων**

Το πρότυπο αυτό διασφαλίζει ότι μια οικονομική οντότητα παρουσιάζει τα περιουσιακά της στοιχεία σε αξία όχι μεγαλύτερη από το ανακτήσιμο ποσό της.

Βάση αυτού του προτύπου, ενδείκνυται απομείωση μόνο όταν η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει το υψηλότερο της αξίας λόγω χρήσης του και της εύλογης αξίας μείον το κόστος πωληθέντων. Η μέτρηση της ζημίας απομείωσης γίνεται βάση του ανακτήσιμου ποσού, ενώ η υπολειμματική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου γίνεται βάση της τρέχουσας τιμής των καθαρών πωλήσεων.

Το επίπεδο ελέγχου απομείωσης της υπεραξίας βασίζεται στις μονάδες δημιουργίας ταμειακών ροών στο χαμηλότερο επίπεδο τους ενώ ο υπολογισμός γίνεται με τη σύγκριση του ανακτήσιμου ποσού της μονάδας ταμειακών ροών και ύστερα σε λογιστική αξία.

Σε περίπτωση ύπαρξης ζημίας απομείωσης η αναστροφή είναι υποχρεωτική σε περίπτωση πλήρωσης κάποιων κριτηρίων αλλά όχι η αναστροφή στην απομείωση της υπεραξίας.

Τα αμερικάνικα πρότυπα εδώ διαφοροποιούνται καθώς η απομείωση ενδείκνυται μόνο όταν η λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει τις αναμενόμενες ταμειακές ροές. Η μέτρηση της ζημίας απομείωσης γίνεται βάση την εύλογη αξία ενώ η υπολειμματική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου γίνεται βάση την αξία των αναμενόμενων εσόδων για διάθεση στο μέλλον.

Το επίπεδο ελέγχου απομείωσης της υπεραξίας βασίζεται εδώ σε μια μονάδα αναφοράς ενώ ο υπολογισμός της απομείωσης της υπεραξίας γίνεται συγκρίνοντας την εύλογη αξία με το υπόλοιπο της λογιστικής αξίας.

### **3.2.24 ΔΛΠ 37: Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία**

Το πρότυπο αυτό αναφέρεται στους τρόπους λογιστικής παρακολούθησης, αναγνώρισης και εκτίμησης των προβλέψεων, απαιτήσεων και υποχρεώσεων μιας οικονομικής οντότητας.

Η μέτρηση των προβλέψεων γίνεται βάση της καλύτερης εκτίμησης για την τακτοποίηση της υποχρέωσης με ταυτόχρονη απαίτηση της προεξόφλησης. Τα αμερικάνικα λογιστικά πρότυπα από την άλλη μεριά εφαρμόζουν χαμηλή κλίμακα ως προς την τακτοποίηση ενώ διαχωρίζει κάποιες διατάξεις από την προεξόφληση.

Όταν υπάρχει αναγνώριση της πρόβλεψης χρησιμοποιείται και από τα δύο πρότυπα το ποσοστό κινδύνου. Τα ΔΛΠ μπορούν και προσαρμόζουν αυτό το ποσοστό στις μελλοντικές περιόδους κάτι που τα αμερικάνικα πρότυπα δεν επιτρέπουν.

Σε κάθε περίπτωση απαιτείται να γίνεται γνωστή οποιαδήποτε ενδεχόμενη υποχρέωση ή πρόβλεψη που μπορεί να βλάψει τη θέση της οντότητας χωρίς όμως τα ΔΛΠ να απαιτούν πλήρη αναφορά, λεπτομερειακή ανάλυση αυτών των γεγονότων.

### **3.2.25 ΔΛΠ 38: Άυλα περιουσιακά στοιχεία**

Το πρότυπο αυτό ορίζει το χειρισμό των άυλων περιουσιακών στοιχείων, τον καθορισμό της λογιστικής τους αξίας και απαιτεί ορισμένες γνωστοποιήσεις ως προς τη φύση και λειτουργία τους.

Και στα δυο πρότυπα προκειμένου να θεωρεί ένα περιουσιακό στοιχείο ως άυλο, ορίζεται η μελλοντική οικονομική ωφέλεια που μπορεί να προκύψει από αυτό ή οποιοδήποτε κόστος μπορεί να προκύψει και προσμετράν αυτά τα δυο μέρη.

Τα ΔΛΠ καταχωρούν στα έξοδα όποια κόστη έρευνας υπάρξουν ενώ τα κόστη ανάπτυξης κεφαλαιοποιούνται και αποσβένονται βάση της ωφέλιμης ζωής τους. Αυτό ισχύει και στα αμερικάνικα πρότυπα ενώ ταυτόχρονα οποιοδήποτε κέρδος ή ζημία προκύψει από την συναλλαγή των άυλων περιουσιακών στοιχείων θεωρείται λειτουργική δαπάνη.

Κανένα από τα δύο πρότυπα δεν επιτρέπει την επανεκτίμηση των άυλων περιουσιακών στοιχείων με μόνη εξαίρεση στα ΔΛΠ την περίπτωση που τα άυλά αυτά στοιχεία εμπορεύονται σε μια ενεργή αγορά.

### **3.2.26 ΔΛΠ 40: Επενδύσεις σε ακίνητα**

Το ΔΛΠ 40 ασχολείται με τις λογιστικές μεθόδους που μπορούν να εφαρμοστούν προκειμένου να παρακολουθηθούν τα ακίνητα μιας οικονομικής οντότητας.

Η αποτίμηση των ακινήτων αυτών γίνεται βάση του μοντέλου ιστορικού κόστους - απόσβεσης ή βάση της εύλογης αξίας. Την ίδια πολιτική ακολουθούν και τα αμερικάνικα πρότυπα με προτίμηση στο μοντέλο απόσβεσης.

Και τα δυο λογιστικά πρότυπα κάνουν αρχικά διαχωρισμό των ακινήτων σε ακίνητα για χρήση ή εκμετάλλευση/ πώληση που θα προκαλέσουν ανατίμηση κεφαλαίου.

### **3.2.27 ΔΛΠ 41: Γεωργία**

Το συγκεκριμένο λογιστικό πρότυπο δημιουργήθηκε προκειμένου να καθοριστούν οι λογιστικές αρχές και πρακτικές που πρέπει να εφαρμόζονται από τις αγροτικές επιχειρήσεις.

Το ΔΛΠ αυτό ορίζει ότι τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία αλλά και η αγροτική παραγωγή (τη στιγμή της σοδειάς ) αποτιμώνται στην εύλογη αξία τους μείον το κόστος προώθησης . Αμέσως μετά τη συγκομιδή η σοδειά αποτελεί πλέον εμπόρευμα και η αποτίμηση της διέπτετε από τις αρχές των εμπορευμάτων.

Σε αντίθεση, τα US GAAP αποτιμούν τα περιουσιακά στοιχεία στη μικρότερη αξία μεταξύ τιμής κτήσης και εμπορικής τιμής. Η παραγωγή από την άλλη αποτιμάται απευθείας στην τιμή πώλησης μείον το κόστος παραγωγής προώθησης και διάθεσης.

Στα ΔΛΠ, η εύλογη αξία με όποιες αλλαγές καταχωρούνται στο καθαρό κέρδος ή τη ζημία της επιχείρησης.

Τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.) είναι συγκεκριμένα πρότυπα που έρχονται και αυτά σε σύγκριση με τα US GAAP ανά περίπτωση όπως επιγραμματικά αναφέρονται παρακάτω:

### **3.2.28 ΔΠΧΑ 1: Πρώτη εφαρμογή των ΔΠΧΑ**

Κύριος σκοπός αυτού του προτύπου είναι να διασφαλίσει ότι οι πρώτες οικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται από τις οικονομικές οντότητες, συγκεντρωτικές ή ενδιάμεσες, ακολουθούν τους κανόνες των ΔΠΧΑ και παρέχουν την απαραίτητη πληροφορία της ενημέρωσης και σύγκρισης ενώ ταυτόχρονα αποτελεί το σημείο έναρξης για την ορθή και μεταγενέστερη εφαρμογή των ΔΛΠ.

