



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
ΣΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ –
MASTER IN PUBLIC MANAGEMENT, MPM

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**“Το νέο Δημόσιο Λογιστικό και η εφαρμογή του διπλογραφικού
συστήματος ως εργαλείο διοίκησης”**

της

ΜΑΤΖΑΡΗ ΣΕΒΑΣΤΗΣ

Επιβλέπων καθηγητής: Καραγιώργος Θεοφάνης

**Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του μεταπτυχιακού διπλώματος
ειδίκευσης στη Δημόσια Διοίκηση**

ΜΑΡΤΙΟΣ 2021

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Πρωτίστως θα ήθελα να ευχαριστήσω τον επιβλέποντα καθηγητή μου, κ. Καραγιώργο Θεοφάνη, για την πολύτιμη βοήθεια και καθοδήγησή του, καθώς και για το άριστο κλίμα συνεργασίας που δημιούργησε σε όλη τη διάρκεια του προγράμματος σπουδών μου.

Επίσης, ευχαριστώ όλους τους διδάσκοντες καθηγητές μου για την έμπνευση που μου μετέδωσαν και τις γνώσεις που μου προσέφεραν με την άρτια επιστημονική τους κατάρτιση.

Δεν θα μπορούσα να κλείσω αυτόν τον κύκλο χωρίς να ευχαριστήσω από καρδιάς τους φοιτητές - συναδέλφους μου, που ως συνοδοιπόροι αυτής της διαδρομής έκαναν το ταξίδι ακόμα πιο όμορφο και ενδιαφέρον δημιουργώντας δυνατές σχέσεις φιλίας.

Και τέλος, το πιο μεγάλο ευχαριστώ το χρωστώ στην οικογένειά μου που πάντα με στηρίζει σε κάθε βήμα της ζωής μου.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Μέσω του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης επιδιώκεται ο λογιστικός χειρισμός των συναλλαγών της, με ομοιόμορφο τρόπο, καθώς επίσης και η αληθής απεικόνιση της οικονομικής κατάστασής και της περιουσιακής διάρθρωσής της, η ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής της ικανότητας, η διευκόλυνση των συναλλασσόμενων με αυτή, η άντληση αξιόπιστων πληροφοριακών δεδομένων, η απλούστευση των εκάστοτε μορφής ελέγχων, η αύξηση της παραγωγικότητας και η σύνδεση αυτού με το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο του ιδιωτικού τομέα.

Η εργασία αυτή παρουσιάζει αρχικά τη μετάβαση από το παραδοσιακό σύστημα της ταμειακής λογιστικής βάσης στο δημόσιο προς τα πρότυπα του δεδουλευμένου Λογιστικού Συστήματος. Γίνεται αναφορά στην υποχρεωτική εφαρμογή του και στο Προεδρικό Διάταγμα 54/2018 καθώς με την «αναγκαστική» εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα εκτιμάται ότι θα γίνει ένα μεγάλο και σημαντικό βήμα - σε τεχνικό επίπεδο - για τον εκσυγχρονισμό της δημόσιας διοίκησης και του κράτους.

Από την έρευνα που διεξήχθη γίνεται αντιληπτό ότι οι πληροφορίες που εξάγονται από το Διπλογραφικό λογιστικό Σύστημα και τις οικονομικές καταστάσεις μπορούν να αποτελέσουν εργαλείο αποτελεσματικής σύγχρονης διοίκησης αλλά και γνώσης των κυβερνήσεων για την οικονομική κατάσταση των οργανισμών και τελικά κρίνεται επιτακτική η ανάγκη της καθολικής μετάβασης των φορέων γενικής κυβέρνησης στο Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα στα πρότυπα του δεδουλευμένου, ώστε να επιτευχθεί η αποτελεσματική διαχείριση των πόρων, η ελαχιστοποίηση της σπατάλης και η εξοικονόμηση των κρατικών δαπανών

.Summary

Through the Accounting Framework the General Government seeks to achieve the accounting treatment of its transactions, in a uniform manner, as well as the true presentation of its financial situation and asset structure. Furthermore, it aspires to the correct assessment of its creditworthiness, the facilitation of transactions with it, the extraction of reliable information data, the simplification of the respective form of controls, as well as the increase of productivity and its link to the General Chart of Account of the private sector.

This paper presents the transition from the traditional system of cash accounting of the public sector to the standards of the accrued Accounting System. Reference is made to its mandatory implementation and Presidential Decree 54/2018 as the ‘mandatory’ implementation of International Public Sector Accounting Standards is estimated to be a major and important step – at a technical level- for the modernization of public administration and the state.

From the research conducted, it is understood that the information extracted from the Diplographic Accounting System and the financial statements can be a tool not only of effective modern management but also of government knowledge about the financial situation of the organizations. Moreover, it can be conceived that the need for a universal transition of general government bodies of the Diplographic Accounting System to the accrual standards is imperative. As a result of this transition, efficient resource management can be achieved, waste can be minimized and last but not least, government expenditure can be saved.

Περιεχόμενα

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ	2
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	3
.Summary.....	4
ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ	7
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	9
ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΤΟΜΕΑΣ	9
ΟΡΙΣΜΟΣ.....	9
ΟΡΙΟΘΕΤΗΣΗ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ.....	10
ΤΡΟΠΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	13
ΟΡΓΑΝΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	13
Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	14
ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ.....	14
ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ	15
ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΥΠΟΥΡΓΕΙΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΦΟΡΕΩΝ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ.....	16
ΠΑΡΑΤΗΡΗΤΗΡΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΑΣ ΤΩΝ ΟΤΑ	17
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	17
ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ	17
ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ.....	18
___ Προϋπολογισμός.....	18
___ Απολογισμός	22
___ Ισολογισμός.....	22
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	23
ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ	23
ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ – ΤΑΜΕΙΑΚΗ ΒΑΣΗ	23
ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ – ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΗ ΒΑΣΗ.....	24
ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΜΕΤΑΞΥ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ	25
Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΑ ΠΡΟΣΩΠΑ	26
Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ	27
ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΜΕΝΗΣ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΒΑΣΗΣ	29
ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΣΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ	33
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΤΑ.....	35
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5	37
ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ	37
ΠΔ 54/2018.....	40

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6.	43
ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ	43
ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΩΝ IPSAS	44
ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΔΛΠΔΤ	45
Ενδεικτικά παρουσιάζονται 2 από τα 40 IPSAS:	47
<u>IPSAS1-Παρουσίαση Οικονομικών καταστάσεων</u>	47
<u>IPSAS2-Κατάσταση Ταμειακών Ροών</u>	49
ΧΩΡΕΣ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΥΙΟΘΕΤΗΣΕΙ ΤΑ ΔΛΠΔΤ.	51
ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΤΥΧΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΛΠΔΤ	52
ΟΦΕΛΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΛΠΔΤ	53
ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΘΑ ΕΠΕΛΘΟΥΝ ΜΕ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΛΠΔΤ	53
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7.	53
Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΤΟΥ	53
ΜΟΡΦΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ:	54
Συνοπτική παρουσίαση Βημάτων Διενέργειας Ελέγχου	55
ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΙ ΦΟΡΕΙΣ	57
Η ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΗΝ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ	59
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8.	60
ΕΡΓΑΛΕΙΟ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	60
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9.	63
ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ	63
ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ	64
ΕΡΓΑΛΕΙΟ ΕΡΕΥΝΑΣ	65
ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ	66
<u>ΤΥΠΟΣ ΕΡΩΤΗΣΕΩΝ</u>	66
<u>ΔΟΜΗ</u>	67
<u>ΔΕΙΓΜΑΤΟΛΗΨΙΑ</u>	68
ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΑΠΑΝΤΗΣΕΩΝ	69
Αξιοπιστία κλιμάκων ερωτηματολογίου	69
Ενότητα 1: ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ	70
Ενότητα 2: ΣΤΑΣΗ ΚΑΙ ΑΝΤΙΛΗΨΗ ΑΠΕΝΑΝΤΙ ΣΤΟ ΝΕΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ	81
Ενότητα 3: ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΝΕΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ	95
Ενότητα 4: ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΚΑΙ ΠΟΡΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ	100
Ενότητα 5: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	105
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	110
ΕΛΛΗΝΟΓΛΩΣΣΗ	110
ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ	113
ΝΟΜΟΛΟΓΙΑ	113
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	115

ΣΚΟΠΟΣ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Κύριος σκοπός της εργασίας αυτής είναι η παρουσίαση, καταγραφή της ισχύουσας κατάστασης και η διερεύνηση της εφαρμογής του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στο δημόσιο τομέα και η αξιολόγηση της χρησιμότητάς του ως εργαλείο διαφάνειας, νομιμότητας, αποτελεσματικότητας και διοίκησης στα πλαίσια της λήψης αποφάσεων των δημόσιων οργανισμών .Αναλύεται το θεσμικό πλαίσιο του διπλογραφικού συστήματος στο δημόσιο και γίνεται αναφορά κατά πόσο η μέχρι τώρα εφαρμογή του ήταν ικανοποιητική.

Η έρευνα η οποία διεξήχθη εξέτασε εάν το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα έχει υιοθετηθεί λόγω της υποχρεωτικής εφαρμογής ή λόγω μιας πραγματικής ανάγκης να ωφελήσει τη λήψη αποφάσεων καθώς η λογιστική σε ταμειακή βάση δεν είναι πλέον κατάλληλη για την οικονομική διαχείριση και εάν οι διαφορετικές ομάδες χρηστών αντιλαμβάνονται με διαφορετικό τρόπο τη χρησιμότητα των λογιστικών πληροφοριών που προέρχονται από το διπλογραφικό σύστημα. Ακόμα, εξετάστηκε εάν η χρησιμότητα των λογιστικών πληροφοριών που παρέχονται από το διπλογραφικό σύστημα είναι αντίστοιχη με το απλογραφικό που χρησιμοποιούταν στο παρελθόν, εάν επαρκεί το υπάρχον προσωπικό ή υπάρχει ανάγκη περεταίρω κατάρτισης και τέλος κατά πόσο βοηθάει στη «δημιουργία αξίας» η συσχέτιση λογιστικής και ποιότητας παρεχόμενων υπηρεσιών.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η Διαχείριση των οικονομικών του Δημοσίου Τομέα αποτελεί μια ενδιαφέρουσα διαδικασία η οποία αφορά τα Διοικητικά Όργανα όσο και τους πολίτες. Η λογιστική του Δημοσίου Τομέα ασχολείται με την παροχή πληροφόρησης σχετικά με τη Διαχείριση των οικονομικών του Δημοσίου Τομέα στα ενδιαφερόμενα μέρη. Η ορθή απεικόνιση των χρηματοοικονομικών ροών στη δημόσια διαχείριση είναι πολύ σημαντικό ζήτημα, ιδιαίτερα σε εποχές κρίσης, όπου απαιτείται ορθολογική χρήση των διαθέσιμων πόρων. Η διαχείριση των οικονομικών χρειάζεται να γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της Καλής Διακυβέρνησης, ενώ η παροχή σχετικής λογιστικής πληροφόρησης βοηθά τόσο στην αξιολόγηση της οικονομικής διαχείρισης και στην διεξαγωγή συμπερασμάτων όσο και στη χάραξη στρατηγικής.

Ο λόγος που η διαχείριση των οικονομικών του δημοσίου τομέα διαφοροποιείται από αυτή του ιδιωτικού τομέα, είναι τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του. Συγκεκριμένα, στα ιδρύματα / οργανισμούς του δημοσίου τομέα (Μαστρογιάννη, 2016):

- η έννοια του κέρδους δεν υφίσταται
- η φορολογική αντιμετώπιση διαφέρει (πχ. οι δωρεές προς ένα νοσοκομείο εκπίπτουν της φορολογίας)
- επικρατεί ιδιαίτερο νομικό καθεστώς
- επικρατεί κυρίως η παροχή υπηρεσιών
- υπάρχουν περιορισμοί όσο αφορά στην στρατηγική και τον ορισμό των στόχων
- κύρια πηγή χρηματοδότησης είναι το κράτος
- οι διευθυντές / διαχειριστές δεν έχουν γνώσεις οικονομικής διαχείρισης
- επικρατούν φαινόμενα «πολιτικών επιρροών»

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1.

ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΤΟΜΕΑΣ

ΟΡΙΣΜΟΣ

Ως δημόσιος τομέας δύναται να οριστεί ο τρόπος κατά τον οποίον το κράτος ρυθμίζει τμήματα της κρατικής οργάνωσης και δραστηριότητας καθώς και ο τρόπος που δύναται να παρέμβει στην οικονομία. Περιλαμβάνει φορείς στην οργάνωση και δράση των οποίων ασκεί επιρροή το Δημόσιο. Η οριοθέτηση του δημόσιου τομέα έγινε αρχικά με το άρθρο 9 παρ. 1 του Ν.1232/1982, το οποίο ερμηνεύθηκε αυθεντικά με τη διάταξη του άρθρου 1 παρ. 6 του Ν.1256/1982. Επισημαίνεται ότι η έννοια του δημόσιου τομέα ορίζεται ευρύτερα ή στενότερα σε μεταγενέστερα νομοθετήματα στο πλαίσιο οριοθέτησης του πεδίου εφαρμογής καθενός από αυτά.

Ειδικότερα στο δημόσιο τομέα περιλαμβάνονται όλοι οι κρατικοί φορείς ανεξάρτητα από το καθεστώς δημοσίου ή ιδιωτικού ή μικτού δικαίου που τους διέπει (άρθρο 1 παρ. 6 του ν. 1256/1982).

- α) οι Κρατικές ή Δημόσιες υπηρεσίες, όπως εκπροσωπούνται από το νομικό πρόσωπο του Δημοσίου
- β) οι Κρατικοί ή Δημόσιοι Οργανισμοί σαν κρατικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου (ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ: Κατά το άρθρο 19 παρ. 5 του Ν. 1586/1986 (Α 37): “Η αληθινή έννοια της περίπτωσης β’ της παραγράφου 6 του άρθρου 1 του ν. 1256/1982 είναι ότι σ’ αυτή περιλαμβάνονται και οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης”)
- γ) οι Κρατικές ή Δημόσιες και παραχωρηθείσες επιχειρήσεις όπως η Δημόσια Επιχείρηση Ηλεκτρισμού, ο Οργανισμός Τηλεπικοινωνιών Ελλάδος, η Ελληνική Ραδιοφωνία – Τηλεόραση κλπ,
- δ) Τα Κοινωφελή Ιδρύματα του Αστικού Κώδικα που περιήλθαν στο Δημόσιο και χρηματοδοτούνται ή επιχορηγούνται απ’ αυτό. “Και προκειμένου για τα μέλη της Ακαδημίας Αθηνών εφ’ όσον το σύνολο των ακαθαρίστων απολαβών αυτών από έξοδα παράστασης ως μελών της Ακαδημίας, συντάξεις, μισθούς ενεργείας, υπερβαίνουν τις ακαθάριστες αποδοχές του Προέδρου του Αρείου Πάγου, όπως ορίζονται στο άρθρο 6 αρ. 1 αυτού το νόμου”. (Το εντός ” ” εδάφιο της περ.δ’ προστέθηκε με το άρθρο 25 του Ν. 1320/1983 (ΦΕΚ Α 6),
- ε) οι Τραπεζιτικές και άλλες ανώνυμες εταιρείες στις οποίες είτε τα κατά τις προηγούμενες περιπτώσεις νομικά πρόσωπα έχουν το σύνολο ή την πλειοψηφία των μετοχών του εταιρικού κεφαλαίου είτε έχουν κρατικό προνόμιο ή κρατική επιχορήγηση, όπως

η Τράπεζα Ελλάδος, η Αγροτική Τράπεζα, η Εθνική Τράπεζα, η Κτηματική Τράπεζα, η Εμπορική Τράπεζα, η Ελληνική Τράπεζα Βιομηχανικής Αναπτύξεως κ.α.

στ) τα κρατικά νομικά πρόσωπα που έχουν χαρακτηριστεί από το νόμο ή τα δικαστήρια ως νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, όπως ο Οργανισμός Συγκοινωνιών Ελλάδος, ο Αυτόνομος Σταφιδικός Οργανισμός και που χρηματοδοτούνται ή επιχορηγούνται από οποιοδήποτε των προναφερομένων νομικών προσώπων (άρθρο 56 παρ. 3 στοιχ. α' του Συντάγματος),

ζ) Οι θυγατρικές ανώνυμες εταιρείες των πιο πάνω Νομικών Προσώπων των εδαφίων α' – στ' αυτής της παραγράφου που ελέγχονται άμεσα ή έμμεσα από αυτά.

Ακόμα με την παρ. 1 του άρθρου 14 του Ν 2190/1994, όπως αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 του Ν. 3812/2009, προσδιορίστηκαν οι φορείς του δημοσίου τομέα που εμπíπτουν στο πεδίο εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 2190/1994, ορίσθηκε δε ότι μεταξύ των φορέων αυτών περιλαμβάνονται και «τα νπιδ που ανήκουν στο Κράτος ή επιχορηγούνται, τακτικώς, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, από κρατικούς πόρους κατά 50% τουλάχιστον του ετήσιου προϋπολογισμού τους» (περ. η').

ΟΡΙΟΘΕΤΗΣΗ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

Για την οριοθέτηση του δημοσίου τομέα, με το άρθρο 2 του Ν. 3871/2010 (ΦΕΚ Α' 141) προστέθηκε άρθρο 1Β στον Ν. 2362/1995 (ΦΕΚ Α' 247) περί Δημοσίου Λογιστικού, με το οποίο ορίσθηκαν τα εξής :

Δημόσιος τομέας: περιλαμβάνει την Γενική Κυβέρνηση και τις δημόσιες επιχειρήσεις, καθώς και τους δημόσιους οργανισμούς κατά την έννοια της παραγράφου 6 του άρθρου 1 του Ν. 3429/2005 (ΦΕΚ Α' 314).

Γενική Κυβέρνηση: περιλαμβάνει την Κεντρική Κυβέρνηση, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης, πρώτου και δεύτερου βαθμού (ΟΤΑ) και τους Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης (ΟΚΑ), σύμφωνα με τα κριτήρια του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ΕΣΟΛ).

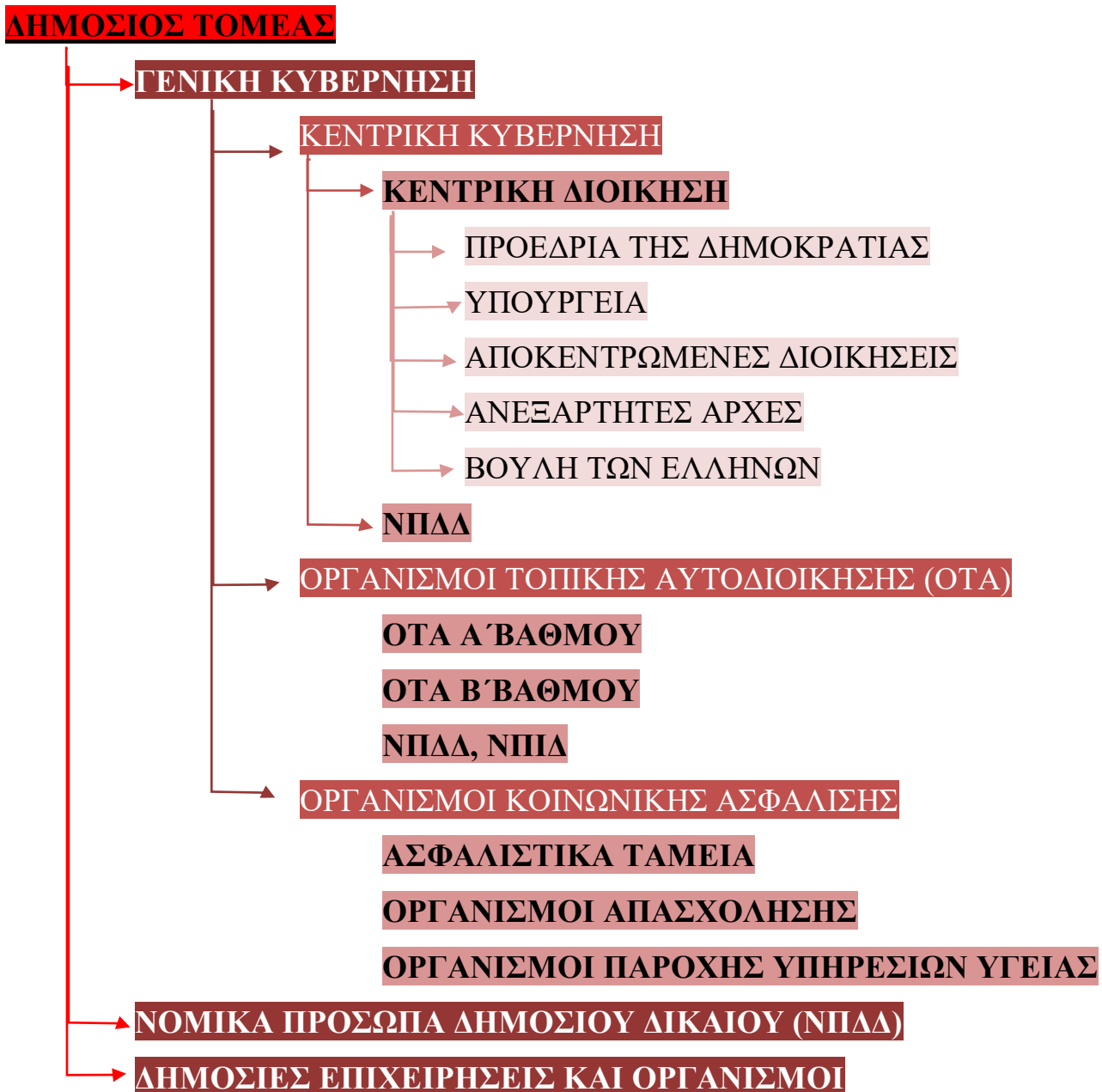
Κεντρική Κυβέρνηση: περιλαμβάνει την Κεντρική Διοίκηση και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, καθώς και τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που ελέγχονται και χρηματοδοτούνται κυρίως από την Κεντρική Διοίκηση, εκτός ΟΤΑ και ΟΚΑ.

Το Συμβούλιο της Επικρατείας έκρινε συναφώς τα εξής με την απόφαση ΣτΕ 2497/2013: «Προκειμένου να υπαχθεί ένα ΝΠΙΔ στον τομέα της Γενικής Κυβέρνησης, εξετάζεται αν το εν λόγω νομικό πρόσωπο ελέγχεται και χρηματοδοτείται κατά κύριο

λόγο από την Κεντρική Διοίκηση. Η κατάταξη, συνεπώς, ενός ΝΠΙΔ στο καταρτιζόμενο από την ΕΛ.ΣΤΑΤ. Μητρώο Φορέων Γενικής Κυβέρνησης προϋποθέτει εξειδίκευση και εφαρμογή επί του συγκεκριμένου νομικού προσώπου των καθοριζόμενων στο νόμο κριτηρίων, βάσει των υποβαλλομένων στοιχείων σχετικά με την διοίκηση και την χρηματοδότηση του εν λόγω νομικού προσώπου... η κατάταξη ενός φορέα στον τομέα της Γενικής Κυβέρνησης έχει έννομες συνέπειες για την λειτουργία του, δεδομένου, κυρίως, ότι συνεπάγεται την εφαρμογή επί αυτού ενός ειδικού πλέγματος διατάξεων σχετικών με την οικονομική του διαχείριση, εν όψει του ότι... τα οικονομικά στοιχεία του εν λόγω φορέα λαμβάνονται υπ' όψιν για τον καθορισμό του ύψους του δημοσίου ελλείμματος και του δημοσίου χρέους». Ο νόμος καθορίζει τα κριτήρια, αλλά η πράξη της ΕΛΣΤΑΤ περί κατάταξης του ΝΠΙΔ στο μητρώο Γενικής Κυβέρνησης υπόκειται στον ακυρωτικό έλεγχο του ΣτΕ.

Με την απόφαση ΣτΕ 1007/2016, το Συμβούλιο της Επικρατείας παρέχει διευκρινίσεις ως προς την έννοια του δημόσιου τομέα, στις οποίες απαντούσε ότι δημόσιος τομέας είναι το ιδιαίτερο νομικό καθεστώς που προκύπτει από επιμέρους νομοθετήματα που αφορούν σε περιορισμούς προσήκοντες ή συναφείς προς την έννοια της δημόσιας υπηρεσίας και αναγόμενους είτε στην πρόσληψη και την υπηρεσιακή κατάσταση του προσωπικού του είτε στην απόκτηση και χρήση πόρων, προς επίτευξη του δημόσιου σκοπού τον οποίον επιδιώκουν. Η ως άνω έννοια του δημόσιου τομέα έχει, κατά συνέπεια, μεταβλητό περιεχόμενο, το οποίο προσδιορίζεται από το εκάστοτε νομοθέτημα που την προβλέπει. (Πρεβεδούρου,2020) (Μακρυδημήτρη - Πραβίτα, 2012)

Σχηματικά, σύμφωνα με το ν.4270/2014 ο Δημόσιος τομέας περιλαμβάνει την ακόλουθη βασική δομή:



ΤΡΟΠΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ

Όσον αφορά την λειτουργία των φορέων του Δημοσίου Τομέα, υπάρχουν αρκετά σημαντικά προβλήματα. Πιο συγκεκριμένα, ένα σημαντικό εμπόδιο ως προς την ομαλή λειτουργία των δημοσίων οργανισμών είναι η ύπαρξη διαφόρων γραφειοκρατικών διαδικασιών. Αυτό σημαίνει ότι προκαλείται σημαντική καθυστέρηση στον χρόνο υλοποίησης των διαφόρων διαδικασιών και ταλαιπωρούνται σημαντικά τόσο οι πολίτες, όσο και οι εργαζόμενοι (Φύλιος,1985).

Ιδιαίτερα να αναφερθεί ότι το κράτος πραγματοποιεί αρκετές δαπάνες, οι οποίες ορισμένες φορές δεν αιτιολογούνται επαρκώς. Αυτό σημαίνει ότι κρίνεται απαραίτητη η ύπαρξη μίας μορφής ελέγχου, η οποία θα μπορέσει να εντοπίσει τα λάθη που πραγματοποιούνται από τους κατά τόπους φορείς του δημοσίου (Γκουζής, 1991).

Κατά συνέπεια, είναι σημαντική η εφαρμογή των λογιστικών αρχών στον κυβερνητικό τομέα. Στην Ελλάδα ισχύουν δύο αρχές λογιστικής, **η ταμειακή βάση και η δημοσιονομική ή δεδουλευμένη βάση.**

Αυτό σημαίνει ότι έπρεπε να προσδιοριστεί η κατάλληλη μέθοδος λογιστικής αποτίμησης του δημοσίου τομέα, η οποία δεν θα επέτρεπε την ύπαρξη αδιαφάνειας και ασυδοσίας. Και αυτό, διότι με τον κατάλληλο λογιστικό έλεγχο δεν θα καλύπτονταν τα όποια λάθη ή παραπτώματα και κατά συνέπεια θα μειωνόταν σημαντικά η διαφθορά. Επίσης, η σωστή λογιστική αποτίμηση των οργανισμών του Δημοσίου θα επέφερε σημαντικές μειώσεις στα δημόσια έξοδα. Σε αυτό βέβαια, θα ευνοούσε και η χρήση του διπλογραφικού συστήματος αποτίμησης. Τέλος, θα μειωνόταν σημαντικά τα κρούσματα διαφθοράς και αναξιοκρατίας του ελληνικού δημοσίου

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2.

ΟΡΓΑΝΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Αδιαμφισβήτητα, για την αρτιότητα και την ευρυθμία της εν γένει λειτουργίας της δημόσιας διοίκησης, αλλά και για την εξίσου άρτια και αποτελεσματική εφαρμογή και αξιοποίηση της δημόσιας λογιστικής, εξέχουσα σημασία ενέχουν τα επιμέρους θεσμικά όργανα, από τα οποία απαρτίζεται η δημόσια διοίκηση.

Πιο συγκεκριμένα, πρόκειται κυρίως για τον Υπουργό Οικονομικών, το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, το Ελεγκτικό Συνέδριο, τους Προϊσταμένους των Γενικών Διευθύνσεων Οικονομικών Υπηρεσιών και το Παρατηρητήριο Οικονομικής Αυτοτέλειας των ΟΤΑ. Έκαστος εκ των ανωτέρω αναφερόμενων οργάνων διαδραματίζει σημαντικό και διακριτό ρόλο στην ορθολογικότητα της δημόσιας διοίκησης και λογιστικής, δίχως ωστόσο, αυτό να σημαίνει ότι οι διακριτά κατεχόμενοι ρόλοι σηματοδοτούν και την ανεξαρτησία των εν λόγω οργάνων. Η ενεργός δράση του ενός, καθίσταται συνυφασμένη, άλλοτε σε μικρότερο και άλλοτε σε μεγαλύτερο βαθμό από την αντίστοιχη δράση των υπολοίπων οργάνων, και σε καμία περίπτωση δεν δύναται να ανεξαρτητοποιηθεί πλήρως. (Κάρκαλης,2005).

Ο ΥΠΟΥΡΓΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Γενικά ο Υπουργός Οικονομικών όπως ορίζεται από τις διατάξεις του Ν. 4270/2014 έχει την εξουσία και την αρμοδιότητα άσκησης της γενικής διαχείρισης των οικονομικών της Κεντρικής Διοίκησης, καθώς και του συντονισμού και της εποπτείας στη διαχείριση των οικονομικών της Γενικής Κυβέρνησης. Καθίσταται αρμόδιος για την ευρύτερη διαχείριση του κρατικού προϋπολογισμού και την εκτέλεση αυτού. Επιπροσθέτως, στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων του υπάγεται και η ευρύτερη διαδικασία της διαχείρισης των δημοσίων εσόδων και δημοσίων δαπανών, καθώς επίσης και των ευρύτερων δημόσιων περιουσιακών στοιχείων, όπως ακριβώς ορίζεται στα πλαίσια των νομοθετικών διατάξεων του ΝΔ.321/1969.

Διαχειρίζεται τα διαθέσιμα του Ελληνικού Δημοσίου και εποπτεύει την εκτέλεση του προϋπολογισμού και την οικονομική διαχείριση δημοσίων επιχειρήσεων και οργανισμών που υπάγονται στο Κεφάλαιο Α του ν. 3429/2005 και δεν περιλαμβάνονται στο Μητρώο Φορέων της Γενικής Κυβέρνησης της ΕΛΣΤΑΤ. Επιπλέον έχει και την ευθύνη για την ορθότητα, την ακρίβεια και την πληρότητα των στοιχείων όλων των εγγράφων του προϋπολογισμού και των οικονομικών και απολογιστικών εκθέσεων όλων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, από κοινού με τους συναρμόδιους υπουργούς και τους επικεφαλής τους.

ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

Στα πλαίσια του γενικού λογιστηρίου του κράτους υπάγεται η ευρύτερη ευθύνη αναφορικά με το λογιστικό σύστημα το οποίο εφαρμόζεται στον δημόσιο τομέα. Το γενικό λογιστήριο του κράτους αναφέρεται στον υπουργό οικονομικών και στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων του υπάγεται η χρηστή διαχείριση των δημοσίων εσόδων καθώς επίσης και των δημοσίων δαπανών συμπεριλαμβανομένης της διαδικασίας συλλογής, επεξεργασίας, αξιολόγησης μελέτης και ανάλυσης των αντίστοιχων δεδομένων τα οποία καθίστανται άμεσα συνυφασμένα με τα ανωτέρω αναφερόμενα έσοδα και έξοδα.

Επιπροσθέτως, στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων του γενικού λογιστηρίου του κράτους υπάγεται και η διαδικασία της προετοιμασίας του κρατικού προϋπολογισμού, καθώς επίσης και της ετήσιας έκθεσης και του ισολογισμού όπως ακριβώς αναφέρεται στις διατάξεις του Συντάγματος και του κώδικα δημόσιας λογιστικής. Η εκτέλεση του προϋπολογισμού των εσόδων και των δαπανών του κράτους, καθώς επίσης και η αναθεώρηση των εξεταζόμενων εκθέσεων προϋπολογισμού για το σύνολο των οντοτήτων οι

οποίες λαμβάνουν χρηματοδοτικές ενισχύσεις από αυτόν, είναι δυο επιπρόσθετες αρμοδιότητες το γενικού λογιστηρίου του κράτους. (ΕΣΠΑ, 2019).

Στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων του επίσης, υπάγεται και η ελεγκτική διαδικασία της κρατικής οικονομικής διαχείρισης συμπεριλαμβανομένης της εκάστοτε ακολουθούμενης δανειακής πολιτικής, η μελέτη ζητημάτων άμεσα συνυφασμένων με την εξυπηρέτηση του Δημοσίου χρέους, η μελέτη των υπαρχουσών τάσεων επί των δημοσίων οικονομικών για λόγους υποβολής προτάσεων μεταρρυθμίσεων επί της ακολουθούμενης δημοσιονομικής πολιτικής από την πλευρά του υπουργού οικονομικών στα πλαίσια της αντίστοιχης ακολουθούμενης πολιτικής της γενικής κυβέρνησης, η διαδικασία της ρύθμισης κεφαλαιακής κυκλοφορίας και της αναθεώρησης των συντασσόμενων από την πλευρά των υπουργείων, οικονομικών εκθέσεων, η προετοιμασία των ευρύτερων κατευθυντήριων γραμμών επί της εκτέλεσης του κρατικού προϋπολογισμού κι επί της ελεγκτικής διαδικασίας της διαχείρισης των δημοσίων κεφαλαίων και των δημόσιων περιουσιακών στοιχείων (Σαρμάς, 2006).

Ακόμα, στις αρμοδιότητες του γενικού λογιστηρίου του κράτους είναι η ρύθμιση μηνιαίων πληρωμών μισθών και συντάξεων, η διαχείριση επιδοτήσεων, η εφαρμογή αναγκαίων μέτρων για λόγους διασφάλισης της χρηστής διαχείρισης του συνόλου της ελληνικής οικονομίας, καθώς επίσης και η επίβλεψη της διαχείρισης του δημόσιου ταμείου και η μηνιαία δημοσίευση στην εφημερίδα της κυβερνήσεως των σχετικών με ζητήματα εκτέλεσης του κρατικού προϋπολογισμού, πινάκων, με απώτερο σκοπό την δυνατότητα παρακολούθησης της εξέλιξης τους αφενός από τα μέλη του κοινοβουλίου και αφετέρου από οικονομικούς αναλυτές και οιαδήποτε επιπρόσθετα ενδιαφερόμενα μέρη (ΕΣΠΑ, 2019).

ΕΛΕΓΚΤΙΚΟ ΣΥΝΕΔΡΙΟ

Το Ελεγκτικό Συνέδριο καθίσταται συνταγματικά αναγνωρισμένο ως ένα τμήμα το οποίο ανήκει στα πλαίσια της δικαστικής εξουσίας και διαδραματίζει τον ρόλο του εξωτερικού δικαστή στα πλαίσια της υφιστάμενης δημοσιονομικής δράσης της εκτελεστικής εξουσίας, όπως ορίζεται από τις νομοθετικές διατάξεις του άρθρου 169 του Ν.4270/2014.

Στα πλαίσια του ευρύτερου διοικητικού έργου το οποίο επιτελείται από την πλευρά του Ελεγκτικού Συνεδρίου υπάγεται η ευρύτερη ελεγκτική διαδικασία των κρατικών δαπανών συμπεριλαμβανομένων και των επιτελούμενων δαπανών από την πλευρά

των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης και λοιπών νομικών προσώπων τα οποία υπάγονται με ειδικές νομοθετικές διατάξεις στο εν λόγω καθεστώς.

Επίσης, στα πλαίσια των ευρύτερων αρμοδιοτήτων του Ελεγκτικού Συνεδρίου υπάγεται η διαδικασία της επίβλεψης της δημόσιας ευθύνης αναφορικά με την εφαρμογή του νόμου περί της δημόσιας λογιστικής, η σύνταξη της έκθεσης στο κοινοβούλιο αναφορικά με την ετήσια έκθεση των κρατικών εσόδων και εξόδων, η σύνταξη του κρατικού ισολογισμού, η σύνταξη εκθέσεων οι οποίες σχετίζονται με την απαλλαγή αυτού από οιαδήποτε φέρουσα ευθύνη για οιαδήποτε απώλεια ή ζημία εγγράφων πληρωμών του Δημοσίου ανεξαρτήτως του λόγου και του σκοπού για τον οποίο αυτά προορίζονταν, η εκτίμηση των αμφιβολιών αναφορικά με την ελεγκτική διαδικασία των λογαριασμών των υπόλογων, η λήψη αποφάσεων νομικής φύσεως αναφορικά με προκύπτουσες διαφορές συνταξιοδότησης, καθώς επίσης και αναφορικά με την φέρουσα ευθύνη από την πλευρά των δημοσίων υπαλλήλων αναφορικά με επιτελούμενες ζημιές προς το κράτος, καθώς επίσης και η σύνταξη γνωμοδοτήσεων για το υφιστάμενο νομοθετικό πλαίσιο περί του ζητήματος των συντάξεων και της καταβολής αυτών.

Σε ετήσια βάση, από την πλευρά του Ελεγκτικού Συνεδρίου διενεργείται η εξέταση των εκθέσεων από μεμονωμένους ελέγχους των κρατικών εσόδων και δαπανών και παράλληλα παρατίθενται οι εξατομικευμένες προτάσεις του για επιμέρους αλλαγές, τροποποιήσεις και βελτιώσεις των εν λόγω εκθέσεων.

Τέλος, στα πλαίσια των αρμοδιοτήτων του Ελεγκτικού Συνεδρίου υπάγεται και η σύνταξη της γενικής ετήσιας έκθεσης, η οποία επιτελείται στα πλαίσια της γενικής συνέλευσης αυτού, ενώ στη συνέχεια ακολουθεί η έγκριση και υποβολή στον πρόεδρο του κράτους και του κοινοβουλίου και η εν συνεχεία δημοσίευση του στον τύπο (Κάρκαλης, 2005).

ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΥΠΟΥΡΓΕΙΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΦΟΡΕΩΝ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ

Σε κάθε Υπουργείο προβλέπεται η σύσταση Γενικής Διεύθυνσης Οικονομικών Υπηρεσιών (ΓΔΟΥ), ο προϊστάμενος της οποίας είναι και προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών του Υπουργείου. Οι προϊστάμενοι οικονομικών υπηρεσιών Υπουργείων είναι υπεύθυνοι για τη διασφάλιση της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης του φορέα τους και των εποπτευμένων από αυτόν φορέων και για την παρακολούθηση όλων των σχετικών διαδικασιών που αφορούν τον ετήσιο προϋπολογισμό, το Μεσοπρόθεσμο Πρόγραμμα Δημοσιονομικής Στρατηγικής (ΜΠΔΣ) και τη λογιστική αποτύπωση των δραστηριοτήτων του Υπουργείου και των εποπτευόμενων φορέων του σύμφωνα με

τις οδηγίες του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους. Οι προϊστάμενοι οικονομικών υπηρεσιών είναι επιφορτισμένοι με την έκδοση περαιτέρω υποχρεωτικών κατευθυντήριων γραμμών και οδηγιών προς τους εποπτευόμενους φορείς σε περίπτωση επικαιροποίησης του ΜΠΔΣ. Επίσης, στις αρμοδιότητες τους περιλαμβάνεται η ευθύνη κατάρτισης των προγραμμάτων εκτέλεσης του προϋπολογισμού του Υπουργείου τους σε μηνιαία και τριμηνιαία βάση και παρακολούθησης αυτών, καθώς και των αντίστοιχων στόχων στην εκτέλεση των προϋπολογισμών των νομικών προσώπων που τελούν υπό την εποπτεία του φορέα τους. Οι προϊστάμενοι οικονομικών υπηρεσιών εμπλέκονται ενεργά και στο σύστημα εσωτερικού ελέγχου του Υπουργείου τους με τη μέριμνα για τη σύσταση και εφαρμογή εσωτερικών δικλίδων στη δημοσιονομική διαχείριση του Υπουργείου τους.

ΠΑΡΑΤΗΡΗΤΗΡΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΑΣ ΤΩΝ ΟΤΑ

Στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 27 του νόμου 4270/2014, το Παρατηρητήριο Οικονομικής Αυτοτέλειας των ΟΤΑ είναι αρμόδιο για την αξιολόγηση και τη διατύπωση γνώμης επί των σχεδίων των προϋπολογισμών, τη συνεχή παρακολούθηση και τη διασφάλιση της ορθής εκτέλεσης σε μηνιαία βάση του προϋπολογισμού των φορέων της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, καθώς και τη συμμόρφωσή τους με τους δημοσιονομικούς κανόνες, τους στόχους και τα όρια των πιστώσεων, σύμφωνα με το εκάστοτε ισχύον Μ.Π.Δ.Σ. και το Ολοκληρωμένο Πλαίσιο Δράσης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.

ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ

Το Δημόσιο Λογιστικό είναι ένα σύνολο κανόνων που ορίζει τον τρόπο διαχείρισης του δημοσίου χρήματος, ρύθμισης των εσόδων αλλά κυρίως των εξόδων - δαπανών του κράτους. Στόχος του είναι η αποφυγή οικειοποίησης, κατασπατάλησης των χρημάτων του κράτους και η καταπολέμηση ενδεχόμενων τάσεων διαφθοράς. Οι κανόνες αυτοί ορίζονται στο Δημοσιονομικό Δίκαιο, κατηγορία στην οποία ανήκουν το Δημόσιο Λογιστικό και το Φορολογικό Δίκαιο.

Το σύνολο των κανόνων που το διέπουν μπορεί να ομαδοποιηθεί σε τρεις κατηγορίες.

- Κανόνες που ρυθμίζουν θέματα διαχειριστικά (διαχείριση περιουσίας, πόροι, δανεισμός, βεβαίωση εσόδων, παραγραφή απαιτήσεων, συμβάσεις, δημόσιοι υπόλογοι, διαχειριστές παγίων προκαταβολών κλπ).

- Κανόνες που ρυθμίζουν θέματα χρηματοοικονομικής διαχείρισης (Προϋπολογισμός, Απολογισμός, Ισολογισμός, Λογιστικές αρχές και παραδοχές, λογιστικό σύστημα, τηρούμενα βιβλία, εκδιδόμενα στοιχεία κλπ).
- Κανόνες που ρυθμίζουν θέματα ελεγκτικής (όργανα, τρόπος, μορφή και έκταση ελέγχου).

Με βάση τον Ν.2362/1995 Κ.Δ.Λ. που αντικαταστάθηκε από τον Ν.4270/2014 «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) – δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις» και που ισχύει από 1/1/2015 το Δημόσιο Λογιστικό αποτελείται από τρεις ενότητες:

- στο **Νομοθετικό** δημόσιο λογιστικό, στο οποίο περιλαμβάνονται η ψήφιση του Προϋπολογισμού, του Ισολογισμού και του Απολογισμού
- στο **Διοικητικό** δημόσιο λογιστικό, το οποίο περιλαμβάνει την εκτέλεση προϋπολογισμού, τα Δημόσια ταμεία και την Διαχείριση της περιουσίας του κράτους
- στο **Δικαστικό** δημόσιο λογιστικό, που αναφέρεται στον έλεγχο και εκδίκαση λογαριασμών των Δημόσιων υπολόγων.

Ακόμα με το νόμο 4270/2014 ορίστηκε η σύσταση «Δημοσιονομικού Συμβουλίου» το οποίο «αξιολογεί τις μακροοικονομικές προβλέψεις με σκοπό την υιοθέτησή τους και παρακολουθεί τη συμμόρφωση με τους δημοσιονομικούς κανόνες, γνωμοδοτώντας επί αυτής». Έτσι, αναπτύσσονται κανόνες που ρυθμίζουν διαχειριστικά ζητήματα καθώς και ζητήματα χρηματοοικονομικής διαχείρισης και ελεγκτικής (Μαστρογιάννη, 2016).

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

Προϋπολογισμός

Ο Προϋπολογισμός αποτελεί θεμελιώδη έννοια του Δημόσιου Λογιστικού, με τον οποίο καθορίζεται το ετήσιο δημοσιονομικό πρόγραμμα δράσης. Σύμφωνα με το ΒΔ 17-5/15-6-59, τον Ν.2362/1995 και τον Ν.3463/06, ο Προϋπολογισμός είναι η διοικητική πράξη με την οποία προσδιορίζονται τα έσοδα και τα έξοδα για ένα οικονομικό έτος, τα οποία κατατάσσονται σε ειδικούς λογαριασμούς (κωδικούς αριθμούς εσόδων /εξόδων Κ.Α.Ε). Πρόκειται στην ουσία για την κατάρτιση ενός πίνακα που αναλύει τις προβλεπόμενες εισπράξεις (έσοδα) και δαπάνες (έξοδα) των δημοσίων οργανισμών. Κάθε Δημόσιος Οργανισμός, για την εξυπηρέτηση των αναγκών του προβαίνει σε συλλογή Δημοσίων Εσόδων και σε Δημόσιες Δαπάνες ασκώντας τη δημοσιονομική του

δραστηριότητα. Τα Δημόσια Έσοδα είναι τα έσοδα που πραγματοποιεί το κράτος για την αντιμετώπιση των δαπανών του και συνήθως προέρχονται από την φορολογία, την επιχειρηματική του δραστηριότητα και επιχορηγήσεις, ενώ οι Δημόσιες Δαπάνες είναι οι δαπάνες που πρέπει να πραγματοποιηθούν για την κάλυψη των αναγκών του κράτους. Στη σχέση μεταξύ εσόδων – εξόδων, τα έσοδα πρέπει να υπερβαίνουν τις δαπάνες ώστε να εμφανίζεται πλεόνασμα και να εξυπηρετούνται οι δραστηριότητες του κράτους. Σε αντίθετη περίπτωση το κράτος θα οδηγηθεί σε δανεισμό, που με τη σειρά του θα οδηγήσει σε δημοσιονομικό χρέος.

Ο προϋπολογισμός αποτελεί ένα από τα σημαντικότερα εργαλεία σχεδιασμού και ελέγχου των δραστηριοτήτων ενός οργανισμού.

Η φύση του προϋπολογισμού έχει τριπλή σημασία

Δημοσιολογιστική, διότι με τον προϋπολογισμό χαράσσεται η μελλοντική οικονομική πορεία του οργανισμού για ένα χρονικό διάστημα, με τον προσδιορισμό των αναμενόμενων εσόδων και τον καθορισμό των ορίων των εξόδων και διαμορφώνεται το πλαίσιο για την επίτευξη των σκοπών του, διαμορφώνοντας το δημοσιονομικό πρόγραμμα.

Οικονομικοπολιτική, διότι η λειτουργία του προϋπολογισμού για την κάλυψη των αναγκών του οργανισμού, συνίσταται στην επίτευξη των σκοπών του με έναν οικονομικοπολιτικά υπεύθυνο τρόπο, ο οποίος πρέπει να εναρμονίζεται μεταξύ των αναγκών και της κάλυψης αυτών με ορθολογιστικό τρόπο.

Δημοσιονομική, διότι ο προϋπολογισμός δεν αποτελεί απλή λογιστική κατάσταση των προβλέψεων εσόδων και εξόδων, αλλά βαρυσήμαντη πράξη, που συνίσταται στον προγραμματισμό και τον συντονισμό των δραστηριοτήτων του οργανισμού, στη διαμόρφωση της επενδυτικής πολιτικής και τον έλεγχο της λογιστικής ορθότητας, της νομιμότητας και της οικονομικής αποδοτικότητας.

Η λειτουργία του προϋπολογισμού για τα έσοδα είναι απλώς προσδιοριστική και εξουσιοδοτική για την είσπραξη τους, ενώ για τα έξοδα είναι επιπλέον νομιμοποιητική, αφού καμία δαπάνη δεν μπορεί να εκτελεστεί χωρίς να προβλέπεται σε αυτόν. (Νικολόπουλος, 2007)

Οι βασικές φάσεις του προϋπολογισμού είναι τέσσερις:

1. κατάρτιση
2. ψήφιση
3. εκτέλεση και
4. έλεγχος.

Οι φάσεις αυτές συναποτελούν τον λεγόμενο Κύκλο του Προϋπολογισμού (budgetcycle).

Γενικές Αρχές Προϋπολογισμών και Αρχές Κατάρτισης Ετήσιου Προϋπολογισμού

Οι διατάξεις του δημοσιονομικού δικαίου μας δίνουν ένα γενικό περίγραμμα που αφορά στην κατάρτιση του προϋπολογισμού (αρθ. 5 ν.2362/1995, αρθ. 7 ν.3871/2010, αρθ. 49 ν.4270/2014, ΠΔ54/2018), το οποίο συνοψίζεται στις παρακάτω αρχές:

Αρχή της ετήσιας διάρκειας

Αρχές της ενότητας και της καθολικότητας

Αρχή της ειδικευσης του προϋπολογισμού και της ειδικότητας των πιστώσεων.

Αρχή της ειλικρίνειας και της ακριβείας του προϋπολογισμού.

Έχοντας υπόψη τις διατάξεις των άρθρων 159 παρ.5 του Ν.3463/06 και 266 παρ.6 του Ν.3852/2010 καθώς επίσης και του άρθρου 35 του Ν.4270/2014, στις ανωτέρω αρχές προστίθενται αντίστοιχα και η:

Αρχή της δημοσιότητας

Αρχή της ισοσκελίσης

Ιδιότητες Προϋπολογισμού

- Πράξη περιοδική και επαναλαμβανόμενη
- Πράξη πρόβλεψης δημοσίων εσόδων – εξόδων
- Πράξη προκαταβολικής εξουσιοδότησης για την είσπραξη των προβλεπόμενων εσόδων και την πραγματοποίηση των εξόδων

Συνοπτικός Προϋπολογισμός

Συνοπτικός προϋπολογισμός είναι ο προϋπολογισμός που περιλαμβάνει τα έσοδα και έξοδα για το οικονομικό έτος αναφοράς σε μείζονες κατηγορίες. Η προκύπτουσα διαφορά των προβλεπόμενων στο οικονομικό έτος αναφοράς του προϋπολογισμού εσόδων και εξόδων, καθώς και των εσόδων από πώληση και των εξόδων για αγορά παγίων περιουσιακών στοιχείων και τιμαλφών, διαμορφώνει το προβλεπόμενο ετήσιο αποτέλεσμα του προϋπολογισμού (ΦΕΚ Α' 103/2018). Βάσει του παρακάτω υποδείγματος και σύμφωνα με τις εκάστοτε ειδικότερες διατάξεις, καταρτίζεται η στοχοθεσία του προϋπολογισμού κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, εκτελείται ο προϋπολογισμός και παρακολουθείται η τυχόν απόκλιση από τους στόχους.

Υπόδειγμα συνοπτικού προϋπολογισμού

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 4

Αναφορά προϋπολογισμού

1. Κατάσταση προϋπολογισμού/απολογισμού

	Αρχικά ποσά	Τελικά ποσά	200X		Αρχικά ποσά	Τελικά ποσά	200X-1	
			Προγραμματισθέντα ποσά	Διαφορές			Προγραμματισθέντα ποσά	Διαφορές
	(α)	(β)	(γ)	(γ)-(β)	(α)	(β)	(γ)	(γ)-(β)
A1 Έσοδα προϋπολογισμού								
11 Φόροι	X	X	X	X	X	X	X	X
12 Κοινωνικές εισφορές	X	X	X	X	X	X	X	X
13 Μεταβιβάσεις	X	X	X	X	X	X	X	X
14 Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών	X	X	X	X	X	X	X	X
15 Λοιπά τρέχοντα έσοδα	X	X	X	X	X	X	X	X
Σύνολο (A1)	X	X	X	X	X	X	X	X
A2 Πάγια και τμολφή								
31 Πωλήσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων	X	X	X	X	X	X	X	X
33 Πωλήσεις τμολφών	X	X	X	X	X	X	X	X
Σύνολο (A2)	X	X	X	X	X	X	X	X
Σύνολο Εσόδων A = (A1 + A2)	X	X	X	X	X	X	X	X
B1 Έξοδα προϋπολογισμού								
21 Παροχές σε εργαζόμενους	X	X	X	X	X	X	X	X
22 Κοινωνικές παροχές	X	X	X	X	X	X	X	X
23 Μεταβιβάσεις	X	X	X	X	X	X	X	X
24 Αγορές αγαθών και υπηρεσιών	X	X	X	X	X	X	X	X
25 Επιδοτήσεις	X	X	X	X	X	X	X	X
26 Τόκοι	X	X	X	X	X	X	X	X
27 Λοιπές δαπάνες	X	X	X	X	X	X	X	X
29 Πιστώσεις υπό κατανομή	X	X	X	X	X	X	X	X
Σύνολο (B1)	X	X	X	X	X	X	X	X
B2 Πάγια και τμολφή								
31 Αγορές παγίων περιουσιακών στοιχείων	X	X	X	X	X	X	X	X
33 Αγορές τμολφών	X	X	X	X	X	X	X	X
Σύνολο (B2)	X	X	X	X	X	X	X	X
Σύνολο Εξόδων B = (B1 + B2)	X	X	X	X	X	X	X	X
Γ Αποτέλεσμα προϋπολογισμού (Πλεόνασμα ή έλλειμμα) (A-B)	X	X	X	X	X	X	X	X
Δ Έσοδα προϋπολογισμού χρηματοοικονομικών συναλλαγών από:								
41 Ειδικά τραπεζικά δικαιώματα (SDRs)	X	X	X	X	X	X	X	X
43 Πωλήσεις χρεωστικών τίτλων	X	X	X	X	X	X	X	X
44 Χορηγηθέντα δάνεια	X	X	X	X	X	X	X	X
45 Πωλήσεις συμμετοχικών τίτλων και μεριδίων επενδυτικών κεφαλαίων	X	X	X	X	X	X	X	X
49 Προκαταβολές και λοιπές απαιτήσεις	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX
51 Ειδικά τραπεζικά δικαιώματα (SDRs)	X	X	X	X	X	X	X	X
52 Υποχρεώσεις από νόμισμα και καταθέσεις	X	X	X	X	X	X	X	X
53 Χρεωστικούς τίτλους (υποχρεώσεις)	X	X	X	X	X	X	X	X
54 Δάνεια	X	X	X	X	X	X	X	X
57 Χρηματοοικονομικά παράγωγα	X	X	X	X	X	X	X	X
59 Ληξιπρόθεσμες προκαταβολές και λοιπές υποχρεώσεις (εισπράξεις υπέρ τρίτων)	X	X	X	X	X	X	X	X
81 Κεφάλαιο (Αυξήσεις Μετοχικού Κεφαλαίου)	X	X	X	X	X	X	X	X
Σύνολο (Δ)	X	X	X	X	X	X	X	X
Ε Έξοδα προϋπολογισμού χρηματοοικονομικών συναλλαγών για:								
41 Ειδικά τραπεζικά δικαιώματα (SDRs)	X	X	X	X	X	X	X	X
43 Αγορές χρεωστικών τίτλων	X	X	X	X	X	X	X	X
44 Χορηγήσεις δανείων	X	X	X	X	X	X	X	X
45 Αγορές συμμετοχικών τίτλων και μεριδίων επενδυτικών κεφαλαίων	X	X	X	X	X	X	X	X
49 Προκαταβολές και λοιπές απαιτήσεις	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX	XX
51 Ειδικά τραπεζικά δικαιώματα (SDRs)	X	X	X	X	X	X	X	X
52 Υποχρεώσεις από νόμισμα και καταθέσεις	X	X	X	X	X	X	X	X
53 Χρεωστικούς τίτλους	X	X	X	X	X	X	X	X
54 Δάνεια	X	X	X	X	X	X	X	X
57 Χρηματοοικονομικά παράγωγα	X	X	X	X	X	X	X	X
59 Ληξιπρόθεσμες προκαταβολές και λοιπές υποχρεώσεις (εισπράξεις υπέρ τρίτων)	X	X	X	X	X	X	X	X
81 Κεφάλαιο (Μειώσεις Μετοχικού Κεφαλαίου)	X	X	X	X	X	X	X	X
Σύνολο (Ε)	X	X	X	X	X	X	X	X
ΣΤ Αποτέλεσμα χρηματοοικονομικών συναλλαγών (Δ-Ε)	X	X	X	X	X	X	X	X

8506

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ ΤΗΣ ΑΥΘΕΝΤΗΣ

Τεύχος Α' 103/13.06.2018

Τεύχος Α' 103/13.06.2018

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ ΤΗΣ ΑΥΘΕΝΤΗΣ

8507

8508

Απολογισμός

Κατά το άρθρο 163 του Ν. 4270/2014 Απολογισμός είναι ο νόμος στον οποίο εμφανίζονται τα αποτελέσματα της εκτέλεσης του Κρατικού Προϋπολογισμού κάθε οικονομικού έτους, καθώς και οι υπερβάσεις πιστώσεων που σημειώθηκαν κατά το ίδιο έτος.

Ο Απολογισμός καταρτίζεται από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, με βάση τα στοιχεία που υποβάλλουν σε αυτό οι αρμόδιες υπηρεσίες, αφού ληφθούν υπόψη και οι αναγγελθείσες, μέχρι τέλος Μαΐου του έτους κατά το οποίο καταρτίζεται ο Απολογισμός, μεταβολές που έχει επιφέρει το Ελεγκτικό Συνέδριο στις διαχειριστικές πράξεις των υπολόγων.

Στο άρθρο 164 του ίδιου Νόμου γίνεται αναφορά στο περιεχόμενο του Απολογισμού. Ο Απολογισμός εμφανίζει:

- Όσον αφορά το έσοδα, το σύνολο κατά είδος (κωδικό αριθμό): των προϋπολογισθέντων, των βεβαιωθέντων, των διαγραφέντων, των υπολοίπων των βεβαιωθέντων μετά την αφαίρεση των διαγραφέντων, των εισπραχθέντων και των υπολοίπων που απέμειναν για είσπραξη.
- Όσον αφορά τα έξοδα, το σύνολο κατά φορέα, ειδικό φορέα και είδος δαπάνης (κωδικό αριθμό): των πιστώσεων που έχουν προϋπολογισθεί, των πιστώσεων όπως έχουν διαμορφωθεί, των εξόδων που έχουν πληρωθεί, των πιστώσεων που δεν έχουν διατεθεί και των τυχόν υπερβάσεων από τις πιστώσεις όπως έχουν διαμορφωθεί.

Τα έσοδα και τα έξοδα κατατάσσονται στον Απολογισμό με τον ίδιο τρόπο που κατατάσσονται στον Προϋπολογισμό.

Ισολογισμός

Είναι το στοιχείο εντός του οποίου εμφανίζονται με διαφάνεια και αξιοπιστία μία ξεκάθαρη εικόνα της οικονομικής θέσης της Κεντρικής Διοίκησης. Ειδικότερα, ο Ισολογισμός καταρτίζεται βάσει των στοιχείων που παρατίθενται από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους. Επιπλέον, παρέχει πληροφορίες, αναφορικά με την σύνθεση του ενεργητικού και παθητικού όλων των φορέων της Δημόσιας Διοίκησης (Φ.Ε.Κ.,2010).

Ο ισολογισμός αποτελείται από:

- Τα μέσα δράσεως και τη περιουσία της επιχείρησης

- Τις υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τρίτους
- Τα ποσά που οι ιδιοκτήτες επένδυσαν σε αυτήν με την μορφή εισφορών ή μη αναληφθέντων κερδών

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ

Κατά τον Κ.Φ.Α.Σ. (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών), οι υπόχρεοι απεικόνισης των συναλλαγών διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

1. Σε εκείνους που είναι υπόχρεοι να τηρούν τα απλογραφικά βιβλία (απλογραφικό λογιστικό σύστημα) και
2. Σε εκείνους που είναι υπόχρεοι να τηρούν τα διπλογραφικά βιβλία (διπλογραφικό λογιστικό σύστημα) (Καλαμαράς, Καλαμαρά,2013).

ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ – ΤΑΜΕΙΑΚΗ ΒΑΣΗ

Το ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ (ΤΑΜΕΙΑΚΗ ΒΑΣΗ) αποτελεί την παλαιότερη μέθοδο καταχώρησης λογιστικών εγγράφων και χαρακτηρίζεται από την απλή καταγραφή των οικονομικών γεγονότων. Μία πρώτη παρατήρηση που μπορεί να εξαχθεί άμεσα είναι ότι το απλογραφικό σύστημα είναι μονογραφικό, δηλαδή κάθε λογιστική πράξη καταγράφεται μονοδιάστατα είτε ως έσοδο είτε ως έξοδο. Στην ταμειακή λογιστική οι συναλλαγές καταγράφονται μόνον όταν λαμβάνονται ή καταγράφονται μετρητά. Ο χρόνος της πραγματοποίησης του εσόδου ταυτίζεται με το χρόνο της είσπραξης του, το πότε παραδόθηκαν τα αγαθά ή προσφέρθηκαν οι υπηρεσίες δεν έχει σημασία. Αντίστοιχα ο χρόνος πραγματοποίησης του εξόδου είναι ο χρόνος πληρωμής του. Για τα περισσότερα είδη εξόδων, ο χρόνος της πραγματοποίησης τους ταυτίζεται με αυτόν του εσόδου, το οποίο προκύπτει από αυτά. Λόγω των περιορισμένων δυνατοτήτων του, το Απλογραφικό Σύστημα προορίζεται για πολύ μικρές οικονομικές μονάδες επειδή έχει πολύ μικρό κόστος λειτουργίας.

Χαρακτηριστικό αυτού του συστήματος είναι ότι αποτελεί ατελή ή ελλιπή μέθοδο. Δεν παρακολουθούνται με λογιστικές εγγραφές όλα τα λογιστικά γεγονότα, οι μεταβολές των περιουσιακών στοιχείων και τα αποτελέσματα που προκύπτουν από την δράση της οικονομικής μονάδας. Επειδή η Απλογραφία δε διατυπώνει με λογιστικές

εγγραφές το λογιστικό αποτέλεσμα, ο προσδιορισμός του αποτελέσματος αυτού γίνεται με την σύνταξη δύο διαδοχικών απογραφών.

Οι δυνατότητες της απλογραφίας είναι περιορισμένες, αφού δεν είναι σε θέση να προσδιορίσει αναλυτικά αποτελέσματα (κατά προϊόν, κατά κλάδο δραστηριότητας κλπ), να παρακολουθήσει τους μετασχηματισμούς που υφίστανται τα διάφορα υλικά (πρώτες και βοηθητικές ύλες κλπ) στο εσωτερικό μιας μεταποιητικής οικονομικής μονάδας, επομένως δεν είναι σε θέση να επιτελέσει βασικές λειτουργίες της Λογιστικής, όπως η άσκηση ελέγχου ή η παροχή πληροφοριών για τη λήψη αποφάσεων κλπ.

Όταν υπολογιστεί το αρχικό και το τελικό κεφάλαιο τότε θα πρέπει να συγκριθούν. Αν το τελικό κεφάλαιο είναι μεγαλύτερο από το αρχικό τότε υπάρχει φαινομενικό κέρδος και αν το αρχικό κεφάλαιο είναι μεγαλύτερο από το τελικό τότε υπάρχει φαινομενική ζημιά. Υπάρχουν λίγες περιπτώσεις στις οποίες μπορεί να ετοιμαστεί ένας λεπτομερής πίνακας εμπορευμάτων και αποτελεσμάτων χρήσης μέσα από τις αποδείξεις και τις πληρωμές της επιχείρησης οι οποίες δεν χρησιμοποιούν το διπλογραφικό σύστημα.

ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ – ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΗ ΒΑΣΗ

Το ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ είναι η μέθοδος η οποία καταγράφει τις μεταβολές που επιφέρουν τα λογιστικά γεγονότα στην περιουσία ενός οργανισμού (Δημόσιου ή Ιδιωτικού), θέτοντας σε κίνηση δύο τουλάχιστον λογαριασμούς:

- Έναν που μεταβάλλεται αυξητικά (+) ή μειωτικά (-) και
- Έναν άλλον που μεταβάλλεται αντίστροφα με το ίδιο ακριβώς ποσό, (-) ή(+).

Κάθε λογιστικό γεγονός δηλαδή καταγράφεται δισδιάστατα με ταυτόχρονη κίνηση δύο τουλάχιστον λογαριασμών, εκ των οποίων ένας χρεώνεται και ένας πιστώνεται. Είναι ένα λογιστικό σύστημα που ισχύει σε όλον τον κόσμο, λειτουργεί πάρα πολλά χρόνια και σαν ενιαίο σύνολο έχει απεριόριστες δυνατότητες παροχής οικονομικών πληροφοριών, στους ασκούντες την Διοίκηση του οργανισμού.

Όλες αυτές οι αυξήσεις και οι μειώσεις καταγράφονται στο ημερολόγιο.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΩΝ είναι μία λογιστική υπόθεση που αναφέρει ότι η επίπτωση συναλλαγών και άλλων γεγονότων στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις αναγνωρίζονται όταν συμβαίνουν και όχι όταν εισπράττονται ή καταβάλλονται μετρητά. Στη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση οι συναλλαγές αναγνωρίζονται κατά τη στιγμή της πραγματοποίησής τους. Η μέθοδος της δεδουλευμένης

λογιστικής αναφέρει τα έσοδα στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων όταν κερδίζονται, ακόμη και αν ο πελάτης θα πληρώσει 30 ημέρες αργότερα. Κατά τη στιγμή που κερδίζονται τα έσοδα, η εταιρεία θα πιστώσει ένα λογαριασμό εσόδων και θα χρεώσει τον λογαριασμό ενεργητικού Λογαριασμοί απαιτήσεων. (Όταν ο πελάτης πληρώνει 30 ημέρες μετά την απόκτηση των εσόδων, η εταιρεία θα χρεώσει μετρητά και θα πιστώσει τα εισπρακτέα). Η μέθοδος λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση απαιτεί επίσης τα έξοδα και οι ζημιές να εμφανίζονται στην κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων όταν εμφανίζονται, ακόμη και αν η πληρωμή πραγματοποιηθεί 30 ημέρες αργότερα. Για παράδειγμα, αν μια επιχείρηση έχει αγοράσει υλικά 5.000 € στις 10 Νοεμβρίου και ο προμηθευτής επιτρέπει πληρωμή στις 10 Ιανουαρίου, η εταιρεία θα αναφέρει ένα έξοδο προμήθειας υλικών και μια υποχρέωση ύψους 5.000 € στις 10 Νοεμβρίου. (Στις 10 Ιανουαρίου η εταιρεία θα πιστώσει μετρητά και θα χρεώσει τον λογαριασμό ευθύνης).

Το διπλογραφικό σύστημα σε δεδουλευμένη βάση παρουσιάζει πολλά πλεονεκτήματα συγκριτικά με το απλογραφικό και βοηθάει στην συγκέντρωση και στο έλεγχο και διασταύρωση των λογιστικών πληροφοριών, στην εύκολη κατάρτιση των διαφόρων Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων και κυρίως διευκολύνει την εξεύρεση του οικονομικού αποτελέσματος της οικονομικής οντότητας (Τσακλάγκανος, 2006).

Είναι σημαντικό να αναφερθεί ότι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών είναι όλα τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα (τα οποία προέρχονται είτε από την ημεδαπή είτε από την αλλοδαπή) και ασκούν εντός της χώρας κάποια οικονομική δραστηριότητα κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Αυτή η δραστηριότητα δύναται να προέρχεται από κάποια εμπορική, βιοτεχνική, βιομηχανική ή γεωργική εκμετάλλευση ή από κάποια άλλη υπηρεσία ή από κάποιο ελεύθερο επάγγελμα. Βάσει του Κ.Φ.Α.Σ., ο κάθε υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών (είτε είναι φυσικό πρόσωπο είτε είναι νομικό), είναι υπόχρεο να εκδίδει όλα τα απαιτούμενα παραστατικά, να τα λαμβάνει, αλλά και να τηρεί όλα τα απαιτούμενα λογιστικά βιβλία (Καλαμαράς, Καλαμαρά, 2013).

ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΜΕΤΑΞΥ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

Οι διαφορές μεταξύ ενός Απλογραφικού κι ενός Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος παρουσιάζονται στο παρακάτω σχήμα:

ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ	ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ
Εμφάνιση υποχρέωσης με ενταλματοποίηση δαπάνης	Εμφάνιση υποχρέωσης με έκδοση νόμιμου παραστατικού στοιχείου
Αναγνώριση εσόδου κατά την χρονική στιγμή της είσπραξής του	Αναγνώριση εσόδου κατά την χρονική στιγμή της βεβαίωσής του
Πραγματοποίηση λογιστικής εγγραφής με την ενταλματοποίηση ή είσπραξη ενός ποσού	Πραγματοποίηση πρώτης λογιστικής εγγραφής με την λήψη του νόμιμου παραστατικού στοιχείου από τον αντισυμβαλλόμενο και δεύτερης λογιστικής εγγραφής με την ταμειακή συναλλαγή
Αυξητική κίνηση των κινούμενων λογαριασμών	Χρεωπιστούμενη κίνηση των κινούμενων λογαριασμών
Μη εμφάνιση υπολοίπου ταμείου	Αυτοτελής λογαριασμός επί του οποίου παρακολουθείται το υπόλοιπο του ταμείου
Ασύνδετος τρόπος τήρησης βιβλίων	Ενιαίο λογιστικό σύστημα
Απουσία στοιχείων ετήσιου αποτελέσματος	Αποτύπωση αποτελέσματος σε ειδική ομάδα λογαριασμών (αποτελεσματικοί λογαριασμοί)

Σύγκριση Απλογραφικού και Διπλογραφικού Συστήματος (Καραγιάνης, 2004) (Θεοδοσιάδου - Καγιαβάς, 2013)

Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Είναι ιδιαίτερα σημαντική η εξέταση των αιτιών που οδήγησαν στην εφαρμογή του. Ειδικότερα, είναι ιδιαίτερα σημαντικό να αναφερθεί ότι ο Τακτικός Προϋπολογισμός του Κράτους καταρτίζεται μέσω της επαυξητικής μεθόδου (δηλαδή δημιουργείται ένας επαυξητικός προϋπολογισμός). Επίσης, τα πολιτικά πρόσωπα είχαν και έχουν την τάση να διορίζουν αρκετούς δημοσίους υπαλλήλους. Αυτό σημαίνει ότι με την αναγνώριση των αποσβέσεων σε περιουσιακά στοιχεία του κράτους, ο Προϋπολογισμός του Κράτους θα έφθανε σε υψηλότερα ποσά, αναφορικά με τις δαπάνες/έξοδα (Μαγγίνα, 1995).

Αυτό σημαίνει ότι τα έσοδα θα έπρεπε να αυξάνονται διά μέσου της φορολογίας ή

άλλων πηγών. Κατά συνέπεια, ο Προϋπολογισμός δεν μπορεί να ελεγχθεί.

Ένα άλλο στοιχείο, το οποίο καθιστά σημαντική την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στον δημόσιο τομέα είναι και το θέμα των αποσβέσεων. Πιο συγκεκριμένα, βάσει στοιχείων της ακαδημαϊκής βιβλιογραφίας, υπάρχει ιδιαίτερο ενδιαφέρον στα τεχνικά ζητήματα των αποσβέσεων, χωρίς να δίνεται ιδιαίτερη βαρύτητα σε ζητήματα όπως η φύση της ιδιοκτησίας (Μαγγίνα,1995).

Από την άλλη πλευρά, είναι ιδιαίτερα σημαντικό να τονιστεί ότι τα περιουσιακά στοιχεία του δημοσίου τομέα δεν είναι διαθέσιμα κατά τον ίδιο τρόπο στους διοικούντες, με τα αντίστοιχα περιουσιακά στοιχεία των ιδιωτών. Επίσης, στον ιδιωτικό τομέα είναι εφικτός ο αποκλεισμός της χρήσης των περιουσιακών στοιχείων από ορισμένα πρόσωπα, ενώ στον δημόσιο τομέα δεν ισχύει κάτι τέτοιο. Ένα άλλο στοιχείο, το οποίο χρήζει ιδιαίτερης προσοχής είναι η διάκριση των περιουσιακών στοιχείων σε εκείνα τα οποία ανήκουν στην κοινωνία και στα κανονικά πάγια περιουσιακά στοιχεία. Αυτή η διάκριση επιτρέπει την διαφορετική μεταχείριση σε ότι σχετίζεται με τις αποσβέσεις (Μαγγίνα,1995).

Ένα άλλο σημαντικό στοιχείο για την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος είναι η έννοια της διατήρησης των κεφαλαίων. Πιο συγκεκριμένα, η εν λόγω έννοια πρέπει να εξεταστεί αναλυτικά πριν εφαρμοστεί. Και αυτό διότι δημιουργούνται αρκετοί προβληματισμοί ως προς τα περιουσιακά στοιχεία, τα οποία μεταφέρονται από γενιά σε γενιά. Επίσης, ένα άλλο χαρακτηριστικό, το οποίο δικαιολογεί την μη απόσβεση της ομάδας των περιουσιακών στοιχείων που ανήκουν στην κοινωνία είναι ότι η παροχή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων πραγματοποιείται χωρίς να υπάρχει νόημα, διότι η οικονομική αξία τους, καθώς και η διάρκεια ζωής τους δεν μπορούν να προσδιοριστούν με σαφήνεια (Μαγγίνα,1995).

Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΑ ΝΟΜΙΚΑ ΠΡΟΣΩΠΑ

Η εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στα Νομικά Πρόσωπα αποτελεί ένα από τα πιο σημαντικά και περίπλοκα έργα της Λογιστικής. Αξίζει να τονιστεί ότι η εφαρμογή του απαιτεί έναν ειδικό σχεδιασμό και άψογη οργάνωση, προκειμένου να είναι αποτελεσματική. Ειδικότερα, είναι ιδιαίτερα σημαντική η δημιουργία ομάδας εργασίας. Αυτή η ομάδα εργασίας, θα έχει ως βασικό της καθήκον την εκτίμηση ορισμένων βασικών στοιχείων όπως οι δυνατότητες του ανθρώπινου δυναμικού, οι ανάγκες του

προσωπικού στον τομέα της εκπαίδευσης τους. Τέλος, η συγκεκριμένη ομάδα εργασίας είναι επιφορτισμένη με την αναβάθμιση ορισμένων στελεχών σε θέσεις ευθύνης, καθώς και με την δημιουργία του κατάλληλου χρονοδιαγράμματος υλοποίησης της μηχανοργάνωσης (Υπουργείο Εσωτερικών).

Παρόλα αυτά, για την εφαρμογή του πρώτου σταδίου, κρίνεται απαραίτητη η ενημέρωση του προσωπικού του δημοσίου τομέα, αναφορικά με τον κλάδο της λογιστικής. Πιο συγκεκριμένα, το προσωπικό οφείλει να είναι ενήμερο αναφορικά με το Ε.Γ.Λ.Σ., το απλογραφικό και διπλογραφικό σύστημα μηχανοργάνωσης, καθώς και αναφορικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Και αυτό, διότι απαιτείται η συνεργασία όλων των εμπλεκόμενων μερών, προκειμένου να πραγματοποιηθεί ομαλά η εν λόγω μετάβαση (Υπουργείο Εσωτερικών).

Αυτό σημαίνει ότι κρίνεται απαραίτητη η άψογη οργάνωση του οργανισμού, προκειμένου να εφαρμοστεί γρήγορα και ομαλά το διπλογραφικό σύστημα καταγραφής. Στη συνέχεια, είναι ιδιαίτερα σημαντική η καταγραφή της υφιστάμενης κατάστασης. Πιο συγκεκριμένα, η αρμόδια ομάδα εργασίας οφείλει να συγκεντρώσει όλα τα απαραίτητα στοιχεία, προκειμένου να προχωρήσει στην υλοποίηση του έργου. Ειδικότερα, είναι σημαντική η συλλογή όλων των απαραίτητων οικονομικών στοιχείων του δημοσίου οργανισμού, εντός του οποίου θα εφαρμοστεί το διπλογραφικό σύστημα. Στη συνέχεια, είναι ιδιαίτερα σημαντική η συλλογή στοιχείων αναφορικά με την δομή και την λειτουργία του εν λόγω οργανισμού. Επίσης, η αρμόδια ομάδα εργασίας οφείλει να ενημερωθεί για το επίπεδο λειτουργίας των διαδικασιών του οργανισμού. Επιπλέον, βαρύνουσας σημασίας κρίνεται και η καταγραφή του προσωπικού, το οποίο διαθέτει γνώσεις λογιστικής και διπλογραφικού συστήματος. Τέλος, η ομάδα εργασίας πρέπει να ελέγξει τα περιουσιακά στοιχεία του οργανισμού, προκειμένου να τα αποτιμήσει (Υπουργείο Εσωτερικών).

Στο επόμενο στάδιο, πραγματοποιείται η απογραφή έναρξης. Ειδικότερα, καταρτίζεται ο ισολογισμός του οργανισμού, με την αποτύπωση όλων των στοιχείων του ενεργητικού και παθητικού του υπό εξέταση οργανισμού. Η εν λόγω διαδικασία πραγματοποιείται από την αρμόδια επιτροπή, η οποία συγκροτείται από τον οργανισμό. Παρόλα αυτά, σε αυτό το βήμα κρίνεται απαραίτητη η οργάνωση της απογραφής, η καταγραφή της πάγιας περιουσίας, η νομική επεξεργασία όλων των στοιχείων, η ορθή αποτίμηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων, η καταγραφή και η αποτίμηση τους, η ομαδοποίηση των παγίων στοιχείων ανά λογαριασμό, η έγκριση της απογραφής από την Διοίκηση, καθώς και η καταχώρηση των εν λόγω στοιχείων στο αρμόδιο μητρώο

(Υπουργείο Εσωτερικών).

