ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΜΑΚΕΔΟΝΙΑΣ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ Εφαρμοσμένης Λογιστικής και Ελεγκτική

Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις Επιχειρησιακών Μονάδων που δεν επιδιώκουν Κέρδος: Σύνταξη & Αξιολόγηση στο πλαίσιο των Ελληνικών Μονάδων Υγείας

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: Ομότιμος Καθηγητής ΠΑΠΑΔΟΠΟΥΛΟΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

ΕΚΠΟΝΗΣΗ: ΠΑΝΟΖΑΧΟΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ (Α.Μ. 51/12)

Την παρούσα εργασία την αφιερώνω στην σύζυγο και στα παιδιά μου, για την υπομονή που έκαναν

«Βακτήρια εστί παιδεία βίου.»

Μένανδρος, 4ος αιών π.Χ., Αρχαίος Έλληνας ποιητής

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ 5

Κεφάλαιο 1ο: ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ 7

1.1. Γενικά 7

1.1.1.Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις 9

1.2. Λογιστική αποτύπωση Οικονομικών Μη Κερδοσκοπικών Οργανισμών 11

1.2.1 Υφιστάμενοι Διεθνείς Κανόνες Οικονομικών Καταστάσεων Μη Κερδοσκοπικών Οργανισμών 11

1.2.2 Διπλογραφικά Λογιστικά Συστήματα σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς στην Ελλάδα . 16

1.2.3. Λογιστικός τρόπος λειτουργίας των μονάδων υγείας σήμερα στην Ελλάδα 17

1.2.4. Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας 20

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο: ΟΙ ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ ΣΕ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ 34

2.1 Εισαγωγή 34

2.2. Γενικά περί Αριθμοδεικτών 34

2.3.1. Αριθμοδείκτες Ρευστότητας 36

2.3.2. Αριθμοδείκτες Χρηματοδότησης και μέτρησης κεφαλαιακής δομής 38

2.3.3. Αριθμοδείκτες Απόδοσης κεφαλαίων 39

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο: Περιπτωσιακή Διερεύνηση (CASE STUDY) 41

3.1 Ταυτότητα Νοσοκομείου 42

3.1.1 Γενικά Στοιχεία 42

3.1.2 Ιστορικά Στοιχεία 43

3.1.3 Το τέως «Ιπποκράτειο» 44

3.1.4. Το τέως «Η Αγία Σοφία» 45

3.1.5. Το νέο «Ιπποκράτειο» Γενικό Νοσοκομείο Θεσσαλονίκης 46

3.2. Το Θεσμικό Πλαίσιο 48

3.3. Αποστολή και Σκοπός του Νοσοκομείου 49

3.3.1. Αποστολή 49

3.3.2. Σκοπός 49

3.4. Σημαντικά Γεγονότα 2011 49

3.5. Προοπτικές και Κίνδυνοι για το Ο 2011 50

3.5.1. Προοπτικές – Ανάπτυξη 50

3.5.1.1. Γενικοί Στρατηγικοί Στόχοι 50

3.5.2. Κίνδυνοι 53

3.6. Σημαντικές Συναλλαγές μεταξύ Νοσοκομείου και Συνδεδεμένων Προσώπων 54

3.7 Οικονομικές Καταστάσεις με Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα 55

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ: 57

3.8 Οικονομικές Καταστάσεις με Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα 59

3.8.1 Κατάσταση Συνολικών Εσόδων 59

3.8.2 Κατάσταση Οικονομικής Θέσης 61

3.8.3 Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων 63

3.8.4 Κατάσταση Ταμειακών Ροών 64

3.8.5 Σημειώσεις επί των Συνταχθέντων Οικονομικών Καταστάσεων 65

3.8.5.1. Γενικά 65

3.8.5.2. Οικονομικές Καταστάσεις 65

3.8.5.3. Χρήση Εκτιμήσεων 65

3.8.5.4. Ακολουθούμενες Λογιστικές Αρχές 66

3.8.6. Ανάλυση Κατάστασης Συνολικών Εσόδων 72

Κεφάλαιο 4 : ΑΝΑΛΥΣΗ ΜΕ ΤΗΝ ΧΡΗΣΗ ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΩΝ 82

4.1. Αριθμοδείκτες Ιπποκράτειου Νοσοκομείου και συγκρινόμενων οικονομικών οντοτήτων 82

4.2. Ανάλυση και Σύγκριση Αριθμοδεικτών Ιπποκράτειου Νοσοκομείου με Ελληνικά και Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα 87

4.3. Ανάλυση και Σύγκριση Αριθμοδεικτών Ιπποκράτειου Νοσοκομείου με όμοιο Δημόσιο Φορέας (Γ.Π.Ν ΑΧΕΠΑ) 89

4.4. Ανάλυση και Σύγκριση Αριθμοδεικτών Ιπποκράτειου Νοσοκομείου με Κερδοσκοπικό Οργανισμό 92

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ και ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΤΕΡΩ ΔΙΕΡΕΥΝΥΣΗ 97

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ 101

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η οικονομική διαχείριση των μη κερδοσκοπικών οργανισμών αποτελεί ζήτημα που αφορά το σύνολο της κοινωνίας. Ως συνήθως οι πόροι που διαχειρίζονται τέτοιοι οργανισμοί προέρχονται είτε από δημόσια ταμεία είτε από συνεισφορές πολιτών. Και στις δύο περιπτώσεις είναι χρήματα που διατίθενται για ενίσχυση ευρύτερων κοινωνικών ομάδων. Το ερώτημα αν «*πιάνουν τόπο*» ταλανίζει, όχι μόνο όσους συνεισφέρουν άμεσα, αλλά και όσους συνεφέρουν έμμεσα που δεν είναι άλλοι από τους συνεπείς φορολογούμενους.

Η ορθή και ολοκληρωμένη λογιστική αποτύπωση της διαχείρισης των πόρων των μη κερδοσκοπικών οργανισμών (ΜΚΟ) είναι το μέσο με το οποίο προσπαθεί η οικονομική επιστήμη να απαντήσει στο αρχικό ερώτημα του «*αν πιάνουν τόπο*» τα χρήματα, ενώ με την χρηματοοικονομική ανάλυση μέσω αριθμοδεικτών επιδιώκει να απαντηθεί η συνέχεια του ερωτήματος που δεν είναι άλλη από το «*αν γίνεται αποδοτική διαχείριση των χρημάτων που εισφέρονται σ' αυτούς τους οργανισμούς*».

Τα ερωτήματα αυτά γίνονται ακόμη πιο επιτακτικά όταν αναφερόμαστε σε Μονάδες Υγείας, μιας και αντικείμενο απασχόλησής τους είναι η ίδια η υγεία των πολιτών. Στην χώρα μας η συζήτηση για την ορθή και αποτελεσματική διαχείριση των οικονομικών των δημοσίων μονάδων υγείας αποτελεί κύριο ζήτημα αντιπαράθεσης απόψεων τουλάχιστον τις δύο τελευταίες δεκαετίες.

Η παρούσα εργασία στοχεύει να αναλύσει τον τρόπο που προβλέπει η νομοθεσία να παρουσιάζονται τα οικονομικά στοιχεία των Μη Κερδοσκοπικών Οργανισμών (ΜΚΟ) με ειδική αναφορά στις δημόσιες μονάδες υγείας και να συνεισφέρει στην περαιτέρω αναζήτηση της ορθότερης διαχείρισης των τεραστίων χρηματικών ποσών που διατίθεται για αυτές .

Στο πλαίσιο της εισαγωγής παραθέτονται διευκρινήσεις των ορισμών που πραγματεύεται η εργασία γιατί πολύ συχνά παρερμηνεύονται κυρίως οι λογιστικοί όροι.

Μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί: Είναι οι οργανισμοί που το προκληθέν κέρδος από την δραστηριότητα τους δεν διατίθεται στα μέλη τους, εταίρους κλπ., αλλά είτε διατίθεται σε κοινωφελείς σκοπούς, είτε παραμένει στους ιδίους για να ενισχυθούν οι

περαιτέρω δραστηριότητες τους. Στην δεύτερη περίπτωση, στο τέλος της λειτουργίας τους διατίθενται ξανά σε κοινωφελείς σκοπούς ή σε φορείς με κοινωφελή δράση. Η νομική τους μορφή μπορεί αν είναι Αστικής Εταιρίας, Συλλόγου, Ένωσης Φυσικών Προσώπων, Σωματείου, κλπ.

Δημόσιες Μονάδες Υγείας: Είναι τα γνωστά «νοσοκομεία». Είναι δημόσια ιδρύματα που προσφέρουν υπηρεσίες υγείας. Λειτουργούν με την μορφή είτε Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου είτε Νομικών Προσώπων Ιδιωτικού Δικαίου. Πλην των εσόδων τους από τους φορείς «κάλυψης ασθένειας» (Δημόσια και Ιδιωτικά Ασφαλιστικά Ταμεία), χρηματοδοτούνται κυρίως από τον προϋπολογισμό του Ελληνικού κράτους και λιγότερο από φιλανθρωπικές εισφορές ιδιωτών.

Δημόσια Λογιστική: Είναι η λογιστική μέθοδος που αποτυπώνει τη διαχείριση των δημοσίων οικονομικών. Από λογιστικής πλευράς είναι μια απλογραφική μέθοδος που έχει ταμειακή βάση και στηρίζεται στις ταμειακές εισροές και εκροές. Στην Ελλάδα χρησιμοποιείται υποχρεωτικά από όλους τους φορείς του δημοσίου τομέα και από όλους τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Μοναδική εξαίρεση αποτελούν οι ιδιωτικοί ΜΚΟ που επιλέγουν εθελούσια να τηρήσουν λογιστικά βιβλία με το διπλογραφικό σύστημα.

Διπλογραφικό λογιστικό σύστημα: Είναι το λογιστικό σύστημα που αποτυπώνει κάθε οικονομική μεταβολή σε δύο τουλάχιστον λογιστικούς λογαριασμούς. Αποτελεί την πιο ολοκληρωμένη μέθοδο αποτύπωσης των οικονομικών μια οντότητας.

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα: Είναι οι θεσμοθετημένοι κανόνες από την ελληνική πολιτεία εμφάνισης των οικονομικών δεδομένων. Δεν υπάρχουν ως ενιαίο σύνολο αλλά είναι το άθροισμα κανόνων που υπάρχουν στο εκάστοτε κλαδικό λογιστικό σχέδιο, στον κώδικα απεικόνισης φορολογικών συναλλαγών και σε άλλες επιμέρους νομοθεσίες, ανάλογα με τον φορέα αναφοράς.

Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς: Είναι το ενιαίο σύνολο κανόνων αποτύπωσης των οικονομικών δεδομένων που έχουν καθιερωθεί στο παγκόσμιο οικονομικό σύστημα και σήμερα έχουν υιοθετηθεί από περίπου 137 χώρες. Περιλαμβάνουν συγκεκριμένους κανόνες αποτύπωσης των οικονομικών συναλλαγών καθώς και κανόνες σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων.

Κεφάλαιο 1ο: ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ

1.1. Γενικά

Στις σύγχρονες κοινωνίες οι οικονομικές δραστηριότητες των μη κερδοσκοπικών οργανισμών αυξάνονται καθημερινά. Σήμερα λειτουργούν εκκλησιαστικοί οργανισμοί, νοσηλευτικά ιδρύματα, εκπαιδευτικά ιδρύματα όλων των βαθμίδων, οργανισμοί παροχής ανθρωπιστικής βοήθειας και άλλοι.

Στο πλαίσιο αυτό αναπτύχθηκε και η κοινωνική οικονομία που ορίζεται ως ο χώρος της οικονομίας που βρίσκεται ανάμεσα στον ιδιωτικό και το δημόσιο τομέα της οικονομίας και στον οποίο διεξάγονται οικονομικές δραστηριότητες με κοινωνικούς σκοπούς και στόχους. Η κοινωνική οικονομία αποτελείται από οικονομικές δραστηριότητες επιχειρήσεων, φορέων και οργανισμών των οποίων η ηθική, ο τρόπος λειτουργίας και οι στόχοι συνοψίζονται στα παρακάτω σημεία:

- δραστηριοποίηση με στόχο την εξυπηρέτηση των μελών τους ή το συλλογικό όφελος,
- διαχειριστική αυτονομία,
- δημοκρατικές διαδικασίες λήψης αποφάσεων,
- ανάπτυξη με προτεραιότητα τις ανάγκες των ανθρώπων και της απασχόλησης.

Με βάση τις προηγούμενες αναφορές προκύπτουν οι εξής σημαντικές παρατηρήσεις:

- Τα κέρδη από την οικονομική δραστηριότητα των κοινωνικών επιχειρήσεων αξιοποιούνται για τη βελτίωση της εν λόγω δραστηριότητας και δεν αποτελούν σε καμία περίπτωση το βασικό κίνητρο της επιχειρηματικής δραστηριότητας.
- Οι φορείς – οργανώσεις και επιχειρήσεις της κοινωνικής οικονομίας υπερτερούν σημαντικά των δημοσίων φορέων και υπηρεσιών σε θέματα ευελιξίας και διαχειριστικής λειτουργίας.
- Η αναφορά στις δημοκρατικές διαδικασίες στο πλαίσιο των οργάνων και μηχανισμών λήψης αποφάσεων παραπέμπει στην αρχή του «ένα άτομο – μια ψήφος». Η συμμετοχή στις αποφάσεις της κοινωνικής επιχείρησης δεν προϋποθέτει την κατοχή τίτλων ιδιοκτησίας.
- Ιδιαίτερη προσοχή αποδίδεται στους ανθρώπους και στην ποιότητα / σταθερότητα των θέσεων εργασίας[i].

Κατά την Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή (ΟΚΕ) της Ε.Ε η κοινωνική οικονομία αποτελείται από τέσσερεις ομάδες οργανώσεων : τους συνεταιρισμούς ,τα αλληλασφαλιστικά ταμεία ,τις ενώσεις και τα σωματεία[ii].

Οι διαφορές που υπάρχουν μεταξύ κερδοσκοπικών και μη κερδοσκοπικών οργανισμών αποτυπώνονται στον παρακάτω πίνακα.

	Κερδοσκοπικοί Οργανισμοί	**Μη κερδοσκοπικοί Οργανισμοί**
Ιδιοκτησιακό Καθεστώς	Μέτοχοι ή εταίροι	Κανένας προσωπικά
Κύρια Αποστολή	Παροχή Κερδών στους ιδιοκτήτες	Παροχή υπηρεσιών προς την κοινωνία
Φορολογικό Καθεστώς	Φορολογείται ο ίδιος ο οργανισμός αλλά και οι ιδιοκτήτες του	Στις περισσότερες χώρες για την πλειοψηφία των εσόδων απαλλάσσονται της φορολογίας
Πηγές Χρηματοδότησης	Οι ιδιοκτήτες του οργανισμού και τρίτοι που παρέχουν χρηματικά διαθέσιμα στον οργανισμό έναντι αντιτίμου	Ιδιώτες εθελοντές και κρατικοί φορείς χωρίς συγκεκριμένο αντίτιμο

Ενώ λοιπόν οι επιχειρήσεις οργανώνονται για να αποφέρουν κέρδη στους ιδιοκτήτες (μέτοχοι ή εταίροι), οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί οργανώνονται για την αντιμετώπιση των αναγκών της κοινωνίας για αυτό σε πολλές χώρες προβλέπεται αντί του λογαριασμού αποτελεσμάτων να κατατίθεται «*δήλωση δραστηριότητας*».

Μερικοί άνθρωποι εσφαλμένα υποθέτουν ότι αν ένας οργανισμός που έχει οριστεί ως «μη κερδοσκοπικός» δεν μπορεί να έχει κέρδη . Στην πραγματικότητα όμως, πρέπει να είναι κερδοφόρος παρότι «μη κερδοσκοπικός», αν θέλει να αντέξει στο χρόνο γιατί χρειάζεται χρήματα σε περιπτώσεις όπως:

- Απροσδόκητες δαπάνες.
- Άνιση ροή των εσόδων.
- Μείωση των εσόδων.
- Η αύξηση του κόστους λόγω πληθωρισμού.
- Αύξηση των αναγκών σε προσωπικό.
- Μια αύξηση της ανάγκης για τις υπηρεσίες του.
- Η αγορά ή αντικατάσταση του απαιτούμενου εξοπλισμού[iii].

Η αναγκαιότητα επίτευξης κερδών από τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς όπως αναλύεται παραπάνω και η υποχρέωση τους να παρουσιάζουν οικονομικό απολογισμό στους χρηματοδότες τους αναδεικνύει την αναγκαιότητα της ορθής λογιστικής αποτύπωσης των οικονομικών τους.

1.1.1. Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις

Στην Ελλάδα με τον ν. 4019/2011 δόθηκε η δυνατότητα ίδρυσης Κοινωνικών Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις. Είναι αστικός συνεταιρισμός με κοινωνικό σκοπό και διαθέτει εκ του νόμου την εμπορική ιδιότητα. . Μέλη της Κοινωνικής Συνεταιριστικής Επιχείρησης μπορούν να είναι είτε φυσικά πρόσωπα μόνο είτε φυσικά πρόσωπα και νομικά πρόσωπα μαζί . Σε όλες όμως τις περιπτώσεις συμμετέχουν σε αυτήν με μια ψήφο, ανεξάρτητα από τον αριθμό των συνεταιριστικών τους μερίδων.

Διακρίνονται σε : α) Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις Ένταξης, οι οποίες αφορούν στην ένταξη στην οικονομική και κοινωνική ζωή των ατόμων που ανήκουν στις Ευάλωτες Ομάδες Πληθυσμού. Υποχρεωτικά το 40% κατ' ελάχιστον των εργαζομένων στις Επιχειρήσεις αυτές ανήκουν στις Ευάλωτες Ομάδες Πληθυσμού. Τέτοιες ομάδες είναι αυτές των ατόμων με αναπηρίες (σωματικές ή ψυχικές ή νοητικές ή αισθητηριακές), εξαρτημένα ή απεξαρτημένα από ουσίες άτομα, οροθετικοί, φυλακισμένοι/αποφυλακισμένοι, ανήλικοι παραβάτες, οι άνεργοι νέοι, οι άνεργες γυναίκες, οι άνεργοι άνω των πενήντα ετών, οι μακροχρόνια άνεργοι, οι αρχηγοί μονογονεϊκών οικογενειών και τα μέλη πολύτεκνων οικογενειών, γυναίκες θύματα κακοποίησης, οι αναλφάβητοι, οι κάτοικοι απομακρυσμένων ορεινών και νησιωτικών περιοχών, τα άτομα με πολιτισμικές ιδιαιτερότητες, οι μετανάστες και οι πρόσφυγες).

β) Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις Κοινωνικής Φροντίδας, οι οποίες ασχολούνται με στην παραγωγή και παροχή προϊόντων και υπηρεσιών κοινωνικού προνιακού χαρακτήρα σε συγκεκριμένες ομάδες πληθυσμού, όπως οι ηλικιωμένοι, τα βρέφη, τα παιδιά, τα άτομα με αναπηρία και τα άτομα με χρόνιες παθήσεις.

γ) Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις Συλλογικού και Παραγωγικού Σκοπού, οι οποίες αφορούν την παραγωγή προϊόντων και παροχή υπηρεσιών για την ικανοποίηση των αναγκών της συλλογικότητας (πολιτισμός, περιβάλλον, οικολογία, εκπαίδευση, παροχές κοινής ωφέλειας, αξιοποίηση τοπικών προϊόντων, διατήρηση

παραδοσιακών δραστηριοτήτων και επαγγελμάτων κ.α.) που προάγουν το τοπικό και συλλογικό συμφέρον, την προώθηση της απασχόλησης, την ενδυνάμωση της κοινωνικής συνοχής και την ενδυνάμωση της τοπικής ή περιφερειακής ανάπτυξης.

Δραστηριοποιούνται κυρίως στην παραγωγή προϊόντων και υπηρεσιών. Σε τομείς όπως πολιτισμός, περιβάλλον, οικολογία, εκπαίδευση, παροχές κοινής ωφέλειας, αξιοποίηση τοπικών προϊόντων, διατήρηση παραδοσιακών δραστηριοτήτων και επαγγελμάτων.

Τα κέρδη της Κοινωνικής Συνεταιριστικής Επιχείρησης δεν διανέμονται στα μέλη της, εκτός αν τα μέλη της είναι και εργαζόμενοι της .Στην τελευταία περίπτωση ποσοστό έως 35% μπορεί να διανέμεται στους εργαζομένους της επιχείρησης ως κίνητρο παραγωγικότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στο καταστατικό τους. Επίσης ποσοστό 5% των κερδών παρακρατείται για το σχηματισμό αποθεματικού, και το υπόλοιπο διατίθεται για τις δραστηριότητες της επιχείρησης και τη δημιουργία νέων θέσεων εργασίας.

Το ποσοστό που διανέμεται στους εργαζομένους της επιχείρησης οι οποίοι ανήκουν στις ευάλωτες κοινωνικές ομάδες υπόκειται σε φόρο μετά το αφορολόγητο κλιμάκιο.

Οι Κοινωνικές Συνεταιριστικές Επιχειρήσεις διοικούνται από την Γενική Συνέλευση των μελών και από τριμελή διοικούσα επιτροπή, Κάθε μέλος έχει μια ψήφο, ανεξάρτητα από τον αριθμό των συνεταιριστικών μερίδων που διαθέτει.

Οι πόροι της Κοιν.Σ.Επ. αποτελούνται από το κεφάλαιο της επιχείρησης, δωρεές τρίτων, έσοδα από την αξιοποίηση της περιουσίας της, έσοδα από την επιχειρηματική δραστηριότητα της, επιχορηγήσεις από το Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων, την Ευρωπαϊκή Ένωση, διεθνείς ή εθνικούς οργανισμούς ή Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α’ και Β’ βαθμού, έσοδα από άλλα προγράμματα, κεφάλαια από κληροδοτήματα, δωρεές και παραχωρήσεις της χρήσης περιουσιακών στοιχείων, καθώς και κάθε άλλο έσοδο από την ανάπτυξη των δραστηριοτήτων της σύμφωνα με το καταστατικό της.

1.2. Λογιστική αποτύπωση Οικονομικών Μη Κερδοσκοπικών Οργανισμών

1.2.1 Υφιστάμενοι Διεθνείς Κανόνες Οικονομικών Καταστάσεων Μη Κερδοσκοπικών Οργανισμών

SFAS 117. Statement of Financial Accounting Standards 117. (Διερμηνεία Οικονομικών Λογιστικών Προτύπων 117) ΗΠΑ

Η πρώτη ολοκληρωμένη εργασία προώθησης ενιαίας μορφής σύνταξης οικονομικών καταστάσεων από μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς μπορεί να θεωρηθεί η έκδοση της Statement of Financial Accounting Standards 117 τον Ιούνιο του 1993 της Financial Accounting Standards Board (FASB) που είναι το αρμόδιο συμβούλιο για τα Αμερικάνικα Λογιστικά Πρότυπα. Η FASB αναγνωρίζοντας την πανσπερμία που υπήρχε στις μορφές των οικονομικών καταστάσεων που συνέτασσαν μέχρι τότε οι ΜΚΟ και στην παράλληλη αύξηση συμμετοχής αυτών των φορέων στην οικονομική πραγματικότητα αποφάσισε να προβεί στην έκδοση της Διερμηνείας 117.

Με την SBAS 117 προτρέπονται οι ΜΚΟ να συντάσσουν οικονομικές καταστάσεις με το διπλογραφικό σύστημα σε «*δεδουλευμένη βάση*». Συγκεκριμένα προτείνεται να συντάσσουν:

- Ισολογισμό (Κατάσταση Οικονομικής Θέσης).
- Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων.
- Κατάσταση Ταμειακών Ροών.
- Σημειώσεις.

Ιδιαίτερο στοιχείο αποτελεί η απαίτηση του προτύπου να λαμβάνονται υπόψη οι τυχόν διαχειριστικοί περιορισμοί που θέτουν οι χορηγοί στις χορηγίες που πραγματοποιούν και αν υπάρχουν χρονικοί περιορισμοί να λαμβάνονται υπόψη κατά την ταξινόμηση στην αποτύπωση των οικονομικών δεδομένων.

Η SFAS 117 τροποποίησε άλλες SFAS όπως την 95 για να συμπεριλάβουν αυτές αναπροσαρμοζόμενες και όσα απαιτούνταν για τους ΜΚΟ.[iv]

Αναλύοντας όσα προβλέπονται στο SFAS 117 μπορούμε να αντλήσουμε στοιχεία και πληροφορίες που είναι χρήσιμα λογιστικά να λαμβάνονται υπόψη από όλους τους ΜΚΟ.

Προβλέπεται λοιπόν:

- Η σημαντικότητα της ορθής σύνταξης των οικονομικών καταστάσεων στην βελτίωση της αποτελεσματικότητας της χρήσης των διαθέσιμων πόρων.
- Να εξετάζονται και να λαμβάνεται υπόψη στην σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων οι τυχόν διαχειριστικοί περιορισμοί των χορηγών των δωρεών είτε είναι χρονικοί είτε είναι ποιοτικοί κατά την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων. Στους χρονικούς περιορισμούς προτείνει να υπάρχει η διάκριση σε απεριόριστη χρήση, σε μερικώς περιορισμένη, σε συνολικά περιορισμένη.
- Να ταξινομούνται τα έσοδα και τα έξοδα σε λειτουργικά και μη. Να συντάσσεται μιας μορφής φύλλου μερισμού και να αποτυπώνονται σωστά τα διοικητικά έξοδα κλπ.
- Η αναγκαιότητα της κατανομής του κόστους ανά δραστηριότητα.
- Η προτροπή της σύγκρισης των οικονομικών μεγεθών στην σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων με το προηγούμενο έτος χωρίς όμως αυτό να θεωρείται και πανάκεια γιατί σε ΜΚΟ οι ετήσιες μεταβολές μπορεί να είναι τεράστιες και ανεξάρτητα από την ορθή λειτουργία γιατί στηρίζονται σε κρατικές χορηγήσεις ή σε φιλανθρωπικές διαθέσεις πολιτών.
- Να αποτυπώνεται η λειτουργία δράσεων ευαισθητοποίησης των πολιτών σε φιλανθρωπίες και σε ενίσχυση των συγκεκριμένου φορέα.
- Ότι οι στόχοι της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης από τους ΜΚΟ είναι τα κοινά συμφέροντα εκείνων που προσφέρουν πόρους χωρίς να αναμένουν άμεση επιστροφή αντίθετα από τους κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Αυτό θεωρείται κοινωνικά πολύ σημαντικό στοιχείο.
- Ότι οι οικονομικές καταστάσεις δεν μπορούν να καλύψουν όλες τις ανάγκες των χρηστών. Συχνά είναι ικανοποιητικές για τους εξωτερικούς χρήστες όπως οι χορηγοί αλλά δεν ικανοποιούν τους εσωτερικούς χρήστες γιατί αυτοί αναζητούν πληροφορίες για τον πιθανό ειδικό σκοπό του ΜΚΟ (παιδεία, υγεία) που δεν αποτυπώνονται όμως στις οικονομικές καταστάσεις.

Τον Ιούνιο του 2008 εκδόθηκε το FAS 117-1 που αναφέρεται στην ταξινόμηση των περιουσιακών στοιχείων, στην παροχή πρόσθετων γνωστοποιήσεων. Η αναγκαιότητα προέκυψε από την αναθεώρηση του θεσμικού πλαισίου των κληροδοτημάτων και των λοιπών μη κερδοσκοπικών οργανισμών το 2006.

IPSAS. International Public Sector Accounting Standards. (Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα)

Η παγκόσμια τάση είναι να αλλάξει η λογιστική μέθοδος παρακολούθησης των δημοσίων οικονομικών και από την «*ταμειακής βάσης*» μέθοδος να χρησιμοποιείται η «*δεδουλευμένης βάσης*» με παράλληλη εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Με βάση παγκόσμια έρευνα που πραγματοποίησε η PWC τον Απρίλιο[v] του 2013 το 46% των χωρών χρησιμοποιούν ήδη λογιστική «*σε δεδουλευμένη βάση*» στα δημόσια οικονομικά και προβλέπεται να αυξηθεί το ποσοστό στο 63% τα επόμενα πέντε (5) έτη.

Η G20 τόνισε πρόσφατα την ανάγκη για επιπλέον διαφάνεια και συγκρισιμότητα των δημοσιευμένων οικονομικών εκθέσεων, συμπεριλαμβανομένων των ισολογισμών του δημόσιου τομέα, για να υπάρχει καλύτερη αξιολόγηση των κινδύνων που σχετίζονται με τη βιωσιμότητα των χρεών του δημόσιου τομέα. [1]

Σήμερα υπάρχουν ήδη τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέας (ΔΛΠΔΔ – IPSAS). Αποτελούνται από τριάντα δύο πρότυπα «*δεδουλευμένης βάσης*» και υπάρχει ένα πρότυπο για την «*ταμειακή βάση*».

Τα ΔΛΠΔΔ επιβάλουν την υποχρεωτική εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος σε «*δεδουλευμένη βάση*».

«*Η ανάγκη να παραχθούν και να αναλυθούν περισσότερο τα λογιστικά στοιχεία σε εθνικό επίπεδο είναι επείγουσα και επιτακτική, ιδιαίτερα σε χώρες που δοκιμάζονται λόγω υψηλού δημοσίου χρέους και δημοσιονομικών ελλειμμάτων (π.χ. Ελλάδα, Πορτογαλία, Ισπανία, Ιρλανδία, Ιταλία), δεδομένου ότι, σε συγκεντρωτικό επίπεδο, το έλλειμμα και ο δανεισμός του δημόσιου τομέα καθορίζονται από τη σταθεροποίηση των ετήσιων δημόσιων λογαριασμών*». Σε παγκόσμιο επίπεδο πάνω από 80 χώρες αλλά και διεθνείς οργανισμοί, όπως η Ευρωπαϊκή Ένωση και το Συμβούλιο της Ευρώπης, το ΝΑΤΟ, ο ΟΟΣΑ, η Παγκόσμια Τράπεζα και τα Ηνωμένα Έθνη, έχουν ήδη υιοθετήσει (ή υιοθετούν) τα IPSAS. Σε ευρωπαϊκό επίπεδο οι περισσότερες χώρες εξακολουθούν να καταρτίζουν τις οικονομικές τους καταστάσεις βασισμένες στη λογιστική ταμειακής βάσης, ενώ χώρες όπως η Ολλανδία, η Γαλλία, η Ελβετία, η

[1] PricewaterhouseCoopers. PwC Global survey on accounting and reporting by central governments. April 2013

Σουηδία, η Φινλανδία, το Ηνωμένο Βασίλειο, η Αυστρία, η Ιταλία, η Ισπανία, η Ρουμανία και η Ρωσία έχουν υιοθετήσει (ή υιοθετούν) τα IPSAS σύμφωνα με τη λογιστική δεδουλευμένης βάσης. Αξίζει να σημειωθεί ότι σημαντικά διεθνή οικονομικά όργανα, όπως το ΔΝΤ (Διεθνές Νομισματικό Ταμείο) και η Παγκόσμια Τράπεζα, είναι στην πρώτη γραμμή για την έγκριση της λογιστικής δεδουλευμένης βάσης στο δημόσιο τομέα και την εφαρμογή των IPSAS[vi].

