



**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΩΣ ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ,  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΕΘΝΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ**

**ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΣΤΗΜΗΣ**

**ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗΝ  
ΕΦΑΡΜΟΣΜΕΝΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΠΟΛΙΤΙΚΗ**

*Διπλωματική Εργασία*

**ΤΑ ΝΕΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ (IPSAS) ΚΑΙ ΟΙ  
ΕΠΙΠΤΩΣΕΙΣ ΤΟΥΣΣΤΗΝ ΑΞΙΟΠΙΣΤΙΑ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ  
ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

**Μεταπτυχιακή φοιτήτρια : Νικολέττα Κουρή**

**Επιβλέπουσα**

**Μαρία Ψυλλάκη**

**Καθηγήτρια στο Τμήμα Οικονομικής Επιστήμης του Πανεπιστήμιου Πειραιώς**

**ΠΕΙΡΑΙΑΣ, Ιούνιος 2024**



**UNIVERSITY OF PIREAUS**

**SCHOOL OF ECONOMIC, BUSINESS AND INTERNATIONAL  
STUDIES**

**DEPARTMENT OF ECONOMIC SCIENCE MASTER PROGRAM IN  
THE APPLIED PUBLIC FINANCE AND POLICY**

**Bachelor's thesis**

**THE NEW PUBLIC ACCOUNTING STANDARDS (IPSAS) AND THEIR  
EFFECTS ON THE RELIABILITY OF FINANCIAL DATA**

**Postgraduate student: Nikoletta Kouri**

**Supervisor**

**Maria Psillaki**

**Professor, Department of Economics of the University of Piraeus**

**Piraeus, June 2024**



ΤΜΗΜΑ  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΕΠΙΣΤΗΜΗΣ  
ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΩΣ

## ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΕΚΠΟΝΗΣΗΣ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

«Δηλώνω υπεύθυνα ότι το έργο που εκπονήθηκε και παρουσιάζεται στην υποβαλλόμενη διπλωματική εργασία, για τη λήψη του μεταπτυχιακού τίτλου σπουδών, στην «Εφαρμοσμένη Δημόσια Οικονομική και Πολιτική» με τίτλο:

---

«Τα νέα Λογιστικά Πρότυπα στο Δημόσιο (International Public Sector Accounting Standards \_IPSAS) και οι επιπτώσεις τους στην αξιοπιστία των οικονομικών στοιχείων»

---

έχει γραφτεί από εμένα αποκλειστικά στο σύνολό της. Δεν έχει υποβληθεί ούτε εγκριθεί στο πλαίσιο κάποιου άλλου μεταπτυχιακού προγράμματος ή προπτυχιακού τίτλου σπουδών στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό, ούτε είναι εργασία ή τμήμα εργασίας ακαδημαϊκού ή επαγγελματικού χαρακτήρα.

Δηλώνω επίσης υπεύθυνα ότι οι πηγές στις οποίες ανέτρεξα για την εκπόνηση της συγκεκριμένης εργασίας αναφέρονται στο σύνολό τους, κάνοντας πλήρη αναφορά στους συγγραφείς, τον εκδοτικό οίκο ή το περιοδικό, συμπεριλαμβανομένων και των πηγών που ενδεχομένως χρησιμοποιήθηκαν από το διαδίκτυο. Παράβαση της ανωτέρω ακαδημαϊκής μου ευθύνης αποτελεί ουσιώδη λόγο για την ανάκληση του πτυχίου μου.»

Υπογραφή Μεταπτυχιακού Φοιτητή

Ονοματεπώνυμο

Νικολέττα Κουρή

### ***Αφιέρωση***

*Αφιερώνω την παρούσα διπλωματική  
μελέτη, στα παιδιά μου,*

*Νικόλα και Θεοδώρα,*

*που με ενέπνευσαν μέσα από τα δικά τους  
μάτια, να συνεχίσω, αυτό το όμορφο  
ταξίδι στη γνώση.*

## **ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ**

Με την παρούσα διπλωματική εργασία, ολοκληρώνονται οι σπουδές μου στο Μεταπτυχιακό Πρόγραμμα Σπουδών «Εφαρμοσμένη Δημόσια Οικονομική και Πολιτική» του Πανεπιστημίου Πειραιώς.

Αρχικά, θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά την επιβλέπουσα καθηγήτρια μου, κ. Μαρία Ψυλλάκη για την εμπιστοσύνη της στο πρόσωπο μου, την καθοδήγηση και υποστήριξη της, καθ' όλη τη διάρκεια εκπόνησης της εργασίας αυτής, καθώς και τα μέλη της τριμελούς επιτροπής, τον κ. Ιωάννη Σταματόπουλο και την κ. Μαριλού Ιωακειμίδη.

Επιπλέον, θα ήθελα να εκφράσω τις ευχαριστίες μου σε όλους/ες τους/τις διδάσκοντες/ουσες του Προγράμματος του Πανεπιστημίου Πειραιώς, για την συμβολή και αρωγή τους στην ολοκλήρωση των σπουδών μου.

Θα ήθελα, επίσης, να ευχαριστήσω τον σύζυγο μου Φίλιππο και τα παιδιά μου, Νικόλα και Θεοδώρα, για τη στήριξη, κατανόηση και υπομονή κατά τη διάρκεια ολοκλήρωσης των σπουδών μου και όσους συνέβαλαν άμεσα ή έμμεσα στην ολοκλήρωση αυτής της διπλωματικής εργασίας. Τέλος, ευχαριστώ θερμά όλους όσοι συμμετείχαν στη διεξαγωγή της παρούσας έρευνας, με στόχο τη συλλογή της μέγιστης δυνατής ποσότητας δεδομένων, τόσο από τον τομέα του Δημοσίου όσο και από τον τομέα του Ιδιωτικού, που με ιδιαίτερο ενδιαφέρον και διάθεση ήταν πρόθυμοι να συνεισφέρουν στα αποτελέσματα αυτής της έρευνας.

## **«Τα νέα Λογιστικά Πρότυπα στο Δημόσιο (IPSAS) και οι επιπτώσεις τους στην αξιοπιστία των οικονομικών στοιχείων»**

**Σημαντικοί Όροι:** Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα, IPSAS, οικονομική σταθερότητα, προκλήσεις, οφέλη.

### **Περίληψη**

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα (International Public Sector Accounting Standards\_IPSAS) συνιστούν τα μόνα διεθνώς αναγνωρισμένα λογιστικά πρότυπα, που εφαρμόζονται στο δημόσιο τομέα. Σχεδιάστηκαν για να προσφέρουν έγκυρες πληροφορίες, να εξασφαλίσουν ακριβή στοιχεία και να παράγουν αληθή δεδομένα, με σκοπό την παροχή, αξιόπιστης και διαφανής δημοσιονομικής πληροφόρησης, τόσο σε εγχώριο, όσο και σε διεθνές επίπεδο. Η κρίση του δημόσιου χρέους, υποχρέωσε τις κυβερνήσεις, να καταδείξουν με σαφήνεια τις προθέσεις τους για οικονομική σταθερότητα και να υιοθετήσουν στιβαρά λογιστικά πρότυπα, με στόχο την αυστηρότερη και πιο διαφανή διαδικασία υποβολής δημοσιονομικών στοιχείων. Στην παρούσα μελέτη, με την οποία επιδιώκεται, η διερεύνηση των επιπτώσεων, αυτών των προτύπων, στην αξιοπιστία των οικονομικών στοιχείων, διεξάχθηκε ποσοτική έρευνα, με 103 συμμετέχοντες. Σχετικά με την κατανομή του δείγματος, οι 74 εργάζονται στη δημόσιο τομέα, με ένα σημαντικό πλήθος αυτών σε οικονομικές υπηρεσίες, και οι υπόλοιποι 29 εργάζονται κυρίως σε οικονομικά τμήματα του ιδιωτικού τομέα. Αναφορικά με τα αποτελέσματα της έρευνας, οι συμμετέχοντες, με καταλυτική πλειοψηφία καταδεικνύουν, την αναγκαιότητα εφαρμογής στο δημόσιο τομέα, ανεξαρτήτου κόστους, αξιόπιστων λογιστικών προτύπων, που θα συμβάλλουν στην οικονομική σταθερότητα της χώρας και θα την εξελίξουν σε ισχυρό πόλο έλξης επενδύσεων και ξένων κεφαλαίων. Σχετικά με τις προκλήσεις στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS, τα μεγαλύτερα ποσοστά καταγράφουν, η υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών, η έλλειψη εξειδικευμένων λογιστικών γνώσεων, η έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού, η έλλειψη γνώσεων για τη διαδικασία μετάβασης στο νέο λογιστικό πλαίσιο και η έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων. Όσον αφορά τα οφέλη, υψηλότερα ποσοστά καταλαμβάνουν, η συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών, εντός και εκτός συνόρων, η διαφάνεια των δημόσιων λογαριασμών, η

αξιοπιστία των οικονομικών αποτελεσμάτων και η ενίσχυση των επενδύσεων των κρατικών ομολόγων. Τέλος, οι συμμετέχοντες στην έρευνα παρουσιάζουν ισχυρές εσωτερικές συσχετίσεις μεταξύ των μεταβλητών που καταδεικνύουν, τις αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών της χώρας, τη θετική αξιολόγηση της χώρας από τους διεθνείς οίκους, την υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης και τη χρήσιμη πληροφόρηση για τη λήψη αποφάσεων.

# **THE NEW PUBLIC ACCOUNTING STANDARDS (IPSAS) AND THEIR EFFECTS ON THE RELIABILITY OF FINANCIAL DATA**

Keywords: International Public Sector Accounting Standards, IPSAS, economic stability, challenges, benefits

## **Abstract**

The International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) are the only internationally recognized accounting standards applied in the public sector. They were designed to offer valid information, ensure accurate data and produce true data, with the aim of providing reliable and transparent fiscal information, both domestically and internationally. The public debt crisis forced governments to clearly demonstrate their intentions for financial stability and to adopt robust accounting standards, with the aim of a stricter and more transparent process for submitting fiscal data. In the present study, which seeks to investigate the effects of these standards on the reliability of financial data, a quantitative survey was conducted with 103 participants. Regarding the distribution of the sample, 74 work in the public sector, with a significant number of them in financial services, and the remaining 29 work mainly in financial departments of the private sector. With reference to the results of the research, the participants, with a catalytic majority, demonstrate the necessity of implementing in the public sector, regardless of cost, reliable accounting standards, which will contribute to the economic stability of the country and develop it into a strong pole of attraction for investments and foreign capital. Regarding the challenges in the IPSAS implementation process, the largest percentages record, the understaffing of the financial services, the lack of specialized accounting knowledge, the lack of trained staff, the lack of knowledge about the transition process to the new accounting framework and the lack of appropriate accounting systems. As far as the benefits are concerned, the comparability of economic sizes, within and outside borders, the transparency of public accounts, the reliability of economic results and the strengthening of government bond investments occupy higher percentages. Finally, the research participants present strong internal correlations between the variables that demonstrate reliable comparisons of the country's economic indicators, the positive country's rating by international agencies, the high quality of fiscal information and the useful information for decision-making.



## Περιεχόμενα

Περίληψη.....	v
Abstract .....	vii
Συνομογραφίες.....	x
Κεφάλαιο 1:Εισαγωγή.....	1
Εισαγωγή .....	1
1.1 Συνεισφορά της διερευνητικής μελέτης .....	3
Κεφάλαιο 2: Η Λογιστική Επιστήμη .....	5
2.1 Κλάδοι της Λογιστικής Επιστήμης.....	5
2.2 Λογιστικές Αρχές .....	7
Κεφάλαιο 3: Η λογιστική στο Δημόσιο Τομέα : .....	11
3.1 Δημόσιο Λογιστικό _ Γενικό Θεσμικό Πλαίσιο.....	12
3.2 Λογιστικές βάσεις.....	14
Κεφάλαιο 4: Το Νέο Λογιστικό Πλαίσιο Γενικής Κυβέρνησης - ΠΔ 54/2018.....	30
4.1 Παρουσίαση των άρθρων . .....	33
4.2 Νέα Δομή Λογαριασμών:Οικονομική – Διοικητική- Λειτουργική ταξινόμηση.....	51
4.3 Από τον προϋπολογισμό στην διπλογραφία. ....	56
Κεφάλαιο 5 :IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) .....	71
5.1Παρουσίαση των IPSAS και αντιστοίχιση με τα IFRS .....	73
5.2 Ομοιότητες και Διαφορές IPSAS και IFRS.....	92
5.3 Παρουσίαση των Ευρωπαϊκών λογιστικών πρότυπων EPSAS.....	97
5.4:Εφαρμογή των IPSAS στο Δημόσιο Τομέα .....	101
5.5 Γιατί νέα λογιστικά Πρότυπα στο Δημόσιο.....	102
5.6Ο σκοπός των Λογιστικών Προτύπων (IPSAS).....	105
5.7 Πεδίο εφαρμογής των IPSAS.....	106
5.8 Σημαντικές αλλαγές που θα επέλθουν από την εφαρμογή των IPSAS.....	107
5.9 Χρηματοοικονομική Αναφορά .....	108
5.10 Λογιστικός χειρισμός πριν και μετά την εφαρμογή των IPSAS.....	110
5.11 Οφέλη και προκλήσεις από την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα .....	112
5.12 Εμπόδια Εφαρμογής του νέου λογιστικού Πλαισίου με βάση τα IPSAS. ....	114
5.13 Ανάλυση κόστους και οφέλουςγια την εφαρμογή των IPSAS. ....	115
5.14 Δυσκολίες μετάβασης των φορέων του Δημοσίου από την ταμειακή στη δεδουλευμένη βάση.117	
5.15 Χώρες που έχουν υιοθετήσει πλήρως τα IPSAS ή βρίσκονται σε μεταβατικό στάδιο .....	118

5.16	Ανεπτυγμένες και Αναπτυσσόμενες χώρες και οι επιπτώσεις εφαρμογής των IPSAS.....	130
5.17	Διασυνοριακή εναρμόνιση των λογιστικών πρακτικών στο Δημόσιο Τομέα.....	131
5.18	Οφέλη από την εφαρμογή των IPSAS σε παγκόσμιο επίπεδο.....	133
5.19	Προϋποθέσεις για την επιτυχή εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων IPSAS.....	134
	Κεφάλαιο 6: Μεθοδολογία Έρευνας.....	136
6.1	Ποσοτική έρευνα.....	136
6.1.2	Ερευνητικά Ερωτήματα.....	136
6.1.3	Μεθοδολογικό πλαίσιο.....	137
6.1.4	Δείγμα έρευνας.....	138
6.1.5	Παρουσίαση ευρημάτων της έρευνας.....	140
6.2	Σύνοψη αποτελεσμάτων - Συμπεράσματα.....	206
6.2.1	Προτάσεις.....	211
	Βιβλιογραφία.....	213
	Παράρτημα Α: Ερωτηματολόγιο.....	219
	Παράρτημα Β / Στατιστικές Αναλύσεις.....	228

<b>Συντομογραφίες</b>	
ACCA:	Association of Chartered Certified Accountants
EPSAS:	European Public Sector Accounting Standards
CBA:	CostBenefitAnalysis
ESA2010:	European System of Accounts 2010
GFSM:	Governmental Financial Statistics Manual
GBE:	Government Business Enterprises
IIRC:	International Integrated Reporting Council
IPSAS:	International Public Sector Accounting Standards
IPSASB:	International Public Sector Accounting Standards Board
IASB:	International Accounting Standards Board
IFAC:	International Federation of Accountants
IFRIC:	International Financial Reporting Interpretations Committee (Διεθνής Επιτροπή Διερμηνειών των Οικονομικών Εκθέσεων)
IFRS	International Financial Reporting Standards
ΔΔ:	Δημόσιο Λογιστικό
ΔΔΠ	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
ΔΠΧΑ:	Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς
ΕΓΛΣ:	Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
ΕΛΠ:	Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα
ΝΔΔ:	Νέα Δημόσια Διοίκηση
ΝΔΧΔ:	Νέα Δημόσια Χρηματοοικονομική Διοίκηση
ΝΠΔΔ:	Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου
ΝΠΙΔ:	Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου
ΟΤΑ:	Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης
ΠΔ:	Προεδρικό Διάταγμα
ΠΔΕ:	Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων
ΤΚΠ:	Τακτικός Κρατικός Προϋπολογισμός

## **Κεφάλαιο 1:Εισαγωγή**

### **Εισαγωγή**

Η Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο Δημόσιο τομέα (International Public Sector Accounting Standards \_IPSAS) αποτελεί ένα από τα πιο σημαντικά βήματα προόδου και εξέλιξης της δημοσιονομικής λογιστικής, που παρέχει στο δημόσιο τομέα, ένα λογιστικό πλαίσιο κατάρτισης και παρουσίασης των οικονομικών του καταστάσεων στηριζόμενο στη διαφάνεια, συγκρισιμότητα και αξιοπιστία των δημοσίων λογαριασμών. Τα πρότυπα αυτά(IPSAS),έχουν εκδοθεί από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου (International Public Sector Accounting Standards Board IPSASB),το οποίο, για περισσότερα από 20 χρόνια, έχει αναπτύξει λογιστικά πρότυπα ειδικά για τον δημόσιο τομέα. Τα IPSASβασίζονται, κατά το μεγαλύτερο μέρος τους, στα ΔΠΧΑ (Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς), αλλά έχουν κατάλληλα προσαρμοστεί, προκειμένου να καλύψουν τις ειδικότερες ανάγκες του Δημοσίου. Αποτελούνται από 44πρότυπα χρηματοοικονομικής αναφοράς σε δεδουλευμένη βάση και 1 πρότυπο σε ταμειακή και αποσκοπούν στη διευκόλυνση αξιόπιστης διάφανης και υψηλής ποιότητας χρηματοοικονομικής πληροφόρησης. Παράλληλα, προσφέρουν τη δυνατότητα σε οποιονδήποτε έχει ενδιαφέρον ή επηρεάζεται από τις δημοσιονομικές αποφάσεις των κυβερνήσεων,(οργανισμούς, επενδυτές, επιχειρήσεις, πολίτες ), να ζητά από τις κυβερνήσεις και από άλλες οντότητες του δημόσιου τομέα, να λογοδοτούν για τη δημοσιονομική πολιτική που εφαρμόζουν. Οι πληροφορίες για τα έσοδα, τα έξοδα, τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις που παρέχουν τα IPSAS, είναι σημαντικές για τη λογοδοσία και τη λήψη τεκμηριωμένων αποφάσεων. Από την άλλη, η εσφαλμένη αποτύπωση οικονομικών δεικτών που σχετίζονται με τις επιδόσεις χωρών είτε εκούσια είτε από εσφαλμένες παραδοχές μπορεί να οδηγήσει σε καταβράθρωση των οικονομιών αυτών.

Γι' αυτό και τα τελευταία χρόνια, έχουν θεσπιστεί από χώρες σε όλο τον κόσμο, λογιστικά πρότυπα, που ευθυγραμμίζονται με συγκεκριμένες πολιτικές και προσαρμόζονται με τις ταχέως εξελισσόμενες τεχνολογικές και κοινωνικοοικονομικές συνθήκες. Η αυξανόμενη επιρροή της παγκοσμιοποίησης, οι διεθνείς επενδύσεις και η βελτιωμένη πρόσβαση στις παγκόσμιες αγορές κεφαλαίων έχει υποδείξει την ανάγκη εφαρμογής ενός καθολικού συνόλου λογιστικών προτύπων παγκοσμίως (Robb & Newberry, 2007). Τα υψηλά δημοσιονομικά ελλείμματα και η εκτίναξη του κρατικού χρέους, σε μια σειρά από χώρες σε παγκόσμιο επίπεδο καταδεικνύουν, μεταξύ άλλων, τη σημασία της υψηλής ποιότητας δημοσιονομικής πληροφόρησης, η οποία είναι απαραίτητη για την αποτελεσματική διαχείριση του δημοσίου τομέα (Αγησίλαος Τουμαζάτος Deloitte). Πάνω από 80 χώρες, μαζί με πολλούς διεθνείς οργανισμούς, συμπεριλαμβανομένων των Οργανισμών Συστημάτων του ΟΗΕ, έχουν υιοθετήσει ή βρίσκονται στη διαδικασία υιοθέτησης των IPSAS, είτε άμεσα είτε έμμεσα. Στη Στρατηγική και το Σχέδιο Εργασίας του 2019–2023 – Παροχή Παγκόσμιων Προτύπων-Εμπνευσμένη Εφαρμογή, ο πρωταρχικός στόχος του IPSASB είναι η ενίσχυση παγκοσμίως, της διαχείρισης των δημοσίων οικονομικών μέσω της αυξανόμενης υιοθέτησης των IPSAS που βασίζονται στη δεδουλευμένη βάση. Η υιοθέτησή των νέων προτύπων θα αποτελέσει πολύτιμο πλαίσιο για τη διασφάλιση παγκόσμιας διαφανούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.

Η παρούσα εργασία, έχει ως στόχο να διερευνήσει, τις επιπτώσεις στην αξιοπιστία των οικονομικών στοιχείων, που θα προκύψουν από την εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων στο δημόσιο. **Η μελέτη διαρθρώνεται σε τρία μέρη.** Το **πρώτο μέρος** περιλαμβάνει τη θεωρητική προσέγγιση εφαρμογής των IPSAS στο δημόσιο, έτσι όπως έχει διαμορφωθεί έως σήμερα. Στο **δεύτερο μέρος**, αποτυπώνεται η πρωτογενής έρευνα και η ανάλυση των δεδομένων, προκειμένου να αναζητηθεί το είδος και το μέγεθος του αντίκτυπου της υιοθέτησης των νέων προτύπων στο δημόσιο, συμπεριλαμβάνοντας τις προκλήσεις και τα οφέλη που θα προκύψουν. Στο **τρίτο και τελευταίο μέρος**, παρουσιάζονται τα τελικά ευρήματα της μελέτης και τα γενικά συμπεράσματα της έρευνας.

Αναλυτικά, στο **πρώτο κεφάλαιο** περιλαμβάνονται, η εισαγωγή και ο σκοπός της έρευνας. Στο **δεύτερο κεφάλαιο** παρουσιάζεται, η σημασία της λογιστικής επιστήμης και των επιμέρων κλάδων της. Το **τρίτο κεφάλαιο** προβάλλει το γενικό θεσμικό πλαίσιο του δημόσιου λογιστικού και τις ισχύουσες λογιστικές βάσεις. Το **τέταρτο κεφάλαιο** παρουσιάζει το νέο Λογιστικό Πλαίσιο Γενικής Κυβέρνησης - ΠΔ 54/2018, τα επιμέρους άρθρα, το χρονοδιάγραμμα εφαρμογής, τη νέα δομή λογαριασμών και σχετικά με τη νέα λογιστική βάση

των δεδουλευμένων παραδείγματα . Στο **πέμπτο κεφάλαιο**, αναλύονται μεμονωμένα τα IPSAS και παρουσιάζεται η αντιστοίχιση τους, με τα International Financial Reporting Standards (IFRS), καταγράφοντας τις ομοιότητες και διαφορές τους. Επίσης, στο κεφάλαιο αυτό, αναλύονται και τα Ευρωπαϊκά Λογιστικά Πρότυπα (European Public Sector Accounting Standards \_ EPSAS) καθώς και ο βασικός τους στόχος. Στη συνέχεια, καταγράφονται, ο σκοπός των IPSAS ,το πεδίο εφαρμογής τους ,γιατί νέα λογιστικά πρότυπα στο δημόσιο, ποιες θα είναι σημαντικές αλλαγές που θα επέλθουν από την εφαρμογή των IPSAS, ποιος θα είναι ο νέος λογιστικός χειρισμός που υπαγορεύουν ,πως διαμορφώνεται η νέα χρηματοοικονομική αναφορά, ποιες είναι οι προκλήσεις και τα οφέλη που θα προκύψουν, πως αναλύεται η σχέση κόστους - οφέλους από την εφαρμογή τους. **Το έκτο και τελευταίο κεφάλαιο**, εστιάζει στην ποσοτική έρευνα, στους στόχους της, στα ερευνητικά ερωτήματα, στο μεθοδολογικό πλαίσιο, στο δείγμα της έρευνας και στα ευρήματα της, στην ανάλυση των συσχετίσεων, στη σύνοψη αποτελεσμάτων, στα συμπεράσματα και στις προτάσεις.

## **1.1 Συνεισφορά της διερευνητικής μελέτης**

Η εργασία αυτή συμβάλλει, προσφέροντας νέα στατιστικά δεδομένα, στην κατανόηση των επιπτώσεων εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IPSAS) στο δημόσιο, τόσο σε εθνικό όσο και σε διεθνές επίπεδο, αναφορικά με την ποιότητα, εγκυρότητα και αξιοπιστία των οικονομικών στοιχείων που προάγονται με τα νέα πρότυπα, την καλύτερη δημοσιονομική διαχείριση και έλεγχο των δημόσιων πόρων, τη διαφανή και ορθή αποτύπωση των οικονομικών μεγεθών στους εθνικούς λογαριασμούς της χώρας, αλλά και τη συγκρισιμότητα των οικονομικών καταστάσεων, μεταξύ των διαφόρων δημόσιων οργανισμών και χωρών.

### **1.1.2 Σκοπός**

Ο σκοπός της παρούσας διερευνητικής μελέτης, είναι να παρουσιάσει με ποσοτικά δεδομένα, μέσω εργαλείου συλλογής δεδομένων (ερωτηματολογίου), τις απόψεις των συμμετεχόντων στην έρευνα, αναφορικά με τις συνέπειες της υιοθέτησης διεθνών λογιστικών προτύπων στο δημόσιο τομέα και να αναδείξει , μέσω της στατιστικής ανάλυσης των αποτελεσμάτων, το βαθμό σημαντικότητας των επιμέρους επιπτώσεων εφαρμογής του νέου λογιστικού πλαισίου. Επιπλέον, έχει ως σκοπό να καταγράψει, μέσω των στατιστικών μέτρων θέσης (μέσες τιμές) και μέτρων διασποράς ( τυπικές αποκλίσεις ) των παρατηρήσεων, κατά πόσο οι ερωτηθέντες έχουν παρόμοιες απόψεις και θέσεις για τις συγκεκριμένες ερωτήσεις και κατά πόσο οι

απαντήσεις τους, χαρακτηρίζονται από σχετική ομοιομορφία, αναφορικά με αναγκαιότητα εγκαθίδρυσης ενός ομοιόμορφου λογιστικού πλαισίου που θα βασίζεται σε μια κοινή οικονομική γλώσσα και θα παράγει συγκρίσιμη, διαφανή και αξιόπιστη χρηματοοικονομική πληροφόρηση στους δημόσιους λογαριασμούς της χώρας, αλλά και την ανάλυση των προκλήσεων και οφελών, που θα προκύψουν από την εφαρμογή της νέας αυτής λογιστικής πολιτικής.

### **1.1.3 Στόχοι**

Στόχος διεξαγωγής της ερευνητικής αυτής μελέτης, είναι να ανιχνευθούν οι τάσεις και να αξιολογηθούν τα αποτελέσματα των απόψεων των συμμετεχόντων στην έρευνα, σχετικά το είδος και το μέγεθος των επιπτώσεων που θα προκύψουν κατά την εφαρμογή των νέων Λογιστικών Προτύπων στο δημόσιο τομέα. Επιπλέον διερευνητικοί στόχοι, που θα αξιολογηθούν κατά την παρούσα ερευνητική διαδικασία, λαμβάνοντας υπόψη το δείγμα των παρατηρήσεων, αφορούν τις απόψεις των συμμετεχόντων σχετικά με :

- Κατά πόσο η απουσία ισχυρών λογιστικών προτύπων στο δημόσιο τομέα μπορεί να οδηγήσει σε εσφαλμένες αποτυπώσεις των οικονομικών μεγεθών μιας χώρας.
- Κατά πόσο η εφαρμογή των IPSAS είναι ικανή να οδηγήσει σε ακριβή, αξιόπιστα και διαφανή οικονομικά στοιχεία.
- Ποια είναι τα οφέλη και ποιες είναι οι προκλήσεις που θα προκύψουν από την εφαρμογή του νέου λογιστικού πλαισίου.
- Κατά πόσο ένα, εν δυνάμει υψηλό κόστος μεταρρύθμισης , θα αποτελέσει εμπόδιο για την εφαρμογή των νέων αυτών προτύπων.