Στη συνέχεια, η αρμόδια ομάδα εργασίας προχωρά στην δημιουργία ενός λογιστικού σχεδίου. Το εν λόγω σχέδιο, πρέπει να κωδικοποιεί τα έργα προς εκτέλεση και υλοποίηση, καθώς και να ομαδοποιεί και διαμορφώνει τους λογαριασμούς του οργανισμού. Τέλος, είναι ιδιαίτερα σημαντική η αντιστοίχιση των κωδικών με τα έσοδα και τα έξοδα του οργανισμού (Υπουργείο Εσωτερικών).

Στο επόμενο στάδιο πραγματοποιείται η εξοικείωση με το νέο σύστημα, καθώς και η εκπαίδευση του προσωπικού για το εν λόγω σύστημα. Επίσης, κωδικοποιούνται οι διαφορές του απλογραφικού και διπλογραφικού συστήματος, προκειμένου να γίνει πιο κατανοητό το διπλογραφικό σύστημα στο προσωπικό του οργανισμού. Τέλος, στην εκπαίδευση του προσωπικού συμπεριλαμβάνεται η θεωρητική κατάρτιση του στο διπλογραφικό σύστημα, πρακτική εξάσκηση του, καθώς και η χρήση διαφόρων ειδικών εφαρμογών εκπαίδευσης, προκειμένου το προσωπικό να μπορέσει να εξοικειωθεί με το εν λόγω σύστημα (Υπουργείο Εσωτερικών).

Σημαντική είναι και η οργάνωση των υπηρεσιών. Ειδικότερα, είναι σημαντική η τήρηση όλων των διαδικασιών, οι οποίες σχετίζονται με την προμήθεια αγαθών και υπηρεσιών. Επίσης, στο εν λόγω στάδιο είναι ιδιαίτερα σημαντικός ο καθορισμός του υπευθύνου, ο οποίος θα πρέπει να συγκεντρώσει όλα τα απαραίτητα παραστατικά των προμηθευτών. Τέλος, κρίνεται απαραίτητη η σύσταση ταμειακών υπηρεσιών στον οργανισμό (Υπουργείο Εσωτερικών).

Βαρύνουσας σημασίας είναι και η παρακολούθηση των εργασιών της αποθήκης. Πιο συγκεκριμένα, είναι απαραίτητη η γνώση όλων των στοιχείων της οικονομικής διαχείρισης, καθώς και ο προσδιορισμός του κόστους στην Αναλυτική Λογιστική. Αυτό σημαίνει ότι είναι απαραίτητη η ορθή μηχανοργάνωση της αποθήκης για την ορθολογική παρακολούθηση της (Υπουργείο Εσωτερικών).

ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΜΕΝΗΣ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΒΑΣΗΣ

Είναι ιδιαίτερα σημαντικό να αναλυθεί το Π.Δ. 15/2011 “Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής της Διπλογραφικής Λογιστικής Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης”. Η Διπλογραφική Λογιστική Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης είναι η επιλέξιμη από την Κυβέρνηση λογιστική μέθοδος για την εμφάνιση των οικονομικών πληροφοριών της. Είναι το λογιστικό σύστημα, το οποίο έχει ως βάση του

την αρχή του δεδουλευμένου των εσόδων και εξόδων. Ειδικότερα, κατά την μέθοδο αυτή λογιστικοποιούνται οι αποκτήσεις κεφαλαιουχικού εξοπλισμού, καθώς και οι επενδύσεις, τα διαθέσιμα, οι απαιτήσεις, οι παντός τύπου συμμετοχές του δημοσίου τομέα, καθώς και βεβαιωμένες και εκκαθαρισμένες υποχρεώσεις (ΦΕΚ Α' 141/2011).

Επιπλέον, κατά την μέθοδο αυτή αναγνωρίζονται ως έξοδα χρήσης όλες οι αγορές αναλώσιμων αποθεμάτων. Επίσης, είναι εφικτή η δημιουργία προβλέψεων για έξοδα καθώς και οι λοιπές υποχρεώσεις προς διαφόρους φορείς. Τέλος, είναι εφικτή η μη δημιουργία αποσβέσεων (εκτός κι αν σχετίζονται με έξοδα πολυετούς απόσβεσης).

Ειδικότερα, η Διπλογραφική Λογιστική Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης έχει τους παρακάτω κανόνες λειτουργίας. Πιο συγκεκριμένα, ισχύουν οι παρακάτω λογιστικές αρχές. Δηλαδή (Τσακλάγκανος,2006):

- *Η αρχή του ιστορικού κόστους.* Ειδικότερα, βάσει της συγκεκριμένης αρχής, οι λογιστικές εγγραφές που σχετίζονται με την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία με αξίες κόστους κτήσης. Επιπλέον, η αξία κτήσης διατηρείται καθ' όλη τη διάρκεια της εν λόγω διαδικασίας. Τέλος, η αξία κτήσης εμφανίζεται σε όλες τις οικονομικές καταστάσεις.
- *Η αρχή της πραγματοποίησης των εσόδων.* Με αυτήν την αρχή τα έσοδα υπολογίζονται κατά την περίοδο πραγματοποίησης τους (δηλαδή σε δεδουλευμένη βάση) και όχι κατά την περίοδο της είσπραξης τους (δηλαδή σε ταμειακή βάση). Επίσης, τα έσοδα υπολογίζονται κατά την χρήση που βεβαιώθηκαν.
- *Η αρχή του συσχετισμού εσόδων - εξόδων.* Βάσει της συγκεκριμένης αρχής, για κάθε έσοδο κάθε λογιστικής περιόδου πρέπει να απεικονίζονται και τα αντίστοιχα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν για την δημιουργία του συγκεκριμένου εσόδου. Με αυτόν τον τρόπο, θα προσδιορίζεται με πιο εύκολο τρόπο το αποτέλεσμα χρήσης της συγκεκριμένης περιόδου.
- *Η αρχή της αντικειμενικότητας.* Βάσει της συγκεκριμένης αρχής, οι λογιστικές καταχωρήσεις πρέπει να στηρίζονται σε αντικειμενικά γεγονότα, τα οποία είναι επαληθεύσιμα. Πιο συγκεκριμένα, ως αντικειμενικά γεγονότα θεωρούνται οι διάφορες συναλλαγές.
- *Η αρχή της συνέπειας των λογιστικών μεθόδων.* Προκειμένου να είναι συγκρίσιμα τα διάφορα λογιστικά μεγέθη, καθώς και τα αποτελέσματα χρήσεως κρίνεται απαραίτητη η μη μεταβολή των λογιστικών μεθόδων που χρησιμοποιούνται.
- *Η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων.* Στο σημείο αυτό είναι ιδιαίτερα σημαντικό να αναφερθεί ότι η λογιστική χρήση είναι εκείνη η διαχειριστική περίοδος ανάμεσα σε

δύο διαδοχικούς Ισολογισμούς. Παρόλα αυτά, προκειμένου να υπάρχει ακρίβεια ανάμεσα στα αποτελέσματα των επιμέρους χρήσεων, πρέπει σε κάθε χρήση να υπολογίζονται εκείνα τα λογιστικά γεγονότα, τα οποία πραγματοποιήθηκαν κατά την αντίστοιχη διάρκεια χρήσης. Η εν λόγω αρχή επιτυγχάνεται διά μέσου της αναγνώρισης των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων, των προπληρωμένων εξόδων επόμενων χρήσεων, καθώς και των προεισπραχθέντων εσόδων επόμενων χρήσεων.

- *Η αρχή της πλήρους γνωστοποίησης.* Βάσει της συγκεκριμένης αρχής κρίνεται απαραίτητη η πλήρης και κατανοητή παρουσίαση όλων των σημαντικών πληροφοριών πάνω στις διάφορες χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- *Η αρχή της συντηρητικότητας.* Κατά την συγκεκριμένη αρχή, κρίνεται απαραίτητη η εμφάνιση του Ισολογισμού, καθώς και των Αποτελεσμάτων Χρήσης της Κεντρικής Διοίκησης με τους πιο συντηρητικούς υπολογισμούς.

Όσον αφορά τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις που εμφανίζονται στο Διπλογραφικό σύστημα, αυτές είναι οι παρακάτω:

- Η Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης, από την οποία αντλούμε πληροφορίες για την σύνθεση του ενεργητικού και του παθητικού καθώς και για την σύνθεση της Καθαρής Θέσης των Πολιτών.
- Η Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης, από την οποία προκύπτουν πληροφορίες σχετικά με την προέλευση των εσόδων της Κεντρικής Διοίκησης και για τον τρόπο με τον οποίο διαχειρίστηκε τα έξοδά της. Η συγκεκριμένη χρηματοοικονομική κατάσταση χρησιμοποιείται και για την πρόβλεψη της ικανότητας της Κεντρικής Διοίκησης να δημιουργεί χρηματικά διαθέσιμα.
- Η Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης Πολιτών, από την οποία οι χρήστες αντλούν πληροφορίες για την συνολική μεταβολή του Καθαρού Ενεργητικού, με την παρουσίαση χωριστά της μεταβολής του Καθαρού Ενεργητικού που προκύπτει από την Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης από τις μεταβολές που καταλογίσθηκαν απευθείας στην Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης.
- Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών, από την οποία αντλούνται πληροφορίες για τις ταμειακές εισροές, τα στοιχεία εξαιτίας των οποίων έγιναν πληρωμές καθώς και το υπόλοιπο των χρηματικών διαθεσίμων που υπάρχει σε κάθε οικονομικό έτος. Η συγκεκριμένη κατάσταση δίνει την δυνατότητα στους χρήστες να διαπιστώσουν από πού αντλήθηκαν τα χρηματικά διαθέσιμα τα οποία χρηματοδότησαν τις δραστηριότητες της Κεντρικής Κυβέρνησης και τον τρόπο με τον οποίο αυτά χρησιμοποιήθηκαν. Το Προσάρτημα, δίνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται ώστε να κατανοηθούν οι ανωτέρω Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις της Κεντρικής Διοίκησης,

Πιο συγκεκριμένα, οι παραπάνω χρηματοοικονομικές καταστάσεις παρέχουν πληροφόρηση αναφορικά με το ενεργητικό, το παθητικό, το καθαρό ενεργητικό, τα έσοδα, τα έξοδα, καθώς και τις ταμειακές ροές της Κεντρικής Διοίκησης, σε όλα τα ενδιαφερόμενα μέρη. Τέλος, οι εν λόγω χρηματοοικονομικές καταστάσεις δημοσιεύονται βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

Στο σημείο αυτό, είναι ιδιαίτερα σημαντικό να αποσαφηνιστούν ορισμένες έννοιες αναφορικά με την Διπλογραφική Λογιστική Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης. Πιο συγκεκριμένα (Φ.Ε.Κ., 2011):

- Έξοδα: α) οι δαπάνες, οι δαπάνες επενδύσεων και χρεολυσίων, β) οι δαπάνες σταθερού και διαρκούς χαρακτήρα, γ) οι αγορές αποθεμάτων, δ) τα δεδουλευμένα έξοδα, καθώς και ε) οι δαπάνες, οι οποίες εξοφλούνται με Χρηματικά Εντάλματα Προπληρωμής.
- Υποχρεώσεις: α) το Δημόσιο Χρέος, β) οι θεσμοθετημένες αποδόσεις υπέρ τρίτων, οι οποίες δεν έχουν εκπληρωθεί, γ) τα χρηματικά εντάλματα, καθώς και λοιποί τίτλοι πληρωμής, δ) οι δεδουλευμένες δαπάνες (με εκδοθέντες τίτλους πληρωμής), ε) οι αθεώρητες δεδουλευμένες δαπάνες, στ) οι οφειλόμενες αποδοχές προσωπικού, καθώς και ζ) τα ποσά που αφορούν λογαριασμούς τρίτων.
- Έσοδα: Περιλαμβάνονται εκείνα τα ποσά, τα οποία βεβαιώνονται κατά τον χρόνο είσπραξης τους. Επιπλέον, ανήκουν και εκείνα τα ποσά τα οποία γίνονται απαιτητά από τον Δημόσιο τομέα.
- Απαιτήσεις: α) τα βεβαιωθέντα έσοδα, τα οποία δεν έχουν εισπραχθεί, β) τα ποσά που χορηγούνται για την παντός τύπου πραγματοποίηση δαπανών για λογαριασμό του Δημοσίου τομέα, γ) διάφορες προκαταβολές, δ) άμεσες και έμμεσες πληρωμές, καθώς και ε) δάνεια σε διάφορους φορείς.

Όσον αφορά το σύστημα λογιστικής καταγραφής, κρίνεται απαραίτητη η ύπαρξη παραστατικών για την απόδειξη της πραγματοποίησης εσόδων, εξόδων, εισπράξεων, καθώς και πληρωμών.

Πιο συγκεκριμένα, τα παραστατικά εγγραφών είναι τα παρακάτω:

- Τα Χρηματικά Εντάλματα,
- Τα Χρηματικά Εντάλματα Προπληρωμής,
- Τα Χρηματικά Εντάλματα Συμψηφιστικών Εγγραφών,
- Οι καταστάσεις μισθοδοσίας,
- Οι διάφορες καταστάσεις δαπανών (σταθερού ή περιοδικού χαρακτήρα).

Επιπλέον, τα λογιστικά βιβλία που τηρούνται στο Διπλογραφικό Σύστημα είναι:

- Το Ημερολόγιο,
- Το Καθολικό,
- Το Ισοζύγιο,
- Το Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών, καθώς και
- Το Μητρώο παγίων.

Το λογισμικό που χρησιμοποιείται πρέπει να είναι προσαρμοσμένο στο λογιστικό σχέδιο που παρουσιάζεται στο Π.Δ. 15/2011 και να παρέχει τη δυνατότητα ανάπτυξης κωδικών αριθμών και τίτλων λογαριασμών βάσει του Σχεδίου Λογαριασμών Γενικής Λογιστικής. Κατά την έναρξη της εφαρμογής της Διπλογραφικής Λογιστικής της Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης, η κατάρτιση της απογραφής και της Κατάστασης Χρηματοοικονομικής Θέσης Έναρξης της Κεντρικής Διοίκησης αποτυπώνονται σύμφωνα με τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής. Ταυτόχρονα παρακολουθούνται και οι κωδικοί αριθμοί (ΚΑΕ) του Προϋπολογισμού σύμφωνα με τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.

Τέλος, η μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων πραγματοποιείται ως εξής:

Αρχικά, πραγματοποιείται η εισαγωγή των δεδομένων κάθε χρηματοοικονομικής πράξης. Τέλος, με το πέρας της οριστικοποίησης των λογιστικών εγγραφών, πραγματοποιείται η εκτύπωση των στοιχείων (Φ.Ε.Κ., 2011).

Επίσης, είναι ιδιαίτερα σημαντικό να τονιστεί ότι διά μέσου του συγκεκριμένου συστήματος, η πληροφόρηση που αντλείται από τους χρηματοοικονομικούς λογαριασμούς είναι πιο αποτελεσματική και αντικειμενική. Επιπλέον, είναι εφικτή και η ορθότερη διενέργεια ελέγχων στα βιβλία των δημοσίων οργανισμών, με βάση τα **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα**

ΙΣΤΟΡΙΚΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ ΣΤΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

Με το Π.Δ. 205/98 (ΦΕΚ 163/Α'/15.7.98) «περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου **Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου**» αποφασίστηκε η εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος παρακολούθησης των οικονομικών σε φορείς του Δημοσίου. Με το Π.Δ. αυτό καθορίστηκε το λογιστικό σχέδιο και ο τρόπος τήρησης του από τα Ν.Π.Δ.Δ., τα οποία : α) προαιρετικά μπορούσαν να το τηρήσουν από την δημοσίευσή του και β)

υποχρεωτικά από 01/01/2000. Η προσπάθεια αυτή άρχισε από το 1997 με την εκπόνηση ενός λογιστικού οδηγού από ομάδα εργασίας υπό την καθοδήγηση του καθηγητή του Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών κ. Βενιέρη Γ. Από τότε είχε αρχίσει ένα πιλοτικό πρόγραμμα εφαρμογής του σε μικρό αριθμό Ν.Π.Δ.Δ.

Στη συνέχεια με το Π.Δ. 315/1999 ΦΕΚ τ.Α' 305/1999 «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου **Δήμων και Κοινοτήτων (Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού)**» έγινε υποχρεωτική η εφαρμογή της λογιστικής του δεδουλευμένου για τους περισσότερους δήμους της χώρας. Οι δήμοι με έσοδα πάνω από 1,5 εκατ. € ή με περισσότερους των 5.000 δημοτών θα έπρεπε από 1/1/2000 να εφαρμόσουν τη λογιστική του δεδουλευμένου και να καταρτίζουν και δημοσιεύουν ένα σύνολο οικονομικών καταστάσεων για κάθε χρήση. Ο ίδιος νόμος ωστόσο, διατήρησε και αναβάθμισε τη λειτουργία του παραδοσιακού συστήματος προϋπολογισμού στην ταμειακή βάση. Με άλλα λόγια οι Δήμοι *λειτουργούν ταυτόχρονα δύο ανεξάρτητα συστήματα*. Η διαδικασία αυτή διευκολύνεται από τη σύνδεση των λογαριασμών λογιστικής και προϋπολογισμού. Από το 2011 ο αριθμός των δήμων μειώθηκε λόγω του σχεδίου Καλλικράτη, και οι 325 νέοι δήμοι υποχρεούνται να εφαρμόζουν το διπλό αυτό σύστημα. (ΙΟΒΕ, 2017)

Στην **Κεντρική Διοίκηση** καθιερώθηκε η λεγόμενη Διπλογραφική Λογιστική Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης ΔΛΤΤΒ ως το νέο Λογιστικό Σύστημα της Κεντρικής Διοίκησης. Η ΔΛΤΤΒ στηρίζεται κυρίως στην αρχή του δεδουλευμένου των εσόδων και των εξόδων και έχει ως απώτερο σκοπό τη σταδιακή μετάβαση από την παραδοσιακή λογιστική ταμειακής βάσης στην ακριβέστερη και αποτελεσματικότερη λογιστική δεδουλευμένης βάσης.

Σύμφωνα με τη ΔΛΤΤΒ:

- λογιστικοποιούνται οι αποκτήσεις κεφαλαιουχικού εξοπλισμού, οι επενδύσεις, οι απαιτήσεις δημοσίων εσόδων, τα διαθέσιμα, οι συμμετοχές του Ελληνικού Δημοσίου και οι βέβαιες και εκκαθαρισμένες υποχρεώσεις περιλαμβανομένου και του Δημόσιου Χρέους,
- αναγνωρίζονται οι αγορές αναλώσιμων αποθεμάτων ως έξοδο της χρήσης κατά την οποία πραγματοποιήθηκαν,
- λογιστικοποιούνται τα έσοδα και τα έξοδα,
- δημιουργούνται προβλέψεις για έξοδα καθώς και για προκύπτουσες από νόμο θεσμοθετημένες υποχρεωτικές αποδόσεις προς διάφορους φορείς,
- δεν πραγματοποιούνται αποσβέσεις πλην εκείνων που αφορούν στα έξοδα

πολυετούς αποσβέσεις.

Η ΔΛΤΤΒ αντικαταστάθηκε από τις πρόσφατες νομοθετικές διατάξεις του ΠΔ 54/2018 (ΦΕΚ Α' 103/13-06-2018) οι οποίες επιδιώκουν την καθολική εφαρμογή της διπλογραφικής λογιστικής στη Γενική Κυβέρνηση και επ' αυτών διενεργείται η πρόβλεψη του Κοινού Λογιστικού Σχεδίου και των Τυποποιημένων Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων. Το νέο λογιστικό πλαίσιο το οποίο εφαρμόζεται στα πλαίσια της σύγχρονης εποχής μάλιστα, καθίσταται άμεσα συνυφασμένο με τις αρχές και τους κανόνες που διέπουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΟΥΣ ΟΤΑ

Το σύστημα της διπλογραφικής λογιστικής αποτελεί μέχρι σήμερα το καλύτερο λογιστικό σύστημα για τους Δήμους παρά τις αδυναμίες του καθώς δεν έχει αναπτυχθεί κάποιο άλλο που να ανταποκρίνεται καλύτερα στις ανάγκες των Δήμων. Παρότι όμως έχουν περάσει χρόνια από την έναρξη της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου στους Δήμους ένα μεγάλο μέρος αυτών βρίσκεται στην διαδικασία εφαρμογής της μεθόδου με μοναδικό κριτήριο υλοποίησης την σύνταξη και δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων.

Το γεγονός όμως ότι οι οικονομικές υπηρεσίες των Δήμων μπήκαν σε μια διαδικασία λειτουργίας ανάλογης με αυτής των υπόλοιπων οικονομικών μονάδων έχει αλλάξει σημαντικά την εικόνα αυτών καθώς και των εργασιών των οικονομικών υπηρεσιών. Ο στόχος με την εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος είναι το πέρασμα σε μια νέα φάση σε ότι αφορά την παρακολούθηση των οικονομικών του Δήμου και αυτό γιατί τις αλλαγές στην λογιστική παρακολούθηση δεν μπορούμε να τις δούμε ξεκομμένα από τις νέες απαιτήσεις στην διοίκηση των ΟΤΑ.

Στόχος είναι η αναδιοργάνωση της οικονομικής διαχείρισης ώστε η διαχείριση των οικονομικών του Δήμου από τις υπηρεσίες να εξασφαλίζει την τήρηση της αρχής της νομιμότητας, να ενισχύεται από την εγκυρότητα των δεδομένων και ταυτόχρονα να αντιμετωπίζει τα οικονομικά θέματα του Δήμου στη βάση της αρχής της οικονομικότητας (διαχείριση του κόστους λειτουργίας με παράλληλη αύξηση των οικονομικών πόρων του Δήμου).

Έως και σήμερα με εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος έχουν επιτευχθεί σημαντικές αλλαγές στις οικονομικές υπηρεσίες των Δήμων. Θα επισημάνουμε τις σημαντικότερες αλλαγές και τα αποτελέσματα που έχει επιφέρει το νέο λογιστικό σύστημα στις οικονομικές υπηρεσίες των Δήμων.

- Με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος σχηματίστηκε εικόνα για την οικονομική κατάσταση του κάθε Δήμου. Με την απογραφή έναρξης έγινε καταγραφή των περιουσιακών στοιχείων ιδιοκτησίας των Δήμων και της κοινής χρήσεως αυτών και υπολογίστηκε η αξία αυτών (υπολογισμός βάσει αντικειμενικών αξιών).
- Έγινε απογραφή όλων των απαιτήσεων και υποχρεώσεων καθώς και των χρηματικών διαθεσίμων των Δήμων και προσδιορίστηκε η καθαρή θέση τους.
- Με την εφαρμογή του λογιστικού σχεδίου έγινε τυποποίηση των λογαριασμών δαπανών-εσόδων και ομαδοποιήθηκαν με αποτέλεσμα την απλούστευση της λογιστικής εργασίας καθώς και στην εξασφάλιση ομοιογενών σαφών και ορθών στοιχείων.
- Η μηχανογράφηση των οικονομικών υπηρεσιών και την τήρηση των βιβλίων που επέβαλλε η διπλογραφική μέθοδος έδωσε λύση για την άντληση πληροφοριών, την γρήγορη καταχώρηση των παραστατικών και ενημέρωση των βιβλίων.
- Με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος παρακολουθείται το υπόλοιπο του ταμείου και η κίνηση των τραπεζικών λογαριασμών των Δήμων. Η σπουδαιότητα της γνώσης των χρηματικών υπολοίπων είναι μεγάλη γιατί πέρα από την δυνατότητα προγραμματισμού των πληρωμών γίνεται εργαλείο για την λήψη αποφάσεων της Διοίκησης .
- Με το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα επιτεύχθηκε η αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων δηλαδή τα έσοδα και οι δαπάνες να καταχωρούνται στην χρήση που αφορούν και όχι στην χρήση που εισπράττονται-εξοφλούνται.
- Με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος έχουμε την δυνατότητα σύνταξης ετήσιων οικονομικών καταστάσεων όπου απεικονίζεται η ετήσια οικονομική δραστηριότητα των Δήμων. Με την δημοσίευση αυτών λαμβάνουν πληροφορίες όλοι οι ενδιαφερόμενοι δημότες συναλλασσόμενοι με τους Δήμους καθώς και οι φορείς που τους εποπτεύουν ή επιχορηγούν. Επίσης η δημοσίευση στοχεύει στην πλήρη διαφάνεια στην οικονομική διαχείριση των Δήμων.
- Με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος και ειδικότερα την εφαρμογή της αναλυτικής λογιστικής οι Δήμοι μπορούν να παρακολουθούν το κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών τους, το κόστος κατασκευής των έργων τους και αναλυτικότερα το κόστος όλων των δραστηριοτήτων τους. Χρησιμοποιώντας σωστά αυτά τα στοιχεία μπορούν να λαμβάνουν αποφάσεις για ποιες δραστηριότητες αποφέρουν καλύτερα αποτελέσματα και ποιες θα μπορούσαν να διαφοροποιηθούν, καταργηθούν κλπ.
- Η Δυνατότητα χρήσης και εφαρμογής αριθμοδεικτών απόδοσης επί των οικονομικών καταστάσεων που βοηθούν στην λήψη αποφάσεων από την διοίκηση

του Δήμου όσο και την κεντρική εξουσία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5.

ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

Ως προς το νομικό πλαίσιο λειτουργίας του Δημόσιου Λογιστικού υπάρχουν τα εξής στοιχεία.

Πιο συγκεκριμένα, ισχύει ο Ν. 2362/95 όπως τροποποιήθηκε από το άρθ.1 του Ν.3871/2010. Η διαχείριση των δημόσιων οικονομικών στο πλαίσιο της Γενικής Κυβέρνησης διέπεται από τις ακόλουθες γενικές αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης: (Φ.Ε.Κ. Α' 141/2010):

α) Αρχή της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης. Η διαχείριση της περιουσίας και των υποχρεώσεων των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, να διενεργείται με σωφροσύνη και με γνώμονα την εξασφάλιση της δημοσιονομικής βιωσιμότητας.

αα) Αρχή της Οικονομικότητας. Τα μέσα που χρησιμοποιούνται για την υλοποίηση των κυβερνητικών πολιτικών πρέπει να διατίθενται έγκαιρα, στην ενδεδειγμένη ποιότητα και στην καλύτερη τιμή με την χρήση των αναγκαίων μόνο διοικητικών πόρων

αβ) Αρχή της Αποδοτικότητας. Η τήρηση της βέλτιστης δυνατής σχέσης μεταξύ των χρησιμοποιούμενων μέσων και των επιτυγχανόμενων αποτελεσμάτων

αγ) Αρχή της Αποτελεσματικότητας. Ελέγχεται η επίτευξη των συγκεκριμένων αντικειμενικών στόχων και των αποτελεσμάτων που έχουν εκ των προτέρων οριστεί.

β) Αρχή της Υπευθυνότητας και της Λογοδοσίας. Η Κυβέρνηση είναι υπεύθυνη και λογοδοτεί στη Βουλή για τη διαχείριση των δημόσιων οικονομικών της Γενικής Κυβέρνησης. Όλοι οι λειτουργοί που συμμετέχουν στη δημόσια διαχείριση ασκούν τις αρμοδιότητές τους με σκοπό τη διασφάλιση της σταθερότητας και της αειφορίας των οικονομικών της Γενικής Κυβέρνησης

γ) Αρχή της Διαφάνειας. Όλοι οι λειτουργοί και οι φορείς που διαχειρίζονται πόρους της Γενικής Κυβέρνησης έχουν την υποχρέωση να διασφαλίζουν την έγκαιρη πληροφόρηση, οικονομικής ή άλλης φύσης που σχετίζεται με την διαχείριση της δημοσιονομικής πολιτικής, ώστε να καθίσταται εφικτός ο αποτελεσματικός δημόσιος έλεγχος της άσκησης της δημοσιονομικής πολιτικής και της οικονομικής κατάστασης του δημοσίου. Εκτός εάν θα έβλαπτε την εθνική ασφάλεια, άμυνα ή τις διεθνείς σχέσεις της Ελλάδος.

δ) Αρχή της Ειλικρίνειας. Κάθε οικονομική και δημοσιονομική πρόβλεψη, που παρέ-

χεται σε έγγραφα ή εκθέσεις, πρέπει να στηρίζεται σε πραγματικά στοιχεία που αποτυπώνονται σε όλες τις αποφάσεις που έχει ανακοινώσει η Κυβέρνηση.

Στο άρθρο 6Α ορίζεται το Μεσοπρόθεσμο Δημοσιονομικό Πλαίσιο Στρατηγικής. Πιο συγκεκριμένα, σε αυτό εμπεριέχονται :

- Οι μεσοπρόθεσμοι στόχοι της Γενικής Κυβέρνησης, καθώς και των επί μέρους φορέων της. Οι στόχοι αυτοί διακρίνονται για την συντομία τους, καθώς και για την σαφήνεια τους.
- Επίσης, περιγράφονται και αξιολογούνται όλες οι μακροοικονομικές εξελίξεις και προοπτικές, στηριζόμενες σε ιστορικά στοιχεία προηγούμενων ετών.
- Περιλαμβάνονται όλες οι δημοσιονομικές εξελίξεις και προβλέψεις, με αναφορά σε στοιχεία προηγούμενων ετών.

Επίσης, στον εν λόγω νόμο αναφέρονται στοιχεία για την λειτουργία, καθώς και για το λογιστικό σύστημα των Δημόσιων Λογιστικών Υπηρεσιών. Πιο συγκεκριμένα, στο συγκεκριμένο άρθρο προσδιορίζονται τα εξής:

- Η διάρθρωση και η λειτουργία των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών.
- Τα καθήκοντα, καθώς και οι επιμέρους ευθύνες των προϊσταμένων όλων των τμημάτων οικονομικής διαχείρισης των φορέων του δημοσίου.
- Το λογιστικό σύστημα των Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών, καθώς και τα αντίστοιχα βιβλία τους.

Βάσει της τροποποίησης του Ν. 2362/1995 με τον Ν. 3871/2010, ορίζεται και η Διπλογραφική Λογιστική της Κεντρικής Διοίκησης. Πιο συγκεκριμένα, ορίζεται ως το λογιστικό σύστημα, το οποίο βασίζεται στην αρχή των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων.

Επιπλέον, είναι ιδιαίτερα σημαντικό να τονιστεί ότι το νομικό πλαίσιο που διέπει το Δημόσιο Λογιστικό απαρτίζεται από τους παρακάτω νόμους: α) ο Ν. 496/1974 (Φ.Ε.Κ. Α' 204) "Περί λογιστικού των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου", β) ο Ν. 2362/1995 (Φ.Ε.Κ. Α' 247) "Περί Δημόσιου Λογιστικού - Έλεγχος των Δαπανών και άλλες διατάξεις", ο οποίος στη συνέχεια τροποποιήθηκε και αντικαταστάθηκε με τον Ν. 3871/2010 "Δημοσιονομική Διαχείριση και Ευθύνη". Με τον Ν. 3871/2010 θεσπίζονται για πρώτη φορά οι γενικές αρχές για την διαχείριση των δημοσιονομικών της Γενικής Κυβέρνησης, οι οποίες αποσκοπούν στην εξασφάλιση της ορθής διαχείρισης των οικονομικών ζητημάτων του δημοσίου τομέα και απευθύνονται προς τα

αρμόδια όργανα της κατάρτισης, της εκτέλεσης, καθώς και του ελέγχου όλων των δημοσίων λογαριασμών της Γενικής Κυβέρνησης.

Επιπλέον, το δημόσιο λογιστικό θεσπίστηκε βάσει των παρακάτω προεδρικών διαταγμάτων. Πιο συγκεκριμένα, το Π.Δ. 205/1998 (Α'163) «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου» για τα Ν.Π.Δ.Δ., προκάλεσε την έντονη ανάγκη αντιστοίχισης των λογαριασμών του με εκείνους της κωδικής κατάταξης, προκειμένου να συνδεθεί η εκτέλεση του προϋπολογισμού των φορέων με το Λογιστικό Σχέδιο.

Επίσης, ένα άλλο συστατικό του δημόσιου λογιστικού είναι και το Π.Δ. 15/2011 (ΦΕΚΑ' 30) «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της Διπλογραφικής Λογιστικής Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης»), βάσει του οποίου η Διπλογραφική Λογιστική Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης εφαρμόζεται από την Κεντρική Διοίκηση υποχρεωτικά από την 1 Ιανουαρίου του 2011. Η ανωτέρω εφαρμογή αποτελεί μια ιδιαίτερα σημαντική καινοτομία για την Κεντρική Διοίκηση. Και αυτό, διότι εισάγεται ένα σύστημα διπλογραφικής Λογιστικής, το οποίο θα επιφέρει διαφάνεια στην διαχείριση των οικονομικών του δημοσίου τομέα.

Ακόμα, σημαντικός είναι και ο Ν. 4270/2014 (ΦΕΚ Α'143) “Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας – Δημόσιο Λογιστικό και άλλες διατάξεις”. Ειδικότερα, σκοπός του παραπάνω νόμου είναι η ενσωμάτωση της Ευρωπαϊκής Οδηγίας 2011/85/ΕΕ του Συμβουλίου της 8^{ης} Νοεμβρίου 2011 σχετικά με τις απαιτήσεις για τα δημοσιονομικά πλαίσια των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς και η συστηματική ένταξη σε ενιαίο κείμενο και, κατά περιπτώσεις, η επικαιροποίηση των ισχυουσών αρχών της δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας και των διατάξεων του δημόσιου λογιστικού. Πιο συγκεκριμένα, κατά το άρθρο 156 (το οποίο τροποποιήθηκε με το νόμο 4337/2015) με το Λογιστικό Σχέδιο της Γενικής Κυβέρνησης επιδιώκεται ο λογιστικός χειρισμός των συναλλαγών της με ομοιόμορφο τρόπο, η πραγματική και σωστή απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης της, καθώς και των περιουσιακών στοιχείων της, η διευκόλυνση της εξαγωγής ενοποιημένων λογιστικών καταστάσεων, η ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητάς της, η άντληση αξιόπιστων πληροφοριών πάσης φύσεως, η εξαγωγή δεδομένων, καθώς και η απλούστευση και διευκόλυνση των κάθε τύπου ελέγχων (Φ.Ε.Κ.,2014).

Ο εν λόγω νόμος είναι ιδιαίτερα σημαντικός για την ορθή και σωστή τήρηση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Πιο συγκεκριμένα, η εφαρμογή του οδηγεί στην

πιο ορθή και αξιοκρατική απεικόνιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Μειώνονται σε μεγάλο βαθμό τα περιθώρια σφάλματος. Γενικότερα το λογιστικό σύστημα του δημόσιου τομέα έχει πλέον πολλά χρηματοοικονομικά στοιχεία και πολλούς ελέγχους και ευθύνες διαχείρισης του δημόσιου χρήματος.

Τέλος, στο ΦΕΚ 103 Α΄-13/06/2018 δημοσιεύθηκε το Προεδρικό Διάταγμα 54/2018. Το συγκεκριμένο νομοθέτημα αφορά την εφαρμογή του νέου λογιστικού κανονιστικού πλαισίου στο δημόσιο τομέα, τους φορείς γενικής κυβέρνησης και τα ΝΠΔΔ. Με την «αναγκαστική» εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα (International Public Sector Accounting Standards - IPSAS) εκτιμάται ότι θα γίνει ένα μεγάλο και σημαντικό βήμα - σε τεχνικό επίπεδο - για τον εκσυγχρονισμό της δημόσιας διοίκησης και του κράτους. Οι στόχοι της εφαρμογής του νέου πλαισίου, εκτός των αυτονόητων, όπως καλύτερος έλεγχος για την μέγιστη αξιοποίηση της δημόσιας περιουσίας και την μεγαλύτερη αξιοπιστία των πληροφοριών από τις οικονομικές καταστάσεις του κράτους και των φορέων του, έχουν να κάνουν με την αλλαγή νοοτροπίας σχετικά με την εφαρμογή καθημερινών διαδικασιών και αποφάσεων που πολλές φορές επιτρέπουν είτε εκούσιες είτε ακούσιες αστοχίες και πράξεις κακοδιαχείρισης τόσο σε συλλογικό αλλά και ατομικό επίπεδο από τους εργαζόμενους και τα στελέχη του Δημοσίου τομέα, ανεξαρτήτως αν αφορά χαμηλά ή υψηλότερα κλιμάκια.

ΠΔ 54/2018

Το ΠΔ 54/2018 διαμορφώνει ένα ενιαίο λογιστικό πλαίσιο που έχει ως στόχο να καλύψει όλες τις ανάγκες χρηματοοικονομικής πληροφόρησης και αναφορών με απώτερο στόχο την κατάρτιση ενοποιημένων αναφορών σε όλη τη Γενική Κυβέρνηση.

Βασίζεται σε μεγάλο βαθμό στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα (International Public Sector Accounting Standards - IPSAS). Τα IPSAS είναι ένα εκτεταμένο πλαίσιο αρχών το οποίο δεν προβλέπει Λογιστικό Σχέδιο και αναλύσεις Λογαριασμών αλλά μόνο αρχές για τα στοιχεία των χρηματοοικονομικών αναφορών.

Μέσω των εν λόγω νομοθετικών διατάξεων καθορίζεται το λογιστικό πλαίσιο από το οποίο διέπεται το σύνολο των νομικών οντοτήτων της γενικής κυβέρνησης, και στα πλαίσια αυτό καλύπτεται εν συνόλω και με συνέπεια το σύνολο των επιμέρους τομέων από τους οποίους απαρτίζεται η γενική κυβέρνηση και παρουσιάζεται το σύνολο των απαιτούμενων πληροφοριακών στοιχείων τα οποία αποτυπώνονται λογιστικά κατ' ακολουθία της αρχής του δεδουλευμένου. Απώτερος σκοπός της θέσπισης των εν

λόγω νομοθετικών διατάξεων έγκειται η παροχή όλων των απαιτούμενων στοιχείων τα οποία καθίσταται βασισμένα στα επιμέρους πρότυπα του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ESA).