Στον «*Οδηγό της νέας δημοσιονομικής πληροφόρησης της Ε.Ε.*» που εκδόθηκε το 2008 από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή μια τέτοια λογιστική αλλαγή (από «ταμειακή βάση» σε «δεδουλευμένη βάση» λέει *η* Dalia Grybauskaitė Επίτροπος αρμόδια για τον δημοσιονομικό προγραμματισμό το 2008 και τον προϋπολογισμό «*Δεν πρόκειται για απλή τεχνική αλλαγή, αλλά για βαθιά τομή στη διαχειριστική αντίληψη, η οποία είναι ζωτική για την εξασφάλιση του αποτελεσματικού ελέγχου των δαπανών, την ελαχιστοποίηση των κινδύνων πραγματοποίησης λαθών και τη βελτίωση της καθημερινής διαχείρισης των οικονομικών της Ε.Ε.*»

Τον Δεκέμβριο του 2002 η Επιτροπή παρουσίασε ένα φιλόδοξο πρόγραμμα δράσης για τη μετάβαση της γενικής λογιστικής από τη μέθοδο της ταμειακής βάσης στη μέθοδο της δεδουλευμένης βάσης από το 2005 — δηλαδή μόνο μέσα σε δύο χρόνια! Πράγματι, όπως είχε προγραμματιστεί, τον Ιανουάριο του 2005 τέθηκε σε εφαρμογή το νέο λογιστικό σύστημα μαζί με ένα νέο σύνολο λογιστικών κανόνων. Οι νέοι αυτοί κανόνες βασίζονται σε διεθνώς αποδεκτά πρότυπα για τον δημόσιο τομέα —γνωστά ως IPSAS (δηλαδή International Public Sector Accounting Standards — διεθνή λογιστικά πρότυπα για τον δημόσιο τομέα)— και, όσον αφορά λογιστικές πράξεις που δεν καλύπτονται ακόμη από τα πρότυπα αυτά, τα αντίστοιχα διεθνή λογιστικά πρότυπα (IAS — International Accounting Standards) και τα διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης (IFRS — International Financial Reporting Standards).[vii]

Η επιστημονική κοινότητα συμφωνεί ότι η εφαρμογή Χρηματοοικονομικών Προτύπων όπως είναι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα βελτιώνει την ποιότητα της οικονομικής πληροφόρησης και διευκολύνει την σύγκριση μεταξύ κρατών και οργανισμών. Η μετάβαση σε λογιστική «*δεδουλευμένης βάσης*» ενός κρατικού προϋπολογισμού και των φορέων του δεν είναι απλώς μια αλλαγή

λογιστικής μεθόδου αλλά απαιτεί και την αλλαγή νοοτροπίας στην λειτουργία των δημοσίων οικονομικών υπηρεσιών.

Είναι μια αλλαγή που απαιτεί κατά μέσο όρο τρία χρόνια και επειδή αποτελεί μια σημαντική μεταβολή χρειάζεται να συνταχθεί ολοκληρωμένο σχέδιο μετάβασης στο νέο λογιστικό καθεστώς που κανονικά θα έπρεπε να έχει τουλάχιστον τρία στάδια:

- Τη διάγνωση και τη σύνταξη του οδηγού μετάβασης.
- Τη διαδικασίας μετατροπή του λογιστικού συστήματος.
- Την αξιολόγηση της προηγηθείσας διαδικασίας και προώθηση και υλοποίηση διορθωτικών μέτρων.

Δυστυχώς στην χώρα μας μέχρι σήμερα σε όλες τις αλλαγές των λογιστικών συστημάτων δεν προηγήθηκε ολοκληρωμένος σχεδιασμός με αποκορύφωμα το ΠΔ 315/1999 που είναι το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των ΟΤΑ το οποίο δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ στις 31/12/1999 και έχει ημερομηνία έναρξης εφαρμογής 1/1/2000.

Η εφαρμογή διπλογραφικού λογιστικού συστήματος σε «δεδουλευμένη βάση» και κυρίως υιοθετώντας τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα αυξάνει την αξιοπιστία των κυβερνήσεων και βελτιώνεται η εμπιστοσύνη στις οικονομικές καταστάσεις του κράτους. Στην έρευνα της PWC ο Ian Ball Διευθύνων Σύμβουλος της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών υποστηρίζει πως «*οι κυβερνήσεις σε όλο τον κόσμο απαιτούν από τις ιδιωτικές εταιρείες να έχουν διαφάνεια στα λογιστικά τους αλλά οι ίδιες οι κυβερνήσεις δεν είναι διαφανείς*».

Στις σύγχρονες κοινωνίες τα δημόσια οικονομικά στοιχεία πρέπει να είναι στην διάθεση των πολιτών εφόσον αυτοί είναι οι φορολογούμενοι για να μπορούν να αξιολογήσουν και τις υπηρεσίες που τους παρέχονται ανταποδοτικά από το κράτος. Τα ΔΛΠΔΔ βοηθούν σημαντικά προς αυτή την κατεύθυνση.

Τίθεται συχνά το ερώτημα αν με την εφαρμογή των ΔΛΠΔΔ θα μπορούσαν να παρακολουθούνται οι ταμειακές ροές όπως παρακολουθούνται όταν το λογιστικό σύστημα που εφαρμόζεται είναι σε «ταμειακή βάση». Η απάντηση βρίσκεται στην υποχρεωτική σύνταξη «Κατάστασης Ταμειακών Ροών» στο πλαίσιο των ΔΛΠΔΔ που δίνει όλες τις πληροφορίες που χρειάζεται η κυβέρνηση ή και κάθε εσωτερικός αναλυτής. Επίσης με τα ΔΛΠΔΔ μπορούν να δίνονται πολύ περισσότερες

οικονομικές πληροφορίες και τελικά οι παρουσιαζόμενες οικονομικές καταστάσεις να είναι ένα πιο συνεκτικό και πλούσιο σύνολο χρηματοοικονομικών πληροφοριών.

Ακριβώς η δυνατότητα των ΔΛΠΔΔ να αποτυπώνουν καλύτερα τα οικονομικά μεγέθη των κρατών είναι το αίτιο που πολλά κράτη το αποφεύγουν γιατί θα πρέπει να αποτυπώσουν το πραγματικό σύνολο των υποχρεώσεων τους συμπεριλαμβάνοντας και αυτές που προκύπτουν από τις επερχόμενες συνταξιοδοτικές υποχρεώσεις προς τους ασφαλιζόμενους.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα σήμερα είναι τριάντα δύο για την «δεδουλευμένη βάση» και ένα για την «ταμειακή βάση». Υπάρχουν στην ηλεκτρονική διεύθυνση http://www.epsas.eu/en/ipsas-the-standards.html και δεν έχουν μεταφραστεί στα Ελληνικά ακόμη από την Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ) που είναι και η αρμόδια αρχή.

1.2.2 Διπλογραφικά Λογιστικά Συστήματα σε μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς στην Ελλάδα

Στην Ελλάδα δεν προβλεπόταν στο παρελθόν ποτέ η υποχρέωση τήρησης διπλογραφικού λογιστικού συστήματος από μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Ακόμη και στον εκάστοτε κώδικα τήρησης φορολογικών υποχρεώσεων (Κ.Φ.Σ ΠΔ 99/77, ΚΒΣ ΠΔ 186/92) δεν συμπεριλαμβανόταν ανάλογη υποχρέωση. Η μόνη υποχρέωση που υπήρχε ήταν η τήρηση λογιστικού βιβλίου απλογραφικού και αυτό μόνο στην περίπτωση που στις ασχολίες του μη κερδοσκοπικού οργανισμού συμπεριλαμβάνονταν δραστηριότητες που υπόκειντο στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α.

Η υποχρέωση της πολιτείας να ελέγχει αν η διαχείριση των ταμειακών διαθεσίμων από τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς χρησιμοποιούνταν για τους σκοπούς που προβλέπονταν στο καταστατικό τους, την ανάγκασε να νομοθετήσει την υποχρεωτική τήρηση «Βιβλίου Ταμείου» από τους συγκεκριμένους φορείς. Έτσι με βάση το άρθρο 1 του ΝΔ 42/1974, ΝΔ 1111/72 (ανάλογα με τη νομική μορφή του μη κερδοσκοπικού οργανισμού) η αρμοδιότητα του ελέγχου περιήλθε στις τότε Νομαρχίες, νυν Περιφέρειες. Στην πραγματικότητα οι ιδιωτικοί μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί υποχρεώθηκαν να παρέχουν τις ελάχιστες λογιστικές πληροφορίες που μπορούν να αντληθούν από ένα απλογραφικό «Βιβλίο Ταμείου».

Την δεκαετία του ’90 στην Ελλάδα αναπτύχθηκε επιστημονικό κίνημα για την υιοθέτηση από τους φορείς του δημοσίου του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος σε «δεδουλευμένη βάση». Η βασική επιχειρηματολογία των υποστηρικτών ήταν η αδυναμία του απλογραφικού λογιστικού συστήματος να αποτυπώνει σωστά το χρέος, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία και τις απαιτήσεις των φορέων. Ανάλογες λογιστικές αδυναμίες παρουσιάζει και το διπλογραφικό σύστημα όταν είναι σε «ταμειακή βάση». Έτσι άρχισαν να εκδίδονται προεδρικά διατάγματα που υποχρέωναν σταδιακά όλους τους δημόσιους φορείς να εφαρμόζουν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα σε «δεδουλευμένη βάση». Η αρχή έγινε με το ΠΔ 80/1997 που αναφέρεται στα ασφαλιστικά ταμεία, ακολούθησε το ΠΔ 205/98 που αφορά τα ΝΠΔΔ[viii], συνεχίστηκε με το ΠΔ 315/99 που απευθύνεται στους ΟΤΑ Α’ βαθμού και ολοκληρώθηκε αυτή η σειρά έκδοσης ΠΔ με το ΠΔ 146/2003 που απευθύνεται στις δημόσιες μονάδες υγείας[ix].

Ιστορικά η πρώτη φορά που στην Ελληνική Νομοθεσία υπάρχει αναφορά για εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος από δημόσιους μη κερδοσκοπικούς φορείς και συγκεκριμένα από τους Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης ήταν το 1933. Συγκεκριμένα, το Διάταγμα 3 της 2-3-1933 που δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ 57, τεύχος Α προβλέπει με αρκετές λεπτομέρειες την εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος από τους Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης. Αν εξαιρέσουμε τους δημόσιους φορείς που υποχρεώθηκαν να εφαρμόσουν διπλογραφικά λογιστικά συστήματα δυστυχώς στην χώρα των «*εθνικών ευεργετών*» με πολλά και πλούσια κληροδοτήματα δεν υπάρχει ανάλογη υποχρέωση για αυτά. Λειτουργούν στην χώρα μας «*κληροδοτήματα*» με τεράστιες περιουσίες που η περιορισμένη οικονομική πληροφόρηση που δίνουν μια και τηρούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα «*σε ταμειακή βάση*» καθιστούν ουσιαστικά αδύνατη την παρακολούθηση ορθής εκτέλεσης των όρων του προσχωρήσαντος το κληροδότημα. Επίσης το κράτος που έχει και τον τελευταίο λόγο βάση του Α.Ν 2039/1939 δεν γνωρίζει αν η αποτελεσματικότητα της διαχείρισης αυτών των περιουσιών προσφέρουν στον κοινωνικό σύνολο όπως θα μπορούσαν.

1.2.3. Λογιστικός τρόπος λειτουργίας των μονάδων υγείας σήμερα στην Ελλάδα

Οι δημόσιες μονάδες υγείας (δημόσια νοσοκομεία και κέντρα υγείας) λειτουργούν με παράλληλη εφαρμογή δύο λογιστικών συστημάτων.

Το πρώτο λογιστικό σύστημα είναι το απλογραφικό λογιστικό σύστημα που χρησιμοποιείται σε όλους τους τομείς του ελληνικού δημοσίου. Είναι ένα λογιστικό σύστημα ταμειακής βάσης.

Το δεύτερο λογιστικό σύστημα είναι το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα που νομοθετήθηκε με το ΠΔ 146/2003. Στηρίζεται στην αρχή των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων.

Το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα ενημερώνεται: α) με τα καταχωρημένα λογιστικά δεδομένα του απλογραφικού λογιστικού συστήματος και β) με την εκτέλεση των υπολοίπων αναγκαίων εγγραφών που απαιτούνται για την ορθή εφαρμογή ενός διπλογραφικού λογιστικού συστήματος. Το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα όμως δεν έχει τον πρώτο και κύριο λογιστικό ρόλο. Αποτέλεσμα αυτών είναι να παρουσιάζονται δυσχέρειες και επιπλέον εργατοώρες στην παρακολούθηση σημαντικών οικονομικών μεγεθών όπως των παγίων, των απαιτήσεων αλλά και των χρεών-οφειλών των μονάδων δημόσιας υγείας. Τα εντάλματα πληρωμής των προμηθευτών συνεχίζουν να συντάσσονται με κύριους λογιστικούς κωδικούς του απλογραφικού λογιστικού συστήματος. Με βάση αυτούς τους κωδικούς δαπανών πραγματοποιείται ακόμη και σήμερα ο προληπτικός έλεγχος δαπανών από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Η λογιστική πρωτοκαθεδρία του απλογραφικού λογιστικού συστήματος στις δημόσιες μονάδες υγείας αλλά και στους υπόλοιπους φορείς του δημοσίου είναι και το αίτιο μόνιμης αμφισβήτησης των χρεών που έχουν αυτοί οι φορείς.

Για την επίλυση του προβλήματος, με το ΠΔ 113/2010 επιδιώχθηκε να αποτυπωθεί νομοθετικά ξανά η διαδικασία «*δέσμευσης ποσών*» στους εγκεκριμένους προϋπολογισμούς και να τηρείται Μητρώο Δεσμεύσεων. Στόχος ήταν η ορθή και πλήρης αποτύπωση των οφειλών όλων των φορέων του δημοσίου. Η εξέλιξη δείχνει ότι θα ήταν καλύτερα να επικρατούσε η οριστική αλλαγή της λογιστικής μεθόδου αποτύπωσης των οικονομικών των δημοσίων φορέων με την υποχρεωτική εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος και την κατάργηση του απλογραφικού λογιστικού συστήματος. Οι ταμειακές λογιστικές πληροφορίες που εκμαιεύονται από την εφαρμογή του απλογραφικού λογιστικού μπορούν να αντληθούν και από το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα ειδικά μετά την υποχρεωτική εφαρμογή και των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικών Αναφορών.

Το Ελληνικό Δημόσιο συνεχίζει να προτάσσει την ανασφάλεια που το διακατέχει κατά την εφαρμογή σημαντικών αλλαγών έναντι της πληρέστερης πληροφόρησης και αποτύπωσης των οικονομικών μεγεθών του. Αυτό αποτυπώθηκε και στο ΠΔ 15/2011 που έχει τίτλο «*Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής της Διπλογραφικής Λογιστικής Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης».* Είναι το ΠΔ που επιβάλλει την διπλογραφική λογιστική μέθοδο στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους. Ενώ η γενική αρχή του διατάγματος είναι η υιοθέτηση της αρχής των δεδουλευμένων εσόδων και εξόδων, στην παράγραφο 9.5.1 του κεφαλαίου 9 αναφέρει «*Ως έξοδα κατά τη Διπλογραφική Λογιστική Τροποποιημένης Ταμειακή Βάση, όπως προαναφέρθηκε, προσδιορίζονται εκείνες οι δαπάνες (πλην της αγοράς παγίων στοιχείων, των δαπανών επενδύσεων και της πληρωμής των χρεολυσίων) που έφτασαν στο στάδιο "προς εντολή πληρωμής" και ειδικότερα μετά το πέρας της θεώρησης/ έγκρισης τους από το Ελεγκτικό Συνέδριο».*

Συνεχίζοντας, στις παραγράφους 9.5.2 και 9.5.3 του ιδίου κεφαλαίου αναφέρεται:

9.5.2 «*Για την απεικόνιση στο τέλος της χρήσης όλων των δεδουλευμένων εξόδων, για έξοδα που βαρύνουν την χρήση αλλά δεν έχουν εκδοθεί/θεωρηθεί η εξοφληθεί (είτε πραγματικά είτε οίκοθεν) οι κατάλληλοι τίτλοι πληρωμής, ακολουθούνται οι προβλεπόμενες στην υποπαράγραφο 9.4.7 περί των λογαριασμών 56.01 και 56.91 διαδικασίες*».

9.5.1.3 «*Με τον τρόπο αυτό απεικονίζονται στο τέλος χρήσης σωστά όλα τα δουλευμένα έξοδα της χρήσης. Με την έναρξη της νέας χρήσης δημιουργείται αντίθετη κίνηση*».

Κατά την διάρκεια της χρήσης, με βάση το ΠΔ, θεωρούνται δεδουλευμένες δαπάνες μόνο αυτές για τις οποίες έχουν εκδοθεί εντάλματα πληρωμής. Αντίθετα, στο τέλος της χρήσης επιβάλλεται να αποτυπώνονται όλες οι πραγματικά δεδουλευμένες δαπάνες. Αυτή η πρακτική έχει ως αποτέλεσμα να μην εμφανίζονται στις ενδιάμεσες περιοδικές οικονομικές καταστάσεις τα πραγματικά χρέη. Βέβαια, υπάρχει η επιχειρηματολογία πως το ΠΔ αναφέρεται σε Διπλογραφική Λογιστική Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης.

Η παγκόσμια λογιστική ιστορία μας επιτρέπει να εξάγουμε το συμπέρασμα ότι το ΠΔ 15/2011 είναι απόρροια της παρουσίας του Διεθνές Νομισματικό Ταμείο στη χώρα.

Στην εργασία – έρευνα που έχει πραγματοποιήσει η PricewaterhouseCoopers (PWC) τον Απρίλιο του 2013 αναφέρεται: «*Διεθνείς οργανισμοί όπως η Παγκόσμια Τράπεζα και το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο (ΔΝΤ), για παράδειγμα, στο πλαίσιο των χρηματοοικονομικών προγραμμάτων αναπτυξιακής βοήθειας που παρέχουν περιλαμβάνουν συχνά στις οικονομικές μεταρρυθμίσεις και την μεταρρύθμιση του τρόπου διαχείρισης και αποτύπωσης των οικονομικών*[iv] *. Ο ρόλος τους θα είναι το κλειδί για την εφαρμογή των μεταρρυθμίσεων του μέλλοντος για τα δημόσια οικονομικά*». Η επιλογή τους πρέπει να είναι ως συνήθως σε πρώτη φάση η εφαρμογή «Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος σε Ταμειακή Βάση» και στην συνέχεια σε «βάση Δεδουλευμένων». Στις μονάδες υγείας το ΠΔ 146/2003 προβλέπει απόλυτη εφαρμογή της αρχής των «δεδουλευμένων αποτελεσμάτων» και έτσι μπόρεσε ο νομοθέτης να επιβάλλει με το άρθρο 11 ν. 3697/2008 την εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς. Η νομοθετική πρόβλεψη για την λογιστική απεικόνιση των δημοσίων μονάδων υγείας είναι ολοκληρωμένη.

1.2.4. Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας

Οι δημόσιες μονάδες υγείας είναι ταυτοχρόνως Μη Κερδοσκοπικοί Οργανισμοί και κρατικοί φορείς. Ορθολογικά στην εφαρμογή των λογιστικών μεθόδων και προτύπων που πρέπει να εφαρμόσουν λαμβάνουν υπόψη και τις δύο παραμέτρους. Στην χώρα μας το θέμα λύθηκε με την έκδοση του ΠΔ 205/1998 και την ψήφιση του άρθρου 27 Ν. 3599/2007.

Με το ΠΔ 205/1998 υποχρεώθηκαν οι δημόσιες μονάδες υγείας να εφαρμόσουν για πρώτη φορά το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα. Με την έναρξη εφαρμογής του από ορισμένες μονάδες υγείας αποδείχθηκε ότι το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο του ΠΔ 205/1998 χρειαζόταν ιδιαίτερη προσαρμογή για να ανταποκριθεί στις ιδιαίτερες ανάγκες των μονάδων υγείας και έτσι το 2003 εκδόθηκε το ΠΔ 146/2003 το οποίο αναφέρεται αποκλειστικά στις δημόσιες μονάδες υγείας.

Τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του ΠΔ 146/2003 είναι:

- Η υποχρεωτική αποτύπωση σε λογαριασμούς τάξεως της πορείας εκτέλεσης του προϋπολογισμού που συντάσσεται με κανόνες απλογραφικού λογιστικού συστήματος ταμειακής βάσης.

- Η προκαθορισμένη αντιστοίχιση μεταξύ Κωδικών Αναλυτικών Εσόδων – Εξόδων (Κ.Α.Ε) του απλογραφικού λογιστικού συστήματος και Κωδικών Γενικής Λογιστικής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Με το άρθρο 27 του ν. 3599/2007 επιβλήθηκε η υποχρεωτική παράλληλη υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Επειδή μέχρι την ημέρα ενσωμάτωσης στην Ελληνική Νομοθεσία του παραπάνω άρθρου δεν είχαν μεταφραστεί και υιοθετηθεί από την ΕΛΤΕ τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα προβλέφθηκε η άμεση εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων που ισχύουν για τους ιδιωτικούς οργανισμούς- επιχειρήσεις.

1.2.4.1 Γενικές Αρχές εφαρμογής Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος σε Δημόσιες Μονάδες Υγείας

Η ανάγκη σύντομης και περιεκτικής αναφοράς στο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των δημοσίων μονάδων υγείας (ΠΔ 146/2003) προκύπτει από την υποχρέωση αυτών να συντάσσουν ετήσιες οικονομικές καταστάσεις όπως προβλέπονται σε αυτό και επιπρόσθετα να συντάσσουν και ετήσιες οικονομικές καταστάσεις με βάση τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικών Αναφορών. Στην πράξη λοιπόν συντάσσονται οι οικονομικές καταστάσεις με βάση το ΠΔ 146/2003 και στην συνέχεια με εγγραφές σε ειδικό ημερολόγιο προσαρμόζονται στους κανόνες των ΔΠΧΑ και συντάσσονται οι σχετικές οικονομικές καταστάσεις.

Το ΠΔ 146/2003 λοιπόν αποτελείται από δύο (2) κεφάλαια:

- Το πρώτο κεφάλαιο αναφέρεται στις Βασικές Αρχές οι οποίες είναι:
    - Η αρχή της αυτονομίας των λογιστικών κυκλωμάτων.
    - Η αρχή της κατ' είδος συγκεντρώσεων αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.
    - Η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της Γενικής Εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.
    - Γενικές αρχές τηρήσεως των λογαριασμών.
    - Γενικές αρχές μηχανογραφικής τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.
    - Διαδικασίες λογιστικοποίησης αγορών και δαπανών.
    - Διαδικασίες λογιστικοποίησης εσόδων.
    - Σύνδεση Γενικής Λογιστικής με Προϋπολογισμό.

    - Απογραφή, Αποτίμηση και Ισολογισμός έναρξης.
- Το δεύτερο κεφάλαιο αναφέρεται στη διάρθρωση του σχεδίου των λογαριασμών. Αποτελείται από πέντε (5) μέρη. Ειδικότερα:
    - Το πρώτο μέρος αναφέρεται:
        - Στις ομάδες λογαριασμών.
        - Στην κωδική αρίθμηση των λογαριασμών.
        - Στο περιορισμένο εκατονταδικό σύστημα.
        - Στους υποχρεωτικούς και προαιρετικούς λογαριασμούς.
        - Στους λογαριασμούς των Κέντρων Υγείας και άλλων Κέντρων ή Κλάδων.
        - Στο διάγραμμα διάρθρωσης του σχεδίου λογαριασμών.
    - Το δεύτερο μέρος αναφέρεται στη λειτουργία και συνδεσμολογία των λογαριασμών της γενικής λογιστικής με διευκρινήσεις στην ορολογία και στο περιεχόμενο τους. Στο επόμενο κεφάλαιο γίνεται εκτεταμένη αναφορά σε αυτό το μέρος του ΠΔ.
    - Το τρίτο μέρος αναφέρεται στους λογαριασμούς τάξεως. Διαχωρίζεται σε τρία υπομέρη.
        - Το πρώτο υπό-μέρος περιέχει το «Σχέδιο Λογαριασμών Τάξεως».
        - Το δεύτερο υπό-μέρος αναφέρεται στη λειτουργία και συνδεσμολογία των λογαριασμών τάξεως με διευκρινήσεις στην ορολογία και στο περιεχόμενο τους. Εκτενής αναφορά σε αυτό το τμήμα του ΠΔ γίνεται στο επόμενο κεφάλαιο.
        - Το τρίτο υπό-μέρος αναφέρεται στο σύστημα λογαριασμών δημοσίου λογιστικού που αναλύει την σύνταξη, λειτουργία του προϋπολογισμού και του απολογισμού. Στο τέλος αυτού περιέχονται και υποδείγματα οικονομικών καταστάσεων δημοσίου λογιστικού.
    - Το τέταρτο μέρος αναφέρεται στις οικονομικές καταστάσεις που πρέπει να συντάσσονται. Αυτές είναι:
        - Ισολογισμός Τέλους Χρήσης.
        - Κατάσταση του λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσεως.
        - Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων.
        - Κατάσταση του λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως.

        - Το προσάρτημα του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως.
    - Το πέμπτο μέρος αναφέρεται στην Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως. Αναλύεται σε τέσσερα (4) υπό – μέρη.
        - Στο πρώτο υπό – μέρος περιέχεται η προτεινόμενη κωδικοποίηση των λογαριασμών.
        - Το δεύτερο υπό – μέρος αναφέρεται στην «Έννοια του κόστους και τις βασικές του αρχές λογισμού του».
        - Το τρίτο υπό – μέρος αναφέρεται στο «Περιεχόμενο και Κανόνες Λειτουργίας και Συνδεσμολογίας των Λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής».
        - Το τέταρτο υπό – μέρος αναφέρεται στο «Σύστημα Συλλειτουργείας Αναλυτικής και Γενικής Λογιστικής».

Είναι εμφανές ότι η συνολική κωδικοποίηση λογαριασμών που περιέχει το ΠΔ 146/2003 επηρεάστηκε από την προσπάθεια της επιστημονικής συντακτικής ομάδας να υπάρχει όσο το δυνατόν καλύτερη αντιστοίχιση μεταξύ των κωδικών των λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής και των κωδικών της Δημόσιας Λογιστικής. Η προϋπάρχουσα εμπειρία από την εφαρμογή άλλων ανάλογων λογιστικών σχεδίων (ΠΔ 80/1997, ΠΔ 205/1998, ΠΔ 315/1999) ήταν αυτή που ανάγκασε την επιστημονική ομάδα να λάβει υπόψη και την παράμετρο «αντιστοίχιση» μεταξύ των δύο κωδικοποιήσεων.

1.4.2.2 Ανάλυση του ΠΔ 146/2003 (Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Δημοσίων Μονάδων Υγείας) και σύγκριση του με το ΠΔ 1123/80 των επιχειρήσεων

i. Λογαριασμοί Πάγιου Ενεργητικού

<u>Γενικά Στοιχεία:</u>

Το ΠΔ 146/2003 δεν διαφέρει σημαντικά από τα υπόλοιπα Ελληνικά Λογιστικά Σχέδια στις μεθόδους και τις διαδικασίες που προτείνει ή επιβάλλει για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των μονάδων δημόσιας υγείας παρότι ο πάγιος εξοπλισμός τους χαρακτηρίζεται ιδιαίτερος. Όπως σε όλα τα Ελληνικά Λογιστικά Σχέδια έτσι και στο ΠΔ 146/2003 το πάγιο ενεργητικό διακρίνεται σε τέσσερεις μικρότερες ομάδες. Αυτές είναι:

- Ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία.
- Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια περιουσιακά στοιχεία.
- Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως.
- Τίτλοι πάγιας επένδυσης ή μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.

Άξιο ειδική μνείας αποτελεί η υποχρεωτική εφαρμογή της σταθερής - και μόνο αυτής- μεθόδου υπολογισμού αποσβέσεων πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

<u>Ειδικά στοιχεία:</u>

- Η προτροπή από το ΠΔ146/2003 (§2.2.109) να διέρχονται λογιστικά από τον λογιστικό κωδικό 15 (Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση) όλες οι αγορές παγίων στοιχείων είτε αυτές ολοκληρώνονται αμέσως με την αγορά του παγίου είτε αυτή διαρκεί μεγαλύτερο διάστημα όπως η ανέγερση κτιρίων. Η επιχειρηματολογία για την υιοθέτηση αυτής της μεθόδου είναι:
    - η συχνή πιθανότητα χρηματοδότησης της προμήθειας ενός παγίου περιουσιακού στοιχείου από πολλούς φορείς με συνέπεια να διευκολύνεται η συσχέτιση των πολλών χρηματοδοτήσεων σε ένα στοιχείο του πάγιου ενεργητικού όταν αυτό διέλθει από τον κωδικό 15 (Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση) καθώς και λόγω του ότι
    - η πραγματοποίηση επενδύσεων από δημόσιες μονάδες υγείας συνήθως είναι μακροχρόνιας μορφής και χρειάζεται η διαχρονική παρακολούθηση διαμόρφωσης του κόστους κτήσης.

  Στην πράξη ο κωδικός 15 «*Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση*» χρησιμοποιείται όπως και στους κερδοσκοπικούς οργανισμούς μόνο όταν η πραγματοποίηση της επένδυσης είναι μακρόχρονη. (Η κατασκευαστική περίοδος έχει χρονική διάρκεια)

- Οι δημόσιες μονάδες υγείας ως σημαντικοί μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί είναι συχνά αποδέκτες δωρεών. Στην περίπτωση αυτή αν η δωρεά είναι πάγιο περιουσιακό στοιχείο εμφανίζεται σε ειδικό δευτεροβάθμιο λογαριασμός του κωδικού 41 (Αποθεματικά) ενώ αν είναι χρηματικά διαθέσιμα, χρεόγραφα ή παρεμφερή περιουσιακά στοιχεία τότε εμφανίζονται στους ανάλογους κωδικούς του ενεργητικού και η δωρεά καταχωρείται στους σχετικούς κωδικούς των εσόδων της χρήσης.

- Στο ΠΔ 146/2003 υπάρχουν οι κωδικοί 19,29,39,49,59,69,79 που απευθύνονται στα Κέντρα Υγείας ή σε άλλα κέντρα και κλάδους χωρίς αυτοτελή λογιστική παρακολούθηση. Στην πράξη δεν χρησιμοποιούνται αυτοί οι κωδικοί αλλά δημιουργούνται αναλυτικοί σχετικοί λογαριασμοί σε όλους τους κύριους λογαριασμούς. Είναι μια μέθοδος που επιτρέπεται από το ΠΔ 146/2003 (§ 2.2.113) και με τα σύγχρονα μηχανογραφικά συστήματα που χρησιμοποιούν οι δημόσιες μονάδες υγείας είναι ευκολότερη στην χρήση.
- Στις περιπτώσεις πωλήσεων παγίων περιουσιακών στοιχείων το ΠΔ 146/2003 προτείνει μια ιδιαίτερη μέθοδο. Υποδεικνύει να χρησιμοποιηθεί ως «ενδιάμεσος λογαριασμός» ο λογαριασμός εσόδων 70.74 (Εκποίηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων). Αυτό αποτελεί πραγματική ιδιαιτερότητα μια και δεν υπάρχει σε άλλο Ελληνικό Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο. Η χρήση όμως αυτού του κωδικού βοηθά στην ομαλή μηχανογραφική συλλειτουργία των δύο λογιστικών κυκλωμάτων: Της Δημόσιας Λογιστικής και της Γενικής Λογιστικής

ii. Λογαριασμοί Κυκλοφορούντος Ενεργητικού

<u>Γενικά Στοιχεία:</u>

Στους λογαριασμούς του Κυκλοφορούντος Ενεργητικού το ΠΔ 146/2003 ακολουθεί τις ίδιες μεθόδους με τα υπόλοιπα Ελληνικά Λογιστικά Σχέδια. Έτσι διακρίνει το κυκλοφορούν ενεργητικό σε τρεις μικρότερες ομάδες. Αυτές είναι:

- Αποθέματα
- Απαιτήσεις
- Διαθέσιμα

Πολλοί λογαριασμοί αυτής της κατηγορίας δεν ανταποκρίνονται στις πραγματικές λογιστικές ανάγκες των δημοσίων μονάδων υγείας και θα μπορούσαν να παραληφθούν. Ο νομοθέτης έκανε την επιλογή της ενσωμάτωσης τους στο Κλαδικό Λογιστικό Σύστημα των Μονάδων Υγείας για να περιορίσει τις διαφορές από τα υπόλοιπα Λογιστικά Σχέδια γνωρίζοντας ότι δεν θα χρησιμοποιηθούν και συνεπώς δεν θα επιβαρυνθούν οι οικονομικές υπηρεσίες των μονάδων υγείας με επιπλέον άσκοπες εργασίες.