Τέλος, η παρούσα μελέτη έχει ως στόχο να επισημάνει τις ισχυρές συσχετίσεις κατά Pearson, που παρουσιάζουν τον βαθμό και την κατεύθυνση της γραμμικής σχέσης μεταξύ δύο συνεχών μεταβλητών και να καταδείξουν με βάση το ερευνητικό δείγμα, ισχυρές θετικές γραμμικές συσχετίσεις μεταξύ των επιπτώσεων εφαρμογής των IPSAS στο δημόσιο, αναφορικά, με την υψηλή ποιότητα της δημοσιονομικής πληροφόρησης και τη χρήσιμη πληροφόρηση για τη λήψη αποφάσεων, την αξιοπιστία των οικονομικών αποτελεσμάτων και την υψηλή ποιότητα της δημοσιονομικής πληροφόρησης, τη συγκρισιμότητα των οικονομικών

μεγεθών και το ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο, την ενίσχυση της οικονομικής θέσης της χώρας και την αξιολόγηση της από διεθνείς οίκους.

## **Κεφάλαιο 2: Η Λογιστική Επιστήμη**

**Λογιστική είναι** ο κλάδος της εφαρμοσμένης Οικονομικής επιστήμης που ασχολείται με την καταγραφή, κατάταξη, ανάλυση και συσχέτιση των λογιστικών γεγονότων που πραγματοποιούνται σε μια οικονομική οντότητα και αποτελεί το «βασικό σύνδεσμο» μεταξύ των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων των οντοτήτων και των ατόμων που λαμβάνουν αποφάσεις γι' αυτές.

**Χωρίς τη λογιστική**, θα ήταν αδύνατο να προσδιοριστεί ποια αγαθά και υπηρεσίες θα ήταν επιτυχημένες, ποιες επιχειρηματικές αποφάσεις θα ήταν αποτελεσματικές και εάν μια οικονομική μονάδα θα παρήγαγε έσοδα ή κέρδος. Η λογιστική δεν αφορά μόνο την καταγραφή οικονομικών συναλλαγών, αλλά μετρά την επιτυχία μιας οντότητας στην επίτευξη των στόχων της και βοηθά τους μετόχους να κατανοήσουν πόσο αποτελεσματικά χρησιμοποιούνται τα χρήματά τους. Αυτός είναι ο λόγος, για τον οποίο οι οντότητες πρέπει να είναι ικανές στη λογιστική, προκειμένου να λαμβάνουν καλές αποφάσεις.

### **2.1 Κλάδοι της Λογιστικής Επιστήμης**

#### **Α) Χρηματοοικονομική Λογιστική:**

Είναι ο κλάδος της λογιστικής που πληροφορεί φυσικά και νομικά πρόσωπα εκτός της επιχείρησης (πχ προμηθευτές, πιστωτικά ιδρύματα, μέτοχοι, δανειστές επενδυτές κτλ.) και στοχεύει στην παρακολούθηση των οικονομικών συναλλαγών για την προετοιμασία των οικονομικών καταστάσεων, (όπως καταστάσεις ταμειακών ροών, ισολογισμούς, καταστάσεις εισοδήματος και καταστάσεις καθαρής θέσης των μετόχων) και στην εμφάνιση κερδών και ζημιών, έτσι ώστε οι ενδιαφερόμενοι να μπορούν να λαμβάνουν τις σωστές αποφάσεις. Η εφαρμογή της, εξαρτάται από νομοθετικές ρυθμίσεις. Οι διαδικασίες τήρησης της, εξαρτώνται από λογιστικές αρχές και κανόνες



## **B) ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ:**

Είναι ο κλάδος της λογιστικής που πληροφορεί φυσικά και νομικά πρόσωπα εντός της επιχείρησης. Εστιάζει στην αναγνώριση, ανάλυση, υπολογισμό και μεταφορά οικονομικών πληροφοριών μέσα σε έναν οργανισμό. «Αποτελεί διαδικασία προσδιορισμού, μέτρησης, συγκέντρωσης ανάλυσης, ερμηνείας και προώθησης της οικονομικής πληροφορίας που χρησιμοποιεί η Διοίκηση, για το σχεδιασμό, την αξιολόγηση και τον έλεγχο μέσα στην επιχείρηση, εξασφαλίζοντας την κατάλληλη χρήση και την υπευθυνότητα των πηγών. Η Διοικητική Λογιστική επίσης καλύπτει τη σύνταξη οικονομικών εκθέσεων για διάφορους φορείς, όπως μετόχους, πιστωτές, δημόσιες υπηρεσίες, οργανισμούς κ.λπ.» (National Association of Accountants Statement of Purpose and Operation).

Στη Διοικητική Λογιστική εντάσσονται μέθοδοι και διαδικασίες επιλογής και αξιοποίησης της λογιστικής πληροφορίας για τη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων, την κατάρτιση σχεδίων και προϋπολογισμών, καθώς και την άσκηση πολιτικής και ελέγχου δράσης των επιχειρήσεων. (B. N. Σαρσέντης) Ο στόχος της διοικητικής λογιστικής είναι να διασφαλίσει ότι οι λογιστικές πρακτικές και οι χρηματοοικονομικές δραστηριότητες υποστηρίζουν τις λειτουργικές διαδικασίες και τη συνεχή ανάπτυξη και ότι τα στελέχη λαμβάνουν τις πιο κατάλληλες επιχειρηματικές αποφάσεις για τους οργανισμούς τους.

### **Γ. Η ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ (Cost Accounting)**

Ασχολείται με τον προσδιορισμό και ανάλυση του κόστους παραγωγής των προϊόντων ή υπηρεσιών, που παράγει η επιχείρηση, ώστε η τελευταία να είναι σε θέση να πάρει αποφάσεις σχετικές με την παραγωγική της διαδικασία.

### **Δ. Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ (Tax Accounting)**

Ασχολείται με τον λογιστικό χειρισμό και την επίδραση της φορολογικής νομοθεσίας στις επιχειρήσεις.

### **Ε. Η ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ (Auditing)**

Ασχολείται με τη δημιουργία κανόνων και μεθόδων για την υλοποίηση ελέγχων στις λογιστικές μονάδες, όσον αφορά την ορθότητα και πληρότητα των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων αυτών.

Άλλοι κλάδοι της λογιστικής επιστήμης, οι οποίοι αναπτύσσονται με ιδιαίτερη ταχύτητα, είναι η Λογιστική Πληθωρισμού, η Λογιστική Ανθρώπινου Δυναμικού, η Περιβαλλοντική Λογιστική, η Διεθνής Λογιστική, η Κυβερνητική Λογιστική κ.ά.

## 2.2 Λογιστικές Αρχές

Ως λογιστικές αρχές ορίζονται οι κανόνες και οι οδηγίες που διέπουν τη συγκρότηση και τη λειτουργία του λογιστικού συστήματος. Οι πιο βασικές από αυτές είναι:

- **Η αρχή του ιστορικού κόστους:** ορίζει ότι το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει πληροφορίες σχετικά με το κόστος των παραγωγικών συντελεστών της επιχείρησης, δηλαδή την τιμή στην οποία τους απέκτησε.
- **Η αρχή της αντικειμενικότητας:** είναι μια λογιστική αρχή που ορίζει ότι κάθε λογιστική πληροφορία πρέπει να δίνει την πραγματική εικόνα της κατάστασης ή του γεγονότος στο οποίο αναφέρεται.
- **Η αρχή της συγκρισιμότητας:** ορίζει ότι ένας επενδυτής μπορεί να καθορίσει επακριβώς τις προτιμήσεις του μεταξύ όλων των εναλλακτικών ενδεχομένων.
- **Η αρχή της αναγνώρισης των εσόδων:** ορίζει ότι τα έσοδα μίας επιχείρησης αναγνωρίζονται καθώς ένα προϊόν πωλείται ή μία υπηρεσία παρέχεται, ανεξαρτήτως του πότε πραγματικά εισπράττονται τα χρήματα.
- **Η αρχή της συσχέτισης εσόδων / εξόδων:** μία από τις βασικές λογιστικές αρχές που ορίζει ότι τα έξοδα, απαιτείται να αναγνωρίζονται στο ίδιο χρονικό διάστημα που πραγματοποιήθηκαν και τα έσοδα που οφείλονται σε αυτά. Έτσι συσχετίζονται τα έσοδα με τα έξοδα και προσδιορίζεται αν η επιχείρηση είχε κέρδος ή ζημιά από μια συναλλαγή. Σε ορισμένες περιπτώσεις δεν ακολουθείται η αρχή της συσχέτισης εσόδων – εξόδων για λόγους συνέπειας
- **Η αρχή της αποκάλυψης / πλήρους γνωστοποίησης:** ορίζει ότι οι επιχειρήσεις πρέπει να πληροφορούν τους τρίτους για κάθε γεγονός ή κατάσταση του οποίου η συμβολή στη λήψη ορθολογικών αποφάσεων είναι καθοριστική. Υφίστανται πάντως μερικοί περιορισμοί για την προστασία της επιχείρησης.

- **Η αρχή της αυτοτελούς λογιστικής οντότητας :** θεωρεί τη λογιστική μονάδα ως ανεξάρτητη σε σχέση με τους φορείς της. Λογιστική Μονάδα είναι αυτή που έχει αυτοτελές σύστημα λογιστικών βιβλίων.
- **Η αρχή της σταθερότητας της νομισματικής μονάδας :** θεωρεί ότι η νομισματική μονάδα δεν δέχεται πληθωριστικές ή αντιπληθωριστικές πιέσεις αλλά η αξία της παραμένει σταθερή στη διάρκεια μίας λογιστικής χρήσης.
- **Η αρχή της συνέχειας της επιχειρηματικής δραστηριότητας:** η ζωή της επιχείρησης θα πρέπει να θεωρείται ότι εκκινεί από τη σύσταση αυτής και ότι τελειώνει με τη λύση και εκκαθάρισή της. Οποιοσδήποτε άλλος διαχωρισμός της διάρκειας ζωής της επιχείρησης είναι τεχνητός και αποσκοπεί στην λύση συγκεκριμένων λογιστικών προβλημάτων (βασική λογιστική αρχή της περιοδικότητας).
- **Η αρχή της περιοδικότητας:** η ζωή της επιχείρησης χωρίζεται σε ίσα χρονικά διαστήματα (λογιστική χρήση) με σκοπό τον ετήσιο υπολογισμό των αποτελεσμάτων της λογιστικής μονάδας και την κατάρτιση της χρηματοοικονομικής της κατάστασης.
- **Η αρχή της ουσιαστικότητας των λογιστικών πληροφοριών:** Οι ετήσιες οικονομικές καταστάσεις είναι συνοπτικές για να μπορεί ο τρίτος ενδιαφερόμενος εύκολα να καταλαβαίνει την Χρηματοοικονομική Κατάσταση της επιχείρησης. Συνεπώς οι πληροφορίες οι οποίες θα περιλαμβάνονται στις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις θα πρέπει να είναι οι σημαντικότερες.
- **Η αρχή της συνέπειας των λογιστικών μεθόδων:** Η βασική λογιστική αρχή της συνέπειας των λογιστικών μεθόδων υποχρεώνει, κατά την κατάρτιση των λογιστικών καταστάσεων, την εφαρμογή των ίδιων μεθόδων που χρησιμοποιήθηκαν την προηγούμενη λογιστική χρήση, ώστε να μην αλλοιώνεται η διαχρονική χρηματοοικονομική εικόνα της λογιστικής μονάδας. Αυτό βέβαια δεν σημαίνει πως, εάν κριθεί απαραίτητο, δεν μπορεί η Λογιστική Μονάδα να αλλάξει τις χρησιμοποιούμενες στο παρελθόν μεθόδους. Θα πρέπει όμως η μεταβολή αυτή και οι συνέπειές της να αποτυπώνονται μέσα στις οικονομικές καταστάσεις.

## **2.1 Το διπλογραφικό και το απλογραφικό λογιστικό σύστημα.**

Η ένταξη μιας οντότητας - επιχείρησης σε κατηγορία μεγέθους, **βάσει των ΕΛΠ** (πολύ μικρή, μικρή, μεσαία ή μεγάλη) καθορίζει τις λογιστικές της υποχρεώσεις, στο πλαίσιο του εφαρμοζόμενου λογιστικού συστήματος, οι οποίες αναφέρονται κυρίως στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις που πρέπει να συντάσσονται, σύμφωνα με το άρθρο 16 και τις γενικές αρχές του άρθρου 17 του Ν 4308/2014.

Το λογιστικό σύστημα μιας οντότητας περιλαμβάνει, εκτός από τα διάφορα λογιστικά αρχεία, κυρίως τις διαδικασίες και μεθόδους για την καταχώριση των σχετικών συναλλαγών και γεγονότων, με τελική επιδίωξη την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Το **εφαρμοζόμενο λογιστικό σύστημα** μπορεί να είναι **το διπλογραφικό ή το απλογραφικό**.

**Το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα** αφορά τις οντότητες που καταρτίζουν, προαιρετικά ή υποχρεωτικά, ισολογισμό. Πρόκειται για την γνωστή σε όλους διπλογραφική μέθοδο τήρησης των βιβλίων (πρώην Γ' κατηγορία). Το διπλογραφικό σύστημα πρέπει να παρακολουθεί και να τηρεί αρχεία με ανάλυση των συναλλαγών και των γεγονότων, που έχουν επίπτωση στη διαμόρφωση των οικονομικών μεγεθών του ισολογισμού, δηλαδή: στις αξίες των πάγιων περιουσιακών στοιχείων (Ενεργητικό), στο ύψος των μακροπρόθεσμων και βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων προς τρίτους (το κυρίως Παθητικό), στα μεγέθη της καθαρής θέσης (Ιδια κεφάλαια), αποθεματικά, αποτελέσματα εις νέο, καθώς και στη διαμόρφωση των στοιχείων της κατάστασης των αποτελεσμάτων, δηλαδή: στα έσοδα, στα κέρδη, στα έξοδα και στις ζημίες. Ενδεικτικά, σύμφωνα με την ερμηνεία που αρμοδίως έχει δοθεί, διπλογραφικό λογιστικό σύστημα εφαρμόζουν:

α) Οι ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ και οι Ετερόρρυθμες κατά μετοχές εταιρείες.

β) Οι προσωπικές ΟΕ και ΕΕ των οποίων όλα τα άμεσα ή έμμεσα μέλη είναι είτε οντότητες των ως άνω νομικών μορφών, είτε είναι άλλες οντότητες συγκρίσιμου νομικού τύπου με τις οντότητες αυτές.

γ) Οι οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014, δηλαδή οι ΟΕ, ΕΕ, οι ατομικές επιχειρήσεις, οι αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι δικηγορικές εταιρείες, οι κοινοπραξίες κ.λπ. με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από 1.500.000 ευρώ.

δ) Τα μη κερδοσκοπικά Ν.Π.Ι.Δ. (σωματεία, σύλλογοι, ενώσεις προσώπων κ.λπ.) εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από

1.500.000 ευρώ. Πρόκειται ομοίως, για τις οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014.

ε) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων και ο πωλητής πετρελαίου θέρμανσης (ομοίως, οντότητα της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν 4308/2014, δηλαδή ΟΕ, ΕΕ, ατομική επιχείρηση κ.λπ.) με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από 8.000.000 ευρώ. Διευκρινίζεται ότι ειδικά για το 2015 εντάσσεται στις πολύ μικρές, ανεξαρτήτως τζίρου.

**Από την άλλη πλευρά**, η οντότητα που έχει το δικαίωμα να συντάσσει μόνο κατάσταση αποτελεσμάτων, απαλλασσόμενη από την υποχρέωση σύνταξης και Ισολογισμού, μπορεί να χρησιμοποιεί **ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό** σύστημα για να παρακολουθεί τα στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων (πρώην βιβλίο εσόδων-εξόδων).

Εξυπακούεται ότι η καταχώριση των συναλλαγών και γεγονότων στο απλογραφικό σύστημα γίνεται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα (άρθρο 5, Ν 4308/2014).

Επισημαίνεται ότι όπου άλλοι νόμοι χρησιμοποιούν τους όρους «Απλοποιημένα Λογιστικά Πρότυπα» ή «Βιβλία Εσόδων-Εξόδων» ή «Βιβλία Β' Κατηγορίας» ή **«Απλογραφικά βιβλία»**, είναι προφανές ότι αναφέρονται στο **απλογραφικό λογιστικό** σύστημα.

Συνοπτικά, **απλογραφικό λογιστικό σύστημα εφαρμόζουν οι πολύ μικρές οντότητες** της παρ. 2γ του άρθρου 1 του Ν 4308/2014, που δεν συντάσσουν ισολογισμό. Συγκεκριμένα αυτές είναι:

Οι ομόρρυθμες εταιρείες, οι ετερόρρυθμες εταιρείες, οι ατομικές επιχειρήσεις, οι αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι δικηγορικές εταιρείες, οι κοινοπραξίες, καθώς και οποιαδήποτε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα, που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με κύκλο εργασιών μέχρι και 1.500.000 ευρώ. Σημειώνεται ότι οι οντότητες αυτές υπόκεινται στην τήρηση, κατά περίπτωση, και ορισμένων πρόσθετων λογιστικών αρχείων του άρθρου 4 του Ν 4308/2014, ήτοι:

α) Τηρούν «αρχείο ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων» (μητρώο παγίων), το οποίο περιλαμβάνει:

- Αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση

- Κάθε επακόλουθη μεταβολή και κάθε απόσβεση επί του παγίου, με ένδειξη των σωρευτικών ποσών και των ποσών που αφορούν την περίοδο αναφοράς.

β) Τηρούν «αρχείο επενδύσεων σε χρεωστικούς τίτλους, τίτλους καθαρής θέσης και λοιπούς τίτλους». Τέτοιοι τίτλοι είναι: ομόλογα, έντοκα γραμμάτια, χρεωστικοί, συμμετοχικοί ή άλλοι επενδυτικοί τίτλοι. (δεν περιλαμβάνονται στην κατηγορία αυτή οι προθεσμιακές καταθέσεις).

γ) Τηρούν αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων (πρώην βιβλίο απογραφών), το οποίο περιλαμβάνει τα ποσοτικά δεδομένα της φυσικής απογραφής (σύντομη περιγραφή είδους, μονάδα μέτρησης και ποσότητα), κατά είδος και διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο, την κατά μονάδα αξία επιμέτρησης, καθώς την συνολική αξία επιμέτρησης του κάθε είδους.

δ) Τηρούν αρχείο αποθεμάτων τρίτων (πρώην βιβλίο απογραφών), στο οποίο καταγράφονται αποθέματα κυριότητας άλλης οντότητας.

ε) Τηρούν αρχείο περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα.

Στο αρχείο αυτό παρακολουθείται η ποσότητα των μονάδων του ξένου νομίσματος για τα επιμέρους περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις που εκφράζονται στο νόμισμα αυτό.

Σημειώνεται πάντως ότι οι παραπάνω οντότητες δύνανται να χρησιμοποιούν προαιρετικά ένα διπλογραφικό σύστημα, αντί απλογραφικού, χωρίς ωστόσο εκ του λόγου αυτού (δηλαδή εκ της προαιρετικής χρήσης διπλογραφικού συστήματος) να υποχρεούνται να συντάσσουν και ισολογισμό (συντάσσουν μόνο κατάσταση αποτελεσμάτων). Αυτό προκύπτει από τις συνδυασμένες διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 4 και της παρ. 8 του άρθρου 16 του Ν 4308/2014.

### **Κεφάλαιο 3: Η λογιστική στο Δημόσιο Τομέα :**

Η Λογιστική του Δημοσίου Τομέα, είναι ένας επιστημονικός χώρος, που τα τελευταία χρόνια βρέθηκε στον πυρήνα του ενδιαφέροντος και των εξελίξεων, λόγω κυρίως της χρηματοοικονομικής κρίσης που «ταλαιπώρησε» την Ελλάδα για περισσότερο από δέκα χρόνια (2008 - Σεπτέμβριος 2019) όπου και ολοκληρώθηκε η άρση των κεφαλαιακών ελέγχων) και την οδήγησε, πυροδοτούμενη παράλληλα από την παγκόσμια οικονομική ύφεση, στη νέα εποχή των λογιστικών μεταρρυθμίσεων.

Η συμβολή της λογιστικής στο Δημόσιο Τομέα είναι σημαντική, καθώς αποτελεί το κύριο εργαλείο για την καταγραφή πληροφοριών, την αναφορά διαχείρισης των δημόσιων πόρων, τη μέτρηση της αποδοτικότητας των διοικήσεων, τη λογοδοσία και την εκπλήρωση των στόχων των δημόσιων οργανισμών .

Η παγκόσμια χρηματοπιστωτική κρίση, η επακόλουθη οικονομική κρίση και η κρίση του δημόσιου χρέους, όχι μόνο στην Ελλάδα αλλά και στη ζώνη του ευρώ, είχαν μακροπρόθεσμες επιπτώσεις στην ανάπτυξη και τη δημοσιονομική σταθερότητα στην ΕΕ. Οι επιπτώσεις τους οξύνθηκαν από την ανεπάρκεια των εργαλείων πολιτικής εποπτείας και του ισχύοντος κανονιστικού περιβάλλοντος, καθώς και από την ελλιπή θεσμική «αρχιτεκτονική» της ζώνης του ευρώ. Η έλλειψη υψηλής ποιότητας κρατικών οικονομικών πληροφοριών, οδήγησε σε κακή λήψη αποφάσεων. Μετά τις συστάσεις των διεθνών οργανισμών (ΔΝΤ, ΟΟΣΑ κ.λπ.) και ευρωπαϊκών θεσμών (ΕΕ, ΕΚΤ), πολλές αλλαγές και καινοτομίες, σε μια προσπάθεια να λάβουν χρηματοδότηση ή αναδιάρθρωση των όρων του πολύ υψηλού εθνικού χρέους, βρέθηκαν στο δρόμο. Είναι φανερό πως τα όργανα της δημόσιας λογιστικής-διαχείρισης είναι απαραίτητο να διαχειρίζονται τα οικονομικά μεγέθη με τέτοιο τρόπο ώστε η διαφάνεια των οικονομικών πληροφοριών να μην παραμένει ένα ανοιχτό ζήτημα.

**«Δεν είναι λίγοι εκείνοι που υποστήριξαν ότι εάν η Ελλάδα είχε ένα καλύτερο και πληρέστερο σύστημα καταγραφής των οικονομικών δεδομένων των δημοσίων φορέων και της Κεντρικής Διοίκησης πολλά από τα προβλήματα, θα είχαν διαγνωστεί ή τουλάχιστον θα είχαν γίνει εμφανή νωρίτερα»** (Σάνδρα Κοέν).

### **3.1 Δημόσιο Λογιστικό \_ Γενικό Θεσμικό Πλαίσιο**

Το Δημόσιο Λογιστικό είναι ένα σύνολο κανόνων, και ως σύνολο κανόνων αποτελεί μέρος του Δικαίου που αποφασίζει και ορίζει πώς θα γίνει η διαχείριση του Δημόσιου χρήματος. Το Δημόσιο Λογιστικό, μαζί με το Φορολογικό Δίκαιο, ανήκουν στην κατηγορία του Δημοσιονομικού Δικαίου, ένα Δίκαιο του Δημόσιου Τομέα.

Η αναγκαιότητα και η χρησιμότητα της ύπαρξης δημοσιονομικών κανόνων με καθορισμένους στόχους που επιτυγχάνονται με την εφαρμογή συγκεκριμένων μηχανισμών και συστημάτων παρακολούθησης και ελέγχου, έχει οδηγήσει στην ενίσχυση του Θεσμικού Πλαισίου του Δημόσιου Λογιστικού.

Σύμφωνα με το Γενικό Θεσμικό Πλαίσιο, όπως ορίζεται από το Γενικό Λογιστήριο του κράτους ισχύουν τα εξής:

**Στο ν.4270/2014** «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) - δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις» (Α' 143) περιλαμβάνονται σε ενιαίο κείμενο οι διατάξεις που αφορούν στο δημόσιο λογιστικό και ενσωματώνεται η Οδηγία

2011/85/ΕΕ. Παράλληλα, διατυπώνονται με συστηματικό τρόπο γενικές αρχές για τη χρηστή δημοσιονομική διαχείριση. Οι αρχές αυτές δεσμεύουν τα αρμόδια για την κατάρτιση και εκτέλεση του προϋπολογισμού όργανα των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης και η τήρησή τους διασφαλίζει την επίτευξη των στόχων του προϋπολογισμού. Επιπλέον, συμπεριλαμβάνονται διατάξεις που καθορίζουν δημοσιονομικούς κανόνες και πρακτικές για όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, βάσει των οποίων επιδιώκεται η εντός των στόχων και ορίων πιστή εκτέλεση του προϋπολογισμού.

Με το **Π.Δ. 80/2016** «Ανάληψη υποχρεώσεων από τους διατάκτες» (Α΄ 145) έχουν καθοριστεί οι διαδικασίες και οι λεπτομέρειες σχετικά με την ανάληψη υποχρεώσεων, τον τρόπο τήρησης του Μητρώου Δεσμεύσεων, τις ευθύνες των αρμόδιων οργάνων κ.λπ. Σχετικά με την τήρηση του Μητρώου Δεσμεύσεων και την υποβολή των σχετικών εκθέσεων αναφοράς έχουν εκδοθεί οι αριθμ. 2/47972/0026/15.6.2018 (ΑΔΑ: Ω8ΛΝΗ-4ΕΓ), 2/88681/0026/04.12.2018 (ΑΔΑ: 78Ψ1Η-9Ρ0) και 2/47891/ΔΠΓΚ/15.6.2018 (ΑΔΑ: Ψ4Γ6Η-94Φ) εγκύκλιοι καθώς και το αριθμ. 2/78425/ΔΠΓΚ/23.10.2019 έγγραφο του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους (ΓΛΚ).

Με το **Π.Δ. 54/2018** «Ορισμός του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης» (Α΄ 103) καθορίστηκε το σχέδιο λογαριασμών που αποτελεί τη βάση για την οικονομική ταξινόμηση του προϋπολογισμού, ενώ προβλέπεται ότι εξυπηρετεί και λοιπές ταξινομήσεις (διοικητική, λειτουργική κ.λπ.). Η νέα ταξινόμηση εφαρμόζεται για την Κεντρική Διοίκηση ήδη από 01.01.2019, ενώ η επέκτασή της εφαρμογής της στο σύνολο της Γενικής Κυβέρνησης προβλέπεται να υλοποιηθεί από το οικονομικό έτος 2025.

Με την αριθμ. 2/181062/ΔΠΓΚ/17.11.2022 απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών «Οικονομική ταξινόμηση του κρατικού προϋπολογισμού και ανάπτυξη του βασικού σχεδίου λογαριασμών του λογιστικού πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης» (Β΄ 5881) επικαιροποιήθηκε η οικονομική ταξινόμηση του κρατικού προϋπολογισμού. Με την εν λόγω ΥΑ καταργήθηκε η προηγούμενη υπ' αριθμ. 2/58493/ΔΠΓΚ/31.7.2018 απόφαση του Αναπληρωτή Υπουργού Οικονομικών «Οικονομική και Διοικητική Ταξινόμηση του Κρατικού Προϋπολογισμού» (Β΄ 3240) κατά το μέρος που αφορούσε στην οικονομική ταξινόμηση του κρατικού προϋπολογισμού. Για τη διοικητική ταξινόμηση του κρατικού προϋπολογισμού εξακολουθεί να ισχύει η αριθμ. 2/58493/ΔΠΓΚ/31.7.2018 ΥΑ ως προς το μέρος Γ «Διοικητική



ταξινόμηση του κρατικού προϋπολογισμού» και το Παράρτημα Β «Διοικητική Ταξινόμηση κρατικού προϋπολογισμού».