Στα ΔΠΧΑ ισχύει η αναδρομική εφαρμογή των προτύπων την ημερομηνία υιοθέτησης τους και ταυτόχρονα στα αμερικάνικα πρότυπα δεν προβλέπεται συγκεκριμένο πρότυπο και η αναδρομική ισχύ είναι εφαρμόσιμη.

### **3.2.29. ΔΠΧΑ 2: Παροχές που εξαρτώνται από την αξία μετοχών**

Το πρότυπο αυτό αναλαμβάνει να καθοδηγήσει την οντότητα ως προς την παρουσίαση των οικονομικών στοιχείων της όταν διενεργεί συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών. Γενικώς, απαιτεί από την οντότητα να καταχωρεί όποια επίδραση ασκείται από παροχή που εξαρτάται από την αξία των μετοχών στα αποτελέσματα χρήσης και στην καθαρή θέση της επιχείρησης.

Βάση αυτού του προτύπου η οικονομική οντότητα αναγνωρίζει έξοδα βασισμένη στην εύλογη αξία της αμοιβής βάση των μετοχών που δίνονται για αγαθά και υπηρεσίες.

Τα αμερικάνικα πρότυπα εδώ δίνουν τη δυνατότητα στην οικονομική οντότητα να επιλέξει ανάμεσα στην αναγνώριση των εξόδων βάση της εύλογης αξίας (όπως στα ΔΠΧΑ δηλαδή) είτε βάση την πραγματική αξία κατά την ημερομηνία χορήγησης της μετοχής.

### **3.2.30. ΔΠΧΑ 3: Συνενώσεις επιχειρήσεων**

Αυτό το πρότυπο βελτιστοποιεί τη συνέπεια των οικονομικών καταστάσεων, την αξιοπιστία και τη συγκρισιμότητα που παρέχουν οι οικονομικές καταστάσεις ύστερα από τη συνένωση οντοτήτων καθώς την επίδραση αυτής στις οντότητες.



Βάση αυτού η ημερομηνία κατά την οποία εξετάζεται η συνένωση των οντοτήτων είναι η ημερομηνία διεξαγωγής του ελέγχου ενώ τα US GAAP θέτουν ως ημερομηνία την ημερομηνία κλεισίματος/ ολοκλήρωσης.

Το πρότυπο αυτό αναγνωρίζει την ευθύνη για μια αναδιάρθρωση μετά από εξαγορά μόνο όταν η αποκτώμενη οντότητα έχει ήδη αναγνωρίσει αυτήν την πρόβλεψη. Στα αμερικάνικα πρότυπα μπορεί να αναγνωρισθεί μια τέτοια πρόβλεψη μόνο όταν το σχέδιο εξόδου από μια δραστηριότητα ή τον τερματισμό εργαζομένων έχει ξεκινήσει πριν από οποιαδήποτε εξαγορά και επιβάλλεται να ολοκληρωθεί μέσα στο έτος της απόκτησης.

Ενδεχόμενες υποχρεώσεις που μπορούν να προκύψουν μετά από τη συνένωση οντοτήτων αναγνωρίζονται βάσει ΔΠ μόνο αν η αξία της υποχρέωσης μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα ενώ κάτι τέτοιο είναι υποχρεωτικό στα αμερικάνικα πρότυπα χωρίς να εξετάζεται η αξιοπιστία της αποτίμησης.

Όσα έξοδα έρευνας και ανάπτυξης υπάρχουν κατά την εξέλιξη της αγοράς τα ΔΠ μπορούν να τα χαρακτηρίσουν ως άυλα περιουσιακά στοιχεία και να τα αποσβέσει ή ως μέρος της υπεραξίας της αγοράς και να μην αποσβένονται αλλά να απομειώνονται ετησίως. Σε αυτό το κομμάτι τα αμερικάνικα πρότυπα είναι πολύ πιο ξεκάθαρα καθώς εξοδοποιεί με τη μέθοδο της μείωσης των κερδών της επιχείρησης.

Η υπεραξία που δημιουργείται από την εξαγορά αποσβένεται και στα δύο πρότυπα και η διαφορά εδώ εντοπίζεται στην χρονική διάρκεια . Τα ΔΠ έχουν μέγιστη περίοδο τα 20 έτη ενώ τα αμερικάνικα τα 40 έτη.

### **3.2.31 ΔΠΧΑ 4: Ασφαλιστήρια συμβόλαια**

Το πρότυπο αυτό ορίζει το πλαίσιο μέσα στο οποίο κινούνται οι οντότητες που εκδίδουν τέτοιας φύσης συμβόλαια.

Βάση αυτού του προτύπου κάθε παράγωγο που είναι ενσωματωμένο αλλά όχι άμεσα συνδεδεμένο με το κύριο συμβόλαιο και η αξία του βασίζεται στην αξία του ασφαλιστηρίου, δεν απαιτείται να διαχωρισθεί και να καταγραφεί μόνο του ως παράγωγο. Οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που απορρέουν από αυτά τα συμβόλαια μπορούν να προβλεφθούν στις οικονομικές καταστάσεις αλλά μόνο σε περιορισμένο βαθμό.

Τα US GAAP εδώ απαιτεί κάθε παράγωγο να προσμετράτε και να καταχωρείται χωριστά ανεξαρτήτως του δεσμού του με το συμβόλαιο ενώ ταυτόχρονα έχουν δημιουργηθεί διάφοροι κλάδοι λογιστικής που ασχολούνται με τις προβλέψεις των δικαιωμάτων και των υποχρεώσεων στις οικονομικές καταστάσεις.

### **3.2.32 ΔΠΧΑ 5: Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες**

Το πρότυπο αυτό καθορίζει τις λογιστικές αρχές βάσει των οποίων παρακολουθούνται τα περιουσιακά στοιχεία που κατέχονται προς πώληση αλλά και την παρουσίαση και απεικόνιση των διακοπείσων δραστηριοτήτων.

Κατά την πρώτη ταξινόμηση ενός πάγιου περιουσιακού στοιχείου στην κατηγορία προς πώληση, το πρότυπο αυτό αφήνει στα ίδια κεφαλαία όποια συναλλαγματική διαφορά προκύψει ενώ τα αμερικάνικα πρότυπα αφαιρούν αυτήν την διαφορά.

Σύμφωνα και με τα δύο πρότυπα, ένα περιουσιακό στοιχείο αποτιμάται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ της τρέχουσας αξίας μείον το κόστος πωλήσεων. Όλα τα περιουσιακά στοιχεία παρουσιάζονται ξεχωριστά στον ισολογισμό ενώ και τα δυο πρότυπα επιτρέπουν την αναγνώριση όποιου κέρδους ή ζημίας προκύπτει μετά την πώληση του πάγιου στοιχείου.

Και τα δυο πρότυπα απαιτούν όποιο αποτέλεσμα μετά από διακοπή δραστηριοτήτων να εμφανίζεται χωριστά από το αποτέλεσμα των συνεχιζόμενων δραστηριοτήτων ενώ στην κατάσταση Αποτελεσμάτων παρουσιάζονται τα προ και μετά φόρων κέρδη ή ζημίες.

### **3.2.33 ΔΠΧΑ 7: Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποιήσεις**

Σκοπός αυτού του προτύπου είναι να αναγκαστούν όλες οι οικονομικές οντότητες να συμπεριλαμβάνουν στις οικονομικές τους καταστάσεις όλα εκείνα τα στοιχεία που θα επιτρέπουν στους αναγνώστες τους να εκτιμούν την απόδοση της οικονομικής οντότητας και να αντιλαμβάνονται τη σημασία των χρηματοοικονομικών μέσων, να διακρίνουν όποιο κίνδυνο προκύπτει από τα μέσα αυτά, να εκτιμούν το μέγεθος του κινδύνου αλλά να ενημερώνονται και για τον τρόπο με τον οποίο η κάθε οντότητα διαχειρίζεται αυτούς τους κινδύνους.