Τέτοιος λογαριασμός είναι ο κωδικός 20 «*Εμπορεύματα*» που οι δημόσιες μονάδες υγείας δεν μπορούν να τον χρησιμοποιήσουν γιατί απαγορεύεται η αγορά και μεταπώληση εμπορευμάτων.

Ειδικά στοιχεία:

- Σημαντική παρατήρηση αποτελεί η προτροπή του νομοθέτη στο ΠΔ 146/2003 να χρησιμοποιείται ως μέθοδος αποτίμησης των αποθεμάτων «*το μέσο σταθμικό κόστος*» παρότι στην περίπτωση 4 της § 2.2.205 επιτρέπει την χρήση των υπολοίπων αποδεκτών από την λογιστική επιστήμη μεθόδους.
- Σε όλα τα στάδια της απογραφής και της αποτίμησης των αποθεμάτων το ΠΔ 146/2003 παραπέμπει στο Ε.ΓΛ.Σ (ΠΔ 1123/80) με αποτέλεσμα να μην υπάρχουν σημαντικές διαφορές μεταξύ των λογιστικών σχεδίων των κερδοσκοπικών και μη οικονομικών μονάδων.
- Ο κωδικός 31 φέρει τον τίτλο «*Απαιτήσεις από επιχορηγήσεις και παρεπόμενες ασχολίες*». Στον συγκεκριμένο κωδικό βάση του ΠΔ 146/2003 αποτυπώνονται απαιτήσεις που στα υπόλοιπα λογιστικά σχέδια συμπεριλαμβάνονται στον γενικό λογαριασμό «*Χρεώστες*».
- Τα «*Γραμμάτια Εισπρακτέα*» εμφανίζονται στον κωδικό 33.10 με τίτλο του γενικού λογαριασμού 33 «*Χρεώστες*». Δηλαδή τα «*Γραμμάτια Εισπρακτέα*» ενσωματώνονται στον λογιστικό κωδικό «*Χρεώστες*» με πρωτοβουλία του νομοθέτη.
- Το ΠΔ 146/2003 στην προσπάθεια να καλύψει τις ιδιαίτερες λογιστικές ανάγκες των δημοσίων μονάδων υγείας και επιθυμώντας να ισορροπήσει μεταξύ κωδικοποίησης Δημόσιας Λογιστικής και Γενικής Λογιστικής χρησιμοποιεί κωδικούς που ελάχιστα έως καθόλου χρησιμοποιούνται στις δημόσιες μονάδες υγείας όπως ο κωδικός 32 «*Παραγγελίες στο Εξωτερικό*» ενώ διασπά σημαντικούς λογαριασμούς όπως ο λογαριασμός «*Χρεώστες*». Η κατάτμηση του λογαριασμού «*Χρεώστες*» και η αποτύπωση μέρους αυτού στον κωδικό 31 «*Απαιτήσεις από επιχορηγήσεις και παρεπόμενες ασχολίες*» προκύπτει από την ανάγκη ιδιαίτερης αποτύπωσης των φορέων που χορηγούν τις τακτικές επιχορηγήσεις που λαμβάνουν οι μονάδες υγείας ως μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί και από την οικονομική σημαντικότητα που έχουν για αυτές δραστηριότητες όπως τα έσοδα από την ενοικίαση ακινήτων κλπ.

- Η ύπαρξη χρεογράφων στα περιουσιακά στοιχεία των δημοσίων μονάδων υγείας αγνοούνταν έως την ημέρα που πραγματοποιήθηκε το Private Sector Involment (PSI) του χρέους του Ελληνικού Δημοσίου. Μέχρι τότε τα διαθέσιμα των μονάδων υγείας που είχαν κατατεθεί στην Τράπεζα της Ελλάδος εμφανίζονταν λογιστικά ως «Καταθέσεις στην Τράπεζα της Ελλάδος» και όχι ως κατοχή ομολόγων του Ελληνικού Δημοσίου. Αυτό ήταν και το αίτιο που ποτέ δεν υπήρξε λογιστική προειδοποίηση για ζημία μέσω της αποτίμησης τους τα προηγούμενα έτη. Αν το γνώριζαν οι διοικήσεις, οι οικονομικές υπηρεσίες, οι συντάκτες των ετησίων οικονομικών καταστάσεων και οι ελεγκτές τότε με την χρήση της μεθόδου της απομείωσης των ΔΛΠ θα εμφανίζονταν πολύ νωρίτερα οι πρώτες απώλειες και θα μπορούσαν να οδηγήσουν τις δημόσιες μονάδες υγείας στην επιλογή της αλλαγής της μορφής αποταμίευσης των διαθεσίμων ή στην κατανομή των ζημιών σε περισσότερες χρήσεις.

iii. Λογαριασμοί Ιδίων Κεφαλαίων

<u>Γενικά Στοιχεία:</u>

Η παράθεση των λογαριασμών και η διαχείριση τους είναι όμοια με τα συνήθη Ελληνικά Λογιστικά Σχέδια.

<u>Ειδικά Στοιχεία:</u>

- Απαιτείται να μνημονευθεί ο κωδικός 41.15 όπου παρακολουθούνται η αξία των ακινήτων και λοιπών πάγιων στοιχείων που παραχωρούνται στη Μονάδα Υγείας από δωρεές, κληρονομιές κλπ. Δηλαδή χωρίς αντάλλαγμα. Αν πρόκειται για επικαρπίες περιουσιακών στοιχείων, τότε τα έσοδα αυτών καταχωρούνται σε οικείο λογαριασμό εσόδου (75 η 76), ενώ στους λογαριασμούς τάξεως μνημονεύονται τα δικαιώματα επικαρπίας κλπ. Προκειμένου για δωρεές ή κληρονομιές κλπ. λοιπών ειδών, εκτός παγίων (όπως πρώτων υλών, υλικών, τροφίμων, ιματισμού, φαρμάκων κλπ.), με την αξία τους χρεώνονται οι οικείοι λογαριασμοί και πιστώνεται αντίστοιχος

υπολογαριασμός του λογαριασμού 75.10 «έσοδα από δωρεές, κληρονομιές, κληροδοσίες».

- Κωδικός που δεν συναντάται σε άλλα λογιστικά σχέδια με τον τίτλο που έχει στο ΠΔ 146/2003 είναι ο κωδικός 43 «Επιχορηγήσεις επενδύσεων». Η ανάγκη ύπαρξης ιδιαίτερου πρωτοβάθμιου κωδικού λογιστικής για την αποτύπωση των επιχορηγήσεων επενδύσεων καταδεικνύει την σημαντικότητα των επιχορηγήσεων στους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς όπως είναι οι δημόσιες μονάδες υγείας.

iv. Προβλέψεις

- Τα δημόσια νοσοκομεία ως φορείς της κεντρικής κυβέρνησης δεν απαιτείται να σχηματίζουν προβλέψεις αποζημίωσης προσωπικού για το σύνολο των απασχολούμενων. Δημιουργούν προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού μόνο για όσους επιβαρύνονται άμεσα οι ίδιοι το κόστος μισθοδοσίας. Αυτοί οι απασχολούμενοι είναι ελάχιστοι. Για τους υπόλοιπους οι αποζημιώσεις προσωπικού επιβαρύνουν απευθείας τον τακτικό προϋπολογισμό της χώρας και όχι τον φορέα εργασίας που είναι η δημόσια μονάδα υγείας.
- Η αναγκαιότητα δημιουργίας προβλέψεων για επισφαλείς πελάτες αμφισβητείται. Η κρατούσα άποψη είναι ότι οι βασικοί πελάτες των δημοσίων μονάδων υγείας είναι δημόσια ασφαλιστικά ταμεία και δεν τίθεται ζήτημα απώλειας εσόδων από αυτά.

v. Λογαριασμοί Υποχρεώσεων

1. Μακροπρόθεσμων Υποχρεώσεων

Δεν υπάρχουν διαφορές άξιες μνημόνευσης μεταξύ των λοιπών Ελληνικών Λογιστικών Σχεδίων και του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των δημοσίων μονάδων υγείας.

2. Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων

<u>Γενικά Στοιχεία:</u>

Η κωδικοποίηση και οι διαδικασίες που προτείνονται για αυτούς τους λογαριασμούς είναι απολύτως σύμφωνες με όσα προβλέπονται και στο αντίστοιχο Ελληνικό Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο για τους κερδοσκοπικούς οργανισμούς.

Ειδικά Στοιχεία:

- Διατήρησε ο νομοθέτης στο λογιστικό σχέδιο τον κωδικό 51 «Γραμμάτια Πληρωτέα » όταν απαγορεύεται ρητά από τον Ν. 2362/95 (Περί εκτέλεσης προϋπολογισμού) για Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου να αποδέχονται να συνυπογράψουν συναλλαγματικές για την εξόφληση οφειλών τους.
- Αναλύεται διεξοδικά η δυνατότητα χρησιμοποίησης του κωδικού 58 «Κωδικοί Περιοδικής Κατανομής». Σήμερα δεν χρησιμοποιείται γιατί ο προϋπολογισμός τηρείται με την απλογραφική μέθοδο και στο διπλογραφικό λογιστικό σύστημα έχει προβλεφθεί ειδική παρακολούθηση της εκτέλεσης του με χρήση των λογαριασμών τάξεως.
- Χρειάζεται ιδιαίτερη προσοχή στην ανάλυση των μεταβατικών λογαριασμών (κωδικοί 56 και αντίστοιχοι του ενεργητικού 36) γιατί η διαδικασία λειτουργίας των οικονομικών υπηρεσιών είναι τέτοια που δυσκολεύει την άντληση ορθών οικονομικών πληροφοριών. Όπως αναφέρεται και στα προηγούμενα κεφάλαια οι καθημερινές εργασίες εκτελούνται στη δημόσια λογιστική όπου δεν υπάρχει η αρχή «του δεδουλευμένου» με αποτέλεσμα η αποτύπωση τους στην Γενική Λογιστική να απαιτεί πρωτογενή άντληση των στοιχείων.

vi. Λογαριασμοί Εξόδων

Γενικά Στοιχεία:

Δεν παρουσιάζεται καμία διαφορά στην κωδικοποίηση και στις προτεινόμενες μεταξύ του ΠΔ 146/2003 και του ΠΔ 1123/1980.

Ειδικά Στοιχεία:

Χρήζει ιδιαίτερης αναφοράς ότι μεγάλο μέρος του προσωπικού (Μόνιμου, Τακτικού Προσωπικού) καλύπτεται οικονομικά για τα μισθολογικά του έξοδα απευθείας από τον προϋπολογισμό αρμόδιου Υπουργείου και έχει επιλεγεί η λογιστική διαδικασία της παράλληλης εμφάνισης του εξόδου μισθοδοσίας και της ανάλογης επιχορήγησης ως εσόδου.

vii. Λογαριασμοί Εσόδων

Γενικά Στοιχεία:

Η διαφοροποίηση μεταξύ ΠΔ 146/2003 και 1123/1980 έγκειται κυρίως στον κωδικό 72 που για τις Δημόσιες Μονάδες Υγείας παραμένει κενός ενώ για τις επιχειρήσεις περιλαμβάνει τις «*Πωλήσεις Άχρηστου και λοιπού εξοπλισμού*».

Ειδικά Στοιχεία:

- Ο κωδικός 70 «*Πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων*» ουσιαστικά παραμένει ανενεργός καθώς δεν συναντώνται ανάλογες πωλήσεις στις δημόσιες μονάδες υγείας. Το ίδιο ισχύει και για τον κωδικό 71 «*Πωλήσεις Προϊόντων*».
- Τα κύρια έσοδα των μονάδων υγείας αποτυπώνονται στους κωδικούς 73 «*Έσοδα από παροχή υγειονομικών υπηρεσιών*» και 74 «*Έσοδα από επιχορηγήσεις*».

viii. Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων

Γενικά Στοιχεία:

Λόγω πλήρους ταύτισης με όλων των λοιπών Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων δεν χρήσει τίποτα ειδικής μνείας[x].

1.2.4.3 Θεσμικό πλαίσιο Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικών Αναφορών. Ανάλυση πλαισίου (Άρθρο 27 Ν. 3599/2007 και Άρθρου 11 ν. 3697/2008)

Με το άρθρο 27 του Ν. 3599/2005 επιβλήθηκε νομοθετικά η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στις δημόσιες μονάδες υγείας όπως αυτά προβλέπονται από τον Κανονισμό 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της Ευρωπαϊκής Ένωσης της 19^{ης} Ιουλίου 2002 που δημοσιεύθηκε στην εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων (L 243).

Ο νομοθέτης χρησιμοποιώντας γενικές εκφράσεις και παραπέμποντας στον Ευρωπαϊκό Κανονισμό 1606/2002 δεν προέβλεψε ειδικότερες υποχρεώσεις για τις δημόσιες μονάδες υγείας παρά τον ιδιότυπο οικονομικό τους χαρακτήρα. Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί δεν έχουν φυσικούς κατόχους των ιδίων κεφαλαίων αλλά στηρίζονται σε εισφορές, προσφορές, επιχορηγήσεις δημόσιες και ιδιωτικές. Δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί το κέρδος ως κύριο οικονομικό στοιχείο ανάλυσης της

απόδοσης τους. Η ΕΛΤΕ ως αρμόδια δημόσια αρχή για την εφαρμογή των Λογιστικών Προτύπων με την υπ' αριθμ. 0005/2009 ανακοίνωση της γνωστοποίησε ότι «*μέχρι την ολοκλήρωση ενσωμάτωσης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα («ΔΛΠΔΤ») στην εθνική μας νουθεσία, οι Δημόσιες Μονάδες Υγείας, που προσδιορίζονται από το π.δ.146/2003, όπως αυτό ισχύει, θα εφαρμόζουν τα ισχύοντα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς στην έκταση που αυτά μπορούν να εφαρμοστούν από φορείς του Δημοσίου, με κατάλληλη αναφορά στις σημειώσεις επί των οικονομικών καταστάσεων*».

Συνεχίζοντας η ΕΛΤΕ στην ίδια ανακοίνωση (6.3.2013) αναφέρει ότι: «…*μετά το αρχικό πρόγραμμα οργάνωσης της και την προεργασία αναφορικά με τα νέα λογιστικά δεδομένα, αποφάσισε τη σύσταση συμβουλευτικής επιτροπής με σκοπό την μετάφραση των ΔΛΠΔΤ, τα οποία αναμένεται να ενσωματωθούν στην εθνική μας νουθεσία με κανονιστική πράξη της ΕΛΤΕ έως τα τέλη του 2013.».* Χρειάστηκαν περίπου τρία (3) χρόνια για να αρχίσουν να συντάσσουν οι υπόχρεες μονάδες υγείας τις οικονομικές τους καταστάσεις με βάση τα ΔΠΧΑ. Η ύπαρξη μικρής εμπειρίας στην χώρα μας γενικά στην εφαρμογή των ΔΠΧΑ – και στον ιδιωτικό τομέα- είχε ως αποτέλεσμα η υλοποίηση να πραγματοποιείται με πολλές δυσκολίες. Η πρακτική μέθοδος εφαρμογής των ΔΠΧΑ στις δημόσιες μονάδες υγείας είναι:

- Τα πρωτογενή στοιχεία να ενημερώνουν το απλογραφικό λογιστικό σύστημα της δημόσιας λογιστικής και από εκεί να μεταφέρονται στο διπλογραφικό λογιστικό σύστημα με βάση τα Ελληνικά Πρότυπα και στο τέλος της χρήσης να προσαρμόζονται τα δεδομένα του στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικών Αναφορών.

1.2.4.4 Τα ΔΠΧΑ στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας

Τα εν ισχύει ΔΠΧΑ είναι:

- *ΔΛΠ 1. Παρουσίαση Οικονομικών Καταστάσεων*
- *ΔΛΠ 2 Αποθέματα*
- *ΔΛΠ 7 Καταστάσεις Ταμειακών Ροών*
- *ΔΛΠ 8 Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και* Λάθη
- *ΔΛΠ 10 Γεγονότα μεταγενέστερα της ημερομηνίας σύνταξης του Ισολογισμού*
- *ΔΛΠ 11 Συμβάσεις Κατασκευής Έργων*

- *ΔΛΠ 12 Φόρος Εισοδήματος*
- *ΔΛΠ 16 Ενσώματες Ακινητοποιήσεις*
- *ΔΛΠ 17 Μισθώσεις*
- *ΔΛΠ 18 Έσοδα*
- *ΔΛΠ 19 Παροχές στο Προσωπικό*
- *ΔΛΠ 20 Λογιστική των Κρατικών Επιχορηγήσεων & Γνωστοποίηση της Κρατικής Υποστήριξης*
- *ΔΛΠ 21 Οι Επιδράσεις των Μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος*
- *ΔΛΠ 23 Κόστος Δανεισμού*
- *ΔΛΠ 24 Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών*
- *ΔΛΠ 26 Λογιστική Απεικόνιση & Παρουσίαση των Προγραμμάτων Παροχών Αποχώρησης*
- *ΔΛΠ 27 Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις & Λογιστική Επενδύσεων σε Θυγατρικές*
- *ΔΛΠ 28 Λογιστική Επενδύσεων σε Συγγενείς Μονάδες*
- *ΔΛΠ 29 Οικονομικές Καταστάσεις σε Υπερπληθωρισμένες Οικονομίες*
- *ΔΛΠ 31 Λογιστική των Δικαιωμάτων σε Κοινοπραξίες*
- *ΔΛΠ 32 Χρηματοοικονομικά Μέσα*
- *ΔΛΠ 33 Κέρδη ανά μετοχή*
- *ΔΛΠ 34 Ενδιάμεσες Οικονομικές Καταστάσεις*
- *ΔΛΠ 36 Απομείωση Αξίας Περιουσιακών Στοιχείων*
- *ΔΛΠ 37 Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις*
- *ΔΛΠ 38 Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία*
- *ΔΛΠ 39 Χρηματοπιστωτικά Μέσα: Καταχώρηση & Αποτίμηση*
- *ΔΛΠ 40 Επενδύσεις σε Ακίνητα*
- *ΔΛΠ 41 Βιολογικά Προϊόντα*
- *Δ.Π.Χ.Π 1. Πρώτη υιοθέτηση των Δ.Π.Χ.Π*
- *Δ.Π.Χ.Π 2 Πληρωμή με βάση την Αξία Μετοχών*
- *Δ.Π.Χ.Π 3. Ενοποίηση Επιχειρήσεων*
- *Δ.Π.Χ.Π 4 Ασφαλιστικές Συμβάσεις*
- *Δ.Π.Χ.Π 5 Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που προορίζονται για Πώληση και Διακοπείσες Εκμεταλλεύσεις*
- *Δ.Π.Χ.Π. 6 Δαπάνες για Εξεύρεση και Εκτίμηση Ορυκτών Πόρων*
- *Δ.Π.Χ.Π 7 Γνωστοποιήσεις*

- *Δ.Π.Χ.Π 8 Λειτουργικοί Τομείς*
- *Δ.Π.Χ.Π 9 Χρηματοοικονομικά Μέσα*
- *Δ.Π.Χ.Π 10 Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις*
- Δ.Π.Χ.Π 11 Σχήματα υπό κοινό έλεγχο
- Δ.Π.Χ.Π 12 Γνωστοποιήσεις Συμμετοχών σε άλλες Οντότητες
- Δ.Π.Χ.Π 13 Επιμέτρηση Εύλογης Αξίας[xi]

Κατά την εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Π. από τις δημόσιες μονάδες υγείας δεν υπάρχουν αποκλίσεις ή παρεκκλίσεις γιατί δεν προβλέπεται από τον νόμο εφαρμογής τους (Άρθρο 27 Ν. 3599/2007 και Άρθρου 11 ν. 3697/2008).[xii]

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο: ΟΙ ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΕΣ ΣΕ ΜΗ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥΣ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΥΣ

2.1 Εισαγωγή

Η εφαρμογή των ΔΛΠ σε Μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς δίνει την δυνατότητα να χρησιμοποιηθούν οι αριθμοδείκτες για να εξαχθούν διάφορα συμπεράσματα όπως αν η διαχρονική αξιοποίηση των διαθέσιμων πόρων γίνεται αποτελεσματικότερη ή όχι όπως και η σύγκριση τους με αντίστοιχους κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Ιδιαίτερα στο τομέα της υγείας και της πρόνοιας η χρήση των αριθμοδεικτών είναι σημαντικότερη γιατί η δημόσια συζήτηση και αντιπαράθεση για κρατική υγεία-πρόνοια ή ιδιωτική είναι καθημερινή πραγματικότητα. Άλλωστε οι αριθμοδείκτες των οικονομικών οντοτήτων είναι τα άστρα- οδηγοί στο μάνατζμεντ της οντότητας και μας παρέχουν τους στόχους και τα κριτήρια που χρειαζόμαστε . Κατευθύνουν τους ασκούντες την διοίκηση να επιλέγουν μακροπρόθεσμα την επωφελέστερη στρατηγική και να λαμβάνουν βραχυπρόθεσμα αποτελεσματικές αποφάσεις.[xiii] Η δραστηριότητα των μη κερδοσκοπικών οργανισμών και ειδικότερα των δημοσίων μονάδων υγείας δεν μας επιτρέπει να αξιοποιήσουμε όλους τους αριθμοδείκτες. Δεν πρέπει να διαφεύγει της προσοχής μας ότι οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί δεν έχουν πρωτεύοντα στόχο την επίτευξη κέρδους.

2.2. Γενικά περί Αριθμοδεικτών

Οι αριθμοδείκτες χρησιμοποιούνται στις χρηματοοικονομικές αναλύσεις γιατί αποτελούν «εργαλείο» ανάλυσης και σύγκρισης οικονομικών δεδομένων μεταξύ οικονομικών οντοτήτων. Η λήψη επενδυτικών και πιστωτικών αποφάσεων απαιτούν πληροφορίες και αναλυτικές τεχνικές άλλοτε στηριζόμενες σε βραχυχρόνια δεδομένα και άλλοτε σε μακροχρόνια. Εξαρτάται από τον σκοπό και την διάθεση του επενδυτή.. *Οι αριθμοδείκτες μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την τυποποίηση μεθόδων καταγραφής χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων συναφών μεταβλητών που λαμβάνονται υπόψη στις διαχρονικές και δια-εταιρικές συγκρίσεις*[2].

[2] Σελ .528 Γ. Λαζαρίδης- Δ.Παπαδόπουλος «Επιχειρησιακή Ανάλυση και Προσδιορισμός Αξίας

Χωρίς διαχρονική και συγκριτική ανάλυση δεν μπορούν να εξαχθούν τα κατάλληλα συμπεράσματα που απαιτούν πλέον οι επενδυτές αλλά και όσοι ενδιαφέρονται για την οικονομική πορεία της συγκεκριμένης οντότητας.

Οι περισσότεροι αριθμοδείκτες αντλούν πληροφορίες από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις που συντάσσουν οι οικονομικές οντότητες .

Έχει αποδειχθεί ότι η ανομοιογένεια των εξεταζόμενων οικονομικών καταστάσεων οδηγεί σε περιορισμένης αξιοπιστίας συμπεράσματα σύγκρισης. Η σταθερή χρήση των ιδίων λογιστικών προτύπων από τις οικονομικές οντότητες αποτελεί παράμετρο υπερπήδησης του προβλήματος της ανομοιογένειας των χρηματοοικονομικών καταστάσεων που αντλούνται οι πληροφορίες για τους αριθμοδείκτες. Σε κάθε σύγκριση αριθμοδεικτών θεωρούμενο δεδομένο ότι οι σύγκριση γίνεται μεταξύ φορέων που χρησιμοποιούν τα ίδια λογιστικά πρότυπα.

Αν δεν υπάρχουν διαθέσιμα πρότυπα η χρήση αριθμοδεικτών είναι αναποτελεσματική. Ως πρότυπα χρησιμοποιούνται α) νοητικά πρότυπα του αναλυτή β) αριθμοδείκτες που βασίζονται σε δεδομένα του παρελθόντος και αποτυπώνουν την διαχρονική εξέλιξη γ) αριθμοδείκτες του συγκεκριμένου κλάδου δραστηριότητας. Τα τελευταία έτη αναπτύσσεται η τάση προτίμησης σύγκρισης με τους αριθμοδείκτες ομοειδών οικονομικών οντοτήτων .Δηλαδή φορείς με σχετικά ισάξια οικονομικά στοιχεία . Θεωρείται ότι η άμεση σύγκριση δύο οικονομικών φορέων είναι ασφαλέστερη από την σύγκριση με τα δεδομένα του κλάδου γιατί στην διαμόρφωση των στοιχείων του κλάδου μπορεί να ληφθούν υπόψη δεδομένα φορέων που στην πραγματικότητα ασκούν άλλη δραστηριότητα , σε άλλο οικονομικό περιβάλλον και με άλλες προϋποθέσεις που δεν είναι γνωστές κατά την σύγκριση[xiv]

Με μια ορθή χρήση των αριθμοδεικτών μπορεί να αποκτηθεί μια ολοκληρωμένη ερμηνεία των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

2.3 Οι αριθμοδείκτες στους Μη Κερδοσκοπικούς Οργανισμούς

Στους κερδοσκοπικούς οργανισμούς η χρηματοοικονομική ανάλυση στοχεύει στην εξαγωγή του συμπεράσματος αν το οικονομικό κέρδος που επιτυγχάνεται για έναν επενδυτή από την συγκεκριμένη επένδυση είναι αξιόλογο λαμβάνοντας υπόψη τα κεφάλαια που έχουν επενδυθεί , το οικονομικό περιβάλλον στο οποίο έχει

πραγματοποιηθεί καθώς και ο χρονική της διάρκεια. Στους μη κερδοσκοπικούς Οργανισμούς δεν υπάρχει το κίνητρο του κέρδους με αποτέλεσμα και οι χρηματοοικονομικές αναλύσεις το παρακάμπτουν. Στους Μη Κερδοσκοπικούς Οργανισμούς με την χρήση των αριθμοδεικτών επιδιώκουμε να συμπεράνουμε:

- αν η χρηματοδότηση κατευθύνθηκε σε υποδομές που είναι απαραίτητες για την πραγματοποίηση του έργου για το οποίο υπάρχουν
- αν είναι οικονομικά βιώσιμοι ,
- αν έχουν την δυνατότητα να ανταποκριθούν στην πληρωμή των υποχρεώσεων τους ,
- αν διαθέτουν την ρευστότητα που είναι αναγκαία για την επίτευξη του κοινωνικούς τους έργου ,
- αν έχουν την δυνατότητα της αυτοχρηματοδότησης νέων δραστηριοτήτων ή και επέκταση των ήδη υλοποιούμενων

Οι αριθμοδείκτες που οδηγούν στα συμπεράσματα που χρειάζονται οι Μη Κερδοσκοπικοί Οργανισμοί είναι : της Ρευστότητας , Χρηματοδότησης και μέτρησης κεφαλαιακής δομής και Απόδοσης κεφαλαίων

2.3.1. Αριθμοδείκτες Ρευστότητας

Ρευστότητα είναι η ικανότητα ενός φορέα να εξοφλήσει τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του. Η έλλειψη ρευστότητας εμποδίζει την οντότητα να εκμεταλλευθεί τις πρόσκαιρες οικονομικές ευκαιρίες που θα παρουσιαστούν. Επίσης η μειωμένη ρευστότητα μπορεί να αυξήσει το χρηματοοικονομικό κόστος και ταυτόχρονα να περιορίζει τις διοικητικές επιλογές. Η αυξημένη έλλειψη ρευστότητας μπορεί να προκαλέσει αλλαγή επιχειρηματικής στρατηγικής αλλά και επιδιωκόμενων στόχων.

Η ρευστότητα έχει τρία βασικά συστατικά τα οποία είναι: Ο χρόνος , το ποσό και το κόστος. Ο χρόνος είναι αυτός που απαιτείται για την μετατροπή ενός περιουσιακού στοιχείου σε μετρητά . Το ποσό δείχνει αν ο φορέας μπορεί να καλύψει τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του και κόστος είναι το τίμημα να μετατραπεί ένα περιουσιακό στοιχείο σε μετρητά[3].

[3] Σελ .534 Γ. Λαζαρίδης- Δ.Παπαδόπουλος «Επιχειρησιακή Ανάλυση και Προσδιορισμός Αξίας

Για τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς που δεν μπορούν συχνά να επιβάλλουν κανόνες σταθερότητας είσπραξης απαιτήσεων γιατί στηρίζονται στον εθελοντισμό καθίστανται αυτόματα ακόμη σημαντικότεροι αριθμοδείκτες . Στις δημόσιες μονάδες υγείας έχουν ενδιαφέρον οι συγκεκριμένοι δείκτες γιατί οι εισπράξεις τους συχνά καθυστερούν μια και οι βασικοί οφειλέτες τους είναι τα δημόσια ασφαλιστικά ταμεία που δεν βρίσκονται σε υγιή οικονομική κατάσταση.

Οι αριθμοδείκτες ρευστότητας που χρησιμοποιούνται συχνότερα είναι :

- **Γενικής Ρευστότητας**. Ο δείκτης αυτός μετράει το περίσσευμα των ρευστών κεφαλαίων πάνω από τις τρέχουσες υποχρεώσεις. Το πλεόνασμα των κυκλοφοριακών περιουσιακών στοιχείων πάνω από τις τρέχουσες υποχρεώσεις, παρέχει ένα περιθώριο ασφαλείας.

  Κυκλοφορούν ενεργητικό Μ.Ο / βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις Μ.Ο

- **Άμεσης Ρευστότητας**. Ο Δείκτης αυτός δείχνει την δυνατότητα της οικονομικής οντότητας να εξυπηρετήσει τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της ρευστοποιώντας τα αμέσως ρευστοποιήσιμα στοιχεία. Αφαιρούνται τα αποθέματα διότι αφ ενός παρουσιάζουν μεταξύ των κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων την μικρότερη ρευστότητα, αφ ετέρου από την ρευστοποίηση των αποθεμάτων είναι πολύ πιθανό να προκύψει ζημιά.

  Κυκλοφορούν ενεργητικό - Απόθεμα) Μ.Ο / Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις Μ.Ο

- **Δείκτης Μετρητών**. Ο Δείκτης αυτός δείχνει ως ποσοστό του κυκλοφορούντος ενεργητικού τα μετρητά και τα ισοδύναμα μετρητά. Όσο μεγαλύτερος είναι τόσο καλύτερη είναι η χρηματοοικονομική κατάσταση της οικονομικής οντότητας.

  Μετρητά + Ισοδύναμα Μετρητά / Σύνολο Κυκλοφορούντος Ενεργητικού

- **Δείκτης Ανακύκλωσης Απαιτήσεων**. Ο Δείκτης αυτός δείχνει πόσες φορές μέσα στην χρήση η οικονομική οντότητα εισπράττει τις απαιτήσεις της. Η Τιμή του δείκτη για να είναι ικανοποιητικός πρέπει να είναι αρκετά μεγαλύτερος της μονάδας.

Ετήσιες Πωλήσεις / Απαιτήσεις Μ.Ο

- **Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων**. Ο Δείκτης αυτός δείχνει σε πόσες ημέρες η οικονομική οντότητα εισπράξει τις απαιτήσεις της, από την στιγμή που πραγματοποιηθήκαν οι πωλήσεις. Όσο μικρότερος είναι ο χρόνος αυτός, τόσο μεγαλύτερη είναι η ταχύτητα είσπραξης, άρα μικρότερος ο χρόνος δέσμευσης των κεφαλαίων.