Οι αρχές και οι κανόνες της διπλογραφικής λογιστικής του δημοσίου τομέα, για τους λοιπούς φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, έχουν συμπεριληφθεί σε τέσσερα Προεδρικά Διατάγματα που πρόκειται να αντικατασταθούν την 01.01.2025 από το Π.Δ 54/2018.

- Π.Δ.80/08-05-1997 (ΦΕΚ-68 Α) : Ορισμός του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου για τους φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης,
- Π.Δ.205/15-07-1998 (ΦΕΚ-163 Α): Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου.
- Π.Δ.315/30-12-1999 (ΦΕΚ-302 Α): Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δήμων και Κοινοτήτων (Ο.Τ.Α. Α Βαθμού).
- Π.Δ.146/21-05-2003 (ΦΕΚ-122 Α): Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δημόσιων Μονάδων Υγείας.

### **3.2 Λογιστικές βάσεις.**

Η βάση της λογιστικής περιγράφει τον τρόπο με τον οποίο αναγνωρίζονται και καταγράφονται οι χρηματοοικονομικές δραστηριότητες. Συγκεκριμένα, όταν τα έσοδα, τα έξοδα, τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις αναγνωρίζονται και παρουσιάζονται στις οικονομικές καταστάσεις. Κάθε οργανισμός καταγράφει τα έσοδα και τα έξοδα στις οικονομικές του καταστάσεις σε μια συγκεκριμένη χρονική στιγμή. Αυτός ο χρόνος τεκμηρίωσης είναι γνωστός ως η βάση της λογιστικής.

Τα βασικά λογιστικά συστήματα παρακολούθησης των συναλλαγών και των οικονομικών γεγονότων που τηρούνται στο Δημόσιο Τομέα είναι : α) Ταμειακή βάση (cash basis), β) Προσαρμοσμένη (ή τροποποιημένη) ταμειακή βάση (modified cash basis), γ) Προσαρμοσμένη (ή τροποποιημένη) δεδουλευμένη βάση (modified accrual basis), δ) Λογιστική σε δεδουλευμένη βάση (accrual basis).

Τα περισσότερα Ευρωπαϊκά κράτη χαρακτηρίζονται από μια τάση υιοθέτησης της λογιστικής του δεδουλευμένου όπως φαίνεται και στον παρακάτω πίνακα( Σάνδρα Κοέν-Σωτήριος Καρατζήμας (2020)\_Λογιστική Δημοσίου Τομέα):

**Λογιστικά συστήματα σε επίπεδο κεντρικής Κυβέρνησης και Δήμων σε χώρες της Ευρώπης.**

<b>Χώρα</b>	<b>Κεντρική Κυβέρνηση</b>	<b>Δήμοι</b>
Αυστρία	Λογιστική Δεδουλευμένου	Διάφορες Βάσεις
Βέλγιο	Λογιστική Δεδουλευμένου	Λογιστική Δεδουλευμένου
Δανία	Λογιστική Δεδουλευμένου	Ταμειακή/Τροποποιημένη Δεδουλευμένη Βάση
Φιλανδία	Λογιστική Δεδουλευμένου	Λογιστική Δεδουλευμένου
Γαλλία	Λογιστική Δεδουλευμένου	Τροποποιημένη Δεδουλευμένη Βάση
Γερμανία	Τροποποιημένη Ταμειακή Βάση	Κυρίως Λογιστική Δεδουλευμένου αλλά επιτρέπονται και η Ταμειακή και η Τροποποιημένη Ταμειακή Βάση.
Ελλάδα	Τροποποιημένη Ταμειακή Βάση	Λογιστική Δεδουλευμένου
Ιταλία	Τροποποιημένη Ταμειακή Βάση + δεδουλευμένα	Τροποποιημένη Ταμειακή Βάση + δεδουλευμένα
Ολλανδία	Τροποποιημένη Ταμειακή Βάση	Τροποποιημένη Δεδουλευμένη Βάση
Πορτογαλία	Λογιστική Δεδουλευμένου	Λογιστική Δεδουλευμένου
Ισπανία	Λογιστική Δεδουλευμένου	Λογιστική Δεδουλευμένου
Σουηδία	Λογιστική Δεδουλευμένου	Λογιστική Δεδουλευμένου
Ελβετία	Λογιστική Δεδουλευμένου	Λογιστική Δεδουλευμένου
H.B	Λογιστική Δεδουλευμένου	Λογιστική Δεδουλευμένου

Πηγή : Brysca, I.E. Caperchione, S.Cohen and F.Manes Rossi (2015)

### 3.2.1 Ταμειακή βάση (Cash Basis)

**α) Λογιστική σε ταμειακή βάση:** Η μέθοδος ταμειακής λογιστικής, καταγράφει τις συναλλαγές (εσόδων-εξόδων), όταν γίνεται η ανταλλαγή χρημάτων. Για παράδειγμα, ένας οργανισμός καταγράφει τα έσοδα μετά τη λήψη μετρητών από τις πωλήσεις και τα έξοδα μετά την επεξεργασία των πληρωτέων λογαριασμών.

Η λογιστική σε ταμειακή βάση απαιτεί καταγραφή συναλλαγών μόνο όταν εισέρχονται ή εξέρχονται χρήματα από το ταμείο. Αυτή η μέθοδος ταιριάζει σε μικρές επιχειρήσεις. Οι επιχειρήσεις με μεγάλα αποθέματα δεν χρησιμοποιούν λογιστική σε ταμειακή βάση, καθώς δεν υπάρχει η δυνατότητα να συνυπολογιστούν, οι υποχρεώσεις που έχουν αναληφθεί και που ακόμη δεν έχουν πληρωθεί και οι απαιτήσεις που έχουν αναγνωριστεί και που ακόμη δεν έχουν εισπραχθεί.

Το βασικό μειονέκτημα της μεθόδου αυτής είναι ότι δεν δίνει στοιχεία για το οικονομικό αποτέλεσμα της χρήσης για ένα οργανισμό αλλά και τη χρηματοοικονομική του κατάσταση. Επιπλέον η αναγνώριση των λογιστικών γεγονότων μόνο τη χρονική στιγμή των ταμειακών εισπράξεων και πληρωμών τους και όχι τη στιγμή που καθίστανται δεδουλευμένα δημιουργεί δυσλειτουργίες στη λήψη αποφάσεων για τη διοίκηση καθώς δεν γνωρίζει το πραγματικό ύψος των συσσωρευμένων υποχρεώσεων.

**β) Λογιστική σε Προσαρμοσμένη (ή τροποποιημένη) ταμειακή βάση:** Η μέθοδος της προσαρμοσμένης ταμειακής βάσης, καταγράφει τις συναλλαγές εσόδων –εξόδων, τη στιγμή που γίνονται οι ανταλλαγές των ταμειακών ροών τους, κατά τη διάρκεια μιας διαχειριστικής περιόδου, πλέον των πληρωμών και των εισπράξεων που πραγματοποιούνται για ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα μετά τη λήξη της αυτής της περιόδου (60 ημέρες περίπου, μετά το τέλος της λογιστικής χρήσης). Οι απαιτήσεις και οι υποχρεώσεις, που εισπράττονται ή εξοφλούνται κατά τη διάρκεια της επιπλέον δίμηνης περιόδου του νέου έτους, δεν αφορούν τη διαχειριστική χρήση του νέου αυτού έτους, αλλά την προηγούμενη, που έλαβαν χώρα οι συναλλαγές και τα γεγονότα ως δεδουλευμένα, ανεξάρτητα του ότι δεν εισπράχθηκαν ή πληρώθηκαν μέχρι το τέλος της χρήσης. Το σύστημα δηλαδή αυτό, δεν επιτρέπει την αναγνώριση μακροπρόθεσμων δεδουλευμένων απαιτήσεων και υποχρεώσεων, αλλά μόνο απαιτήσεων και υποχρεώσεων μικρής διάρκειας. Σχετικά με τη λογιστική διαχείριση και αποτύπωση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, δεν λαμβάνονται υπόψη οι αποσβέσεις, αλλά

οι πραγματικές ταμειακές ροές απόκτησης και πώλησης αυτών των στοιχείων.( Κοέν Σάνδρα - Σωτήριος Καρατζήμας \_2020).

**γ) Λογιστική σε Προσαρμοσμένη (ή τροποποιημένη) δεδουλευμένη βάση:** Η συγκεκριμένη λογιστική βάση αναγνωρίζει τα λογιστικά γεγονότα όταν πραγματοποιούνται ανεξάρτητα του πότε εισπράττονται ή εκταμιεύονται μετρητά και παρέχει πληροφόρηση για τα χρηματοοικονομικά στοιχεία και υποχρεώσεις ενός οργανισμού. Η διαφορά σε σχέση με τη λογιστική του δεδουλευμένου βρίσκεται στο ότι αντιμετωπίζει ως έξοδο, την απόκτηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων, χωρίς να συσχετίζει τα κόστη, με την περίοδο που αναλώνονται τα οφέλη από τη χρήση τους και συνεπώς δεν υπολογίζονται αποσβέσεις. Ως έσοδα αναγνωρίζονται αυτά που εισπράττονται εντός της χρήσης και αυτά που εισπράττονται σύντομα μετά το πέρας της χρήσης, σε μικρό χρονικό διάστημα (εντός περίπου δυο μηνών) διαφορετικά η απαίτηση συνεχίζει να υφίσταται αλλά το έσοδο θεωρείται ως έσοδο επόμενης χρήσης.

**δ) Λογιστική σε δεδουλευμένη βάση :** Η μέθοδος λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση καταγράφει τις συναλλαγές όταν πραγματοποιούνται, ανεξάρτητα από το πότε γίνεται η ανταλλαγή χρημάτων. Οι οργανισμοί χρησιμοποιούν λογιστική με βάση την αυτοτέλεια των χρήσεων για να δημιουργήσουν ημερολογιακές εγγραφές για πωλήσεις και έξοδα, ακόμη και πριν εισπράξουν ή πραγματοποιήσουν πληρωμές.

Η λογιστική σε δεδουλευμένη βάση ακολουθεί την αρχή αντιστοίχισης εσόδων, η οποία απαιτεί καταγραφή εσόδων και εξόδων στην ίδια χρονική περίοδο. Χρησιμοποιεί επίσης λογιστική διπλής εγγραφής για την καταγραφή των υποχρεώσεων που δεν πληρώθηκαν, για χρεώσεις απαιτήσεων που πραγματοποιήθηκαν αλλά δεν εισπράχθηκαν για απόκτηση περιουσιακών στοιχείων και υπολογισμό των αποσβέσεων τους ,για εισόδημα που αποκτήθηκε αλλά δεν εισπράχθηκαν χρήματα. Επιπλέον, με τη μέθοδο αυτή, λόγω αποτίμησης των στοιχείων του ενεργητικού πραγματοποιούνται προσαρμογές στις αξίες των στοιχείων του και παρέχεται η δυνατότητα σε έναν οργανισμό, να αναγνωρίζει κέρδη και ζημιές από την εκποίηση της πάγιας περιουσίας του. Η μέθοδος του δεδουλευμένου είναι τυπική μεταξύ των επιχειρήσεων που χειρίζονται μεγάλους όγκους πιστωτικών συναλλαγών.

**Πίνακας με τα Βασικά Χαρακτηριστικά Λογιστικών Βάσεων:**

<b>Βάση Λογιστικής</b>	<b>Χαρακτηριστικά</b>
Ταμειακή βάση λογιστικής	Τα έσοδα και τα έξοδα αναγνωρίζονται όταν εισπράττονται ή εκταμιεύονται μετρητά.
	Το αποτέλεσμα της περιόδου διαμορφώνεται από τη διαφορά μεταξύ ταμειακών εισπράξεων και πληρωμών
Τροποποιημένη ταμειακή βάση της λογιστικής	Καταγράφει τις συναλλαγές εσόδων –εξόδων, τη στιγμή που γίνονται οι ανταλλαγές των ταμειακών ροών τους στη διάρκεια μιας χρήσης αλλά λαμβάνει υπόψη και τις εισπρακτέες απαιτήσεις και πληρωτέες υποχρεώσεις για ένα επιπλέον μικρό διάστημα περίπου δυο μηνών μετά το τέλος της χρήσης. Δηλαδή τα βιβλία παραμένουν ανοιχτά μετά το τέλος της χρήσης, για διάστημα περίπου δυο μηνών.
Τροποποιημένη δεδουλευμένη βάση της λογιστικής	Αναγνωρίζει τα λογιστικά γεγονότα όταν πραγματοποιούνται, ανεξάρτητα από το πότε εισπράττονται ή εκταμιεύονται μετρητά για την πληρωμή τους
	Δεν περιλαμβάνει την έννοια των επενδύσεων που μπορούν να χρησιμοποιηθούν και σε επόμενες περιόδους Η αξία απόκτησης πάγιων περιουσιακών στοιχείων, θεωρείται έξοδο που επιβαρύνει εξολοκλήρου τη χρήση της αγοράς τους, χωρίς να λογίζονται αποσβέσεις
	Ως έσοδα αναγνωρίζονται αυτά που εισπράττονται εντός της χρήσης και για ένα επιπλέον μικρό χρονικό διάστημα πέραν αυτής (εντός περίπου δυο μηνών) διαφορετικά ενώ η απαίτηση συνεχίζει να υφίσταται , το έσοδο θεωρείται έσοδο επόμενης χρήσης
Δεδουλευμένη βάση της λογιστικής	Αναγνωρίζει τις συναλλαγές όταν πραγματοποιούνται, ανεξάρτητα από το πότε γίνεται η ανταλλαγή των ταμειακών ροών τους ( εισπράξεων και πληρωμών).

	Τηρείται η αρχή της Αυτοτέλειας των Χρήσεων
	Τα λογιστικά γεγονότα καταχωρούνται στα λογιστικά βιβλία της χρήσης και συμπεριλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις της περιόδου με την οποία σχετίζονται.

### Παράδειγμα (Ταμειακής Βάσης – Δεδουλευμένης Βάσης )

Η εταιρία Α παραδίδει αγαθά και υπηρεσίες αξίας 30.000 ευρώ στην εταιρία Β και αγοράζει γραφική ύλη αξίας 3.000 ευρώ στις 19 Φεβρουαρίου του έτους ΧΧ. Η εταιρία Α λαμβάνει την εξόφληση των αγαθών υπηρεσιών αξίας 30.000 ευρώ από την εταιρία Β στις 19 Μαρτίου του ίδιου έτους ΧΧ και την ίδια μέρα εξοφλεί και την αγορά της γραφικής ύλης αξίας 3.000 ευρώ που είχε παραλάβει στις 19 Φεβρουαρίου του έτους ΧΧ.

### Λύση

Η εταιρία Α με βάση τη **δεδουλευμένη μέθοδο** καταγράφει στις 19 Φεβρουαρίου έσοδα και έξοδα στα βιβλία της ,καθώς πραγματοποιεί μια πώληση και μια αγορά. Δηλαδή προσθέτει έσοδα και έξοδα στα βιβλία της πριν λάβει μετρητά.

Αντίθετα με τη μέθοδο της **ταμειακής βάσης**, η εταιρία Α καταγράφει έσοδα και έξοδα στα βιβλία της, μόνο όταν λαμβάνει μετρητά για την πώληση και πληρώνει μετρητά για την αγορά.

### Λογιστικές εγγραφές εταιρίας Α για τα έσοδα :

#### Δεδουλευμένη βάση

19/02/ΧΧ	
<b>Χρέωση:</b>	
Εισπρακτέοι Λογ. :	30.000
<b>Πίστωση:</b>	
Πωλήσεις	30.000

#### Ταμειακή Βάση

19/02/ΧΧ	
<b>Χρέωση:</b>	
Εισπρακτέοι Λογ. :	0
<b>Πίστωση:</b>	
Πωλήσεις	0

19/03/ΧΧ	
<b>Χρέωση:</b>	

19/03/ΧΧ	
<b>Χρέωση:</b>	

Ταμείο	30.000
<b>Πίστωση:</b>	
Εισπρακτέοι Λογ. :	30.000

Ταμείο	30.000
<b>Πίστωση:</b>	
Πωλήσεις	30.000

**Λογιστικές εγγραφές εταιρίας Α για τα έξοδα :**

19/02/XX	
<b>Χρέωση:</b>	
έξοδα για αγορά	
γρ.υλης	3.000
<b>Πίστωση:</b>	
πληρωτέοι λογ.	3.000

19/02/XX	
<b>Χρέωση:</b>	
έξοδα για	
αγορά	
γρ.υλης	0
<b>Πίστωση:</b>	
πληρωτέοι λογ.	0

19/03/XX	
<b>Χρέωση:</b>	
πληρωτέοι λογ.	3.000
<b>Πίστωση:</b>	
Ταμείο	3.000

19/03/XX	
<b>Χρέωση:</b>	
έξοδα για	
αγορά	
γρ.υλης	3.000
<b>Πίστωση:</b>	
Ταμείο	3.000

**Συμπερασματικά, η βασική διαφορά** μεταξύ των δυο αυτών μεθόδων ταμειακής και δεδουλευμένης, είναι ο **χρόνος καταγραφής των συναλλαγών**

**3.3** Η χρησιμότητα της Λογιστικής πληροφόρησης στο Δημόσιο Τομέα και η συμβολή των εξελιγμένων πληροφοριακών συστημάτων στην ανάπτυξη και ψηφιοποίηση της λογιστικών πρακτικών.

Η λογιστική στο δημόσιο τομέα θεωρείται συχνά ως μια διαδικασία ρουτίνας, δεδομένου ότι η βασική της φύση είναι η καταγραφή δεδομένων σε αποθέματα, ροές, απαιτήσεις και άλλες κρατικές πράξεις. Ο ρόλος της θεωρείται ότι περιορίζεται ουσιαστικά στη φορολογία και τον έλεγχο των εσόδων και καταγραφή δεσμεύσεων και εκταμιεύσεων. Ωστόσο, οι άπειρες λεπτομέρειες της λογιστικής, οι κανόνες, το σχέδιο, η μορφή, και η δομή των λογαριασμών αποκτούν μεγάλο νόημα και ενδιαφέρον όταν συμβάλλουν στην εκτέλεση δημοσιονομικών πολιτικών και στόχων.

Η λογοδοσία των πολιτικών και των δημόσιων διευθυντών για τη διαχείριση των δημόσιων οικονομικών τους έχει μελετηθεί από διάφορες πτυχές (π.χ. Ranson, 2003, Bovens, Schillemans and Hart, 2008, Samaratunge, Alamand Teicher, 2008, Ngwakwe, 2012, Bach, 2012, 2002).

Οι Saliterer και Korac (2013: 503) υποστήριξαν ότι τα όρια μεταξύ του δημόσιου τομέα, του ιδιωτικού τομέα και των μη κερδοσκοπικών οργανισμών εξασθενούν επειδή «η παροχή δημόσιων υπηρεσιών χαρακτηρίζεται όλο και περισσότερο από υβριδικές μορφές οργάνωσης, που περιγράφονται ποικιλοτρόπως ως συνεργασίες, δίκτυα, συμμαχίες και κυρίως, ως συμπράξεις δημόσιου και ιδιωτικού τομέα». Αυτές οι αλλαγές στις δομές διακυβέρνησης αμφισβητούν την παραδοσιακή έννοια της λογοδοσίας και οδηγούν σε μια στροφή προς τη λογοδοσία με βάση την απόδοση, όπου οι λογιστικές πληροφορίες γίνονται σημαντικές.

Η μετάβαση από τη λογιστική του δημόσιου τομέα που βασίζεται σε χρήμα στη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση θα μπορούσε να συμβάλει σε μια νέα πτυχή της δημόσιας λογοδοσίας που θα πρέπει να υποστηρίζει την αξιολόγηση της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας των δημόσιων οργανισμών. Η χρήση πληροφοριών απόδοσης που βασίζονται στη λογιστική για τον εξορθολογισμό της λήψης αποφάσεων μπορεί να οδηγήσει σε καλύτερη απόδοση της δημόσιας υπηρεσίας (George et al., 2020).

Αυτή η νέα προσέγγιση της διαχείρισης των δημόσιων υπηρεσιών εισήγαγε μεθόδους και έννοιες στη Διοίκηση του Δημόσιου Τομέα εμπνευσμένες από πρακτικές και παραδοχές διαχείρισης του επιχειρηματικού τομέα.

Η ρήξη με το παλαιό γραφειοκρατικό μοντέλο του δημόσιου τομέα, οδήγησε μέσω συγκεκριμένων δράσεων, στην εποχή της ηλεκτρονικής διακυβέρνησης και τη ψηφιοποίηση του κράτους και εισήγαγε έννοιες στη Διοίκηση του Δημόσιου Τομέα, όπως ανταγωνιστικότητα, αποτελεσματικότητα και μέτρηση επιδόσεων, που χρησιμοποιούνται ήδη και στη διαχείριση του ιδιωτικού τομέα.



Σύμφωνα με τον Hood (1995) τα κύρια χαρακτηριστικά της Νέας μορφής Δημόσιας Διοίκησης μπορούν να συνοψιστούν ως εξής:

- Διαχωρισμός του Δημόσιου Τομέα σε εταιρικές μονάδες οργανωμένες ανά προϊόν
- Ανάγκη εφαρμογής αναγνωρισμένων εργαλείων διαχείρισης του ιδιωτικού τομέα στον δημόσιο τομέα
- Αναγκαιότητα εξέτασης της πειθαρχίας και της λιτότητας στη χρήση των πόρων.
- Η λογοδοσία απαιτεί σαφή ανάθεση ευθύνης και όχι διάχυση εξουσίας
- Ανάγκη για σαφή επίσημα μετρήσιμα πρότυπα και μέτρα απόδοσης.
- Υπευθυνότητα σημαίνει σαφώς ποσοτικοποιημένους στόχους.
- Η αποτελεσματικότητα χρειάζεται μια σταθερή ματιά στους στόχους.
- Έμφαση στους ελέγχους εισροών και εκροών και αποτελεσματικότητα εστιασμένη στα αποτελέσματα.

Οι λογιστικές πληροφορίες που είναι ένα χρήσιμο εργαλείο για τα ενδιαφερόμενα μέρη, μπορούν να χρησιμοποιηθούν τόσο για τη λήψη αποφάσεων των διοικήσεων των οργανισμών και ως μέσο λογοδοσίας των χρηστών των δημόσιων υπηρεσιών, όσο και για την κοινωνία γενικότερα.

Από την άλλη η χρηματοοικονομική αναφορά είναι ο τρόπος με τον οποίο οι δημόσιες οντότητες λογιστικοποιούν τη διαχείρισή τους - δηλαδή τη φροντίδα που λαμβάνουν με - το δημόσιο χρήμα και άλλα περιουσιακά στοιχεία και βοηθά στη λήψη αποφάσεων και στην αύξηση της υπευθυνότητας και της διαφάνειας. Βοηθά επίσης στη βελτίωση της απόδοσης και της εμπιστοσύνης στον δημόσιο τομέα. Πολλοί δημόσιοι φορείς χρηματοδοτούνται από χρήματα από φορολογούμενους, δωρητές, τοπικούς και ξένους επενδυτές και δανειστές και άλλους για να επιτύχουν τα επιδιωκόμενα αποτελέσματα. Οι δημόσιοι φορείς είναι υπόλογοι στους παρόχους χρημάτων και στους αποδέκτες των αγαθών και των υπηρεσιών που παρέχει η οντότητα.

Τα άτομα εκτός της δημόσιας οντότητας ενδιαφέρονται και/ή πρέπει να γνωρίζουν πώς ξοδεύει η δημόσια οντότητα τα χρήματα που διαχειρίζεται. Αυτό περιλαμβάνει τη γνώση εάν η οικονομική οντότητα αποδίδει αποτελεσματικά για να επιτύχει αυτό που επιδιώκεται με τα χρήματα.

Οι οικονομικές αναφορές παρέχουν βασικές πληροφορίες σε άτομα που ενδιαφέρονται για την απόδοση μιας οικονομικής οντότητας. Επιτρέπουν στην οικονομική οντότητα να λογοδοτεί για τον τρόπο με τον οποίο διαχειρίζεται και χρησιμοποιεί τα χρήματα που λαμβάνει.

Πολλά άτομα που ενδιαφέρονται για την απόδοση μιας δημόσιας οντότητας δεν έχουν τη δύναμη να απαιτήσουν από την οντότητα να παράγει εξατομικευμένες οικονομικές πληροφορίες ή πληροφορίες απόδοσης.

Οι χρήστες των οικονομικών αναφορών μιας δημόσιας οντότητας, μπορεί να θέλουν να ενημερωθούν σχετικά με:

- τα αγαθά και τις υπηρεσίες που έχει παραδώσει η οντότητα
- τι έχει επιτύχει η οντότητα
- έσοδα που δημιουργούνται και έξοδα που πραγματοποιούνται από την οντότητα
- το επίπεδο των περιουσιακών στοιχείων που ελέγχει η οικονομική οντότητα και τις υποχρεώσεις που έχει αναλάβει
- το ποσό των ιδίων κεφαλαίων που έχει η οικονομική οντότητα
- άλλα θέματα που βοηθούν τους χρήστες να κατανοήσουν την οικονομική θέση και την απόδοση της οντότητας.
- τα λογιστικά πρότυπα και παρουσιάζουν δίκαια την απόδοση της οντότητας για μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο .

Μια ανεξάρτητη διαδικασία καθορισμού προτύπων βοηθά να διασφαλιστεί ότι τα λογιστικά πρότυπα είναι υψηλής ποιότητας και, όταν εφαρμόζονται, καταλήγουν σε αναφερόμενες πληροφορίες που ανταποκρίνονται στις ανάγκες των χρηστών.

Πολλές χώρες έχουν εισάγει αλλαγές στη λογιστική του δημόσιου τομέα τις τελευταίες δύο δεκαετίες. Αυτές οι αλλαγές έχουν κάνει τη χρήση των οικονομικών πληροφοριών πιο σημαντική στον δημόσιο τομέα (Jorge, Jorge de Jesus and Nogueira, 2019: 542). Το πρώτο βήμα στη λογιστική μεταρρύθμιση είναι η μετάβαση από τη λογιστική που βασίζεται σε μετρητά στη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση. Η λογιστική του δημόσιου τομέα με βάση τα δεδουλευμένα επέτρεψε την πιο κατάλληλη δημόσια διαχείριση παρέχοντας σχετικές πληροφορίες για τη λήψη αποφάσεων (Ezzameletal., 2005; Jorge, Jorge de Jesus and Nogueira, 2019; George et al., 2020).

Η λογιστική του δημόσιου τομέα θα πρέπει να αποτελεί υποστήριξη για την «παροχή πιο κατάλληλης, πιο υπεύθυνης και καλύτερης δημόσιας διαχείρισης, καθώς και για την

ενίσχυση των δημοκρατικών διαδικασιών» (Ezzameletal., 2005: 58). Ως εκ τούτου, είναι απαραίτητο οι βασικοί φορείς του δημόσιου τομέα, συμπεριλαμβανομένων των πολιτικών, να είναι εξοικειωμένοι με τις λογιστικές πληροφορίες εάν θέλουν να τις καταστήσουν τη βάση της συζήτησης. Στις περισσότερες δημοκρατίες, οι δημόσιοι διευθυντές και οι πολιτικοί αναμένεται να χρησιμοποιούν λογιστικές πληροφορίες (Guarini, 2016). Μέχρι στιγμής, οι μελετητές (TerBogt, 2004; Askim, 2007; Liguori, Sicilia and Steccolini, 2012; Liguori and Steccolini, 2018; Salitateretal., 2019; George et al., 2020) έχουν εξετάσει τη χρήση των λογιστικών πληροφοριών πολιτικούς και/ή δημόσιους διευθυντές, αλλά η άποψη των λογιστών του δημόσιου τομέα για αυτό το θέμα έχει σε μεγάλο βαθμό υποτιμηθεί (Ouda and Klischewski, 2019). Ωστόσο, δεδομένου ότι οι λογιστές του δημόσιου τομέα παρέχουν λογιστικές πληροφορίες, η γνώμη τους για τη χρήση και τη χρησιμότητά τους μπορεί να είναι πιο αντικειμενική.