Το πρότυπο αυτό απαιτεί ξεχωριστή αναφορά στα χρηματοοικονομικά μέσα είτε μέσω παραρτήματος είτε με ιδιαίτερη αναφορά στην κατάσταση μεταβολών των ιδίων κεφαλαίων. Επιτρέπει αρκετή ευελιξία ως προς τη διαχείριση της λογιστικής για τα προγράμματα διάθεσης μετοχών γεγονός που συνάδει και με τα αμερικάνικα πρότυπα. Τα τελευταία απαιτούν την παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μέσων όπως στα ΔΠΧΑ ή με την κατάσταση αποτελεσμάτων της περιόδου ενώ απαιτείται από τις οικονομικές οντότητες να δημοσιοποιούν τη μέθοδο εκτίμησης των δικαιωμάτων προαίρεσης, πράγμα που δεν υπάρχει στα ΔΠΧΑ.

### **3.2.34 ΔΠΧΑ 8: Λειτουργικοί τομείς**

Το πρότυπο αυτό βασίζεται στην αρχή ότι κάθε οντότητα μπορεί να αξιολογήσει κάθε τομέα ή τμήμα το οποίο υπάρχει στη δραστηριότητα της και αποφέρει αποτέλεσμα. Οι πληροφορίες που θα δημοσιοποιηθούν για αυτά τα τμήματα καθορίζονται από το πρότυπο αυτό.

Ο διαχωρισμός σε τμήματα γίνεται κυρίως μέσω διοικητικής διαδικασίας ανεξαρτήτως της μορφής που έχει η επιχείρηση ενώ είναι απαιτητό κάθε υποχρέωση κάθε τομέα να αναφέρεται στον υπεύθυνο που λαμβάνει τις αποφάσεις.

Το αμερικάνικο πρότυπο εδώ είναι όμοιο με το ΔΠΧΑ με ελάχιστες εξαιρέσεις. Συγκεκριμένα η διαφορά εντοπίζεται στο ότι αν υπάρχει τακτική αναφορά στον υπεύθυνο λήψεως αποφάσεων, οι υποχρεώσεις του κάθε τομέα δεν είναι υποχρεωτικό να δημοσιοποιηθούν.

### **3.2.35 ΔΠΧΑ 9 : Χρηματοοικονομικά μέσα**

Το πρότυπο αυτό σκοπεύει στην παροχή ακριβή πληροφοριών στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων για την εκτίμηση των ποσών, του χρόνου και της αβεβαιότητας των ταμειακών ροών της οντότητας.

Το πρότυπο αυτό απαιτεί την προετοιμασία όλων των πληροφοριών βάση τις αρχών που ακολουθεί η οντότητα ενώ τα αμερικάνικα λογιστικά πρότυπα επιτρέπουν πρακτικές διοικητικής λογιστικής.

### 3.3 Συνοπτική παρουσίαση των διαφορών (IFRS vs US GAAP)<sup>89</sup>

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ	IFRS	US GAAP
Γενικά	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Περιορισμένη εφαρμογή συγκεκριμένων κατευθύνσεων</li> <li>• Παρέχεται σχετικά αρκετό εύρος για λήψη αποφάσεων</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Εφαρμογή περισσότερο λεπτομερών κατευθύνσεων</li> <li>• Σχετικά μικρή δυνατότητα λήψης αποφάσεων</li> </ul>
Αμοιβές σε Μετοχές	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Δεν ισχύει το δεδουλευμένο και η γνωστοποίηση σε εύλογες αξίες</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Η εύλογη αξία των stock options καταχωρείται στα έξοδα ή γνωστοποιείται. Η εύλογη χρηματική αξία των μετοχών και οι εκτιμήσεις των δικαιωμάτων των μετοχών προς τους εργαζόμενους πρέπει να καταχωρούνται στα έξοδα</li> </ul>
Συνενώσεις Επιχειρήσεων	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Η μέθοδος του pooling επιτρέπεται όταν ο αποκτών δεν μπορεί να αναγνωρισθεί</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Όλες οι συνενώσεις πρέπει να λογίζονται βάση της μεθόδου εξαγοράς</li> </ul>
Φήμη και Πελατεία (Υπεραξία)	Αποσβένεται σε μια περίοδο 20 ετών και υπόκειται σε έλεγχο απομειώσεις περιουσιακών στοιχείων	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Γενικά δεν αποσβένεται αλλά υπόκειται σε έλεγχο απομείωσης περιουσιακών στοιχείων</li> </ul>
Έρευνα και Ανάπτυξη - Αποκτήσεις σε εξέλιξη	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Αποσβένονται</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Εξοδοποιούνται</li> </ul>
Ενοποίηση Οικονομικών Καταστάσεων	Τεστ Ελέγχου μπορεί να γίνει με δικαιώματα ψήφου λιγότερα από το 50% του συνόλου	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Τεστ Ελέγχου μπορεί να γίνει με δικαιώματα ψήφου περισσότερα από το 50% του συνόλου</li> </ul>
Απομείωση περιουσιακών στοιχείων	Αναγνωρίζεται όταν η εκπιπόμενη παρούσα αξία των μελλοντικών χρηματοροών είναι μικρότερη από τη λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Αναγνωρίζεται μόνο όταν οι μελλοντικές χρηματοροές χωρίς έκπτωση είναι μικρότερες από την λογιστική αξία του περιουσιακού στοιχείου</li> </ul>
Προβλέψεις για υποχρεώσεις αβέβαιοι χρόνου και ποσού	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Υπάρχει συγκεκριμένο πρότυπο και η έκπτωση της αξίας απαιτείται</li> </ul>	Δεν υπάρχει συγκεκριμένο πρότυπο σε λειτουργία και κάποιες προβλέψεις δεν εκπίπτουν

<sup>8</sup> (Κορκίζογλου, 2011)

<sup>9</sup> (Carnachan, Howell, & Hal, 2003)

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ	IFRS	US GAAP
Έκδοση μετατρέψιμου χρέους	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Οι πρόσοδοι από την έκδοση επιμερίζονται μεταξύ υποχρεώσεων και καθαρής θέσης</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Οι πρόσοδοι καταχωρούνται αποκλειστικά σαν υποχρέωση</li> </ul>
Υπερπληθωρισμός	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Απαιτούνται προσαρμογές των γενικών επιπέδων τιμών των οικονομικών καταστάσεων των θυγατρικών, και το κέρδος ή η ζημία της καθαρής χρηματικής θέσης καταχωρείται στο καθαρό εισόδημα</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ισχύει η επανεκτίμηση των θυγατρικών χρησιμοποιώντας τη λειτουργική ισοτιμία των μητρικών εταιριών.</li> </ul>
Μη συνεχιζόμενες δραστηριότητες εκτίμηση για μελλοντικές λειτουργικές ζημιές	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Δεν ισχύει η Αρχή του Δεδουλευμένου</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Αρχή του Δεδουλευμένου</li> </ul>
Άμεσα αρχικά κόστη για τους εκμισθωτές	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Αποσβένονται ή εξοδοποιούνται κατά τη περίοδο της μίσθωσης</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Αναγνωρίζονται ως έξοδα</li> </ul>
Διαφορές συναλλάγματος σε χρηματικές συναλλαγές	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Κάποιες φορές προστίθενται στο βασικό κόστος του περιουσιακού στοιχείου</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Πάντα καταγράφονται στο καθαρό εισόδημα</li> </ul>
Πληροφόρηση κατά τομέα	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Οι επιχειρηματικοί τομείς είναι γραμμές επιχειρηματικών και γεωγραφικών περιοχών. Πρέπει να γίνεται ο καθορισμός των τομέων και η αναφορά με ενοποιημένες λογιστικές αρχές</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Οι τομείς είναι συστατικά για τα οποία η πληροφόρηση γνωστοποιείται στη διοίκηση και μπορεί να χρησιμοποιηθεί οποιοδήποτε λογιστικό πλαίσιο για εσωτερική χρήση. Δεν είναι απαραίτητος ο καθορισμός των τομέων</li> </ul>
Ενσώματες Ακίνητοποιήσεις (PPE)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Αναπροσαρμογή της αξίας είναι επιτρεπτό</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Αναπροσαρμογή της αξίας απαγορεύεται</li> </ul>
Επενδύσεις σε Εδαφικές εκτάσεις	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Χρησιμοποιείται η αξία κτήσης ή η εύλογη αξία</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Χρησιμοποιείται μόνο η αξία κτήσης</li> </ul>
Διόρθωση Λαθών	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Γίνεται ή με νέα γνωστοποίηση ή με την προσθήκη αθροιστικού ποσού στα αποτελέσματα</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Γίνεται με νέα γνωστοποίηση</li> </ul>
Τυποποίηση οικονομικών καταστάσεων	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Απαιτούνται συγκεκριμένες γραμμές για τους λογαριασμούς που παρουσιάζονται</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Η Επιτροπή Κεφαλαιαγοράς απαιτεί συγκεκριμένη μορφοποίηση ενδι το FASB όχι</li> </ul>
Συνολικό Έσοδο	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Δεν απαιτείται ειδικό ραπόρτο</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Απαιτείται ειδικό ραπόρτο</li> </ul>
Κατασκευαστικά συμβόλαια για τα οποία το ποσοστό ολοκλήρωσης δεν μπορεί να καθοριστεί	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Μέθοδος Ανάκτησης Κόστους</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Μέθοδος ολοκλήρωσης του συμβολαίου</li> </ul>