  *(Απαιτήσεις Μ.Ο * 365 ημέρες) / Ετήσιες Πωλήσεις*

- **Χρόνος Εξόφλησης Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων**. Ο δείκτης αυτός μας δείχνει σε πόσες ημέρες η οικονομική οντότητα πληρώνει τους βραχυπρόθεσμους πιστωτές της. Σε συνδυασμό με τις ημέρες είσπραξης των απαιτήσεών της από τους πελάτες της γίνεται φανερή η διαμορφούμενη ρευστότητα της επιχείρησης αλλά και η πιστοληπτική της ικανότητα. Εάν ο χρόνος πληρωμής των βραχυπροθέσμων υποχρεώσεων είναι μεγαλύτερος από τον χρόνο είσπραξης των απαιτήσεων, τότε η οικονομική οντότητα έχει δημιουργήσει μια πηγή χρηματοδότησης που αποτελεί μια αποτελεσματική χρησιμοποίηση ξένων κεφαλαίων.

  *Μ.Ο Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις *365 ημέρες) /(Κόστος πωληθέντων- Αποσβέσεις*

2.3.2. Αριθμοδείκτες Χρηματοδότησης και μέτρησης κεφαλαιακής δομής

Οι αριθμοδείκτες χρηματοδότησης και μέτρησης κεφαλαιακής δομής βοηθούν:

α) να βρεθούν οι σχέσεις των περιουσιακών στοιχείων με άλλα σύνολα όπως των ιδίων κεφαλαίων ή του συνολικού ενεργητικού.

β) να εξετασθεί η δυνατότητα του φορέα να ανταποκριθεί στις οικονομικές δεσμεύσεις του έναντι των ξένων χρηματοδοτών.

Οι αριθμοδείκτες που θα εξετασθούν είναι :

- **Δείκτης Παγιοποίησης Περιουσίας**. Ο Δείκτης αυτός μας δείχνει αν η οικονομική οντότητα είναι εντάσεως παγίων περιουσιακών στοιχείων ή κυκλοφοριακών περιουσιακών στοιχείων.

Σύνολο πάγιων περιουσιακών στοιχείων / Σύνολο Ενεργητικού

- **Δείκτης κάλυψης τόκων**. Ο Δείκτης αυτός μας δείχνει πόσες φορές καλύπτονται οι τόκοι από τα κέρδη προ φόρων, τόκων και αποσβέσεων. Στις δημόσιες μονάδες υγείας δεν είναι σημαντικό γιατί οι ταμειακές ανάγκες τους καλύπτονται ως συνήθως από χρηματοδοτήσεις του κρατικού προϋπολογισμού και δεν καταφεύγουν σε τραπεζικούς δανεισμούς κλπ.

  (Κέρδη προ φόρων και τόκων + Αποσβέσεις) / Τόκους

2.3.3. Αριθμοδείκτες Απόδοσης κεφαλαίων

Η συσχέτιση του επιταχυνόμενου αποτελέσματος με διάφορα οικονομικά μεγέθη επιτρέπει στους ενδιαφερόμενους να αποκτήσουν πληροφορίες για την αποτελεσματική χρήση των διαθέσιμων οικονομικών πόρων αλλά και την προοπτική βιωσιμότητας του φορέα. Για αν ερμηνευτούν σωστά οι σχετικοί αριθμοδείκτες πρέπει οι αναλυτές να κατανοούν την περιουσία και τις σχετικές έννοιες της, τις λειτουργικές δραστηριότητες και τον τρόπο αποτύπωσης στις οικονομικές καταστάσεις.

Οι γνωστότεροι αριθμοδείκτες που χρησιμοποιούνται είναι :

- **Δείκτης περιθωρίου Κέρδους**. Ο Δείκτης αυτός μας δείχνει ως ποσοστό επί των πωλήσεων του μικτού περιθωρίου κέρδους. Στους κερδοσκοπικούς οργανισμούς επιδιώκουμε να είναι μεγάλος γιατί από αυτόν ξεκινά «η ροή των αποτελεσμάτων». Στους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς αμφισβητείται η αναγκαιότητα επιδίωξης αύξησης του. Στις δημόσιες μονάδες υγείας αναπτύσσεται η άποψη ότι πρέπει να είναι ελάχιστα άνω του μηδενός γιατί έτσι πετυχαίνεται το καλύτερο οικονομικό αποτέλεσμα για το σύνολο της οικονομίας γιατί δεν επιβαρύνονται τα ασφαλιστικά ταμεία με επιπλέον κόστη.

  (Πωλήσεις – Κόστος Πωληθέντων) / Πωλήσεις

- **Δείκτης Καθαρού περιθωρίου Κέρδους**. Ο Δείκτης αυτός δείχνει ως ποσοστό το τελικό καθαρό λειτουργικό αποτέλεσμα λαμβάνοντας υπόψη όλους τους λειτουργικούς λογαριασμούς αποτελεσμάτων. Αυτός ο δείκτης

είναι ο σημαντικότερος γιατί μας δείχνει πραγματικά την αποδοτικότητα της οικονομικής οντότητας με βάση την λειτουργίας της και όχι τυχαία γεγονότα.

Καθαρά Λειτουργικά Κέρδη / Πωλήσεις

- **Δείκτης αποδοτικότητας επενδυμένων κεφαλαίων.** Ο Δείκτης αυτός μας δίνει ουσιαστικά το επιτόκιο απόδοσης των επενδυμένων κεφαλαίων. Είναι σημαντικός δείκτης γιατί αποδεικνύει πρακτικά την αποτελεσματική αξιοποίηση των διατιθέμενων κεφαλαίων.

Καθαρά κέρδη προ φόρων και τόκων / Μέσα αξία συνολικών περιουσιακών στοιχείων

- **Δείκτης απόδοσης Καθαρής Θέσης.** Ο Δείκτης αυτός δείχνει την απόδοση των Ιδίων Κεφαλαίων. Ελέγχει την αποτελεσματική αξιοποίηση των διατιθέμενων κεφαλαίων των «ιδιοκτητών» της οικονομικής οντότητας.

Καθαρά Κέρδη / Καθαρή Θέση

- **Δείκτης Αποδοτικότητας Ενεργητικού**. Ο Δείκτης αυτός αποτυπώνει την απόδοση του συνόλου των περιουσιακών στοιχείων. Δείχνει αν τελικά αξίζει να προσελκύσει κεφάλαια για επένδυση όχι.

Καθαρά Κέρδη Χρήσης / Σύνολο Ενεργητικού

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο: Περιπτωσιακή Διερεύνηση (CASE STUDY)

ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟΥ Γ.Ν.Θ. & των Εποπτευόμενων Κέντρων Υγείας

Με Ελληνικά και Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

3.1 Ταυτότητα Νοσοκομείου

3.1.1 Γενικά Στοιχεία

Το Γενικό Νοσοκομείο Θεσσαλονίκης «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ» που είχε μετατραπεί σε αποκεντρωμένη και ανεξάρτητη μονάδα του Α' ΠΕ.Σ.Υ.Π. Μακεδονίας και Θράκης, με τη διάταξη της παρ.4 του άρθρου 1 του Νόμου 2889/2001 (ΦΕΚ37Α'/2-3-2001). Στη συνέχεια με το νέο νόμο 3329/2005 (ΦΕΚ 81/4-4-2005) άρθρο 7 παράγραφος 1, μετατρέπεται σε Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου (Ν.Π.Δ.Δ.) το οποίο υπόκειται στον έλεγχο και την εποπτεία του Διοικητή της Α΄ Δ.Υ.ΠΕ. Κεντρικής Μακεδονίας. Τέλος με το 3^{ο} άρθρο, Κεφάλαιο Β΄ «Λοιπές Διατάξεις» του Νόμου 3527/2007 (ΦΕΚ 25/9-2-2007, τεύχος Α΄) που αφορά τις συγχωνεύσεις των Δ.Υ.ΠΕ. στο σύνολο της ελληνικής επικράτειας, υπόκειται πλέον στον έλεγχο και την εποπτεία του Διοικητή της 4^{ης} Δ.Υ.ΠΕ. Μακεδονίας-Θράκης, με δικό του προϋπολογισμό, πρωτόκολλο, σφραγίδα, αρχείο και αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.).

Έδρα της κεντρικής υπηρεσίας του Νοσοκομείου είναι η πόλη της Θεσσαλονίκης, του Νομού Θεσσαλονίκης. Το Νοσοκομείο είναι χτισμένο εντός του πολεοδομικού συγκροτήματος της πόλης της Θεσσαλονίκης, και βρίσκεται επί τους οδού ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΥΠΟΛΕΩΣ 49. Σήμερα το Γενικό Νοσοκομείο Θεσσαλονίκης «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ» είναι χτισμένο σε οικόπεδο 36.607m2, ενώ η συνολική δομημένη επιφάνεια όλων των στεγασμένων χώρων του έχει έκταση 57.319m2 (59,2 m2 ανά κλίνη), οι οποίοι οικοδομήθηκαν σε διάφορες φάσεις για να καλύψουν τις συνεχώς αυξανόμενες ανάγκες του. Το Γ.Ν.Θ. «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ» είναι ενταγμένο στο Εθνικό Σύστημα Υγείας (Ε.Σ.Υ.). Το νοσοκομείο είναι δυναμικότητας 910 οργανικών κλινών (ΦΕΚ 642/30-9-1986, τεύχος Β΄) εκ των οποίων 410 στον Παθολογικό 490 στο Χειρουργικό και 10 στον Ψυχιατρικό τομέα.

Σήμερα, το Γ.Ν.Θ «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ» σύμφωνα με το επίπεδο περίθαλψης που παρέχει στους χρήστες / ασθενείς, εντάσσεται στην κατηγορία των Γενικών Νοσοκομείων Τριτοβάθμιας Περίθαλψης. Το σύνολο των ανεπτυγμένων κλινών του νοσοκομείου ανέρχονται σε 968 (εκ των οποίων 929 σε κλινικές / τμήματα και 39 στις ειδικές μονάδες όπως Μονάδα Τεχνητού Νεφρού: 20, Μονάδα Μεσογειακής Αναιμίας: 15, Τμήμα Ημερήσιας Νοσηλείας: 4) και λειτουργούν σ' αυτό, σύμφωνα με τον Οργανισμό του, αλλά και με διυπουργικές αποφάσεις των Υπουργών Παιδείας και Υγείας – Πρόνοιας, κλινικές, τμήματα, εργαστήρια και μονάδες τόσο πανεπιστημιακές όσο και του Ε.Σ.Υ, δευτεροβάθμιας και τριτοβάθμιας κυρίως

περίθαλψης. Το Γ.Ν.Θ «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ» διαθέτει ιατρικά και νοσηλευτικά τμήμα του παθολογικού, χειρουργικού, παιδιατρικού και ψυχιατρικού τομέα, μαιευτικές-γυναικολογικές κλινικές, ειδικές μονάδες όπως Μονάδα Τεχνητού Νεφρού, Μονάδα Μεσογειακής Αναιμίας, Μονάδα Μεταμοσχεύσεων, εργαστήρια, διατομεακά τμήματα (Τ.Ε.Ι, Τ.ΕΠ. Τμήμα Ημερήσιας Νοσηλείας), Κέντρο Επαγγελματικής Κατάρτισης κ.α., διοικητικές και τεχνικές υπηρεσίες. Η Ιατρική του υπηρεσία διαρθρώνεται τους ακόλουθους τομείς: Α΄ Παθολογικό τομέα Β΄ Παθολογικό, Παιδιατρικό, Α΄ Χειρουργικό, Β΄ Χειρουργικό, Γ' Χειρουργικό, Ψυχιατρικό Εργαστηριακό τομέα και Διατομεακά τμήματα. Η αποδοχή του Γ.Ν.Θ «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ» από ολόκληρη τη χώρα ως Νοσοκομείο υψηλής ποιοτικά τριτοβάθμιας περίθαλψης και η χρησιμοποίησή του ως νοσοκομείο αιχμής δημιουργεί ισχυρή ζήτηση υπηρεσιών υγείας με αποτέλεσμα το νοσοκομεία να έχει εξελιχθεί σε ένα λειτουργικό νοσοκομείο τριτοβάθμιας περίθαλψης και σε ένα εκπαιδευτικό και ερευνητικό κέντρο πανελλήνιας εμβέλειας.

Στη Διοικητική υπηρεσία του νοσοκομείου υπάγονται σήμερα δύο Κέντρα Υγείας και τα περιφερειακά τους ιατρεία: (α) το Κέντρο Υγείας Θέρμης και (β) το Κέντρο Υγείας Ζαγκλιβερίου, καθώς και ένα Ειδικό Περιφερειακό Ιατρείο του Αερολιμένα που καλύπτουν το επίπεδο πρωτοβάθμιας περίθαλψης των κατοίκων της περιοχής ευθύνης. Το Γ.Ν.Θ «Ιπποκράτειο» διαθέτει Ιερό Ναό που τιμάται στη μνήμη του Αγίου Μεγαλομάρτυρα και Ιαματικού Παντελεήμονα, και η ανέγερσή του στον αύλειο χώρο του νοσοκομείου ξεκίνησε το 1958 με πρωτοβουλία των κατοίκων της περιοχής.

3.1.2 Ιστορικά Στοιχεία

Το «Ιπποκράτειο» Γενικό Νοσοκομείο Θεσσαλονίκης προέκυψε από την συνένωση δύο (2) Νοσοκομείων, του τέως «Ιπποκρατείου» και του τέως «Η Αγία Σοφία» βάσει των Π.Δ. 67/24.2.1983 και Φ.Ε.Κ. 28/1983,τεύχος Β'. Η παρουσίαση του νοσοκομείου με τη σημερινή του μορφή θα μπορούσε να θεωρηθεί ελλιπής, αν δεν γινόταν έστω και περιληπτικά, μια ιστορική αναφορά στα δύο προαναφερόμενα Νοσοκομεία της Θεσσαλονίκης. Και ο λόγος είναι προφανής, μια και η συγχώνευση τους αποτέλεσε το θεμέλιο λίθο για τη δημιουργία του σημερινού «Ιπποκρατείου». Σημαντικοί αρωγοί στην προσπάθεια αυτής της παρουσίασης αποτέλεσαν οι μελέτες των Ευαγ. Κουντουρά, Γ. Μέγα και Στ. Πολυζωϊδη, σε συνάρτηση με τα αρχεία του Νοσοκομείου.

3.1.3 Το τέως «Ιπποκράτειο»

Το τέως «Ιπποκράτειο» Νοσοκομείο ήταν διάδοχο του Νοσοκομείου «Χιρς», η ανέγερση του οποίου βασίσθηκε στα σχέδια του Ιταλού αρχιτέκτονα Πιέρο Αριγκόνι, ξεκίνησε το 1904 και τέθηκε σε λειτουργία στις 4 Μαΐου 1908. Το Νοσοκομείο «Χιρς» ήταν προσωπικό έργο του ιατρού Μωύς Μισραχή, εγγονού του Λαζάρου Αλλατίνι και ανεψιού του ιατρού Μωύς Αλλατίνι. Ο Μισραχή, αφού κατόρθωσε να εξασφαλίσει για την ανέγερση του Νοσοκομείου 200.000 χρυσά φράγκα από τη βαρόνη Κλάρα Χίρς, συζύγου του Βαρόνου Μωρίς Χίρς-Εβραίου τραπεζίτη στην Αυστρία-, επέβλεψε προσωπικά στο σχεδιασμό και την κατασκευή του, οργάνωσε τη διοίκηση και λειτουργία του και κατάφερε να βρει τους απαιτούμενους υπόλοιπους πόρους. Κύρια αποστολή του Νοσοκομείου «Χίρς» ήταν η εξυπηρέτηση της Ισραηλιτικής Κοινότητας που αριθμούσε την εποχή εκείνη 58.000 μέλη είχε ως πρώτο διευθυντή του τον χειρουργό ιατρό Ζαν Αλαλούφ. Το κλασικό κτίριο του Νοσοκομείου, κτισμένο σε ιδιαίτερα μεγάλο χώρο είχε τότε 97 ανεπτυγμένες κλίνες, από τις οποίες οι μισές προσφέρονταν δωρεάν για τους φτωχούς, και λειτουργούσαν σε αυτό πέντε (5) κλινικές: Παθολογική, Χειρουργική, Γυναικολογική, Ωτορυνολαρυγγολογική, Οφθαλμολογική, και δύο (2) Εργαστήρια: Μικροβιολογικό και Ακτινολογικό.

Το Νοσοκομείο «Χίρς» λειτούργησε συνεχώς από το 1908 μέχρι και το 1941. Στη διάρκεια της γερμανικής κατοχής (1941-1944) χρησιμοποιήθηκε από τον γερμανικό στρατό, ο οποίος εξεδίωξε το επιστημονικό και βοηθητικό του προσωπικό και εξάλειψε κάθε εβραϊκή επιγραφή και στοιχείο. Το 1942, κατ' εντολή των γερμανικών αρχών κατοχής, συστάθηκε με την υπ' αριθμ. 1227/8/77/30.9.1942 Απόφαση της Γενικής Διοίκησης Μακεδονίας το Β΄ Νοσοκομείο Λοιμωδών Νόσων, για τη θεραπεία των πασχόντων από τυφοειδή πυρετό. Η λειτουργία του Νοσοκομείου αυτού ξεκίνησε στις 1-10-1942 στην Καπναποθήκη Δ. Διαμαντίδη στην οδό Ολύμπου αρ.13, που επιτάχθηκε για το σκοπό αυτό. Ο αριθμός των ανεπτυγμένων κλινών του ορίστηκε, με την Απόφαση της Σύστασης σε 100 με προοπτική διπλασιασμού. Το 1943, εξαιτίας της ύφεσης που σημείωσε η επιδημία του τυφοειδούς πυρετού, αλλά και της ανάγκης για παθολογικές κλίνες, επιτράπηκε η εισαγωγή και περίθαλψη στο Νοσοκομείο αυτό των παθολογικών περιστατικών. Το Β΄ Νοσοκομείο Λοιμωδών Νόσων, λειτούργησε όχι μόνο σε επίτακτο κτίριο, αλλά και με επιστημονικά όργανα, έπιπλα κλπ. που επιτάχθηκαν επίσης από ιδιωτικές κλινικές και ξενοδοχεία από τις αρχές κατοχής. Η διοίκηση και λειτουργία του γίνονταν με αποφάσεις της τότε Γενικής

Διοικήσεως Μακεδονίας. Τον Ιανουάριο του 1945, οι αυξημένες ανάγκες της πόλης της Θεσσαλονίκης σε παθολογικές κυρίως κλίνες οδήγησαν στην ίδρυση, βάσει της υπ' αριθμ. 9064/64/27.1.1945 Απόφασης της Γενικής Διοικήσεως Μακεδονίας, προσωρινού νοσηλευτικού ιδρύματος με την επωνυμία «Παθολογικό Νοσοκομείο» και δύναμη διακοσίων (200) ανεπτυγμένων κλινών. Το Νοσοκομείο αυτό απορρόφησε το Β΄ Νοσοκομείο Λοιμωδών Νόσων, αφού ο λόγος που είχε επιβάλλει την ίδρυση του είχε εξαλειφθεί στο μεταξύ διάστημα. Το 1946, με την υπ' αριθμ. 31567/15.7.1946 κοινή Απόφαση των Υπουργών Οικονομικών και Υγιεινής, ιδρύθηκε στη Θεσσαλονίκη το Νοσοκομείο «Λαϊκό» για την περίθαλψη παθολογικών περιστατικών. Στο Νοσοκομείο αυτό, που άρχισε να λειτουργεί στις 13-10-1945, συγχωνεύθηκε το «Παθολογικό Νοσοκομείο» που υπήρξε η συνέχεια του Β΄ Νοσοκομείου Λοιμωδών Νόσων.

Το Νοσοκομείο «Χίρς» μετά την απελευθέρωση, χρησιμοποιήθηκε αρχικά από αγγλικές στρατιωτικές μονάδες και στη συνέχεια από τον Ελληνικό Ερυθρό Σταυρό. Στις αρχές του 1950, μεταφέρεται στο κτίριο του Νοσοκομείου αυτού το «Λαϊκό» Νοσοκομείο. Το 1951 η Ισραηλιτική Κοινότητα Θεσσαλονίκης παραχώρησε το Νοσοκομείο «Χίρς» στο Ελληνικό Δημόσιο, το οποίο στη συνέχεια με τοπ Β.Δ. 748/25.4.1962 (Φ.Ε.Κ. 195/16.11.1962, τεύχος Α΄) μετονομάστηκε σε «Ιπποκράτειο» Γενικό Νοσοκομείο Θεσσαλονίκης. Το «Ιπποκράτειο» πλέον Νοσοκομείο έχει την περίοδο αυτή διακόσιες είκοσι (220) ανεπτυγμένες κλίνες, λειτουργούν πέντε (5) κλινικές (Παθολογική, Χειρουργική, Οφθαλμολογική, Ουρολογική και Ωτορυνολαρυγγολογική), δύο (2) εργαστήρια (Ακτινολογικό και Μικροβιολογικό), καθώς και Φαρμακείο. Μεταξύ των κλινικών είναι και η Β΄ Παθολογική Πανεπιστημιακή Κλινική.

3.1.4. Το τέως «Η Αγία Σοφία»

Στο πλαίσιο των δραστηριοτήτων που ανέπτυσσαν στο τέλος του 19^{ου} και στις αρχές του 20^{ου} αιώνα οι διάφορες κοινότητες της Θεσσαλονίκης, η Ρωσική Κοινότητα έκτισε και αυτή το 1907 το δικό της Νοσοκομείο, το «Ρωσικό Νοσοκομείο». Το τελευταίο, κτίσθηκε ανάμεσα σε δύο άλλα νοσοκομεία της πόλης, στο «Θεαγένειο» (ελληνικό) και στο «Χίρς» (ισραηλιτικό). Περιγραφή του Ρώσικου Νοσοκομείου που δημοσιεύθηκε το 1917, αναφέρει ότι ήταν «διώροφο κτίριο περιλαμβάνον 16 κλίνες μετά χειρουργείου». Μετά την Ρωσική επανάσταση και τη διάλυση της Ρωσικής Κοινότητας, το κτίριο εγκαταλείφθηκε και μετατράπηκε σε θεραπευτήριο των

Ελλήνων προσφύγων από τη Ρωσία. Το 1925 το Ελληνικό Δημόσιο μετονόμασε το κτίριο του «Ρωσικού Νοσοκομείου» σε «Μακεδονική Μαιευτική Κλινική» και πρώτος επιστημονικός και διοικητικός διευθυντής της διετέλεσε ο γνωστός μαιευτήρας-γυναικολόγος και πολιτικός Ιωάννης Πασσαλίδης. Το 1939 μετονομάστηκε σε «Δημόσιο Μαιευτήριο» και σε αυτό εγκαταστάθηκε μετέπειτα η πανεπιστημιακή Μαιευτική-Γυναικολογική Κλινική της νεοϊδρυθείσας το 1942 Ιατρικής Σχολής του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης. Το 1947 ξεκίνησε της λειτουργίας της στο «Δημόσιο Μαιευτήριο» και η Σχολή Μαιών.

Ύστερα από πολλές προσπάθειες της Ιατρικής του Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης, κυρίως του καθηγητή Μαιευτικής-Γυναικολογίας Π. Παναγιώτου, αλλά και κινητοποιήσεις των φοιτητών της Ιατρικής (1960-1967), προσπάθειες που διήρκησαν περισσότερο από δέκα(10) χρόνια, για την ανέγερση μιας μεγάλης Μαιευτικής Κλινικής στο χώρο που βρισκόταν ήδη το «Ιπποκράτειο» Νοσοκομείο, κτίζεται την περίοδο 1979-1974 στο χώρο αυτό ένα νέο Γενικό Νοσοκομείο, στο οποίο μεταφέρεται το 1975 το «Δημόσιο Μαιευτήριο». Με το υπ' αριθμ. Π.Δ. 1078/14.11.1977 (ΦΕΚ 353/15.11.1977,τεύχος Α΄), το Νοσοκομείο μετονομάζεται σε «Η Αγία Σοφία». Οι ανεπτυγμένες του κλίνες είναι 390 και λειτουργούν σε αυτό 1 πανεπιστημιακή Παθολογική Κλινική, 1 πανεπιστημιακή Χειρουργική Κλινική, 2 πανεπιστημιακές Μαιευτικές-Γυναικολογικές Κλινικές, 1 πανεπιστημιακή Παιδιατρική Κλινική, 1 πανεπιστημιακή Ενδοκρινολογική Κλινική, 1 πανεπιστημιακή Μονάδα Τεχνητού Νεφρού, Περιτοναϊκών Διυλίσεων και Νεφρικών Μεταμοσχεύσεων, 1 Κλινική Πρόωρων και Νεογέννητων, 1 Παιδοχειρουργική Κλινική, Αναισθησιολογικό Τμήμα και 1 πανεπιστημιακή Μονάδα Εντατικής Παρακολούθησης και Ανάνηψης. Τα Εργαστήρια που λειτουργούν την περίοδο αυτή στο Νοσοκομείο «Η Αγία Σοφία» είναι Μικροβιολογικό, Βιοχημικό, Ορμονολογικό - Κυτταρολογικό, Ιστοσυμβατότητας, Ακτινοδιαγνωστικό, Ραδιοϊσοτόπων, καθώς και Σταθμός Αιμοδοσίας. Επιπλέον των παραπάνω λειτουργούν στο Νοσοκομείο 1 φαρμακείο και η Σχολή Μαιών.

3.1.5. Το νέο «Ιπποκράτειο» Γενικό Νοσοκομείο Θεσσαλονίκης

Το 1983, τα δύο Νοσοκομεία της πόλης, «Ιπποκράτειο» και «Η Αγία Σοφία», συγχωνεύονται με το Π.Δ. 67/24.2.1983 (ΦΕΚ 28/1983, τεύχος Β΄) και συγκροτούν το Γενικό Νοσοκομείο Θεσσαλονίκης «Ιπποκράτειο», με δύναμη ανεπτυγμένων κλινών 626. Το 1985 η Σχολή Μαιών που λειτουργούσε στο Νοσοκομείο εντάσσεται στα Τ.Ε.Ι. Θεσσαλονίκης και το κτίριο όπου στεγαζόταν η Σχολή διαμορφώνεται σε

νοσηλευτική πτέρυγα, με εκατόν ογδόντα (180) ανεπτυγμένες κλίνες. Έτσι, το σύνολο των ανεπτυγμένων κλινών του «Ιπποκρατείου» Νοσοκομείου ανέρχεται στις 806 κλίνες. Οι λόγοι που οδήγησαν στην συγχώνευση των δύο νοσοκομείων, ήταν η ανάγκη δημιουργίας ενός Γενικού Νοσοκομείου, το οποίο θα διέθετε όλες σχεδόν τις ιατρικές ειδικότητες και θα παρείχε αποτελεσματικά ολοκληρωμένη δευτεροβάθμια και τριτοβάθμια περίθαλψη, με λειτουργικό κόστος μικρότερο αυτού που είχαν αθροιστικά τα δύο μέχρι τότε ανεξάρτητα νοσοκομεία. Το γεγονός ότι τα δύο αυτά νοσοκομεία λειτουργούσαν στο ίδιο οικοδομικό τετράγωνο, επηρέασε καθοριστικά στη λήψη της απόφασης για τη συγχώνευση τους και βοήθησε σίγουρα στην υλοποίηση της χωρίς μεγάλα προβλήματα. Στην Ευρώπη στις δεκαετίες του ’60 και ’70 υπήρχε η τάση συγκρότησης μεγάλων νοσοκομειακών συγκροτημάτων, μεγέθους 800-1000 κλινών. Η τάση αυτή όμως αναστράφηκε στις επόμενες δεκαετίες και καταστάλαξε σε βέλτιστο μέγεθος Νοσοκομείων με 500 έως 600 κλίνες.

Όπως προαναφέρθηκε η προοπτική της συγχώνευσης των δύο παραπάνω Νοσοκομείων εμφανίστηκε στις αρχές της δεκαετίας του 1980. μέχρι τότε τα Νοσοκομεία αυτά λειτουργούσαν ανεξάρτητα και η ανάπτυξη του καθενός γινόταν με βάση το δικό του ιδιαίτερο σχεδιασμό, που στηριζόταν στις εκτιμήσεις των εκάστοτε μέχρι τότε διοικήσεων τους. Η απουσία από την αρχή ενός ενιαίου ρυθμιστικού σχεδίου των δύο αυτών Νοσοκομείων, που είχαν κτισθεί και λειτουργούσαν στο ίσιο οικοδομικό τετράγωνο, φαίνεται καθαρά στην κακή διασύνδεση των κτιριακών εγκαταστάσεων του νέου μεγάλου Νοσοκομείου, που επηρεάζει πολλαπλώς αρνητικά τη λειτουργικότητα του. Θα πρέπει ακόμη να τονιστεί ότι, η ανάγκη ενός «Δημόσιου Μαιευτηρίου» στη δεύτερη κατά μέγεθος πόλη του Κράτους, είχε αναγνωρισθεί και αντιμετωπισθεί ήδη από το 1925. Παρόλα αυτά, στην ίδια πόλη σήμερα, με πληθυσμό μεγαλύτερο του ενός εκατομμυρίου και παρά τις προσπάθειες της Ιατρικής Σχολής και των φοιτητών της Ιατρικής Σχολής του Αριστοτελείου Πανεπιστημίου Θεσσαλονίκης, το μόνο Δημόσιο Μαιευτικό Τμήμα για τις ανάγκες αυτής της πόλης και της γύρω περιοχής, περιορίζεται σε δύο ορόφους του ενός από τα επτά κτίρια, του ενός από τα εννέα Νοσοκομεία της πόλης, του «Ιπποκρατείου». Το ιδιαίτερα παράδοξο αυτό φαινόμενο της συγκέντρωσης τεσσάρων Μαιευτικών Γυναικολογικών Κλινικών στον ίδιο χώρο και η ανυπαρξία Μαιευτικής Κλινικής σε όλα τα άλλα Νοσοκομεία της πόλης, μολονότι απασχολεί έντονα τα τελευταία χρόνια τους υπευθύνους του Τομέα Υγείας στη Θεσσαλονίκη, δεν φαίνεται ότι μπορεί να αντιμετωπισθεί εύκολα.

3.2. Το Θεσμικό Πλαίσιο

Η νομική μορφή και το θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας του νοσοκομείου διέπεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν. 3527/07, είναι Ν.Π.Δ.Δ. και υπόκειται υπό τον έλεγχο και την εποπτεία του Διοικητή της 4^{ης} Υ.ΠΕ. Μακεδονίας - Θράκης. Η οργάνωση και η λειτουργία του Νοσοκομείου διέπεται από τις διατάξεις των: (α) Ν. 1397/83 «Εθνικό Σύστημα Υγείας», Π.Δ. 87/1986 «Ενιαίο Πλαίσιο Οργάνωσης Νοσοκομείων», Ν. 2519/1997, Ν. 2889/2001, Ν. 3329/2005, Ν. 3527/07, καθώς και από τον Οργανισμό του και τις σχετικές τροποποιητικές του αποφάσεις. Η περιοχή ευθύνης του Γ.Ν.Θ «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ» ως Τριτοβάθμιο Νοσοκομείο, εξυπηρετεί περιστατικά όχι μόνο του Δήμου Θεσσαλονίκης και άλλων Δήμων του πολεοδομικού συγκροτήματος Θεσσαλονίκης (Π.Σ.Θ), αλλά και νομών της Κεντρικής Μακεδονίας, της Ανατολικής Μακεδονίας και της Θράκης. Η περιοχή ευθύνης του Γ.Ν.Θ «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ», είναι αυτός που θεωρείται και για την 4^{η} Δ.Υ.ΠΕ. Μακεδονίας-Θράκης, η οποία περιλαμβάνει σύμφωνα με την απογραφή του 2001:

- Νομός Θεσσαλονίκης – 1.057.825 κατοίκους (Δήμος Θεσ/νίκης: 363.987, Άλλοι Δήμοι Π.Σ.Θ: 409.193, Άλλοι δήμοι Ν. Θεσ/νίκης, 284.645)
- Νομός Κιλκίς – 89.056 άτομα
- Νομός Σερρών – 200.916 άτομα
- Νομός Χαλκιδικής – 107.156 άτομα

  (Σύνολο Πληθυσμού περιοχής ευθύνης Κεντρικής Μακεδονίας: 1.454.953 κάτοικοι)

- Νομοί Ανατολικής Μακεδονίας-Θράκης (Έβρου, Ροδόπης, Ξάνθης, Καβάλας, Δράμας)– 611.067 κάτοικοι

Το σύνολο του πληθυσμού ευθύνης των προαναφερόμενων νομών ανέρχεται σε «2.066.020» κατοίκους σύμφωνα με την απογραφή του 2001.