Ιστορικά, η λογιστική του δημόσιου τομέα βασιζόταν σε μετρητά λόγω των σκοπών του προϋπολογισμού. Ο προϋπολογισμός, ως μηχανισμός σχεδιασμού και ελέγχου, εξακολουθεί να είναι μια σημαντική διαδικασία σε όλα τα επίπεδα διακυβέρνησης. Ο προϋπολογισμός μπορεί να οριστεί ως «μια πολιτική πράξη που μεταφράζει τους πολιτικούς στόχους σε πιστώσεις οικονομικών πόρων» (Liguori, Sicilia and Steccolini, 2012: 905). Ωστόσο, τα λογιστικά συστήματα του δημόσιου τομέα **παγκοσμίως έχουν υποστεί σημαντικές αλλαγές** τις τελευταίες δεκαετίες. Οι χώρες έχουν εισαγάγει τη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση και τροποποιημένη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση για κυβερνητικές οντότητες, αν και ορισμένες από αυτές εξακολουθούν να χρησιμοποιούν λογιστική με βάση τα μετρητά (για παράδειγμα σε επίπεδο κεντρικής κυβέρνησης).

Προκειμένου να γίνουν συγκρίσιμες οι λογιστικές πληροφορίες του δημόσιου τομέα, αναπτύχθηκαν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα (IPSAS), αλλά παρόλο που είναι διαθέσιμα για περισσότερες από δύο δεκαετίες, έχουν υιοθετηθεί μόνο εν μέρει σε ορισμένες χώρες. Από την άλλη πλευρά, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή έχει λάβει σοβαρά βήματα θεσπίζοντας εναρμονισμένα λογιστικά πρότυπα του δημόσιου τομέα για τις χώρες μέλη της ΕΕ (Mannetal., 2019). Δεδομένου ότι τα IPSAS έχουν επικριθεί ότι είναι πολύ παρόμοια με τα λογιστικά πρότυπα για τον ιδιωτικό τομέα, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, ξεκίνησε την ανάπτυξη των Ευρωπαϊκών Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα (EPSAS). Τα EPSAS δεν έχουν ακόμη δημοσιευθεί και επομένως δεν χρησιμοποιούνται.

Ωστόσο, οι χώρες μέλη της ΕΕ έχουν υποστεί σταδιακά μετασχηματισμό της λογιστικής τους στον δημόσιο τομέα. Αυτός ο εκσυγχρονισμός του λογιστικού συστήματος του δημόσιου τομέα έχει συχνά μεταφραστεί σε αυξημένη εστίαση στις πληροφορίες απόδοσης. Οι πληροφορίες απόδοσης συνήθως συνεπάγονται την ποσότητα και την ποιότητα των κυβερνητικών δραστηριοτήτων και υπηρεσιών, καθώς και την αποτελεσματικότητα (Van Helden, 2016).

Οι Lau, Lonti και Schultz (2017: 182) υποστήριξαν ότι η παραγωγικότητα του δημόσιου τομέα (η οποία έχει σημαντικό αντίκτυπο στην απόδοση της εθνικής οικονομίας και της κοινωνικής ευημερίας) «δεν μπορεί να γίνει κατανοητή χωρίς την ικανότητα μέτρησής της, η οποία απαιτεί καλή ποιότητα και εάν είναι δυνατόν, διεθνώς συγκρίσιμα μέτρα εισροών και εκροών των υπηρεσιών του δημόσιου τομέα». Επομένως, ο ρόλος των λογιστικών πληροφοριών σε αυτό το πλαίσιο δεν πρέπει να υποτιμάται. Η σύγχρονη λογιστική του δημόσιου τομέα είναι πολύπλοκη και προσφέρει ευρύ φάσμα οικονομικών πληροφοριών.

Υπάρχουν αρκετοί χρήστες λογιστικών πληροφοριών στο δημόσιο τομέα, όπως πολίτες (στη βιβλιογραφία αναφέρεται επίσης ως δημόσιο), δημόσιοι διαχειριστές, νομοθετικά και άλλα όργανα διοίκησης, επενδυτές και πιστωτές, εσωτερικοί και εξωτερικοί ελεγκτές και οικονομικοί και χρηματοοικονομικοί αναλυτές. Οι κυβερνώντες πολιτικοί θεωρούνται οι κύριοι χρήστες του προϋπολογισμού και των οικονομικών πληροφοριών του δημόσιου τομέα, δεδομένου ότι είναι εκπρόσωποι των πολιτών και ως εκ τούτου οι φορείς λήψης αποφάσεων (Giacomini, Sicilia and Steccolini, 2016, Jorge, Jorge de Jesus and Nogueira, 2019, Ouda and Klischewski, 2019 ). Ο VanHelden (2016: 535) επεσήμανε ότι οι πολιτικοί αντιμετωπίζουν συχνά περιπλοκές στη λήψη αποφάσεων, όπως όταν επιλέγουν μεταξύ διαφορετικών επιλογών για να λύσουν ένα πρόβλημα ή όταν αποδέχονται τις κατάλληλες πηγές πληροφοριών.

Ezzameletal. (2005) ερεύνησε τη χρήση λογιστικών πληροφοριών μεταξύ των πολιτικών στη Συνέλευση της Βόρειας Ιρλανδίας και σχολίασε ότι πολλοί υπεύθυνοι λήψης πολιτικών αποφάσεων δεν γνωρίζουν την έννοια ορισμένων σημαντικών λογιστικών πληροφοριών. Εμπειρική έρευνα σε μέλη του αυστριακού κοινοβουλίου (Salitateretal., 2019 : 839) αποκάλυψε ότι ορισμένοι πολιτικοί δήλωσαν, «... πιο συχνές αναφορές για την πρόοδο προς τους στόχους έκβασης θα είχαν νόημα εάν η ποιότητα των πληροφοριών απόδοσης ήταν υψηλότερη». Υπάρχουν επίσης κυβερνώντες πολιτικοί που πιστεύουν ότι είναι δικαίωμα αλλά και καθήκον (των μελών του κοινοβουλίου) «να αναζητούν προληπτικά πληροφορίες απόδοσης πιο συχνά» (Salitateretal., 2019: 839).

Μια μελέτη σε μικρούς ιταλικούς δήμους έδειξε ότι οι πολιτικοί χρησιμοποίησαν τόσο οικονομικές όσο και μη οικονομικές πληροφορίες για να καταλήξουν στην τελική απόφαση, ειδικά όταν αντιμετωπίζουν υψηλή πίεση από τους πολίτες (Giacomini, Sicilia and Steccolini, 2016: 488).

Αναλύοντας τη σχέση μεταξύ λογιστικής και λογοδοσίας στον δημόσιο τομέα της Νότιας Αφρικής, ο Ngwakwe (2012: 414) παρατηρήθηκε ότι οι κύριοι παράγοντες που εμποδίζουν τη δημόσια οικονομική λογοδοσία και την παροχή υπηρεσιών είναι: περιορισμένες **λογιστικές** γνώσεις και οικονομικές δεξιότητες, διαφθορά, πολιτικός «νονός» και ανεπαρκής διαφάνεια διαχείριση των δημοσίων οικονομικών.

Σημαντικό ρόλο στην άντληση ολοκληρωμένων και ορθών λογιστικών πληροφοριών αποτελούν τα εξελιγμένα λογιστικά πληροφοριακά συστήματα, που προορίζονται να παρέχουν στους υπεύθυνους χάραξης πολιτικής μια ποσοτικοποιημένη άποψη στο βαθμό όπου οι τρέχουσες εξελίξεις αποκλίνουν από την πρωτότυπα σχέδια και προσδοκίες.

Οι κυβερνήσεις σε όλο τον κόσμο υιοθετούν το μοντέλο ηλεκτρονικής διακυβέρνησης με πλήρη ενσωμάτωση νέων τεχνολογιών για τον μετασχηματισμό του κοινού των διοικήσεων και τη δραστική διευκόλυνση της ροής πληροφοριών μεταξύ διαφορετικών κυβερνητικών υπηρεσιών, πολιτών και επιχειρήσεων.

Η διαλειτουργικότητα εμφανίζεται ως το μέσο για την επίτευξη της σύνδεσης πληροφοριών, συστημάτων, εφαρμογών και τρόπων όχι μόνο εντός των κυβερνήσεων αλλά και στην αλληλεπίδρασή τους με τη διοίκηση, τις επιχειρήσεις και το δημόσιο τομέα.

Το Εθνικό Πλαίσιο Διαλειτουργικότητας (NIF\_National Interoperability Framework) είναι ένα σύνολο προτύπων, πολιτικών και κατευθυντήριων γραμμών που διασφαλίζουν ότι τα συστήματα τεχνολογίας πληροφοριών και επικοινωνιών (ΤΠΕ) μπορούν να επικοινωνούν και να μοιράζονται δεδομένα απρόσκοπτα. Προωθεί την ανάπτυξη διαλειτουργικών συστημάτων που διευκολύνουν την ανταλλαγή δεδομένων και τη συνεργασία μεταξύ διαφορετικών οργανισμών και επιπέδων διακυβέρνησης. Το NIF παρέχει μια κοινή γλώσσα και ένα πλαίσιο για τη διασφάλιση ότι οι λύσεις ΤΠΕ είναι συμβατές, ασφαλείς και αξιόπιστες, γεγονός που ενισχύει την αποτελεσματικότητα των δημοσίων υπηρεσιών και βελτιώνει τα αποτελέσματα των πολιτών

Το πλαίσιο διαλειτουργικότητας είναι ένα σύνολο προτύπων και κατευθυντήριων γραμμών που στοχεύουν στη διασφάλιση της παροχής υπηρεσιών για φορείς της δημόσιας

διοίκησης, επιχειρήσεις και πολίτες τόσο σε εθνικό όσο και σε ευρωπαϊκό πλαίσιο. Επικυρώθηκε με Υπουργική απόφαση και δημοσιεύτηκε στην κυβέρνηση.

Παράλληλα οι πρόσφατες εξελίξεις στη λογιστική τεχνολογία έχουν καταστήσει ευκολότερο από ποτέ για τους επαγγελματίες να ψηφιοποιήσουν τις πρακτικές τήρησης βιβλίων τους. Αυτό που χρειαζόταν στο παρελθόν εβδομάδες τώρα διαρκεί λίγα λεπτά, εξαλείφοντας τις κουραστικές εργασίες και επιτρέποντας στους λογιστές περισσότερη ελευθερία, ευθύνη και χρόνο.

Λογιστικές εφαρμογές, λογισμικό και άλλα καινοτόμα εργαλεία προσφέρουν πολλά οφέλη για τους λογιστές. Η τεχνολογία ενισχύει την αποτελεσματικότητα, βελτιώνει την ακρίβεια και εξοικονομεί χρόνο.

Η τεχνολογία στη λογιστική έχει αναπτυχθεί ραγδαία τα τελευταία χρόνια, αλλά οι επιχειρήσεις έχουν χρησιμοποιήσει ψηφιακά εργαλεία για δεκαετίες.

Το 1983, για παράδειγμα, η Intuit κυκλοφόρησε το Quick Books, ένα δημοφιλές λογιστικό λογισμικό που παρακολουθεί τις οικονομικές μεταβάσεις και δημιουργεί αναφορές. Πολλές επιχειρήσεις συνεχίζουν να χρησιμοποιούν Quick Books σήμερα, αλλά νέες τεχνολογίες όπως οι robo-advisors, τα συστήματα που βασίζονται στο cloud και το blockchain έχουν αλλάξει το επάγγελμα του λογιστή με πολλούς τρόπους.

Ακολουθούν ορισμένες τεχνολογίες που είχαν σημαντικό αντίκτυπο στο λογιστικό τοπίο τα τελευταία χρόνια.

- Λύσεις που βασίζονται σε σύννεφο (cloud)

Τα λογιστικά εργαλεία που βασίζονται στο cloud έχουν πολλά πλεονεκτήματα. Πρώτον, οι εταιρείες μπορούν να εξοικονομήσουν χρήματα πληρώνοντας ένα τέλος συνδρομής για αυτές τις υπηρεσίες αντί να επενδύουν σε ακριβά συστήματα πληροφορικής και να πληρώνουν ομάδες για τη συντήρησή τους. Αυτοί οι πόροι επίσης κλιμακώνονται γρήγορα προς τα πάνω ή προς τα κάτω για να ικανοποιήσουν τις μεταβαλλόμενες ανάγκες των επιχειρήσεων. Επιπλέον, οι εξουσιοδοτημένοι χρήστες μπορούν να έχουν πρόσβαση σε λογισμικό που βασίζεται σε cloud από οποιαδήποτε συσκευή και οποιαδήποτε τοποθεσία, δίνοντας στους λογιστές περισσότερη ελευθερία. Για παράδειγμα, οι επαγγελματίες μπορούν να χρησιμοποιήσουν αυτήν την τεχνολογία για να συνεργαστούν με απομακρυσμένους συναδέλφους σε κινητές συσκευές και να στείλουν ψηφιακά τιμολόγια σε Λογισμικό λογιστικής

Οι πωλητές λογισμικού έχουν αναπτύξει πολλά διαφορετικά λογιστικά προγράμματα όλα αυτά τα χρόνια. Μερικά παραδείγματα περιλαμβάνουν τα Fresh Books, Net Suite ERP και A2X. Αυτά τα εργαλεία μπορούν να βοηθήσουν στην εκτέλεση ποικίλων εργασιών, όπως : Προϋπολογισμός Δημιουργία οικονομικών καταστάσεων Διαχείριση αποθεμάτων Πληρωμή φόρων Επεξεργασία μισθοδοσίας Καταγραφή οικονομικών συναλλαγών

Το λογιστικό λογισμικό έχει πολλά πλεονεκτήματα έναντι της χειροκίνητης λογιστικής. Αυτές οι εφαρμογές δίνουν στις επιχειρήσεις περισσότερο έλεγχο στα οικονομικά τους αρχεία, βελτιώνουν την ακρίβεια των δεδομένων και διατηρούν τα δεδομένα ασφαλή. Επιπλέον, πολλά εργαλεία έχουν δυνατότητες ανάλυσης και χρηματοοικονομικής πρόβλεψης, οι οποίες βοηθούν τις επιχειρήσεις να κατανοήσουν καλύτερα τις προηγούμενες και μελλοντικές τους επιδόσεις για να λαμβάνουν πιο τεκμηριωμένες αποφάσεις.

- Αυτοματοποίηση

Η ρομποτική αυτοματοποίηση διεργασιών (RPA) χρησιμοποιεί λογισμικό για την εκτέλεση εργασιών ρουτίνας λογιστικής χωρίς να απαιτείται ανθρώπινη παρέμβαση. Για παράδειγμα, οι λογιστές μπορούν να χρησιμοποιήσουν το RPA για να δημιουργούν και να σαρώνουν αυτόματα τιμολόγια, να εντοπίζουν αποκλίσεις στα οικονομικά αρχεία και να απαντούν σε ερωτήματα προμηθευτών. Αυτή η τεχνολογία μειώνει τον χρόνο που αφιερώνουν οι λογιστές σε επαναλαμβανόμενες διαδικασίες, όπως η μη αυτόματη εισαγωγή δεδομένων, και μειώνει τον κίνδυνο ανθρώπινου λάθους

- Μηχανική Μάθηση (Machine Learning)

Η μηχανική μάθηση χρησιμοποιεί αλγόριθμους για τη δημιουργία μοντέλων που επεξεργάζονται και αναλύουν αυτόματα τεράστιους όγκους δεδομένων. Αυτά τα μοντέλα μαθαίνουν ανεξάρτητα από την εμπειρία, έτσι βελτιώνουν συνεχώς την απόδοσή τους καθώς συλλέγουν πληροφορίες.

Αυτή η τεχνολογία επιτρέπει στους λογιστές να συλλέγουν, να διαχειρίζονται και να επεξεργάζονται τεράστια σύνολα δεδομένων που θα ήταν αδύνατο για τους ανθρώπους να αναλύσουν χειροκίνητα. Για παράδειγμα, τα μοντέλα μηχανικής μάθησης μπορούν να αναλύσουν γρήγορα εκατομμύρια οικονομικές συναλλαγές και να κάνουν προβλέψεις χρησιμοποιώντας δεδομένα σε πραγματικό χρόνο.

Οι ερευνητές έχουν επίσης σχεδιάσει μοντέλα μηχανικής μάθησης που εντοπίζουν δόλιες οικονομικές καταστάσεις. Ενώ αυτά τα εργαλεία βρίσκονται ακόμη στα αρχικά στάδια

ανάπτυξης, οι λογιστές ενδέχεται να τα χρησιμοποιήσουν στο μέλλον για να ελέγχουν άτομα και οργανισμούς πιο αποτελεσματικά.

- Αναλύσεις δεδομένων (Data Analytics)

Το λογισμικό, οι στατιστικές τεχνικές και άλλα εργαλεία βοηθούν τις επιχειρήσεις να ερμηνεύουν και να αναγνωρίζουν μοτίβα σε πολύπλοκα σύνολα δεδομένων μέσω αναλυτικών στοιχείων. Οι λογιστές και άλλοι επαγγελματίες του χρηματοοικονομικού τομέα μπορούν να συγκεντρώσουν σημαντικές πληροφορίες από τα αναλυτικά στοιχεία για να διαμορφώσουν νέες επιχειρηματικές στρατηγικές και να λάβουν αποφάσεις που βασίζονται σε δεδομένα.

**Τα αναλυτικά εργαλεία έχουν πολλές πρακτικές εφαρμογές στις λογιστικές διαδικασίες, μεταξύ των οποίων :**

**Συμβουλές πελατών:** Αυτή η τεχνολογία επιτρέπει στους επαγγελματίες λογιστές να αξιολογούν τα δεδομένα των πελατών και να παρέχουν εξατομικευμένες οικονομικές συμβουλές.

**Εκτίμηση κινδύνου:** Οι λογιστές βασίζονται σε αναλυτικά στοιχεία για να προβλέψουν πιθανά αποτελέσματα επιχειρηματικών αποφάσεων και να μετριάσουν τον κίνδυνο.

**Πρόβλεψη:** Οι λογιστικές εταιρείες μπορούν να προβλέψουν τις μελλοντικές οικονομικές τάσεις και να προτείνουν τρόπους Βελτιώστε την απόδοση του οργανισμού.

**Παρακολούθηση απόδοσης:** Οι λογιστές χρησιμοποιούν αναλυτικά στοιχεία για να αξιολογήσουν βασικούς δείκτες απόδοσης και την παραγωγικότητα των εργαζομένων.

**Επίλυση προβλημάτων:** Τα αναλυτικά εργαλεία αποκαλύπτουν υποκείμενους παράγοντες που συμβάλλουν σε πολύπλοκα επιχειρηματικά προβλήματα και επιτρέπουν στους λογιστές να αναπτύξουν αποτελεσματικές λύσεις.

- Οπτικοποίηση δεδομένων Data Visualization

Οι πλατφόρμες Οπτικοποίησης δεδομένων όπως το Excel και το Tableau συνοψίζουν μεγάλα σύνολα δεδομένων σε γραφήματα, χάρτες και άλλες οπτικές μορφές. Αυτές οι απεικονίσεις επιτρέπουν να αξιολογούνται γρήγορα οι πληροφορίες, να αναγνωρίζονται τάσεις και να εντοπίζονται ακραίες τιμές στα δεδομένα. Είναι επίσης πιο προσιτά σε ευρύ κοινό παρά σε πολύπλοκες στατιστικές αναλύσεις, επομένως οι λογιστές μπορούν να χρησιμοποιήσουν αυτά



τα γραφικά για να μεταφέρουν τα ευρήματά τους σε πελάτες, διαχειριστές και ενδιαφερόμενους φορείς

- Predictive Analytics

Όπως υποδηλώνει το όνομα, τα predictive analytics επιχειρούν να προβλέψουν το μέλλον χρησιμοποιώντας δεδομένα. Αυτός ο τύπος αναλυτικών στοιχείων χρησιμοποιεί ιστορικά δεδομένα και προηγούμενα αποτελέσματα για να δημιουργήσει ενημερωμένες προβλέψεις για μελλοντικά γεγονότα.

- Τεχνητή νοημοσύνη\_ Artificial Intelligence

Η τεχνητή νοημοσύνη (AI) τροφοδοτεί πολλά λογιστικά προγράμματα. Αυτή η τεχνολογία αυτομάθησης μιμείται την ανθρώπινη σκέψη και δίνει τη δυνατότητα στους λογιστές να συγκεντρώνουν και να αναλύουν τεράστιες ποσότητες δεδομένων. Επιπλέον, η τεχνητή νοημοσύνη αυτοματοποιεί επαναλαμβανόμενες εργασίες, όπως η εισαγωγή δεδομένων και η υποβολή φορολογικών δηλώσεων. Έτσι, η τεχνητή νοημοσύνη εξοικονομεί χρόνο και επιτρέπει στους λογιστές να επικεντρωθούν σε ευθύνες που απαιτούν κριτική σκέψη και δημιουργικότητα

- Κυβερνασφάλεια\_ Cybersecurity

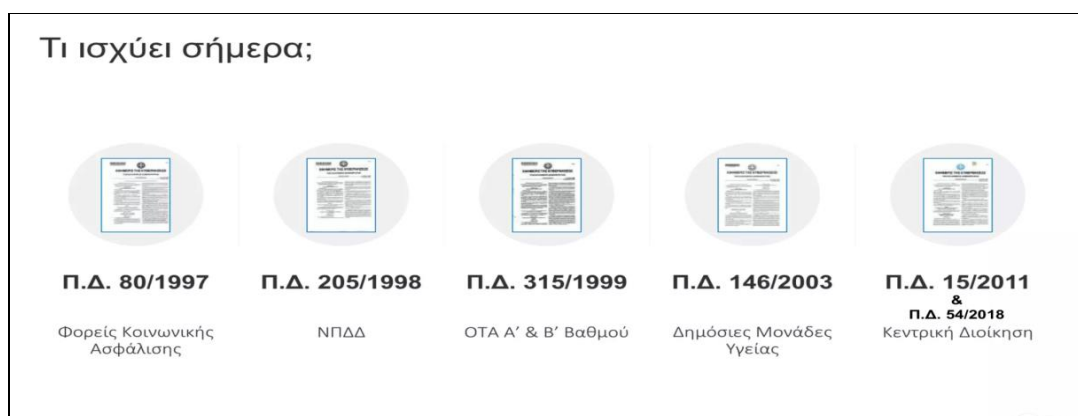
Οι νέες εξελίξεις στον τομέα της κυβερνοασφάλειας βοηθούν τους λογιστές να διατηρούν τα ευαίσθητα οικονομικά δεδομένα ασφαλή από τους εγκληματίες του κυβερνοχώρου. Για παράδειγμα, η προστασία διαχείρισης κωδικού πρόσβασης και οι μυστικές συνδέσεις εμποδίζουν μη εξουσιοδοτημένους χρήστες να έχουν πρόσβαση σε διαπιστευτήρια και λογαριασμούς. Επίσης, τα συστήματα αποθήκευσης cloud και ανίχνευσης εισβολών συμβάλλουν στην προστασία των πληροφοριών πελατών από παραβιάσεις δεδομένων.

## **Κεφάλαιο 4: Το Νέο Λογιστικό Πλαίσιο Γενικής Κυβέρνησης - ΠΔ 54/2018.**

Η εφαρμογή του νέου λογιστικού πλαισίου στη Γενική Κυβέρνηση που ορίζει το Προεδρικό Διάταγμα 54/2018, θα επιτρέψει για πρώτη φορά, τη συστηματική και εύλογη απεικόνιση και παρακολούθηση της καθαρής θέσης του εθνικού πλούτου της χώρας καθώς και των χρηματοοικονομικών της επιδόσεων.

Το Προεδρικό Διάταγμα 54/2018 ένα **ενιαίο λογιστικό πλαίσιο** που εφαρμόζει τη διπλογραφική λογιστική σε δεδουλευμένη βάση και που σηματοδοτεί μια νέα εποχή στην

λογιστική διαχείριση των δημοσίων φορέων στην Ελλάδα. Η εφαρμογή του επιδιώκει, να αντικαταστήσει τα κλαδικά λογιστικά σχέδια, τη σημερινή κατάταξη του Π/Υ (Δημοσίου & ΟΤΑ) και να **εισάγει ολοκληρωμένες και ενημερωμένες λογιστικές διαδικασίες** συμπεριλαμβανομένων των Καταστάσεων Ταμειακών Ροών και Μεταβολής Καθαρής Θέσης.



Με το νέο Προεδρικό Διάταγμα 54/2018 εισάγεται πλέον, για όλους τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης, ένα νέο διπλογραφικό σύστημα λογιστικής και ένα ενιαίο σχέδιο λογαριασμών που καλύπτει τόσο την εκτέλεση του προϋπολογισμού όσο και τη γενική λογιστική. Με την εφαρμογή του, οι φορείς του Δημοσίου, θα ακολουθούν μια ομοιογενή λογιστική διαδικασία, εξασφαλίζοντας έτσι τη διαφάνεια και την ακρίβεια των χρηματοοικονομικών αναφορών.

Με το νέο λογιστικό πλαίσιο, επιδιώκεται να εναρμονιστεί η παρακολούθηση και απεικόνιση των οικονομικών δραστηριοτήτων του δημοσίου, με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα IPSAS(International Public Sector Accounting Standards) επιτρέποντας με τον τρόπο αυτό, τη διαφανή και αξιόπιστη πρόσβαση στη χρηματοοικονομική πληροφόρηση. Επιπλέον, οι δημόσιοι φορείς θα ωφελούνται από μια πιο συστηματική και ενιαία προσέγγιση στη διαχείριση και οργάνωση των οικονομικών τους στοιχείων, ενώ παράλληλα θα αυξάνεται η διαφάνεια, η ορθή αποτύπωση των οικονομικών μεγεθών και η λογοδοσία προς τους πολίτες και τις ανώτερες αρχές.

Σκοπός της εφαρμογής του Π.Δ.54/2018 είναι η κοινή και ενιαία αποτύπωση και παρουσίαση των δημόσιων λογαριασμών από όλη τη Γενική Κυβέρνηση βασιζόμενη στο European System of accounts (ESA) ,στο Σύστημα Στατιστικής Κυβερνήσεων GFS

(Government Finance Statistics) και στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, International Public Sector Accounts(IPSAS).

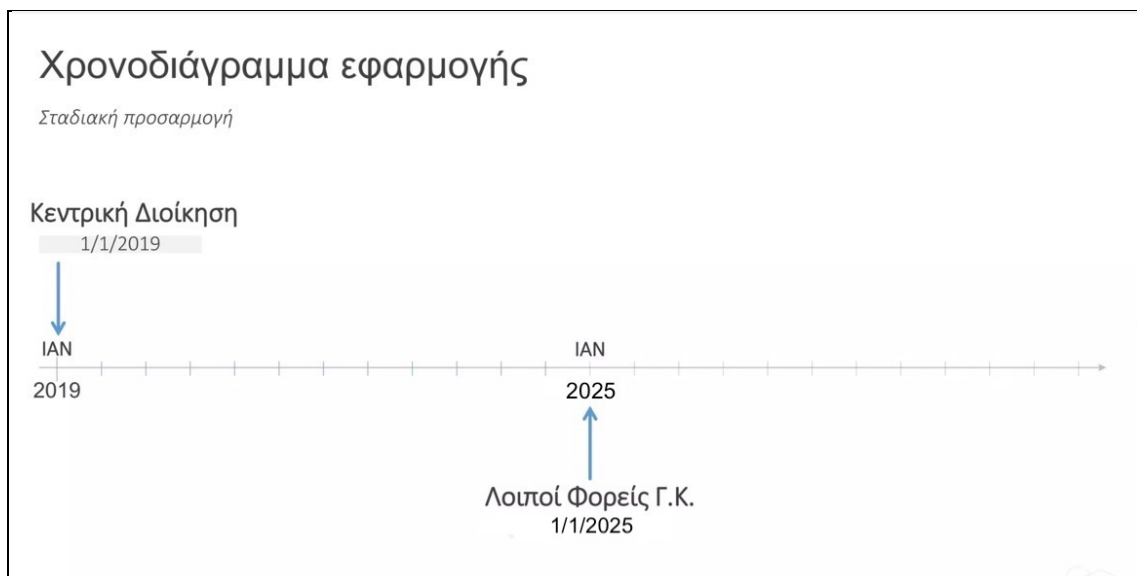
Το νέο Νομοθετικό πλαίσιο, αφορά ουσιαστικά, ένα Διπλογραφικό Σύστημα το οποίο στηρίζεται στο ESA (European System of Account). Έχει δηλαδή μία δομή σύμφωνα με το Ευρωπαϊκό Σύστημα Λογιστικού Σχεδίου που είναι ένα ενοποιημένο σύστημα μακροοικονομικών λογαριασμών που βασίζεται σε ένα σύνολο διεθνώς συμφωνημένων στατιστικών εννοιών, ορισμών, ταξινομήσεων και λογιστικών κανόνων με σκοπό την εναρμονισμένη ποσοτική περιγραφή των οικονομιών των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Το ESA στοχεύει στην παροχή πληροφόρησης για την οικονομική κατάσταση μίας χώρας μέλους της Ε.Ε. ή μίας Περιφέρειας. Η δομή του διευκολύνει κεντρικά, την Ευρωπαϊκή Ένωση να έχει γρήγορη αποτύπωση σε όλον τον χώρο της Ευρώπης και στη χώρα μας ξεχωριστά- για το τι είδους δαπάνες πραγματοποιούνται.