<b>ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ</b>	<b>IFRS</b>	<b>US GAAP</b>
Κεφαλαιοποίηση του επιτοκίου σε κατασκευασμένα περιουσιακά στοιχεία	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Προαιρετικό</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Υποχρεωτικό</li> </ul>
Προνομιούχες μετοχές υποχρεωτικής εξαγοράς	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Καταχωρείται στις υποχρεώσεις</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Διασπάται σε καθαρή θέση και υποχρεώσεις</li> </ul>
Επενδύσεις σε κοινοπραξίες	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Μέθοδος της καθαρής θέσης ή αναλογική ενοποίηση</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Μέθοδος της καθαρής θέσης</li> </ul>
Εταιρία Ειδικού Σκοπού	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Πρέπει να ενοποιηθεί αν είναι ελεγχόμενη</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Εταιρίες που πληρούν συγκεκριμένα κριτήρια δεν είναι απαραίτητο να ενοποιηθούν</li> </ul>

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 - ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Έχουν γίνει πολύ σημαντικά βήματα τόσο από το IASB όσο και από το FASB ώστε να επιτευχθεί η σύγκλιση μεταξύ των δυο πλαισίων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς και να λυθούν σημαντικές διαφορές. Η προσπάθεια σύγκλισης όλων αυτών τον καιρό, έχει επιφέρει αρκετά αποτελέσματα με το διάστημα μεταξύ των IFRS και US GAAP να μειώνεται.

Οι βασικές αρχές στα δυο αυτά λογιστικά πλαίσια αναφοράς, είναι κατά πολύ όμοιες. Τα λογιστικά πλαίσια έχουν πολλά κοινά μεταξύ τους, και γίνονται θεωρητικά περισσότερο όμοια με το πέρασμα του χρόνου εξαιτίας της επίσημης και ανεπίσημης Σύγκλισης, για την οποία γίνεται προσπάθεια. Ωστόσο τα Αμερικάνικα Πρότυπα παρέχουν περισσότερους λεπτομερείς κανόνες και λεπτομέρειες, οι οποίες κάποιες φορές είναι διαφορετικές από τα IFRS. Αν και οι ομοιότητες είναι αρκετές υφίστανται οι διαφορές που παρατηρούνται σε ειδικές συναλλαγές. Οι διαφορές αφορούν εξειδικευμένα γεγονότα ως προς την αναγνώριση, τη μέτρηση, την παρουσίαση στις οικονομικές καταστάσεις και τις γνωστοποιήσεις που απαιτούνται. (Κορκίζογλου, 2011)

Όσον αφορά στην Ευρώπη, τα ΔΠΧΠ στοχεύουν στην ανάπτυξη υψηλής ποιότητας προτύπων, την προώθηση και την αυστηρή εφαρμογή αυτών και τη σύγκριση. Ο όρος Σύγκλιση αναφέρεται στη διαδικασία του περιορισμού των διαφορών μεταξύ των ΔΠΧΠ και των λογιστικών προτύπων των χωρών που διατηρούν τα δικά τους πρότυπα. Αυτήν ακριβώς είναι και ένα από τα πολλά πλεονεκτήματα των ΔΠΧΠ, ενώ, ταυτόχρονα, επιτρέπουν την παροχή έγκυρων και ακριβών πληροφοριών, σαφέστερης εικόνας των επιχειρήσεων, δυνατότητα σύγκρισης των λογιστικών καταστάσεων επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται παγκοσμίως, μείωση του κόστους πληροφόρησης και άρσης των εμποδίων για εξαγορές και συγχωνεύσεις. Τέλος, η βασική τους ιδιότητα συνοψίζεται στο γεγονός ότι είναι προσανατολισμένα στους μετόχους.

Από την άλλη μεριά, στην Αμερική οι προσπάθειες λογιστικής τυποποίησης ξεκίνησαν ήδη από το 1887 με την ίδρυση της Αμερικανικής Ένωσης Λογιστών, που ήταν και ο πρόδρομος του σημερινού Ινστιτούτου Ορκωτών Λογιστών και του FASB, ο οποίος είναι σήμερα ο κύριος φορέας για την έκδοση των US GAAP. Τα U.S. GAAP περιγράφονται ως γνωστοποιήσεις που περιέχουν, ολοκληρωμένες εντολές, με αγγλοσαξονικό ιστορική προέλευση, ενώ αποτελούν τις αρχές της λογιστικής τυποποίησης στις Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής. (Σγουράκης Γ. , 2014)

Η αποδοχή από το 2007 εκ μέρους της SEC των λογιστικών καταστάσεων των εταιριών και στα δύο πρότυπα πυροδότησε σημαντικές συζητήσεις παγκοσμίως και συγκρίσεις μεταξύ τους. Παρά τις όποιες διαφορές τους, οι οποίες εξετάζονται παρακάτω, τα δύο πρότυπα και τα Συμβούλια που τα εξάγουν παρουσιάζουν επίσης και αρκετές ομοιότητες. Έτσι:

1. Οι δύο οργανισμοί έχουν παρόμοια δομή. Και οι δύο απαρτίζονται από ένα επιβλέπον σώμα (το FAF και το IASCF αντίστοιχα), ένα σώμα σύνταξης προτύπων (το FASB και το IASB αντίστοιχα), ένα συμβουλευτικό σώμα (το FASAC και το SAC), και ένα σώμα ερμηνείας των προτύπων
2. Και οι δύο οργανισμοί είναι ιδιωτικοί, ώστε να επιτυγχάνεται η ανεξαρτησία τους.
3. Οι Γενικές Αρχές Λογιστικής Τυποποίησης αποτελούν ένα σύνολο από υποθέσεις, αρχές, έννοιες, και συμβάσεις που δεν αποτελούν αρχές από μόνες τους.



4. Τόσο τα ΔΛΠ όσο και τα GAAP των ΗΠΑ υποστηρίζουν το χρυσό κανόνα της αποτίμησης των αποθεμάτων και την εφαρμογή της αρχής της σύνεσης.

5. Τα U.S. GAAP και τα ΔΛΠ αντιμετωπίζουν με τον ίδιο τρόπο τις αλλαγές στις λογιστικές εκτιμήσεις και πολιτικές. Τα πρότυπα απαιτούν οι αλλαγές στις λογιστικές εκτιμήσεις θα πρέπει να τεθούν σε ισχύ μόνο κατά την τρέχουσα και τις μελλοντικές περιόδους.