3.3. Αποστολή και Σκοπός του Νοσοκομείου

3.3.1. Αποστολή

Η συνεχής βελτίωση της ποιότητας του βιοτικού επιπέδου και η προάσπιση της υγείας των κατοίκων στην περιφέρεια της Κεντρικής Μακεδονίας, μέσω των παρεχόμενων εξειδικευμένων ποιοτικών Υπηρεσιών Υγείας σε όλα τα επίπεδα λειτουργίας και δράσης των μονάδων που εντάσσονται ή υπάγονται σε αυτό, με έμφαση στην Τριτοβάθμια περίθαλψη και την Ιατρική μετεκπαίδευση και έρευνα. Η συνεχής βελτίωση των υπηρεσιών υγείας πρέπει να προκύψει από το συνδυασμό μιας βελτιωμένης διαχείρισης μεταξύ των πόρων και των αποτελεσμάτων, καθώς και από την συνεχή ικανοποίηση των απαιτήσεων όλων των ενδιαφερομένων μερών (stakeholders), της κοινωνίας, της πολιτείας, των εργαζομένων, της Διοίκησης και όλων όσων εντάσσονται στον ευρύτερο κλάδο της υγείας.

3.3.2. Σκοπός

Σύμφωνα με το άρθρο 3 του Οργανισμού (και τις τροποποιήσεις αυτού) του Γενικού Νοσοκομείου Θεσσαλονίκης «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ». Σκοπός του είναι:

- Η παροχή πρωτοβάθμιας, δευτεροβάθμιας και τριτοβάθμιας περίθαλψης, σύμφωνα με τους κανόνες του Εθνικού Συστήματος Υγείας,
- Η ανάπτυξη και προαγωγή της ιατρικής έρευνας,
- Η εφαρμογή προγραμμάτων προπτυχιακής εκπαίδευσης φοιτητών και μεταπτυχιακής εκπαίδευσης πτυχιούχων της Ιατρικής Σχολής του Α.Π.Θ. και σπουδαστών Τ.Ε.Ι.,
- Η εφαρμογή προγραμμάτων ειδίκευσης, συνεχούς εκπαίδευσης γιατρών,
- Η εφαρμογή προγραμμάτων ειδίκευσης και συνεχούς εκπαίδευσης νοσηλευτών, καθώς και εκπαίδευσης και επιμόρφωσης λειτουργών άλλων επαγγελματιών υγείας.

3.4. Σημαντικά Γεγονότα 2011

Δεν υπήρξαν σημαντικά γεγονότα που να επηρεάζουν τις οικονομικές καταστάσεις της κλειόμενης χρήσης 2011.

3.5. Προοπτικές και Κίνδυνοι για το Ο 2011

3.5.1. Προοπτικές – Ανάπτυξη

3.5.1.1. Γενικοί Στρατηγικοί Στόχοι

Σε συνάφεια με την πολιτική Υγείας στην Ελλάδα σήμερα, οι Γενικοί Στρατηγικοί Στόχοι του Γ.Ν.Θ. «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ», για την πενταετία 2007 –2013, είναι οι εξής:

ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (1)	Βελτίωση της «Ποιότητας» των Παρεχόμενων Υπηρεσιών (μέσω της ανάπτυξης ιατρικών υπηρεσιών και ειδικών υπηρεσιών ψυχικής υγείας, μέσω Κοινωνικής Πολιτικής και Προγραμμάτων Πρόληψης και Αγωγής Υγείας, καθώς και επενδύσεων σε κτιριακές υποδομές και ενίσχυση του ιατρικού και ηλεκτρομηχανολογικού εξοπλισμού).
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (2)	«Αναβάθμιση» & «Αξιοποίηση» του Ανθρώπινου Δυναμικού (μέσω της εκπαίδευσης και κατάρτισης του Ανθρώπινου Δυναμικού).
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (3)	Βελτίωση της «Οργάνωσης & Λειτουργίας» του Νοσοκομείου (μέσω Ανάπτυξης και Εκσυγχρονισμού της Πληροφοριακής Υποδομής του Νοσοκομείου και της εφαρμογής Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος υγείας (Ο.Π.Σ.Υ.)
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (4)	Βελτιστοποίηση της «Διαχείρισης των Οικονομικών Πόρων» (μέσω της ανάπτυξης συστήματος παρακολούθησης& ποιοτικού ελέγχου της προόδου και της αποτελεσματικότητας των δράσεων και των διατιθεμένων πόρων)
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (5)	Εισαγωγή και Εφαρμογή Προτύπων «Διασφάλισης της Ποιότητας» (μέσω της Ανάπτυξης και Εφαρμογής Πρωτοκόλλων και Διαδικασιών ISO για την διασφάλιση ποιότητας εργαστηριακών εξετάσεων και διαχείρισης περιβαλλοντικών θεμάτων.
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (6)	Εισαγωγή και Εφαρμογή «Σύγχρονων Μορφών Διοίκησης» (μέσω της παρακολούθησης& μέτρησης της Απόδοσης, Ανάπτυξης & Οργάνωσης του Νοσοκομείου, καθώς και μέσω της παρακολούθησης του Σ.Ε.Σ.).
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (7)	Εκσυγχρονισμός δομών και υποδομών «Ψυχικής Υγείας» (μέσω της δημιουργίας νέων δομών Ψυχικής Υγείας και εκσυγχρονισμός των υφιστάμενων)

Η επίτευξη των προαναφερόμενων Γενικών Στρατηγικών Στόχων προϋποθέτει την κατάρτιση επιμέρους Ειδικών Στρατηγικών και Επιχειρησιακών Στόχων που αφορούν τόσο τις κύριες όσο και τις υποστηρικτικές λειτουργίες του Νοσοκομείου. Η υλοποίηση αυτών θα γίνει μέσω της πραγματοποίησης συγκεκριμένων Σχεδίων Δράσης (τα οποία παρουσιάζονται αναλυτικά στο επόμενο κεφάλαιο). Στη συνέχεια

παρουσιάζονται οι Ειδικοί Στρατηγικοί καθώς και οι Ειδικοί Επιχειρησιακοί Στόχοι, σε συνάρτηση με τους προαναφερόμενους Γενικούς Στρατηγικούς Στόχους του Νοσοκομείου.

3.5.1.2. Ειδικοί Στρατηγικοί Στόχοι

Ο βασικός Στρατηγικός στόχος του νοσοκομείου είναι: *«Η περαιτέρω ανάπτυξη της Νοσοκομειακής Μονάδας, όπου οι ασθενείς / χρήστες θα αντιμετωπίζονται με σεβασμό και θα απολαμβάνουν υψηλής ποιότητας φροντίδα υγείας, με παράλληλη βελτιστοποίηση της χρήσης των πόρων»*. Οι Ειδικοί Στρατηγικοί Στόχοι του Γενικού Νοσοκομείου Θεσσαλονίκης «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ» σε σχέση με του Γενικούς Στρατηγικούς Στόχους αναφέρονται στον παρακάτω πίνακα:

Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (1)	Ενίσχυση της δημόσιας εικόνας και του κύρους του νοσοκομείου
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (2)	Ανάπτυξη του Ιατρονοσηλευτικού έργου του Νοσοκομείου
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (3)	Ανάπτυξη νέων υπηρεσιών υγείας
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (4)	Εκσυγχρονισμός των κτιριακών και λοιπών υποδομών
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (5)	Βελτίωση των συνθηκών πρόσβασης και αναμονής των χρηστών και αναβάθμιση των χώρων νοσηλείας τους.
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (6)	Εκσυγχρονισμός του Ιατροτεχνολογικού και ηλεκτρομηχανολογικού εξοπλισμού
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (7)	Μείωση του κόστους παροχής υπηρεσιών υγείας και αύξηση της αποδοτικότητας και αποτελεσματικότητας
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (8)	Επίτευξη υψηλού επιπέδου οργάνωσης και διοίκησης του νοσοκομείου
Ειδκός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (9)	Υποστήριξη των διαδικασιών λήψης αποφάσεων μέσω της εφαρμογής συστημάτων και διαδικασιών
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (10)	Βελτίωση των συνθηκών εργασίας του ανθρώπινου δυναμικού και βελτιστοποίηση της αποδοτικότητας του.
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (11)	Ενίσχυση και αξιοποίηση του ανθρώπινου δυναμικού του νοσοκομείου με περαιτέρω εκπαίδευση σε νέες μεθόδους (ιατρικές, Νοσηλευτικές, Διοικητικές)
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (12)	Συστηματοποίηση της πληροφόρησης των πολιτών και βελτίωση της αμφίδρομης επικοινωνίας
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (13)	Συμβολή στην Ανάπτυξη των Διοικητικών Υγειονομικών Περιφερειών (Δ.Υ.ΠΕ.), μέσω της βελτίωσης του επιπέδου υγείας του πληθυσμού ευθύνης, καθώς και της ανάπτυξης και απόδοσης του νοσοκομείου
Ειδικός Στρατηγικός ΣΤΟΧΟΣ (14)	Συμβολή στην Ανάπτυξη του Ε.Σ.Υ, μέσω της αλληλεπίδρασης με το περιβάλλον λειτουργίας του και της προστιθέμενης αξίας (value added) του νοσοκομείου.

3.5.1.3. Ειδικοί Επιχειρησιακοί Στόχοι

Έχοντας διατυπώσει τους Γενικούς και Ειδικούς Στρατηγικούς στόχους για τα επόμενα έτη, μπορούν να προδιαγραφούν οι Ειδικοί Επιχειρησιακοί Στόχοι του Γενικού Νοσοκομείου Θεσσαλονίκης «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ» μέσω των οποίων θα επιδιωχθεί η υλοποίηση της στρατηγικής αυτής και είναι οι εξής:

ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (1) Βελτίωση της «Ποιότητας» των Παρεχόμενων Υπηρεσιών	<u>Ειδικοί Επιχειρησιακοί Στόχοι Ομάδας (1) Α</u> (1) 1. Επέκταση του φάσματος των υπηρεσιών με την ανάπτυξη και βελτίωση υφισταμένων και νέων εξειδικευμένων ιατρικών υπηρεσιών καθώς και υπηρεσιών ψυχικής υγείας. Αναβάθμιση, ανάπτυξη και λειτουργία τμημάτων/ κλινικών και ειδικών μονάδων.
	(1) 2. Κοινωνική Πολιτική-Έρευνες/ Προγράμματα Πρόληψης και Αγωγής Υγείας με στόχο την ενημέρωση και προαγωγή υγείας των πολιτών της περιοχής ευθύνης του Νοσοκομείου.
	<u>Ειδικοί Επιχειρησιακοί Στόχοι Ομάδας (1) Β</u> (1) 3. Δημιουργία, εκσυγχρονισμός και αναβάθμιση Κτιριακών και Λοιπών εγκαταστάσεων (κτιριακές εγκαταστάσεις, διαμόρφωση και ανάπλαση εξωτερικών χώρων, εκσυγχρονισμός και αναβάθμιση των θαλάμων Νοσηλείας, κ.α.)
	(1) 4. Εκσυγχρονισμός και αναβάθμιση Ιατροτεχνολογικού Εξοπλισμού
	(1) 5. Εκσυγχρονισμός και αναβάθμιση Ηλεκτρομηχανολογικού & Λοιπού Εξοπλισμού
	(1) 6. Ανανέωση και εκσυγχρονισμός Ξενοδοχειακού Εξοπλισμού
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (2) «Αναβάθμιση» και «Αξιοποίηση» του Ανθρώπινου Δυναμικού	(2) 1. Εκπαίδευση και Κατάρτιση Ανθρώπινου Δυναμικού
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (3) Βελτίωση της «Οργάνωσης & Λειτουργίας» του Νοσοκομείου	(3) 1. Ανάπτυξη και εκσυγχρονισμός της Πληροφοριακής Υποδομής
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (4) Βελτιστοποίηση της «Διαχείρισης των Οικονομικών Πόρων»	(4) 1. Ανάπτυξη συστήματος παρακολούθησης και ποιοτικού ελέγχου της αποτελεσματικότητας των δράσεων και των διατιθέμενων πόρων

ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (5) Εισαγωγή και Εφαρμογή Προτύπων «Διασφάλισης της Ποιότητας»	(5) 1. Εισαγωγή Προτύπων Συστήματος Διαχείρισης της Ποιότητας (Σ.Δ.Π) των Υπηρεσιών Υγείας
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (6) Εισαγωγή και Εφαρμογή «Σύγχρονων Μορφών Διοίκησης»	(6) 1. Παρακολούθηση & μέτρηση της Απόδοσης, Ανάπτυξης και Οργάνωσης του Νοσοκομείου
	(6) 2. Παρακολούθηση Υλοποίησης Σχεδίου Δράσης για τη χρονική περίοδο 2007 – 2013
ΓΕΝΙΚΟΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΤΟΧΟΣ (7) Εκσυγχρονισμός δομών και υποδομών «Ψυχικής Υγείας»	(7). Δράσεις για την Ψυχική Υγεία

3.5.2. Κίνδυνοι

3.5.2.1. Κίνδυνοι σχετικά με τον κλάδο που δραστηριοποιείται το Νοσοκομείο

Θεωρείται ότι δεν υφίσταται, στο ορατό μέλλον τουλάχιστον σχετικός κίνδυνος.

3.5.2.2. Παράγοντες χρηματοοικονομικού κινδύνου

Τα κύρια χρηματοοικονομικά εργαλεία του Νοσοκομείου είναι οι τραπεζικές καταθέσεις, οι εμπορικές και λοιπές απαιτήσεις και υποχρεώσεις. Η Διοίκηση του Νοσοκομείου εξετάζει και αναθεωρεί σε τακτά χρονικά διαστήματα τις σχετικές πολιτικές και διαδικασίες σχετικά με την διαχείριση των χρηματοοικονομικών κινδύνων, όπως ο κίνδυνος της αγοράς, ο πιστωτικός κίνδυνος και ο κίνδυνος ρευστότητας, οι οποίες περιγράφονται κατωτέρω:

3.5.2.3. Κίνδυνος της Αγοράς

- *Συναλλαγματικός κίνδυνος:* Το Νοσοκομείο δεν αντιμετωπίζει άμεσα συναλλαγματικούς κινδύνους καθώς κατά τη διάρκεια της κλειόμενης χρήσης δεν είχε πραγματοποιήσει συναλλαγές σε ξένο νόμισμα και το σύνολο των περιουσιακών της στοιχείων και υποχρεώσεων ήταν σε ευρώ.
- *Κίνδυνος τιμής:* Αναφορικά με το κίνδυνο τιμών το Νοσοκομείο δεν εκτίθεται σε σημαντικό κίνδυνο διακύμανσης των μεταβλητών που προσδιορίζουν τόσο τα έσοδα όσο και το κόστος.

- *Ταμειακές ροές και δίκαιη αξία επιτοκίου κινδύνου:* Το Νοσοκομείο δεν αντιμετωπίζει κίνδυνο επιτοκίων καθώς δεν υφίσταται δανεισμός

3.5.2.4. Πιστωτικός κίνδυνος

Το Νοσοκομείο έχει σαφή πιστοδοτική πολιτική η οποία εφαρμόζεται με συνέπεια. Η Διοίκηση του Νοσοκομείου παρακολουθεί διαρκώς την χρηματοοικονομική κατάσταση των απαιτήσεών του, το μέγεθος και τα όρια των παρεχόμενων πιστώσεων. Στο τέλος της χρήσεως η Διοίκηση θεώρησε ότι δεν υπάρχει κανένας σημαντικός πιστωτικός κίνδυνος που να μην καλύπτεται από κάποια εξασφάλιση ή από επαρκή πρόβλεψη επισφαλούς απαιτήσεως. Η μέγιστη έκθεση σε πιστωτικό κίνδυνο αντανακλάται από το ύψος του κάθε στοιχείου του ενεργητικού.

3.5.2.5. Κίνδυνος ρευστότητας

Ο κίνδυνος ρευστότητας διατηρείται σε χαμηλά επίπεδα, αν αναλογιστεί κανείς τις επενδύσεις που εκτελούνται.

3.6. Σημαντικές Συναλλαγές μεταξύ Νοσοκομείου και Συνδεδεμένων Προσώπων

ΑΠΟΔΟΧΕΣ & ΔΟΣΟΛΗΨΙΕΣ ΜΕΛΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ 2011

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ	Αμοιβές Δ.Σ.	Μισθοδοσία (Μικτές αποδοχές)	Μισθοδοσία (εργοδοτικές εισφορές)	ΣΥΝΟΛΟ	ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ
ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ	0,00	93.950,78	990,00	94.940,78	0,00	0,00
ΜΕΛΗ Δ.Σ. (εκτός Νοσοκομείου)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΝΑΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΑ ΜΕΛΗ Δ.Σ. (εκτός Νοσοκομείου)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΜΕΛΗ Δ.Σ. (προσωπικό Νοσοκομείου)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΑΝΑΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΑ ΜΕΛΗ Δ.Σ. (προσωπικό Νοσοκομείου)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ΣΥΝΟΛΟ	**0,00**	**93.950,78**	**990,00**	**94.940,78**	**0,00**	**0,00**

Εκτός των ανωτέρω αμοιβών της διοίκησης δεν υφίστανται άλλες σημαντικές συναλλαγές

3.7 Οικονομικές Καταστάσεις με Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

3.7.1 Ισολογισμός

	ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2011			ΠΟΣΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2010		
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	**ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΕΩΣ**	**ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ**	**ΑΝΑΠΟΣΒ. ΑΞΙΑ**	**ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΕΩΣ**	**ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ**	**ΑΝΑΠΟΣΒ. ΑΞΙΑ**
Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ						
4. Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως	**379.959,77**	**351.629,71**	**28.330,06**	**379.959,77**	**321.927,69**	**58.032,08**
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ						
ΙΙ.Ενσώματες ακινητοποιήσεις						
3. Κτίρια & τεχνικά έργα	1.182.369,00	441.425,03	740.943,97	1.182.369,00	382.306,58	800.062,42
4. Μηχ/τα-τεχ.εγκατ.& λοιπός μηχ.εξοπλ.	15.053.646,63	13.114.297,60	1.939.349,03	14.946.612,81	12.895.245,94	2.051.366,87
5. Μεταφορικά Μέσα	170.419,80	167.953,26	2.466,54	170.419,80	160.086,30	10.333,50
6. Επιπλα & λοιπός εξοπλισμός	7.062.827,03	6.667.863,90	394.963,13	6.929.832,39	6.429.905,82	499.926,57
7. Ακινητοποιήσεις υπο εκτέλεση	304.700,00	-	304.700,00	-	-	-
Σύνολο ακινητοποιήσεων	**23.773.962,46**	**20.391.539,79**	**3.382.422,67**	**23.229.234,00**	**19.867.544,64**	**3.361.689,36**
ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΓΙΟΥ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (ΓΙΙ)	**23.773.962,46**	**20.391.539,79**	**3.382.422,67**	**23.229.234,00**	**19.867.544,64**	**3.361.689,36**
Δ.ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ						
Ι.Αποθέματα						
4. Πρώτες και βοηθητικες ύλες, Αναλώσιμα υλικά-Ανταλλακτικά και Είδη συσκευασίας			**4.223.363,75**			**4.712.173,86**
ΙΙ.Απαιτήσεις						
1. Απαιτήσεις από πώληση αγαθών & υπηρεσιών		55.541.911,84			132.644.009,12	
Μείον : Προβλέψεις		-	55.541.911,84		88.651.459,50	43.992.549,62
2. Απαιτήσεις από επιχορηγήσεις & παρεπ. ασχολ.			93.695,03			8.109.441,94
4. Επισφαλείς-Επίδικες απαιτήσεις και χρεώστες		18.426.721,40			18.426.721,40	
Μείον : Προβλέψεις		18.426.721,40	-		18.426.721,40	-
5. Χρεώστες Διαφοροι			478,34			2.399,34
			55.636.085,21			**52.104.390,90**
IV.Διαθέσιμα						
1. Ταμείο			1.216,67			5.569,87
3. Καταθέσεις όψεως & προθεσμίας			15.289.270,56			49.346.498,43
			15.290.487,23			**49.352.068,30**
Σύνολο κυκλοφ/ντος ενεργ.(ΔΙ+ΔΙΙ+ΔΙV)			**75.149.936,19**			**106.168.633,06**
Ε. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ						
2. Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα			22.450.515,36			10.681.904,54
			22.450.515,36			**10.681.904,54**
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ (Β+Γ+Δ)			**101.011.204,28**			**120.270.259,04**
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ						
1. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία			64.740,68			10,83
2. Χρεωστικοί λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού			147.183.371,67			247.778.037,61
3. Χρεωστικοί λογ.εγγυήσεων,εμπραγμ.ασφαλειών και αμφοτεροβαρών συμβάσεων			7.718.383,93			-
4. Λοιποί Λογαριασμοί τάξεως			5.803.250,11			2.621.814,93
			160.769.746,39			**250.399.863,37**

ΠΑΘΗΤΙΚΟ	ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2011		ΠΟΣΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2010	
Α.ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ				
Ι.Κεφάλαιο				
1. Καταβλημένο		**788.254,85**		**788.254,85**
ΙΙ.Διαφορές αναπρ/γής-Επιχ.επενδύσ				
3. Δωρεές παγίων		894.669,44		1.015.092,49
4. Επιχορηγήσεις επενδύσεων		1.544.651,28		1.375.410,87
		2.439.320,72		**2.390.503,36**
IV.Αποτελέσματα εις νέο				
Υπόλοιπο πλεονασμάτων εις νέο		**63.161.328,20**		**48.972.274,35**
Σύνολο ιδίων κεφαλαίων (AI+AII+AIV)		**66.388.903,77**		**52.151.032,56**
Β.ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ & ΕΞΟΔΑ				
1. Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία		**65.921,27**		**64.814,22**
Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ				
ΙΙ.Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις				
1. Προμηθευτές	31.109.522,97		165.309.428,67	
1α.**Μείον:** Προμηθευτές ρύθμισης με ομόλογα	-	31.109.522,97	109.345.438,09	55.963.990,58
5. Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη		19.094,38		6.771,50
6. Ασφαλιστικοί οργανισμοί		881.791,77		-
8. Πιστωτές διάφοροι		2.401.655,69		12.017.649,57
Σύνολο υποχρεώσεων (ΓΙΙ)		**34.412.064,81**		**67.988.411,65**
Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ				
2.Έξοδα χρήσεως δουλευμένα		137.625,83		66.000,61
3.Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί		6.688,60		-
		144.314,43		**66.000,61**
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Α+Β+Γ+Δ)		**101.011.204,28**		**120.270.259,04**
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ				
1. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσ.στοιχείων		64.740,68		10,83
2. Πιστωτικοί λογαριασμοί Δημοσίου Λογιστικού		147.183.371,67		247.778.037,61
3. Πιστωτικοί λογ.εγγυήσεων,εμπρ.ασφαλειών και αμφοτεροβαρών συμβάσεων		7.718.383,93		-
4. Λοιποί Λογαριασμοί τάξεως		5.803.250,11		2.621.814,93
		160.769.746,39		**250.399.863,37**

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

1) Για τη διενέργεια των αποσβέσεων χρησιμοποιήθηκαν οι μειωμένοι συντελεστές όπως ορίζονται από το Π.Δ. 299/2003.

2) Στα κονδύλια της κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσεως «Κόστος αγαθών και υπηρεσιών», «Έξοδα διοικητικής λειτουργίας» και «Άλλα έσοδα» συμπεριλήφθηκε ποσό ύψους 61.995.984,63€ που αφορά τη μισθοδοσία των υπαλλήλων η οποία δεν εμφανίζεται στον προϋπολογισμό του νοσοκομείου μιας και επιδοτείται απευθείας από το Υπουργείο Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης.

3) Στα κονδύλια του Ισολογισμού «Λοιποί λογαριασμοί τάξεως» περιλαμβάνονται 11 ακίνητα (3 οικόπεδα & 8 κτίσματα), που παραχωρήθηκαν κατά χρήση. Επίσης, συμπεριλήφθηκε ποσό ύψους € 3.181.435,18 το οποίο αφορά το κόστος νοσηλείας και φαρμάκων των απόρων και των οικονομικά αδυνάτων του 2011. Σύμφωνα με οδηγίες του Υπουργείου, στο κονδύλι του Ενεργητικού «Επισφαλείς – Επίδικες απαιτήσεις και χρεώστες Μείον προβλέψεις» έγινε πρόβλεψη διαγραφής των απαιτήσεων των απόρων και των οικονομικά αδυνάτων έως και το 2009 συνολικού ύψους € 18.426.721,40. Η πρόβλεψη θα αντιλογιστεί με μεταγενέστερη απόφαση του Δ.Σ. του Νοσοκομείου περί διαγραφής των ανωτέρω απαιτήσεων.

4) Σύμφωνα με το ΦΕΚ 1514/τ.Β' 13-10-2006 η περιουσία του κέντρου υγείας Μηχανιώνας από την 1-1-2007 περιέρχεται στο Γ.Ν.Θ Άγιος Παύλος.

5) Με βάση το ν.3697/08 και την εγκύκλιο οικ.2/83149/α0024/13-11-08, το σύνολο της περιουσίας των ελ.λ.απ.ι., κινητής και ακίνητης, αποτελεί περιουσία του οικείου φορέα στον οποίο λειτουργούν.

6) Στο λογαριασμό «Απαιτήσεις από πώληση αγαθών και υπηρεσιών» περιλαμβάνεται συμψηφιστικά και πιστωτικό υπόλοιπο ποσού € 16.750.807,00. Το ποσό αυτό είναι οι ληφθείσες επιχορηγήσεις στην τρέχουσα χρήση από το Υπουργείο Υγείας & Κοινωνικής Αλληλεγγύης, που αφορούν περίπου το 50% των εσόδων από νοσηλείες του Νοσοκομείου από τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης.

3.7.2. Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ
31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2011

Ι. ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ	**ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2011**			**ΠΟΣΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΗΣ ΧΡΗΣΗΣ 2010**		
1. Έσοδα από πώληση αγαθών και υπηρεσιών			61.018.824,73			64.204.700,64
Μείον : Κόστος αγαθών και υπηρεσιών			111.993.990,48			133.486.254,64
Μικτά αποτελέσμ.(έλλειμμα) εκμεταλλεύσεως			**-50.975.165,75**			**-69.281.554,00**
Πλέον : Άλλα έσοδα			67.390.141,67			68.686.005,70
Σύνολο			**16.414.975,92**			**-595.548,30**
Μείον : 1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας			10.911.037,82			12.959.480,89
Μερικά αποτελέσμ. (κέρδη) εκμεταλλεύσεως			**5.503.938,10**			**-13.555.029,19**
Πλέον :						
4. Πιστωτικοί Τόκοι και Συναφή Έσοδα		1.728.202,01			1.348.050,14	
Μείον :						
3. Χρεωστικοί Τόκοι και Συναφή Έξοδα		-	1.728.202,01		555,74	1.347.494,40
Ολικά αποτελέσματα (κέρδη) εκμεταλλεύσεως			**7.232.140,11**			**-12.207.534,79**
ΙΙ. ΠΛΕΟΝ : Έκτακτα αποτελέσματα						
1. Έκτακτα & Ανόργανα έσοδα		517.167,59			139.605.263,56	
3. Έσοδα προηγουμένων χρήσεων		8.563.437,83			2.545.932,06	
4. Έσοδα από προβλέψεις προηγουμένων χρήσεων		-			230.564,14	
		9.080.605,42			142.381.759,76	
Μείον :						
1. Έκτακτα και Ανόργανα έξοδα	625.847,26			22.893,42		
3. Έξοδα προηγουμένων χρήσεων	1.400.179,50			107.888.479,63		
3. Προβλέψεις για εκτακ. κινδύνους	97.664,92	2.123.691,68	6.956.913,74	-	107.911.373,05	34.470.386,71
Οργανικά & Έκτακτα Αποτελέσματα (κέρδη)			**14.189.053,85**			**22.262.851,92**
Μείον :						
Σύνολο αποσβέσεων παγίων στοιχείων		998.554,09			878.983,77	
Μείον : Οι από αυτές ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος		998.554,09	-		878.983,77	-
ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ(πλεόνασμα)ΧΡΗΣΕΩΣ			**14.189.053,85**			**22.262.851,92**

3.7.3 Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων

ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ
31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2011

	ΠΟΣΑ ΚΛΕΙΟΜ. ΧΡΗΣΗΣ 2011	**ΠΟΣΑ ΠΡΟΗΓ. ΧΡΗΣΗΣ 2010**
Καθαρά αποτελέσματα (πλεόνασμα) χρήσεως	**14.189.053,85**	**22.262.851,92**
Υπόλοιπο πλεονασμάτων προηγούμ. χρήσεων	48.972.274,35	26.709.422,43
Υπόλοιπο πλεονάσματος εις νέο	**63.161.328,20**	**48.972.274,35**

Θεσσαλονίκη, 29 Ιουνίου 2012

Ο ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ & ΠΡΟΕΔΡΟΣ Δ.Σ.	**Ο ΑΝΑΠΛΗΡΩΤΗΣ ΔΙΟΙΚΗΤΗΣ**	**Η ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΤΡΙΑ**	**Η ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΤΜΗΜΑΤΟΣ**	**Ο ΣΥΝΤΑΞΑΣ ΣΥΜΒΟΥΛΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

3.8 Οικονομικές Καταστάσεις με Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

3.8.1 Κατάσταση Συνολικών Εσόδων

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

(Τα ποσά είναι εκφρασμένα σε Ευρώ)

	Σημείωση	1/1-31/12/2011	1/1-31/12/2010
Έσοδα από Υγειονομικές Υπηρεσίες	1	61.018.824,73	64.204.700,64
Μείον: Κόστος Παροχής Υγειονομικών Υπηρεσιών	2	-113.888.612,90	-170.346.255,67
Μικτό Αποτέλεσμα		**-52.869.788,17**	**-106.141.555,03**
Πλέον:			
Επιχορηγήσεις	3	61.995.984,63	67.948.188,58
Λοιπά Έσοδα	4	7.474.828,24	92.157.012,77
Μείον:			
Έξοδα Δημοσίων Σχέσεων		0,00	0,00
Έξοδα Διοίκησης	5	-11.316.051,52	-84.237.698,50
Έξοδα Έρευνας & Ανάπτυξης		0,00	0,00
Αποτελέσματα προ Φόρων, Τόκων και Επενδυτικών Αποτελεσμάτων		**5.284.973,18**	**-30.274.052,17**
Χρηματοοικονομικά Έσοδα	6	1.728.202,01	1.348.050,14
Χρηματοοικονομικά Έξοδα	6	0,00	-555,74
Λοιπά Χρηματοοικονομικά Αποτελέσματα		0,00	0,00

Κέρδη προ Φόρων		**7.013.175,19**	**-28.926.557,77**
Μείον: Φόροι	7	0,00	0,00
Κέρδη μετά φόρων		**7.013.175,19**	**-28.926.557,77**
Λοιπά Συνολικά έσοδα μετά φόρων		0,00	0,00
Συγκεντρωτικά Συνολικά έσοδα		**7.013.175,19**	**-28.926.557,77**

3.8.2 Κατάσταση Οικονομικής Θέσης

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΘΕΣΗΣ

(Τα ποσά είναι εκφρασμένα σε Ευρώ)

ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	Σημείωση	1/1-31/12/2011	1/1-31/12/2010
Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία			
Ενσώματες Ακινητοποιήσεις	1	50.343.473,10	50.513.704,14
Επενδύσεις σε Ακίνητα		0,00	0,00
Άυλα περιουσιακά Στοιχεία	1	23.345,12	38.027,23
Μακροπρόθεσμες Απαιτήσεις		0,00	0,00
Σύνολο μη Κυκλοφοριακών Στοιχείων Ενεργητικού		***50.366.818,22***	***50.551.731,37***
Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία			
Αποθέματα	2	4.223.363,75	4.712.173,86
Πελάτες και λοιπές Εμπορικές Απαιτήσεις	3	77.992.427,20	54.674.454,16
Λοιπές Απαιτήσεις	4	94.173,37	8.111.841,28
Λοιπά Κυκλοφοριακά Στοιχεία Ενεργητικού			
Χρηματοοικονομικά Στοιχεία σε εύλογη αξία μέσω αποτελεσμάτων			
Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	5	15.290.487,23	49.352.068,30
Σύνολο Κυκλοφοριακών Περιουσιακών Στοιχείων		***97.600.451,55***	***116.850.537,60***
ΣΥΝΟΛΟ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ		**147.967.269,77**	**167.402.268,97**
ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ & ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ			
Αρχικό Κεφάλαιο	6	788.254,85	788.254,85
Μεταγενέστερες εισφορές	6	67.874.748,26	61.141.539,15
Αποτελέσματα εις νέον		40.927.253,87	33.914.078,68
Σύνολο Καθαρής Θέσης		**109.590.256,98**	**95.843.872,68**

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ			
Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις			
Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις από Χρηματοδοτικές Μισθώσεις			
Υποχρεώσεις παροχών προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	7	65.921,27	64.814,22
Σύνολο Μακροπρόθεσμων Υποχρεώσεων		***65.921,27***	***64.814,22***
Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις			
Προμηθευτές και Λοιπές Υποχρεώσεις	8	34.537.284,86	68.047.640,76
Τρέχουσες Φορολογικές Υποχρεώσεις	9	19.094,38	6.771,50
Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις από Χρηματοδοτικές Μισθώσεις			
Λοιπές Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις	10	1.525.899,31	1.540.520,64
Κρατικές Επιχορηγήσεις	11	2.228.812,98	1.898.649,18
Σύνολο Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων		***38.311.091,53***	***71.493.582,08***
Σύνολο Υποχρεώσεων		**38.377.012,80**	**71.558.396,30**
ΣΥΝΟΛΟ ΚΑΘΑΡΗΣ ΘΕΣΗΣ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ		**147.967.269,78**	**167.402.268,98**

3.8.3 Κατάσταση Μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΙΔΙΩΝ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ

(Τα ποσά είναι εκφρασμένα σε Ευρώ)

	Αρχικό Κεφάλαιο	Μεταγενέστερες Εισφορές	Αποτελέσματα εις νέον	Σύνολο
Υπόλοιπο Ιδίων Κεφαλαίων την 01.01.2010	788.254,85	10.414.842,34	62.840.636,45	**74.043.733,64**
Εισφορές από το κράτος στην περίοδο	0,00	50.726.696,81	0,00	**50.726.696,81**
Μεταβολές λογιστικών πολιτικών - αναταξινόμηση κονδυλίων	0,00		0,00	**0,00**
Καθαρά Αποτελέσματα περιόδου 1/1-31/12/10	0,00		-28.926.557,77	**-28.926.557,77**
Υπόλοιπο των Ιδίων Κεφαλαίων κατά την 31η Δεκεμβρίου 2010	**788.254,85**	**61.141.539,15**	**33.914.078,68**	**95.843.872,68**

	Αρχικό Κεφάλαιο	Μεταγενέστερες Εισφορές	Αποτελέσματα εις νέον	Σύνολο
Υπόλοιπο Ιδίων Κεφαλαίων την 01.01.2011	788.254,85	61.141.539,15	33.914.078,68	**95.843.872,68**
Εισφορές από το κράτος στην περίοδο	0,00	6.733.209,11	0,00	**6.733.209,11**
Μεταβολές λογιστικών πολιτικών - αναταξινόμηση κονδυλίων	0,00		0,00	**0,00**
Καθαρά Αποτελέσματα περιόδου 1/1-31/12/11	0,00		7.013.175,19	**7.013.175,19**
Υπόλοιπο των Ιδίων Κεφαλαίων κατά την 31η Δεκεμβρίου 2011	**788.254,85**	**67.874.748,26**	**40.927.253,87**	**109.590.256,98**

3.8.4 Κατάσταση Ταμειακών Ροών

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ

(Τα ποσά είναι εκφρασμένα σε Ευρώ)

	Σημείωση	1/1-31/12/2011	1/1-31/12/2010
Ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες:			
Πλεόνασμα Χρήσεως από Λειτουργικές Δραστηριότητες		7.013.175,19	-28.926.557,77
Πλέον (μείον) προσαρμογές για:			
Αποσβέσεις	2 & 5 (Α.Χ.)	729.641,61	1.105.829,35
Προβλέψεις	7 (Ι)	1.107,05	-412.140,93
Μείωση στα αποθέματα & απαιτήσεις	2-4 (Ι)	-14.811.495,02	
Αύξηση στους προμηθευτές και δανεισμό	8-11 (Ι)		
Μείωση στους προμηθευτές και δανεισμό	8-11 (Ι)	-33.182.490,55	-76.774.345,84
Αύξηση στα αποθέματα & απαιτήσεις	2-4 (Ι)		69.684.347,89
Αύξηση / Μείωση λοιπών στοιχείων	6 (Ι)	6.733.209,11	50.726.696,81
Καθαρές Εισπράξεις από Λειτουργικές Δραστηριότητες (α)		**-33.516.852,61**	**15.403.829,51**
Ταμειακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες:			
Εισπράξεις από πώληση παγίων & επενδύσεων	1 (Ι)	0,00	0,00
Πληρωμές για αγορά παγίων & επενδύσεων	1 (Ι)	-544.728,46	-529.521,88
Καθαρές Πληρωμές για επενδυτικές δραστηριότητες (β)		**-544.728,46**	**-529.521,88**
Ταμειακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες:			
Εισπράξεις από δάνεια & παρεμφερή εργαλεία			
Πληρωμές για δάνεια & παρεμφερή εργαλεία			
Πληρωμές από υποχρεώσεις χρηματοδοτικής μίσθωσης			
Καθαρές Πληρωμές για χρηματοδοτικές δραστηριότητες (γ)		**0,00**	**0,00**
Καθαρή μεταβολή στα χρηματικά διαθέσιμα (α) + (β) + (γ)		**-34.061.581,07**	**14.874.307,63**
Χρηματικά Διαθέσιμα αρχής περιόδου		**49.352.068,30**	**34.477.760,67**
Χρηματικά Διαθέσιμα τέλους περιόδου		**15.290.487,23**	**49.352.068,30**

3.8.5 Σημειώσεις επί των Συνταχθέντων Οικονομικών Καταστάσεων

3.8.5.1. Γενικά

Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της χρήσης 1/1-31/12/2011 έχουν συνταχθεί σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α.) που έχουν εκδοθεί από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και τις Διερμηνείες που εκδόθηκαν από τη Μόνιμη Επιτροπή Διερμηνειών και ήταν σε ισχύ την 31η Δεκεμβρίου 2011. Οι οικονομικές καταστάσεις της χρήσης 1/1-31/12/2011 έχουν καταρτισθεί βάσει της αρχής του ιστορικού κόστους. Επιπλέον, οι εν λόγω οικονομικές καταστάσεις έχουν καταρτισθεί βάσει της αρχής της συνέχισης της λειτουργίας του Νοσοκομείου.

3.8.5.2. Οικονομικές Καταστάσεις

Το Νοσοκομείο τηρεί τα λογιστικά βιβλία σύμφωνα με τον Π.Δ. 146/03 και την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία. Από την 1η Ιανουαρίου 2007, υποχρεούται βάσει των διατάξεων της κείμενης νομοθεσίας (άρθρο 27 Ν. 3599/07), να συντάσσει τις οικονομικές καταστάσεις της σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. που έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση. Κατά συνέπεια, οι παραπάνω οικονομικές καταστάσεις είναι βασισμένες σε αυτές που καταρτίζει σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία (Π.Δ. 146/03), επί των οποίων έχουν διενεργηθεί όλες οι κατάλληλες εξωλογιστικές εγγραφές προκειμένου να συμφωνούν με τα Δ.Π.Χ.Α.

3.8.5.3. Χρήση Εκτιμήσεων

Η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α. απαιτεί όπως η Διοίκηση του Νοσοκομείου να προβαίνει στην διενέργεια εκτιμήσεων και υποθέσεων, οι οποίες επηρεάζουν τα υπόλοιπα των κονδυλίων του ενεργητικού, του παθητικού και της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσεως, καθώς και τη γνωστοποίηση ενδεχόμενων απαιτήσεων και υποχρεώσεων κατά την ημερομηνία κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων. Οι εκτιμήσεις και υποθέσεις αυτές βασίζονται στην υπάρχουσα εμπειρία και σε λοιπούς παράγοντες και δεδομένα τα οποία θεωρούνται εύλογα και αναθεωρούνται σε τακτά χρονικά διαστήματα. Η επίδραση των αναθεωρήσεων των υιοθετημένων εκτιμήσεων και υποθέσεων αναγνωρίζεται στη χρήση κατά την οποία πραγματοποιούνται ή και σε επόμενες εάν η αναθεώρηση επηρεάζει όχι μόνο την παρούσα αλλά και επόμενες χρήσεις.

3.8.5.4. Ακολουθούμενες Λογιστικές Αρχές

Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της χρήσης 1/1-31/12/2011 έχουν καταρτισθεί βάσει των λογιστικών αρχών, μεθόδων και παραδοχών οι οποίες υιοθετήθηκαν από τη Διοίκηση. Πιο συγκεκριμένα οι ακολουθούμενες λογιστικές αρχές έχουν ως κάτωθι:

3.8.5.4.1. Ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία

Τα ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία απεικονίζονται στις οικονομικές καταστάσεις στις αξίες κτήσεως τους. Κατά την 1η Ιανουαρίου 2006 (ημερομηνία μετάβασης από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ε.Λ.Π.) στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.)), τα Μηχανήματα, τα Μεταφορικά Μέσα και τα Έπιπλα & Λοιπός Εξοπλισμός αποτιμήθηκαν στο κόστος κτήσης τους. Οι αξίες αυτές απεικονίζονται μειωμένες: (α) κατά τις συσσωρευμένες αποσβέσεις και (β) την τυχόν απαξίωση των παγίων. Σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. εξετάζεται η ουσία κι όχι η νομική υπόσταση, κάτι που σημαίνει ότι στην προκειμένη περίπτωση, δεν ενδιαφέρει το ιδιοκτησιακό καθεστώς (νομική υπόσταση), αλλά η χρήση (ουσία) του οικοπέδου και των κτιρίων στα οποία στεγάζεται το Νοσοκομείο. Το αρχικό κόστος κτήσης κάποιου παγίου πέρα του οικοπέδου & κτιρίου αποτελείται από την τιμή αγοράς συμπεριλαμβανομένων των δασμών εισαγωγής και των μη επιστρεφόμενων φόρων αγοράς καθώς και οποιοδήποτε αναγκαίο κόστος ώστε να καταστεί το πάγιο λειτουργικό και έτοιμο για την κατά προορισμό χρήση του. Οι μεταγενέστερες δαπάνες, που διενεργούνται σε σχέση με ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία, κεφαλαιοποιούνται μόνον όταν αυξάνουν τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη, που αναμένεται ότι θα προκύψουν από την εκμετάλλευση των επηρεαζόμενων στοιχείων. Όλες οι άλλες δαπάνες επισκευών, συντηρήσεων κλπ. των παγίων καταχωρούνται στα έξοδα της χρήσης εντός της οποίας πραγματοποιούνται. Κατά την απόσυρση ή πώληση κάποιου περιουσιακού στοιχείου, το σχετικό κόστος και οι σωρευμένες αποσβέσεις διαγράφονται από τους αντίστοιχους λογαριασμούς τη χρονική περίοδο της απόσυρσης ή της πώλησης και τα σχετικά κέρδη ή ζημίες αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα χρήσης. Οι αποσβέσεις επιβαρύνουν την Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως, με βάση τη σταθερή μέθοδο απόσβεσης, καθ' όλη τη διάρκεια της εκτιμώμενης ωφέλιμης ζωής των πάγιων περιουσιακών στοιχείων. Οι εδαφικές εκτάσεις (οικόπεδο) δεν αποσβένονται. Η εκτιμώμενη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής, κατά κατηγορία παγίων, έχει ως εξής:

- Κτίρια και τεχνικά έργα: 100 έτη

- Μηχανήματα και εγκαταστάσεις: 1-30 έτη
- Μεταφορικά μέσα: 15 έτη
- Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός: 1-20έτη

Οι υπολειμματικές αξίες και οι ωφέλιμες ζωές των ενσωμάτων παγίων υπόκεινται σε επανεξέταση σε κάθε ετήσιο ισολογισμό. Όταν οι λογιστικές αξίες των ενσωμάτων παγίων υπερβαίνουν την ανακτήσιμη αξία τους, οι διαφορές (απομείωση) καταχωρούνται ως έξοδα στα αποτελέσματα. Να τονιστεί, ότι στη χρήση του 2007, σύμφωνα με το ΦΕΚ (1514/τ.Β' 13-10-2006) η περιουσία του Κέντρου Υγείας Μηχανιώνας περιέρχεται στο Γ.Ν.Θ. Άγιος Παύλος.

3.8.5.4.2. Ασώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία

Τα λογισμικά προγράμματα αφορούν το κόστος αγοράς λογισμικού, καθώς και κάθε δαπάνη που έχει πραγματοποιηθεί κατά την ανάπτυξη λογισμικού προκειμένου αυτό να τεθεί σε λειτουργία. Οι δαπάνες που ενισχύουν ή επεκτείνουν την απόδοση των προγραμμάτων λογισμικού πέρα από τις αρχικές προδιαγραφές τους, αναγνωρίζονται ως κεφαλαιουχική δαπάνη και προστίθενται στο αρχικό κόστος του λογισμικού. Οι αποσβέσεις των λογισμικών προγραμμάτων επιβαρύνουν το λογαριασμό αποτελεσμάτων με την μέθοδο της σταθερής απόσβεσης, καθ' όλη τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους. Η εκτιμώμενη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής αυτών έχει ως ακολούθως:

- Λογισμικά προγράμματα: 5 έτη

3.8.5.4.3. Απομείωση αξίας περιουσιακών στοιχείων ενεργητικού

Οι ενσώματες και ασώματες ακινητοποιήσεις και άλλα μη κυκλοφορούντα στοιχεία ενεργητικού εξετάζονται για πιθανή ζημία απομείωσης, όποτε γεγονότα ή αλλαγές στις περιστάσεις δείχνουν ότι η λογιστική αξία τους μπορεί να μην είναι ανακτήσιμη. Οποτεδήποτε η λογιστική αξία κάποιου περιουσιακού στοιχείου υπερβαίνει το ανακτήσιμο ποσό του, η αντίστοιχη ζημιά απομείωσης του, καταχωρείται στα αποτελέσματα χρήσης. Η ανακτήσιμη αξία ενός περιουσιακού στοιχείου είναι το μεγαλύτερο ποσό μεταξύ της εκτιμώμενης καθαρής τιμής πώλησης και της αξίας χρήσεως αυτού. Καθαρή αξία πώλησης θεωρείται η εφικτή πρόσοδος από την πώληση ενός περιουσιακού στοιχείου στα πλαίσια μίας αμφοτεροβαρούς συναλλαγής στην οποία τα μέρη έχουν πλήρη γνώση και ενεργούν οικειοθελώς, μετά

από την αφαίρεση κάθε πρόσθετου άμεσου κόστους διάθεσης του περιουσιακού στοιχείου. Αξία χρήσης είναι η παρούσα αξία των εκτιμώμενων μελλοντικών ταμειακών ροών που αναμένεται να πραγματοποιηθούν από την συνεχή χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου και από την διάθεσή του στο τέλος της εκτιμώμενης ωφέλιμης ζωής του. Εάν δεν υπάρχει δυνατότητα να εκτιμηθεί το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου για το οποίο υπάρχει ένδειξη απομείωσης της αξίας του, τότε προσδιορίζεται το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας που δημιουργεί ταμειακές ροές στην οποία ανήκει το περιουσιακό στοιχείο. Αντιλογισμός ζημιάς απομείωσης της αξίας περιουσιακών στοιχείων που λογίσθηκε σε προηγούμενα έτη, γίνεται μόνο όταν υπάρχουν ικανές ενδείξεις ότι η απομείωση αυτή δεν υπάρχει πλέον ή έχει μειωθεί. Στις περιπτώσεις αυτές ο ανωτέρω αντιλογισμός αναγνωρίζεται ως έσοδο.

3.8.5.4.4. Αποθέματα

Τα αποθέματα απεικονίζονται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ του κόστους κτήσεως και της ρευστοποιήσιμής τους αξίας. Ρευστοποιήσιμη αξία είναι η εκτιμώμενη τιμή πώλησης, μειωμένη κατά το κόστος διάθεσης των αποθεμάτων. Το κόστος των αποθεμάτων προσδιορίζεται με τη μέθοδο της μέσης τιμής και περιλαμβάνει τις δαπάνες απόκτησης των αποθεμάτων και τις δαπάνες μεταφοράς τους στην τοποθεσία που βρίσκονται. Ειδικότερα τα αποθέματα των εξειδικευμένων ανταλλακτικών των μηχανημάτων, που αγοράζονται κατά το στάδιο της αγοράς του μηχανήματος, θεωρούνται αναπόσπαστο τμήμα της αξίας του μηχανήματος και αποσβένονται μαζί με το μηχάνημα, ενώ οι αντικαταστάσεις των χρησιμοποιούμενων ανταλλακτικών εξοδοποιούνται κατά το χρόνο της αγοράς τους. Σε αντίθεση, τα αναλώσιμα υλικά συντήρησης των μηχανημάτων και τα ανταλλακτικά γενικής χρήσεως περιλαμβάνονται στα αποθέματα και εξοδοποιούνται κατά το χρόνο της ανάλωσης τους. Να αναφερθεί ότι στην κλειόμενη χρήση τα αποθέματα αποτιμηθήκαν με τη μέθοδο της μέσης τιμής.

3.8.4.5. Εμπορικές και λοιπές απαιτήσεις

Οι απαιτήσεις από πελάτες (ασφαλιστικά ταμεία επί το πλείστον) καταχωρούνται αρχικά στην ονομαστική αξία τους, μια και εκτιμάται ότι τα οικονομικά οφέλη που συνδέονται με τη συναλλαγή θα εισρεύσουν στο Νοσοκομείο.

3.8.5.4.6. Διαθέσιμα

Τα διαθέσιμα περιλαμβάνουν και τα ισοδύναμα των ταμειακών διαθεσίμων, όπως είναι οι τραπεζικές καταθέσεις.

3.8.5.4.7. Δάνεια

Δεν υφίσταται δανεισμός.

3.8.5.4.8. Φόρος εισοδήματος (τρέχων και αναβαλλόμενος)

Ο τρέχων και αναβαλλόμενος φόρος εισοδήματος υπολογίζονται βάσει των σχετικών κονδυλίων των οικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τους φορολογικούς νόμους που ισχύουν στην Ελλάδα. Η αναβαλλόμενη φορολογία δεν υφίσταται μια και δεν υπάρχει υποχρέωση εκ του νόμου για υπαγωγή στη φορολογία εισοδήματος.

3.8.5.4.9. Δικαιώματα εργαζομένων

Η υποχρέωση της Εταιρείας προς τα πρόσωπα που εργοδοτούνται από αυτή, για την μελλοντική καταβολή παροχών ανάλογα με το χρόνο της προϋπηρεσίας του καθενός, προσμετράται και απεικονίζεται με βάση το αναμενόμενο να καταβληθεί δεδουλευμένο δικαίωμα του κάθε εργαζόμενου.

3.8.5.4.10. Προβλέψεις

Οι προβλέψεις δημιουργούνται όταν το Νοσοκομείο έχει νομική ή τεκμαιρόμενη υποχρέωση, ως αποτέλεσμα παρελθόντος γεγονότος, και πιθανολογείται ότι θα απαιτηθεί εκροή πόρων ώστε να τακτοποιηθεί η υποχρέωση, και μπορεί να γίνει μια αξιόπιστη εκτίμηση του ποσού. Οι προβλέψεις επανεξετάζονται στο τέλος κάθε χρήσης και προσαρμόζονται έτσι ώστε να απεικονίζουν τις καλύτερες δυνατές εκτιμήσεις και στην περίπτωση που κρίνεται αναγκαίο, προεξοφλούνται με βάση ένα προ-φόρου προεξοφλητικό επιτόκιο. Οι ενδεχόμενες υποχρεώσεις δεν καταχωρούνται στις οικονομικές καταστάσεις αλλά γνωστοποιούνται, εκτός και αν η πιθανότητα για εκροή πόρων που ενσωματώνουν οικονομικά οφέλη είναι ελάχιστη. Οι ενδεχόμενες απαιτήσεις δεν καταχωρούνται στις οικονομικές καταστάσεις, αλλά γνωστοποιούνται εφόσον η εισροή οικονομικών ωφελειών είναι πιθανή.

3.8.5.4.11. Επιχορηγήσεις

Οι κρατικές επιχορηγήσεις αναγνωρίζονται αρχικά στην ονομαστική αξία τους όταν

υπάρχει εύλογη διαβεβαίωση ότι η επιχορήγηση θα ληφθεί και ότι το Νοσοκομείο θα συμμορφωθεί με όλους τους προβλεπόμενους όρους. Οι κρατικές επιχορηγήσεις σχετικά με τρέχουσες δαπάνες αναγνωρίζονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων κατά τη διάρκεια της περιόδου εκείνης που χρειάζεται για να αντιστοιχίσουν τις δαπάνες εκείνες που είναι προορισμένες να αντισταθμίσουν. Οι κρατικές επιχορηγήσεις σχετικά με την αγορά ενσώματων ακινητοποιήσεων (παγίων) συμπεριλαμβάνονται στις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις ως έσοδα επομένων χρήσεων και αναγνωρίζονται ως έσοδο και μεταφέρονται στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως, κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του επιχορηγηθέντος περιουσιακού στοιχείου.

3.8.5.4.12. Χρηματοοικονομικά εργαλεία

Τα βασικά χρηματοοικονομικά εργαλεία του Νοσοκομείου είναι οι τραπεζικές καταθέσεις και οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και υποχρεώσεις. Δεδομένης της βραχυπρόθεσμης φύσεως των εργαλείων αυτών, η διοίκηση του Νοσοκομείου πιστεύει ότι η εύλογη αξία τους ουσιαστικά ταυτίζεται με την αξία στην οποία απεικονίζονται στα λογιστικά βιβλία του Νοσοκομείου. Το Νοσοκομείο δεν χρησιμοποιεί χρηματοοικονομικά παράγωγα.

3.8.5.4.13. Αναγνώριση εσόδων

Τα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών βασίζονται στο στάδιο της ολοκλήρωσης, που καθορίζεται από την αναφορά στις έως τώρα αποδοθείσες υπηρεσίες. Τα έσοδα τόκων αναγνωρίζονται σε βάση χρονικής αναλογίας, λαμβάνοντας υπόψη το υπόλοιπο του αρχικού ποσού και του ισχύοντα συντελεστή της περιόδου έως τη λήξη, όταν καθορίζεται ότι τέτοια έσοδα θα είναι πληρωτέα στο Νοσοκομείο. Τα λοιπά έσοδα αναγνωρίζονται ως έσοδα κατά την ημερομηνία βεβαίωσής τους, αρκεί να αφορούν την εκάστοτε χρήση.

3.8.5.4.14. Έξοδα

α) Λειτουργικές Μισθώσεις: Εάν υφίστατο πληρωμές βάσει λειτουργικών μισθώσεων θα καταχωρούνταν στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως ως έξοδα, κατά το χρόνο χρήσεως του μισθίου.

β) Κόστος Χρηματοδότησης: Καθαρό χρηματοδοτικό κόστος δεν υφίσταται μια και απουσιάζει ο δανεισμός

γ) Τμηματική ανάλυση των δραστηριοτήτων του Νοσοκομείου: «Τομέας» ή «τμήμα» των δραστηριοτήτων του Νοσοκομείου είναι κάθε διακεκριμένη δραστηριότητα με ιδιάζοντα χαρακτηριστικά ως προς τη φύση της δραστηριότητας και τους επιχειρηματικούς κινδύνους που συνεπάγεται (επιχειρηματικός τομέας). Ανάλογη διάκριση γίνεται με βάση το επιχειρηματικό περιβάλλον στο οποίο αναπτύσσεται η δραστηριότητα (γεωγραφικός τομέας).

Το Νοσοκομείο δραστηριοποιείται κυρίως στον τομέα υγείας στην ευρύτερη περιοχή του Νομού Θεσσαλονίκης.

3.8.5.4.15. Κίνδυνοι

Κίνδυνοι σχετικά με τον κλάδο που δραστηριοποιείται το Νοσοκομείο

Θεωρείται ότι δεν υφίσταται, στο ορατό μέλλον τουλάχιστον σχετικός κίνδυνος.

Παράγοντες χρηματοοικονομικού κινδύνου

Τα κύρια χρηματοοικονομικά εργαλεία του Νοσοκομείου είναι οι τραπεζικές καταθέσεις, οι εμπορικές και λοιπές απαιτήσεις και υποχρεώσεις. Η Διοίκηση του Νοσοκομείου εξετάζει και αναθεωρεί σε τακτά χρονικά διαστήματα τις σχετικές πολιτικές και διαδικασίες σχετικά με την διαχείριση των χρηματοοικονομικών κινδύνων, όπως ο κίνδυνος της αγοράς, ο πιστωτικός κίνδυνος και ο κίνδυνος ρευστότητας, οι οποίες περιγράφονται κατωτέρω:

Κίνδυνος της Αγοράς

- *Συναλλαγματικός κίνδυνος:* Το Νοσοκομείο δεν αντιμετωπίζει άμεσα συναλλαγματικούς κινδύνους καθώς κατά τη διάρκεια της κλειόμενης χρήσης δεν είχε πραγματοποιήσει συναλλαγές σε ξένο νόμισμα και το σύνολο των περιουσιακών της στοιχείων και υποχρεώσεων ήταν σε ευρώ.

- *Κίνδυνος τιμής:* Αναφορικά με το κίνδυνο τιμών το Νοσοκομείο δεν εκτίθεται σε σημαντικό κίνδυνο διακύμανσης των μεταβλητών που προσδιορίζουν τόσο τα έσοδα όσο και το κόστος.
- *Ταμειακές ροές και δίκαιη αξία επιτοκίου κινδύνου:* Το Νοσοκομείο δεν αντιμετωπίζει κίνδυνο επιτοκίων καθώς δεν υφίσταται δανεισμός

Πιστωτικός κίνδυνος

Το Νοσοκομείο έχει σαφή πιστοδοτική πολιτική η οποία εφαρμόζεται με συνέπεια. Η Διοίκηση του Νοσοκομείου παρακολουθεί διαρκώς την χρηματοοικονομική κατάσταση των απαιτήσεών της, το μέγεθος και τα όρια των παρεχόμενων πιστώσεων. Στο τέλος της χρήσεως η Διοίκηση θεώρησε ότι δεν υπάρχει κανένας σημαντικός πιστωτικός κίνδυνος που να μην καλύπτεται από κάποια εξασφάλιση ή από επαρκή πρόβλεψη επισφαλούς απαιτήσεως. Η μέγιστη έκθεση σε πιστωτικό κίνδυνο αντανακλάται από το ύψος του κάθε στοιχείου του ενεργητικού.

Κίνδυνος ρευστότητας

Ο κίνδυνος ρευστότητας διατηρείται σε χαμηλά επίπεδα, αν αναλογιστεί κανείς τις επενδύσεις που εκτελούνται.