Για να επιτυγχάνεται βέβαια αυτό, απαιτείται οι λογαριασμοί να καταρτίζονται βάσει ενός ενιαίου συνόλου αρχών που να μην επιδέχονται διαφορετικές ερμηνείες.

Παράλληλα το GFS (Government Finance Statistics) είναι ένα ειδικό πρότυπο παρουσίασης για τους κρατικούς λογαριασμούς της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) που δείχνει τις οικονομικές δραστηριότητες της κυβέρνησης με τρόπο κατάλληλο για δημοσιονομική ανάλυση. Συγκεντρώνει όλες τις κρατικές στατιστικές που συλλέγει η Eurostat ειδικά για τον τομέα της γενικής κυβέρνησης. Η ολοκληρωμένη παρουσίαση στατιστικών για τα δημόσια οικονομικά εξασφαλίζει την οικονομική ουσία ,τη συγκρισιμότητα των δεδομένων μεταξύ των χωρών-μελών της Ε.Ε και την πλήρη διαφάνεια όσον αφορά τις διαφορετικές στατιστικές έννοιες και πρακτικές.

Το νέο λογιστικό πλαίσιο Π.Δ.54/2018 αποτελεί σημαντικό εργαλείο για τη λήψη αποφάσεων και άσκησης δημοσιονομικής πολιτικής, καθώς μέσα από το σύστημα αυτό, μπορούν εύκολα η Κυβέρνηση ,οι διοικήσεις των οργανισμών αλλά και οι πολίτες να γνωρίζουν το πόσο τοις % ξοδεύτηκε ή θα ξοδευτεί στην Παιδεία, στην Υγεία, στις Ένοπλες Δυνάμεις κ.ο.κ.

Οι διατάξεις του Π.Δ. 54/2018 άρχισαν **να εφαρμόζονται, το 2019, από την Κεντρική Κυβέρνηση**, ενώ από **01.01.2025** (Εγκύκλιος με Αρ. Πρωτ. : 2/182429/ΔΛΓΚ.14-11-2022\_ΑΔΑ: ΨΣ46Η-9ΨΕ) οι λοιπές οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης υποχρεούνται να εναρμονιστούν με το Νόμο αυτό.



## 4.1 Παρουσίαση των άρθρων .

### Π.Δ. 54/2018.

**Άρθρο 1** – Πεδίο εφαρμογής και σκοπός

**Άρθρο 2** – Λογιστικό σύστημα

**Άρθρο 3** – Κοινό σχέδιο λογαριασμών

**Άρθρο 4** – Οικονομική ταξινόμηση

**Άρθρο 5** – Διοικητική ταξινόμηση

**Άρθρο 6** – Λειτουργική ταξινόμηση

**Άρθρο 7** – Λοιπές ταξινομήσεις

**Άρθρο 8** – Χρηματοοικονομικές αναφορές

**Άρθρο 9** – Χρηματοοικονομικές καταστάσεις

**Άρθρο 10** – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές

**Άρθρο 11** – Δημοσιονομική αναφορά

**Άρθρο 12** – Προϋπολογισμός

**Άρθρο 13** – Ποιοτικά χαρακτηριστικά χρηματοοικονομικών αναφορών

**Άρθρο 14** – Σύνταξη, έλεγχος και δημοσίευση χρηματοοικονομικών αναφορών

**Άρθρο 15** – Μεταβατικές διατάξεις.

		<b>Συνοπτική Παρουσίαση του Π.Δ. 54/2018</b>
<b>Άρθρο 1:</b>	<b>Πεδίο εφαρμογής και σκοπός</b>	Πεδίο εφαρμογής: Καλύπτει όλους τους <b>υποτομείς της Γενικής Κυβέρνησης.</b>
		Παρουσιάζει όλες τις απαραίτητες λογιστικές πληροφορίες με βάση <b>την αρχή του δεδουλευμένου.</b>
		Σκοπός : η <b>παροχή στοιχείων βασισμένων</b> στα πρότυπα του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών ( <b>ESA</b> ).
<b>Άρθρο 2:</b>	<b>Λογιστικό σύστημα</b>	1.Οι οντότητες υποχρεούνται να τηρούν <b>κατάλληλο λογιστικό σύστημα</b> για: (α) την παρακολούθηση των εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, στοιχείων της καθαρής θέσης, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων, προβλέψεων και λοιπών οικονομικών ροών(β)τη σύνταξη των απαιτούμενων χρηματοοικονομικών αναφορών.
		2. Η <b>διοίκηση</b> των υπόχρεων οντοτήτων είναι <b>υπεύθυνη</b> για την τήρηση <b>αξιόπιστου λογιστικού συστήματος.</b>
<b>Άρθρο 3:</b>	<b>Κοινό σχέδιο λογαριασμών</b>	1.Οι οντότητες του άρθρου 1, χρησιμοποιούν το <b>κοινό σχέδιο λογαριασμών</b> των άρθρων 4-7
		2.Η ενημέρωση των λογαριασμών του λογιστικού σχεδίου, μπορεί να γίνεται <b>είτε</b> βάσει <b>αναφορών των τηρούμενων υποσυστημάτων</b> είτε με <b>άλλο κατάλληλο και αξιόπιστο</b> κατά περίπτωση <b>τρόπο</b>
		3.Το <b>σχέδιο λογαριασμών εξυπηρετεί</b> κατ' <b>ελάχιστον, την οικονομική, τη διοικητική, τη λειτουργική</b> που καθίστανται <b>υποχρεωτικές</b> και τις λοιπές ταξινομήσεις που αναφέρονται στα άρθρα 4-7.

		4. Οι οντότητες τηρούν ξεχωριστά όλους τους αναφερόμενους λογαριασμούς, <b>αλλά μπορούν να τους αναπτύσσουν περαιτέρω</b> βάσει των αναγκών τους και των κατευθύνσεων του Υπουργείου Οικονομικών.
<b>Άρθρο 4:</b>	<b>Οικονομική ταξινόμηση</b>	1. Η οικονομική ταξινόμηση: Αντανακλά τη φύση των λογαριασμών και το απαιτούμενο επίπεδο ανάλυσης. Η ανάλυση ακολουθεί τα πρότυπα του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών και (ESA), και συμπληρωματικά του συστήματος Χρηματοοικονομικής Στατιστικής Κυβερνήσεων (GFS). <b>Η οικονομική ταξινόμηση αποτελεί τη βάση σύνταξης όλων των χρηματοοικονομικών αναφορών.</b>
		2. Οι λογαριασμοί του σχεδίου λογαριασμών ταξινομούνται <b>σε οκτώ ομάδες, ως εξής:</b>
		1: Έσοδα,
		2: Δαπάνες,
		3: Ενσώματα Πάγια, άυλα Πάγια και Αποθέματα
		4: Χρηματοοικονομικά Περιουσιακά Στοιχεία,
		5: Χρηματοοικονομικές Υποχρεώσεις,
		6: Προβλέψεις,
		7: Λοιπές Οικονομικές Ροές,
		8: Λογαριασμοί Καθαρής Θέσης.
		3. Η οικονομική ταξινόμηση αναπτύσσεται τουλάχιστον σε <b>πενμπτοβάθμιους λογαριασμούς</b> . Ο <b>πρώτος</b> δηλώνει την ομάδα λογαριασμών, <b>δεύτερος, τρίτος, και τέταρτος</b> αναλύουν περαιτέρω τον προηγούμενο και <b>πέμπτος βαθμός</b> αναλύει περαιτέρω τον τέταρτο.

<b>Άρθρο 5:</b>	<b>Διοικητική ταξινόμηση</b>	1. Η Διοικητική ταξινόμηση αντανακλά την οργανωτική και ιεραρχική δομή των υπόχρεων οντοτήτων και καθορίζει τις διοικητικές θέσεις που είναι νομικά υπεύθυνες για την διαχείριση των εξόδων, των εσόδων, των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων των οντοτήτων.
		2. Για σκοπούς διοικητικής ταξινόμησης, στο σχέδιο λογαριασμών ενσωματώνονται τρία τουλάχιστον επίπεδα πληροφοριών.
<b>Άρθρο 6:</b>	<b>Λειτουργική ταξινόμηση</b>	1. Η λειτουργική ταξινόμηση καθορίζει τους τομείς ανάλωσης των δαπανών και αναπτύσσεται βάσει των αρχών που τίθενται από τα Διεθνή Πρότυπα COFOG (Classification of the Functions of Government - Ταξινόμηση των Λειτουργιών των Κυβερνήσεων) που εκδίδονται από τα Ηνωμένα Έθνη. 2. Για σκοπούς λειτουργικής ταξινόμησης, στο σχέδιο λογαριασμών ενσωματώνονται δύο τουλάχιστον επίπεδα πληροφοριών
<b>Άρθρο 7:</b>	<b>Λοιπές ταξινομήσεις</b>	<b>Το σχέδιο λογαριασμών, σε συνδυασμό με το πληροφοριακό σύστημα της κάθε οντότητας, επιτρέπει την ενσωμάτωση και άλλων τύπων ταξινομήσεων, όπως</b>
		1. Ταξινόμηση κατά πρόγραμμα,
		2. Ταξινόμηση κατά πηγή χρηματοδότησης
		3. Γεωγραφική ταξινόμηση
		4. Ταξινόμηση για κοστολογικούς σκοπούς
<b>Άρθρο 8:</b>	<b>Χρηματοοικονομικές αναφορές.</b>	1. Χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
		2. Κατάσταση δημοσιονομικής αναφοράς.

		3. Κατάσταση <b>προϋπολογισμού/απολογισμού</b> και σύγκρισης του απολογισμού με τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
<b>Άρθρο 9:</b>	<b>Χρηματοοικονομικές καταστάσεις</b>	1.Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν:
		(α) <b>την κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης</b> (ισολογισμός),
		(β) <b>την κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης</b> (κατάσταση αποτελεσμάτων),
		(γ) <b>την κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης,</b>
		(δ) <b>την κατάσταση ταμιακών ροών,</b>
		(ε) <b>τις επεξηγηματικές σημειώσεις των</b> χρηματοοικονομικών καταστάσεων (προσάρτημα).
		2.Υποδείγματα παρέχονται στο προσάρτημα 2
		3.Συντάσσονται με βάση τις παραδοχές: (α) <b>του δουλευμένου, εκτός της κατάστασης ταμιακών ροών και (β) της συνέχισης της δραστηριότητας</b>
		4. <b>Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις καταρτίζονται με βάση τις λογιστικές πολιτικές των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου(International Public Sector Accounting Standards _IPSAS). Ενδεχόμενες τροποποιήσεις των IPSAS θα αξιολογούνται από την αρμόδια Διεύθυνση του Γενικού Λογιστηρίου και η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ),θα παρέχει σχετική γνωμοδότηση στον Υπουργό Οικονομικών, ο οποίος φέρει την ευθύνη τροποποίησης των λογιστικών πολιτικών.</b>



<b>Άρθρο 10:</b>	<b>Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές</b>	Οι χρηματοοικονομικές αναφορές των οντοτήτων του παρόντος <b>ενοποιούνται σε τέσσερα επίπεδα:(α)</b> ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές <b>της κεντρικής κυβέρνησης,(β)</b> ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές <b>της τοπικής αυτοδιοίκησης,</b> <b>(γ)</b> ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές των <b>φορέων κοινωνικής ασφάλισης.</b> <b>(δ)</b> ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές <b>της γενικής κυβέρνησης.</b>
		Χρησιμοποιούνται οι ίδιες λογιστικές πολιτικές από όλες τις οντότητες για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών αναφορών τους. Κατ' εξαίρεση, μόνο των συγγενών οντοτήτων και των κοινοπραξιών, επιτρέπεται να έχουν συνταχθεί με διαφορετικές λογιστικές πολιτικές, εφόσον δεν υπόκεινται στις διατάξεις του παρόντος π.δ.
<b>Άρθρο 11:</b>	<b>Δημοσιονομική αναφορά</b>	Η δημοσιονομική αναφορά καταρτίζεται σύμφωνα με την <b>μεθοδολογία του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ESA)</b> και παρουσιάζει: <b>(α) το πλεόνασμα/έλλειμμα της περιόδου</b> που περιλαμβάνει τα έσοδα, τα έξοδα και τις καθαρές αποκτήσεις των παγίων στοιχείων, των τιμαλφών και των αποθεμάτων, <b>(β) την καθαρή χρηματοδότηση της περιόδου</b> που περιλαμβάνει τις καθαρές αποκτήσεις των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και των χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων.
<b>Άρθρο 12:</b>	<b>Προϋπολογισμός</b>	<b>A. Ορισμοί προϋπολογισμού.</b>

		<p>1.Για τις ανάγκες κατάρτισης, εκτέλεσης και παρακολούθησης του προϋπολογισμού, <b>τα μεγέθη των προβλεπόμενων και πραγματοποιηθέντων εσόδων και εξόδων</b> συμπεριλαμβανομένων των αγορών και πωλήσεων παγίων περιουσιακών στοιχείων, των τιμαλφών, καθώς και των χρηματοοικονομικών συναλλαγών, <b>παρακολουθούνται σύμφωνα με την οικονομική ταξινόμηση.</b></p>
		<p><b>2.Συνοπτικός προϋπολογισμός</b> είναι ο Π/Υ που περιλαμβάνει τα έσοδα και έξοδα για το οικονομικό έτος αναφοράς <b>σε μείζονες κατηγορίες.</b> Το προβλεπόμενο ετήσιο αποτέλεσμα του Π/Υ διαμορφώνεται από τη διαφορά ,μεταξύ εσόδων -εξόδων (πλέον από πώληση-αγορά πάγιων περιουσιακών στοιχείων &amp; τιμαλφών) .</p>
		<p><b>3. Μείζονες κατηγορίες εσόδων και εξόδων</b> του προϋπολογισμού είναι οι κατηγορίες οι οποίες καθορίζονται στο παράρτημα 4 “παράρτημα Β.4</p>
		<p><b>4. Αναλυτικός προϋπολογισμός</b> κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, είναι η αναλυτική πρόβλεψη των μειζόνων κατηγοριών, μέχρι τον τελευταίο βαθμό ανάλυσης της οικονομικής ταξινόμησης</p>
		<p><b>5.Πίστωση</b> είναι το ποσό που εγγράφεται στο σκέλος του προϋπολογισμού εξόδων για την κάλυψη συγκεκριμένης δαπάνης κατά μείζονα κατηγορία, σε επίπεδο φορέα και ειδικού φορέα</p>
		<p><b>6.Υπόδειγμα συνοπτικού προϋπολογισμού</b> περιλαμβάνεται στο παράρτημα 4 “παράρτημα Β.4”</p>

<b>Άρθρο 13:</b>	<b>Ποιοτικά χαρακτηριστικά χρηματοοικονομικών αναφορών</b>	1. Οι πληροφορίες που παρέχονται μέσω των <b>χρηματοοικονομικών αναφορών</b> , πρέπει να πληρούν τα εξής <b>ποιοτικά χαρακτηριστικά</b> :(α) <b>Σχετικότητα</b> , (β) <b>Πιστή απεικόνιση</b> , (γ) <b>Κατανοητότητα</b> (δ) <b>Επικαιρότητα</b> ,(ε) <b>Συγκρισιμότητα</b> (στ) <b>Επαληθευσιμότητα</b> .
		2. Κατά τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών αναφορών λαμβάνονται υπόψη οι <b>περιορισμοί του ουσιώδους μεγέθους</b> (σημαντικότητα) και της <b>σχέσης οφέλους κόστους</b> .
<b>Άρθρο 14:</b>	<b>Σύνταξη, έλεγχος και δημοσίευση χρηματοοικονομικών αναφορών</b>	1.Οι χρηματοοικονομικές αναφορές <b>συντάσσονται σε ετήσια τουλάχιστον βάση μέχρι 30.06 του επόμενου ημερολογιακού έτους</b> από εκείνο που αφορούν
		2. <b>Οι εγκεκριμένες ετήσιες χρηματοοικονομικές αναφορές</b> από το αρμόδιο όργανο, εκτός εκείνων της κεντρικής διοίκησης, <b>ελέγχονται εντός τριών μηνών</b> από την ημερομηνία της έγκρισής τους
		3. <b>Οι εγκεκριμένες χρηματοοικονομικές αναφορές</b> , εκτός εκείνων της κεντρικής διοίκησης, <b>συνοδευόμενες από την έκθεση ελέγχου των ελεγκτών</b> , υποβάλλονται στον <b>Υπουργό των Οικονομικών και δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα της ελεγχόμενης οντότητας, εντός 10 ημερών</b> από την ημερομηνία έκδοσης της έκθεσης ελέγχου, όπου και παραμένουν για <b>πέντε τουλάχιστον έτη</b> .

		<p>4. Για τις <b>χρηματοοικονομικές αναφορές της κεντρικής διοίκησης</b> εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στο άρθρο 167 του ν. 4270/2014 όπως ισχύει. Οι αναφορές αυτές μαζί με την έκθεση του Ελεγκτικού Συνεδρίου (Διαδήλωση) <b>δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα του Υπουργείου Οικονομικών εντός 10 ημερών</b> από την ημερομηνία παραλαβής της Έκθεσης (Διαδήλωσης) από τον Υπουργό των Οικονομικών, όπου και <b>παραμένουν για πέντε τουλάχιστον έτη.</b></p>
<b>Άρθρο 15:</b>	<b>Μεταβατικές διατάξεις.</b>	<p><b>Οι διατάξεις εφαρμόζονται από την Κεντρική Διοίκηση την 01.01.2019 με εξαίρεση</b> α) τις διατάξεις για τη λειτουργική ταξινόμηση του «Κοινού σχεδίου λογαριασμών» μόνο όσον αφορά , (β) του άρθρου 10 «<b>Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές</b>», (γ) των παραγράφων 2.4 και 2.5 του κεφαλαίου Γ «<b>Ενσώματα πάγια, ύλα και αποθέματα</b>» του Παραρτήματος 5 και (δ) του κεφαλαίου ΣΤ «<b>Προβλέψεις</b>» του Παραρτήματος 5. τη λειτουργική ταξινόμηση του Σχεδίου Λογαριασμών <b>που θα εφαρμόζονται πλήρως την 01.01.2023</b></p>
		<p>Οι λοιπές οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης, <b>υποχρεούνται να θέσουν σε πλήρη εφαρμογή τις διατάξεις του παρόντος μέχρι την 01.01.2025</b> σύμφωνα με την τροποποίηση του άρθρου 15 του παρόντος π.δ, με το <b>N.4964/30-07-2022 (ΦΕΚ-2022-Τεύχος-Α-150-ΠΔ54-_Άρθρο-123)</b></p>

## **Αναλυτική παρουσίαση του Π.Δ 54/ΦΕΚ Α/103/13.06.2018.**

### **Άρθρο 1:Πεδίο εφαρμογής και σκοπός.**

1.Με το παρόν καθορίζεται το λογιστικό πλαίσιο που διέπει τις οντότητες της γενικής κυβέρνησης, όπως αυτές καθορίζονται από το μητρώο της Ελληνικής Στατιστικής Αρχής (ΕΛΣΤΑΤ). Καλύπτει συνολικά και με συνεπή τρόπο όλους τους υποτομείς της γενικής κυβέρνησης και παρουσιάζει όλες τις απαραίτητες πληροφορίες, που αποτυπώνονται λογιστικά βάσει της αρχής (παραδοχής) του δεδουλευμένου, με σκοπό την παροχή στοιχείων βασισμένων στα πρότυπα του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ESA).2. Οι οντότητες της παραγράφου 1, οι οποίες από άλλη νομοθεσία υποχρεούνται να εφαρμόζουν το λογιστικό πλαίσιο των οντοτήτων του ιδιωτικού τομέα, εφαρμόζουν εκείνο το πλαίσιο (λογιστικό πλαίσιο οντοτήτων του ιδιωτικού τομέα). Ωστόσο, οι εν λόγω οντότητες, υποχρεούνται να καταρτίζουν τις πρόσθετες χρηματοοικονομικές αναφορές βάσει του παρόντος π.δ.3.Οι οντότητες του Δημόσιου Τομέα, οι οποίες δεν υπάγονται στις οντότητες της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, εφαρμόζουν το λογιστικό πλαίσιο των οντοτήτων του ιδιωτικού τομέα.

### **Άρθρο 2 – Λογιστικό σύστημα.**

1. Οι οντότητες, οι οποίες υπόκεινται στην εφαρμογή του παρόντος, υποχρεούνται να τηρούν κατάλληλο λογιστικό σύστημα για: (α) την παρακολούθηση των εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, λοιπών στοιχείων της καθαρής θέσης, περιουσιακών στοιχείων, ενδεχόμενων περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων, ενδεχόμενων υποχρεώσεων, προβλέψεων και λοιπών οικονομικών ροών. (β) τη σύνταξη των απαιτούμενων χρηματοοικονομικών αναφορών. 2. Η διοίκηση των υπόχρεων οντοτήτων είναι υπεύθυνη για την τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος. Η αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος διασφαλίζεται όταν: (α) τα λογιστικά αρχεία τηρούνται βάσει των προβλεπόμενων πολιτικών με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως

προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων,(β)οι εφαρμοζόμενες διαδικασίες είναι ευχερώς ελέγξιμες. Οι διαδικασίες του λογιστικού συστήματος θεωρούνται ως ευχερώς ελέγξιμες, όταν:(β1) υπάρχει αμφίδρομη συσχέτιση μεταξύ: γεγονότων, συναλλαγών και λοιπών πράξεων, λογιστικών αρχείων, χρηματοοικονομικών αναφορών,(β2) πρόσωπα που διαθέτουν τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, μπορούν να αποκτούν εντός εύλογου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του λογιστικού συστήματος, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές, τα γεγονότα και οι λοιπές πράξεις, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.(γ) οι συναλλαγές, τα γεγονότα, και οι λοιπές πράξεις στηρίζονται σε κατάλληλη και επαρκή τεκμηρίωση.

### **Άρθρο 3 – Κοινό σχέδιο λογαριασμών.**

1. Ως μέρος του λογιστικού συστήματος, οι οντότητες του άρθρου 1, χρησιμοποιούν το κοινό σχέδιο λογαριασμών των άρθρων 4-7, για την καταγραφή των συναλλαγών, γεγονότων και λοιπών πράξεων, την διευκόλυνση της λογοδοσίας και της διαφάνειας και την ευχερή κατάρτιση των χρηματοοικονομικών αναφορών. 2. Η ενημέρωση των λογαριασμών του λογιστικού σχεδίου, μπορεί να γίνεται είτε βάσει αναφορών των τηρούμενων υποσυστημάτων είτε με άλλο κατάλληλο και αξιόπιστο κατά περίπτωση τρόπο, ανάλογα με τη διαθεσιμότητα των σχετικών πληροφοριών και τις ακολουθούμενες διαδικασίες. Σε κάθε περίπτωση, τα ποσά που καταχωρούνται και αναγνωρίζονται στους λογαριασμούς, συμφωνούν με τις αναφορές των πάσης φύσεως τηρούμενων υποσυστημάτων και των άλλων πηγών πληροφοριών από τις οποίες τροφοδοτούνται. 3. Το σχέδιο λογαριασμών, σε συνδυασμό, κατά περίπτωση, με το πληροφοριακό σύστημα της οντότητας, εξυπηρετεί κατ' ελάχιστον, την οικονομική, τη διοικητική, τη λειτουργική και τις λοιπές ταξινομήσεις που αναφέρονται στα άρθρα 4-7. Η οικονομική, διοικητική και λειτουργική ταξινόμηση είναι υποχρεωτικές.4. Οι υποκείμενες στο παρόν π.δ. οντότητες, εφόσον συντρέχει περίπτωση, τηρούν ξεχωριστά όλους τους αναφερόμενους λογαριασμούς, αλλά μπορούν να τους αναπτύξουν περαιτέρω βάσει των αναγκών τους και των κατευθύνσεων του Υπουργείου Οικονομικών. Τα επίπεδα όλων των ταξινομήσεων εκφράζονται με αριθμητικούς ή και γραμματικούς κωδικούς.

#### **Άρθρο 4 – Οικονομική ταξινόμηση.**

1. Η οικονομική ταξινόμηση αντανακλά τη φύση των λογαριασμών και το απαιτούμενο επίπεδο ανάλυσης και συγκέντρωσης των πληροφοριών. Η ανάλυση ακολουθεί τα πρότυπα του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ESA), και συμπληρωματικά του συστήματος Χρηματοοικονομικής Στατιστικής Κυβερνήσεων (GFS). Η οικονομική ταξινόμηση αποτελεί τη βάση σύνταξης όλων των χρηματοοικονομικών αναφορών.

2. Οι λογαριασμοί του σχεδίου λογαριασμών ταξινομούνται σε οκτώ ομάδες, ως εξής: ομάδα λογαριασμών 1: Έσοδα, ομάδα λογαριασμών 2: Δαπάνες, ομάδα λογαριασμών 3: Ενσώματα Πάγια, άυλα Πάγια και Αποθέματα, ομάδα λογαριασμών 4: Χρηματοοικονομικά Περιουσιακά Στοιχεία, ομάδα λογαριασμών 5: Χρηματοοικονομικές Υποχρεώσεις, ομάδα λογαριασμών 6: Προβλέψεις, ομάδα λογαριασμών 7: Λοιπές Οικονομικές Ροές, ομάδα λογαριασμών 8: Λογαριασμοί Καθαρής Θέσης.

3. Η οικονομική ταξινόμηση αναπτύσσεται τουλάχιστον σε πεμπτοβάθμιους λογαριασμούς, εκ των οποίων ο πρώτος δηλώνει την ομάδα λογαριασμών. Ο δεύτερος, τρίτος, και τέταρτος βαθμός αναλύουν σε περαιτέρω κατηγορίες τον εκάστοτε προηγούμενο βαθμό, ανάλογα με τη φύση τους και το απαιτούμενο επίπεδο συγκέντρωσης των πληροφοριών. Ο πέμπτος βαθμός του σχεδίου λογαριασμών, αναλύει περαιτέρω τον τέταρτο βαθμό και αναπτύσσεται σε διψήφιους λογαριασμούς (01 - 99). Ομοίως, ο τέταρτος βαθμός αναπτύσσεται σε διψήφιους λογαριασμούς. Ο πρώτος, δεύτερος και τρίτος βαθμός, έχουν από ένα ψηφίο.

#### **Άρθρο 5 – Διοικητική ταξινόμηση.**

1. Η διοικητική ταξινόμηση αντανακλά την οργανωτική και ιεραρχική δομή των υπόχρεων οντοτήτων και καθορίζει τις διοικητικές θέσεις που είναι νομικά υπεύθυνες για την διαχείριση των εξόδων, των εσόδων, των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων των οντοτήτων.