Στο πλαίσιο του ΠΔ 54/2018, και πιο συγκεκριμένα επί της τρίτης παραγράφου του άρθρου 2 αυτού, διευκρινίζεται ότι ως απαιτούμενο λογιστικό σύστημα παρακολούθησης των δημοσίων οργανισμών ορίζεται το διπλογραφικό και μάλιστα, επί της δεύτερης παραγράφου του ίδιου άρθρου γίνεται λόγος περί διασφάλισης της αξιοπιστίας της λογιστικής παρακολούθησης και του λογιστικού συστήματος μέσω του οποίου αυτή πραγματοποιείται, μέσω των κάτωθι:

«Η διοίκηση των υπόχρεων οντοτήτων είναι υπεύθυνη για την τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος. Η αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος διασφαλίζεται όταν:

(α) τα λογιστικά αρχεία τηρούνται βάσει των προβλεπόμενων πολιτικών με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων, λογιστικού συστήματος θεωρούνται ως ευχερώς ελέγξιμες, όταν:

(β1) υπάρχει αμφίδρομη συσχέτιση μεταξύ: γεγονότων, συναλλαγών και λοιπών πράξεων, λογιστικών αρχείων, χρηματοοικονομικών αναφορών,

(β2) πρόσωπα που διαθέτουν τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, μπορούν να αποκτήσουν εντός εύλογου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του λογιστικού συστήματος, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές, τα γεγονότα και οι λοιπές πράξεις, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

(γ) οι συναλλαγές, τα γεγονότα, και οι λοιπές πράξεις στηρίζονται σε κατάλληλη και επαρκή τεκμηρίωση».

Επί του άρθρου 3 του ΠΔ 54/2018 τονίζεται η υποχρέωση τήρησης κοινού σχεδίου λογαριασμών από το σύνολο των δημοσίων οργανισμών, ενώ στο σημείο αυτό χαρακτηριστικά αναφέρεται ότι: *«Η ενημέρωση των λογαριασμών του λογιστικού σχεδίου, μπορεί να γίνεται είτε βάσει αναφορών των τηρούμενων υποσυστημάτων είτε με άλλο κατάλληλο και αξιόπιστο κατά περίπτωση τρόπο, ανάλογα με τη διαθεσιμότητα των σχετικών πληροφοριών και τις ακολουθούμενες διαδικασίες. Σε κάθε περίπτωση, τα ποσά που καταχωρούνται και αναγνωρίζονται στους λογαριασμούς, συμφωνούν με τις αναφορές των πάσης φύσεως τηρούμενων υποσυστημάτων και των άλλων πηγών πληροφοριών από τις οποίες τροφοδοτούνται».*

Επί των άρθρων 4-5-6 του ΠΔ 54/2018 γίνεται λόγος περί ενιαίας οικονομικής, διοικητικής και λειτουργικής ταξινόμησης του σχεδίου λογαριασμών, η συνοπτική παράθεση των οποίων τίθεται επί της παραγράφου 2 του άρθρου 4 ως εξής:

«• ομάδα λογαριασμών 1: Έσοδα,

- ομάδα λογαριασμών 2: Δαπάνες,
- ομάδα λογαριασμών 3: Ενσώματα Πάγια, Άυλα Πάγια και Αποθέματα,
- ομάδα λογαριασμών 4: Χρηματοοικονομικά Περιουσιακά Στοιχεία,
- ομάδα λογαριασμών 5: Χρηματοοικονομικές Υποχρεώσεις,
- ομάδα λογαριασμών 6: Προβλέψεις,
- ομάδα λογαριασμών 7: Λοιπές Οικονομικές Ροές,
- ομάδα λογαριασμών 8: Λογαριασμοί Καθαρής Θέσης».

Η πλήρης παράθεση του λογιστικού σχεδίου αποτυπώνεται επί του περιεχομένου του Παραρτήματος Ι της παρούσης.

Επί του άρθρου 7 του ΠΔ 54/2018 γίνεται λόγος περί λοιπών, πέραν των ανωτέρω αναφερόμενων ταξινομήσεων του σχεδίου των λογαριασμών των δημοσίων οργανισμών και επί των άρθρων 8-9 ορίζονται οι χρηματοοικονομικές αναφορές, η αναλυτική παράθεση των οποίων αποτυπώνεται επί του Παραρτήματος ΙΙ της παρούσης.

Επί του άρθρου 9 ορίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις οι οποίες είναι:

- «(α) κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (ισολογισμός),
- (β) κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης (κατάσταση αποτελεσμάτων),
- (γ) κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης,
- (δ) κατάσταση ταμιακών ροών,
- (ε) οι επεξηγηματικές σημειώσεις των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (προσάρτημα).»

Επί του άρθρου 10 του ΠΔ 54/2018 ορίζεται ότι οι υποχρεωτικώς καταρτιζόμενες ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές ενοποιούνται σε τέσσερα επίπεδα τα οποία είναι:

- «(α) ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές της κεντρικής
- (β) ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές της τοπικής αυτοδιοίκησης,
- (γ) ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές των φορέων κοινωνικής ασφάλισης.
- (δ) ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές της γενικής κυβέρνησης».

Επί των άρθρων 11-12 του ΠΔ 54/2018 γίνεται λόγος επί του περιεχομένου της δημοσιονομικής αναφοράς και του προϋπολογισμού που είναι υποχρεωμένες να καταρτίζουν οι δημόσιες υπηρεσίες και οργανισμοί.

Στο άρθρο 13 αναφέρεται ότι οι χρηματοοικονομικές αναφορές των δημοσίων οργανισμών, όπως αυτές αναφέρονται επί των εν λόγω νομοθετικών διατάξεων, πρέπει να

φέρουν τα ποιοτικά χαρακτηριστικά της σχετικότητας, συγκρισιμότητας, πιστής απεικόνισης, επικαιρότητας, κατανοητότητας και επαληθευσιμότητας.

Τέλος, επί του άρθρου 14 του ΠΔ 54/2018 γίνεται μνεία περί της διαδικασίας της σύνταξης, του ελέγχου και της δημοσίευσης των ανωτέρω αναφερόμενων χρηματοοικονομικών αναφορών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6.

ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

Ένα πολύ σημαντικό στοιχείο για την παγκόσμια ανάπτυξη και ευημερία είναι η σύγκλιση και εναρμόνιση των δημόσιων συστημάτων λογιστικής στις διάφορες χώρες και οργανισμούς. Τα πολλά κρούσματα απάτης, φοροκλοπής, διαπλοκής κ.ά. έχουν αναγκάσει τις κυβερνήσεις τα τελευταία χρόνια να εφαρμόσουν μεταρρυθμίσεις στους λογιστικούς κανόνες, που θα μπορούν να ανταποκριθούν στις σύγχρονες ανάγκες πάταξης της διαφθοράς.

Μεταξύ των πολυάριθμων αλλαγών στη λογιστική των κυβερνήσεων είναι και η εμφάνιση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων για το Δημόσιο Τομέα (International Public Sector Accounting Standards, IPSAS). Σκοπός τους είναι η βελτίωση της ποιότητας και συγκρισιμότητας των οικονομικών πληροφοριών που παρουσιάζονται από τις οντότητες του δημόσιου τομέα σε όλο τον κόσμο και η θέσπιση κριτηρίων για καίρια θέματα, όπως η αναγνώριση, η επιμέτρηση, η παρουσίαση και η γνωστοποίηση των σχετικών λογιστικών γεγονότων και συναλλαγών, στο πλαίσιο της παγκόσμιας σύγκλισης των λογιστικών και ελεγκτικών κανόνων. (Βενιέρης, Κοέν, 2012)

Για το λόγο αυτό και με γνώμονα την προσπάθεια που γίνεται για τη βελτίωση του Ελληνικού Δημόσιου Τομέα, το ΠΔ54/2018 αναφέρει στην 1η παρ. του 1ου άρθρου ότι τα λογιστικά στοιχεία θα παρέχονται βασισμένα "... στα πρότυπα του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ESA).

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα θεσπίζουν τους βασικούς κανόνες λειτουργίας του Δημοσίου Τομέα και ομαλοποιούν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Από την άλλη πλευρά, οδηγούν στην πιο αξιόπιστη παροχή πληροφορίας για τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις του Δημοσίου Τομέα.

Με τον όρο Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα νοούνται τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.). Πιο συγκεκριμένα, ο όρος “Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς” αντικατέστησε τον όρο “Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα” το

2005 στην Ευρωπαϊκή Ένωση (και για τις 27 χώρες, οι οποίες ήταν τότε κράτη - μέλη) (Νεγκάκης, 2015).

Ειδικότερα, τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.) αποτελούν μία ιδιαίτερα ευρεία κατηγορία λογιστικών προτύπων, τα οποία εκδίδονται από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Αυτά εφαρμόζονται πρακτικά από έναν ιδιαίτερα σημαντικό αριθμό επιχειρηματικών μονάδων, οι οποίες εδρεύουν σε έναν συγκεκριμένο αριθμό κρατών, σε παγκόσμιο επίπεδο (Νεγκάκης, 2015).

Η χρησιμότητα των Δ.Π.Χ.Α. είναι ιδιαίτερα μεγάλη. Και αυτό, διότι εξασφαλίζεται μία ενιαία και ομοιόμορφη αντιμετώπιση και επίλυση όλων των πρακτικών ζητημάτων. Με αυτόν τον τρόπο, δύναται να αποφευχθεί η παραπλάνηση των εμπλεκόμενων μελών των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και η πιθανή δημιουργία λογιστικής απάτης. Επιπλέον, η εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α. οδηγεί στην παροχή πληροφοριών αναφορικά με την οικονομική θέση, τα αποτελέσματα χρήσης, καθώς και των καταστάσεων ταμειακών ροών ενός οργανισμού, με αποτέλεσμα να λαμβάνονται οι κατάλληλες αποφάσεις, οι οποίες σχετίζονται με επενδύσεις (Καραγιώργος, Πετρίδης, 2010).

Από την άλλη πλευρά, είναι ιδιαίτερα σημαντικό να τονιστεί ότι με την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α. ενισχύεται η προστασία των επενδυτών καθώς και η δημιουργία κλίματος ασφάλειας σε όλες τις χρηματοπιστωτικές αγορές. Επιπλέον, η εφαρμογή των εν λόγω προτύπων ενισχύει την διακίνηση κεφαλαίων χωρίς περιορισμούς στα ευρωπαϊκά χρηματιστήρια. Ένα άλλο βασικό πλεονέκτημα των Δ.Π.Χ.Α. είναι η ενίσχυση του ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρηματικών μονάδων σε ισότιμη βάση για την δυνητική εξεύρεση διαθέσιμων πόρων, σε όλες τις κεφαλαιαγορές (Νεγκάκης, 2015). Όσον αφορά την Ελλάδα, είναι ιδιαίτερα σημαντικό να αναφερθεί ότι όλες οι λογιστικές αρχές, καθώς και οι κανόνες είναι αποτέλεσμα της εξέλιξης της λογιστικής, καθώς και της υφιστάμενης νομοθεσίας.

ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΩΝ IPSAS

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

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

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

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΔΛΠΔΤ

ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ (IPSAS)	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ
IPSAS 1	Παρουσίαση Οικονομικών Καταστάσεων
IPSAS 2	Καταστάσεις Ταμειακών Ροών
IPSAS 3	Λογιστικές Πολιτικές, Αλλαγές στις Λογιστικές Εκτιμήσεις και Λάθη
IPSAS 4	Επιδράσεις των Μεταβολών των Τιμών Συναλλάγματος
IPSAS 5	Κόστη Δανεισμού
IPSAS 6	Ενοποιημένες και Ξεχωριστές Οικονομικές Καταστάσεις
IPSAS 7	Επενδύσεις σε Συνδεδεμένες επιχειρήσεις

IPSAS 8	Δικαιώματα σε Κοινοπραξίες
IPSAS 9	Έσοδα από Συναλλαγές Ανταλλαγών
IPSAS 10	Χρηματοοικονομική Αναφορά/Πληροφόρηση σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες
IPSAS 11	Συμβάσεις Κατασκευής
IPSAS 12	Αποθέματα
IPSAS 13	Μισθώσεις
IPSAS 14	Γεγονότα μετά την Ημερομηνία Αναφοράς
IPSAS 15	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις και Παρουσίαση
IPSAS 16	Επενδύσεις σε Ακίνητα
IPSAS 17	Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις
IPSAS 18	Αναφορά/Πληροφόρηση Τμημάτων
IPSAS 19	Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις, Ενδεχόμενες Απαιτήσεις
IPSAS 20	Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών
IPSAS 21	Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων Χωρίς Ταμειακές Συναλλαγές
IPSAS 22	Γνωστοποίηση Πληροφοριών για το Γενικό Κυβερνητικό Τομέα
IPSAS 23	Έσοδα από μη Ανταλλακτικές Συναλλαγές
IPSAS 24	Παρουσίαση Πληροφοριών του Προϋπολογισμού στις Οικονομικές καταστάσεις
IPSAS 25	Παροχές σε Εργαζομένους
IPSAS 26	Απομείωση Αξίας Γενικών Περιουσιακών Στοιχείων

IPSAS 27	Γεωργία
IPSAS 28	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Παρουσίαση
IPSAS 29	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αποτίμηση και Μέτρηση
IPSAS 30	Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις
IPSAS 31	Άυλες Αξίες
IPSAS 32	Ενώσεις Φορέων από Ανταλλακτικές Συναλλαγές
IPSAS 33	Πρώτη χρονική υιοθέτηση διεθνούς βάσης διεθνών λογιστικών προτύπων δημοσίου το- μέα
IPSAS 34	Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις
IPSAS 35	Ενοποιημένες Οικονομικές καταστάσεις
IPSAS 36	Επενδύσεις σε Συνεργάτες και Κοινοπραξίες
IPSAS 37	Κοινή Συμφωνία
IPSAS 38	Αποκάλυψη Συμφερόντων σε Άλλες Οντότητες
IPSAS 39	Απασχόληση των Εργαζομένων
IPSAS 40	Συνδυασμοί Δημοσίου Τομέα

Διεθνή Λογιστικά πρότυπα Δημοσίου Τομέα.

Ενδεικτικά παρουσιάζονται 2 από τα 40 IPSAS:

IPSAS1-Παρουσίαση Οικονομικών καταστάσεων

Σκοπός του παρόντος Προτύπου είναι να καθορίσει τον τρόπο με τον οποίο θα πρέπει να παρουσιάζονται οι γενικές οικονομικές καταστάσεις, προκειμένου να διασφαλίζεται η συγκρισιμότητα τόσο με τις οικονομικές καταστάσεις προηγούμενων περιόδων

της οικονομικής οντότητας όσο και με τις οικονομικές καταστάσεις άλλων οντοτήτων. Για την επίτευξη του στόχου αυτού, το παρόν Πρότυπο καθορίζει γενικές εκτιμήσεις για την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων, καθοδήγηση για τη δομή τους και ελάχιστες απαιτήσεις για το περιεχόμενο των οικονομικών καταστάσεων που καταρτίζονται βάσει της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση. Η αναγνώριση, η μέτρηση και η γνωστοποίηση συγκεκριμένων συναλλαγών και άλλων γεγονότων αντιμετωπίζονται σε άλλα IPSAS» (International Federation of Accountants, 2008).

Το παρόν Πρότυπο εφαρμόζεται σε όλες τις γενικές οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται και παρουσιάζονται βάσει της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση σύμφωνα μετά IPSAS. Οι οικονομικές καταστάσεις γενικού σκοπού είναι εκείνες που προορίζονται να καλύψουν τις ανάγκες των χρηστών που δεν είναι σε θέση να απαιτήσουν εκθέσεις προσαρμοσμένες στις συγκεκριμένες ανάγκες πληροφόρησης. Οι χρήστες γενικών οικονομικών καταστάσεων περιλαμβάνουν τους φορολογούμενους, τα μέλη του νομοθέτη, τους πιστωτές, τους προμηθευτές, τα μέσα ενημέρωσης και τους υπαλλήλους. Οι οικονομικές καταστάσεις γενικού σκοπού περιλαμβάνουν εκείνες που παρουσιάζονται ξεχωριστά ή σε άλλο δημόσιο έγγραφο, όπως ετήσια έκθεση. Το παρόν Πρότυπο δεν εφαρμόζεται στις συνοπτικές ενδιάμεσες οικονομικές πληροφορίες» (International Federation of Accountants, 2008).

Η ευθύνη για την κατάρτιση και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων ποικίλλει εντός και μεταξύ των αρμοδιοτήτων. Επιπλέον, μια δικαιοδοσία μπορεί να κάνει διάκριση μεταξύ του ποιος είναι υπεύθυνος για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων και ποιος είναι υπεύθυνος για την έγκριση ή την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων. Παραδείγματα ατόμων ή θέσεων που ενδέχεται να είναι υπεύθυνοι για την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων των επιμέρους οντοτήτων (όπως οι κυβερνητικές υπηρεσίες ή το ισοδύναμό τους) περιλαμβάνουν το άτομο που είναι επικεφαλής της οντότητας (ο μόνιμος επικεφαλής ή διευθύνων σύμβουλος) και ο επικεφαλής της κεντρικής χρηματοδότησης (ή ο ανώτερος υπάλληλος χρηματοδότησης, όπως ο ελεγκτής ή ο γενικός λογιστής). Η ευθύνη για την κατάρτιση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της κυβέρνησης στο σύνολό της ανήκει από κοινού με τον επικεφαλής του κεντρικού χρηματοπιστωτικού οργανισμού (ή τον ανώτερο οικονομικό υπάλληλο, όπως ο ελεγκτής ή ο γενικός λογιστής) και ο υπουργός οικονομικών (ή ισοδύναμο) (International Federation of Accountants, 2008).

Τέλος, ένα πλήρες σύνολο οικονομικών καταστάσεων περιλαμβάνει (International Federation of Accountants, 2008):

- Κατάσταση οικονομικής θέσης,

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

IPSAS2-Κατάσταση Ταμειακών Ροών

Η κατάσταση ταμειακών ροών προσδιορίζει

- (α) τις πηγές εισροών ταμειακών ροών,
- (β) τα στοιχεία στα οποία πραγματοποιήθηκαν μετρητά κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς,
- (γ) το ταμειακό υπόλοιπο κατά την ημερομηνία αναφοράς.

Οι πληροφορίες σχετικά με τις ταμειακές ροές μιας οικονομικής οντότητας είναι χρήσιμες για την παροχή στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων πληροφοριών τόσο για λόγους λογοδοσίας όσο και για τη λήψη αποφάσεων. Οι πληροφορίες για τις ταμειακές ροές επιτρέπουν στους χρήστες να διαπιστώσουν πώς μια οντότητα του δημόσιου τομέα αύξησε τα μετρητά που απαιτούνται για τη χρηματοδότηση των δραστηριοτήτων της και τον τρόπο με τον οποίο χρησιμοποιήθηκαν αυτά τα μετρητά. Κατά τη λήψη και την αξιολόγηση των αποφάσεων σχετικά με την κατανομή των πόρων, όπως η βιωσιμότητα των δραστηριοτήτων της οντότητας, οι χρήστες χρειάζονται κατανόηση του χρονοδιαγράμματος και της βεβαιότητας των ταμειακών ροών. Ο σκοπός αυτού του Προτύπου είναι να απαιτεί την παροχή πληροφοριών σχετικά με τις ιστορικές μεταβολές στα μετρητά και ταμιακά ισοδύναμα μιας οικονομικής οντότητας μέσω μιας κατάστασης ταμειακών ροών που ταξινομεί τις ταμειακές ροές κατά τη διάρκεια της περιόδου από λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες (International

Federation of Accountants, 2008).

Η οικονομική οντότητα που καταρτίζει και παρουσιάζει οικονομικές καταστάσεις βάσει της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση καταρτίζει κατάσταση ταμειακών ροών σύμφωνα με τις απαιτήσεις του παρόντος Προτύπου και την παρουσιάζει ως αναπόσπαστο μέρος των οικονομικών καταστάσεών της για κάθε περίοδο για την οποία οι οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζονται.

Οι πληροφορίες σχετικά με τις ταμειακές ροές μπορεί να είναι χρήσιμες για τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων μιας οικονομικής οντότητας

α) στην αξιολόγηση των ταμειακών ροών της οικονομικής οντότητας,

(β) στην αξιολόγηση της συμμόρφωσης της οικονομικής οντότητας με τη νομοθεσία και τους κανονισμούς (συμπεριλαμβανομένων των εγκεκριμένων προϋπολογισμών, όπου ενδείκνυται) αποφάσεις σχετικά με το αν θα παρασχεθούν πόροι ή θα πραγματοποιηθούν συναλλαγές με μια οντότητα.

Εν γένει, ενδιαφέρονται για τον τρόπο με τον οποίο η οντότητα δημιουργεί και χρησιμοποιεί ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα. Αυτό συμβαίνει ανεξάρτητα από τη φύση των δραστηριοτήτων της οντότητας και ανεξάρτητα από το αν τα μετρητά μπορούν να θεωρηθούν ως προϊόν της οντότητας, όπως συμβαίνει με ένα δημόσιο χρηματοπιστωτικό ίδρυμα. Οι οικονομικές οντότητες χρειάζονται μετρητά για ουσιαστικά τους ίδιους λόγους, ανεξάρτητα από το αν είναι διαφορετικές οι βασικές δραστηριότητές τους παραγωγής εσόδων. Χρειάζονται μετρητά για να πληρώσουν για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που καταναλώνουν, για να καλύψουν το τρέχον κόστος εξυπηρέτησης του χρέους και, σε ορισμένες περιπτώσεις, για να μειώσουν τα επίπεδα χρέους. Κατά συνέπεια, το παρόν Πρότυπο απαιτεί από όλες τις οντότητες να παρουσιάζουν μια κατάσταση ταμειακών ροών» (International Federation of Accountants, 2008).

Οι πληροφορίες σχετικά με τις ταμειακές ροές μιας οικονομικής οντότητας είναι χρήσιμες για να βοηθήσουν τους χρήστες να προβλέψουν

(α) τις μελλοντικές ταμειακές ανάγκες της οντότητας,

(β) την ικανότητά της να δημιουργεί ταμειακές ροές στο μέλλον,

(γ) την ικανότητά της να χρηματοδοτεί τις αλλαγές στο πεδίο και τη φύση των δραστηριοτήτων του.

Μια κατάσταση ταμειακών ροών παρέχει επίσης ένα μέσο με το οποίο μια οικονομική οντότητα μπορεί να αποδεσμεύσει τη λογιστική της για εισροές ταμειακών εισροών και

ταμειακές εκροές κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς.

Μια κατάσταση ταμειακών ροών, όταν χρησιμοποιείται σε συνδυασμό με άλλες οικονομικές καταστάσεις, παρέχει πληροφορίες που επιτρέπουν στους χρήστες να αξιολογήσουν τις μεταβολές των καθαρών περιουσιακών στοιχείων / ιδίων κεφαλαίων μιας οικονομικής οντότητας, τη χρηματοοικονομική της διάρθρωση (συμπεριλαμβανομένης της ρευστότητας και της φερεγγυότητάς της) τα ποσά και το χρονοδιάγραμμα των ταμειακών ροών προκειμένου να προσαρμοστούν στις μεταβαλλόμενες συνθήκες και ευκαιρίες. Επίσης, ενισχύει τη συγκρισιμότητα της αναφοράς των λειτουργικών επιδόσεων από διαφορετικές οντότητες, επειδή εξαλείφει τις επιπτώσεις της χρήσης διαφορετικών λογιστικών μεθόδων για τις ίδιες συναλλαγές και άλλα γεγονότα. Οι ιστορικές πληροφορίες για τις ταμειακές ροές χρησιμοποιούνται συχνά ως δείκτης του ποσού, του χρονοδιαγράμματος και της βεβαιότητας των μελλοντικών ταμειακών ροών. Είναι επίσης χρήσιμος για τον έλεγχο της ακρίβειας των προηγούμενων εκτιμήσεων των μελλοντικών ταμειακών ροών (International Federation of Accountants, 2008).

ΧΩΡΕΣ ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΥΙΟΘΕΤΗΣΕΙ ΤΑ ΔΛΠΔΤ.

Πολλές κυβερνήσεις έχουν ήδη υιοθετήσει τη δεδουλευμένη βάση αναφοράς, ενώ πολλές άλλες βρίσκονται στον δρόμο της εφαρμογής. Λαμβάνοντας υπόψη τα στοιχεία που συγκεντρώθηκαν για 150 κυβερνήσεις, παραθέτουμε την ανάλυση του τρόπου χρηματοοικονομικής πληροφόρησής τους παρακάτω:

- 37 κυβερνήσεις (25%) προχώρησαν με δεδουλευμένη βάση αναφοράς στις τελευταίες δημοσιευμένες οικονομικές καταστάσεις.
- 68 κυβερνήσεις (45%) μεταβαίνουν σε δεδουλευμένη βάση αναφοράς ή έχουν ήδη κάποια στοιχεία δεδουλευμένης βάσης αναφοράς στις οικονομικές τους καταστάσεις.
- 45 κυβερνήσεις (30%) εξακολουθούν να κάνουν πληροφόρηση σε ταμειακή βάση. Βεβαίως υπάρχουν χώρες που έχουν υιοθετήσει τα IPSAS σύμφωνα με την δεδουλευμένη βάση.

Τα πλαίσια πληροφόρησης δεδουλευμένης βάσης αναφοράς αναπτύσσονται με διάφορους τρόπους, πολλοί αξιοποιώντας τα διεθνή πρότυπα.

Από τις 37 κυβερνήσεις που προχώρησαν με δεδουλευμένη βάση αναφοράς, 19 (51%) χρησιμοποιούν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα (IPSAS), με έναν από

τους εξής τρεις τρόπους:

- κυβερνήσεις έχουν υιοθετήσει άμεσα τα IPSAS, υλοποιώντας τα χωρίς να μεταβάλλουν οποιαδήποτε από τις πρόνοιές τους.
- κυβερνήσεις εφαρμόζουν έμμεσα τα IPSAS, υλοποιώντας τα μέσω έγκρισης από εθνική διαδικασία, προσαρμόζοντας για κάθε συγκεκριμένη δικαιοδοτική λειτουργία.
- 9 κυβερνήσεις χρησιμοποιούν τα IPSAS για να αναπτύξουν τα δικά τους εθνικά πρότυπα, χρησιμοποιώντας τα IPSAS ως πηγή καθοδήγησης.

ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΤΥΧΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΛΠΔΤ

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

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

- Διάθεση απαραίτητης χρηματοδότησης για την κάλυψη του κόστους της πρώτης εφαρμογής των IPSAS στο δημόσιο τομέα. (Βενιέρης Γιώργος, 2012)

ΟΦΕΛΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΛΠΔΤ

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

ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΘΑ ΕΠΕΛΘΟΥΝ ΜΕ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΛΠΔΤ

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

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7.

Ο ΕΛΕΓΧΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΤΟΥ

Ο Δημόσιος Τομέας και τα Διοικητικά του Όργανα έχουν ως αποστολή την εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος, όπως εξάλλου αναλύθηκε ήδη. Ο έλεγχος είναι απαραίτητος

προκειμένου να διασφαλιστεί αφενός η νομιμότητα των πράξεων όσων ασκούν διοίκηση και αφετέρου η ικανοποίηση των στόχων του δημοσίου συμφέροντος.

ΜΟΡΦΕΣ ΕΛΕΓΧΟΥ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ (Μπαμπαλιούτας, 2018):

Ο πολιτικός έλεγχος

Πρόκειται για τον έλεγχο που ασκείται κυρίως στα ανώτερα ιεραρχικά όργανα και έχει τη μορφή επερωτήσεων, κατάθεσης προτάσεων μομφής, σύστασης εξεταστικών επιτροπών, έγγραφων αναφορών για πράξεις ή παραλείψεις της διοίκησης, προ- ημερησίας διατάξεως συζητήσεις στη βουλή κ.α. Σύμφωνα δε με το άρθρο 79 του Συντάγματος «μέσο πολιτικού ελέγχου της Κυβέρνησης αποτελεί και η συζήτηση και ψήφιση του κρατικού προϋπολογισμού, ισολογισμού και απολογισμού».

Ο δικαστικός έλεγχος

Πρόκειται για την πιο αποτελεσματική μορφή ελέγχου και διενεργείται από τα παρακάτω όργανα, τα οποία δεν έχουν όλα τον ίδιο βαθμό δικαιοδοσίας:

- τα τακτικά πολιτικά, ποινικά και διοικητικά δικαστήρια
- το Συμβούλιο της Επικρατείας
- το Ελεγκτικό Συνέδριο
- το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης
- το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου

Ο διοικητικός έλεγχος

Πρόκειται για έλεγχο που έχει προληπτικό χαρακτήρα και διενεργείται:

- από το Συμβούλιο της Επικρατείας, όσο αφορά στα Προεδρικά Διατάγματα
- από το Ελεγκτικό Συνέδριο, όσο αφορά τις δαπάνες του Κράτους, των ΟΤΑ και των ΝΠΔΔ καθώς και τους λογαριασμούς δημοσίων υπόλογων.

Ο εσωτερικός έλεγχος

Ο εσωτερικός έλεγχος της Δημόσιας Διοίκησης διενεργείται από ανεξάρτητες αρχές, όπως ο Συνήγορος του Πολίτη και ανεξάρτητες δημόσιες υπηρεσίες όπως το Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης.

Ο εσωτερικός έλεγχος διακρίνεται σε δύο είδη, τον ιεραρχικό έλεγχο και τον έλεγχο εποπτείας:

Ο ιεραρχικός έλεγχος αναφέρεται στον έλεγχο των ανωτέρων προς τους κατωτέρους και μπορεί να είναι έλεγχος σκοπιμότητας, που εξετάζει κατά πόσο μια ρύθμιση είναι σκόπιμη, και έλεγχο νομιμότητας, που εξετάζει κατά πόσο ερμηνεύεται και εφαρμόζεται σωστά ο νόμος. Επίσης, ο ιεραρχικός έλεγχος μπορεί να είναι προληπτικός (με τη μορφή υπόδειξης ή οδηγίας) ή κατασταλτικός.

Ο έλεγχος εποπτείας αναφέρεται στον έλεγχο των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου από το Κράτος. Είναι έλεγχος νομιμότητας και όχι σκοπιμότητας.

Συνοπτική παρουσίαση Βημάτων Διενέργειας Ελέγχου (Εθνική Αρχή Διαφάνειας, Εγχειρίδιο Εσωτερικού ελέγχου (www.aead.gr))

A. Προκαταρκτική Φάση	
A/A	Ενέργεια / Έντυπο
01	Εντολή Ανάθεσης Εσωτερικού Ελέγχου
02	Επιστολή γνωστοποίησης διεξαγωγής εσωτερικού ελέγχου και αποστολή της στην/στον υπεύθυνη/-ο της ελεγχόμενης διαδικασίας

B. Φάση Σχεδιασμού	
A/A	Ενέργεια/Έντυπο
03	Κατάλογος εγγράφων που θα ζητηθούν από τους αρμόδιους φορείς και θα χρησιμοποιηθούν κατά τη διάρκεια ελέγχου
04	Κατάλογος προσώπων για διερευνητικές συναντήσεις με: α. Πολιτική ηγεσία και διοικητική ιεραρχία, με σκοπό τη διερεύνηση των προσδοκιών τους από τον έλεγχο βάσει της στρατηγικής του φορέα β. Υπαλλήλους που εμπλέκονται στη διαδικασία με σκοπό τη συλλογή πληροφοριών
05	Πραγματοποίηση πρώτης διερευνητικής συνάντησης με τον/την προϊστάμενο /-η του αρμόδιου τμήματος με σκοπό τη συλλογή βασικών πληροφοριών για την υπό έλεγχο διαδικασία- Έντυπο Συνάντησης
06	Φύλλο Πλαισίου ελέγχου και αποστολή του στην/στον υπεύθυνη/-ο της Ελεγχόμενης διαδικασίας
07	Πραγματοποίηση λοιπών διερευνητικών συναντήσεων με τα πρόσωπα που αναφέρονται στον σχετικό κατάλογο (έντυπο4) και καταγραφή των Αποτελεσμάτων στο Έντυπο Συναντήσεων
08	Χαρτογράφηση της υπό έλεγχο διαδικασίας

09	Φύλλα Κινδύνων και Συγκεντρωτικό Φύλλο Κινδύνων (συμπλήρωση των πεδίων που αφορούν τον ενδογενή (αρχικό) κίνδυνο, την αξιολόγηση του κινδύνου, τις πιθανές αιτίες, τις εσωτερικές δικλίδες ελέγχου, το πρόγραμμα εργασιών ελέγχου, το σύνολο των ελεγκτικών δραστηριοτήτων)
10	Συνάντηση με τον/την υπεύθυνο/-η της υπό έλεγχο διαδικασίας και τους/τις προϊσταμένους/-νες του αρμοδίου τμήματος και διεύθυνσης, προκειμένου αφενός να επιβεβαιωθεί η αξιολόγηση των ενδογενών κινδύνων και η ύπαρξη των εσωτερικών δικλίδων ελέγχου και αφετέρου Να ενημερωθούν για τη διενέργεια των ελεγκτικών δραστηριοτήτων

Γ. Φάση Εκτέλεσης Ελέγχου	
A/A	Ενέργεια/Εντυπο
11	Λήψη δείγματος- Εκτέλεση δοκιμών με τη χρήση συνδυασμένων Ελεγκτικών μεθόδων
12	Φύλλα Κινδύνων και Συγκεντρωτικό Φύλλο Κινδύνων (συμπλήρωση των πεδίων που αφορούν τα αποτελέσματα των ελεγκτικών δραστηριοτήτων, τον υπολειμματικό - καθαρό κίνδυνο, τα αίτια και τις συνέπειες του)
13	Συνάντηση με τον/την υπεύθυνο/-η της ελεγχόμενης διαδικασίας και τις/τους Προϊστάμενες/Προϊσταμένους του αρμοδίου τμήματος και διεύθυνσης με σκοπό την επιβεβαίωση των αποτελεσμάτων των Ελεγκτικών δραστηριοτήτων που αναφέρονται στα φύλλα κινδύνων
14	Πραγματοποίηση επιπλέον ελέγχων για την αποσαφήνιση τυχόν ανεπιβεβαίωτων σημείων που προέκυψαν από την προαναφερόμενη συνάντηση
15	Φύλλα Κινδύνων– Συμπλήρωση συστάσεων

Δ. Φάση Ολοκλήρωσης Ελέγχου	
A/A	Ενέργεια/Εντυπο
16	Σύνταξη Προσωρινής Έκθεσης Ελέγχου
17	Διαβίβαση Προσωρινής Έκθεσης Ελέγχου στις/στους Προϊστάμενες/ Προϊσταμένους Τμήματος και Διεύθυνσης της ελεγχόμενης διαδικασίας
18	Σύσκεψη «Ολοκλήρωσης Ελέγχου» με τις/τους Προϊστάμενες/Προϊσταμένους Τμήματος και Διεύθυνσης, με σκοπό την παρουσίαση των συστάσεων που περιλαμβάνονται στην Προσωρινή Έκθεση Ελέγχου. Σύνταξη Πρακτικού Σύσκεψης
19	Έγγραφο απάντηση της Διεύθυνσης που προΐσταται της ελεγχόμενης περιοχής ελέγχου, για την ύπαρξη ή μη σχολίων σχετικά με το περιεχόμενο και κυρίως με τις συστάσεις που αναφέρονται στην Προσωρινή Έκθεση Ελέγχου

20	Σχέδιο Δράσης, συμπληρώνεται από τον/την Διευθυντή που προϊστάται της ελεγχόμενης περιοχής ελέγχου και αφορά στις ενέργειες που πρέπει να γίνουν με βάση τις συστάσεις του ελέγχου
----	--

Ε. Τελική Φάση	
A/A	Ενέργεια/Εντυπο
21	Σύνταξη Τελικής Έκθεσης Ελέγχου και Διαβίβασή της
22	Τελική Συνάντηση με την/τον Δήμαρχο ή τον/την Περιφερειάρχη, Γενικό/-ή Γραμματέα ή Γενική/-ό Διευθύντρια/-τή, τον/την Διευθυντή/-ρια που προϊστάται της ελεγχόμενης περιοχής ελέγχου και λοιπά αρμόδια στελέχη, κατά περίπτωση, με σκοπό την παρουσίαση της Τελικής Έκθεσης Ελέγχου, την έγκριση του Σχεδίου Δράσης και την πιθανή λήψη περαιτέρω αποφάσεων
23	Ερωτηματολόγιο Ποιοτικής Αξιολόγηση Ελέγχου
24	Έλεγχος παρακολούθησης εφαρμογής των αποφάσεων που έχουν ληφθεί και του Σχεδίου Δράσης/Follow up
25	Έλεγχος Επιβεβαίωσης των Αποτελεσμάτων

ΕΛΕΓΚΤΙΚΟΙ ΦΟΡΕΙΣ

Το Ελληνικό Δημόσιο διαθέτει αρκετά μεγάλο αριθμό ελεγκτικών φορέων και υπηρεσιών που σκοπό έχουν την επιθεώρηση όλων των παρεχόμενων υπηρεσιών ώστε να εξασφαλίσουν (ΓΕΔΔ,2018):

- την ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών
- την ορθή διαχείριση και οργάνωση των υπηρεσιών του δημοσίου ώστε να εξασφαλίζεται η διοικητική αποτελεσματικότητα
- την τήρηση της νομιμότητας
- την ορθή διαχείριση των δαπανών

Οι βασικοί φορείς ελέγχου του Δημοσίου είναι οι ακόλουθοι:

- Γενικός Επιθεωρητής Δημόσιας Διοίκησης (ΓΕΔΔ)
- Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης (ΣΕΕΔΔ)
- Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών του Υπουργείου Μεταφορών & Επικοινωνιών (ΣΕΕΥΜΕ)

- Σώμα Επιθεωρητών Υπηρεσιών Υγείας & Πρόνοιας (ΣΕΥΥΠ)
- Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας (ΣΕΠΕ)
- Σώμα Επιθεωρητών Δημοσίων Έργων (ΣΕΔΕ)
- Σώμα Επιθεώρησης & Ελέγχου Καταστημάτων Κράτησης
- Ειδική Υπηρεσία Επιθεωρητών Περιβάλλοντος (ΕΥΕΠ)
- Υπηρεσία Ελέγχου Δαπανών Υγείας Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης (ΥΠΕ-ΔΥΦΚΑ)
- Υπηρεσίες Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομίας & Οικονομικών (ΣΔΟΕ/ΥΕΔΕ)
- Ενιαίος Φορέας Ελέγχου Τροφίμων (ΕΦΕΤ)
- Εθνικός Οργανισμός Φαρμάκων (ΕΟΦ)
- **Ελεγκτικό Συνέδριο (ΕΣ)**

Το ελεγκτικό Συνέδριο έχει διττό ρόλο αφού ασκεί δικαστικό αλλά και διοικητικό έλεγχο στα δημόσια οικονομικά. Ιδρύθηκε το 1833 από τον Σπύρο Τρικούπη στα πρότυπα του Γαλλικού Ελεγκτικού Συνεδρίου. Είχε προηγηθεί με το 23/8.9.1929 ψήφισμα της Δ΄ Εθνοσυνέλευσεως η σύσταση υπηρεσίας, ως Ελεγκτικό Ίδρυμα, για τον έλεγχο του δημοσίου χρήματος με τον τίτλο «Το Λογιστικό Ελεγκτικό Συμβούλιο» και έχει τις παρακάτω αρμοδιότητες (Μαστρογιάννη, 2016):

- ελέγχει τις δαπάνες των δημόσιων φορέων
- ελέγχει τις συμβάσεις που συνάπτει το δημόσιο και αφορούν σημαντικά ποσά
- ελέγχει τους λογαριασμούς των δημοσίων υπόλογων, ΟΤΑ, ΝΠΔΔ
- γνωμοδοτεί στα νομοσχέδια τα σχετικά με τις συντάξεις και εκδικάζει σχετικές διαφορές
- συντάσσει και υποβάλλει στη Βουλή έκθεση τόσο για τον κρατικό προϋπολογισμό όσο και για τον ισολογισμό
- εκδικάζει υποθέσεις που αφορούν ευθύνη δημοσίων υπαλλήλων.