3.8.6. Ανάλυση Κατάστασης Συνολικών Εσόδων

1. Έσοδα από Υγειονομικές Υπηρεσίες

Έσοδα από Υγειονομικές Υπηρεσίες	2011	2010
Έσοδα από πώληση αγαθών & υπηρεσιών (ΕΛΠ)	61.018.824,73	64.204.700,64
Έσοδα που λογστικοποιήθηκαν την επόμενη χρήση	0,00	0,00
Σύνολο (ΔΛΠ)	**61.018.824,73**	**64.204.700,64**

2. Κόστος Παροχής Υγειονομικών Υπηρεσιών

Αναλύονται ως ακολούθως:

Κόστος Παροχής Υγειονομικών Υπηρεσιών	2011	2010
Αναλώσεις Αποθεμάτων	48.811.122,25	67.989.091,04
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	56.606.347,72	59.195.908,65
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	1.407.047,97	3.346.636,41

Παροχές τρίτων	2.290.810,50	2.190.499,57
Φόροι - Τέλη	18.623,15	525,00
Διάφορα έξοδα	2.111.123,31	104.356,13
Τόκοι και συναφή έξοδα	0,00	0,00
Αποσβέσεις	748.915,58	659.237,84
Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως		
Οργανικά έξοδα κατ' είδος άλλων κέντρων		
Έξοδα από προσαρμογή σε ΔΛΠ	1.894.622,42	36.860.001,03
Σύνολο (ΔΛΠ)	**113.888.612,90**	**170.346.255,66**

3. Επιχορηγήσεις

Αναλύονται ως ακολούθως:

Επιχορηγήσεις	**2011**	**2010**
Επιχορηγήσεις (κάλυψη μισθοδοσίας εκτός προϋπολογισμού)	61.995.984,63	67.948.188,58
Επιχορηγήσεις (κάλυψη λοιπών λειτουργικών δαπανών)	4.635.949,01	263.538,78
Έξοδα από προσαρμογή σε ΔΛΠ	-4.635.949,01	-263.538,78
Σύνολο (ΔΛΠ)	**61.995.984,63**	**67.948.188,58**

4. Λοιπά Έσοδα

Αναλύονται ως ακολούθως:

Λοιπά Έσοδα	**2011**	**2010**
Έσοδα από εκμίσθωση ακινήτων	530.398,88	188.097,27
Έσοδα από δωρεές	8.027,00	0,00
Έσοδα λοιπά	219.782,15	286.181,07
Έσοδα από προσαρμογή σε ΔΛΠ	6.716.620,21	91.682.734,43
Σύνολο (ΔΛΠ)	**7.474.828,24**	**92.157.012,77**

5. Έξοδα Διοίκησης

Αναλύονται ως ακολούθως:

Έξοδα Διοίκησης	**2011**	**2010**
Αναλώσεις Αποθεμάτων	193.073,42	169.876,12
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	8.112.198,64	10.032.022,17
Αμοιβές και έξοδα τρίτων	1.324.152,89	1.761.540,68

Παροχές τρίτων	595.220,47	576.656,29
Φόροι - Τέλη	0,00	0,00
Διάφορα έξοδα	436.753,89	199.639,70
Τόκοι και συναφή έξοδα	0,00	0,00
Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως		
Αποσβέσεις	249.638,51	219.745,93
Οργανικά έξοδα κατ' είδος άλλων κέντρων		
Έξοδα από προσαρμογή σε ΔΛΠ	405.013,70	71.278.217,61
Σύνολο (ΔΛΠ)	**11.316.051,52**	**84.237.698,50**

6. Χρηματοοικονομικά Αποτελέσματα

Αναλύονται ως ακολούθως:

Χρηματοοικονομικά Έσοδα	**2011**	**2010**
Τόκοι τραπεζικών καταθέσεων	1.728.202,01	1.348.050,14
	1.728.202,01	**1.348.050,14**

Χρηματοοικονομικά Έξοδα	**2011**	**2010**
Αμοιβές & προμήθειες τραπεζών	0,00	555,74
	0,00	**555,74**

7. Φόροι

Αναλύονται ως ακολούθως:

Φόροι	**2011**	**2010**
Φόρος εισοδήματος	0,00	0,00
	0,00	**0,00**

3.8.7. Ανάλυση Κατάστασης Οικονομικής Θέσης

1. Ενσώματες ακινητοποιήσεις – Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία Τα ενσώματα και ασώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία του Νοσοκομείου αναλύονται ως ακολούθως:

	Έξοδα Εγκαταστάσεως	Ασώματες Ακινητοποιήσεις	Γήπεδα & οικόπεδα	Κτίρια & κτιριακές εγκαταστάσεις	Μηχανήματα & μηχανολογικές εγκαταστάσεις	Μεταφορικά μέσα	Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός	Πάγια υπό εκτέλεση ή εγκατάσταση	Σύνολο
Αξία κτήσεως ή αποτίμησης									
Κατά την 31/12/2010	307.990,47	0,00	30.963.660,05	21.053.370,94	14.946.615,25	170.419,80	6.929.839,80	0,00	74.371.896,31
Προσθήκες 1/1-31/12/2011		0,00	0,00	0,00	781.258,53	0,00	208.326,85		989.585,38
Εκποιήσεις / Μεταφορές 1/1-31/12/2011	0,00	0,00	0,00	0,00	369.524,71	0,00	75.332,21		444.856,92
Σύνολο κατά την 31/12/2011	**307.990,47**	**0,00**	**30.963.660,05**	**21.053.370,94**	**15.358.349,07**	**170.419,80**	**7.062.834,44**	**0,00**	**74.916.624,77**
Σωρευμένες αποσβέσεις									
Κατά την 31/12/2010	269.963,24	0,00	0,00	7.358.569,41	10.499.306,77	127.864,20	5.564.461,32	0,00	23.820.164,94
Προσθήκες 1/1-31/12/2011	14.682,11	0,00	0,00	190.592,58	672.303,67	9.369,56	287.550,61	0,00	1.174.498,53
Εκποιήσεις / Μεταφορές 1/1-31/12/2011	0,00	0,00	0,00	0,00	369.524,71	0,00	75.332,21	0,00	444.856,92
Σύνολο κατά την 31/12/2011	**284.645,35**	**0,00**	**0,00**	**7.549.161,99**	**10.802.085,73**	**137.233,76**	**5.776.679,72**	**0,00**	**24.549.806,55**
Αναπόσβεστη αξία									
Κατά την 31/12/2010	**38.027,23**	**0,00**	**30.963.660,05**	**13.694.801,53**	**4.447.308,48**	**42.555,60**	**1.365.378,48**	**0,00**	**50.551.731,37**
Κατά την 31/12/2011	**23.345,12**	**0,00**	**30.963.660,05**	**13.504.208,95**	**4.556.263,34**	**33.186,04**	**1.286.154,72**	**0,00**	**50.366.818,22**

2. Αποθέματα

Αναλύονται ως ακολούθως:

Αποθέματα	**2011**	**2010**
Υγειονομικό υλικό	1.094.417,23	1.478.091,19
Ορθοπεδικό υλικό		
Φαρμακευτικό υλικό	1.585.078,79	2.017.235,51
Ακτινολογικό υλικό	17.966,98	34.204,38
Τρόφιμα & ποτά	25.973,91	29.941,93
Φυτοπαθολογικό Υλικό	0,00	0,00
Σύνολο Α' & βοηθητικών υλών & υλικών συσκευασίας	*2.723.436,91*	*3.559.473,01*
Μικρά εργαλεία		
Κλινοστρωμνές & είδη κατασκηνώσεων		
Είδη μαγειρείου και εστιάσεως		
Πετρέλαιο θέρμανσης		
Πετρέλαιο κίνησης		
Καύσιμα	55,13	34,70
Αέρια ψύξης		
Απολυμαντικό υλικό		
Λοιπό χημικό υλικό (αντιδραστήρια)	1.157.231,14	865.682,95
Λοιπά χημικά αέρια		
Είδη καθαριότητας & ευπρεπισμού	72.693,53	57.729,03
Βιβλία περιοδικά & εκδόσεις		
Ηλεκτρικοί λαμπτήρες	6.058,50	4.336,14
Γραφική ύλη & μικροαντικείμενα γραφείου	68.045,13	43.697,68
Αναλώσιμα Η/Υ		
Έντυπα μηχανογράφησης	50.246,20	18.115,05
Φωτογραφικό - φωτοτυπικό υλικό	7.379,25	6.208,60
Αποθέματα εντύπων		8.371,45
Είδη συντήρησης & επισκευής κτιρίων	2.269,17	6.062,58
Υλικά συντήρησης & επισκευής λοιπών μονίμων εγκαταστάσεων	46.720,94	44.676,37

Υλικά συντήρησης μηχανολογικού λοιπού εξοπλισμού	81.296,69	90.437,62
Στολές φυλάκων		
Στολές νοσοκόμων		
Στολές λοιπού προσωπικού		
Αποθέματα στολών ιατρών		
Αποθέματα λοιπού ιματισμού		
Υποδήματα προσωπικού		
Διάφορα είδη που δεν κατονομάζονται αλλού	7.931,16	7.348,68
Σύνολο Αναλωσίμων Υλικών	*1.499.926,84*	*1.152.700,85*
Σύνολο (ΔΛΠ)	**4.223.363,75**	**4.712.173,86**

Επί των αποθεμάτων του Νοσοκομείου δεν υφίστανται ενέχυρα

3. Πελάτες και λοιπές εμπορικές απαιτήσεις

Αναλύονται ως ακολούθως:

Πελάτες και λοιπές Εμπορικές Απαιτήσεις	**2011**	**2010**
Σύνολο (ΔΛΠ) προηγούμενης περιόδου	54.674.454,16	131.241.811,61
Απαιτήσεις από πώληση αγαθών & υπηρεσιών	11.549.362,22	14.249.323,52
Επισφαλείς - Επίδικοι Πελάτες και Χρεώστες	18.426.721,40	18.426.721,40
Μείον: Προβλέψεις	-18.426.721,40	-107.078.180,90
Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα	11.768.610,82	-2.165.221,47
Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα (είσπραξη)		
διόρθωση κεφαλαίου (Π.Δ. 146/03)	0,00	0,00
Σύνολο (ΔΛΠ)	**77.992.427,20**	**54.674.454,16**

Όλες οι απαιτήσεις είναι βραχυπρόθεσμες και δεν απαιτείται προεξόφληση κατά την ημερομηνία του Ισολογισμού. Δεν υπάρχει συγκέντρωση του πιστωτικού κινδύνου σε σχέση με τις απαιτήσεις από πελάτες, καθώς ο πιστωτικός κίνδυνος διασπείρεται.

Επίσης, με αποφάσεις Υπουργείου Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης (Υ.Υ.Κ.Α.) εγκρίθηκαν το 2011 πιστώσεις – επιχορηγήσεις στο Νοσοκομείο, που αφορά περίπου το 50% των εσόδων από νοσήλια του Νοσοκομείου από Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (Φ.Κ.Α.). Το ύψος των εν λόγω απαιτήσεων που μειώνονται, ανέρχεται σε ποσό ύψους € 16.750.887,00.

Με βάση το Ν. 3867 άρθρο 27 και την απόφαση Δ.Σ. 5/24-2-2011 έγινε πρόβλεψη ποσού € 88.651.459,50 για διαγραφή απαιτήσεων από τα ασφαλιστικά ταμεία (ΙΚΑ, ΟΑΕΕ, ΟΠΑΔ, ΟΓΑ, Οίκος Ναύτη) λόγω εκχώρησης στο Ελλ. Δημόσιο και λογιστικοποιήθηκε το 2010. Το ύψος των εν λόγω οφειλών και η διαδικασία της εκχώρησης προσδιορίστηκε στο 2011 με κοινή απόφαση των Υπουργών Οικονομικών, Υγείας και Κοινωνικής Αλληλεγγύης και Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης και αντιλογίστηκε η πρόβλεψη με ισόποση μείωση των απαιτήσεων.

4. Λοιπές Απαιτήσεις

Αναλύονται ως ακολούθως:

Λοιπές Απαιτήσεις	**2011**	**2010**
Σύνολο (ΔΛΠ) προηγούμενης περιόδου	8.111.841,28	188.826,06
Απαιτήσεις από επιχορηγήσεις & παρεπόμενες ασχολίες	-8.015.746,91	7.923.321,28
Χρεώστες διάφοροι	-1.921,00	2.399,34
Λογαριασμοί διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων	0,00	0,00
Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα		
Απαιτήσεις από επιχορηγήσεις & παρεπόμενες ασχολίες (είσπραξη)		
Έξοδα επόμενων χρήσεων		-2.705,40
Έξοδα επόμενων χρήσεων (είσπραξη)		
Σύνολο (ΔΛΠ)	**94.173,37**	**8.111.841,28**

Στο κονδύλι «Απαιτήσεις από επιχορηγήσεις και παρεπόμενες ασχολίες» μειώθηκε με το ποσό ύψους 8.064.003,00 € το οποίο αφορούσε περυσινή επιχορήγηση για τις κρατήσεις των ομολόγων.

5. Ταμειακά Διαθέσιμα & Ισοδύναμα

Τα διαθέσιμα αντιπροσωπεύουν τραπεζικές καταθέσεις διαθέσιμες σε πρώτη ζήτηση.

6. Κεφάλαιο

Αποτελεί το αλγεβρικό άθροισμα μεταξύ του Ενεργητικού και του Παθητικού χωρίς την Καθαρή Θέση όπως προέκυψε κατά την Απογραφή Έναρξης σύμφωνα με τα Ε.Λ.Π.

Επιπρόσθετα, οι ληφθείσες από το Νοσοκομείο επιχορηγήσεις προερχόμενες από το Κράτος – βασικός μέτοχος – με την ιδιότητά του ως ιδιοκτήτη των Δημόσιων Μονάδων Υγείας και με την προϋπόθεση ότι δεν υπάρχει δέσμευση επιστροφής τους, αναγνωρίζονται κατευθείαν στην Καθαρή Θέση ως «Μεταγενέστερες Εισφορές».

7. Υποχρεώσεις παροχών προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία

Η υποχρέωση του Νοσοκομείου προς τα πρόσωπα που εργάζονται στην Ελλάδα, για την μελλοντική καταβολή παροχών ανάλογα με το χρόνο της προϋπηρεσίας του καθενός (εφάπαξ βοηθήματα Ν.103/75 & Ν. 993/79), δεν προσμετράται και δεν απεικονίζεται στον Ισολογισμό. Να σημειωθεί ότι από 1.1.2006 η υποχρέωση για το Ν.103/75 έχει μεταφερθεί από το Νοσοκομείο στο ΤΠΔΥ (Νέος Κλάδος Πρόνοιας Υπαλλήλων ΝΠΔΔ). Δεν υφίσταται πλέον προσωπικό, που εμπίπτει στον ανωτέρω νόμο.

Ο αριθμός του απασχολούμενου προσωπικού στο Νοσοκομείο, έχει ως ακολούθως:

Σύνολο Προσωπικού 2011: 2.124 άτομα

Σύνολο Προσωπικού 2010: 2.283 άτομα

8. Προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις

Αναλύονται ως ακολούθως:

Προμηθευτές και Λοιπές Υποχρεώσεις	2011	2010
Σύνολο (ΔΛΠ) προηγούμενης περιόδου	68.047.640,76	144.181.105,92
Προμηθευτές και Λοιπές Υποχρεώσεις	-23.972.675,84	-84.700.328,09
Πιστωτές Διάφοροι	-9.615.993,88	8.740.916,53

Έξοδα χρήσεως δουλευμένα	78.313,82	-174.053,60
Έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωμή)		
διαφορά λογ/σμων ΕΛΠ (τρέχουσα- προηγούμενη)		
έξοδα προηγ. χρήσεων (2006-->2005)		
έξοδα προηγ. χρήσεων (2007-->2006)		
έξοδα προηγ. Χρήσεων (πληρωμή)	0,00	0,00
Σύνολο (ΔΛΠ)	**34.537.284,86**	**68.047.640,76**

Να σημειωθεί ότι το κονδύλι του λογαριασμού «Προμηθευτές και Λοιπές Υποχρεώσεις» μειώθηκε κατά το ποσό ύψους € 21.705.176,49, που αφορούσε προμηθευτές που εξοφλήθηκαν με ομόλογα Ελληνικού Δημοσίου.

9. Τρέχουσες φορολογικές υποχρεώσεις

Αναλύονται ως ακολούθως:

Τρέχουσες Φορολογικές Υποχρεώσεις	**2011**	**2010**
Φόρος εισοδήματος		
Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη	**19.094,38**	**6.771,50**
	19.094,38	**6.771,50**

10. Λοιπές Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις

Αποτελούν τις δωρεές παγίων περιουσιακών στοιχείων.

11. Κρατικές Επιχορηγήσεις

Οι κρατικές επιχορηγήσεις σχετίζονται με επενδύσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων, οι οποίες έχουν πραγματοποιηθεί βάσει φορολογικών νόμων.

Οι κρατικές επιχορηγήσεις αναγνωρίζονται ως έσοδα παράλληλα με την απόσβεση των περιουσιακών στοιχείων που επιδοτήθηκαν.

12. Δεσμεύσεις και Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις

Ενδεχόμενες υποχρεώσεις από επίδικες ή υπό διαιτησία διαφορές

Κατά την 31/12/2011 υφίστανται εκκρεμείς δικαστικές υποθέσεις, που αφορούν αγωγές υπαλλήλων ποσού ύψους περίπου € 10.121,3 χιλ. και αγωγές προμηθευτών ύψους περίπου € 1.492,9 χιλ.

Δεσμεύσεις από λειτουργικές μισθώσεις

Δεν υφίστανται.

Λοιπές ενδεχόμενες υποχρεώσεις

Δεν υφίστανται.

13. Μεταγενέστερα του Ισολογισμού Γεγονότα

Δεν υπάρχουν μεταγενέστερα του ισολογισμού της 31ης Δεκεμβρίου 2011 γεγονότα, που να αφορούν το Νοσοκομείο, στα οποία επιβάλλεται αναφορά από τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

Κεφάλαιο 4 : ΑΝΑΛΥΣΗ ΜΕ ΤΗΝ ΧΡΗΣΗ ΑΡΙΘΜΟΔΕΙΚΤΩΝ

4.1. Αριθμοδείκτες Ιπποκράτειου Νοσοκομείου και συγκρινόμενων οικονομικών οντοτήτων

α)Του Ιδίου φορέα (Ιπποκράτειο Νοσοκομείο) μεταξύ των Ελληνικών και των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων

β)Όμοιο μη κερδοσκοπικό φορέα. Συγκεκριμένα με το Πανεπιστημιακό Γενικό Νοσοκομείο ΑΧΕΠΑ

β1) Με βάση τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

β2) Με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

γ) Με κερδοσκοπικό οργανισμό όμοιας δραστηριότητας:

γ1) Με βάση τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα με την ΝΟΣΗΜΛΕΥΤΙΚΗ ΑΕ (ΚΛΙΝΙΚΗ ΑΓΙΟΣ ΛΟΥΚΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ)

γ2) Με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα με την ΙΑΤΡΙΚΟ ΑΘΗΝΩΝ ΑΕ (Εισηγμένη στο Χρηματιστήριο Αθηνών)

Στην Ελλάδα οι κερδοσκοπικές εταιρίες ταξινομούνται ως προς την δημοσίευση των Οικονομικών Καταστάσεων σε δύο κατηγορίες. Σε αυτές που δημοσιεύουν τις οικονομικές τους καταστάσεις με βάση τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και σε όλες τις δημοσιεύουν με βάση τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα. Στην πρώτη κατηγορία περιλαμβάνονται όλες οι εισηγμένες σε κάποιο Χρηματιστήριο Αξιών και όσες οικιοθελώς επιλέγουν να το πράξουν. Οι υπόλοιπες αποτελούν την δεύτερη κατηγορία.

Για να αποτυπωθεί η διαφορά στην χρηματοοικονομική ανάλυση της ίδιας οικονομικής οντότητας ανάλογα με τα Λογιστικά Πρότυπα που υιοθετούνται παρουσιάζονται οι αριθμοδείκτες του Ιπποκράτειου Νοσοκομείου Θεσσαλονίκης και με τα δύο Λογιστικά Πρότυπα (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα)

Για να υπάρξει σύγκριση ενός μη κερδοσκοπικού οργανισμού παροχής υγείας στην Ελλάδα με έναν κερδοσκοπικό οργανισμό πραγματοποιούνται δύο συγκρίσεις.

Η πρώτη στηρίζεται στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και είναι μεταξύ του Ιπποκράτειου Νοσοκομείου Θεσσαλονίκης και της «ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΗ ΑΕ» που είναι η «ΓΕΝΙΚΗ ΚΛΙΝΙΚΗ ΑΓ.ΛΟΥΚΑΣ» της οποίας οι ετήσιες οικονομικές της χρήσης 2011 (Από 1/1 έως 31/12/2011) έχουν δημοσιευθεί στο ΦΕΚ 4781 /19-6-2012/ Τεύχος ΑΕ-ΕΠΕ-ΓΕΜΗ

Η δεύτερη στηρίζεται στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και είναι μεταξύ του Ιπποκράτειου Νοσοκομείου Θεσσαλονίκης και της «ΙΑΤΡΙΚΟ ΑΘΗΝΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΗ ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ» της οποίας οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις της χρήσης 2011 (Από 1/1 έως 31/12/2011) υπάρχουν στην ιστοσελίδα http://www.iatriko.gr/uploads/2011/06/1302_IATRIKO-ATHINON_31_12_11-f1nal.pdf και http://www.iatriko.gr/uploads/2011/06/NOTES-2011-GR.pdf

Τα οικονομικά στοιχεία που απαιτούνται στην εύρεση των Αριθμοδεικτών που θα αναλυθούν παραθέτονται στο πίνακα που ακολουθεί:

	Ιπποκράτειο Νοσοκομείο				ΑΧΕΠΑ			
	Ελληνικά Πρότυπα		ΔΛΠ		Ελληνικά Πρότυπα		ΔΛΠ	
	1/1/2011	31/12/2011	1/1/2011	31/12/2011	1/1/2011	31/12/2011	1/1/2011	31/12/2011
Σύνολο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων	3.361.689,36	3.382.422,67	50.551.731,37	50.366.818,22	9.627.285,31	8.784.654,53	9.765.611,53	44.442.274,21
Σύνολο Ενεργητικού	120.270.259,04	101.011.204,28	167.402.268,97	147.967.269,77	187.172.776,89	72.886.642,37	262.035.940,24	108.400.896,82
Αποθέματα	4.712.173,86	4.223.363,75	4.712.173,86	4.223.363,75	6.230.975,21	5.714.627,03	6.230.975,21	5.714.627,03
Απαιτήσεις από Πελάτες	132.644.009,12	55.541.911,84	54.674.454,16	77.992.427,20	47.636.327,88	43.667.686,92	120.581.437,84	49.118.301,33
Σύνολο Απαιτήσεων	140.755.850,40	55.636.085,21	62.786.295,44	78.086.600,57	48.289.137,72	43.950.085,18	121.837.864,69	49.999.533,92
Μετρητά	5.569,87	1.216,67			1.704,73	715,84		
Σύνολο Μετρητών και Ισοδύναμα	49.352.068,30	15.290.487,23	49.352.068,30	15.290.487,23	20.010.677,26	8.244.461,66	20.010.677,2	8.244.461,66
Σύνολο Κυκλοφορούν Ενεργητικό	106.168.633,06	75.149.936,19	116.850.537,60	97.600.451,55	172.576.432,52	56.951.072,39	252.270.328,71	63.958.622,61
Καθαρή Θέση	52.151.032,56	66.388.903,77	95.843.872,68	109.590.256,98	32.280.188,12	42.392.457,16	96.797.745,00	67.203.460,99
Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις	67.988.411,65	34.412.064,81	71.493.582,08	38.311.091,53	154.683.476,72	30.166.878,16	165.203.976,77	41.162.269,36
Κύκλος Εργασιών		61.018.824,73		61.018.824,73		36.609.077,48		36.609.077,48
Άλλα έσοδα		67.390.141,67		67.390.141,67		59.989.268,82		53.152.858,89
Κόστος Πωληθέντων		111.993.990,48		113.888.612,90		85.955.814,51		86.455.661,58
Τόκοι Χρεωστικοί		0,00		0,00		356,15		356,15
Αποσβέσεις		998.554,09		729.641,61		1.683.915,63		1.463.466,30
Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης		7.232.140,11		7.013.175,19		2.086.262,18		-6.288.383,84
Έσοδα Προηγουμένων Χρήσεων		8.563.437,83				10.313.172,11		
Έξοδα Προηγουμένων Χρήσεων		1.400.179,50				1.745.656,70		
Καθαρά Κέρδη προ φόρων		14.189.053,85		7.013.175,19		10.653.777,59		-6.288.383,84
Καθαρά Κέρδη μετά φόρου		14.189.053,85		7.013.175,19		10.653.777,59		-6.288.383,84

	Ιπποκράτειο				ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΗ ΑΕ		ΙΑΤΡΙΚΟ ΑΘΗΝΩΝ	
	Ελληνικά Πρότυπα		ΔΛΠ		Ελληνικά Πρότυπα		ΔΛΠ	
	1/1/2011	31/12/2011	1/1/2011	31/12/2011	1/1/2011	31/12/2011	1/1/2011	31/12/2011
Σύνολο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων	3.361.689,36	3.382.422,67	50.551.731,37	50.366.818,22	27.144.429,64	25.241.669,43	244.507.808,90	238.244.415,03
Σύνολο Ενεργητικού	120.270.259,04	101.011.204,28	167.402.268,97	147.967.269,77	84.690.334,54	74.836.411,38	502.711.610,37	489.158.362,90
Αποθέματα	4.712.173,86	4.223.363,75	4.712.173,86	4.223.363,75	1.190.735,38	1.233.711,55	4.388.623,39	5.448.375,54
Απαιτήσεις από Πελάτες	132.644.009,12	55.541.911,84	54.674.454,16	77.992.427,20	44.046.904,93	39.695.154,28	138.852.750,45	138.813.895,67
Σύνολο Απαιτήσεων	140.755.850,40	55.636.085,21	62.786.295,44	78.086.600,57	51.646.576,66	45.100.114,52	207.032.124,69	205.731.930,87
Μετρητά	5.569,87	1.216,67			90.608,08	63.635,48		
Σύνολο Μετρητών και Ισοδύναμα	49.352.068,30	15.290.487,23	49.352.068,30	15.290.487,23	3.617.793,27	2.352.960,36	12.480.000,00	16.814.000,00
Σύνολο Κυκλοφορούν Ενεργητικό	106.168.633,06	75.149.936,19	116.850.537,60	97.600.451,55	56.455.105,31	48.686.786,43	211.421.000,00	211.180.000,00
Καθαρή Θέση	52.151.032,56	66.388.903,77	95.843.872,68	109.590.256,98	3.573.818,14	2.234.830,18	173.185.505,09	161.863.396,62
Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις	67.988.411,65	34.412.064,81	71.493.582,08	38.311.091,53	64.354.433,08	55.655.775,71	288.924.275,01	292.371.855,70
Κύκλος Εργασιών		61.018.824,73		61.018.824,73		43.927.162,83		207.034.000,00
Άλλα έσοδα		67.390.141,67		67.390.141,67		1.530.715,51		
Κόστος Πωληθέντων		111.993.990,48		113.888.612,90		42.055.676,74		168.286.000,00
Τόκοι Χρεωστικοί		0,00		0,00		1.632.435,29		16.940.000,00
Αποσβέσεις		998.554,09		729.641,61		2.262.471,69		13.977.000,00
Αποτελέσματα Εκμετάλλευσης		7.232.140,11		7.013.175,19		-992.812,60		
Έσοδα Προηγουμένων Χρήσεων		8.563.437,83						
Έξοδα Προηγουμένων Χρήσεων		1.400.179,50						
Καθαρά Κέρδη προ φόρων		14.189.053,85		7.013.175,19		-985.885,33		-10.045.000,00
Καθαρά Κέρδη μετά φόρου		14.189.053,85		7.013.175,19		-985.885,33		-11.322.000,00

Στην «Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης» των Δημοσίων Μονάδων Υγείας οι επιχορηγήσεις από τον κρατικό προϋπολογισμό για το κόστος του τακτικού – μόνιμου προσωπικού αποτυπώνονται ως «Άλλα έσοδα» ενώ ως έξοδο συμπεριλαμβάνεται στο «Κόστος Πωληθέντων». Για να ξεπεραστεί η ιδιαιτερότητα στους αριθμοδείκτες που συμπεριλαμβάνουν τον λογιστικό λογαριασμό «Πωλήσεις» (ή Κύκλος Εργασιών) παρουσιάζονται δύο φορές. Μια χωρίς να συμπεριληφθούν τα άλλα έσοδα και μία μαζί με τα άλλα έσοδα. Βεβαίως στην δεύτερη περίπτωση – αφού δεν γίνεται διαχωρισμός των υπολοίπων πραγματικών «Άλλα έσοδα» - συμπεριλαμβάνονται και αυτά. Κρίνεται όμως σωστό γιατί, παρότι οι δημόσιες μονάδες υγείας ως ΜΚΟ έχουν κληροδοτήματα, χορηγίες κλπ που ο σκοπός τους ήταν να αποτελούν διαχρονικά μέσω χρηματοδότησης τους για να παρέχουν αυτά υπηρεσίες υγείας αυτά εκφράζουν πολύ μικρό ποσοστό στο σύνολο των εσόδων τους.

4.2. Ανάλυση και Σύγκριση Αριθμοδεικτών Ιπποκράτειου Νοσοκομείου με Ελληνικά και Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα

	Ιπποκράτειο Νοσοκομείο	
	Ελληνικά Πρότυπα	**ΔΛΠ**
Γενική ρευστότητα	1,77	1,95
Άμεσης Ρευστότητας	1,68	1,87
Δείκτης Μετρητών	0,20	0,16
Δείκτης Ανακύκλωσης Απαιτήσεων	0,65	0,92
Δείκτης Ανακύκλωσης απαιτήσεων μαζί με λοιπά Έσοδα	1,31	1,82
Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις	562,84	396,79
Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις μαζί με Λοιπά Έσοδα	279,12	200,21
Χρόνος Εξόφλησης Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων	168,37	177,09
Δείκτης Παγιοποίησης Περιουσίας	0,03	0,34
Δείκτης Κάλυψης Τόκων		
Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους	-0,84	-0,87
Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους μαζί με άλλα έσοδα	0,13	0,11
Δείκτης Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους	0,23	0,11
Δείκτης Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους μαζί με άλλα έσοδα	0,11	0,05
Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα	0,12	0,11
Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα μαζί με άλλα Έσοδα	0,06	0,05
Δείκτης Αποδοτικότητας Επενδυμένων Κεφαλαίων	0,13	0,04
Δείκτης Απόδοσης Καθαρής Θέσης	0,24	0,07
Δείκτης Απόδοσης Ενεργητικού	0,13	0,04

- Οι γενικοί δείκτες ρευστότητας είναι καλύτεροι με τα ΔΛΠ. Ο δείκτης Γενικής Ρευστότητας από 1,77 με ΕΛΠ μεταβάλετε σε 1,95 με ΔΛΠ. Ο δείκτης Άμεσης Ρευστότητας από 1,68 μεταβάλετε σε 1,87.
- Ο μόνος αριθμοδείκτης ρευστότητας που μεταβάλετε αρνητικά από τα ΕΛΠ στα ΔΛΠ είναι ο δείκτης Μετρητών που από 0,20 γίνεται 0,16 και αυτό οφείλεται στο αυξημένο ποσό του Κυκλοφορούν Ενεργητικό που αποτυπώνεται με τα ΔΛΠ.

- Ο Δείκτης Ανακύκλωσης Απαιτήσεων, 0,65 με ΕΛΠ και 0,92 με ΔΛΠ δείχνει ότι οι εισπράξεις απαιτήσεων υστερούν γενικά. Αυτό φαίνεται και από τον δείκτη Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις που είναι με τα ΕΛΠ 562,84 και με τα ΔΛΠ 396,79.
- Η διαφορά μεταξύ των αριθμοδεικτών «Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις» που είναι 562,84 με τα ΕΛΠ και 396,79 με τα ΔΛΠ και του αριθμοδείκτη «Χρόνος Εξόφλησης Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων» που είναι 168,37 με ΕΛΠ και 177,09 με ΔΛΠ αποτυπώνει γιατί έχουν συνεχώς ταμειακές ανάγκες οι δημόσιες μονάδες υγείας παρά την πληρωμή του μεγαλύτερου μέρους των εξόδων προσωπικού από τον κρατικό προϋπολογισμό. Η χρονική απόκλιση μεταξύ των ημερών είσπραξης των απαιτήσεων και πληρωμής των χρεών είναι τεράστια. Οι πληρωμές γίνονται πολύ γρηγορότερα.
- Ακόμη και αν λάβουμε υπόψη τον αριθμοδείκτη « Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις μαζί με Λοιπά Έσοδα» που είναι 279,12 με τα ΕΛΠ και 200,21 πάλι η σύγκριση με τον δείκτη «Χρόνος Εξόφλησης Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων» που είναι 168,37 με ΕΛΠ και 177,09 με ΔΛΠ παραμένει αρνητική για το νοσοκομείο .
- Η μεταβολή του αριθμοδείκτη «Παγιοποίησης Περιουσίας» από ΕΛΠ που είναι 0,03 σε 0,34 στα ΔΛΠ αποτυπώνει ανάγλυφα μια μεγάλη μεταβολή που επέρχεται στις οικονομικές καταστάσεις των δημοσίων μονάδων υγείας από την εφαρμογή των ΔΛΠ. Είναι η αξία των παγίων περιουσιακών στοιχείων.
- Η θετική μεταβολή της αξίας των περιουσιακών στοιχείων από τα ΕΛΠ στα ΔΛΠ επιφέρει την αντίθετη μεταβολή (αρνητική) στους δείκτες απόδοσης. Ο δείκτης «Αποδοτικότητας Επενδυμένων Κεφαλαίων» από 0,13 στα ΕΛΠ γίνεται 0,04 όπως και ο δείκτης «Απόδοσης Ενεργητικού». Ο δείκτης « Απόδοσης Καθαρής Θέσης» από 0,24 μεταβάλλεται σε 0,07.

4.3. Ανάλυση και Σύγκριση Αριθμοδεικτών Ιπποκράτειου Νοσοκομείου με όμοιο Δημόσιο Φορέας (Γ.Π.Ν ΑΧΕΠΑ)

4.3.1. Ανάλυση και Σύγκριση Αριθμοδεικτών Ιπποκράτειου Νοσοκομείου με Γ.Π.Ν ΑΧΕΠΑ βάση των ΕΛΠ

	Ιπποκράτειο Νοσοκομείο	ΑΧΕΠΑ
Γενική ρευστότητα	1,77	1,24
Άμεσης Ρευστότητας	1,68	1,18
Δείκτης Μετρητών	0,20	0,14
Δείκτης Ανακύκλωσης Απαιτήσεων	0,65	0,92
Δείκτης Ανακύκλωσης απαιτήσεων μαζί με λοιπά Έσοδα	1,31	2,09
Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις	562,84	455,16
Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις μαζί με Λοιπά Έσοδα	279,12	174,26
Χρόνος Εξόφλησης Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων	168,37	400,31
Δείκτης Παγιοποίησης Περιουσίας	0,03	-0,84
Δείκτης Κάλυψης Τόκων		0,13
Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους	-0,84	-1,35
Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους μαζί με άλλα έσοδα	0,13	0,11
Δείκτης Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους	0,23	0,29
Δείκτης Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους μαζί με άλλα έσοδα	0,11	0,11
Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα	0,12	0,06
Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα μαζί με άλλα Έσοδα	0,06	0,02
Δείκτης Αποδοτικότητας Επενδυμένων Κεφαλαίων	0,13	0,08
Δείκτης Απόδοσης Καθαρής Θέσης	0,24	0,29
Δείκτης Απόδοσης Ενεργητικού	0,13	0,08

- Με βάση τους αριθμοδείκτες των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων η ρευστότητα του Ιπποκράτειου Νοσοκομείου (ΙΝ) είναι καλύτερη από του ΑΧΕΠΑ . Ενδεικτικά ο «δείκτης άμεσης ρευστότητας» του ΙΝ είναι 1,68 ενώ του ΑΧΕΠΑ είναι 1,18 ενώ ο δείκτης Μετρητών του ΙΝ είναι 0,20 και του ΑΧΕΠΑ 0,14.
- Στην εξεταζόμενη περίοδο το ΑΧΕΠΑ εισπράττει τις απαιτήσεις γρηγορότερα. Αυτό αποδεικνύεται από τους αριθμοδείκτες «Δείκτης Ανακύκλωσης

Απαιτήσεων» και «Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις» είτε ληφθούν υπόψη τα Λοιπά Έσοδα ή όχι. Συγκεκριμένα ο πρώτος δείκτης για το ΙΝ είναι 0,65 ενώ για το ΑΧΕΠΑ 0,92 και ο δεύτερος δείκτης για το ΙΝ είναι 562,84 ενώ για το ΑΧΕΠΑ είναι 455,16 . Αν δε προσμετρήσουμε και τα λοιπά έσοδα τότε ο δείκτης για το ΙΝ είναι 279,12 ενώ για το ΑΧΕΠΑ είναι 174,26.