2. Για σκοπούς διοικητικής ταξινόμησης, στο σχέδιο λογαριασμών ενσωματώνονται τρία τουλάχιστον επίπεδα πληροφοριών.

#### **Άρθρο 6 – Λειτουργική ταξινόμηση.**

1. Η λειτουργική ταξινόμηση καθορίζει τους τομείς ανάλυσης των δαπανών και αναπτύσσεται βάσει των αρχών που τίθενται από τα Διεθνή Πρότυπα COFOG (Classification of the Functions of Government - Ταξινόμηση των Λειτουργιών των Κυβερνήσεων) που εκδίδονται από τα

Ηνωμένα Έθνη. 2. Για σκοπούς λειτουργικής ταξινόμησης, στο σχέδιο λογαριασμών ενσωματώνονται δύο τουλάχιστον επίπεδα πληροφοριών.

#### **Άρθρο 7 – Λοιπές ταξινομήσεις.**

Το σχέδιο λογαριασμών, σε συνδυασμό με το πληροφοριακό σύστημα της κάθε οντότητας, επιτρέπει την ενσωμάτωση και άλλων τύπων ταξινομήσεων, όπως:

1. Ταξινόμηση κατά πρόγραμμα, η οποία αντανακλά τα τομεακά προγράμματα που αναλώνουν πόρους, και επιτρέπει τη μέτρηση της επίδοσης των αναλώνόμενων πόρων.
2. Ταξινόμηση κατά πηγή χρηματοδότησης, η οποία αντανακλά τις βασικές πηγές χρηματοδότησης των δαπανών, καθώς και την μεταξύ τους σύνδεση.
3. Γεωγραφική ταξινόμηση, η οποία αντανακλά την χωρική κατανομή των στοιχείων των χρηματοοικονομικών αναφορών.
4. Ταξινόμηση για κοστολογικούς σκοπούς.

#### **Άρθρο 8 – Χρηματοοικονομικές αναφορές.**

Οι χρηματοοικονομικές αναφορές συμπεριλαμβάνουν: 1. Τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. 2. Την κατάσταση δημοσιονομικής αναφοράς. 3. Την κατάσταση προϋπολογισμού/απολογισμού και σύγκρισης του απολογισμού με τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

#### **Άρθρο 9 – Χρηματοοικονομικές καταστάσεις.**

1. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν:

- (α) την κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (ισολογισμός),
  - (β) την κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης (κατάσταση αποτελεσμάτων),
  - (γ) την κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης,
  - (δ) την κατάσταση ταμιακών ροών,
  - (ε) τις επεξηγηματικές σημειώσεις των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (προσάρτημα).
2. Υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων παρέχονται στο 2ο Παράρτημα 3. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις συντάσσονται με τις παραδοχές: (α) του δουλευμένου, εκτός της κατάστασης ταμιακών ροών και (β) της συνέχισης της



δραστηριότητας.4. Οι λογιστικές πολιτικές για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του παρόντος π.δ. θεμελιώνονται σε διεθνώς αποδεκτά λογιστικά πρότυπα για το δημόσιο τομέα, όπως τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα (International Public Sector Accounting Standards - IPSAS). Ενδεχόμενες τροποποιήσεις των διεθνώς αποδεκτών λογιστικών προτύπων για τον δημόσιο τομέα, και ιδιαιτέρως των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα (IPSAS), θα λαμβάνονται υπόψη και θα αξιολογούνται από την αρμόδια Διεύθυνση Λογιστικής Γενικής Κυβέρνησης του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, η οποία θα εισηγείται τυχόν προσαρμογές των κανόνων του παρόντος προς τον Υπουργό Οικονομικών. Η Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων (ΕΛΤΕ), στο πλαίσιο των αρμοδιοτήτων της που προβλέπονται στο άρθρο 2 του ν. 3148/2003 (Α' 136) παρέχει σχετική γνωμοδότηση στον Υπουργό Οικονομικών, ο οποίος φέρει την ευθύνη τροποποίησης των λογιστικών πολιτικών.

#### **Άρθρο 10 – Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές.**

1. Με ευθύνη του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους, οι χρηματοοικονομικές αναφορές των οντοτήτων του παρόντος ενοποιούνται σε τέσσερα επίπεδα:

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

2. Για σκοπούς σύνταξης των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών αναφορών, όλες οι οντότητες που περιλαμβάνονται στην ενοποίηση, χρησιμοποιούν τις ίδιες λογιστικές πολιτικές για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών αναφορών τους. Κατ' εξαίρεση, οι χρηματοοικονομικές αναφορές των συγγενών οντοτήτων και των κοινοπραξιών, επιτρέπεται να έχουν συνταχθεί με διαφορετικές λογιστικές πολιτικές, εφόσον δεν υπόκεινται στις διατάξεις του παρόντος Π.Δ.

#### **Άρθρο 11 – Δημοσιονομική αναφορά.**

1. Η δημοσιονομική αναφορά εμφανίζει τα οικονομικά μεγέθη, σύμφωνα με την μεθοδολογία του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ESA) και παρουσιάζει: (α) το πλεόνασμα/έλλειμμα της περιόδου που περιλαμβάνει τα έσοδα, τα έξοδα και τις καθαρές

αποκτήσεις των παγίων στοιχείων, των τιμαλφών και των αποθεμάτων, (β) την καθαρή χρηματοδότηση της περιόδου που περιλαμβάνει τις καθαρές αποκτήσεις των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και των χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων.2. Η κατάρτιση της δημοσιονομικής αναφοράς γίνεται βάσει της παραδοχής του δουλευμένου χωρίς να λαμβάνονται υπόψη:(α) οι λογαριασμοί της ομάδας 7 «Λοιπές οικονομικές ροές»,(β) οι αποσβέσεις,(γ) ο πεμπτοβάθμιος λογαριασμός Χ.Χ.Χ.ΧΧ.97 με τον τίτλο «Προβλέψεις». Υπόδειγμα της κατάστασης δημοσιονομικής αναφοράς παρέχεται στο «Παράρτημα Β.3» - Αντικατάσταση ως άνω των μέσα σε "λέξεων με την παρ. 2Δ του άρθρου 31 του Ν.4772/21.

## **Άρθρο 12 – Προϋπολογισμός**

### **Α. Ορισμοί προϋπολογισμού.**

**1.** Για τις ανάγκες κατάρτισης, εκτέλεσης και παρακολούθησης του προϋπολογισμού, τα μεγέθη των προβλεπόμενων και πραγματοποιηθέντων εσόδων και εξόδων συμπεριλαμβανομένων των αγορών και πωλήσεων παγίων περιουσιακών στοιχείων, των τιμαλφών, καθώς και των χρηματοοικονομικών συναλλαγών, παρακολουθούνται σύμφωνα με την οικονομική ταξινόμηση, βάσει της ανάλυσης του παραρτήματος 4 του παρόντος Π.Δ. «παραρτήματος Β.4» του παρόντος Π.Δ. -Αντικατάσταση ως άνω των μέσα σε "" λέξεων με την παρ. 2Ε του άρθρου 31 του Ν.4772/21

**2. Συνοπτικός προϋπολογισμός** είναι ο προϋπολογισμός που περιλαμβάνει τα έσοδα και έξοδα της παραγράφου 1 για το οικονομικό έτος αναφοράς σε μείζονες κατηγορίες. Η προκύπτουσα διαφορά των προβλεπόμενων στο οικονομικό έτος αναφοράς του προϋπολογισμού εσόδων και εξόδων, καθώς και των εσόδων από πώληση και των εξόδων για αγορά παγίων περιουσιακών στοιχείων και τιμαλφών, διαμορφώνει το προβλεπόμενο ετήσιο αποτέλεσμα του προϋπολογισμού.

**3.Μείζονες κατηγορίες εσόδων και εξόδων** του προϋπολογισμού είναι οι κατηγορίες οι οποίες καθορίζονται στο παράρτημα 4 “πάρτημα Β.4” (Αντικατάσταση ως άνω των μέσα σε "" λέξεων με την παρ. 2Ε του άρθρου 31 του Ν.4772/21) του παρόντος π.δ. Οι μείζονες

κατηγορίες αναπτύσσονται σε περαιτέρω επίπεδα ανάλυσης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα άρθρα 55 και 156 του ν.4270/2014.

**4.Αναλυτικός προϋπολογισμός** κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, είναι η αναλυτική πρόβλεψη των μειζόνων κατηγοριών, μέχρι τον τελευταίο βαθμό ανάλυσης της οικονομικής ταξινόμησης, όπως αυτός καθορίζεται από τις εκδιδόμενες κατ' εξουσιοδότηση των άρθρων 55 και 156 του ν. 4270/2014, αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

**5.Πίστωση** είναι το ποσό που εγγράφεται στο σκέλος του προϋπολογισμού εξόδων για την κάλυψη συγκεκριμένης δαπάνης κατά μείζονα κατηγορία, σε επίπεδο φορέα και ειδικού φορέα, εφόσον υφίσταται και η οποία κατανέμεται από τους φορείς σε αναλυτικό επίπεδο δυνητικά μέχρι και το τελευταίο επίπεδο ανάλυσης.

**6.** Υπόδειγμα συνοπτικού προϋπολογισμού περιλαμβάνεται στο παράρτημα 4 “παράρτημα Β.4” (Αντικατάσταση ως άνω των μέσα σε "" λέξεων με την παρ. 2Ε του άρθρου 31 του Ν.4772/21) του παρόντος Π.Δ. και αποτελεί την αναφορά του προϋπολογισμού. Βάσει του υποδείγματος αυτού και σύμφωνα με τις εκάστοτε ειδικότερες διατάξεις, καταρτίζεται η στοχοθεσία του προϋπολογισμού κάθε φορέα της Γενικής Κυβέρνησης, εκτελείται ο προϋπολογισμός και παρακολουθείται η τυχόν απόκλιση από τους στόχους.

## **Β. Λογιστική παρακολούθηση του προϋπολογισμού**

1. Τα έσοδα και τα έξοδα εγγράφονται και εμφανίζονται στον ενιαίο προϋπολογισμό που συντάσσεται βάσει της ταξινόμησης του προϋπολογισμού.2. Η λογιστική παρακολούθηση του προϋπολογισμού παρέχει λεπτομερή καταγραφή της εκτέλεσης του προϋπολογισμού.3. Για σκοπούς εφαρμογής της παραγράφου 2 η λογιστική παρακολούθηση του προϋπολογισμού καταγράφει όλα τα προβλεπόμενα στάδια εκτέλεσης του προϋπολογισμού ως προς τα έσοδα και τα έξοδα. Ειδικότερα το σύστημα παρακολούθησης του προϋπολογισμού πρέπει να παρέχει τις εξής πληροφορίες κατ' ελάχιστον:(α) τον εγκεκριμένο αναλυτικό προϋπολογισμό εσόδων και την τυχόν αναμόρφωσή του,(β) τα βεβαιωθέντα έσοδα (αν πρόκειται για φορείς της Κεντρικής Διοίκησης ή ΝΠΔΔ) και τα έσοδα βάσει νομότυπων παραστατικών ή άλλων ισοδύναμων εγγράφων (αν πρόκειται για ΝΠΔΔ) στη διάρκεια του οικονομικού έτους,(γ) τα εισπραχθέντα κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους, καθώς και τα ανείσπρακτα έσοδα,(δ)

τις επιστροφές εσόδων,(ε) τον εγκεκριμένο αναλυτικό προϋπολογισμό εξόδων, την τυχόν αναμόρφωσή του και τα όρια διάθεσης των πιστώσεών του,(στ) τις ανειλημμένες δεσμεύσεις,(ζ) τις υπολειπόμενες προς διάθεση πιστώσεις,(η) τα ποσά των υποχρεώσεων βάσει νομότυπων παραστατικών ή ισοδύναμων εγγράφων,(θ) τα ποσά των πληρωμών,(ι) τις απλήρωτες υποχρεώσεις,

(κ) τις εκκρεμείς δεσμεύσεις.4. Ο ετήσιος προϋπολογισμός των φορέων της Κεντρικής Διοίκησης περιλαμβάνει τις μείζονες κατηγορίες της οικονομικής ταξινόμησης του προϋπολογισμού και τα δύο πρώτα επίπεδα της διοικητικής ταξινόμησης. Για τις λοιπές οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης, ο προϋπολογισμός συντάσσεται και εγκρίνεται ανά μείζονα κατηγορία εσόδων και εξόδων καθώς και στο αναλυτικότερο επίπεδο της οικονομικής ταξινόμησης του προϋπολογισμού.5. Ο εγκεκριμένος απολογισμός αποστέλλεται μέχρι την 30η Ιουνίου του επόμενου από το έτος αναφοράς, στους φορείς εποπτείας και στους κατά περίπτωση αρμόδιους φορείς για τυχόν περαιτέρω ενέργειες.

### **Άρθρο 13 – Ποιοτικά χαρακτηριστικά χρηματοοικονομικών αναφορών**

1. Οι πληροφορίες που παρέχονται μέσω των χρηματοοικονομικών αναφορών, πρέπει να πληρούν τα κάτωθι ποιοτικά χαρακτηριστικά: (α) Σχετικότητα, (β) Πιστή απεικόνιση, (γ) Κατανοητότητα, (δ) Επικαιρότητα, (ε) Συγκρισιμότητα,(στ) Επαληθευσιμότητα.2. Κατά τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών αναφορών λαμβάνονται υπόψη οι περιορισμοί του ουσιώδους μεγέθους (σημαντικότητα) και της σχέσης οφέλους κόστους.

### **Άρθρο 14 – Σύνταξη, έλεγχος και δημοσίευση χρηματοοικονομικών αναφορών**

1. Οι οντότητες, οι οποίες υποχρεούνται στην εφαρμογή του παρόντος π.δ., συντάσσουν τις χρηματοοικονομικές αναφορές, σε ετήσια τουλάχιστον βάση. Η σύνταξη των εν λόγω χρηματοοικονομικών αναφορών, ολοκληρώνεται το αργότερο μέχρι την 30.06 του επόμενου ημερολογιακού έτους από εκείνο που αφορούν.

2. Οι εγκεκριμένες από το κατά περίπτωση αρμόδιο όργανο, ετήσιες χρηματοοικονομικές αναφορές, εκτός εκείνων της κεντρικής διοίκησης, ελέγχονται εντός τριών μηνών από την ημερομηνία της έγκρισής τους.3. Οι εγκεκριμένες χρηματοοικονομικές αναφορές, εκτός εκείνων της κεντρικής διοίκησης, συνοδευόμενες από την έκθεση ελέγχου των ελεγκτών, υποβάλλονται στον Υπουργό των Οικονομικών και δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα της

ελεγχόμενης οντότητας, εντός 10 ημερών από την ημερομηνία έκδοσης της έκθεσης ελέγχου, όπου και παραμένουν για πέντε τουλάχιστον έτη. Για τις χρηματοοικονομικές αναφορές της κεντρικής διοίκησης εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στο άρθρο 167 του ν. 4270/2014 όπως ισχύει. Οι αναφορές αυτές μαζί με την έκθεση του Ελεγκτικού Συνεδρίου (Διαδήλωση) δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα του Υπουργείου Οικονομικών εντός 10 ημερών από την ημερομηνία παραλαβής της Έκθεσης (Διαδήλωσης) από τον Υπουργό των Οικονομικών, όπου και παραμένουν για πέντε τουλάχιστον έτη.

### **Άρθρο 15 – Μεταβατικές διατάξεις.**

1. Οι διατάξεις του παρόντος εφαρμόζονται από την κεντρική Διοίκηση την 01.01.2019 με εξαίρεση τις διατάξεις: (α) της παραγράφου 3 του άρθρου 3 «Κοινό σχέδιο λογαριασμών» μόνο όσον αφορά τη λειτουργική ταξινόμηση, (β) του άρθρου 10 «Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές», (γ) των παραγράφων 2.4 και 2.5 του κεφαλαίου Γ «Ενσώματα πάγια, άυλα και αποθέματα» του Παραρτήματος 5 και (δ) του κεφαλαίου ΣΤ «Προβλέψεις» του Παραρτήματος 5.

2. Οι εξαιρούμενες διατάξεις των περιπτώσεων (α), (β), (γ) και (δ) της παραγράφου 1, εφαρμόζονται πλήρως την 01.01.2023, το αργότερο και σε ημερομηνία που θα οριστεί με την έκδοση σχετικού προεδρικού διατάγματος.

3. Μέχρι την πλήρη εφαρμογή των εξαιρούμενων διατάξεων της παραγράφου 1, οι αποκτήσεις ενσωμάτων παγίων, άυλων και αποθεμάτων, καταχωρούνται στους προβλεπόμενους λογαριασμούς και μεταφέρονται στα έξοδα της περιόδου στην οποία πραγματοποιήθηκαν.

4. Οι λοιπές οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης, οι οποίες εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του παρόντος Π.Δ., υποχρεούνται να θέσουν σε πλήρη εφαρμογή τις διατάξεις του παρόντος μέχρι την 01.01.2023, το αργότερο και σε ημερομηνία που θα οριστεί με την έκδοση αντίστοιχου προεδρικού διατάγματος.

### **Τροποποίηση Άρθρου 15 (Για τις Οντότητες Γενικής Κυβέρνησης εκτός Κεντρικής Διοίκησης)**

Σύμφωνα με το Ν.4964/30-07-2022 (ΦΕΚ-2022-Τεύχος-Α-150-ΠΔ54-\_Άρθρο-123) δίνεται παράταση έναρξης στην εφαρμογή του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης

(ΛΠΓΚ) για τις Οντότητες Γενικής Κυβέρνησης εκτός Κεντρικής Διοίκησης - που τροποποιείτο άρθρο 15 Π.Δ. 54/2018μέχρι την 01.01.2025.

## **4.2 Νέα Δομή Λογαριασμών: Οικονομική – Διοικητική- Λειτουργική ταξινόμηση.**

Σύμφωνα με τη νέα Δομή Λογαριασμών όπως περιγράφεται στο άρθρο 3 του Προεδρικού Διατάγματος 54/2018 η οικονομική, διοικητική και λειτουργική ταξινόμηση είναι υποχρεωτικές. Αντίθετα οι λοιπές ταξινομήσεις, όπως για παράδειγμα ανά πρόγραμμα και έργο ταξινόμηση, ανά πηγή χρηματοδότησης ταξινόμηση, γεωγραφική ταξινόμηση και ταξινόμηση για κοστολογικούς σκοπούς, είναι προαιρετικές και μπορούν να χρησιμοποιηθούν σε συνδυασμό με το πληροφοριακό σύστημα κάθε φορέα.

### **Οικονομική Ταξινόμηση.**

Σύμφωνα με το Π.Δ.54/2018 θεσπίζεται ένα νέο σχέδιο λογαριασμών, που καθιερώνει **ίδιους κωδικούς λογαριασμών τόσο για την εκτέλεση του προϋπολογισμού όσο και για τη γενική λογιστική**, οι οποίοι θα αναλύονται για λόγους **οικονομικής ταξινόμησης σε οκτώ ομάδες λογαριασμών**. Στα πλεονεκτήματα αυτής της νέας οικονομικής ταξινόμησης συμπεριλαμβάνεται η απευθείας αποτύπωση και ανάδειξη των μείζονων κατηγοριών εσόδων και εξόδων του Κρατικού Προϋπολογισμού ,η πληρέστερη δημιουργία δημοσιονομικών αναφορών-Εθνικών Λογαριασμών- Ευρωπαϊκών Στατιστικών Λογαριασμών ESA ,η κοινή αποτύπωση και η **αποτελεσματικότερη συν-λειτουργία Προϋπολογισμού και Λογιστικής** .

# Σχέδιο Λογαριασμών

Οικονομική Ταξινόμηση



Οι λογαριασμοί βάσει της οικονομικής ταξινόμησης αποτελούνται από έξι βαθμούς, από τους οποίους:

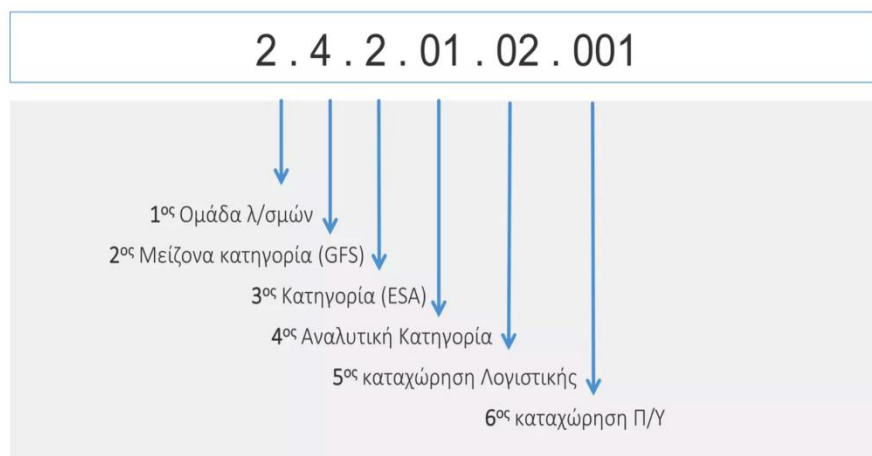
Ο **πρώτος** δηλώνει την **ομάδα λογαριασμών**

Ο **δεύτερος και τρίτος** αναλύει περαιτέρω τις κατηγορίες της κάθε ομάδας και έχουν βασιστεί στις κατηγορίες των **GFS και ESA**

Ο **πέμπτος** αφορά την καταχώρηση **στην Γενική Λογιστική** και ο **έκτος** την **καταχώρηση στο Προϋπολογισμό**.

## Δομή λογαριασμών

Π.χ. Έξοδα Κινητής Τηλεφωνίας



Με βάση την οικονομική ταξινόμηση καταρτίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις οι οποίες περιλαμβάνουν:

## Χρηματο-Οικονομικές Καταστάσεις νέου Πλαισίου





Εκτός από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, βάσει της οικονομικής ταξινόμησης **καταρτίζεται και η κατάσταση Προϋπολογισμού-Απολογισμού** και η κατάσταση **Δημοσιονομικής Αναφοράς που παρουσιάζει το αποτέλεσμα (πλεόνασμα-έλλειμμα)** της περιόδου και **την καθαρή χρηματοδότηση**. Στην κατάσταση Προϋπολογισμού, ακολουθείται η ίδια οικονομική ταξινόμηση.

### **Διοικητική ταξινόμηση.**

Αντανακλά την οργανωτική και ιεραρχική δομή των υπόχρεων οντοτήτων και καθορίζει τις διοικητικές θέσεις που είναι νομικά υπεύθυνες για την διαχείριση των εξόδων, των εσόδων, των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων των οντοτήτων και για τους σκοπούς αυτούς, στο σχέδιο λογαριασμών ενσωματώνονται τρία τουλάχιστον επίπεδα πληροφοριών.

**Παράδειγμα Διοικητικής Ταξινόμησης :** Κεντρική Διοίκηση -Υπουργείο Διοικητικής Ανασυγκρότησης.

<b>Επίπεδο 1</b>	<b>Επίπεδο 2</b>	<b>Επίπεδο 3</b>	<b>Ονομασία</b>
1005			<b>Υπουργείο Διοικητικής Ανασυγκρότησης</b>
1005	101	0000000	Γραφεία Υπουργού, Αναπληρωτών Υπουργών, Υφυπουργών, Γενικών και Ειδικών Γραμματέων και Αναπληρωτών Γενικών Γραμματέων του Υπουργείου Διοικητικής Ανασυγκρότησης
1005	201	0000000	Γενική Γραμματεία του Υπουργείου Διοικητικής Ανασυγκρότησης
1005	202	0000000	Εθνικό Τυπογραφείο
1005	401	0000000	Γενικός Επιθεωρητής Δημόσιας Διοίκησης
1005	501	0000000	Λοιπές Αυτοτελείς Μονάδες του Υπουργείου Διοικητικής Ανασυγκρότησης οι οποίες υπάγονται στον Υπουργό/Αναπληρωτές, Υπουργούς/Υφυπουργούς ή λειτουργούς στο Υπουργείο.
1005	701	0000000	Δαπάνες μεταναστευτικών ροών του Υπουργείου Διοικητικής Ανασυγκρότησης
1005	801	0000000	Δαπάνες της Ανεξάρτητης Διοικητικής Αρχής Ανώτατο Συμβούλιο Επιλογής Προσωπικού που καλύπτονται από τον προϋπολογισμό του Υπουργείου Διοικητικής Ανασυγκρότησης.
1005	802	0000000	Δαπάνες της Ανεξάρτητης Διοικητικής Αρχής Συνήγορος του Πολίτη που καλύπτονται από τον προϋπολογισμό του Υπουργείου Διοικητικής Ανασυγκρότησης.

*Πηγή: Σάνδρα Κοέν – Σωτήριος Καρατζάς (Λογιστική Δημοσίου Τομέα).*

### **Λειτουργική ταξινόμηση.**

Καθορίζει τους τομείς ανάλωσης των δαπανών και αναπτύσσεται βάσει των αρχών που τίθενται από τα Διεθνή Πρότυπα COFOG (Classification of the Functions of Government - Ταξινόμηση των Λειτουργιών των Κυβερνήσεων) που εκδίδονται από τα Ηνωμένα Έθνη. Αποτυπώνει τις Κρατικές δαπάνες ανά λειτουργία. Η Ταξινόμηση των Λειτουργιών της Κυβέρνησης (COFOG) αναπτύχθηκε από τον Οργανισμό Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ). Ταξινομεί τα στοιχεία των κρατικών δαπανών από το Σύστημα Εθνικών Λογαριασμών ανάλογα με το σκοπό για τον οποίο χρησιμοποιούνται τα κεφάλαια και δημοσιεύτηκε από τη Στατιστική Διεύθυνση των Ηνωμένων Εθνών. Μπορεί να εφαρμοστεί στα κρατικά έξοδα και στην καθαρή απόκτηση μη χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων. Το COFOG έχει τρία επίπεδα λεπτομέρειας: Τμήματα, Ομάδες και Τάξεις. Τα Τμήματα θα μπορούσαν να θεωρηθούν ως οι γενικοί στόχοι της κυβέρνησης, ενώ οι Ομάδες και οι Τάξεις περιγράφουν λεπτομερώς τα μέσα με τα οποία επιτυγχάνονται αυτοί οι γενικοί στόχοι. Όπως φαίνεται, το COFOG πρώτου επιπέδου χωρίζει τα δεδομένα δαπανών σε δέκα «λειτουργικές» ομάδες ή υποτομείς δαπανών (όπως οικονομικές υποθέσεις, εκπαίδευση και κοινωνική προστασία) και το COFOG δεύτερου επιπέδου χωρίζει περαιτέρω κάθε ομάδα πρώτου επιπέδου σε έως και εννέα υποομάδες. Τα δεδομένα COFOG πρώτου επιπέδου είναι διαθέσιμα για 34 από τις 38 χώρες του ΟΟΣΑ (σύμφωνα με τη διαθεσιμότητα χρονοσειρών), ενώ τα δεδομένα COFOG δεύτερου επιπέδου είναι συνήθως διαθέσιμα για τις ευρωπαϊκές χώρες του ΟΟΣΑ συν την Αυστραλία, την Κολομβία, την Κόστα Ρίκα, το Ισραήλ και την Ιαπωνία. Τα δεδομένα δαπανών COFOG πρώτου επιπέδου δεν είναι διαθέσιμα για τον Καναδά, το Μεξικό, τη Νέα Ζηλανδία και την Τουρκία. Η Ταξινόμηση αυτή έχει προσαρμοστεί στο πλαίσιο αναφοράς στατιστικών για τα κρατικά οικονομικά του ΔΝΤ (GFS). Το COFOG επιτρέπει την εξέταση των τάσεων στις κρατικές δαπάνες ανά λειτουργία (π.χ. άμυνα ή εκπαίδευση) ή σκοπούς πολιτικής με την πάροδο του χρόνου. Ωστόσο, το 2005, η Eurostat δημιούργησε μια ομάδα εργασίας για καθοδήγηση σχετικά με την εφαρμογή του COFOG στα δεδομένα δαπανών εθνικών λογαριασμών και για να συζητήσει τη συλλογή δεδομένων COFOG δεύτερου επιπέδου για τις ευρωπαϊκές χώρες. Η αξία αυτού είναι ότι **οι δαπάνες ανά κυβερνητικές λειτουργίες διαφορετικών χωρών μπορούν να συγκριθούν.**

### **4.3 Από τον προϋπολογισμό στην διπλογραφία.**

Με το Π.Δ.54/2018 εισάγεται η υποχρέωση τήρησης κατάλληλου λογιστικού συστήματος για την παρακολούθηση του συνόλου της οικονομικής δραστηριότητάς των φορέων και την σύνταξη των απαιτούμενων χρηματοοικονομικών αναφορών. Η διοίκηση των φορέων καθίσταται υπεύθυνη για την τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος. Περιγράφονται οι κανόνες που καθιστούν αξιόπιστο το λογιστικό σύστημα. Ορίζεται ότι το λογιστικό σύστημα τηρείται με βάση τη **διπλογραφική** μέθοδο

Με βάση την οικονομική ταξινόμηση εκτός από τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, καταρτίζονται και οι χρηματοοικονομικές αναφορές που περιλαμβάνουν την κατάσταση Προϋπολογισμού-Απολογισμού και την κατάσταση Δημοσιονομικής Αναφοράς η οποία παρουσιάζει το αποτέλεσμα (πλεόνασμα- έλλειμμα) της περιόδου και την καθαρή χρηματοδότηση. Στην κατάσταση Προϋπολογισμού-Απολογισμού ακολουθείται η ίδια οικονομική ταξινόμηση η οποία περιλαμβάνει εξής πληροφορίες( Σάνδρα Κοέν – Σωτήριος Καρατζάς):

- Αναλυτικό προϋπολογισμό εσόδων (εγκεκριμένο) και τυχόν αναμόρφωση του
- Βεβαιωθέντα έσοδα
- Εισπραχθέντα και ανείσπρακτα έσοδα
- Επιστροφές εσόδων
- Αναλυτικό προϋπολογισμό εξόδων (εγκεκριμένο) ,την τυχόν αναμόρφωση του και τα όρια διάθεσης των πιστώσεων του.
- Ανειλημμένες δεσμεύσεις
- Υπολειπόμενες πιστώσεις προς διάθεση
- Υποχρεώσεις βάσει παραστατικών ή ισοδύναμων εγγράφων
- Πληρωμές
- Απλήρωτες υποχρεώσεις
- Εκκρεμείς δεσμεύσεις

Οι πληροφορίες στις χρηματοοικονομικές αναφορές πρέπει να εμπεριέχουν τα εξής ποιοτικά χαρακτηριστικά ( Σάνδρα Κοέν – Σωτήριος Καρατζάς)

- Σχετικότητα: Να παρέχουν τη δυνατότητα επιβεβαίωσης ή και της πρόβλεψης πληροφοριών.