Οι Υπουργοί δεν λογοδοτούν στο Ελεγκτικό Συνέδριο καθώς είναι κάτοχοι πολιτικών καθηκόντων.

Το Ελεγκτικό Συνέδριο, συμπεριλαμβανομένου του Προέδρου του και άλλων δικαστών, εξετάζει τα σχετικά εντάλματα πληρωμής, (τακτικές εγγυήσεις και προκαταβολές) και συμφωνεί με τη νομιμότητα των εντολών χρήματος. Συγκεκριμένα, ο Πρόεδρος αναλαμβάνει τον έλεγχο των δαπανών που εγκρίνουν οι υπουργοί και οι άλλοι δικαστές δαπάνες ελέγχου εγκεκριμένες από άλλους διατάκτες.

Η ΣΥΜΒΟΛΗ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΗΝ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Προκειμένου να πραγματοποιηθεί σωστά ο έλεγχος του δημοσίου χρήματος, η Διπλογραφική είναι η μέθοδος κατά την οποία με συστηματικές λογιστικές εγγραφές παρακολουθούνται οι μεταβολές όλων των στοιχείων Ενεργητικού, Παθητικού και Καθαρής θέσης. Ανταποκρίνεται πλήρως στις ανάγκες κάθε οικονομικού οργανισμού και προσαρμόζεται με ευχέρεια στις ιδιαίτερες ανάγκες κάθε συγκεκριμένου οικονομικού οργανισμού και καθιστά δυνατή τη συγκέντρωση όλων των χρήσιμων πληροφοριών για την άσκηση σωστής διαχείρισης (Λεκαράκου, 2012).

Η διπλογραφική μέθοδος εξασφαλίζει, με τον εφαρμοζόμενο λογιστικό έλεγχο, την αριθμητική ακρίβεια των λογιστικών εγγραφών, ισόποσες χρεώσεις – πιστώσεις.

Η ανάγκη παρακολούθησης των οικονομικών γεγονότων κατά χρονολογική σειρά μέσα σε μια επιχείρηση καθώς και η ανάγκη ελέγχου της ορθής καταχώρισής τους στους αντίστοιχους λογαριασμούς καλύπτονται με την τήρηση του βιβλίου που έχει τον τίτλο ημερολόγιο.

Ημερολόγιο είναι το λογιστικό βιβλίο στο οποίο καταχωρούνται, σύμφωνα με τις αρχές της διπλογραφικής μεθόδου, κατά χρονολογική σειρά οι οικονομικές πράξεις (λογιστικά γεγονότα) και στους κατάλληλους λογαριασμούς.

Η καταχώριση κάθε λογιστικού γεγονότος στο ημερολόγιο ονομάζεται ημερολογιακό άρθρο ή ημερολογιακή εγγραφή.

Απαράβατος κανόνας για κάθε ημερολογιακό άρθρο, αποτελεί το γεγονός ότι τα ποσά της χρέωσης είναι ίσα με τα ποσά της πίστωσης, επειδή ισχύει πάντοτε η ισότητα $E=Π$. Από το ημερολόγιο ενημερώνονται οι λογαριασμοί του γενικού και των αναλυτικών καθολικών.

Γενικό καθολικό είναι το λογιστικό βιβλίο στο οποίο ανοίγονται και καταχωρούνται οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί, αυτοί δηλαδή που έχουν πρωταρχική πληροφοριακή αξία για τον οικονομικό οργανισμό.

Στο ημερολόγιο τα λογιστικά γεγονότα καταχωρούνται με χρονολογική σειρά, ενώ στο Γενικό Καθολικό τα ίδια λογιστικά γεγονότα καταχωρούνται κατά λογαριασμούς και κατά χρονολογική σειρά μέσα σ' αυτούς.

Από την σχέση ημερολογίου και γενικού καθολικού προκύπτει ότι :

- Ο αριθμός και το περιεχόμενο των κάθε φορά κινουμένων στο Γενικό Καθολικό

λογαριασμών εξαρτώνται αποκλειστικά από τα ημερολογιακά άρθρα και αυτό συμβαίνει γιατί καμία εγγραφή δεν γίνεται στο Γενικό Καθολικό αν δεν έχει γίνει στο ημερολόγιο.

- Προκύπτει αναγκαστικά μια σταθερή αριθμητική συμφωνία μεταξύ των δύο βιβλίων, η οποία και αποτελεί τη βάση για τον έλεγχο της αριθμητικής ακρίβειας των μεταφορών από το ημερολόγιο στο γενικό καθολικό. Το γενικό καθολικό έχει μεγάλη σημασία για οικονομικό οργανισμό, γιατί σ' αυτό συγκεντρώνονται κατά λογαριασμούς όλες οι μεταβολές των στοιχείων της οικονομικής κατάστασης οικονομικού οργανισμού.

Για τον έλεγχο της ορθής μεταφοράς των ποσών από το ημερολόγιο στο γενικό καθολικό είναι απαραίτητη και η σύνταξη του ισοζυγίου, το οποίο αναφέρθηκε ήδη.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8.

ΕΡΓΑΛΕΙΟ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Διοίκηση είναι ο συντονισμός και η επίβλεψη της λειτουργίας ενός οργανισμού. Είναι ένα είδος διαχείρισης, δηλαδή προσπάθειας οργάνωσης των διαθέσιμων πόρων, η οποία έχει ως στόχο την καλύτερη δυνατή λειτουργία του φορέα.

Σύμφωνα, πάντως, με έναν ορισμό που έχει εισαχθεί στη Δημόσια Διοίκηση από τον ιδιωτικό τομέα, διοίκηση είναι η προσπάθεια που καταβάλλουν οι επιτελείς μιας εργασιακής μονάδας να θέσουν σε αλληλεξάρτηση τους τρεις συντελεστές της παραγωγής (φύση, εργασία, κεφάλαιο) προκειμένου να επιτύχουν τους προκαθορισθέντες στόχους. Σημαντικά στοιχεία για την άσκηση πετυχημένης διοίκησης είναι, η ύπαρξη οράματος, στρατηγικής, δομημένης πολιτικής και σαφώς καθορισθέντων στόχων στους δημόσιους οργανισμούς.

Σήμερα, οι σύγχρονοι δημόσιοι οργανισμοί δεν νοούνται απλά ως θεσμοί παροχής υπηρεσιών αλλά και ως θεσμοί ανάπτυξης πολιτικών. Εξαιρετικής σπουδαιότητας κρίνεται η έννοια της στοχοθεσίας, απαραίτητη συνιστώσα τόσο στο σχεδιασμό όσο και στην υλοποίηση μιας δημόσιας πολιτικής, κατά την οποία τίθενται στόχοι που εξειδικεύουν τους γενικότερους σκοπούς, συγκεκριμενοποιούνται και συνδέονται με τους διατιθέμενους πόρους ενώ παράλληλα διαμορφώνονται δείκτες μέτρησης, παρακολούθησης και

αξιολόγησης των εκροών– αποτελεσμάτων (Μπουρσανίδης, Παπαδημητρίου, Πασσάς, 2010).

Απώτερος σκοπός της σύγχρονης Δημόσιας Διοίκησης είναι η μεταστροφή προς μία στρατηγική διοίκηση η οποία μέσα από το σύνολο των αποφάσεων και των ενεργειών της επιχειρεί να ενσωματώσει την έννοια της αξιολόγησης των αποτελεσμάτων των ασκούμενων δημόσιων πολιτικών και της παρακολούθησης των αναδύμενων τάσεων που μπορούν μελλοντικά να διαμορφώσουν τη λήψη νέων στρατηγικών αποφάσεων (Μιχαλόπουλος,2003,Μακρυδημήτρης,2006,ΕγκύκλιοςΔΠΙΑ/Φ.4/οικ.5270ΥΠΕΣ-ΔΔΑ,2007).

Προς την κατεύθυνση αυτή βασικές έννοιες περιγραφής και οριοθέτησης του πεδίου διοικητικής συμπεριφοράς είναι αυτή της αποτελεσματικότητας, της αποδοτικότητας και της παραγωγικότητας. Απαραίτητη προϋπόθεση αύξησης των παραπάνω, είναι η μέτρηση των αποτελεσμάτων, με ποσοτικούς ή και ποιοτικούς δείκτες. Η μέτρηση, ως η αποτίμηση κάποιου δεδομένου σε συγκεκριμένη αριθμητική κλίμακα (ΠαπαδημητρίουΚ.-ΑλεξόπουλοςΑ.,2006) δύναται να αναμορφώσει δυναμικά τη σχέση της διοίκησης με τους πολίτες μέσω της διαμόρφωσης όρων αντικειμενικής επανεκτίμησης του τρόπου διοίκησης των πόρων βάσει της ενίσχυσης του θεσμού της διοικητικής λογοδοσίας καθώς ισχύει σε μεγάλο βαθμό η διοικητική αρχή πως «άμα δεν μπορείς να μετρήσεις, δεν μπορείς να διοικήσεις». Οι εν λόγω δείκτες θα πρέπει σε κάθε περίπτωση να είναι: Συγκεκριμένοι, αντικειμενικοί, μετρήσιμοι, ρεαλιστικοί, αξιόπιστοι, σχετικοί με το στόχο, την επίτευξη του οποίου καλούνται να μετρήσουν, προσανατολισμένοι στα αποτελέσματα, με χαμηλό κόστος διαχείρισης και χρονικά προσδιορισμένοι (Χριστοπούλου, 2008).

Παράλληλα, η διαμόρφωση ενός συστήματος συσχέτισης εισροών – εκροών, επιδρά καταλυτικά στην ενίσχυση της οργανωτικής μάθησης, της ικανότητας δηλαδή του συστήματος να διορθώνει τυχόν λάθη, παραλείψεις και αστοχίες περιορίζοντας τη σπατάλη στη διαχείριση των πόρων. Οι απορρέουσες διαδικασίες ανάδρασης (feedback) συμβάλλουν στη δημιουργία νέων ελεγκτικών θεσμών αλλά και νέων διαδικασιών δημοσιοποίησης των αποτελεσμάτων που έχουν επιτευχθεί στην κοινωνία (Μιχαλόπουλος,2003).

Μέσα σε αυτό το πλαίσιο πρωταγωνιστικό ρόλο φαίνεται να διαδραματίζει το Υπουργείο Οικονομικών και η λοιπή δημοσιονομική και χρηματοοικονομική διοίκηση, κυρίως μέσω της κατάρτισης των προϋπολογισμών (Λουκανίδου,2009).

Η κατάρτιση προϋπολογισμών αποτελεί αναγκαίο συμπλήρωμα του εκσυγχρονισμού της

δημοσιονομικής διοίκησης, στο βαθμό που επιτρέπει να αναλυθούν ταυτόχρονα στο τι στοχεύει ένα Υπουργείο, τι κάνει και με ποια μέσα. Λειτουργεί εν πολλοίς ως στοχοθεσία που πρέπει να επιτευχθεί μέσα από συγκεκριμένο όγκο πιστώσεων που βρίσκεται στη διάθεση των εμπλεκόμενων φορέων (Chevallier, 1993).

Για την κατάρτιση του προϋπολογισμού, ως στοιχείο του Δημόσιου Λογιστικού, αντλούνται πλέον πιο ακριβής, εκτενής και αναλυτικές πληροφορίες και στοιχεία, μέσω της διπλογραφικής μεθόδου, που την κατατάσσει σε ένα πολύ σημαντικό εργαλείο της Δημόσιας Διοίκησης. Βοηθά αποτελεσματικά στον προσδιορισμό των αναγκών, στην καταγραφή των χρηματοοικονομικών πράξεων και στον απολογισμό. Συγκεκριμένα, η διπλογραφική μέθοδος συμβάλλει στα παρακάτω (Στάθης, 2004):

- Δίνει πληροφορίες, με συστηματικό και ομοιόμορφο τρόπο - για την οικονομική δραστηριότητα ενός δημόσιου οργανισμού σε όλους τους ενδιαφερόμενους (διοίκηση, ανώτερη διοίκηση, πολίτες)
- Εξασφαλίζει - μέσω της πλήρους καταγραφής των οικονομικών πράξεων - τη δυνατότητα ελέγχου των δημόσιων οργανισμών.
- Βοηθά στο συντονισμό και την αποτελεσματική λειτουργία όλων των επιμέρους δημοσίων φορέων αφού γίνεται καλύτερη κατανομή των πόρων και παρακολούθησή τους.
- Συμβάλλει στην άσκηση αποτελεσματικής διοίκησης και τη λήψη ορθολογικών αποφάσεων
- Εξασφαλίζει, την ορθολογική χρήση του δημοσίου πλούτου παρέχοντας μετρήσιμες πληροφορίες που μπορούν να χρησιμοποιηθούν αποδοτικά από τους ασκούντες Δημόσια Διοίκηση

Μέσω της υιοθέτησης του διπλογραφικού συστήματος, επιτυγχάνεται όχι μόνο αρτιότερη και λεπτομερέστερη αποτύπωση των οικονομικών στοιχείων ενός δημοσίου οργανισμού αλλά και η διευκόλυνση της μελέτης και της αξιολογικής και συγκριτικής τους ανάλυσης. Με τον τρόπο αυτόν, προάγεται η ορθολογικότητα και η αποτελεσματικότητα που ιδανικά θα πρέπει να συνοδεύει όλες τις στρατηγικής και κομβικής σημασίας αποφάσεις που λαμβάνονται από την πλευρά των διοικούντων μίας δημόσιας υπηρεσίας. Μάλιστα, δεν επιβεβαιώνεται μόνο η υποβοήθηση του διπλογραφικού συστήματος λογιστικής παρακο-

λούθησης, επί ζητημάτων λήψης διοικητικών αποφάσεων αλλά και επί ζητημάτων διαχείρισης του ανθρώπινου δυναμικού μιας δημόσιας υπηρεσίας και βέλτιστης αποδοτικότητας αυτού. Ακόμα και η ακολούθηση του προγράμματος δράσης από την πλευρά της διοίκησης, θεωρείται ότι υποβοηθείται μέσω της θέσπισης της εφαρμογής της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου.

Επιπροσθέτως, μέσω του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος παρέχονται αρτιότερες και πληρέστερες πληροφορίες επί ζητημάτων κόστους, διαχείρισης των στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού, επίδοσης ενός δημοσίου οργανισμού, ταμειακών ροών, αποτελεσματικότητας και αποδοτικότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών και των προσφερόμενων αγαθών, ακόμα και επί ζητημάτων λογοδοσίας.

Επιπλέον, θεωρεί ότι η εν λόγω μετάβαση έχει συμβάλλει σε αρκετό βαθμό στην μείωση φαινομένων αδιαφάνειας και δολιοφθοράς στο δημόσιο τομέα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9.

ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΟ ΜΕΡΟΣ

Στην παραπάνω θεωρητική ανάλυση, έχοντας ολοκληρώσει την πρωτογενή έρευνα, διαπιστώθηκε ότι με την καθιέρωση της εφαρμογής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος από την πλευρά των δημοσίων υπηρεσιών και οργανισμών, διαφάνηκε η σπουδαιότητα της υιοθέτησής του τόσο από διαχειριστικής όσο και από διοικητικής αλλά και λειτουργικής άποψης.

Όμως κρίνεται αναγκαίο όλα αυτά να πλαισιωθούν με έρευνα η οποία θα τους δώσει ακόμη μεγαλύτερη βαρύτητα κι έτσι βρισκόμαστε στο σημείο όπου μπορούμε να θέσουμε τα ερευνητικά ερωτήματα με στόχο την απάντησή τους και τη διεξαγωγή συμπερασμάτων για την επίτευξη του στόχου αυτής διπλωματικής εργασίας.

Τα ερευνητικά ερωτήματα που μπορούν να συνθέσουν ένα επαρκές ερωτηματολόγιο σχετικά με την δόμηση του παραπάνω σκοπού είναι: Το Νέο Δημόσιο λογιστικό Πλαίσιο κατά πόσο αποτελεί εργαλείο καλύτερης διοίκησης, κατά πόσο οι διαφορετικές ομάδες χρηστών αξιολογούν διαφορετικά τις πληροφορίες που τους προσφέρει και εάν αποτελεί “προστιθέμενη αξία” για τον Φορέα ή τελικά θα είναι ένα καλό εργαλείο αλλά χωρίς

αποτελέσματα σε χέρια ανεκπαίδευτου προσωπικού.

ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Με τον όρο μεθοδολογία της έρευνας, εννοούμε το σύνολο των μεθόδων και διαδικασιών που μπορούν να εφαρμοστούν από έναν ερευνητή, με σκοπό την πραγματοποίηση μιας ερευνητικής διαδικασίας. Σε αυτήν την ερευνητική διαδικασία χρησιμοποιούνται σωστά ορθολογικές τεχνικές αλλά και διαδικασίες, οι οποίες είναι συνδυασμένες για τη διερεύνηση ενός προβλήματος που υφίσταται στο σύνολο του (Ζαφειρόπουλος,2005).

Η πρωτογενής έρευνα, περιλαμβάνει τη συλλογή δεδομένων και πληροφοριών που υπάρχουν ήδη. Είναι μια προσπάθεια για δημιουργία νέας και γνήσιας γνώσης, συμβάλλοντας με αυτόν τον τρόπο στην πρόοδο της ανθρώπινης γνώσης (Glass,1976).

Για την πραγματοποίηση μιας έρευνας θα πρέπει να ληφθούν υπόψη κάποια βασικά χαρακτηριστικά (Παπάς, 2002):

- Η ανάλυση των δεδομένων καθορίζεται από την αρχή, δηλαδή από τον προβληματισμό της έρευνας. Η μεθοδολογία της έρευνας θα πρέπει να προσαρμοστεί στο θέμα που ερευνάται και όχι το αντίστροφο.
- Είναι συχνό φαινόμενο η διατύπωση το προβληματισμού και η ανάλυση των δεδομένων να διαμορφώνονται κατά τη διάρκεια της έρευνας, αλλά είναι πολύ σημαντικό αυτοί οι προβληματισμοί να διατυπωθούν από την αρχή.
- Η διεξοδική διευκρίνιση των ερευνητικών υποθέσεων, είναι απαραίτητη καθώς είναι αυτά που θα καθορίσουν τα ερευνητικά εργαλεία που θα χρησιμοποιηθούν και θα κατευθύνουν την πραγματοποίηση της ανάλυσης.
- Η μεθοδολογία της συλλογής δεδομένων είναι άρρητα συνδεδεμένη με το θεωρητικό πλαίσιο της έρευνας, τον προβληματισμό και τις ερευνητικές υποθέσεις.

Η ερευνητική διαδικασία είναι συνήθως γραμμική και περιλαμβάνει τον ερευνητικό σχεδιασμό, τη δειγματοληψία, τη συγκέντρωση δεδομένων και τη συγγραφή της αναφοράς (Blaxter,etal.,2001). Για τη βαθύτερη προσέγγιση ενός ερευνητικού πεδίου από τον ερευνητή και για την ουσιαστικότερη επικέντρωσή του επί του εξεταζόμενου θέματος, υπάρχουν δύο είδη ερευνητικών μεθόδων: οι ποιοτικές και οι ποσοτικές. Οι ποιοτικές

ερευνητικές μέθοδοι αναφέρονται στο είδος και στον συγκεκριμένο χαρακτήρα ενός φαινομένου ενώ η ποσοτική αναλύει την ποσότητα εμφάνισης του φαινομένου (Kvale, 1996). Επιπλέον, οι ποσοτικές μέθοδοι βασίζονται σε αριθμητικά δεδομένα και σε συγκρίσεις όπως επίσης και στη μέτρηση των θεωρητικών εννοιών μέσω εργαλείων, όπως αυτό ενός ερωτηματολογίου, για την εξαγωγή αιτιακών σχέσεων.

Ο λόγος που προτιμήθηκε η ποσοτική έρευνα είναι γιατί είναι η κατάλληλη για τη διερεύνηση σχέσεων μεταξύ διάφορων παραγόντων, χρησιμοποιώντας για τη συστηματική διερεύνηση φαινομένων, στατιστικές μεθόδους, αριθμητικά δεδομένα και μαθηματικά μοντέλα, σε ένα αντιπροσωπευτικό δείγμα παρατηρήσεων όπου επιδιώκεται γενίκευση των ευρημάτων σε ένα ευρύτερο πληθυσμό.

ΕΡΓΑΛΕΙΟ ΕΡΕΥΝΑΣ

Το ερωτηματολόγιο είναι ένα έντυπο που περιλαμβάνει μια σειρά δομημένων ερωτήσεων, στις οποίες ο ερωτώμενος καλείται να απαντήσει γραπτά και με μια συγκεκριμένη σειρά (Ζαφειρίου,2003). Χρησιμοποιούνται στα πλαίσια μιας ερευνητικής στρατηγικής με σκοπό τη συλλογή περιγραφικών και επεξηγηματικών δεδομένων σε ότι αφορά απόψεις, συμπεριφορές, στάσεις, χαρακτηριστικά κ.α.

Τα κυριότερα πλεονεκτήματα των ερωτηματολογίων παρατίθενται, ως ακολούθως(Σταθακόπουλος,2001):

- Έχουν χαμηλότερο κόστος σε σχέση με τις συνεντεύξεις.
- Υπάρχει δυνατότητα για αποστολή σε μεγάλο αριθμό ανθρώπων.
- Η δημιουργία και η χρήση τους είναι εύκολη.
- Το δείγμα ερωτηθέντων μπορεί να εκφραστεί ελεύθερα καθώς υπάρχει έλλειψη άμεσης επικοινωνίας.
- Ο τρόπος ανάλυσης του υλικού είναι τυποποιημένος.
- Δεν δίνεται η δυνατότητα στον ερευνητή να επηρεάσει τις απαντήσεις.
- Είναι η λιγότερο χρονοβόρα μέθοδος.

Το ερωτηματολόγιο για την έρευνα αυτής της διπλωματικής εργασίας, έχει δημιουργηθεί σε ηλεκτρονική μορφή, στάλθηκε ηλεκτρονικά στο email εργασίας των συμμετεχόντων και μέσω της εφαρμογής viber, από τα οποία αυτόματα συλλέχτηκαν οι απαντήσεις τους,

και μπορεί να απαντηθεί μέσω της πλατφόρμας Google Forms, μετά από σχετική ενημέρωση των ενδιαφερομένων. Η μέθοδος αυτή επιλέχθηκε λόγω δυνατότητας εξοικονόμησης υλικών πόρων (χαρτίκτλ), χρόνου καθώς και ευκολίας συγκέντρωσης και καταγραφής των αποτελεσμάτων.

ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ

Για τη δημιουργία του ερωτηματολογίου ελήφθησαν υπόψη συγκεκριμένα στοιχεία τα οποία χαρακτηρίζουν μια επιτυχημένη και ορθή έρευνα και τα οποία περιλαμβάνουν:

- Πληρότητα στην κάλυψη όλων των πτυχών του ερευνώμενου ζητήματος, ώστε να διασφαλιστεί ότι δε θα παραλειφθεί η θεώρηση κάποιου σημαντικού παράγοντα που αφορά και επηρεάζει το αντικείμενο της έρευνας
- Σαφήνεια του περιεχομένου των ερωτήσεων
- Συνοχή μεταξύ των επιμέρους ερωτημάτων. Συγγενή ερωτήματα εμφανίζονται στο ερωτηματολόγιο ομαδοποιημένα και ερωτώνται μαζί, προκειμένου η σκέψη και η μνήμη του ερωτώμενου να κατευθύνεται ευκολότερα στις σωστές απαντήσεις
- Κατάλληλη δομή του ερωτηματολογίου, δηλαδή της σειράς με την οποία θα τεθούν οι ομάδες ερωτήσεων, καθώς αυτή επηρεάζει άμεσα το βαθμό ανταπόκρισης των ερωτώμενων
- Ερωτήματα ελέγχου, τα οποία τίθενται ακριβώς για τον έλεγχο της ορθότητας των απαντήσεων σε βασικές ερωτήσεις μέσω του εντοπισμού τυχόν αντιφάσεων
- Να είναι κατά το δυνατόν σύντομο και να μην επεκτείνεται σε μεγάλο αριθμό ερωτημάτων, ώστε να μην κουράζει τον ερωτώμενο ή να του δημιουργεί την αίσθηση ότι θα χάσει πολύ χρόνο με αποτέλεσμα τελικά να μην ολοκληρώνει τη συμπλήρωσή του

ΤΥΠΟΣ ΕΡΩΤΗΣΕΩΝ

Στο ερωτηματολόγιο υπάρχουν ερωτήσεις κλειστού τύπου οι οποίες διαχωρίζονται σύμφωνα με την κλίμακα Likert στις εξής κατηγορίες:

- Διχοτομικές ερωτήσεις: Ο ερωτώμενος επιλέγει μια από τις 2 διαθέσιμες απαντήσεις

- Ερωτήσεις Διαβαθμισμένης Κλίμακας: Ο ερωτώμενος επιλέγει μέσα από μια κλίμακα διαβαθμισμένων απαντήσεων
- Ερωτήσεις Πολλαπλής Επιλογής: Ο ερωτώμενος επιλέγει μια ή περισσότερες από τις διαθέσιμες απαντήσεις

Οι ερωτήσεις κλειστού τύπου συμπληρώνονται και απαντώνται με μεγαλύτερη ευκολία και επιτρέπουν τη συλλογή και επεξεργασία αριθμητικών δεδομένων που οδηγούν σε μια στατιστική ανάλυση και ως εκ τούτου είναι το καταλληλότερο μέσο συλλογής απόψεων (Creswell,2011).

ΔΟΜΗ

Η δομή του ερωτηματολογίου διαμορφώθηκε έτσι ώστε η ροή των ερωτήσεων να ακολουθεί μια λογική και χρονική συνέχεια διερευνώντας αρχικά την αντίληψη και τη στάση των ερωτώμενων απέναντι στο νέο δημόσιο λογιστικό, συνεχίζοντας με τη μελέτη εφαρμογής στους δημόσιους οργανισμούς (συντελεστές, πόροι, διαδικασίες, οργάνωση και αποτελέσματα εφαρμογής) για να καταλήξει με κάποιες ερωτήσεις που αφορούν γενικά συμπεράσματα των ερωτώμενων.

Συγκεκριμένα, το ερωτηματολόγιο αποτελείται από τις εξής ενότητες ερωτήσεων:

1^η Ενότητα ερωτήσεων: Δημογραφικά στοιχεία των ερωτώμενων

2^η Ενότητα ερωτήσεων: Στάση και αντίληψη απέναντι στο νέο Δημόσιο Λογιστικό.
Αποτυπώνεται το νόημα, ο σκοπός καθώς και η χρησιμότητα που αποδίδεται στο νέο Δημόσιο Λογιστικό

3^η Ενότητα ερωτήσεων: Παράγοντες & Συντελεστές
Επιδιώκεται να διαπιστωθεί αν ο Οργανισμός εφαρμόζει ή προετοιμάζεται να εφαρμόζει τη μέθοδο αυτή καθώς και να προσδιορισθούν οι παράγοντες εκείνοι οι οποίοι επηρεάζουν την εφαρμογή του

4^η Ενότητα Ερωτήσεων: Διαδικασίες & Πόροι
Επιδιώκεται να καταγραφούν οι πόροι που διαθέτει ο Οργανισμός και οι πρακτικές που υιοθετεί

5^η Ενότητα Ερωτήσεων: Αποτελέσματα και γενικά συμπεράσματα
Επιχειρείται να εξαχθούν ορισμένα συμπεράσματα βασισμένα στην εμπειρία

ΔΕΙΓΜΑΤΟΛΗΨΙΑ

Λαμβάνοντας ως δεδομένο το ότι είναι αδύνατον να συγκεντρωθούν οι απαραίτητες πληροφορίες από όλο το σύνολο πληθυσμού που έρχεται σε επαφή με το Δημόσιο Λογιστικό στην Ελλάδα, σκοπός είναι να επιλεγθεί μια δειγματοληπτική μέθοδος ώστε να συγκεντρωθούν οι πληροφορίες που ζητούμε από ένα μέρος του πληθυσμού.

Υπάρχουν δύο κατηγορίες τεχνικών δειγματοληψίας: η δειγματοληψία με πιθανότητες ή αντιπροσωπευτική δειγματοληψία και η δειγματοληψία χωρίς πιθανότητες ή δειγματοληψία κρίσης (Φίλιας, 2001). Στην κατηγορία των τεχνικών δειγματοληψίας με πιθανότητα, περιλαμβάνονται οι παρακάτω υποκατηγορίες:

- Απλή τυχαία δειγματοληψία
- Συστηματική δειγματοληψία
- Στρωματοποιημένη δειγματοληψία
- Δειγματοληψία Ευκολίας
- Δειγματοληψία κατά συστάδες
- Δειγματοληψία ποσοστών
- Δειγματοληψία χιονόμπαλας (Snowball sampling)
- Δειγματοληψία σκοπιμότητας

Στην συγκεκριμένη έρευνα χρησιμοποιήθηκε η απλή τυχαία δειγματοληψία, με πιθανότητα επιλογής κάθε μονάδας από τον πληθυσμό που μελετάται κατά τη δημιουργία του δείγματος, όπου επιλέξαμε το δείγμα μας τυχαία μεν. όμως μέσα από το σύνολο των ατόμων που εργάζονται στο δημόσιο τομέα ή είναι όργανα διοίκησης Δημόσιων Οργανισμών και έρχονται σε επαφή με το διπλογραφικό σύστημα. Το target group αυτό επιλέχθηκε ώστε το δείγμα να προέρχεται από πρόσωπα που απασχολούνται σε λογιστικά και οικονομικά καθήκοντα που σχετίζονται με την κατάρτιση του προϋπολογισμού, την παρακολούθηση ανάλωσης πόρων, τη γενικότερη διοίκηση με βάση τις λογιστικές πληροφορίες και την γενικότερη οικονομική διαχείριση.

ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΙΑ ΑΠΑΝΤΗΣΕΩΝ

Αξιοπιστία κλιμάκων ερωτηματολογίου

Υποενότητα ερωτηματολογίου	Συντελεστής α του Cronbach	Πλήθος μεταβλητών
Στάση και αντίληψη απέναντι στο νέο δημόσιο λογιστικό	0.94	13
Παράγοντες και συντελεστές εφαρμογής νέου δημόσιου λογιστικού	0.91	5
Διαδικασίες και πόροι για την ανάπτυξη εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος	0.68	5
Αποτελέσματα και συμπεράσματα	0.55	4

Σύμφωνα με τον πίνακα αξιοπιστίας των κλιμάκων του ερωτηματολογίου (Πίνακας 1) παρατηρείται ότι ο συντελεστής αξιοπιστίας α του Cronbach για τον δεύτερο άξονα του ερευνητικού εργαλείου «Στάση και αντίληψη απέναντι στο νέο δημόσιο λογιστικό» ισούται με $\alpha=0.94$. Η τιμή αυτή υποδεικνύει πολύ υψηλή εσωτερική συνοχή και αξιοπιστία του δεύτερου άξονα του ερωτηματολογίου για το συγκεκριμένο δείγμα. Ο τρίτος άξονας του ερωτηματολογίου αποτελείται από 5 ερωτήσεις και αναφέρεται σε παράγοντες και συντελεστές εφαρμογής του νέου δημόσιου λογιστικού. Ο συντελεστής για τη συγκεκριμένη υποκλίμακα ισούται με $\alpha=0.91$. Η τιμή αυτή υποδεικνύει πολύ υψηλή εσωτερική συνοχή και αξιοπιστία του τρίτου άξονα του ερωτηματολογίου για το συγκεκριμένο δείγμα. Ο τέταρτος άξονας του ερωτηματολογίου αποτελείται από 5 ερωτήσεις και αναφέρεται σε διαδικασίες και πόρους για την ανάπτυξη εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος. Ο συντελεστής για τη συγκεκριμένη υποκλίμακα ισούται με $\alpha=0.68$. Η τιμή αυτή υποδεικνύει επαρκή εσωτερική συνοχή και αξιοπιστία του τέταρτου άξονα του ερωτηματολογίου για το συγκεκριμένο δείγμα. Ο τελευταίος άξονας του ερωτηματολογίου αποτελείται από 4 ερωτήσεις και αναφέρεται σε αποτελέσματα και συμπεράσματα. Ο συντελεστής για τη συγκεκριμένη υποκλίμακα ισούται με $\alpha=0.55$. Η τιμή αυτή υποδεικνύει μέτρια εσωτερική συνοχή και αξιοπιστία του τελευταίου άξονα του ερωτηματολογίου για το συγκεκριμένο δείγμα.

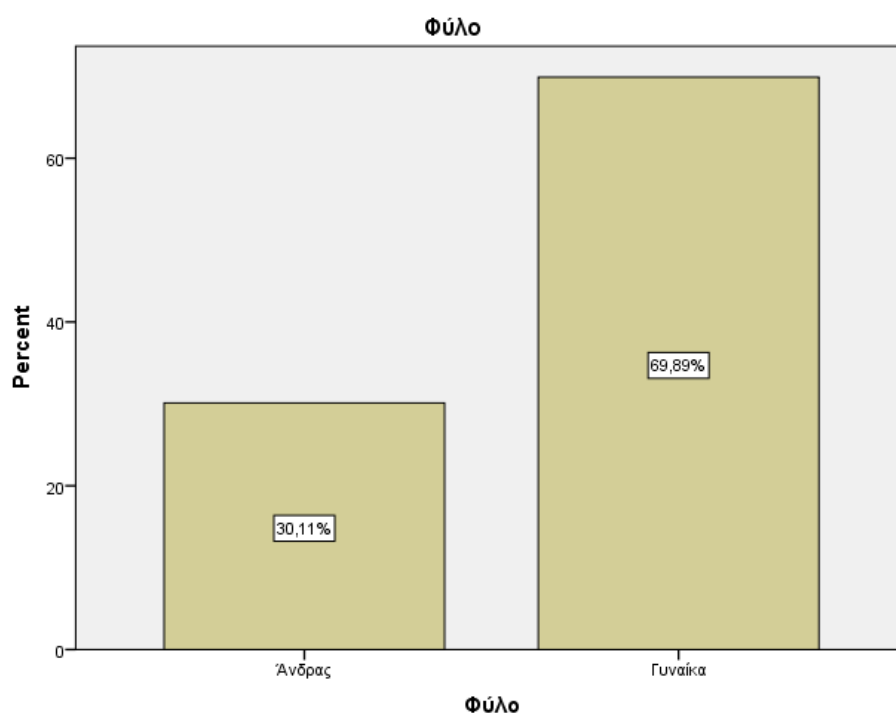
Το στατιστικό πακέτο SPSS v.24 χρησιμοποιήθηκε για την κωδικοποίηση, τη στατιστική επεξεργασία και ανάλυση των δεδομένων της μελέτης. Η στατιστική ανάλυση των δημογραφικών στοιχείων πραγματοποιήθηκε με τη χρήση πινάκων συχνοτήτων και κατάλληλων διαγραμμάτων για ποιοτικές μεταβλητές (ραβδογράμματα). Επιπρόσθετα, πίνακες συχνοτήτων-ποσοστών % εφαρμόστηκαν και για την ανάλυση των υπόλοιπων ενοτήτων της διπλωματικής εργασίας και χρησιμοποιήθηκαν ραβδογράμματα των αντίστοιχων ποσοστών με στόχο τη διαγραμματική αναπαράστασή τους. Οι πίνακες συχνοτήτων θεωρούνται κατάλληλοι για τη διερεύνηση της τάσης των απόψεων του δείγματος σχετικά με αντιλήψεις απέναντι στο νέο δημόσιο λογιστικό, παράγοντες και συντελεστές εφαρμογής νέου δημόσιου λογιστικού, διαδικασίες και πόρους για την ανάπτυξη εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος, καθώς και αποτελέσματα – συμπεράσματα.

Ενότητα 1: ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ

Σύμφωνα με τους πίνακες συχνοτήτων και τα αντίστοιχα ραβδογράμματα που αφορούν τα δημογραφικά χαρακτηριστικά του δείγματος της έρευνας (Πίνακες 2 – 12) διαπιστώνεται ότι η πλειοψηφία του δείγματος (69.9%) είναι γυναίκες, ενώ το υπόλοιπο 30.1% αποτελείται από άνδρες. Οι περισσότεροι συμμετέχοντες της έρευνας (59.1%) ανήκουν στην ηλικιακή ομάδα 46 – 60 ετών, ενώ το υπόλοιπο 40.9% ανήκει στην ηλικιακή ομάδα 31 – 45 ετών. Το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος (45.2%) απασχολούνται στους φορείς ΟΤΑ, ΝΠΔΔ, το 33.3% στο φορέα ΝΠΙΔ, ενώ μόλις το 21.5% απασχολείται στην κεντρική διοίκηση. Περισσότερα από τα μισά άτομα της έρευνας (51.6%) είναι υπάλληλοι Οικονομικής Υπηρεσίας, το 15.1% είναι λογιστές Δημοσίου Οργανισμού, το 9.7% είναι διευθυντές ή προϊστάμενοι Οικονομικής Υπηρεσίας, ενώ μόλις το 4.3% είναι μέλη ΔΣ Δημοσίου Οργανισμού. Επισημαίνεται ότι για το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος (80.6%) περιλαμβάνεται στα καθήκοντά του η χρήση οικονομικών πληροφοριών, σχεδόν για τα μισά άτομα του δείγματος (49.5%) περιλαμβάνεται στα καθήκοντά τους η παρακολούθηση προϋπολογισμού. Από την άλλη πλευρά η οικονομική διαχείριση (15.1%) και η γενικότερη διοίκηση δημόσιου οργανισμού (12.9%) περιλαμβάνονται σε χαμηλότερα ποσοστά στα καθήκοντα των συμμετεχόντων της έρευνας. Τα περισσότερα άτομα του δείγματος (51.6%) είναι απόφοιτοι Δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης, το 38.7% είναι κάτοχοι πτυχίου Τριτοβάθμιας εκπαίδευσης, ενώ μόλις το 9.7% είναι κάτοχοι μεταπτυχιακού διπλώματος.