Από την άλλη μεριά, η βασική διαφορά μεταξύ των δύο προτύπων είναι ότι τα Δ11X11 προωθούν τη λογιστική της εύλογης αξίας σε σχέση με την ιστορική κοστολόγηση βάσει των U.S. GAAP. Επιπλέον:

1. Οι λογιστικές ορολογίες στο πλαίσιο των U.S. GAAP και των ΔΛΠ δεν είναι πάντα η ίδια, ενώ στον Ισολογισμό σύμφωνα με τα U.S. GAAP τα στοιχεία παρουσιάζονται κατά σειρά ρευστότητας και όχι μονιμότητας, όπως με τα ΔΛΠ.

2. Τα ακίνητα, οι εγκαταστάσεις και ο εξοπλισμός αποτιμώνται στο κόστος κτήσεως, την τρέχουσα αξία ή την εύλογη αξία. Στις ΗΠΑ, τα πάγια στοιχεία να καταχωρούνται στο κόστος κτήσης και μόνο για ορισμένα ακίνητα, τα U.S. GAAP απαιτούν τη χαμηλότερη τιμή μεταξύ της τιμής κόστους ή της αγοραίας αξίας. Αντιθέτως, τα ΔΛΠ 16 απαιτούν αποτίμηση στο ιστορικό κόστος, αλλά επιτρέπει αναπροσαρμογές στην εύλογη αξία.

3. Σε γενικές γραμμές, τα αποθέματα αποτιμώνται στο χαμηλότερο μεταξύ του κόστους αγοράς και την ρευστοποιήσιμη αξία. Κατά την εκτίμηση του κόστους, τα U.S. GAAP επιτρέπουν τις μεθόδους αποτίμησης Last In First Out (LIFO), First In First Out (FIFO), και το μέσο κόστος (AVCO), μέθοδοι τις οποίες επιτρέπουν και τα ΔΛΠ, με εξαίρεση τη LIFO.

4. Οι απώλειες που αναφέρονται με βάση τα ΔΠΧΠ είναι λιγότερο ανθεκτικές από τις ζημίες που δηλώθηκαν βάσει των GAAP των ΗΠΑ, σε αντίθεση με τα κέρδη που δεν εμφανίζουν διαφοροποίηση μεταξύ των δύο προτύπων.

5. Σε γενικές γραμμές, η υπεραξία που δεν έχει αγοραστεί δεν αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο σύμφωνα με τα ΔΛΠ και τα U.S. GAAP. Σύμφωνα με τα U.S. GAAP επιτρέπεται η απόσβεση της υπεραξίας με ανώτατο χρονικό όριο τα 40 χρόνια, ενώ τα ΔΛΠ δεν επιτρέπουν απόσβεση της υπεραξίας. Τα U.S. GAAP απαιτούν πλέον η υπεραξία να επανεξετάζεται για απομείωση εντός των ορίων της σύνεσης.

6. Η διόρθωση λογιστικών λαθών, σύμφωνα με τα U.S. GAAP πρέπει να γίνεται ως προσαρμογή προηγούμενων περιόδων, ενώ τα ΔΛΠ επιτρέπουν και μια εναλλακτική μέθοδο.

7. Για την ενοποίηση των επιχειρήσεων, τα ΔΛΠ επιτρέπουν τόσο την απόκτηση με αγορά όσο και τη συνένωση συμφερόντων ενώ τα U.S. GAAP επιτρέπουν μόνο την πρώτη.

8. Τα ΔΛΠ απαιτούν από τους λογιστές να εμφανίζουν λεπτομέρειες για τις μη συνεχιζόμενες δραστηριότητες και να αποκαλύπτουν στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης το αποτέλεσμα προ φόρων από τη μη συνέχιση, ενώ τα U.S. GAAP ορίζουν ότι το αποτέλεσμα από τη μη συνέχιση των δραστηριοτήτων θα πρέπει να εμφανίζεται ξεχωριστά από το αποτέλεσμα των συνεχιζόμενων δραστηριοτήτων.

9. Τα ΔΛΠ απαιτούν τα κόστη έρευνας και ανάπτυξης να κεφαλαιοποιούνται και να αποσβένονται αν πληρούνται ορισμένα κριτήρια, ενώ τα U.S. GAAP ότι πρέπει να καταχωρούνται με την πραγματοποίησή τους.

10. Τα ΔΛΠ επιτρέπουν τα κόστη δανεισμού να κεφαλαιοποιούνται υπό προϋποθέσεις, ενώ τα U.S. GAAP την καθιστούν υποχρεωτική υπό προϋποθέσεις.

11. Τα ΔΛΠ ορίζουν ότι υπάρχουν λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες και επιτρέπουν ευελιξία ως προς το τι περιλαμβάνεται σε κάθε κατηγορία, ενώ τα U.S. GAAP δεν παρουσιάζουν την ίδια ευελιξία.

12. Τα ΔΛΠ και τα U.S. GAAP επιτρέπουν την άμεση και την έμμεση μέθοδο κατάρτισης ταμειακών ροών, αλλά τα δεύτερα σε περίπτωση εφαρμογής της άμεσης απαιτούν συμπληρωματικό πρόγραμμα.

13. Ο όρος μετρητά σύμφωνα με τα ΔΛΠ περιλαμβάνει την υπερανάληψη, όχι όμως και σύμφωνα με τα U.S. GAAP.

Η πιο σημαντική διαφορά όμως είναι ότι τα IFRS παρέχουν λιγότερες συνολικές κατευθύνσεις σε ότι αφορά την λεπτομερή, εξειδικευμένη και κλαδική πληροφόρηση. Το IASB έχει εναποθέσει την εφαρμογή των αρχών που περιλαμβάνονται στα λογιστικά πρότυπα, στους συντάκτες και ελεγκτές των οικονομικών καταστάσεων και στο επίσημο όργανο διερμηνειών, την Διεθνή Επιτροπή Χρηματοοικονομικών και Αναφορικών Διερμηνειών IFRIC. Ενώ τα Αμερικάνικα Πρότυπα εμπεριέχουν επίσης βασικές αρχές, το ισχυρό νομοθετικό και κανονιστικό πλαίσιο στην αμερικάνικη αγορά έχει αποτελέσει σε μια πιο περιγραφική και υπαγορευτική προσέγγιση με περισσότερο εμφατικές και συνολικές καθοδηγήσεις εφαρμογής και διερμηνείες ανά τομέα επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Έτσι λοιπόν, στο πλαίσιο της μελλοντικής έρευνας, προτείνεται η παρακολούθηση της εξέλιξης της Σύγκλησης των ΔΠΧΑ και των US GAAP, κάτι το οποίο θα είναι σημαντικό για την ενημέρωση των ενδιαφερομένων περί τα λογιστικά πρότυπα και τις οικονομικές καταστάσεις. Ένα ακόμα θέμα προς εξέταση, αποτελεί η μελέτη κλάδων των επιχειρήσεων ως προς τα αποτελέσματα που παρουσιάζουν ανάλογα τα πρότυπα με τα οποία δημοσιεύουν τις οικονομικές τους πληροφορίες. Εξαιρετικά σημαντικό είναι η μελέτη της εφαρμογής ενός ενιαίου διεθνούς πλαισίου χρηματοοικονομικής αναφοράς βάσει της Σύγκλισης, καθώς επίσης να μελετηθεί ο χρόνος στον οποίο κάτι τέτοιο μπορεί να είναι εφικτό δεδομένων των πρόσφατων εξελίξεων στο Διεθνές επίπεδο και ιδιαίτερα διεθνής οικονομική κρίση που είχε ως αποτέλεσμα την ύφεση, την κρίση χρέους την κρίση στην Ευρωζώνη αλλά και την κρίση στην Βόρειο Αφρική και τη Μέση Ανατολή των οποίων τα δυσάρεστα εισπράττει η παγκόσμια κοινότητα.