- Πιστή απεικόνιση: Οι πληροφορίες που περιλαμβάνουν να είναι πλήρεις, ουδέτερες και να μην περιέχουν ουσιώδη λάθη.
- Κατανοητότητα: Να αντιλαμβάνονται οι χρήστες το νόημα τους.
- Επικαιρότητα: Οι χρηματοοικονομικές αναφορές να είναι διαθέσιμες στους χρήστες πριν χάσουν την ικανότητα τους να είναι χρήσιμες για σκοπούς λογοδοσίας και λήψης αποφάσεων.
- Συγκρισιμότητα: Να παρέχουν την ικανότητα στους χρήστες να εντοπίσουν ομοιότητες και διαφορές μεταξύ δύο καταστάσεων.
- Επαληθευσιμότητα: Να επιτρέπουν στους χρήστες να επιβεβαιώνουν ότι οι πληροφορίες που περιέχουν αντιπροσωπεύουν πιστά τα οικονομικά και άλλα φαινόμενα που προορίζονται να αντιπροσωπεύουν.

Το νέο Λογιστικό Σχέδιο της Γενικής Κυβέρνησης έχει ως στόχο τη σωστή αποτύπωση της οικονομικής και περιουσιακής κατάστασης της Γενικής Κυβέρνησης, την ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητάς της, τον ομοιόμορφο τρόπο λογιστικού χειρισμού των συναλλαγών της Γενικής Κυβέρνησης, τη διευκόλυνση των συναλλασσομένων με αυτή, την άντληση αξιόπιστων πληροφοριών για τη διαμόρφωση πολιτικής και τη λήψη αποφάσεων, την απλούστευση και διευκόλυνση των κάθε μορφής ελέγχων, την αύξηση της παραγωγικότητας, καθώς και σύνδεση, στο βαθμό του εφικτού, του λογιστικού πλαισίου του Δημοσίου με το λογιστικό πλαίσιο του ιδιωτικού τομέα. Το νέο λογιστικό πλαίσιο πρέπει να είναι οργανικά διασυνδεδεμένο με την παρακολούθηση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού και φυσικά να εξυπηρετεί πληροφοριακές ανάγκες για την σύνταξή του.

#### **4.3.1. Παραδείγματα - Υποδείγματα Χρηματοοικονομικών Αναφορών Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων.**

Με βάση την οικονομική ταξινόμηση, ο έκτος βαθμός του αναλυτικού λογαριασμού εσόδων και εξόδων, ο οποίος είναι κοινός για όλους τους φορείς Γενικής Κυβέρνησης αφορά την καταχώρηση του οικονομικού στοιχείου στον Προϋπολογισμό. Ο νέος αυτός κωδικός λογαριασμού (ΑΛΕ\_ Αναλυτικός Λογαριασμός Εσόδων ή Εξόδων), είναι πλέον ίδιος, τόσο στην εκτέλεση του προϋπολογισμού όσο και για στη γενική λογιστική.

Σήμερα στους Ο.Τ.Α.



**ΚΑΕ Δημόσιας  
Λογιστικής**

6223



**ΚΑΕ Γενικής  
Λογιστικής**

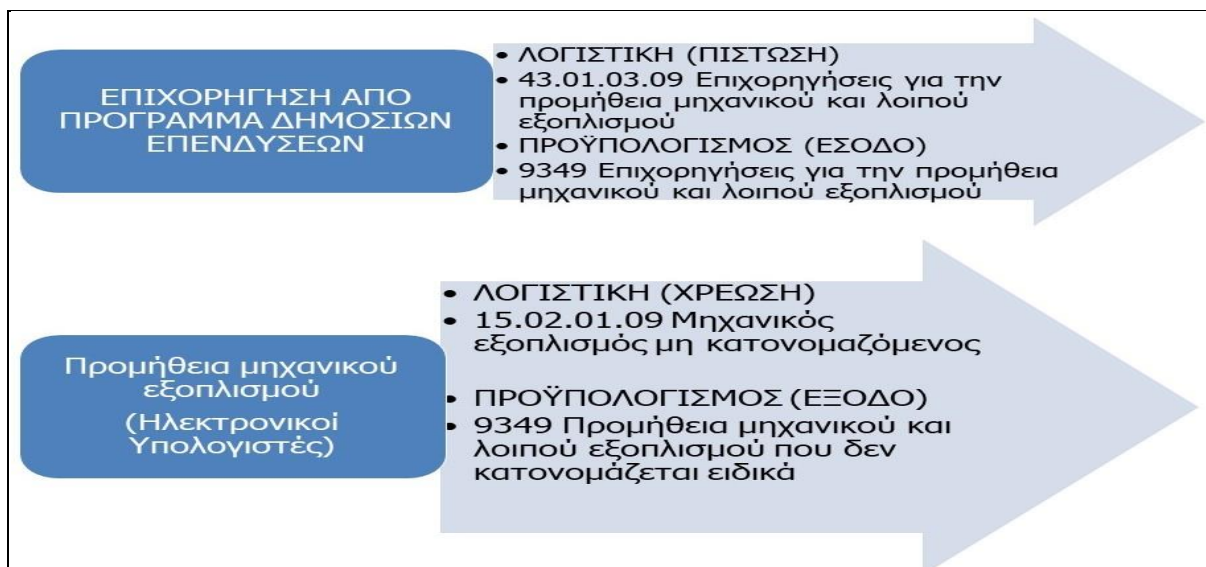
62.03.23.0001



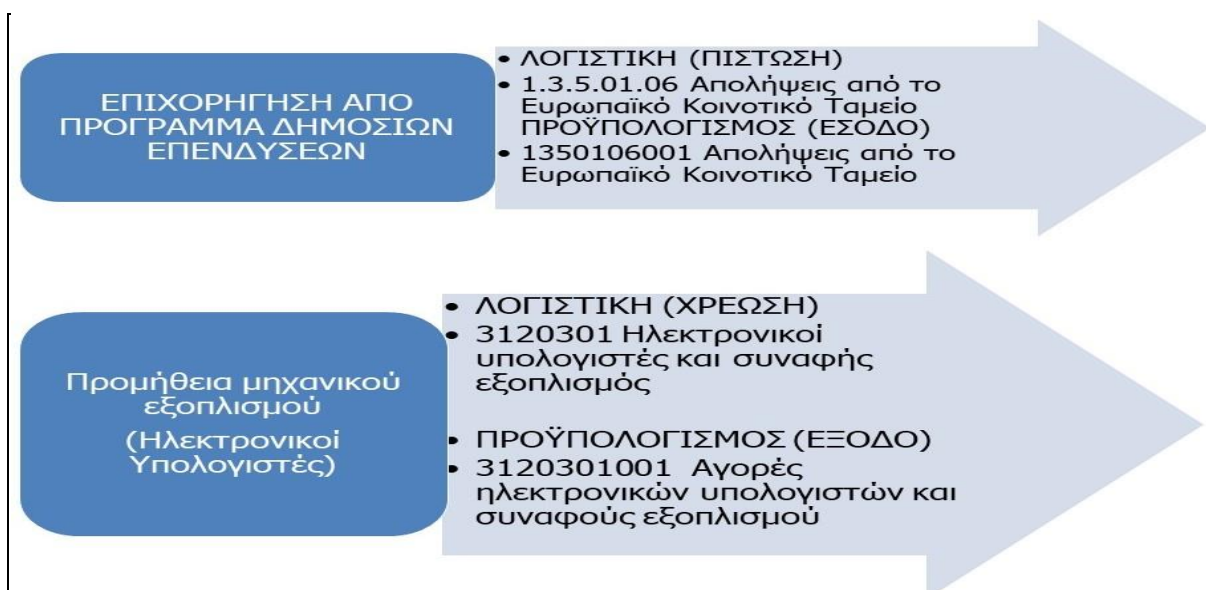
**Π.Δ. 54/2018**

2.4.2.01.02.001

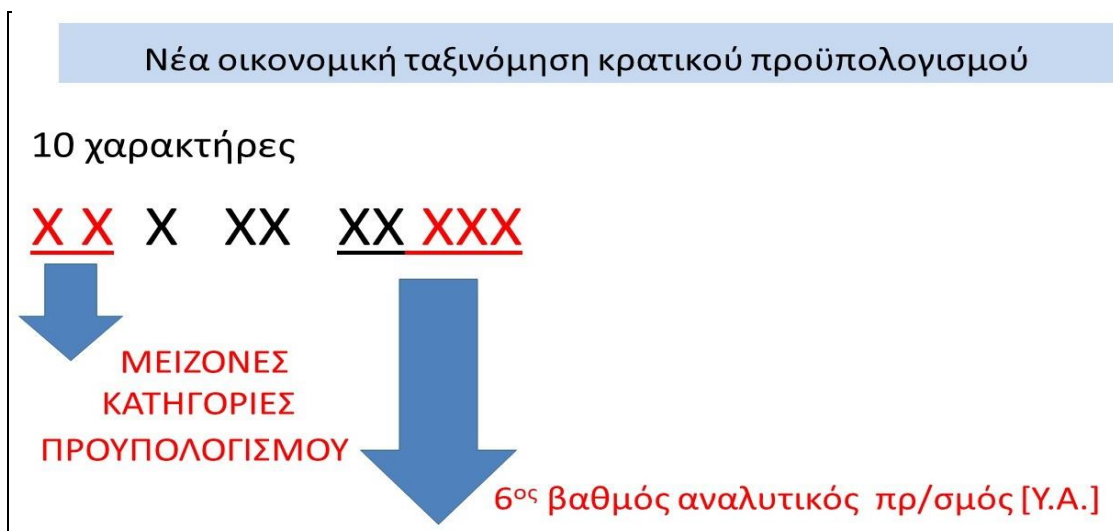
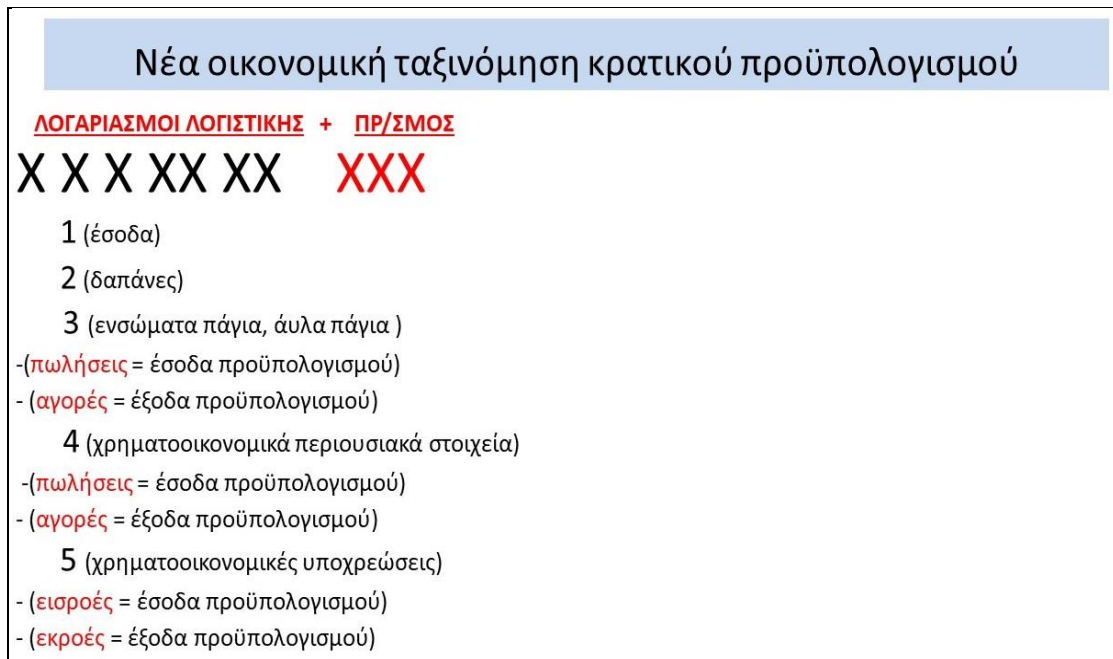
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α - Αναλυτική Οικονομική Ταξινόμηση Κρατικού Προϋπολογισμού -Δαπάνες								
1ος βαθμός	2ος βαθμός	3ος βαθμός	4ος βαθμός	5ος βαθμός	6ος βαθμός	Περιγραφή	Παλιός Κωδικός Τακτικού Π/Υ	Κωδικός ΝΠΔΔ
2	23	231	23108	2310803	2310803009	Επιχορήγηση σε εκπαιδευτικά ιδρύματα για δαπάνες φοιτητικής μέριμνας	2425	2631



Εικόνα 1\_Πριν τη νέα οικονομική ταξινόμηση



Εικόνα 2\_Μετά τη νέα οικονομική ταξινόμηση



**Υποδείγματα Χρηματοοικονομικών Αναφορών.**

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 3****Υπόδειγμα δημοσιονομικής αναφοράς**

Υπόδειγμα δημοσιονομικής αναφοράς	200X	200X-1
<b>A) Έσοδα</b>		
Φόροι	XX	XX
Κοινωνικές εισφορές	XX	XX
Μεταβιβάσεις	XX	XX
Πωλήσεις	XX	XX
Λοιπά τρέχοντα έσοδα	XX	XX
Ιδιοπαράγωγη παγίων	XX	XX
<b>Σύνολο εσόδων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>B) Έξοδα</b>		
Παροχές σε εργαζομένους	XX	XX
Κοινωνικές παροχές	XX	XX
Μεταβιβάσεις	XX	XX
Αναλώσεις αγαθών και υπηρεσιών	XX	XX
Επιδότησεις	XX	XX
Τόκοι	XX	XX
Λοιπές δαπάνες	XX	XX
<b>Σύνολο εξόδων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Λειτουργικό αποτέλεσμα (A-B)</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Γ) Καθαρές αποκτήσεις μη χρημικών περιουσιακών στοιχείων</b>		
Αποκτήσεις παγίων και τιμαλφών	XX	XX
Διαθέσεις παγίων και τιμαλφών	XX	XX
Μεταβολή αποθεμάτων	XX	XX
<b>Σύνολο</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Δ) Πλεόνασμα ή έλλειμμα περιόδου (A-B-Γ)</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Ε) Καθαρές αποκτήσεις χρημικών περιουσιακών στοιχείων</b>		
Ειδικά τραβηκτικά δικαιώματα (SDRs)	XX	XX
Μετρητά και καταθέσεις	XX	XX
Χρεωστικοί τίτλοι	XX	XX
Δάνεια	XX	XX
Συμμετοχικοί τίτλοι και μερίδια επενδυτικών κεφαλαίων	XX	XX
Απατήσεις και προκαταβολές	XX	XX
<b>Σύνολο</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Z) Καθαρές αναλήψεις χρημικών υποχρεώσεων</b>		
Ειδικά τραβηκτικά δικαιώματα (SDRs)	XX	XX
Υποχρεώσεις από νόμισμα και καταθέσεις	XX	XX
Χρεωστικοί τίτλοι	XX	XX
Δάνεια	XX	XX
Κεφάλαιο	XX	XX
Χρηματοοικονομικά παράγωγα	XX	XX
Υποχρεώσεις και ληθθείσες προκαταβολές	XX	XX
<b>Σύνολο</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>H) Καθαρή χρηματοδότηση(E-Z)</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>

Πηγή:Π.Δ.54/ ΦΕΚ Α/103/13.06.2018 Παράρτημα Β3



Στην κατάσταση Προϋπολογισμού-Απολογισμού όπως φαίνεται και στο παρακάτω υπόδειγμα περιλαμβάνονται οι παρακάτω οικονομικές πληροφορίες:

- Έσοδα Προϋπολογισμού (π.χ. από φόρους, κοινωνικές εισφορές ,μεταβιβάσεις κ.λπ.)
- Πωλήσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων και τιμαλφών
- Έξοδα Προϋπολογισμού (π.χ. από παροχές σε εργαζομένους, κοινωνικές παροχές, Μεταβιβάσεις, Τόκοι κ.λπ.)
- Αγορές παγίων περιουσιακών στοιχείων και τιμαλφών
- Έλλειμμα ή Πλεόνασμα ως αποτέλεσμα του Προϋπολογισμού
- Έσοδα Προϋπολογισμού από χρηματοοικονομικές συναλλαγές (Πωλήσεις χρεωστικών τίτλων, ειδικά τραβηκτικά δικαιώματα (Special drawing rights), χορηγηθέντα δάνεια, χρηματοοικονομικά παράγωγα κ.λπ.)
- Έξοδα Προϋπολογισμού από χρηματοοικονομικές συναλλαγές (Υποχρεώσεις, χορηγήσεις δανείων, τραβηκτικά δικαιώματα(SDRs\_Special drawing rights κ.λπ.)

Η αναφορά αποτυπώνει τις αρχικές πιστώσεις του Προϋπολογισμού στο σκέλος των εσόδων και εξόδων ,τις τελικές πιστώσεις του Προϋπολογισμού μετά τις αναμορφώσεις στο σκέλος των εσόδων και εξόδων, τα πραγματοποιηθέντα έσοδα και έξοδα στο έτος αναφοράς καθώς και τις διαφορές που προκύπτουν μεταξύ τελικού προϋπολογισμού και απολογισμού με βάση τα πραγματοποιηθέντα ποσά.

Η Κατάσταση Προϋπολογισμού-Απολογισμού καταρτίζεται στο έτος αναφοράς που αφορά αλλά εμπεριέχει και τα οικονομικά στοιχεία της προηγούμενης ακριβώς χρονιάς, για λόγους συγκρισιμότητας των οικονομικών μεγεθών.

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 4**

**Αναφορά προϋπολογισμού**

**1. Κατάσταση προϋπολογισμού/απολογισμού**

	2013		2014		2015		2016		2017		2018	
	Διατάξεις	Τελικά ποσά	Διατάξεις	Τελικά ποσά	Διατάξεις	Τελικά ποσά	Διατάξεις	Τελικά ποσά	Διατάξεις	Τελικά ποσά	Διατάξεις	Τελικά ποσά
	(α)	(β)	(α)	(β)	(α)	(β)	(α)	(β)	(α)	(β)	(α)	(β)
<b>A1 Έσοδα προϋπολογισμού</b>												
11 Φόροι	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
12 Κοινωνικές παροχές	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
13 Μεταβιβάσεις	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
14 Πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
15 Άλλα έσοδα (εσοδα)	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
<b>Σύνολο (A1)</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>A2 Πόροι και τραπεζή</b>												
31 Πωλήσεις τίτλων κρατικών ομολόγων	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
33 Πωλήσεις τραπεζών	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
<b>Σύνολο (A2)</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Σύνολο Εσόδων A = (A1 + A2)</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>B1 Έξοδα προϋπολογισμού</b>												
21 Παροχές εργαζομένων	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
22 Κοινωνικές παροχές	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
23 Μεταβιβάσεις	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
24 Αγορές αγαθών και υπηρεσιών	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
25 Επιδόσεις	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
26 Τόκοι	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
27 Λοιπά έξοδα	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
28 Ποσότητες από κατασμή	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
<b>Σύνολο (B1)</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>





## Υπόδειγμα Δημοσιονομικής Αναφοράς\_ Παράρτημα Β3\_ Π.Δ.54/2018

Τεύχος Α' 103/13.06.2018

ΕΦΗΜΕΡΙΔΑ ΤΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΕΩΣ

8505

### ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 3

#### Υπόδειγμα δημοσιονομικής αναφοράς

Υπόδειγμα δημοσιονομικής αναφοράς	200X	200X-1
<b>A) Έσοδα</b>		
Φόροι	XX	XX
Κοινωνικές εισφορές	XX	XX
Μεταβιβάσεις	XX	XX
Πωλήσεις	XX	XX
Λοιπά πρέχοντα έσοδα	XX	XX
Ιδιαιοπαγωγή παγίων	XX	XX
<b>Σύνολο εσόδων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>B) Έξοδα</b>		
Παροχές σε εργαζομένους	XX	XX
Κοινωνικές παροχές	XX	XX
Μεταβιβάσεις	XX	XX
Αναλύσεις αγαθών και υπηρεσιών	XX	XX
Επιδότησεις	XX	XX
Τόκοι	XX	XX
Λοιπές δαπάνες	XX	XX
<b>Σύνολο εξόδων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Λειτουργικό αποτέλεσμα (A-B)</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Γ) Καθαρές αποκτήσεις μη χρημικών περιουσιακών στοιχείων</b>		
Αποκτήσεις παγίων και τιμαλφών	XX	XX
Διαθέσεις παγίων και τιμαλφών	XX	XX
Μεταβολή αποθεμάτων	XX	XX
<b>Σύνολο</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Δ) Πλεόνασμα ή έλλειμμα περιόδου (A-B-Γ)</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>E) Καθαρές αποκτήσεις χρημικών περιουσιακών στοιχείων</b>		
Ειδικά προβλητικά δικαιώματα (SDRs)	XX	XX
Μετρητά και καταθέσεις	XX	XX
Χρεωστικοί τίτλοι	XX	XX
Δάνεια	XX	XX
Συμμετοχικοί τίτλοι και μερίδια επενδυτικών κεφαλαίων	XX	XX
Απατήσεις και προκαταβολές	XX	XX
<b>Σύνολο</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Z) Καθαρές αναλήψεις χρημικών υποχρεώσεων</b>		
Ειδικά προβλητικά δικαιώματα (SDRs)	XX	XX
Υποχρεώσεις από νόμισμα και καταθέσεις	XX	XX
Χρεωστικοί τίτλοι	XX	XX
Δάνεια	XX	XX
Κεφάλαιο	XX	XX
Χρηματοοικονομικά παράγωγα	XX	XX
Υποχρεώσεις και ληθθείσες προκαταβολές	XX	XX
<b>Σύνολο</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>H) Καθαρή χρηματοδότηση(E-Z)</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>

# Υποδείγματα Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων\_ Παράρτημα Β2\_ Π.Δ.54/2018

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ 2

### Υποδείγματα χρηματοοικονομικών καταστάσεων

#### 1. Ισολογισμός

Ισολογισμός	200X	200X-1
<b>ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ</b>		
<b>Κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία</b>		
Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	XX	XX
Απατήσεις	XX	XX
Αποθέματα	XX	XX
Προκαταβολές	XX	XX
Λοιπά κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία	XX	XX
<b>Σύνολο κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Μη κυκλοφορούντα περιουσιακά στοιχεία</b>		
Απατήσεις	XX	XX
Επενδύσεις σε θυγατρικές συγγενείς και κοινοπραξίες	XX	XX
Λοιπά χρηματοοικονομικά στοιχεία	XX	XX
Υποδομές	XX	XX
Εξοπλισμός	XX	XX
Ακίνητα	XX	XX
Άλλα στοιχεία	XX	XX
Λοιπά στοιχεία	XX	XX
<b>Σύνολο μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Σύνολο περιουσιακών στοιχείων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</b>		
<b>Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις</b>		
Πληρωτέες υποχρεώσεις	XX	XX
Βραχυπρόθεσμα δάνεια	XX	XX
Βραχυπρόθεσμο μέρος μακροπρόθεσμων δανείων	XX	XX
Άλλες υποχρεώσεις	XX	XX
Βραχυπρόθεσμες προβλέψεις	XX	XX
Παροχές σε εργαζομένους	XX	XX
Βραχυπρόθεσμες συνταξιοδοτικές υποχρεώσεις	XX	XX
<b>Σύνολο βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις</b>		
Πληρωτέες υποχρεώσεις	XX	XX
Μακροπρόθεσμα δάνεια	XX	XX
Άλλες υποχρεώσεις	XX	XX
Μακροπρόθεσμες προβλέψεις	XX	XX
Παροχές σε εργαζομένους	XX	XX
Μακροπρόθεσμες συνταξιοδοτικές υποχρεώσεις	XX	XX
<b>Σύνολο μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Σύνολο υποχρεώσεων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Καθαρή περιουσία</b>		
<b>ΚΑΘΑΡΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ/ΘΕΣΗ</b>		
Κεφάλαιο εισφερόμεν από άλλες οντότητες της κυβέρνησης	XX	XX
Αποθεματικά	XX	XX
Σωρευμένο πλεόνασμα/έλλειμμα	XX	XX
Δικαιώματα μειοψηφίας	XX	XX
<b>Σύνολο καθαρής περιουσίας/ θέσης</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>

## 2. Κατάσταση αποτελεσμάτων

### Κατάσταση αποτελεσμάτων

	200X	200X-1
<b>Έσοδα</b>		
Φόροι	XX	XX
Κοινωνικές εισφορές	XX	XX
Μεταβιβάσεις	XX	XX
Πωλήσεις	XX	XX
Λοιπά τρέχοντα έσοδα	XX	XX
Ιδιοπαγωγή παγίων	XX	XX
<b>Σύνολο εσόδων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Έξοδα</b>		
Παροχές σε εργαζομένους	XX	XX
Κοινωνικές παροχές	XX	XX
Μεταβιβάσεις	XX	XX
Αναλώσεις αγαθών και υπηρεσιών	XX	XX
Επιδοτήσεις	XX	XX
Τόκοι	XX	XX
Λοιπές δαπάνες	XX	XX
Αποσβέσεις	XX	XX
<b>Σύνολο εξόδων</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Λειτουργικό αποτέλεσμα</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
Λοιπά έσοδα και κέρδη	XX	XX
Λοιπά έξοδα και ζημιές	XX	XX
<b>Συνολικό αποτέλεσμα</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
Αποτέλεσμα από συγγενείς και κοινοπραξίες	XX	XX
<b>Πλεόνασμα ή έλλειμμα περιόδου προ φόρου</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
Φόρος εισοδήματος	XX	XX
<b>Καθαρό πλεόνασμα ή έλλειμμα περιόδου</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
Αποδίδεται:	XX	XX
Ιδιοκτήτες αντίστοιχης	XX	XX
Δικαιώματα μειοψηφίας	XX	XX
<b>Σύνολο</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>