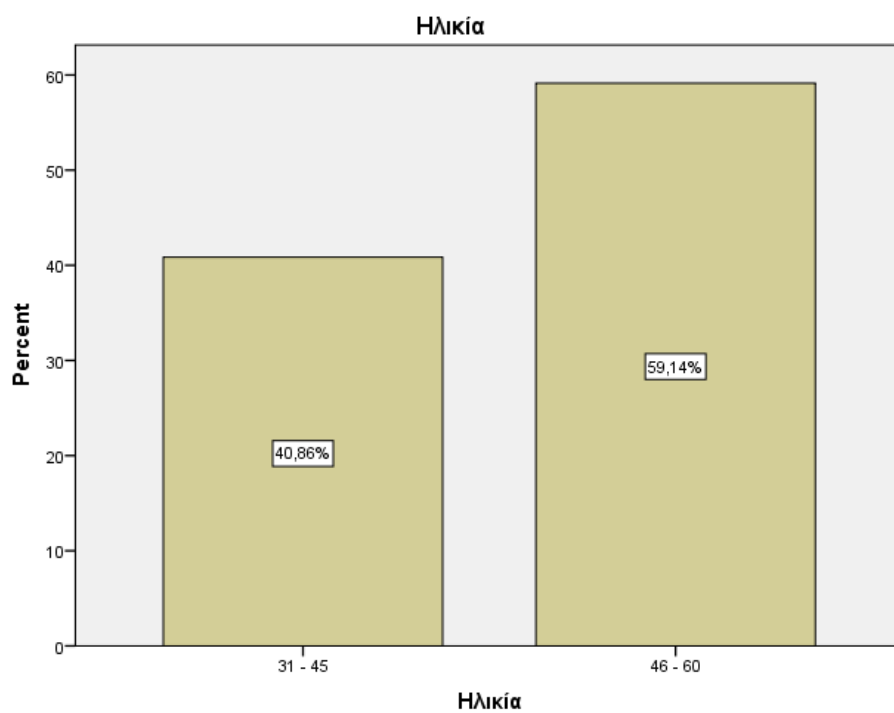
Πίνακας 2: Πίνακας Συχνοτήτων «Φύλο»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Άνδρας	28	30,1
Γυναίκα	65	69,9
Σύνολο	93	100,0



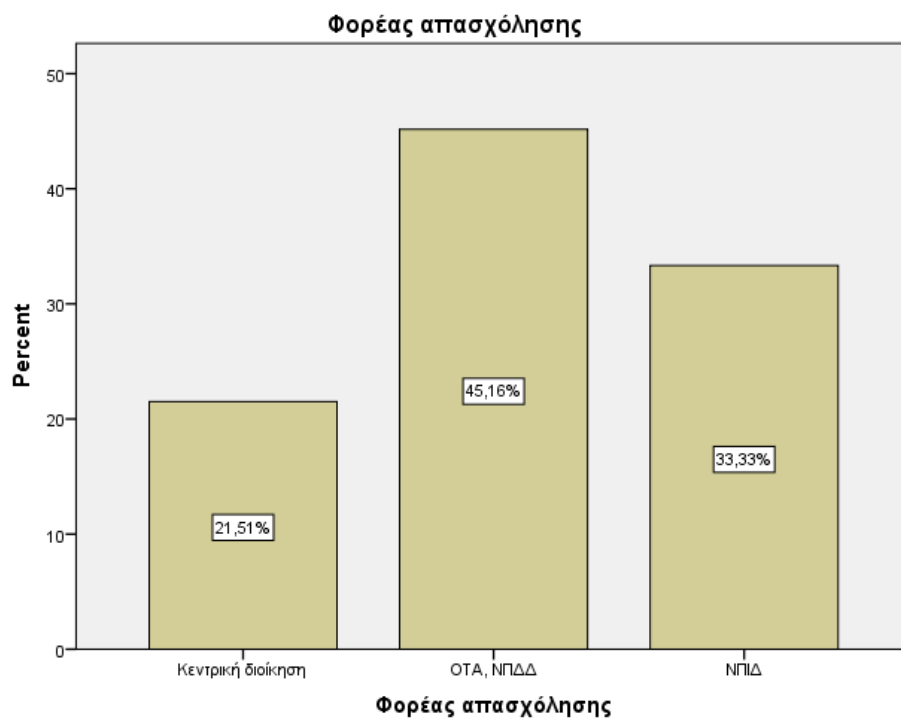
Πίνακας 3: Πίνακες συχνοτήτων «Ηλικία»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
31 - 45	38	40,9
46 - 60	55	59,1
Σύνολο	93	100,0



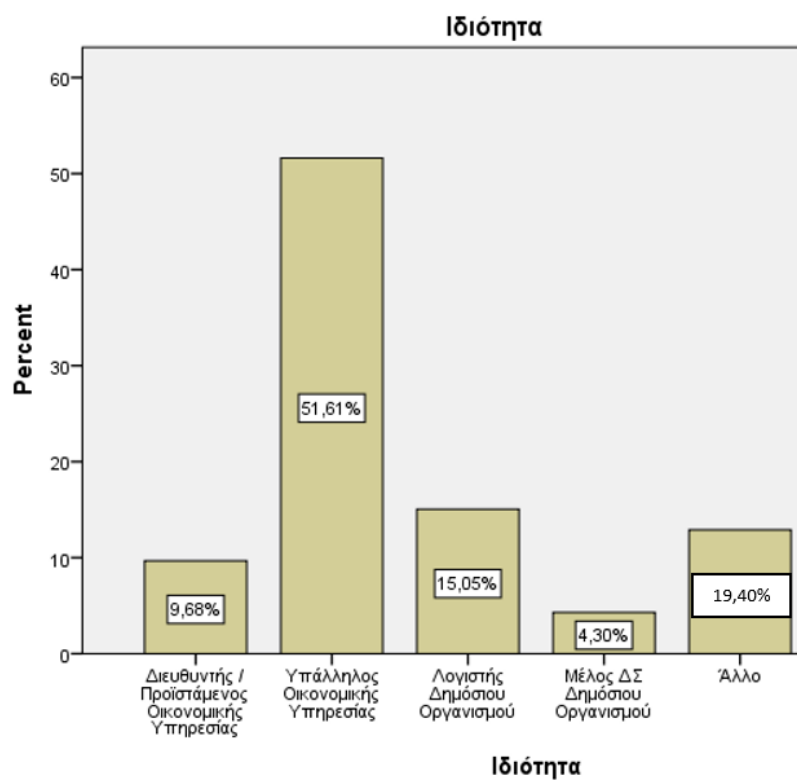
Πίνακας 4: Πίνακας συχνότητων «Φορέας απασχόλησης»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Κεντρική διοίκηση	20	21,5
ΟΤΑ, ΝΠΔΔ	42	45,2
ΝΠΙΔ	31	33,3
Σύνολο	93	100,0



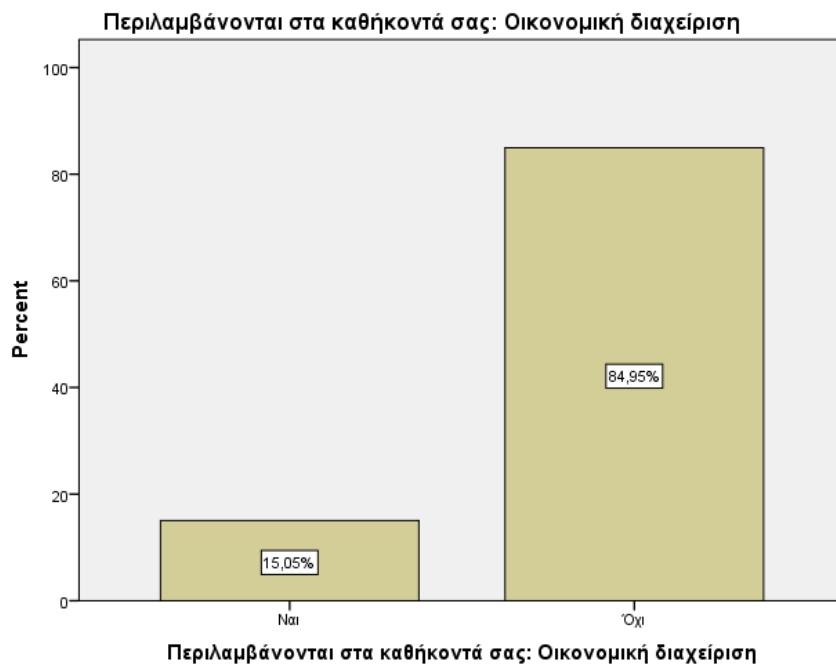
Πίνακας 5: Πίνακας συχνότητων «Ιδιότητα»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Διευθυντής / Προϊστάμενος Οικονομικής Υπηρεσίας	9	9,7
Υπάλληλος Οικονομικής Υπηρεσίας	48	51,6
Λογιστής Δημόσιου Οργανισμού	14	15,1
Μέλος ΔΣ Δημόσιου Οργανισμού	4	4,3
Άλλο	18	19,4
Σύνολο	93	100,0



Πίνακας 6: Πίνακας συχνοτήτων «Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας: Οικονομική διαχείριση»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Ναι	14	15,1
Όχι	79	84,9
Σύνολο	93	100,0



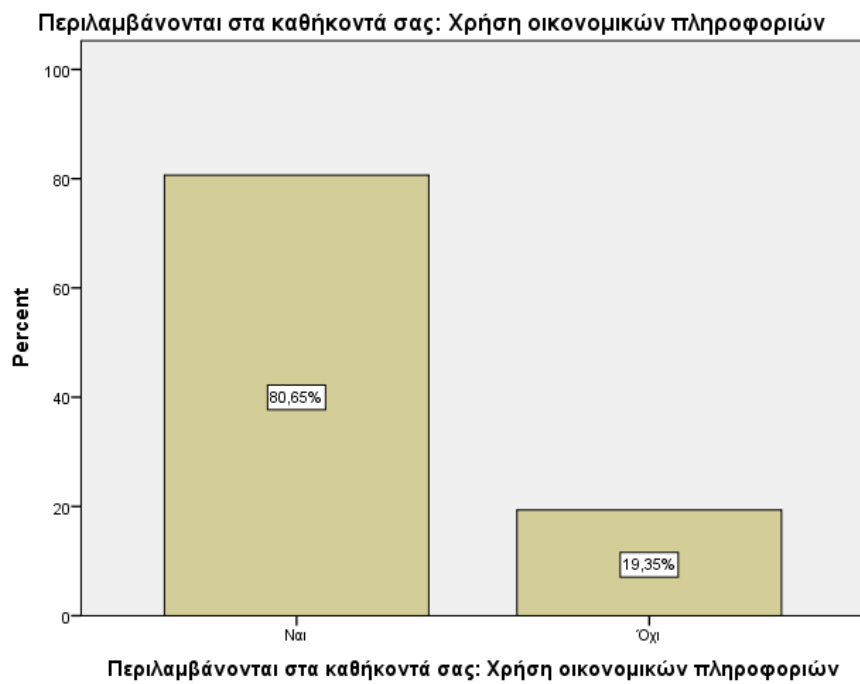
Πίνακας 7: Πίνακας συχνότητας «Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας: Παρακολούθηση προϋπολογισμού»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Ναι	46	49,5
Όχι	47	50,5
Σύνολο	93	100,0



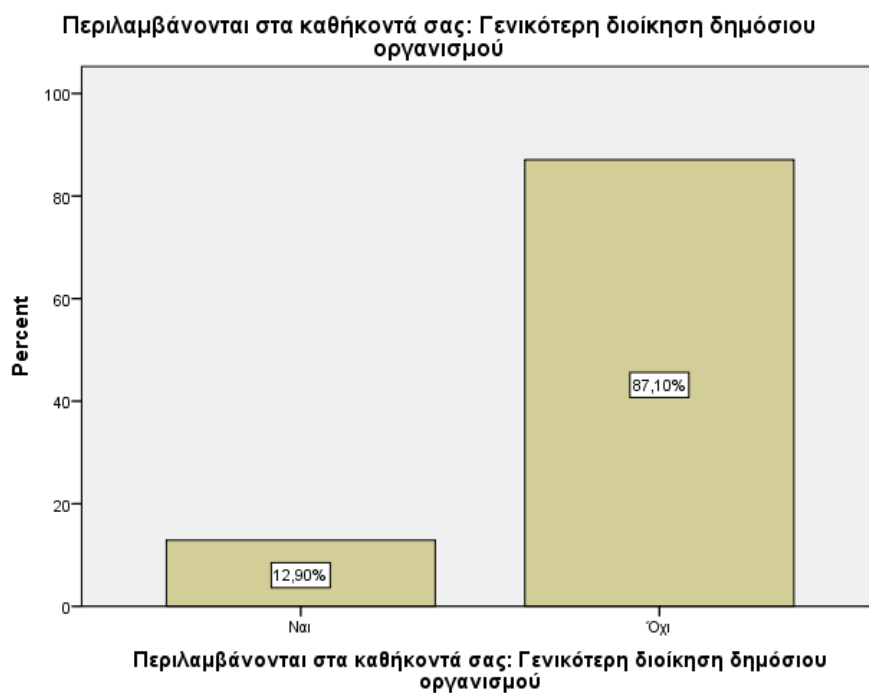
Πίνακας 8: Πίνακας συχνότητας «Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας: Χρήση οικονομικών πληροφοριών»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Ναι	75	80,6
Όχι	18	19,4
Σύνολο	93	100,0



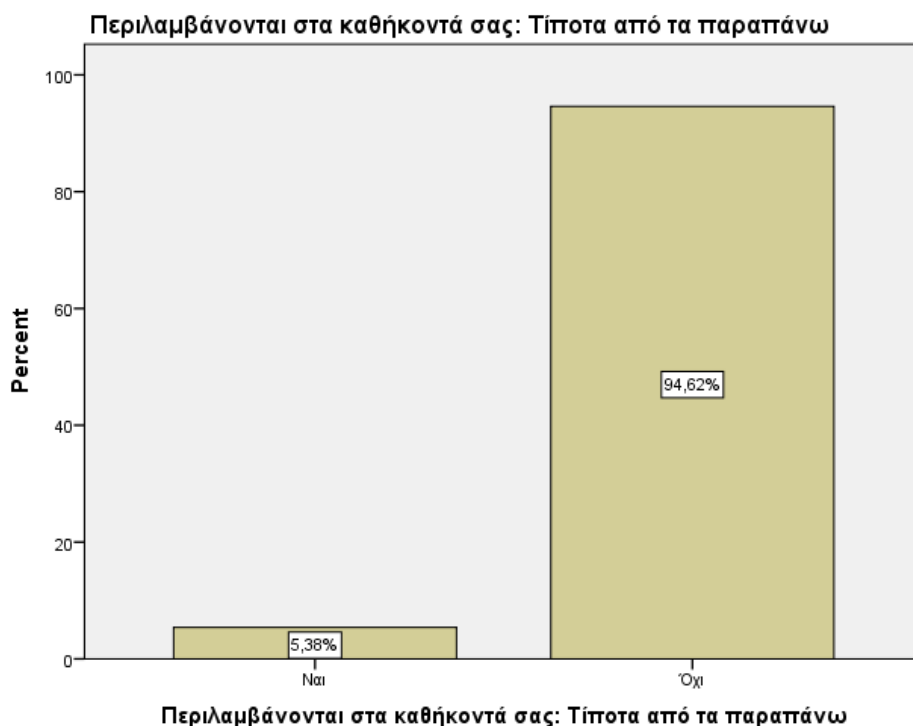
Πίνακας 9: Πίνακας συχνοτήτων «Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας: Γενικότερη διοίκηση δημόσιου οργανισμού»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Ναι	12	12,9
Όχι	81	87,1
Σύνολο	93	100,0



Πίνακας 10: Πίνακας συχνότητων «Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας: Τίποτα από τα παραπάνω»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Ναι	5	5,4
Όχι	88	94,6
Σύνολο	93	100,0

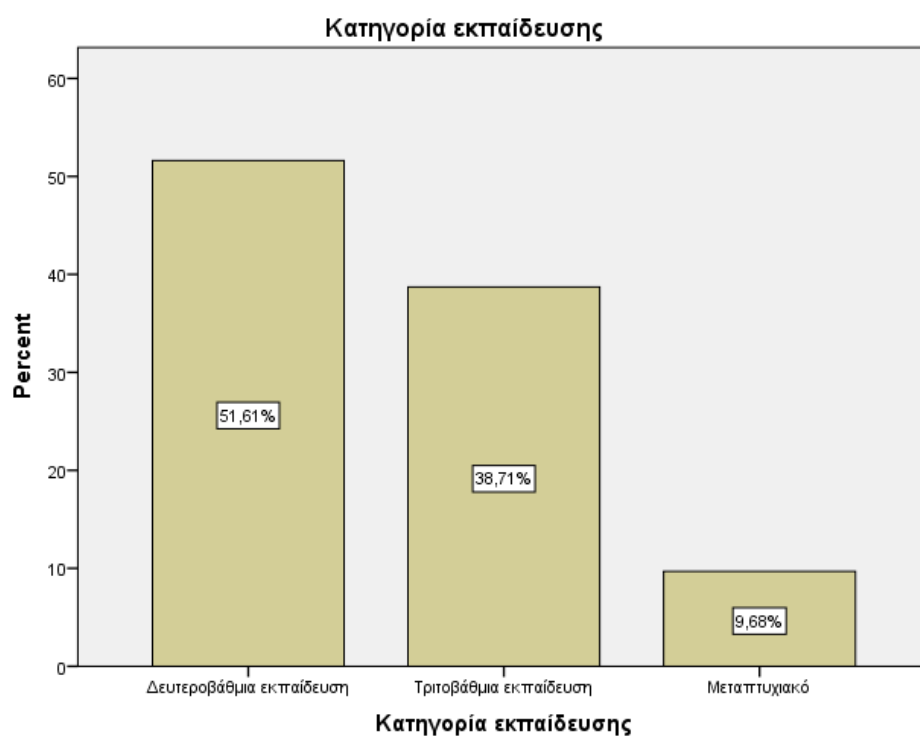


Πίνακας 11: Πίνακας Συχνότητας «Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας»

	Απαντήσεις		Ποσοστό % των περιπτώσεων
	Πλήθος	Ποσοστό %	
Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας: Οικονομική διαχείριση	14	9,2%	15,1%
Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας: Παρακολούθηση προϋπολογισμού	46	30,3%	49,5%
Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας: Χρήση οικονομικών πληροφοριών	75	49,3%	80,6%
Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας: Γενικότερη διοίκηση δημόσιου οργανισμού	12	7,9%	12,9%
Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας: Τίποτα από τα παραπάνω	5	3,3%	5,4%
Σύνολο	152	100,0%	163,4%

Πίνακας 12: Πίνακας συχνοτήτων «Κατηγορία εκπαίδευσης»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Δευτεροβάθμια εκπαίδευση	48	51,6
Τριτοβάθμια εκπαίδευση	36	38,7
Μεταπτυχιακό	9	9,7
Σύνολο	93	100,0



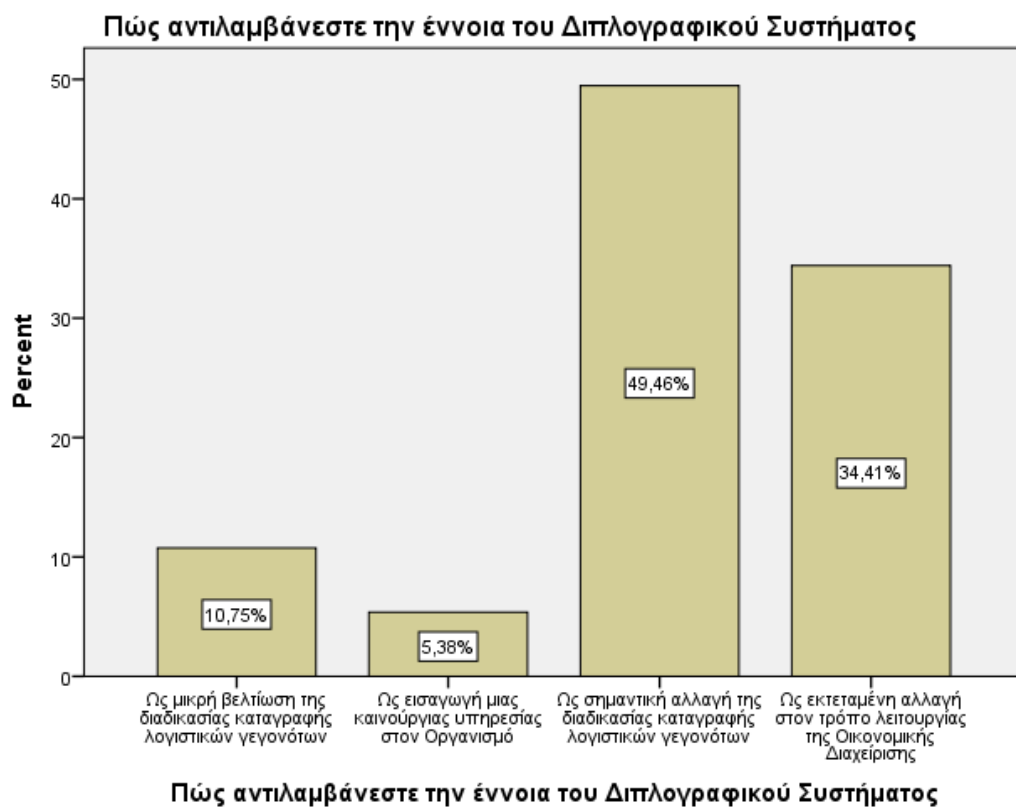
Ενότητα 2: ΣΤΑΣΗ ΚΑΙ ΑΝΤΙΛΗΨΗ ΑΠΕΝΑΝΤΙ ΣΤΟ ΝΕΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ

Σύμφωνα με τους πίνακες συχνοτήτων και τα αντίστοιχα ραβδογράμματα της δεύτερης ενότητας του ερωτηματολογίου σχετικά με τη στάση και την αντίληψη απέναντι στο νέο δημόσιο λογιστικό (πίνακες 13 – 25) παρατηρείται ότι σχεδόν τα μισά άτομα της έρευνας (49.5%) αντιλαμβάνονται την έννοια του Διπλογραφικού Συστήματος ως σημαντική αλλαγή της διαδικασίας καταγραφής λογιστικών γεγονότων, το 34.4% ως εκτεταμένη αλλαγή στον τρόπο λειτουργίας της Οικονομικής Διαχείρισης, το 10.8% ως μικρή βελτίωση της διαδικασίας καταγραφής λογιστικών γεγονότων, ενώ μόλις το 5.4% ως εισαγωγή μιας καινούργιας υπηρεσίας στον Οργανισμό. Σχεδόν οι μισοί συμμετέχοντες (49.5%) θεωρούν ότι το προσωπικό του Φορέα τους γνωρίζει τι είναι το Διπλογραφικό Σύστημα σε μέτριο βαθμό, ενώ μόλις το 3.2% θεωρούν ότι δεν το γνωρίζουν καθόλου. Το μεγαλύτερο μέρος των ερωτηθέντων θεωρούν ότι η χρήση του Διπλογραφικού Συστήματος συμβάλλει σε πολύ μεγάλο βαθμό στην αξιοπιστία των συναλλαγών (37.6%), σε πάρα πολύ μεγάλο βαθμό στην πληροφόρηση της διοίκησης (37.6%) και στις ελεγκτικές διαδικασίες (37.6%). Επιπλέον, σημειώνεται ότι το μεγαλύτερο μέρος του δείγματος (38.7%) γνωρίζει σε μικρό βαθμό το νέο λογιστικό πλαίσιο δημόσιου τομέα ΠΔ 54/2018 “Ορισμός του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης” καθώς και τα νέα Λογιστικά Πρότυπα στα οποία, κατά κύριο λόγο, βασίζεται. Ωστόσο, το 24.7% απάντησε ότι το γνωρίζει σε πάρα πολύ μεγάλο βαθμό, ενώ μόλις το 6.5% δεν το γνωρίζει καθόλου. Το ΠΔ54/2018 διαμορφώνει ένα ενιαίο λογιστικό πλαίσιο που έχει ως στόχο να καλύψει όλες τις ανάγκες χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, βασιζόμενο σε μεγάλο βαθμό στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα, σύμφωνα με το οποίο παρουσιάζεται το σύνολο των απαιτούμενων στοιχείων τα οποία αποτυπώνονται λογιστικά κατ' ακολούθηση της αρχής του δεδουλευμένου. Σε σχέση με τα παραπάνω το μεγαλύτερο τμήμα του δείγματος εκτιμά ότι η καθολική εφαρμογή του θα οδηγήσει σε καλύτερη τεκμηρίωση οικονομικών πράξεων σε πολύ μεγάλο βαθμό (30.1%), σε μείωση γραφειοκρατίας σε μικρό βαθμό (48.4%) και σε ευελιξία σε πολύ μεγάλο βαθμό (30.1%). Επιπρόσθετα, θα οδηγήσει σε καλύτερη διαχείριση πόρων σε πολύ μεγάλο βαθμό (30.1%), σε καλύτερες σχέσεις μεταξύ διοίκησης – εργαζομένων σε μικρό βαθμό (36.6%), καθώς και σε αξιολόγηση των οικονομικών δεδομένων διαχρονικά σε πάρα πολύ μεγάλο βαθμό (39.8%).

Σχεδόν οι μισοί συμμετέχοντες που εργάζονται σε Οργανισμό που έχει ξεκινήσει η συνδυαστική εφαρμογή της Ταμειακής με τη Δεδουλευμένη βάση θεωρούν λίγο εύκολη τη μετάβαση αυτή (49.3%), το 8.2% θεωρεί πάρα πολύ εύκολη τη μετάβαση αυτή, ενώ μόλις το 6.8% δε θεωρεί καθόλου εύκολη τη μετάβαση αυτή.

Πίνακας 13: Πίνακας συχνοτήτων «Πώς αντιλαμβάνεστε την έννοια του Διπλογραφικού Συστήματος»

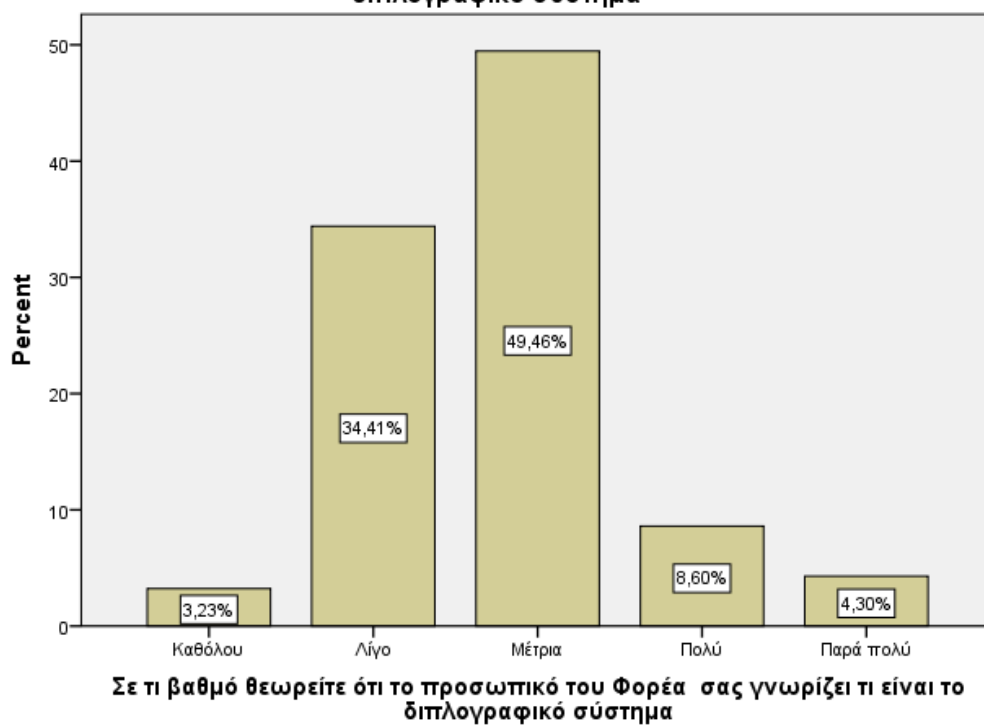
	Συχνότητα	Ποσοστό %
Ως μικρή βελτίωση της διαδικασίας καταγραφής λογιστικών γεγονότων	10	10,8
Ως εισαγωγή μιας καινούργιας υπηρεσίας στον Οργανισμό	5	5,4
Ως σημαντική αλλαγή της διαδικασίας καταγραφής λογιστικών γεγονότων	46	49,5
Ως εκτεταμένη αλλαγή στον τρόπο λειτουργίας της Οικονομικής Διαχείρισης	32	34,4
Σύνολο	93	100,0



Πίνακας 14: Πίνακας συχνότητας «Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι το προσωπικό του Φορέα σας γνωρίζει τι είναι το διπλογραφικό σύστημα»

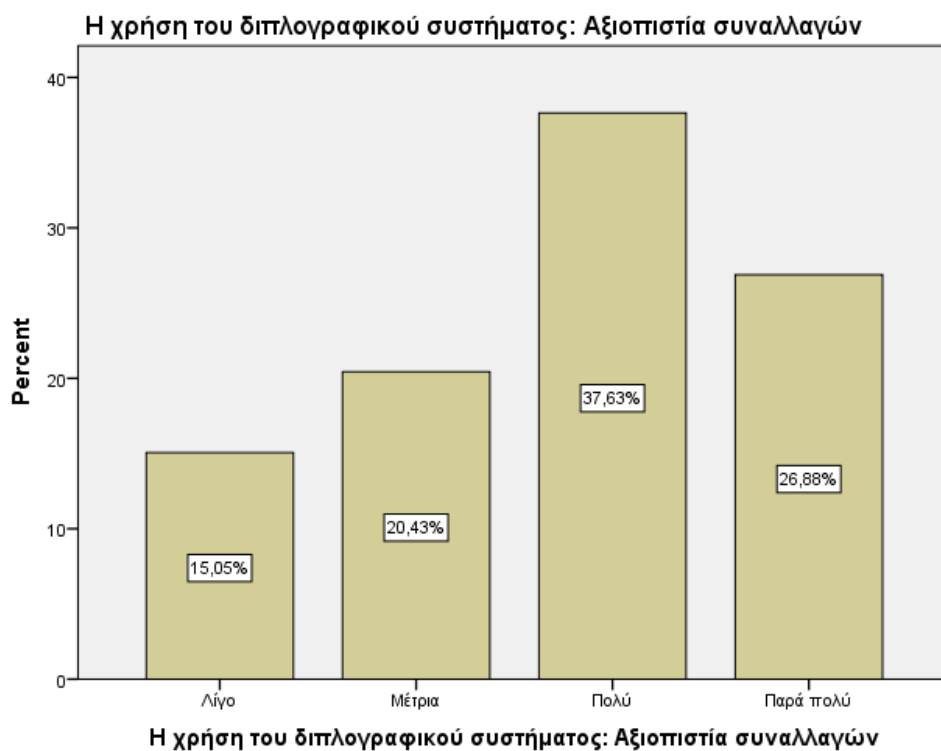
	Συχνότητα	Ποσοστό %
Καθόλου	3	3,2
Λίγο	32	34,4
Μέτρια	46	49,5
Πολύ	8	8,6
Παρά πολύ	4	4,3
Σύνολο	93	100,0

Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι το προσωπικό του Φορέα σας γνωρίζει τι είναι το διπλογραφικό σύστημα



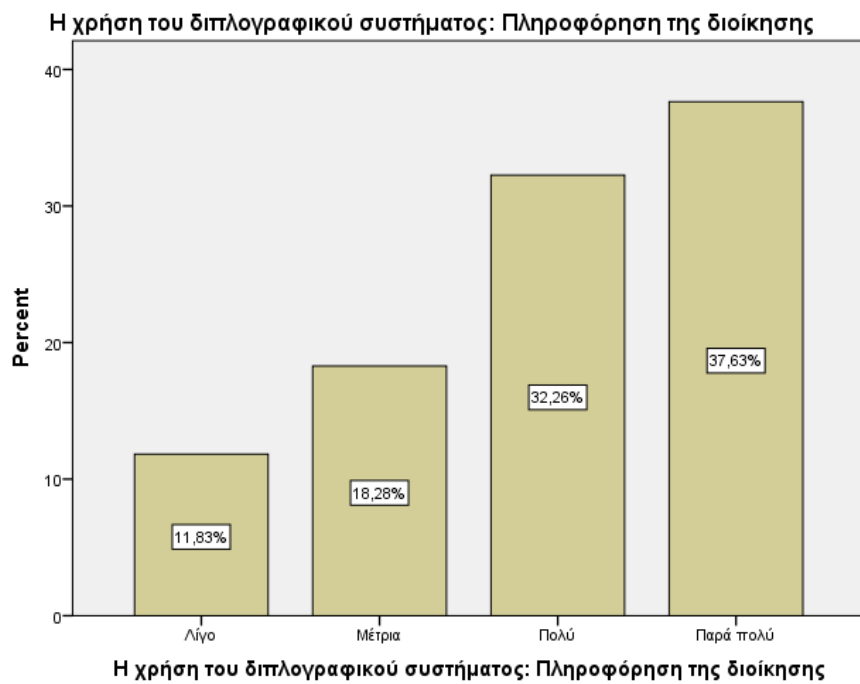
Πίνακας 15: Πίνακας συχνότητας «Η χρήση του διπλογραφικού συστήματος: Αξιοπιστία συναλλαγών»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	14	15,1
Μέτρια	19	20,4
Πολύ	35	37,6
Παρά πολύ	25	26,9
Σύνολο	93	100,0



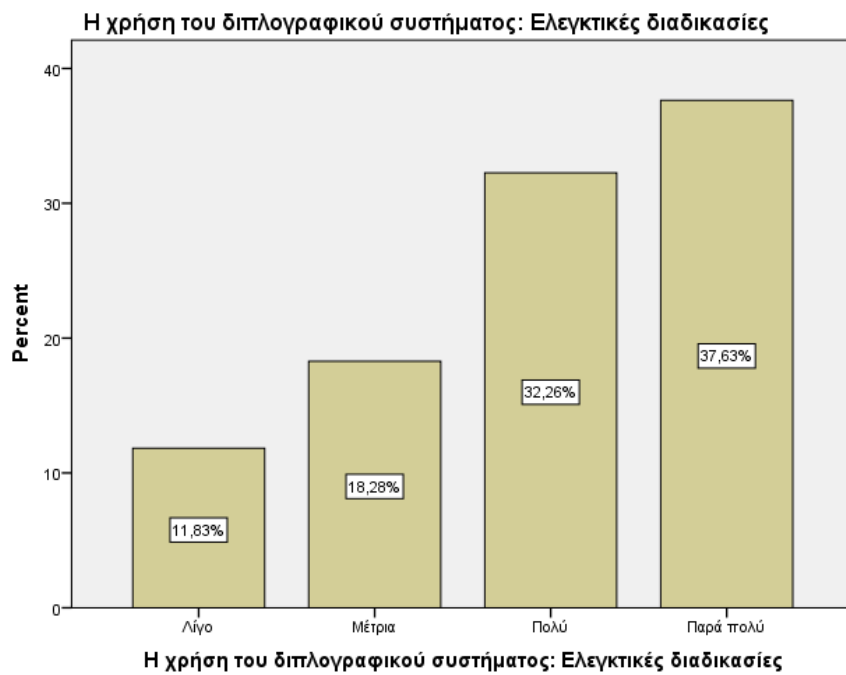
Πίνακας 16: Πίνακας συχνότητων «Η χρήση του διπλογραφικού συστήματος: Πληροφόρηση της διοίκησης»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	11	11,8
Μέτρια	17	18,3
Πολύ	30	32,3
Παρά πολύ	35	37,6
Σύνολο	93	100,0



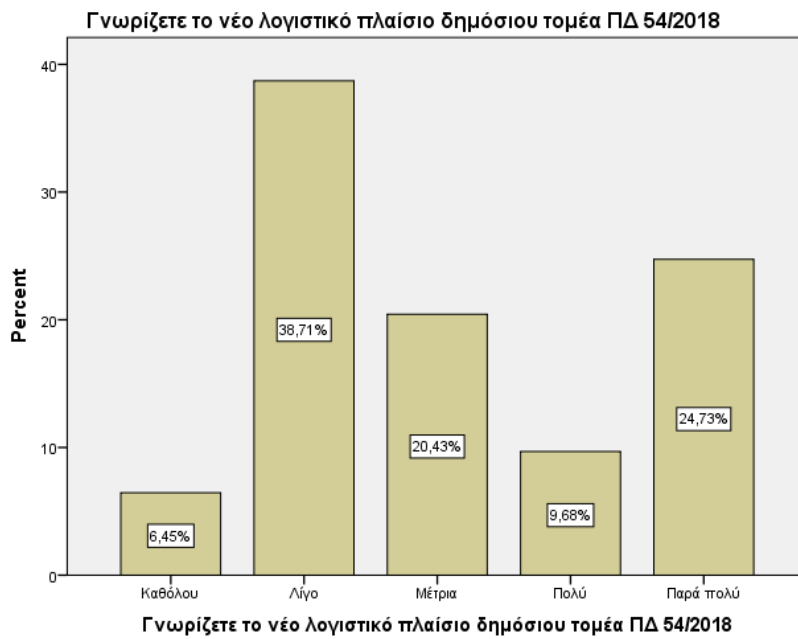
Πίνακας 17: Πίνακας συχνοτήτων «Η χρήση του διπλογραφικού συστήματος: Ελεγκτικές διαδικασίες»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	11	11,8
Μέτρια	17	18,3
Πολύ	30	32,3
Παρά πολύ	35	37,6
Σύνολο	93	100,0