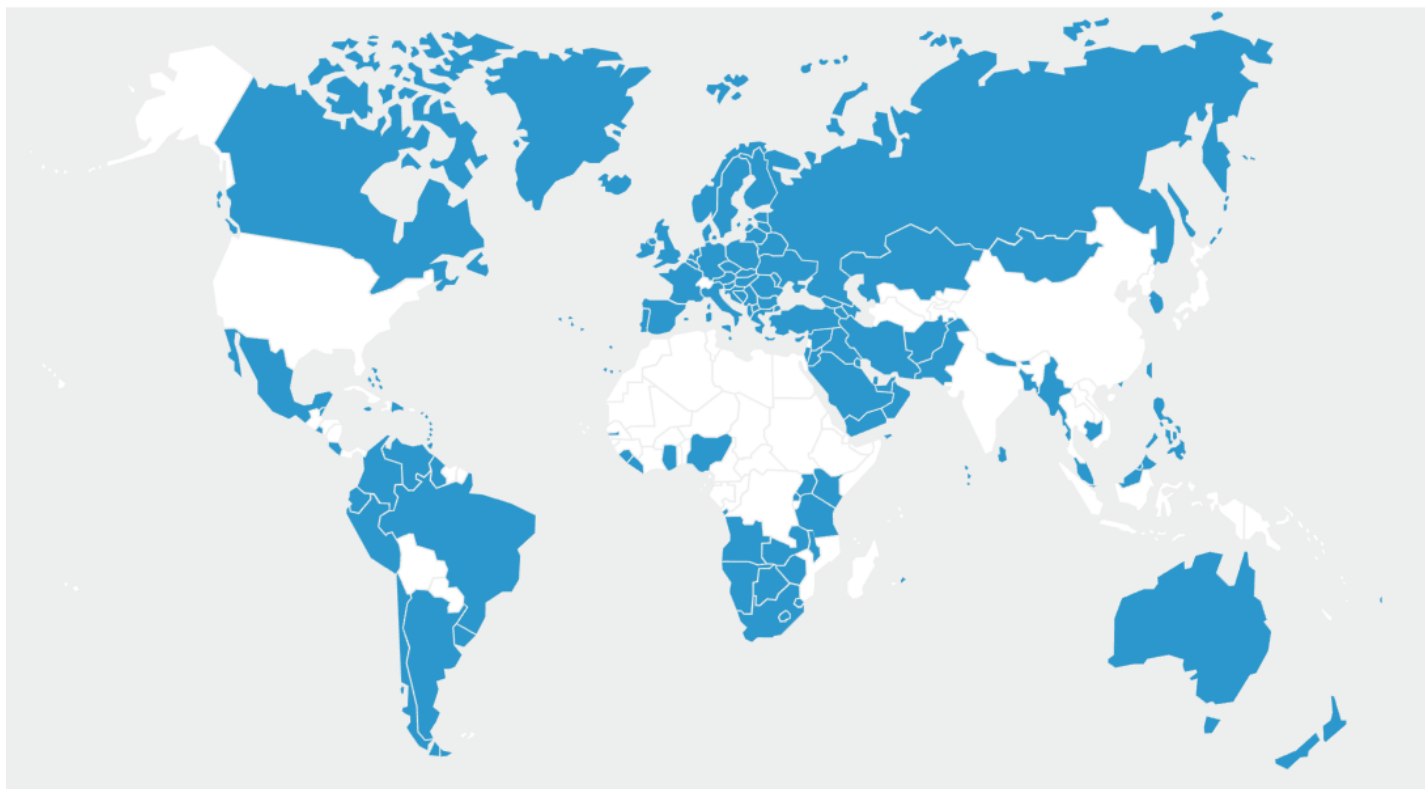
## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Carnachan, R., Howell, J. E., & Hal, S. S. (2003). *A Third Case: The Case for Competition between US GAAP and IFRS in US Capital Markets*. Massachusetts: International Finance Seminar, Harvard Law School.
- Diaconu, P. S. (2007, 01 18). Impact of Globalization on International Accounting Harmonization. doi:10.2139/ssrn.958478
- Financial Accounting Standards Board (FASB)*. (2017, 07 05). Ανάκτηση από <http://www.fasb.org>
- IFRS Foundation*. (2017, 07 05). Ανάκτηση από <http://www.ifrs.org>
- Thornton, G. (2009). *Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς*. Αθήνα.
- Timmermans, F., & Katainen, J. (2017). Έγγραφο προβληματισμού για την τιθάσευση της παγκοσμιοποίησης. Βρυξέλλες: Ευρωπαϊκή Επιτροπή. doi:10.2775/16235
- Βικιπαίδεια*. (2017, 07 05). Ανάκτηση από Βικιπαίδεια: <https://el.wikipedia.org/wiki/Λογιστική>
- Γαλάνη, Δ. (2013). *Παράγοντες προσδιορισμού των γνωστοποιήσεων σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Π. μέσω λογιστικών καταστάσεων στην επιστήμη της λογιστικής*. Θεσσαλονίκη: Πανεπιστήμιο Μακεδονίας.
- Δανελάκη, Μ. (2016). *Διεθνείς Διαφορές στη λογιστική τυποποίηση και συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων*. Ηράκλειο: Τ.Ε.Ι.Κρήτης.
- Ζαφειρίου, Γ., & Τύπας, Γ. (χ.ε.). *Χρηματοοικονομική Λογιστική*. Αθήνα: Ινστιτούτο Διαρκούς Εκπαίδευσης Ενηλίκων (ΙΔΕΚΕ).
- Κορκίζογλου, Θ. (2011). *Συγκριτική επισκόπηση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (IFRS) και των Αμερικάνικων Γενικά Παραδεκτών Λογιστικών Αρχών (US GAAP)*. Θεσσαλονίκη: Πανεπιστήμιο Μακεδονίας, Διπλωματική εργασία.
- Κωστοπούλου, Γ. (2010). *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα - Η επίδραση τους στις οικονομικές καταστάσεις των επιχειρήσεων, η διαφοροποίησή τους από το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο και η εφαρμογή τους στα Τραπεζικά Ιδρύματα*. Πάτρα: Πανεπιστήμιο Πατρών.
- Μακρή - Μπατιστάτου, Μ., & Τσουκαλά, Β. (2016). *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα*. Πειραιάς: ΑΕΙ Πειραιά.
- Μαυρίδης, Γ. (2014). *Διαφορές μεταξύ των διεθνών προτύπων χρηματοοικονομικής αναφοράς και των αμερικανικών γενικά παραδεκτών αρχών*. Θεσσαλονίκη: Πανεπιστήμιο Μακεδονίας.
- Μπασκόζος, Γ. Ν. (Επιμ.). (2006). *Διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης I.F.R.S. - Αναλυτική παρουσίαση* (Τόμ. 1). Αθήνα.
- Νιφορόπουλος, Κ. Ι. (2014). *Η ιστορία της λογιστικής τυποποίησης στην Ελλάδα*. *Accountancy Greece*(15).
- Ντζανάτος, Δ. (2008). *Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα με απλά λόγια και οι διαφορές τους από τα ελληνικά* (1 εκδ., Τόμ. 1). Αθήνα: Καστανιώτη.
- Σγουράκης, Γ. (2014). *Λογιστική τυποποίηση σε Ευρώπη και Αμερική. Θεωρητική και εμπειρική προσέγγιση*. Ηράκλειο: Τ.Ε.Ι. Κρήτης.