- Στην πληρωμή των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων οι αριθμοδείκτες αποδεικνύουν ότι το ΑΧΕΠΑ πληρώνει αργότερα από το ΙΝ . Συγκεκριμένα ο αριθμοδείκτης «Χρόνος Εξόφλησης Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων» για το ΙΝ είναι 168,37 ενώ του ΑΧΕΠΑ 400,31.
- Οι δείκτες περιθωρίου κέρδους δείχνουν ότι από την κύρια δραστηριότητα το ΙΝ είναι αποδοτικότερο από το ΑΧΕΠΑ . Ο αριθμοδείκτης «Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους» για το ΙΝ είναι -0,84 ενώ για το ΑΧΕΠΑ είναι -1,35. Αν συμπεριληφθούν και τα Άλλα Έσοδα που αποτυπώνουν λογιστικά τις κρατικές επιχορηγήσεις στους συγκεκριμένους φορείς τότε ο ίδιος δείκτης αλλάζει αλλά συνεχίζει το ΙΝ να έχει καλύτερο . Συγκεκριμένα ο αριθμοδείκτης «Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους μαζί με άλλα έσοδα» του ΙΝ είναι 0,13 ενώ του ΑΧΕΠΑ 0,11.
- Στα Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα οι αριθμοδείκτες αποδεικνύουν ότι το τελικό αποτέλεσμα του ΙΝ είναι καλύτερο από του ΑΧΕΠΑ . Ο αριθμοδείκτης «Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα» για το ΙΝ είναι 0,12 ενώ για το ΑΧΕΠΑ είναι 0,06.
- Οι αριθμοδείκτες εκπέμπουν συγκεχυμένα μηνύματα . Με βάση τα επενδυμένα κεφάλαια (πάγια περιουσιακά στοιχεία) ο αριθμοδείκτης του ΙΝ είναι καλύτερος του ΑΧΕΠΑ. Του ΙΝ είναι 0,13 ενώ του ΑΧΕΠΑ είναι 0,08 . Με βάση την Καθαρή Θέση ο αριθμοδείκτης είναι 0,24 για το ΙΝ και 0,29 για το ΑΧΕΠΑ.

4.3.2. Ανάλυση και Σύγκριση Αριθμοδεικτών Ιπποκράτειου Νοσοκομείου με Γ.Π.Ν ΑΧΕΠΑ βάση των ΔΛΠ

	Ιπποκράτειο Νοσοκομείο	ΑΧΕΠΑ
Γενική ρευστότητα	1,95	1,53
Άμεσης Ρευστότητας	1,87	1,47
Δείκτης Μετρητών	0,16	0,13
Δείκτης Ανακύκλωσης Απαιτήσεων	0,92	0,43
Δείκτης Ανακύκλωσης απαιτήσεων μαζί με λοιπά Έσοδα	1,82	1,04
Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις	396,79	845,97
Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις μαζί με Λοιπά Έσοδα	200,21	349,37
Χρόνος Εξόφλησης Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων	177,09	443,12
Δείκτης Παγιοποίησης Περιουσίας	0,34	0,78
Δείκτης Κάλυψης Τόκων		0,78
Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους	-0,87	-1,36
Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους μαζί με άλλα έσοδα	0,11	0,04
Δείκτης Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους	0,11	-0,17
Δείκτης Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους μαζί με άλλα έσοδα	0,05	-0,07
Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα	0,11	-0,17
Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα μαζί με άλλα Έσοδα	0,05	-0,07
Δείκτης Αποδοτικότητας Επενδυμένων Κεφαλαίων	0,04	-0,03
Δείκτης Απόδοσης Καθαρής Θέσης	0,07	-0,08
Δείκτης Απόδοσης Ενεργητικού	0,04	-0,03

- Οι αριθμοδείκτες ρευστότητας του ΙΝ παραμένουν καλύτεροι έναντι του ΑΧΕΠΑ και με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα . Συγκεκριμένα ο «Δείκτης Γενικής Ρευστότητας» του ΙΝ είναι 1,95 ενώ του ΑΧΕΠΑ 1,53 ενώ ο «Δείκτης Μετρητών» του ΙΝ είναι 0,16 και του ΑΧΕΠΑ 0,13.
- Στις εισπράξεις των απαιτήσεων αντίθετα από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα οι αριθμοδείκτες του ΙΝ είναι καλύτεροι του ΑΧΕΠΑ . Συγκεκριμένα ο «Δείκτης Ανακύκλωσης Απαιτήσεων» του ΙΝ είναι 0,92 ενώ του ΑΧΕΠΑ είναι 0,43 . Ο αριθμοδείκτης «Μέσος χρόνος είσπραξης απαιτήσεων από πωλήσεις μαζί με τα Λοιπά Έσοδα» του ΙΝ είναι 200,21 ενώ του ΑΧΕΠΑ 349,37 . Μάλιστα η

συμμετοχή των «Λοιπά Έσοδα» στους υπολογισμούς δεν ανατρέπει την γενική εικόνα.

- Στην εξόφληση των οφειλών το ΙΝ συνεχίζει να ανταποκρίνεται γρηγορότερα. Συγκεκριμένα εξοφλεί τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του σε μέσο όρο 177,09 όταν το ΑΧΕΠΑ τις εξοφλεί σε μέσο όρο 443,12 . Μάλιστα η σχέση μεταξύ ΙΝ και ΑΧΕΠΑ με τα ΔΛΠ γίνεται δυσμενέστερη για το ΑΧΕΠΑ από ότι με τα ΕΛΠ.
- Όλοι οι δείκτες μέτρησης απόδοσης του ΑΧΕΠΑ είναι δυσμενέστεροι από του ΙΝ . Άλλωστε τα Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα του ΑΧΕΠΑ με βάση τα ΔΛΠ είναι αρνητικά αντίθετα από το ΙΝ που συνεχίζουν να είναι θετικά.
- Ενδεικτικά ο δείκτης « Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα» του ΙΝ είναι 0,12 ενώ του ΑΧΕΠΑ -0,17 . Ο αριθμοδείκτης «Δείκτης απόδοσης καθαρής θέσης» του ΙΝ είναι 0,13 ενώ του ΑΧΕΠΑ -0,08 . Ανάλογη είναι και η αποτύπωση και στο αριθμοδείκτη «Δείκτη Απόδοσης Ενεργητικού» που για το ΙΝ είναι 0,13 ενώ για το ΑΧΕΠΑ -0,03. Συνεπώς μπορεί να εκφραστεί άποψη για τον βαθμό αξιοποίησης των παγίων και της καθαρής θέσης από τους διοικούντες του ΙΝ αλλά περιττεύει για το ΑΧΕΠΑ μια και τα αποτελέσματα είναι ζημιογόνα και πρώτα πρέπει να ανατραπούν και στην συνέχεια να ακολουθήσει εμβάθυνση στα συμπεράσματα που προκύπτουν με βάση του αριθμοδείκτες απόδοσης.

4.4. Ανάλυση και Σύγκριση Αριθμοδεικτών Ιπποκράτειου Νοσοκομείου με Κερδοσκοπικό Οργανισμό

4.4.1. Ανάλυση και Σύγκριση Αριθμοδεικτών Ιπποκράτειου Νοσοκομείου με Κερδοσκοπικό Οργανισμό βάση των ΕΛΠ (ΝΟΣΗΜΛΕΥΤΙΚΗ ΑΕ-(ΚΛΙΝΙΚΗ ΑΓΙΟΣ ΛΟΥΚΑΣ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ)

	Ιπποκράτειο Νοσοκομείο	**ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΗ ΑΕ**
Γενική ρευστότητα	1,77	0,88
Άμεσης Ρευστότητας	1,68	0,86
Δείκτης Μετρητών	0,20	0,05
Δείκτης Ανακύκλωσης Απαιτήσεων	0,65	1,05
Δείκτης Ανακύκλωσης απαιτήσεων μαζί με λοιπά Έσοδα	1,31	0,94
Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις	562,84	347,92
Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις μαζί με Λοιπά Έσοδα	279,12	388,41

Χρόνος Εξόφλησης Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων	168,37	550,39
Δείκτης Παγιοποίησης Περιουσίας	0,03	0,34
Δείκτης Κάλυψης Τόκων		
Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους	-0,84	0,04
Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους μαζί με άλλα έσοδα	0,13	0,07
Δείκτης Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους	0,23	-0,02
Δείκτης Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους μαζί με άλλα έσοδα	0,11	-0,02
Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα	0,12	-0,02
Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα μαζί με άλλα Έσοδα	0,06	-0,02
Δείκτης Αποδοτικότητας Επενδυμένων Κεφαλαίων	0,13	-0,01
Δείκτης Απόδοσης Καθαρής Θέσης	0,24	-0,34
Δείκτης Απόδοσης Ενεργητικού	0,13	-0,01

- Οι δείκτες ρευστότητες του Ιπποκράτειου Νοσοκομείου (Ι.Ν) είναι πολύ καλύτεροι από τους αριθμοδείκτες της ΝΟΣΗΛΕΥΤΙΚΗ ΑΕ.(Α.Ε) Ο δείκτης γενικής ρευστότητας του ΙΝ είναι 1,77 ενώ της ΑΕ 0,88 και της Άμεσης Ρευστότητας του ΙΝ είναι 1,68 και της ΑΕ 0,86.
- Στους Δείκτες των απαιτήσεων υπάρχει ανατροπή στη σχέση όταν δεν λαμβάνουμε υπόψη τα «Άλλα Έσοδα» και όταν τα λαμβάνουμε. Χωρίς να προσμετράμε τα «Άλλα Έσοδα» η ΑΕ έχει πολύ καλύτερους δείκτες από το ΙΝ. Αυτό αποδεικνύει την αυξημένη επίδραση, λόγω οικονομικού μεγέθους στα τελικά αποτελέσματα που έχει η κρατική κάλυψη των εξόδων προσωπικού του ΙΝ.
- Ο δείκτης «Ανακύκλωσης Απαιτήσεων» στην ΑΕ είναι 1,05 και αποδεικνύει ότι την εξεταζόμενη περίοδο εισπράττει τόσες απαιτήσεις όσες είναι και οι πωλήσεις της ενώ το ΙΝ έχει 0,65 χωρίς να προσμετρούμε τα «Άλλα Έσοδα» που δείχνει την υστέρηση στις εισπράξεις και την ετήσια τάση αύξηση του υπολοίπου των απαιτήσεων. Ο δείκτης μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως αποδεικτικό στοιχείο ότι στην ΑΕ γίνονται καλύτερες προσπάθειες είσπραξης των απαιτήσεων.
- Το εντυπωσιακό βρίσκεται στην αντιπαραβολή των δεικτών «Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις» που είναι 562,84 για το ΙΝ και 347,92 για την ΑΕ και «Χρόνος Εξόφλησης Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων» που

είναι 168,37 για το ΙΝ και 550,39 για την ΑΕ. Αυτός λοιπόν που εισπράττει νωρίτερα πληρώνει αργότερα.

- Στους δείκτες απόδοσης ισχύει ότι και στους δείκτες των απαιτήσεων. Χωρίς την προσμέτρηση των «Άλλων Εσόδων» το ΙΝ έχει αρνητικά αποτελέσματα στον δείκτη «Περιθώριο Κέρδους».
- Οι δείκτες «Αποδοτικότητας Επενδυμένων Κεφαλαίων», «Απόδοσης Καθαρής Θέσης», «Απόδοσης Ενεργητικού» του ΙΝ είναι θετικοί και μάλιστα σχετικά υψηλή (0,13, 0,24, 0,13) γιατί στη διαμόρφωση αυτών των αριθμητικών αποτελεσμάτων προσμετρούνται και τα «Άλλα Έσοδα». Συνεπώς το ΙΝ είναι πετυχημένη οντότητα μόνο αν συνεχίσει να λαμβάνει την κρατική επιχορήγηση.
- Οι δείκτες απόδοσης της ΑΕ «Αποδοτικότητας Επενδυμένων Κεφαλαίων», «Απόδοσης Καθαρής Θέσης», «Απόδοσης Ενεργητικού» είναι αρνητικοί (-0,01,-0,04, -0,01). Οι μόνοι θετικοί δείκτες είναι του περιθωρίου κέρδους που σημαίνει ότι στην ΑΕ το μικτό κέρδος που επιτυγχάνεται δεν αρκεί για την κάλυψη των λοιπών λειτουργικών εξόδων. Αυτό είναι μελανό οικονομικό στοιχείο για την μελλοντική πορεία της ΑΕ.
- Ιδιαίτερα αυξημένος αρνητικά στην ΑΕ είναι ο δείκτης «Απόδοσης Καθαρής Θέσης» ο οποίος είναι -0,34 και λογικά πρέπει να προβληματίσει τους μετόχους. Αντίθετα ο ίδιος δείκτης του ΙΝ είναι θετικός 0,24.
- Επίσης είναι εντυπωσιακός ο αριθμοδείκτης « Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους» του ΙΝ. Ανέρχεται στο 0,23.

4.4.2. Ανάλυση και Σύγκριση Αριθμοδεικτών Ιπποκράτειου Νοσοκομείου με Κερδοσκοπικό Οργανισμό βάση των ΔΛΠ

	Ιπποκράτειο Νοσοκομείο	**ΙΑΤΡΙΚΟ ΑΘΗΝΩΝ**
Γενική ρευστότητα	1,95	0,73
Άμεσης Ρευστότητας	1,87	0,71
Δείκτης Μετρητών	0,16	0,08
Δείκτης Ανακύκλωσης Απαιτήσεων	0,92	1,49
Δείκτης Ανακύκλωσης απαιτήσεων μαζί με λοιπά Έσοδα	1,82	1,00
Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις	396,79	244,76

Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις μαζί με Λοιπά Έσοδα	200,21	363,85
Χρόνος Εξόφλησης Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων	177,09	687,49
Δείκτης Παγιοποίησης Περιουσίας	0,34	0,49
Δείκτης Κάλυψης Τόκων		
Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους	-0,87	0,19
Δείκτης Περιθωρίου Κέρδους μαζί με άλλα έσοδα	0,11	0,19
Δείκτης Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους	0,11	-0,05
Δείκτης Καθαρού Περιθωρίου Κέρδους μαζί με άλλα έσοδα	0,05	-0,05
Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα	0,11	0,00
Καθαρά Λειτουργικά Αποτελέσματα μαζί με άλλα Έσοδα	0,05	0,00
Δείκτης Αποδοτικότητας Επενδυμένων Κεφαλαίων	0,04	-0,02
Δείκτης Απόδοσης Καθαρής Θέσης	0,07	-0,06
Δείκτης Απόδοσης Ενεργητικού	0,04	-0,02

- Οι δείκτες ρευστότητες του Ιπποκράτειου Νοσοκομείου (Ι.Ν) είναι πολύ καλύτεροι από τους αριθμοδείκτες του ΙΑΤΡΙΚΟ ΑΘΗΝΩΝ ΑΕ.(Α.Ε) Ο δείκτης γενικής ρευστότητας του ΙΝ είναι 1,95 ενώ της ΑΕ 0,73 και της Άμεσης Ρευστότητας του ΙΝ είναι 1,87 και της ΑΕ 0,71.
- Στους Δείκτες των απαιτήσεων υπάρχει ανατροπή στη σχέση όταν δεν λαμβάνουμε υπόψη τα «Άλλα Έσοδα» και όταν τα λαμβάνουμε. Χωρίς να προσμετράμε τα «Άλλα Έσοδα» η ΑΕ έχει πολύ καλύτερους δείκτες από το ΙΝ. Αυτό αποδεικνύει την αυξημένη επίδραση, λόγω οικονομικού μεγέθους στα τελικά αποτελέσματα που έχει η κρατική κάλυψη των εξόδων προσωπικού του ΙΝ.
- Ο δείκτης «Ανακύκλωσης Απαιτήσεων» στην ΑΕ είναι 1,49 και αποδεικνύει ότι την εξεταζόμενη περίοδο εισπράττει πολύ περισσότερες απαιτήσεις από όσες είναι οι πωλήσεις της ενώ το ΙΝ έχει 0,92 χωρίς να προσμετρούμε τα «Άλλα Έσοδα» που δείχνει την υστέρηση στις εισπράξεις και την ετήσια τάση αύξηση του υπολοίπου των απαιτήσεων. Ο δείκτης μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως αποδεικτικό στοιχείο ότι στην ΑΕ γίνονται αποτελεσματικότερες προσπάθειες είσπραξης των απαιτήσεων.
- Το εντυπωσιακό βρίσκεται στην αντιπαραβολή των δεικτών «Μέσος Χρόνος Είσπραξης Απαιτήσεων από Πωλήσεις» που είναι 396,79 για το ΙΝ και 244,76

για την ΑΕ και «Χρόνος Εξόφλησης Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων» που είναι 177,09 για το ΙΝ και 687,49 για την ΑΕ. Αυτός λοιπόν που εισπράττει νωρίτερα πληρώνει πολύ αργότερα.

- Στους δείκτες απόδοσης ισχύει ότι και στους δείκτες των απαιτήσεων. Χωρίς την προσμέτρηση των «Άλλων Εσόδων» το ΙΝ έχει αρνητικά αποτελέσματα στον δείκτη «Περιθώριο Κέρδους».
- Οι δείκτες «Αποδοτικότητας Επενδυμένων Κεφαλαίων», «Απόδοσης Καθαρής Θέσης», «Απόδοσης Ενεργητικού» του ΙΝ είναι θετικοί και μάλιστα σχετικά υψηλή (0,04, 0,07, 0,04) γιατί στη διαμόρφωση αυτών των αριθμητικών αποτελεσμάτων προσμετρούνται και τα «Άλλα Έσοδα». Συνεπώς το ΙΝ είναι πετυχημένη οντότητα μόνο αν συνεχίσει να λαμβάνει την κρατική επιχορήγηση.
- Οι δείκτες απόδοσης της ΑΕ «Αποδοτικότητας Επενδυμένων Κεφαλαίων», «Απόδοσης Καθαρής Θέσης», «Απόδοσης Ενεργητικού» είναι αρνητικοί (-0,02,-0,06, -0,02). Οι μόνοι θετικοί δείκτες είναι του περιθωρίου κέρδους ενώ με βάση τα λειτουργικά κέρδη οι δείκτες διαμορφώνονται στο 0,00 που σημαίνει ότι στην ΑΕ το μικτό κέρδος που επιτυγχάνεται μόλις και αρκεί για την κάλυψη των λοιπών λειτουργικών εξόδων. Αυτό αποτελεί στοιχείο που δείχνει ότι αν δεν παρθούν οι αναγκαίες αποφάσεις θα έρθει αρνητική πορεία για την ΑΕ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο: ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ και ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΤΕΡΩ ΔΙΕΡΕΥΝΥΣΗ

Οι μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί αυξάνουν συνεχώς την «παρέμβαση τους» στις οικονομικές συναλλαγές. Αν και διακατέχονται από διαφορετικά κίνητρα από τους κερδοσκοπικούς οργανισμούς σε πολλές χώρες όπως η Ελλάδα λογιστικά αντιμετωπίζονται όπως και οι κερδοσκοπικοί οργανισμοί. Παραβλέπεται η ανάγκη δημοσιοποίησης τουλάχιστον επιπλέον στοιχείων όπως η ανάλυση της δραστηριότητας τους όταν είναι πλέον διάχυτο ότι η χρηματοδότηση Μη Κερδοσκοπικών Οργανισμών αποτελεί μόνιμο μέσω αποφυγής φόρων εισοδήματος πολλών κερδοσκοπικών οργανισμών και ευπόρων φυσικών προσώπων. Ο ενδελεχής λογιστικός έλεγχος τους που προϋποθέτει αξιόπιστες οικονομικές καταστάσεις αποτελεί πλέον παγκόσμια οικονομική αναγκαιότητα . Μέχρι σήμερα πλην της αρμόδιας λογιστικής επιτροπής των ΗΠΑ που εξέδωσε το 1993 το SFAS 117 δεν έχει εκδοθεί κανένα άλλο ολοκληρωμένο λογιστικό πρότυπο για τους Μη Κερδοσκοπικούς Οργανισμούς. Τα τελευταία έτη υπάρχει μια αυξημένη επιστημονική κινητικότητα για την ανάγκη βελτίωσης της λογιστικής αποτύπωσης των οικονομικών δεδομένων των Μη Κερδοσκοπικών Οργανισμών με πρώτο και κύριο τομέα αναφοράς τους κρατικούς προϋπολογισμούς και τους φορείς τους και σε δεύτερη μοίρα των Μη Κερδοσκοπικών και Μη Κυβερνητικών Οργανισμών.

Αποτέλεσμα των παραπάνω είναι να υπάρχουν σήμερα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα που σταδιακά βρίσκουν πεδίο εφαρμογής με την υιοθέτηση της λογιστικής σε «δεδουλευμένη βάση» από τις κυβερνήσεις και τους φορείς τους αλλά δυστυχώς να μην υπάρχουν ειδικά πρότυπα – έστω και ενσωματωμένα – στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικών Αναφορών για τους ιδιωτικούς μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς.

Η παγκοσμιοποίηση και η εξάρτηση των χωρών από παγκόσμιους χρηματοδοτικούς οργανισμούς υποχρεώνει σταδιακά όλες τις κρατικές οντότητες να υιοθετήσουν την λογιστική σε «δεδουλευμένη βάση» γιατί αυτή αποτυπώνει πληρέστερα τα οικονομικά δεδομένα τους και επιτρέπει καλύτερες χρηματοοικονομικές αναλύσεις στους διαθέτοντες τις χρηματοδοτήσεις. Η ανάγκη για απόκτηση από διάφορους χρήστες συγκρίσιμων οικονομικών στοιχείων οδηγεί τις αρμόδιες κρατικές οικονομικές υπηρεσίες αλλά και τους παγκόσμιους οικονομικούς και πολιτικούς

οργανισμούς να προτάσσουν την εφαρμογή των ιδίων λογιστικών προτύπων που δεν είναι άλλα από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα. Αντίστοιχη είναι και η λογιστική πορεία των διεθνών Μη κερδοσκοπικών οργανισμών γενικότερα. Επιδιώκοντας να εξασφαλίσουν συνεχή κρατική ή ιδιωτική χρηματοδότηση προσπαθούν να προτάξουν την διαφάνεια στην διαχείριση των πόρων που τους διατίθενται για να αποδεικνύουν σε όσους τους χρηματοδοτούν ότι «πιάνουν τόπο» τα χρήματα που τους δωρίζουν. Η επιτυχία αυτού του στόχου τους υποχρεώνει να χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα σε «δεδουλευμένη βάση» με την χρήση των ΔΛΠ.

Το ερώτημα που έχει μείνει αναπάντητο είναι αν πρέπει οι Μη κερδοσκοπικοί Οργανισμοί του ιδιωτικού τομέας να εφαρμόζουν τα Λογιστικά Πρότυπα του δημόσιου ή του ιδιωτικού τομέας. Σήμερα προκρίνεται η υιοθέτηση των ΔΛΠ του ιδιωτικού τομέα αλλά παραμένει η αμφιβολία αν είναι σωστό ένα νοσοκομείο που λειτουργείται από ένα φιλανθρωπικό οργανισμό (μη κερδοσκοπικός ιδιωτικός οργανισμός) να τηρεί ΔΛΠ ιδιωτικού τομέα και ένα δημόσιο νοσοκομείο (μη κερδοσκοπικός δημόσιος οργανισμός) να τηρεί ΔΛΠ δημόσιου τομέα.

Στην χώρα μας για τους ιδιωτικούς μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς υπάρχει πολύ «χαλαρό λογιστικό πλαίσιο» με αποτέλεσμα να μην είναι αυστηρό ούτε και το αντίστοιχο διαχειριστικό πλαίσιο. Αποτέλεσμα να διαχέεται στην κοινωνία η καχυποψία ανορθόδοξης διαχείρισης των πόρων που διαχειρίζονται μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί και ειδικά τα «κληροδοτήματα».

Αντίθετα με τους ιδιωτικούς μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς στους δημόσιους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς τα τελευταία δέκα πέντε έτη (15) υπήρξαν σημαντικά βήματα προόδου στην λογιστική αποτύπωση των οικονομικών τους . Σε όλους τους φορείς επιβλήθηκε η εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος σε «δεδουλευμένη βάση» και μερικοί από αυτούς όπως οι δημόσιες μονάδες υγείας παρότι δεν έχουν μεταφραστεί ακόμη στα Ελληνικά τα πρότυπα που αναφέρονται στον Δημόσιο Τομέα, υποχρεώθηκαν να εφαρμόσουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα των επιχειρήσεων.

Επειδή η χώρα μας έχει ιστορία στους «ευεργέτες» και στα «κληροδοτήματα» (μόνο στην περιφέρεια της Ηπείρου το 2005 ανέρχονταν σε τριακόσια ογδόντα επτά (387)) τα οποία λειτουργούν ως ιδιωτικοί μη κερδοσκοπικοί οργανισμοί είναι επιτακτική

ανάγκη να επανεξετασθεί το λογιστικό πλαίσιο λειτουργίας τους. Είναι γνωστό ότι υπάρχουν «κληροδοτήματα» με τεράστια οικονομικά μεγέθη και σημαντικές περιουσίες. Η υποχρέωση εφαρμογής διπλογραφικού λογιστικού συστήματος από όλους τους ιδιωτικούς μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς πρέπει να νομοθετηθεί άμεσα.

Η επεξεργασία που έχει παρουσιαστεί στο κεφάλαιο των αριθμοδεικτών αποδεικνύει ότι η εφαρμογή των ΔΛΠ σε οικονομικές οντότητες που διαθέτουν τεράστια ακίνητη περιουσία όπως τα δημόσια νοσοκομεία, επιφέρει σημαντικότατη μεταβολή στα παρουσιαζόμενα οικονομικά μεγέθη. Ταυτόχρονα αποδείχτηκε ότι η χρήση των ΔΛΠ περιορίζει την απόσταση στους δείκτες απόδοσης μεταξύ των δημοσίων μονάδων υγείας και των ιδιωτικών φορέων παροχής υπηρεσιών υγείας.

Αν λοιπόν εφαρμοστούν τα ΔΛΠ, από όλους τους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς κρατικούς και ιδιωτικούς, (ΑΕΙ, ΤΕΙ, Ιδιωτικά Κληροδοτήματα, ΟΤΑ κλπ) που έχουν σημαντική περιουσία ή διαχειρίζονται μεγάλα χρηματικά ποσά, θα επηρεάσουν τις λογιστικές καταστάσεις τους με αποτέλεσμα να εμφανιστούν τα «πραγματικά οικονομικά μεγέθη τους » που σήμερα δεν γνωρίζουμε. Η χρήση των αριθμοδεικτών σε αποτυπωμένες οικονομικές καταστάσεις -με βάση τα ΔΛΠ- αυτών των φορέων θα βοηθήσει την πολιτεία και την κοινωνία να συμπεράνει αν γίνεται αποτελεσματική διαχείριση της «περιουσίας τους» και αν είναι αποδοτικό το έργο που ασκεί η καθεμιά διοίκηση.

Η λογιστική είναι μια επιστήμη που έχει δυναμικά χαρακτηριστικά. Αποτελεί μέρος της οικονομικής επιστήμης που είναι κοινωνική επιστήμη και όχι φυσική. Η λογιστική επιστήμη έχει, ανάμεσα στα άλλα, σκοπό να βρίσκει τις ορθές μεθόδους αποτύπωσης των οικονομικών συναλλαγών. Οι οικονομικές συναλλαγές αποτελούν μέρος των κοινωνικών συναλλαγών των ανθρώπων και αυτές μεταβάλλονται καθημερινά. Είναι λοιπόν λογικό να μεταβάλλονται και οι μορφές των οικονομικών συναλλαγών και συνεπώς να χρειάζεται συνεχής προσπάθεια αναζήτησης μεθόδων αποτύπωσης των νέων μορφών οικονομικών συναλλαγών και βελτιωμένων μεθόδων αποτύπωσης των παλαιοτέρων μορφών συναλλαγών. Αυτό είναι το αίτιο κατά την γνώμη μου που χρειάζεται τακτικά να επανεξετάζονται τα Λογιστικά Πρότυπα και οι αριθμοδείκτες όλων των τομέων. Στην σύγχρονη κοινωνία που ζούμε η κοινωνική οικονομία είναι μια πραγματικότητα και η επίδραση της στις οικονομικές

εξελίξεις άμεση . Είναι ανάγκη η επιστήμη της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής να διερευνήσει ακόμη περισσότερο τον τομέα των Μη Κερδοσκοπικών Οργανισμών.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

[i] *Οδηγός ίδρυσης και λειτουργίας κοινωνικών επιχειρήσεων,* Εθνικό Θεματικό Δίκτυο Κοινωνικής Οικονομίας, (2005)

[ii] Οικονομική και Κοινωνική Επιτροπή : Διάφορες Γνωματεύσεις

[iii] http://www.accountingcoach.com/nonprofit-accounting

[iv] Not for Profit Accounting Made Easy. Warren Ruppel. Εκδόσεις John & son Inc. Hoboken New Jersey

[v] PricewaterhouseCoopers. PwC Global survey on accounting and reporting by central governments. April 2013

[vi] *Άρθρο του Αγησίλαος Τουμαζάτος, Senior Manager Deloitte.*
www.accountancygreece.gr/φορολογικα/φορολογικαελεγκτικα06/

[vii] Ευρωπαϊκές Κοινότητες 2008. Εκσυγχρονισμός της λογιστικής της ΕΕ. Οδηγός της νέας δημοσιονομικής πληροφόρησης της ΕΕ.

[viii]Η οικονομική διαχείριση των ΝΠΔΔ – Εφαρμογή της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου. Στέλιου Καραγιλάνη Εκδόσεις : Καραναστάσης, Αθήνα, 2006

[ix]: Το οικονομικό διαχειριστικό λογιστικό σύστημα των Δήμων. Στέλιου Καραγιλάνη Εκδόσεις: Γ.Μ. Καραναστάση Αθήνα 2002.

[x] Χρηματοοικονομική Λογιστική (Σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα) Τσαγκλάκανος Άγγελος .Αφοί Κυριακίδη 2006

[xi] Δημήτρης Ντζανάτος : Τα διεθνή λογιστικά πρότυπα με απλά λόγια και οι διαφορές τους από τα ελληνικά. Εκδόσεις Καστανιώτης 2008

[xii] Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα: Η εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων (ΔΛΠ) σε συνδυασμό με το γενικό λογιστικό σχέδιο (Γ.Λ.Σ): θεωρία & πράξη. Καραγιώργος Θεοφάνης , Πετρίδης Ανδρέας . Θεσσαλονίκη .Μ Αλεξόπουλου – Α. Καραγιώργος 2010

[xiii] Αριθμοδείκτες και Management. Κιάραν Γιουλς. Μετάφραση Παπαιωάννου Τρισευγένη . Εκδόσεις Πατάκη 2009

[xiv] Γ. Λαζαρίδης – Δ. Παπαδόπουλος «Επιχειρηματική Ανάλυση και Προσδιορισμός Αξίας» Θεσσαλονίκη 2010