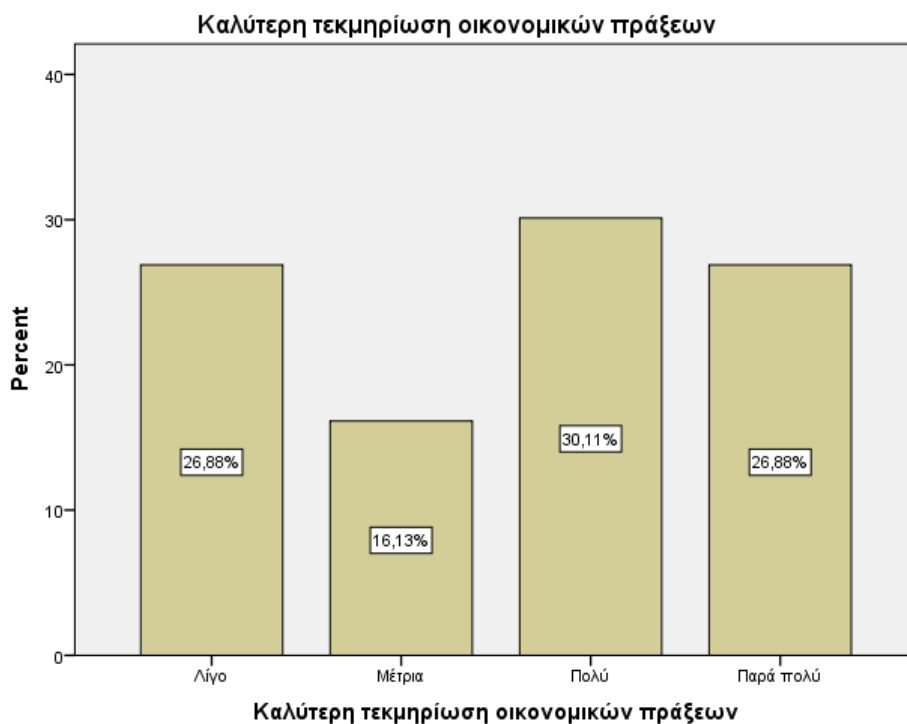
Πίνακας 18: Πίνακας συχνότητων «Γνωρίζετε το νέο λογιστικό πλαίσιο δημόσιου τομέα ΠΔ 54/2018»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Καθόλου	6	6,5
Λίγο	36	38,7
Μέτρια	19	20,4
Πολύ	9	9,7
Παρά πολύ	23	24,7
Σύνολο	93	100,0



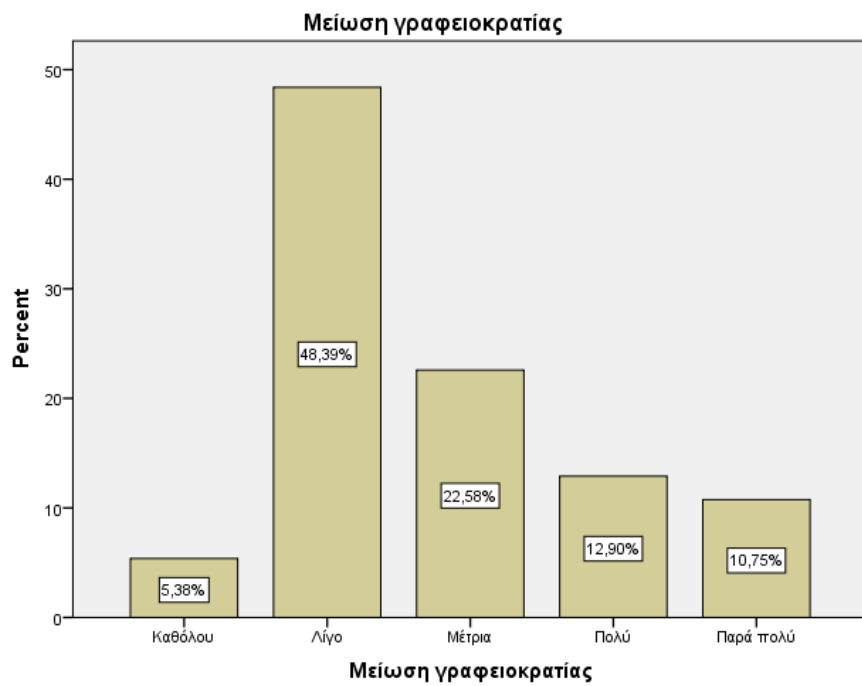
Πίνακας 19: Πίνακας συχνότητας «Καλύτερη τεκμηρίωση οικονομικών πράξεων»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	25	26,9
Μέτρια	15	16,1
Πολύ	28	30,1
Παρά πολύ	25	26,9
Σύνολο	93	100,0



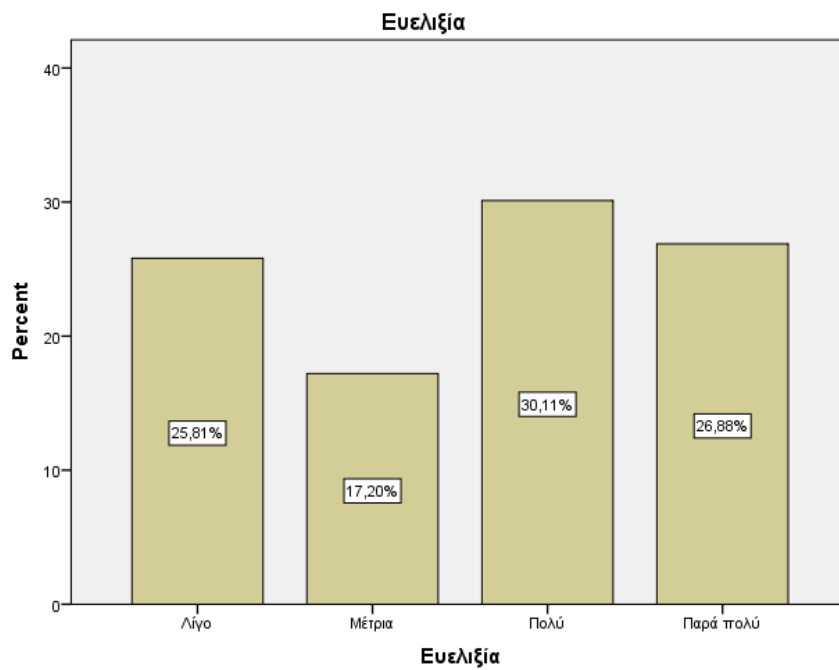
Πίνακας 20: Πίνακας συχνότητων «Μείωση γραφειοκρατίας»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Καθόλου	5	5,4
Λίγο	45	48,4
Μέτρια	21	22,6
Πολύ	12	12,9
Παρά πολύ	10	10,8
Σύνολο	93	100,0



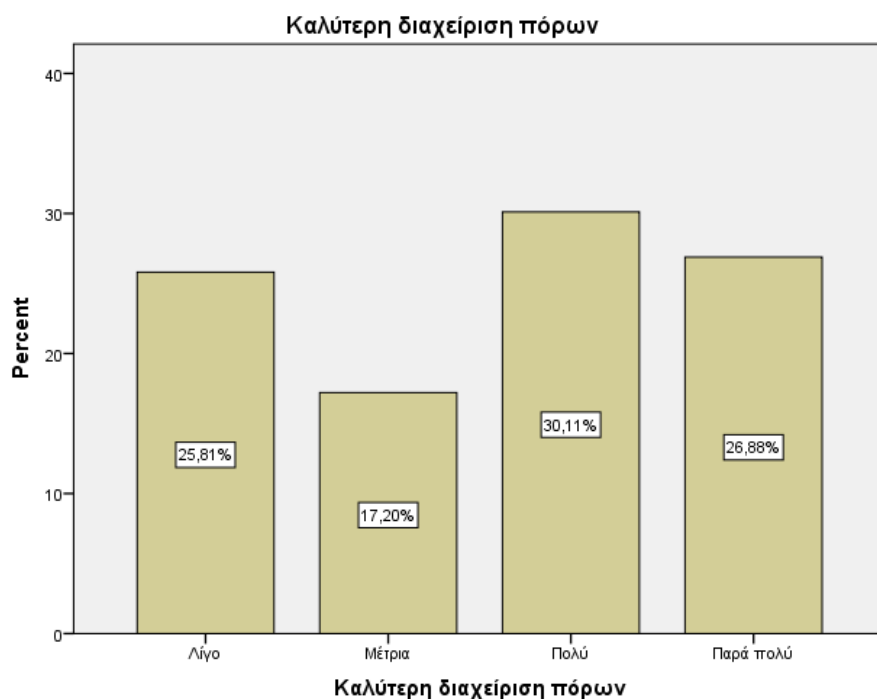
Πίνακας 21: Πίνακας συχνοτήτων «Ευελιξία»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	24	25,8
Μέτρια	16	17,2
Πολύ	28	30,1
Παρά πολύ	25	26,9
Σύνολο	93	100,0



Πίνακας 22: Πίνακας συχνοτήτων «Καλύτερη διαχείριση πόρων»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	24	25,8
Μέτρια	16	17,2
Πολύ	28	30,1
Παρά πολύ	25	26,9
Σύνολο	93	100,0



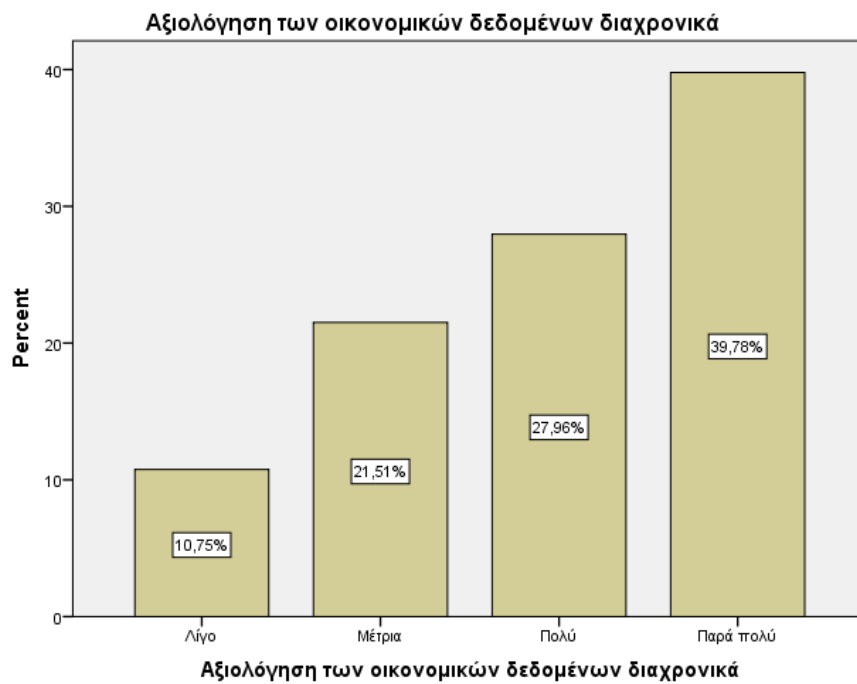
Πίνακας 23: Πίνακας συχνοτήτων «Καλύτερες σχέσεις μεταξύ διοίκησης-εργαζομένων»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Καθόλου	2	2,2
Λίγο	34	36,6
Μέτρια	17	18,3
Πολύ	26	28,0
Παρά πολύ	14	15,1
Σύνολο	93	100,0



Πίνακας 24: Πίνακας συχνότητων «Αξιολόγηση των οικονομικών δεδομένων διαχρονικά»

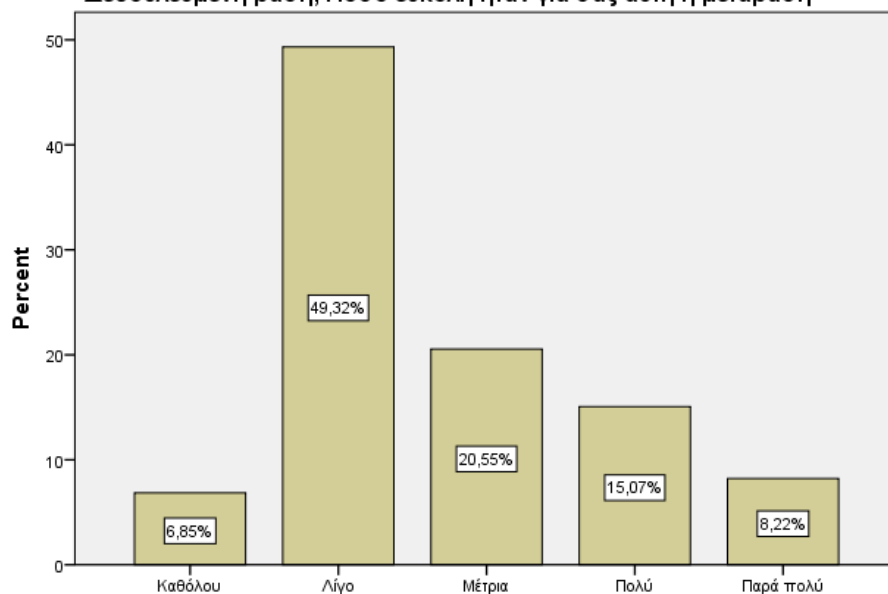
	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	10	10,8
Μέτρια	20	21,5
Πολύ	26	28,0
Παρά πολύ	37	39,8
Σύνολο	93	100,0



Πίνακας 25: Πίνακας συχνοτήτων «Σε Οργανισμό που έχει ξεκινήσει η συνδυαστική εφαρμογή της Ταμειακής με τη Δεδουλευμένη βάση, Πόσο εύκολη ήταν για σας αυτή η μετάβαση»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Καθόλου	5	6,8
Λίγο	36	49,3
Μέτρια	15	20,5
Πολύ	11	15,1
Παρά πολύ	6	8,2
Σύνολο	73	100,0

Σε Οργανισμό που έχει ξεκινήσει η συνδυαστική εφαρμογή της Ταμειακής με τη Δεδουλευμένη βάση, Πόσο εύκολη ήταν για σας αυτή η μετάβαση



Σε Οργανισμό που έχει ξεκινήσει η συνδυαστική εφαρμογή της Ταμειακής με τη Δεδουλευμένη βάση, Πόσο εύκολη ήταν για σας αυτή η μετάβαση

Ενότητα 3: ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΝΕΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

Σύμφωνα με τους πίνακες συχνοτήτων και τα αντίστοιχα ραβδογράμματα της τρίτης ενότητας του ερωτηματολογίου σχετικά με τους παράγοντες και συντελεστές εφαρμογής του νέου δημοσίου λογιστικού (πίνακες 26 – 30) παρατηρείται ότι σχεδόν τα μισά άτομα της έρευνας (49.3%) πιστεύουν σε πάρα πολύ μεγάλο βαθμό ότι έχουν επεκταθεί οι αποφάσεις της διοίκησης χάρη σε αυτή την αλλαγή, το 30.1% θεωρούν ότι έχουν επεκταθεί σε πολύ μεγάλο βαθμό, ενώ μόλις το 9.6% θεωρούν ότι έχουν επεκταθεί σε μικρό βαθμό. Το μεγαλύτερο ποσοστό της έρευνας (33.3%) θεωρεί ότι η χρήση διπλογραφικού συστήματος μπορεί να λειτουργήσει ως εργαλείο για μια πιο «διαφανή» διοίκηση σε πάρα πολύ μεγάλο βαθμό, το 30.1% θεωρεί ότι αυτό μπορεί να συμβεί σε πολύ μεγάλο βαθμό, ενώ μόλις το 12.9% θεωρεί ότι αυτό μπορεί να συμβεί μόνο σε μικρό βαθμό. Σχεδόν τα μισά άτομα του δείγματος (49.5%) πιστεύουν σε πάρα πολύ μεγάλο βαθμό ότι γίνεται καλύτερη αποτύπωση των στοιχείων Ενεργητικού και Παθητικού, ώστε αυτό να οδηγήσει στην καλύτερη διαχείρισή τους, ενώ μόλις το 9.7% συμφωνεί σε

μικρό βαθμό με την άποψη αυτή. Πάνω από τους μισούς ερωτηθέντες (55.9%) απάντησαν ότι ο Οργανισμός τους διαθέτει σε μικρό βαθμό ειδικούς στόχους και δράσεις, ώστε να προετοιμαστεί για την αλλαγή αυτή, το 17.2% απάντησε σε μέτριο βαθμό, ενώ το 26.9% απάντησε ότι δεν είναι καθόλου έτοιμος. Οι περισσότεροι συμμετέχοντες απάντησαν ότι ο Φορέας τους έχει πραγματοποιήσει κάποια σχετική δράση κατάρτισης τα τελευταία δύο χρόνια σε μικρό βαθμό (55.9%), το 17.2% απάντησε σε μέτριο βαθμό, ενώ το 26.9% απάντησε ότι ο Φορέας τους δεν έχει πραγματοποιήσει καμία σχετική δράση κατάρτισης τα τελευταία δύο χρόνια.

Πίνακας 26: Πίνακας συχνοτήτων «πόσο πιστεύετε ότι έχουν επεκταθεί οι αποφάσεις της διοίκησης χάρη σε αυτή την αλλαγή»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	7	9,6
Μέτρια	8	11,0
Πολύ	22	30,1
Παρά πολύ	36	49,3
Σύνολο	73	100,0

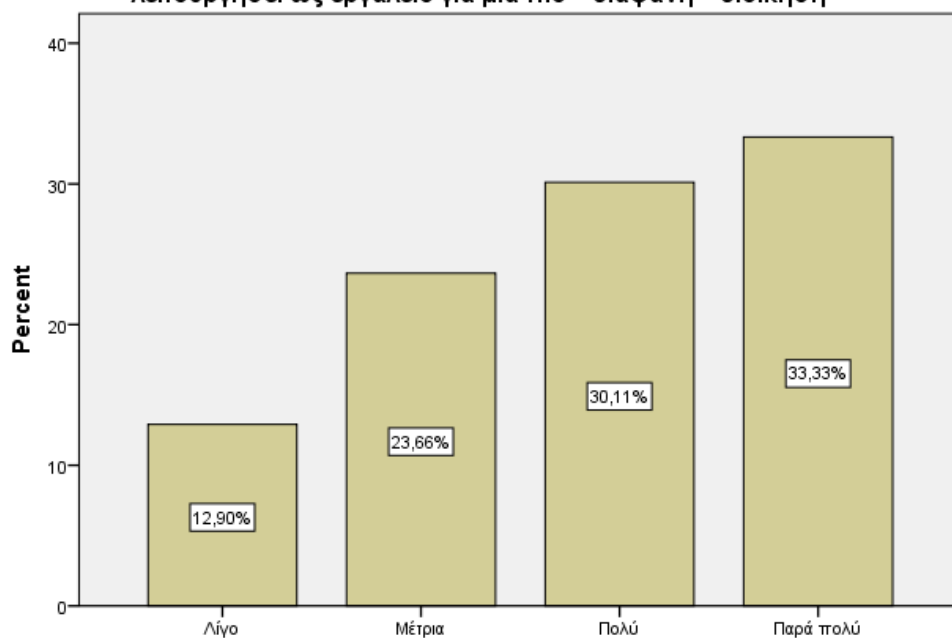
Πόσο πιστεύετε ότι έχουν επεκταθεί οι αποφάσεις της διοίκησης χάρη σε αυτή την αλλαγή



Πίνακας 27: Πίνακας συχνοτήτων «Κατά πόσο θεωρείται ότι η χρήση του διπλογραφικού συστήματος μπορεί να λειτουργήσει ως εργαλείο για μία πιο “διαφανή” διοίκηση»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	12	12,9
Μέτρια	22	23,7
Πολύ	28	30,1
Παρά πολύ	31	33,3
Σύνολο	93	100,0

Κατά πόσο θεωρείται ότι η χρήση του διπλογραφικού συστήματος μπορεί να λειτουργήσει ως εργαλείο για μία πιο “διαφανή” διοίκηση

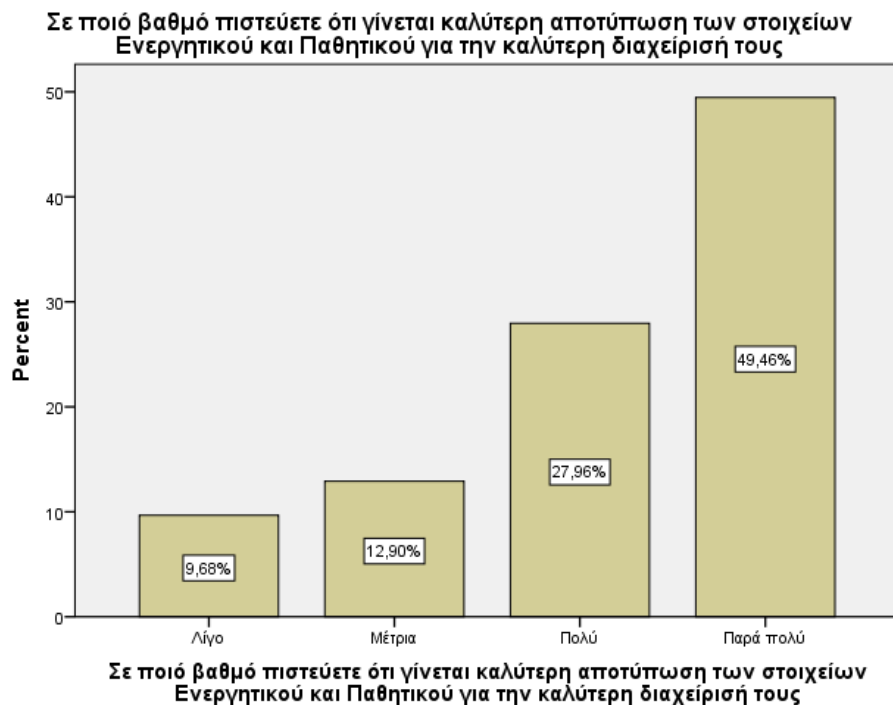


Κατά πόσο θεωρείται ότι η χρήση του διπλογραφικού συστήματος μπορεί να λειτουργήσει ως εργαλείο για μία πιο “διαφανή” διοίκηση

Πίνακας 28: Πίνακας συχνοτήτων «Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι γίνεται καλύτερη αποτύπωση των στοιχείων Ενεργητικού και Παθητικού για την καλύτερη διαχείρισή τους»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	9	9,7
Μέτρια	12	12,9

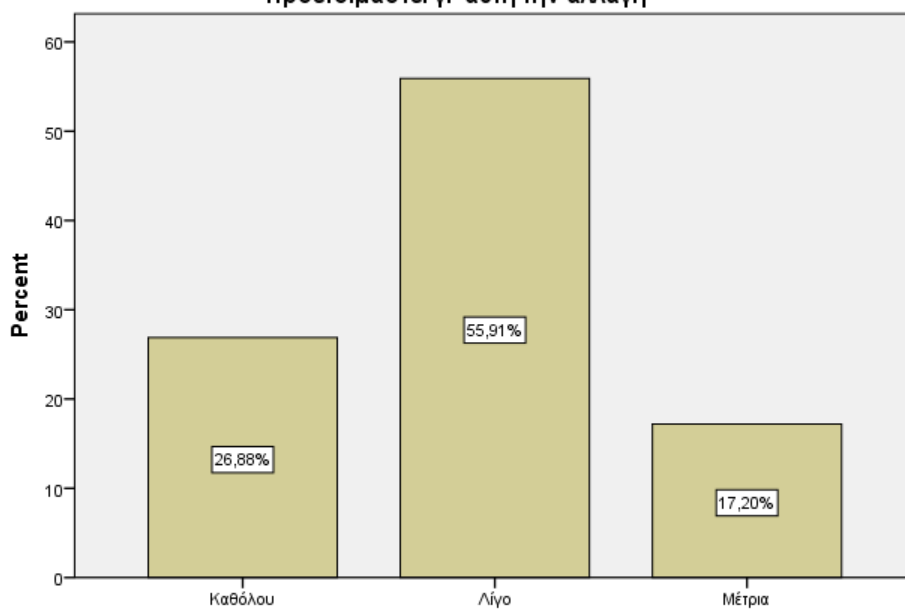
Πολύ	26	28,0
Παρά πολύ	46	49,5
Σύνολο	93	100,0



Πίνακας 29: Πίνακας συχνοτήτων «Σε τι βαθμό διαθέτει ο Οργανισμός σας ειδικούς στόχους και δράσεις ώστε να προετοιμαστεί γι' αυτή την αλλαγή»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Καθόλου	25	26,9
Λίγο	52	55,9
Μέτρια	16	17,2
Σύνολο	93	100,0

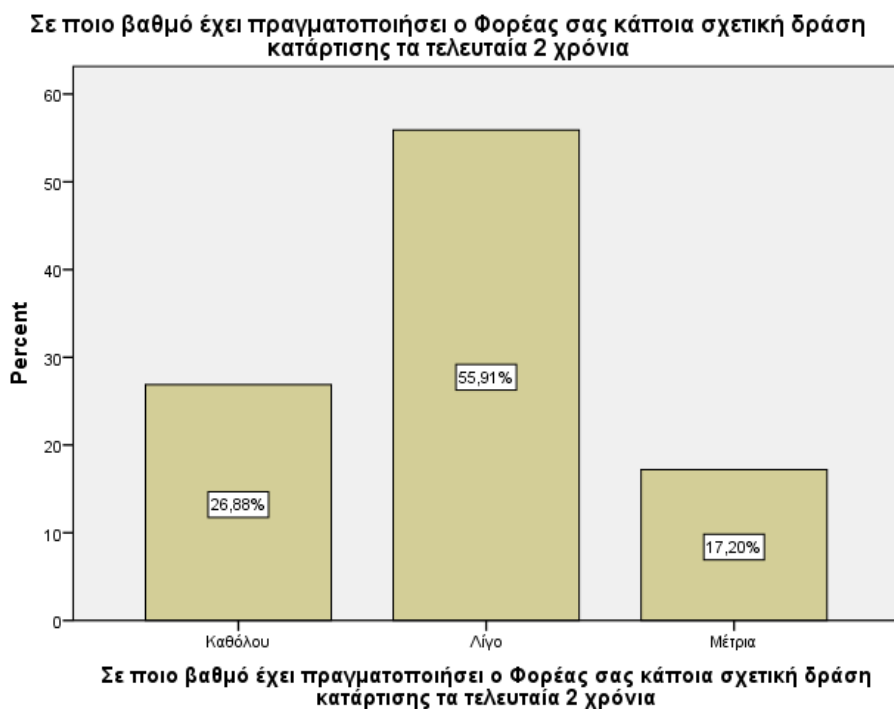
Σε τι βαθμό διαθέτει ο Οργανισμός σας ειδικούς στόχους και δράσεις ώστε να προετοιμαστεί γι' αυτή την αλλαγή



Σε τι βαθμό διαθέτει ο Οργανισμός σας ειδικούς στόχους και δράσεις ώστε να προετοιμαστεί γι' αυτή την αλλαγή

Πίνακας 30: Πίνακας συχνότητων «Σε ποιο βαθμό έχει πραγματοποιήσει ο Φορέας σας κάποια σχετική δράση κατάρτισης τα τελευταία 2 χρόνια»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Καθόλου	25	26,9
Λίγο	52	55,9
Μέτρια	16	17,2
Σύνολο	93	100,0



Ενότητα 4: ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΚΑΙ ΠΟΡΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

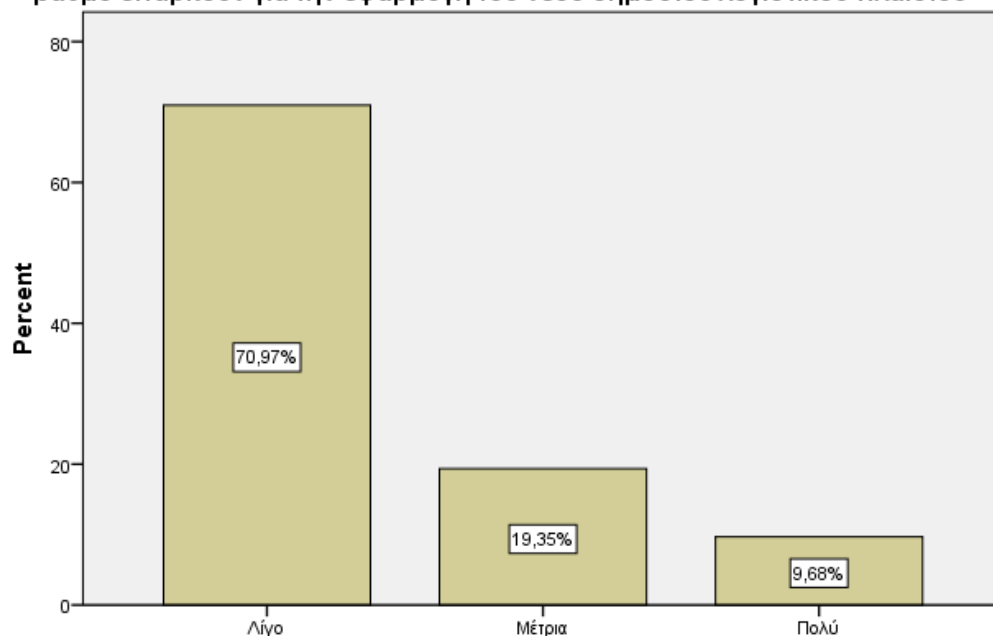
Από τους πίνακες συχνοτήτων και τα αντίστοιχα ραβδογράμματα της τέταρτης ενότητας του ερωτηματολογίου σχετικά με τις διαδικασίες και τους πόρους για την ανάπτυξη εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος (πίνακες 31 – 35) επισημαίνεται ότι η συντριπτική πλειοψηφία του δείγματος (71%) απάντησε ότι τα πληροφοριακά συστήματα (Software) και οι υπάρχουσες υποδομές επαρκούν σε μικρό βαθμό για την εφαρμογή του νέου δημοσίου λογιστικού πλαισίου, ενώ μόλις το 9.7% απάντησε ότι επαρκούν σε πολύ μεγάλο βαθμό. Το μεγαλύτερο μέρος της έρευνας (32.3%) θεωρεί ότι κατά την εφαρμογή του νέου δημοσίου λογιστικού θα ισχύσει σε πολύ μεγάλο βαθμό ο νόμος της αδράνειας, δηλαδή η αντίδραση του ανθρώπινου παράγοντα σε αλλαγές. Αντίθετα, το 24.7% διαφωνεί και θεωρεί ότι θα ισχύσει σε μικρό βαθμό ο νόμος της αδράνειας. Η πλειοψηφία του δείγματος (54.8%) πιστεύουν σε μικρό βαθμό ότι οι υπάρχοντες ανθρωπίνι πόροι και με τη σημερινή κατάσταση είναι σε θέση να ανταπεξέλθουν για την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού, ενώ μόλις το 4.3% συμφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή. Το 30.1% πιστεύουν ότι κατά την εφαρμογή του νέου δημοσίου λογιστικού το προσωπικό χρειάζεται επιπλέον κατάρτιση και επιμόρφωση σε πάρα πολύ μεγάλο

βαθμό, ενώ μόλις το 4.3% είναι απόλυτα αντίθετοι με την άποψη αυτή και θεωρούν ότι δε χρειάζεται το προσωπικό καμία επιμόρφωση. Κατά την εφαρμογή του νέου δημοσίου λογιστικού το μεγαλύτερο μέρος του δείγματος (35.5%) πιστεύουν σε μέτριο βαθμό ότι θα γίνουν αλλαγές στα καθήκοντα των εργαζομένων που θα ασχοληθούν με αυτό, το 32.3% συμφωνούν με την άποψη αυτή σε πολύ μεγάλο βαθμό, ενώ το ίδιο ποσοστό (32.3%) συμφωνούν με την άποψη αυτή σε μικρό βαθμό.

Πίνακας 31: Πίνακας συχνοτήτων «Τα πληροφοριακά συστήματα (Software) και οι υπάρχουσες υποδομές σε ποιο βαθμό επαρκούν για την εφαρμογή του νέου δημοσίου λογιστικού πλαισίου»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	66	71,0
Μέτρια	18	19,4
Πολύ	9	9,7
Σύνολο	93	100,0

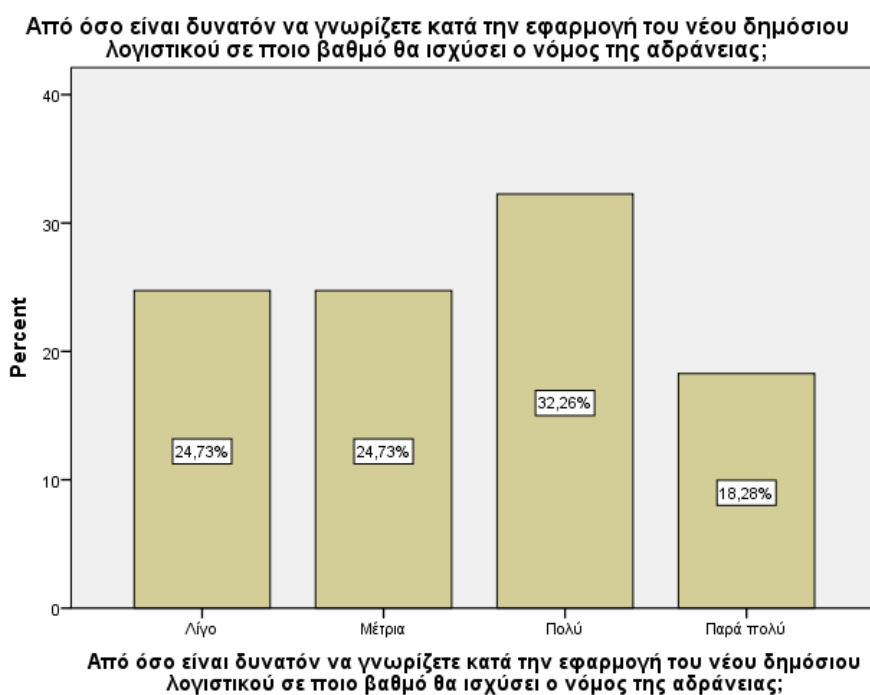
Τα πληροφοριακά συστήματα (Software) και οι υπάρχουσες υποδομές σε ποιο βαθμό επαρκούν για την εφαρμογή του νέου δημοσίου λογιστικού πλαισίου



Τα πληροφοριακά συστήματα (Software) και οι υπάρχουσες υποδομές σε ποιο βαθμό επαρκούν για την εφαρμογή του νέου δημοσίου λογιστικού πλαισίου

Πίνακας 32: Πίνακας συχνοτήτων «Από όσο είναι δυνατόν να γνωρίζετε κατά την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού σε ποιο βαθμό θα ισχύσει ο νόμος της αδράνειας;»

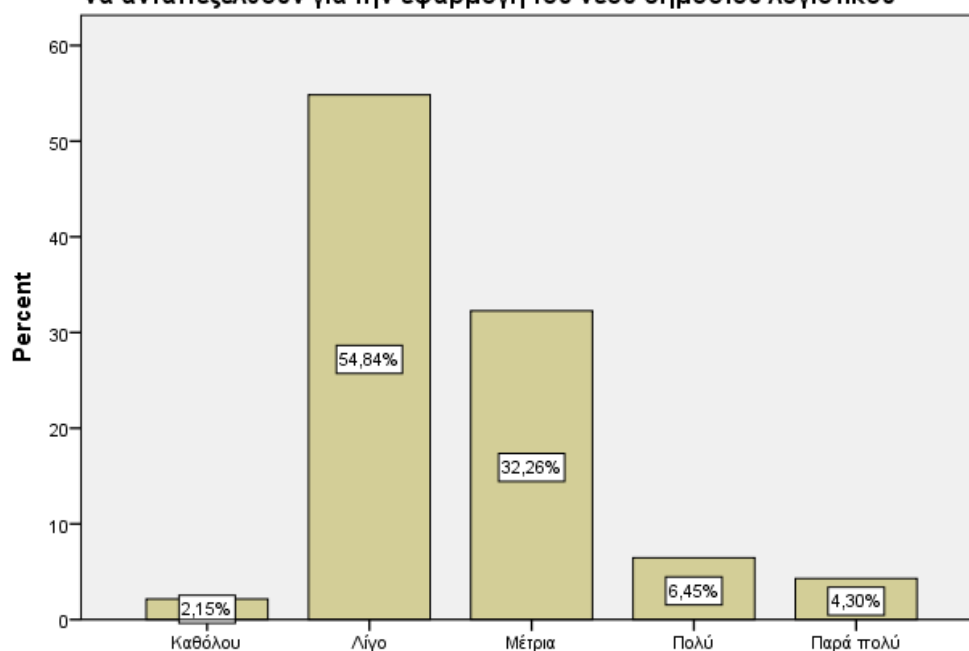
	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	23	24,7
Μέτρια	23	24,7
Πολύ	30	32,3
Παρά πολύ	17	18,3
Σύνολο	93	100,0



Πίνακας 33: Πίνακας συχνοτήτων «Οι υπάρχοντες ανθρώπινοι πόροι και με την σημερινή κατάσταση είναι σε θέση να ανταπεξέλθουν για την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Καθόλου	2	2,2
Λίγο	51	54,8
Μέτρια	30	32,3
Πολύ	6	6,5
Παρά πολύ	4	4,3
Σύνολο	93	100,0

Οι υπάρχοντες ανθρώπινοι πόροι και με την σημερινή κατάσταση είναι σε θέση να ανταπεξέλθουν για την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού

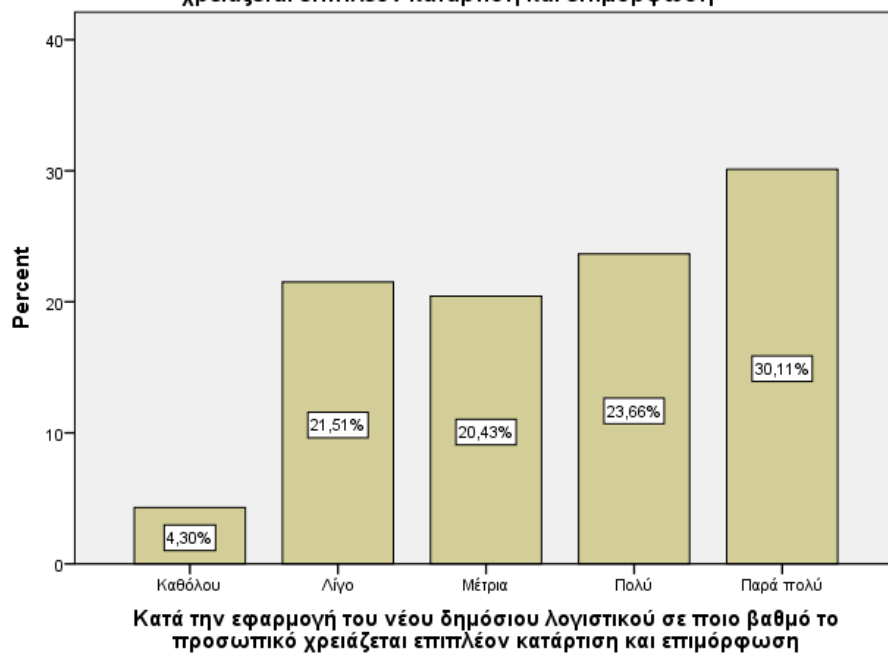


Οι υπάρχοντες ανθρώπινοι πόροι και με την σημερινή κατάσταση είναι σε θέση να ανταπεξέλθουν για την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού

Πίνακας 34: Πίνακας συχνοτήτων «Κατά την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού σε ποιο βαθμό το προσωπικό χρειάζεται επιπλέον κατάρτιση και επιμόρφωση»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Καθόλου	4	4,3
Λίγο	20	21,5
Μέτρια	19	20,4
Πολύ	22	23,7
Παρά πολύ	28	30,1
Σύνολο	93	100,0

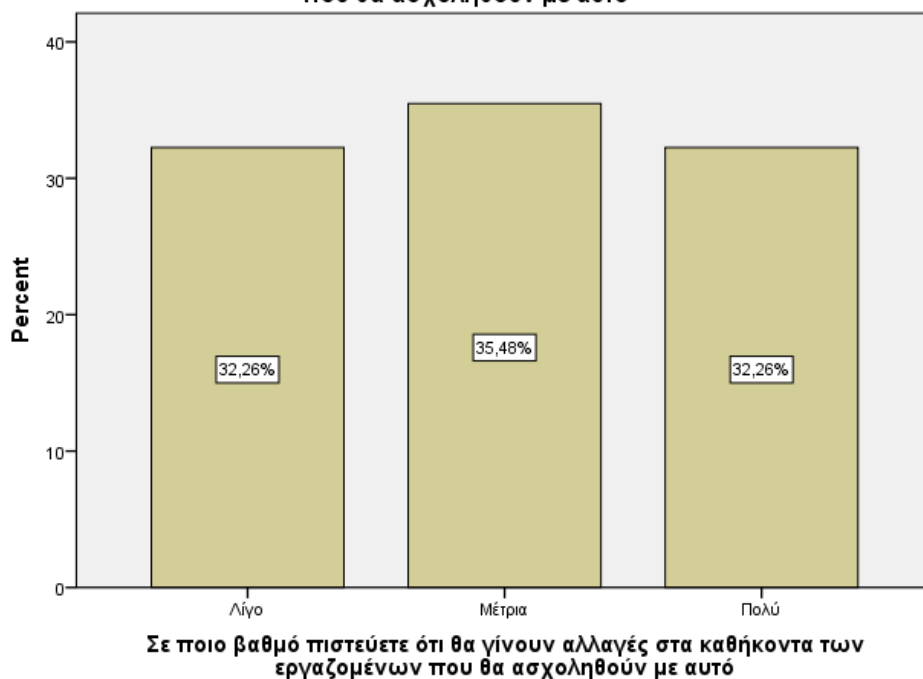
Κατά την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού σε ποιο βαθμό το προσωπικό χρειάζεται επιπλέον κατάρτιση και επιμόρφωση



Πίνακας 35: Πίνακας συχνοτήτων «Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι θα γίνουν αλλαγές στα καθήκοντα των εργαζομένων που θα ασχοληθούν με αυτό»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Λίγο	30	32,3
Μέτρια	33	35,5
Πολύ	30	32,3
Σύνολο	93	100,0

Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι θα γίνουν αλλαγές στα καθήκοντα των εργαζομένων που θα ασχοληθούν με αυτό

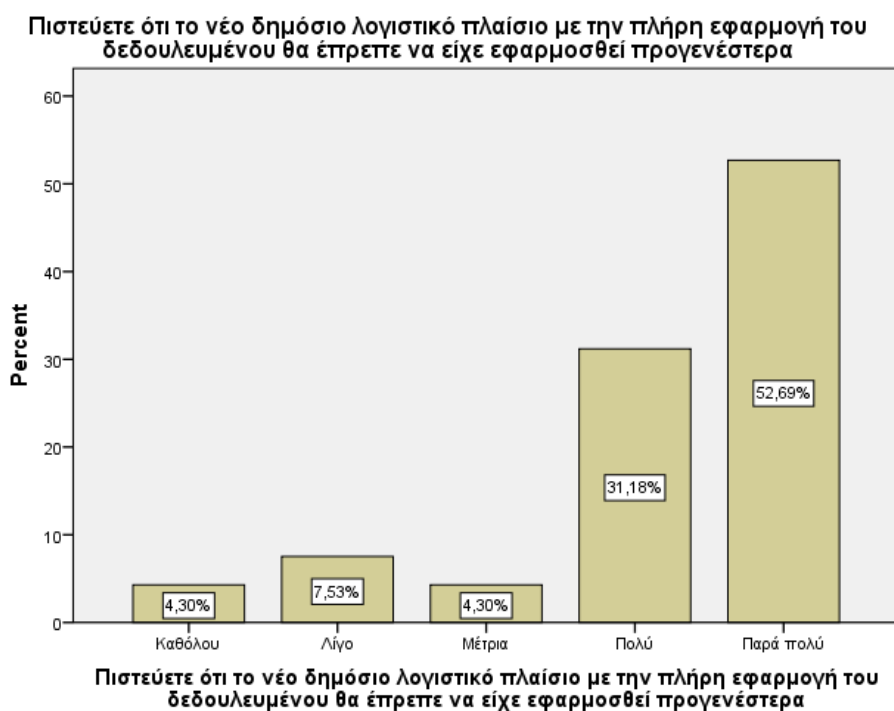


Ενότητα 5: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Από τους πίνακες συχνοτήτων και τα αντίστοιχα ραβδογράμματα της τελευταίας ενότητας του ερωτηματολογίου σχετικά με τα αποτελέσματα και τα συμπεράσματα (πίνακες 36 – 39) παρατηρείται ότι πάνω από τα μισά άτομα της έρευνας (52.7%) πιστεύουν σε πάρα πολύ μεγάλο βαθμό ότι το νέο δημόσιο λογιστικό πλαίσιο με την πλήρη εφαρμογή του δεδουλευμένου θα έπρεπε να είχε εφαρμοστεί προγενέστερα, ενώ μόλις το 4.3% διαφωνούν απόλυτα με την άποψη αυτή. Οι περισσότεροι συμμετέχοντες της έρευνας (82.8%) θεωρούν ότι η χρήση του Διπλογραφικού Συστήματος είναι στοιχείο αξιολόγησης για την ποιότητα των υπηρεσιών ενός Δημόσιου Οργανισμού, ενώ το υπόλοιπο 17.2% απάντησε ότι δεν ξέρει. Η πλειοψηφία του δείγματος (52.7%) πιστεύουν σε πάρα πολύ μεγάλο βαθμό ότι η εφαρμογή του νέου δημοσίου λογιστικού μπορεί να αποτελέσει αφετηρία και αφορμή για σημαντικές αλλαγές και μεταρρυθμίσεις, ενώ μόλις το 4.3% διαφωνεί απόλυτα με την άποψη αυτή. Τέλος, τα περισσότερα άτομα (74.2%) δεν ξέρουν αν το νέο δημόσιο λογιστικό σύστημα, πριν καν εφαρμοστεί καθολικά, χρήζει εκ νέου αναβάθμισης, ενώ το υπόλοιπο 25.8% του δείγματος πιστεύουν ότι δε χρήζει εκ νέου αναβάθμισης.

Πίνακας 36: Πίνακας συχνοτήτων «Πιστεύετε ότι το νέο δημόσιο λογιστικό πλαίσιο με την πλήρη εφαρμογή του δεδουλευμένου θα έπρεπε να είχε εφαρμοσθεί προγενέστερα»

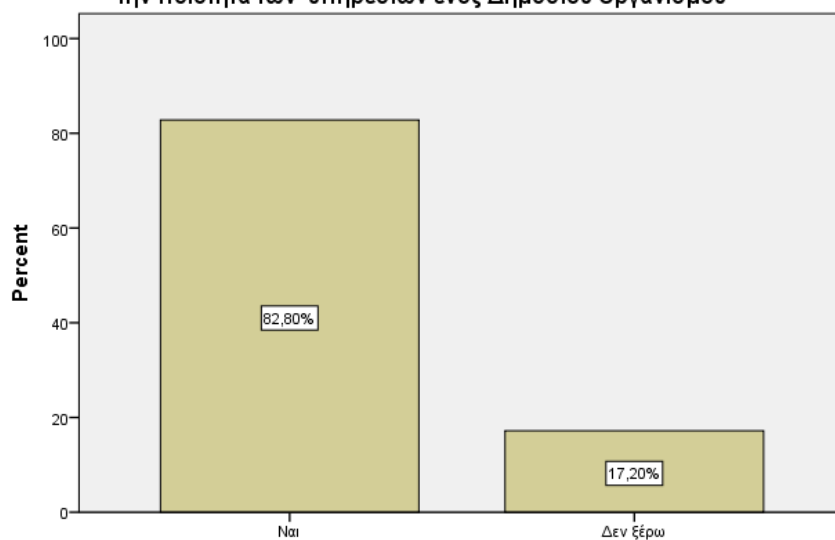
	Συχνότητα	Ποσοστό %
Καθόλου	4	4,3
Λίγο	7	7,5
Μέτρια	4	4,3
Πολύ	29	31,2
Παρά πολύ	49	52,7
Σύνολο	93	100,0



Πίνακας 37: Πίνακας συχνοτήτων «Θεωρείτε ότι η χρήση διπλογραφικού συστήματος είναι στοιχείο αξιολόγησης για την ποιότητα των υπηρεσιών ενός Δημόσιου Οργανισμού»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Ναι	77	82,8
Δεν ξέρω	16	17,2
Σύνολο	93	100,0

Θεωρείτε ότι η χρήση διπλογραφικού συστήματος είναι στοιχείο αξιολόγησης για την ποιότητα των υπηρεσιών ενός Δημόσιου Οργανισμού

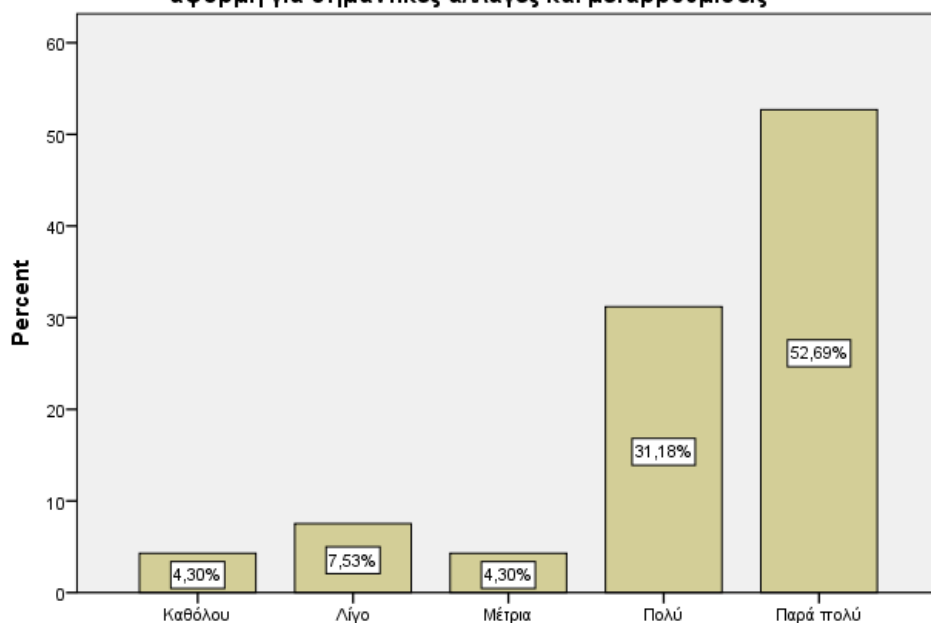


Θεωρείτε ότι η χρήση διπλογραφικού συστήματος είναι στοιχείο αξιολόγησης για την ποιότητα των υπηρεσιών ενός Δημόσιου Οργανισμού

Πίνακας 38: Πίνακας συχνοτήτων «Η εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού μπορεί να αποτελέσει αφετηρία και αφορμή για σημαντικές αλλαγές και μεταρρυθμίσεις»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Καθόλου	4	4,3
Λίγο	7	7,5
Μέτρια	4	4,3
Πολύ	29	31,2
Παρά πολύ	49	52,7
Σύνολο	93	100,0

Η εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού μπορεί να αποτελέσει αφετηρία και αφορμή για σημαντικές αλλαγές και μεταρρυθμίσεις

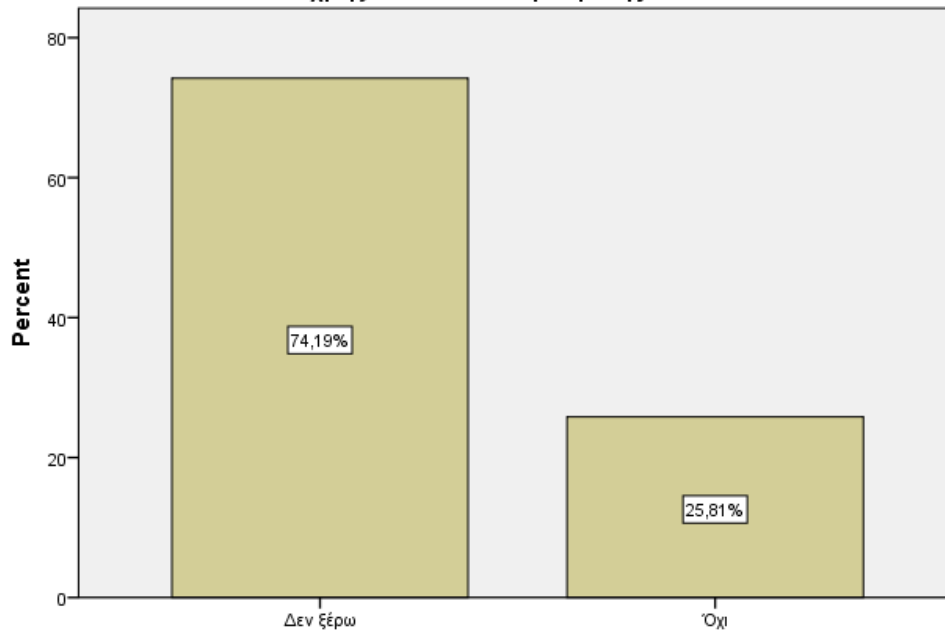


Η εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού μπορεί να αποτελέσει αφετηρία και αφορμή για σημαντικές αλλαγές και μεταρρυθμίσεις

Πίνακας 39: Πίνακας συχνοτήτων «Πιστεύετε ότι το νέο δημόσιο λογιστικό σύστημα, πριν καν εφαρμοστεί καθολικά, χρήζει εκ νέου αναβάθμισης»

	Συχνότητα	Ποσοστό %
Δεν ξέρω	69	74,2
Όχι	24	25,8
Σύνολο	93	100,0

Πιστεύετε ότι το νέο δημόσιο λογιστικό σύστημα, πριν καν εφαρμοστεί καθολικά, χρήζει εκ νέου αναβάθμισης



Πιστεύετε ότι το νέο δημόσιο λογιστικό σύστημα, πριν καν εφαρμοστεί καθολικά, χρήζει εκ νέου αναβάθμισης

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΛΛΗΝΟΓΛΩΣΣΗ

- Βενιέρης, Γ., (2012). Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα, (Άρθρο στο Περιοδικό Accountancy greece)
- Βενιέρης, Γ., Κοεν, Σ., (2012), International Public Sector Accounting Standards: Μια πρότη γνωριμία με τα πρότυπα. Αθήνα: Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών
- Γανέλης, Ε., (2019). Διπλωματική εργασία «Το νέο Ελληνικό Δημόσιο Λογιστικό Πλαίσιο (ΠΔ 54/2018) στην διαδικασία λήψης αποφάσεων σε μονάδες και οργανισμούς του δημόσιου τομέα». Πανεπιστήμιο Αιγαίου
- Γενικός Επιθεωρητής Δημόσιας Διοίκησης (2018). Εγχειρίδιο Εσωτερικού Ελέγχου για την Ελληνική Δημόσια Διοίκηση, Διαθέσιμο στο https://aead.gr/images/manuals/manual_internal_audit_public_sector.pdf , 10/03/2021
- Γκουζής, Α. (1991). Δημόσιο Λογιστικό, Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλα
- ΕΣΠΑ. (2019). Γενικό Λογιστήριο του Κράτους. Διαθέσιμο στο: <https://www.espa.gr/el/Pages/DictionaryFS.aspx?item=59> (10-3-2021)
- Ζαφειρίου Γεωργία, (2003). Ορισμός Μεθοδολογίας ερωτηματολογίου. Διαθέσιμο: <http://bit.ly/1yi02W3>
- Ζαφειρόπουλος, Κ., (2005), Πως γίνεται μια επιστημονική εργασία;: επιστημονική έρευνα και συγγραφή εργασιών, Αθήνα: Εκδόσεις Κριτική
- Θεοδοσιάδου, Χ., & Καγιαβάς, Λ. (2013). Η μετάβαση από το Απλογραφικό Σύστημα του Δημοσίου Λογιστικού στο Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα και η συλλειτουργία τους στον Δημόσιο Τομέα.
- ΙΟΒΕ, 2017, Διαθέσιμο στο: http://iobe.gr/docs/research/RES_04_27062017_REP_GR.pdf, 10/3/2021
- Καλαμαράς, Ν., & Καλαμαρά, Α. (2013). Γενική Λογιστική και Εφαρμογή, Αθήνα: Εκδόσεις Σταμούλη
- Καλησπεράτη, Θ., (2018). Διπλωματική εργασία «Η χρησιμότητα του Διπλογραφικού Συστήματος ως εργαλείο διοίκησης, διαφάνειας και νομιμότητας στη Δημόσια Διοίκηση και την Τοπική Αυτοδιοίκηση», Πανεπιστήμιο Πειραιώς

Καραγιάνης, Σ. (2004). Ο Οικονομικός Προγραμματισμός των Ο.Τ.Α. και ο νέος τύπος Προϋπολογισμού - Κ.Υ.Α. 7028/04. Αθήνα: Εκδόσεις Καραναστάση.

Καραγιώργος, Θ., Πετρίδης, Α. (2010). Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα: Θεωρία & Πράξη, Θεσσαλονίκη: Έκδοση: Αλεξοπούλου - Καραγιώργος Ο.Ε

Κάρκαλης, Ι. (2005). Αντιδιαφθορά και Ελεγκτικό Συνέδριο Εφαρμοσμένη Δημοσιονομική Ελεγκτική. Αθήνα: Εκδόσεις Σάκκουλα

Λαρδής, Μ., (2019). Κυβερνήσεις και δεδουλευμένη βάση αναφοράς, (Άρθρο στην εφημερίδα ΚΑΘΗΜΕΡΝΗ 4-6-2019. Διαθέσιμο στο:

[https://simerini.sigmalive.com/article/2019/6/4/kuberneseis-kai-dedouleumene-base-anaphoras/\(10/3/2021\)](https://simerini.sigmalive.com/article/2019/6/4/kuberneseis-kai-dedouleumene-base-anaphoras/(10/3/2021))

Λεκαράκου, Κ. (2012). Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο, Αθήνα, Εκδότης: Λεκαράκου Κατερίνα

Λουκανίδου Ο., (2009): «Η δημοσιονομική μεταρρύθμιση ως δημόσια πολιτική στην Ελλάδα», Η καινοτομία στη δημόσια διοίκηση, ο ρόλος των αποφοίτων Ε.Σ.Δ.Δ. – Ε.Σ.Τ.Α.: Ερέτρια

Μαγγίνα, Α. (1995). Κυβερνητική Λογιστική: Διεθνείς Τάσεις και Ελληνική Πραγματικότητα, Εκδόσεις Σάκκουλα

Μακρυδημήτρης Α., (2006): Κράτος των πολιτών, Αθήνα: Λιβάνης

Μακρυδημήτρης, Α/Μ.-Πραβίτα, Η. (2012). Δημόσια Διοίκηση, Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλα.

Μαστρογιάννη, Φ. (2016). Δημόσιο Λογιστικό, Προϋπολογισμοί, Ελεγκτικό Συνέδριο: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα, Αθήνα: Εκδόσεις Αρναούτη.

Μιχαλόπουλος Ν., (2003): Από τη δημόσια γραφειοκρατία στο δημόσιο management, Αθήνα: Παπαζήσης

Μπαμπαλιούτας. Λ., (2018). Το σύγχρονο θεσμικό πλαίσιο της Ελληνικής Δημόσιας Διοίκησης, Αθήνα - Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλα

Μπουρσανίδης, Χ., Παπαδημητρίου, Κ., Πασσάς, Π., (2010). Δημόσιο Μάνατζμεντ και Μάνατζμεντ απόδοσης, Σημειώσεις παραδόσεων σε ΕΚΔΔΑ ΕΣΔΔ, Ταύρος

Νεγκάκης, Χ. (2015). «Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Θεωρία και Αναφορές)», Θεσσαλονίκη. Πανεπιστήμιο Μακεδονίας

Νικολόπουλος, Κ. (2007). Προϋπολογισμός – Απολογισμός Οικ.Δ. Μ 1.2, Αθήνα Ε.Σ.Τ.Α.

Παπαδημητρίου Κ., Αλεξόπουλος Α., (2006): Κράτος και Δημόσια Διοίκηση, σημειώσεις παραδόσεων ΕΣΔΔ, ΕΚΔΔΑ, Ταύρος

Παπάς, Θ., (2002). Η Μεθοδολογία Της Επιστημονικής Έρευνας Στις Ανθρωπιστικές Επιστήμες. Εκδόσεις Καρδαμίτσα

Παπαλύρας, Ν., (2019). Διπλωματική εργασία «Η διπλογραφική λογιστική στη Γενική Κυβέρνηση. Το νέο πλαίσιο που διαμορφώνεται με την έκδοση του Π.Δ. 54/2018 "Ορισμός του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης" και η σημασία αυτού», Ελληνικό Ανοικτό Πανεπιστήμιο.

Πρεβεδούρου, Ε. (2020). Γενικό Διοικητικό Δίκαιο: Έννοια και οριοθέτηση του δημόσιου τομέα, Σημειώσεις 23-3-2020. Διαθέσιμο στο <https://www.prevedourou.gr/έννοια-και-οριοθέτηση-του-δημοσιου-το/> (10-3-2021), Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης

Ράλλης, Ι., (2015). Η Λογιστική των Ο.Τ.Α. – 2η Έκδοση: Εκδόσεις ΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

Σαρμάς, Ι. (2006). Καλύτερο κράτος, η σπατάλη, η διαφθορά και ο σύγχρονος δημοσιονομικός έλεγχος. Αθήνα: Εκδόσεις Σάκκουλα

Σταθακόπουλος, Β., (2001). Μέθοδοι έρευνας αγοράς. Εκδόσεις Σταμούλης

Στάθης Γ., (2004). Το Management και η πολιτική, Επιθεώρηση υγείας, Σεπτ.-Οκτ. 2004.

Τουμαζάτος, Α., (2016). Επιτακτική ανάγκη η υιοθέτηση των διεθνών λογιστικών προτύπων (IPSAS) στο Δημόσιο, (Άρθρο στο περιοδικό AccountancyGreece.)

Τσαγκλάκανος Α. (2006). Χρηματοοικονομική Λογιστική σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Αδερφοί Κυριακίδη Α.Ε.

Υπουργείο Εσωτερικών, Πηγή: <http://www.ypes.gr/diplografiko/eisagogi.htm>, 10/3/2021

Υπουργείο Εσωτερικών, Τμήμα Καινοτομίας, (2020). Μεθοδολογία κατάρτισης ερωτηματολογίου με αντικείμενο την καινοτομία στη Δημόσια Διοίκηση. Διαθέσιμο στο: www.innovation.gov.gr/innovation-survey, 10/3/2021

Φίλιας, Β. (2001). Εισαγωγή στη Μεθοδολογία και τις τεχνικές των Κοινωνικών Ερευνών. Αθήνα: Εκδ. Gutenberg

Φίλιος, Β., (1985): “Η λογιστική, χρηματοοικονομική διοίκηση και ελεγκτική του δημόσιου τομέα”, Κέντρο Προγραμματισμού και Οικονομικών Ερευνών, Αθήνα.

Χριστοπούλου Σ., (2008): Δημόσια Πολιτική για τη Διοικητική Μεταρρύθμιση. Η προσπάθεια μέτρησης της απόδοσης και καθιέρωσης συστήματος Διοίκησης με Στόχους, Τελική Εργασία ΕΣΔΔΑ, Βιβλιοθήκη ΕΣΔΔΑ: Αθήνα

Chevallier J., (1993): Διοικητική Επιστήμη, Αθήνα – Κομοτηνή: Εκδόσεις Σάκκουλα

ΞΕΝΟΓΛΩΣΣΗ

Blaxter L, Hughes C, Tight M. (2001). How to Research, Buckingham, Open University Press.

Creswell, J.W. (2011). Educational Research: Planning, Conducting and Evaluating Quantitative and Qualitative Research. (επιμ. Τσορμπατζούδης, Χ., μτφ. Ν. Κουβαράκου). Αθήνα: Ίων

Funnel, W. & Cooper, K., (1998). Public Sector Accounting and Accountability in Australia. University of New South Wales Press, Sydney.

Glass, G., (1976). Primary, secondary and meta-analysis of research. Educational Researcher, University of Colorado

International Federation of Accountants, 2008. Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements, 2018. IFAC

Jones, R., (2007). Financial Accounting and Reporting, Εκδόσεις Local Public Financial Management, editor: Shah, A.

Kvale, S. (1996). Interview Views An Introduction to Qualitative Research Interviewing. Thousand Oaks, CA Sage Publications

Standish, P., (1968), “Financial Accounting and Reporting in the Australian Post Office”, in Jay, W. and Mathews, R. (eds). , Government Accounting in Australia, Cheshire, Melbourne, pp. 110 – 128

ΝΟΜΟΛΟΓΙΑ

Β.Δ.17-5/15-6-1959 (ΦΕΚ Α' 114) «Περί οικονομικής Διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων»

Εγκύκλιος του Υπουργείου Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, ΔΙΠΑ/Φ.4/5270/01.03.2007 «Ανάπτυξη Συστήματος Στρατηγικής Διοίκησης» (ν.3230/2004)

Ν.496/1974 (ΦΕΚ Α' 204) «Περί λογιστικού των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου»

Ν. 1232/1982 (ΦΕΚ Α' 22) «Επαναφορά σε ισχύ τροποποίηση και συμπλήρωση των διατάξεων του Ν.Δ. 4352/1964 και άλλες διατάξεις»

- N. 1256/1982 (ΦΕΚ Α' 65) «Για την πολυθεσία, την πολυαπασχόληση και την καθιέρωση ανώτατου ορίου απολαβών στο δημόσιο τομέα καθώς για το Ελεγκτικό Συνέδριο, το Νομικό Συμβούλιο του κράτους και άλλες διατάξεις.»
- N. 2190/1994 (ΦΕΚ Α' 28) «Σύσταση ανεξάρτητης αρχής για την επιλογή προσωπικού και ρύθμιση θεμάτων διοίκησης.»
- N.2362/1995 (ΦΕΚ Α' 247) «Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις»
- N.3463/2006 (ΦΕΚ Α' 114) «Κύρωση του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων»
- N. 3812/2009 (ΦΕΚ Α' 234) «Αναμόρφωση συστήματος προσλήψεων στο δημόσιο τομέα και άλλες διατάξεις.»
- N. 3871/2010 (ΦΕΚ Α' 141) «Δημοσιονομική Διαχείριση και Ευθύνη»
- N. 4270/2014 (ΦΕΚ 143/Α) «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ)- δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις»
- ΝΔ.321/1969 (ΦΕΚ/Α'/205) «Περί κώδικος Δημοσίου Λογιστικού»
- Π.Δ.205/1998 (ΦΕΚ/Α'/163) «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου»
- Π.Δ.315/1999 (ΦΕΚ/Α'/305) «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δήμων και Κοινοτήτων (ΟΤΑ Α' Βαθμού)»
- Π.Δ.15/2011 (ΦΕΚ Α' 30) «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής της Διπλογραφικής Λογιστικής Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης.»
- Π.Δ.54/2018 (ΦΕΚ Α' 103) «Ορισμός του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης»

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Ερωτηματολόγιο "Δημόσιο Λογιστικό"

Το παρόν ερωτηματολόγιο αποτελεί μέρος της διπλωματικής εργασίας για λήψη πτυχίου της φοιτήτριας Σεβαστής Ματζάρη στο Μεταπτυχιακό Πρόγραμμα Σπουδών «Δημόσια Διοίκηση» της Σχολής Επιστημών Διοίκησης Επιχειρήσεων του ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟΥ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ με θέμα: "Το νέο Δημόσιο Λογιστικό και η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος ως εργαλείο διοίκησης". Τα ερευνητικά ερωτήματα στα οποία καλείστε να συμμετέχετε αφορούν το νέο Δημόσιο λογιστικό Πλαίσιο κατά πόσο αποτελεί εργαλείο καλύτερης διοίκησης, κατά πόσο οι διαφορετικές ομάδες χρηστών αξιολογούν διαφορετικά τις πληροφορίες που τους προσφέρει και εάν αποτελεί "προστιθέμενη αξία" για τον Φορέα ή τελικά θα είναι ένα καλό εργαλείο αλλά χωρίς αποτελέσματα σε χέρια ανεκπαιδευτου προσωπικού.

1η ενότητα: ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

1. Φύλλο

- Άντρας
- Γυναίκα

2. Ηλικία

- 18-30
- 31-45
- 46-60
- 61 και άνω

3. Φορέας απασχόλησης

- Κεντρική Διοίκηση
- ΟΤΑ, ΝΠΔΔ
- ΝΠΙΔ
- Ανεξάρτητη Αρχή
- Άλλο

4. Ιδιότητα

- Διευθυντής / Προϊστάμενος Οικονομικής Υπηρεσίας
- Υπάλληλος Οικονομικής Υπηρεσίας
- Λογιστής Δημόσιου Οργανισμού
- Διευθυντής / Προϊστάμενος Διοίκησης Δημόσιου Οργανισμού
- Μέλος ΔΣ Δημόσιου Οργανισμού
- Άλλο

5. Περιλαμβάνονται στα καθήκοντά σας

- Οικονομική διαχείριση
- Παρακολούθηση Προϋπολογισμού
- Χρήση οικονομικών πληροφοριών
- Γενικότερη διοίκηση δημόσιου οργανισμού
- Τίποτα από τα παραπάνω

6. Κατηγορία εκπαίδευσης

- ΔΕ
- Τριτοβάθμια Εκπαίδευση
- Μεταπτυχιακό
- Διδακτορικό

2η ενότητα: ΣΤΑΣΗ ΚΑΙ ΑΝΤΙΛΗΨΗ ΑΠΕΝΑΝΤΙ ΣΤΟ ΝΕΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ

7. Πως αντιλαμβάνεστε την έννοια του Διπλογραφικού Συστήματος;

- α) Ως περιττή αλλαγή στη διαδικασία καταγραφής λογιστικών γεγονότων
- β) Ως μικρή βελτίωση της διαδικασίας καταγραφής λογιστικών γεγονότων
- γ) Ως εισαγωγή μιας καινούργιας υπηρεσίας στον Οργανισμό
- δ) Ως σημαντική αλλαγή της διαδικασίας καταγραφής λογιστικών γεγονότων
- ε) Ως εκτεταμένη αλλαγή στον τρόπο λειτουργίας της Οικονομικής Διαχείρισης

8. Σε τι βαθμό θεωρείτε ότι το προσωπικό του Φορέα σας γνωρίζει τι είναι το διπλογραφικό σύστημα ; *

	1	2	3	4	5	
καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	πάρα πολύ καλά

9. Η χρήση του διπλογραφικού συστήματος σε ποιον από τους παρακάτω σκοπούς πιστεύετε ότι συμβάλλει και σε ποιο βαθμό;

	1	2	3	4	5
Αξιοπιστία συναλλαγών	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Πληροφόρηση της διοίκησης	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ελεγκτικές διαδικασίες	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

10. Γνωρίζετε το νέο λογιστικό πλαίσιο δημόσιου τομέα ΠΔ 54/2018 "Ορισμός του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης" καθώς και τα νέα Λογιστικά Πρότυπα στα οποία, κατά κύριο λόγο, βασίζεται ;

	1	2	3	4	5	
καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	πάρα πολύ καλά

11. Το ΠΔ54/2018 διαμορφώνει ένα ενιαίο λογιστικό πλαίσιο που έχει ως στόχο να καλύψει όλες τις ανάγκες χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, βασιζόμενο σε μεγάλο βαθμό στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα, σύμφωνα με το οποίο παρουσιάζεται το σύνολο των απαιτούμενων στοιχείων τα οποία αποτυπώνονται λογιστικά κατ' ακολουθήση της αρχής του δεδουλευμένου. Σε σχέση με τα παραπάνω (είτε το γνωρίζετε είτε το διαβάσατε) τι αλλαγές εκτιμάτε ότι θα φέρει η καθολική εφαρμογή του και σε ποιο βαθμό;

	1	2	3	4	5
Καλύτερη τεκμηρίωση οικονομικών πράξεων	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Μείωση γραφειοκρατίας	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ευελιξία	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Καλύτερη διαχείριση πόρων	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Καλύτερες σχέσεις μεταξύ διοίκησης-εργαζομένων	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Αξιολόγηση των οικονομικών δεδομένων διαχρονικά	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

12. Εάν εργάζεστε σε Οργανισμό που έχει ξεκινήσει η συνδυαστική εφαρμογή της Ταμειακής με τη Δεδουλευμένη βάση, Πόσο εύκολη ήταν για σας αυτή η μετάβαση;

	1	2	3	4	5	
πάρα πολύ δύσκολη	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	πάρα πολύ εύκολη

**3η ενότητα: ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΚΑΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΝΕΟΥ ΔΗ-
ΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ**

13. Εάν εργάζεστε σε Οργανισμό που έχει ξεκινήσει η συνδυαστική εφαρμογή της Ταμειακής με τη Δεδουλευμένη βάση, πόσο πιστεύετε ότι έχουν επεκταθεί οι αποφάσεις της διοίκησης χάρη σε αυτή την αλλαγή;

καθόλου 1 2 3 4 5 πάρα πολύ

14. Κατά πόσο θεωρείται ότι η χρήση του διπλογραφικού συστήματος μπορεί να λειτουργήσει ως εργαλείο για μία πιο "διαφανή" διοίκηση;

καθόλου 1 2 3 4 5 πάρα πολύ

15. Σε ποιό βαθμό πιστεύετε ότι γίνεται καλύτερη αποτύπωση των στοιχείων Ενεργητικού και Παθητικού άστε αυτό να οδηγεί στην καλύτερη διαχείρισή τους;

καθόλου 1 2 3 4 5 πάρα πολύ

16. Σε ποιο βαθμό διαθέτει ο Οργανισμός σας ειδικούς στόχους και δράσεις ώστε να προετοιμαστεί γι' αυτή την αλλαγή;

καθόλου 1 2 3 4 5 πάρα πολύ

17. Σε ποιο βαθμό έχει πραγματοποιήσει ο Φορέας σας κάποια σχετική δράση κατάρτισης τα τελευταία 2 χρόνια;

καμία δράση 1 2 3 4 5 πάρα πολλές δράσεις

4^η Ενότητα: ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΚΑΙ ΠΟΡΟΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

18. Τα πληροφοριακά συστήματα (Software) και οι υπάρχουσες υποδομές, σε ποιο βαθμό επαρκούν για την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού πλαισίου;

	1	2	3	4	5	
καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	πάρα πολύ

19. Από όσο είναι δυνατόν να γνωρίζετε κατά την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού σε ποιο βαθμό θα ισχύσει ο νόμος της αδράνειας; (αντίδραση του ανθρώπινου παράγοντα σε αλλαγές);

	1	2	3	4	5	
καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	πάρα πολύ

20. Κατά πόσο πιστεύετε ότι οι υπάρχοντες ανθρώπινοι πόροι και με την σημερινή κατάσταση είναι σε θέση να ανταπεξέλθουν για την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού;

	1	2	3	4	5	
καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	πάρα πολύ

21. Από όσο είναι δυνατόν να γνωρίζετε κατά την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού σε ποιο βαθμό το προσωπικό χρειάζεται επιπλέον κατάρτιση και επιμόρφωση;

	1	2	3	4	5	
καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	πάρα πολύ

22. Κατά την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι θα γίνουν αλλαγές στα καθήκοντα των εργαζομένων που θα ασχοληθούν με αυτό;

	1	2	3	4	5	
καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	πάρα πολύ

5^η Ενότητα: ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

23. Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι το νέο δημόσιο λογιστικό πλαίσιο με την πλήρη εφαρμογή του δεδουλευμένου θα έπρεπε να είχε εφαρμοσθεί προγενέστερα;

	1	2	3	4	5	
καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	πάρα πολύ

24. Θεωρείτε ότι η χρήση διπλογραφικού συστήματος είναι στοιχείο αξιολόγησης για την ποιότητα των υπηρεσιών ενός Δημόσιου Οργανισμού;

- Ναι
- Όχι
- Δεν είμαι σίγουρος/η

25. Σε ποιο βαθμό πιστεύετε σαν γενικό συμπέρασμα ότι η εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού μπορεί να αποτελέσει αφετηρία και αφορμή για σημαντικές αλλαγές και μεταρρυθμίσεις στον Οργανισμό σας;

	1	2	3	4	5	
καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	πάρα πολύ

26. Πιστεύετε ότι το νέο δημόσιο λογιστικό σύστημα, πριν καν εφαρμοστεί καθολικά, χρήζει εκ νέου αναβάθμισης;

- Ναι
- Όχι
- Δεν είμαι σίγουρος/η

27. Αν ναι, ποιοί είναι οι τομείς που θεωρείται ότι, και πάλι, δείχνουν αδυναμία, και σε ποιο βαθμό?

	1	2	3	4	5
Αποτελεσματικότητα	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Αποδοτικότητα	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Τεκμηρίωση	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ευελιξία	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Διαφάνεια	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Εγκυρότητα	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

[Πίσω](#)

[Υποβολή](#)

Αυτή η φόρμα δημιουργήθηκε έξω από τον τομέα σας. [Αναφορά κακής χρήσης](#) - [Όροι Παροχής Υπηρεσιών](#) - [Πολιτική απορρήτου](#)

Google Φόρμες

Με την υποστήριξη της

 Google Forms