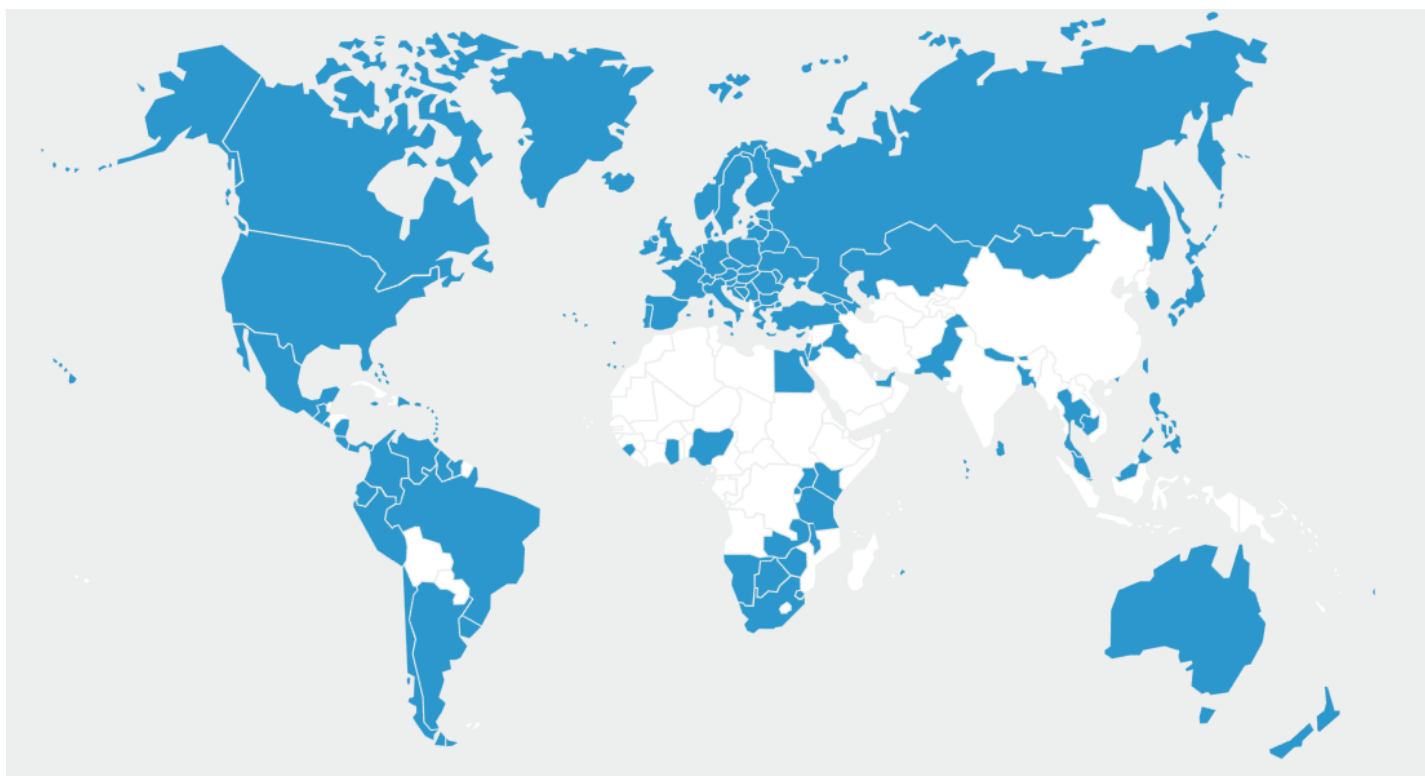
Σγουράκης, Γ. Ε. (2014). Ιστορία και σύγκριση της λογιστικής τυποποίησης στην Ευρώπη και την Αμερική. *Accountancy Greece*(16), σσ. 50-55. Ανάκτηση από <http://www.accountancygreece.gr/ιστορια-και-συγκριση-της-λογιστικης-τ/>

Τούντας, Κ., Νικόλαος, Η., & Καλαντώνης, Π. (2016). Οι Διαφορές Μεταξύ των US GAAP και των IFRS κατά τα έτη της Οικονομικής Κρίσης σε Βασικά Εννοιολογικά Μεγέθη Καθώς Επίσης και στις Καταστάσεις Ταμιακών Ροών. Στο Ε. Καραϊσκού, Γ. Κουτρουμάνος, Ι. Βουτσινάς, Π. Πέγκας, Π. Πρόντζας, Γ. Ρεντίφης, & Μ. Σολάκης (Επιμ.), *Ελλάδα - Ευρώπη 2020: Εκπαίδευση, Δια Βίου Μάθηση, Έρευνα και Τεχνολογική Ανάπτυξη, Καινοτομία και Οικονομία. 1*, σσ. 433-443. Αθήνα: Ελληνικό Ινστιτούτο Οικονομικών της Εκπαίδευσης & Δια Βίου Μάθησης, της Έρευνας & Καινοτομίας (Ι.ΟΙΚΕ.ΔΒΜ.Ε.Κ.). doi:<http://dx.doi.org/10.12681/elrie.807>

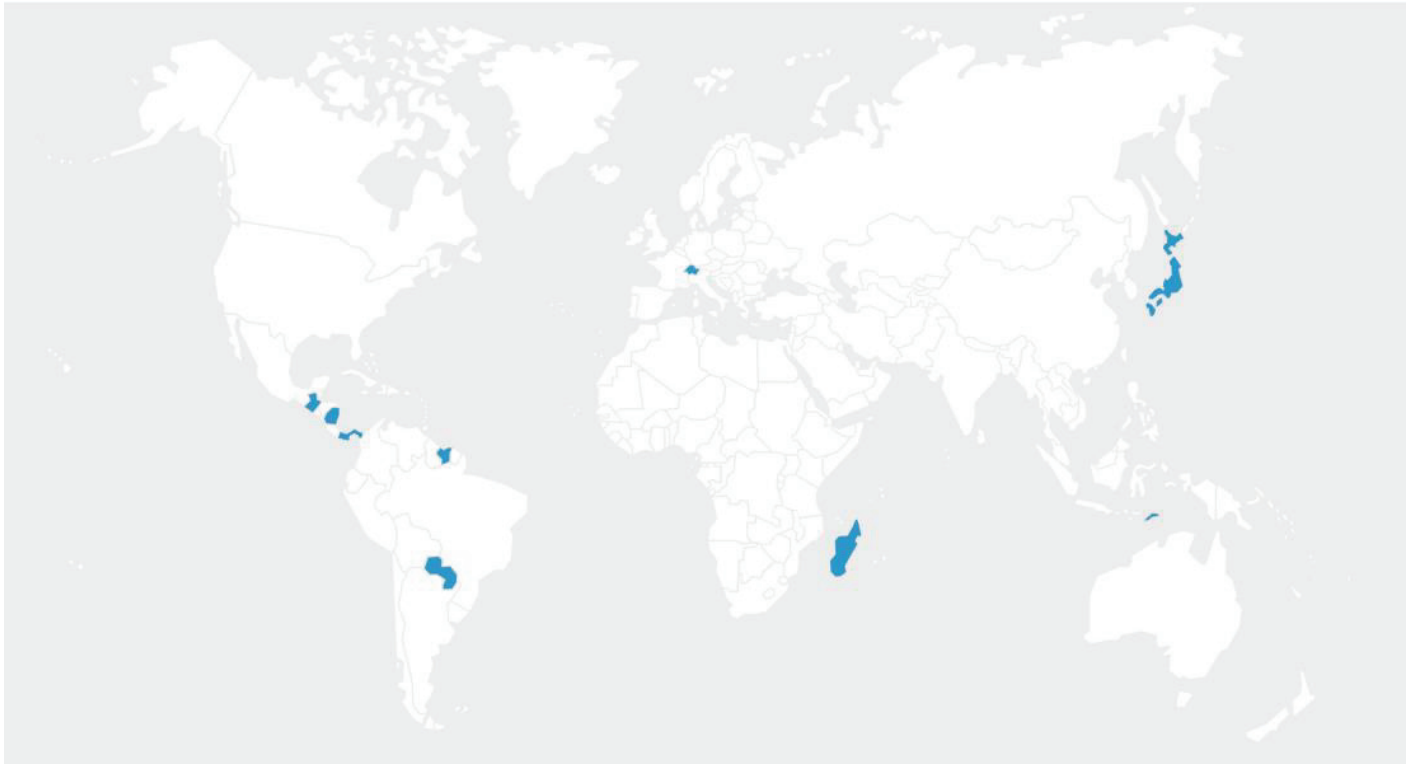
## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ



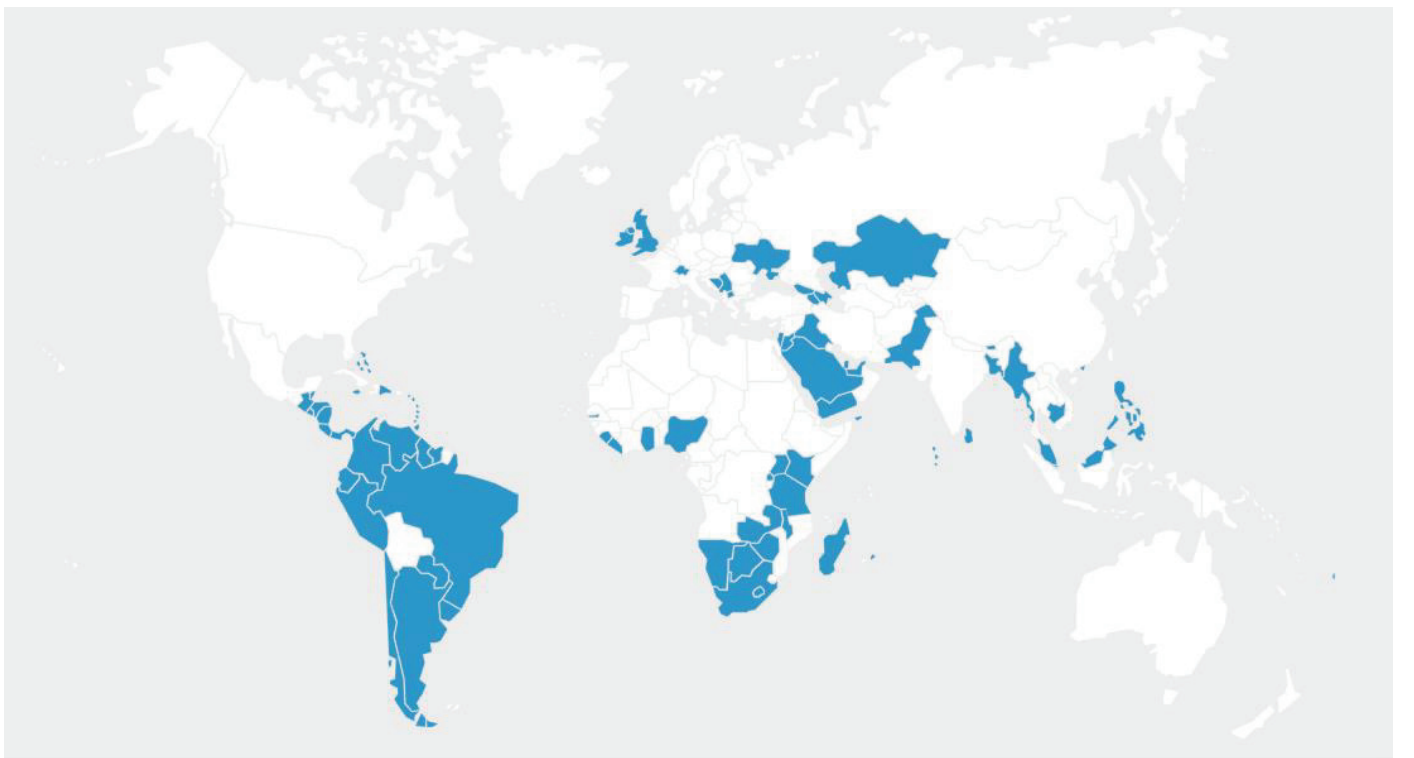
*Χάρτης 1: Τα πρότυπα IFRS απαιτούνται για εγχώριες δημόσιες επιχειρήσεις  
(IFRS Standards are required for domestic public companies)*



*Χάρτης 2: Τα πρότυπα IFRS απαιτούνται ή επιτρέπονται για καταχωρίσεις αλλοδαπών εταιρειών  
(IFRS Standards are required or permitted for listings by foreign companies)*



*Χάρτης 3: Τα πρότυπα των ΔΠΧΠ επιτρέπονται αλλά δεν απαιτούνται για εγχώριες δημόσιες επιχειρήσεις  
(IFRS Standards are permitted but not required for domestic public companies)*

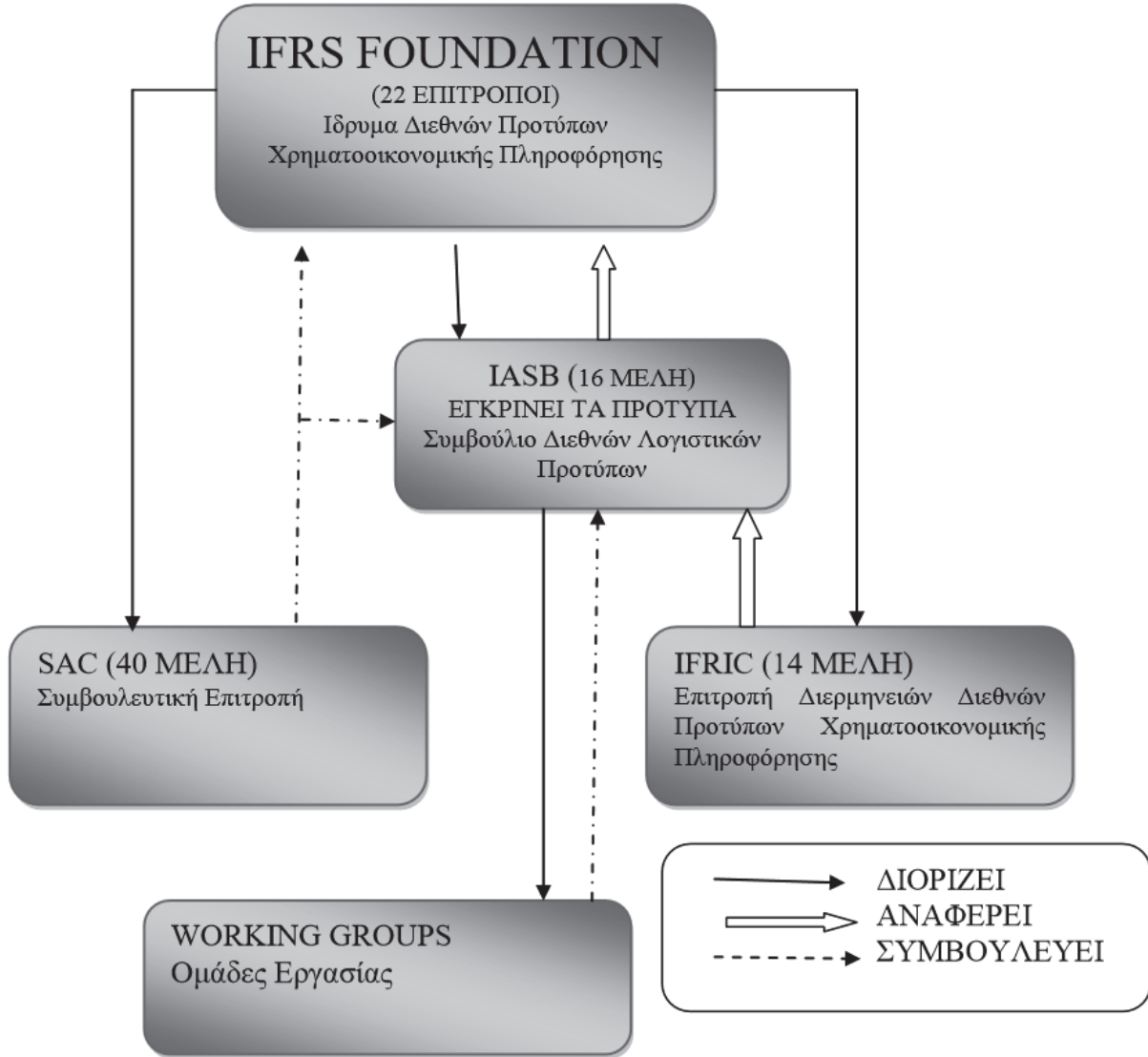


*Χάρτης 4: Απαιτείται ή επιτρέπεται το πρότυπο IFRS για ΜΜΕ  
(The IFRS for SMEs Standard is required or permitted)*



*Χάρτης 5: Εξετάζεται το πρότυπο IFRS για ΜΜΕ  
(The IFRS for SMEs Standard is under consideration)*

**Διάγραμμα 2: Η οργανωτική δομή του IASB**



**Πηγή:** [www.ifrs.com](http://www.ifrs.com)

*Διάγραμμα 1: Η οργανωτική δομή του IASB*