### 3. Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης

<u>Πίνακας μεταβολών καθαρής θέσης</u>	<u>Κεφάλαιο</u>	<u>Αποθεματικά</u>	<u>Σωρευμένο πλεόνασμα ή Σωρευμένο έλλειμμα</u>	<u>Σύνολο</u>	<u>Δικαιώματα μειοψηφίας</u>	<u>Σύνολο καθαρής θέσης</u>
<b>Υπόλοιπο την 01.01.20X-1</b>						
Εισφορά κεφαλαίου	XX	XX	XX	XX	XX	XX
Καθαρό εισόδημα που αναγνωρίζονται απευθείας στην καθαρή θέση	XX	XX	XX	XX	XX	XX
Πλεόνασμα/ έλλειμμα περιόδου	XX	XX	XX	XX	XX	XX
Λοιπά	XX	XX	XX	XX	XX	XX
<b>Σύνολο καθαρής θέσης την 31.12.20X-1</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
Εισφορά κεφαλαίου	XX	XX	XX	XX	XX	XX
Καθαρό εισόδημα που αναγνωρίζονται απευθείας στην καθαρή θέση	XX	XX	XX	XX	XX	XX
Πλεόνασμα/ έλλειμμα περιόδου	XX	XX	XX	XX	XX	XX
Λοιπά	XX	XX	XX	XX	XX	XX
<b>Σύνολο καθαρής θέσης την 31.12.200X</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>



#### 4. Κατάσταση ταμιακών ροών

Κατάσταση ταμιακών ροών	200X	200X-1
<b>Ταμιακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες</b>		
<b>Εισπράξεις</b>		
Εισπράξεις από φόρους	XX	XX
Εισπράξεις από κοινωνικές εισφορές	XX	XX
Εισπράξεις από μεταβιβάσεις	XX	XX
Εισπράξεις από πωλήσεις	XX	XX
Εισπράξεις από λοιπά τρέχοντα έσοδα	XX	XX
<b>Πληρωμές</b>		
Πληρωμές παροχές σε εργαζομένους	XX	XX
Πληρωμές για κοινωνικές παροχές	XX	XX
Πληρωμές για μεταβιβάσεις	XX	XX
Πληρωμές για αγορές αγαθών και υπηρεσιών	XX	XX
Πληρωμές για Επιδοτήσεις	XX	XX
Πληρωμές για τόκους	XX	XX
Πληρωμές για λοιπές δαπάνες	XX	XX
<b>Λοιπά (Εισπράξεις &amp; Πληρωμές)</b>	XX	XX
<b>Καθαρές ταμιακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Ταμιακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες</b>		
Πληρωμές για απόκτηση παγίων	XX	XX
Εισπράξεις από πώληση παγίων	XX	XX
Πληρωμές για απόκτηση επενδύσεων	XX	XX
Εισπράξεις από πώληση επενδύσεων	XX	XX
<b>Καθαρές ταμιακές ροές από επενδυτικές δραστηριότητες</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
<b>Ταμιακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες</b>		
Εισπράξεις από δάνεια	XX	XX
Εξοφλήσεις δανείων	XX	XX
Εισπράξεις/επιστροφές από αυξήσεις μειώσεις κεφαλαίου	XX	XX
Διανομές μερισμάτων	XX	XX
Λοιπά (Εισπράξεις & Πληρωμές)	XX	XX
<b>Καθαρές ταμιακές ροές από χρηματοδοτικές δραστηριότητες</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>
Καθαρή αύξηση / (μείωση) στα ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα	XX	XX
Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στην αρχή της περιόδου	XX	XX
<b>Ταμιακά διαθέσιμα και ισοδύναμα στη λήξη της περιόδου</b>	<b>XX</b>	<b>XX</b>

## **Κεφάλαιο 5 :IPSAS (International Public Sector Accounting Standards)**

Τα IPSAS(International Public Sector Accounting Standards), ή Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα, είναι ένα σύνολο κανονισμών που ισχύουν παγκοσμίως, αποκλειστικά για οντότητες του δημόσιου τομέα. Αναπτύχθηκαν από το Διεθνές Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα, International Public Sector Accounting Standards Board\_IPSASB, μια μόνιμη επιτροπή της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών International Federation of Accountants (IFAC). Τα λογιστικά πρότυπα IPSAS εφαρμόζονται σε εθνικές, περιφερειακές και τοπικές κυβερνήσεις, καθώς και σε άλλες συνδεδεμένες κυβερνητικές οντότητες.

Οι δεσμοί μεταξύ του ιδιωτικού και του δημόσιου τομέα σε όλες τις χώρες της ΕΕ δημιούργησαν έντονα την ανάγκη για συνδεδεμένη χρηματοοικονομική πληροφόρηση μεταξύ αυτών των τομέων και τα συστήματα λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση, όπως τα IPSAS, συνδέθηκαν πολύ στενά με τα λογιστικά πρότυπα του ιδιωτικού τομέα. Ο στόχος των κυβερνήσεων είναι να πετύχουν την ίδια υψηλή ποιότητα και διαφάνεια της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης με τον ιδιωτικό τομέα. Αν και υπάρχουν μικρές διαφορές μεταξύ των IPSAS και των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΠ) που εκδίδονται από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB), τα IPSAS βασίζονται σε μεγάλο βαθμό στα ΔΠΧΠ.

Πρωταρχικός στόχος των IPSAS είναι η βελτίωση της ποιότητας της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης από φορείς του δημόσιου τομέα. Παράλληλα προάγουν τη διαφάνεια και τη λογοδοσία από μέρους των κυβερνήσεων, παρέχοντας τους, αξιόπιστες πληροφορίες για την ορθή διαχείριση των δημόσιων πόρων. Η χρήση των IPSAS στον κλάδο του δημοσίου, έχει τη δυνατότητα να αλλάξει ριζικά την πρακτική της λογιστικής και της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.

Τα ποιοτικά λογιστικά συστήματα βελτιώνουν τη λογοδοσία της κυβέρνησης στους πολίτες της και εξυπηρετούν τις ανάγκες της λήψης αποφάσεων της κυβέρνησης (Oranyí, 2016· Oulasvirta, 2014). Ως εκ τούτου, τις τελευταίες δεκαετίες, έχουν γίνει τεράστιες προσπάθειες για τον εκσυγχρονισμό και την ενίσχυση του λογιστικού συστήματος του δημόσιου τομέα (Lapsley & Miller, 2019; Mügge & Stellinga, 2015 Tran et al., 2021). Μια τέτοια προσπάθεια είναι η ανάπτυξη και εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα (IPSAS) (Brusca & Martínez, 2016). Σύμφωνα με τη Διεθνή Ομοσπονδία

Λογιστών (2018), τα IPSAS, ως σύνολο προτύπων υψηλής ποιότητας, βελτιώνουν την ποιότητα διακυβέρνησης επειδή αυξάνουν τη διαφάνεια και τη λογοδοσία στη διαχείριση των δημοσίων πόρων (Bakre et al., 2017). Μετά από αυτά τα αντιληπτά οφέλη, διεθνείς οργανισμοί όπως η Παγκόσμια Τράπεζα, το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο και τα Ηνωμένα Έθνη, προωθούν την υιοθέτηση των IPSAS, ως μέσου βελτίωσης της διακυβέρνησης και της λογοδοσίας στο δημόσιο τομέα (Bakre et al., 2017).

Η υιοθέτηση αυτών των προτύπων, επιτρέπει στις οντότητες του δημόσιου τομέα να αξιολογούν καλύτερα τα οικονομικά δεδομένα και να λαμβάνουν ορθές αποφάσεις για την αποτελεσματικότερη κατανομή των δημοσίων πόρων. Η εφαρμογή τους από τις κυβερνήσεις των κρατών **α)** βελτιώνει τη διαφάνεια της χρηματοοικονομικής αναφοράς και την ποιότητα των χρηματοοικονομικών δεδομένων **β)** επιτρέπει την ευθυγράμμιση μεταξύ των κυβερνήσεων και των μη κυβερνητικών οργανισμών **γ)** δημιουργεί μια σταθερή βάση για την αξιολόγηση της τρέχουσας οικονομικής θέσης και των προηγούμενων επιδόσεων.

Η ανάγκη για συγκεκριμένα λογιστικά πρότυπα στο δημόσιο τομέα απέκτησε έμφαση στα τέλη του 20ού αιώνα. Το Διεθνές Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα (International Public Sector Accounting Standards Board\_ IPSASB) ιδρύθηκε το 1997 με σκοπό την ανάπτυξη διεθνών λογιστικών ειδικά για τον δημόσιο τομέα (Cuganesan, Guthrie, & Ward, 2018). Τα IPSAS εκδίδονται από το IPSASB για χρήση από οντότητες του δημόσιου τομέα σε όλο τον κόσμο και για την προετοιμασία των οικονομικών τους καταστάσεων. Βασίζονται στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) που εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων International Accounting Standards Board (IASB). Οι δομές και οι διαδικασίες που υποστηρίζουν τις λειτουργίες του IPSASB διευκολύνονται από τη Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών International Federation of Accountants (IFAC). **Στρατηγικός στόχος του IPSASB είναι** η ενίσχυση της Διαχείρισης Δημοσίων Οικονομικών παγκοσμίως μέσω της αυξανόμενης υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα (IPSAS) που βασίζονται σε **δεδουλευμένη βάση**. Επικεντρώνεται σε δυο τομείς δραστηριότητας με στόχο το δημόσιο συμφέρον: **α)** Ανάπτυξη και διατήρηση των IPSAS και άλλων υψηλής ποιότητας καθοδήγησης χρηματοοικονομικής αναφοράς για το δημόσιο τομέα. **β)** Ευαισθητοποίηση σχετικά με τα IPSAS και τα οφέλη από την υιοθέτηση του δεδουλευμένου. Το IPSASB ακολουθεί μια ανοιχτή και διαφανή διαδικασία για να διασφαλίσει ότι τα IPSAS αναπτύσσονται προς το δημόσιο συμφέρον. Αυτή η διαδικασία παρέχει την ευκαιρία σε όλους όσους ενδιαφέρονται για τη χρηματοοικονομική αναφορά του δημόσιου τομέα,

συμπεριλαμβανομένων εκείνων που επηρεάζονται άμεσα από τα Πρότυπα, να γνωστοποιήσουν τις απόψεις τους στο IPSASB και διασφαλίζει ότι όλες οι απόψεις λαμβάνονται υπόψη στη διαδικασία ανάπτυξης προτύπων. ([www.ipsasb.org](http://www.ipsasb.org)).

## **5.1 Παρουσίαση των IPSAS και αντιστοίχιση με τα IFRS**

Η παγκοσμιοποίηση των οικονομιών, και η αναγνώριση των διεθνών οργανισμών συνέβαλαν στην ανάπτυξη και υιοθέτηση διεθνών λογιστικών προτύπων στο δημόσιο τομέα (Kim & Yoon, 2019). Η ανάγκη για μεγαλύτερη διαφάνεια και λογοδοσία στις δημόσιες οικονομικές αναφορές ενισχύθηκε από την παγκόσμια οικονομική κρίση, που μείωσε την πόρους που διέθεταν οι κυβερνήσεις. « Τα δημοσιονομικά ελλείμματα και η αύξηση του δημόσιου χρέους ανέδειξαν την ανεπάρκεια των παραδοσιακών λογιστικών συστημάτων και ενίσχυσαν την προϋπάρχουσα τάση για την υιοθέτηση της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση στο Δημόσιο Τομέα, οδηγώντας ουσιαστικά πολλές κυβερνήσεις σε αλλαγές και αναμόρφωση των λογιστικών τους συστημάτων. Για το λόγο αυτό το Διεθνές Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα (International Public Sector Accounting Standards Board\_IPSASB) έχει δημιουργήσει 45 πρότυπα για το Δημόσιο Τομέα γνωστά ως International Public Sector Accounting Standards\_IPSASτα οποία εφαρμόζονται σε περισσότερες από 80 χώρες παγκοσμίως. Στόχος των προτύπων αυτών είναι η εξυπηρέτηση του δημόσιου συμφέροντος μέσω της ενίσχυσης της ποιότητας και της διαφάνειας των οικονομικών καταστάσεων, που οδηγεί στην εμπιστοσύνη της δημοσιονομικής διαχείρισης»( Ηλίας Α. Γεράκος).

## Συνοπτική Παρουσίαση των IPSAS και αντιστοίχιση με τα IFRS

<b>IPSAS</b>	<b>Τίτλος</b>	<b>Αντίστοιχη Βάση/ IFRS</b>
<b>IPSAS 1</b>	– Presentation of financial Statements – Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων	<b>IAS 1 / Δ.Λ.Π 1</b>
<b>IPSAS 2</b>	– Cash flow Statements – Καταστάσεις Ταμειακών Ροών	<b>IAS 7 / Δ.Λ.Π 7</b>
<b>IPSAS 3</b>	– Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors – Λογιστικές Πολιτικές, μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη	<b>IAS 8 / Δ.Λ.Π.8</b>
<b>IPSAS 4</b>	– The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates – Οι επιδράσεις μεταβολών των τιμών συναλλάγματος	<b>IAS 21 / Δ.Λ.Π.21</b>
<b>IPSAS 5</b>	– Borrowing Costs – Κόστη Δανεισμού	<b>IAS 23 / Δ.Λ.Π.23</b>
<b>IPSAS 6</b> Αντικαταστάθηκε από τα IPSAS 34-38	– Consolidated and Separate Financial Statements – Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις	<b>IAS 27</b>
<b>IPSAS 7</b> Αντικαταστάθηκε από τα IPSAS 34-38	– Investments in Associates – Επενδύσεις σε Συγγενείς Οντότητες	<b>IAS 28</b>
<b>IPSAS 8</b> Αντικαταστάθηκε από τα IPSAS 34-38	– Interests in Joint Ventures – Συμμετοχές σε Κοινοπραξίες	<b>IAS 31</b>
<b>IPSAS 9</b>	– Revenue from Exchange Transactions – Έσοδα από Ανταλλακτικές Συναλλαγές	<b>IAS 18</b>
<b>IPSAS 10</b>	– Financial Reporting in Hyperinflationary Economies – Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες	<b>IAS 29</b>
<b>IPSAS 11</b>	– Construction Contracts – Συμβάσεις Κατασκευής έργων	<b>IAS 11</b>

<b>IPSAS 12</b>	- Inventories	<b>IAS 2</b>
	- Αποθέματα	
<b>IPSAS 13</b> Αντικαταστάθηκε από το <b>IPSAS 43</b>	- Leases	<b>IAS 17</b>
	- Μισθώσεις	
<b>IPSAS 14</b>	- Events After the Reporting Date	<b>IAS 10</b>
	- Γεγονότα μετά την Ημερομηνία Αναφοράς	
<b>IPSAS 15</b> Αντικαταστάθηκε από το <b>IPSAS 28</b> και <b>IPSAS 30</b>	- Financial Instruments : Disclosure and Presentation	<b>IAS 32</b>
	- Χρηματοοικονομικά Μέσα : Δημοσίευση & Παρουσίαση	
<b>IPSAS 16</b>	- Investment Property	<b>IAS 40</b>
	- Επενδύσεις σε Ακίνητα	
<b>IPSAS 17</b>	- Property, Plant and Equipment	<b>IAS 16</b>
	- Ενσώματα Πάγια	
<b>IPSAS 18</b>	- Segment Reporting	<b>IAS 14</b> Αντικαταστάθηκ ε από το <b>IFRS 8</b>
	- Πληροφόρηση κατά Τομέα	
<b>IPSAS 19</b>	- Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets	<b>IAS 37</b>
	- Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις	
<b>IPSAS 20</b>	- Related Party Disclosures	<b>IAS 24</b>
	- Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών	
<b>IPSAS 21</b>	- Impairment of Non - Cash Generating Assets	Δεν υπάρχει αντλεί από το <b>IAS 36</b>
	- Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων Μη - δημιουργίας Ταμειακών Ροών	
<b>IPSAS 22</b>	- Disclosure of Information About the General Government Sector	Δεν υπάρχει
	- Γνωστοποίηση Πληροφοριών για τον Τομέα της Κεντρικής Κυβέρνησης	
<b>IPSAS 23</b>	- Revenue from Non - Exchange Transactions (Taxes and Transfers)	Δεν υπάρχει

	– Έσοδα από Μη - Ανταλλακτικές Συναλλαγές (Φόροι και Μεταβιβάσεις)	
<b>IPSAS 24</b>	– Presentation of Budget Information in Financial Statements	Δεν υπάρχει
	– Παρουσίαση Πληροφοριών του Προϋπολογισμού στις Οικονομικές Καταστάσεις	
<b>IPSAS 25</b> Αντικαταστάθηκε από το <b>IPSAS 39</b>	– Employee benefits	<b>IAS 19</b>
	– Παροχές σε Εργαζομένους	
<b>IPSAS 26</b>	– Impairment of Cash Generating Assets	<b>IAS 36</b>
	– Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων Δημιουργίας Ταμειακών Ροών	
<b>IPSAS 27</b>	– Agriculture	<b>IAS 41</b>
	– Γεωργία	
<b>IPSAS 28</b>	– Financial Instruments: Presentation	<b>IAS 32</b>
	– Χρηματοοικονομικά Μέσα: Παρουσίαση	
<b>IPSAS 29</b> Αντικαστάθη-κε από το <b>IPSAS 41</b>	– Financial Instruments : Recognition and Measurement	<b>IAS 39</b>
	– Χρηματοοικονομικά Μέσα : Αναγνώριση και Επιμέτρηση	
<b>IPSAS 30</b>	– Financial Instruments : Disclosures	<b>IFRS 7</b>
	– Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις	
<b>IPSAS 31</b>	– Intangible Assets	<b>IAS 38</b>
	– Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία	
<b>IPSAS 32</b>	– Service Concession Arrangements : Grantor	<b>IFRIC 12 Δεν υπάρχει αντιστοίχιση</b>
	– Συμβάσεις παραχώρησης του δικαιώματος παροχής υπηρεσιών : Παραχωρούσα αρχή	
<b>IPSAS 33</b>	– First - time Adoption of Accrual Basis IPSASs	Δεν υπάρχει αντιστοίχιση
	– Πρώτη εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δεδουλευμένης Βάσης IPSASs	
<b>IPSAS 34</b>	– Separate Financial Statements	<b>IAS 27</b>
	– Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις	
<b>IPSAS 35</b>	– Consolidated Financial Statements	<b>IFRS 10</b>

	- Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις	
<b>IPSAS 36</b>	- Investments in Associates and Joint Ventures	<b>IAS 28</b>
	- Επενδύσεις σε Συγγενείς Οντότητες και Κοινοπραξίες	
<b>IPSAS 37</b>	- Joint Arrangements	<b>IFRS 11</b>
	- Σχήματα υπό Κοινό Έλεγχο	
<b>IPSAS 38</b>	- Disclosure of Interests in Other Entities	<b>IFRS 12</b>
	- Γνωστοποίηση Συμμετοχών σε Άλλες Οντότητες	
<b>IPSAS 39</b>	- Employee benefits	<b>IAS 19</b>
	- Παροχές σε Εργαζομένους	
<b>IPSAS 40</b>	- Public sector combinations	<b>Δεν υπάρχει αντιστοίχιση. Αντλεί από το IFRS 3</b>
	- Συνενώσεις δημοσίου τομέα	
<b>IPSAS 41</b>	- Financial Instruments	<b>IFRS 9</b>
	- Χρηματοοικονομικά Μέσα	
<b>IPSAS 42</b>	- Social Benefits	<b>Δεν υπάρχει αντιστοίχιση</b>
	- Κοινωνικές Παροχές	
<b>IPSAS 43</b> Αντικατέστησε το <b>IPSAS 13</b>	-Leases - Μισθώσεις	<b>IFRS 16</b>
<b>IPSAS 44</b>	- Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που κατέχονται προς Πώληση και Διακοπείσες Δραστηριότητες.	<b>IFRS 5</b>
	Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations	
<b>Cash Basis IPSAS</b>	IPSAS Ταμειακής Βάσης - Χρηματοοικονομική Πληροφόρηση στο πλαίσιο Ταμειακής Βάσης.	<b>Δεν υπάρχει αντιστοίχιση</b>
<b>Reporting</b>	<b>RPG 1, RPG 2, RPG 3</b>	

**Πηγές :** Σάνδρα Κοέν-Σωτήριος Καρατζήμας(2020)\_Λογιστική Δημοσίου Τομέα & Ηλίας Α. Γεράκος(2023)\_Το Νέο Λογιστικό Πλαίσιο του Δημοσίου (ΠΔ54/2018).



## **Αναλυτική Παρουσίαση των IPSAS**

### **IPSAS 1-Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων.**

Σκοπός του Προτύπου είναι να προσδιορίσει τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να συντάσσονται οι **οικονομικές καταστάσεις** ώστε να εξασφαλίζεται η συγκρισιμότητα με τις οικονομικές καταστάσεις των προηγούμενων περιόδων της οντότητας, αλλά και με τις οικονομικές καταστάσεις άλλων οντοτήτων. Προκειμένου να επιτευχθεί ο στόχος αυτός, το Πρότυπο καθορίζει τις γενικές κατευθυντήριες γραμμές των **οικονομικών καταστάσεων** που καταρτίζονται με βάση την αρχή της **αυτοτέλειας των χρήσεων** στη **δεδουλευμένη βάση** της λογιστικής, για τη δομή τους καθώς και τις ελάχιστες απαιτήσεις για το περιεχόμενό τους.

### **IPSAS 2-Καταστάσεις Ταμειακών Ροών.**

Προσδιορίζει τις πηγές των ταμειακών ροών κατά τη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, με στόχο την παροχή πληροφοριών σχετικά με τις μεταβολές των ταμειακών διαθεσίμων και ταμειακών ισοδυνάμων που προκύπτουν από τις λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες της οντότητας.

### **IPSAS 3 – Λογιστικές Πολιτικές, μεταβολές των Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη.**

Αυτό το πρότυπο διέπει τη διαδικασία επιλογής και αλλαγής λογιστικών πολιτικών, καθώς και τη λογιστική αντιμετώπιση και γνωστοποίηση των αλλαγών στις λογιστικές πολιτικές, στις λογιστικές εκτιμήσεις και στις διορθώσεις λαθών. Το IPSAS 3 καθορίζει μια ιεραρχία έγκυρων κατευθυντήριων γραμμών που πρέπει να λάβει υπόψη η διοίκηση εάν δεν υπάρχει ένα πρότυπο που να ισχύει ειδικά για ένα στοιχείο. Το πρότυπο έχει σκοπό να ενισχύσει τη συνάφεια και την αξιοπιστία των οικονομικών καταστάσεων μιας οικονομικής οντότητας του δημόσιου τομέα καθώς και τη συγκρισιμότητα αυτών των οικονομικών καταστάσεων διαχρονικά και με τις οικονομικές καταστάσεις άλλων οντοτήτων.

### **IPSAS4 - Οι επιδράσεις μεταβολών των τιμών συναλλάγματος.**

Ο στόχος αυτού του προτύπου είναι να καθορίσει τον τρόπο με τον οποίο θα πρέπει οι οντότητες του δημόσιου τομέα να λογιστικοποιούν στις οικονομικές τους καταστάσεις τις συναλλαγές σε ξένο νόμισμα και τις δραστηριότητες στο εξωτερικό και πώς να μετατρέπουν τις οικονομικές καταστάσεις σε νόμισμα παρουσίασης. Ειδικότερα, εξετάζει θέματα όπως οι συναλλαγματικές ισοτιμίες που θα

χρησιμοποιηθούν και πώς οι οικονομικές επιπτώσεις των μεταβολών στις συναλλαγματικές ισοτιμίες πρέπει να λογιστικοποιούνται στις οικονομικές καταστάσεις.

#### **IPSAS 5 - Κόστη Δανεισμού.**

Το πρότυπο αυτό καθορίζει το λογιστικό χειρισμό του κόστους δανεισμού. Γενικά, απαιτεί το κόστος δανεισμού να εξοδοποιείται άμεσα, ή εναλλακτικά επιτρέπει, την κεφαλαιοποίηση του κόστους δανεισμού που αποδίδεται άμεσα στην απόκτηση, κατασκευή ή παραγωγή ενός περιουσιακού στοιχείου που πληροί τις προϋποθέσεις.

#### **IPSAS 6 – Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις (Αντικαταστάθηκε από τα IPSAS 34-38)**

Το πρότυπο καθορίζει τις απαιτήσεις για την κατάρτιση και την παρουσίαση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων μιας οικονομικής οντότητας με βάση τη λογιστική του δεδουλευμένου. Επιπρόσθετα, περιέχει καθοδήγηση σχετικά με το εύρος ενός ενοποιημένου ομίλου μιας οικονομικής οντότητας και περιγράφει τις διαδικασίες ενοποίησης. Παρουσιάζει επίσης κανόνες για τη λογιστική για τις θυγατρικές του δημόσιου τομέα, τις από κοινού ελεγχόμενες οντότητες του δημόσιου τομέα και τις συγγενείς επιχειρήσεις στις ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις της ελεγχόμενης οντότητας, του κοινοπρακτούντος και του επενδυτή.

#### **IPSAS 7 - Επενδύσεις σε Συγγενείς Οντότητες (Αντικαταστάθηκε από τα IPSAS 34-38)**

Αυτό το πρότυπο καθορίζει τη λογιστικοποίηση των επενδύσεων σε συγγενείς οντότητες όπου η επένδυση έχει τη μορφή μετοχών ή άλλων συμμετοχικών τίτλων, αλλά δεν καλύπτει επενδύσεις σε συγγενείς εταιρείες που κατέχονται από οργανισμούς επιχειρηματικού κεφαλαίου ή επενδυτικά κεφάλαια, πιστωτικά ιδρύματα ή παρόμοιες οντότητες, όπως επενδύσεις- συνδεδεμένα ασφαλιστικά ταμεία. Τέτοιες επενδύσεις επιμετρώνται στην εύλογη αξία με τις μεταβολές της εύλογης αξίας να αναγνωρίζονται ως πλεόνασμα ή έλλειμμα της περιόδου σύμφωνα με το IPSAS 29, Χρηματοοικονομικά Μέσα: Αναγνώριση και Επιμέτρηση.

#### **IPSAS 8 - Συμμετοχές σε Κοινοπραξίες (Αντικαταστάθηκε από τα IPSAS 34-38)**

Το IPSAS 8 καθορίζει τη λογιστικοποίηση των συμμετοχών σε κοινοπραξίες και την αναφορά των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων, των εσόδων και των εξόδων της κοινοπραξίας στις οικονομικές καταστάσεις κοινοπραξιών και επενδυτών, ανεξάρτητα από τις δομές ή τις μορφές υπό τις οποίες λαμβάνουν χώρα οι δραστηριότητες της κοινοπραξίας.

#### **IPSAS 9– Έσοδα από Ανταλλακτικές Συναλλαγές.**

Αυτό το πρότυπο ορίζει τη λογιστική αντιμετώπιση των εσόδων που προκύπτουν από τις λογιστικές συναλλαγές και γεγονότα. Το βασικό ζήτημα στη λογιστική καταγραφή των εσόδων είναι το πότε πρέπει να αναγνωρίζονται τα έσοδα. Τα έσοδα αναγνωρίζονται όταν είναι πιθανό ότι μελλοντικά

οικονομικά οφέλη ή δυνατότητες παροχής υπηρεσιών θα εισρεύσουν στην οικονομική οντότητα και αυτά τα οφέλη μπορούν να επιμετρηθούν αξιόπιστα. Το IPSAS 9 προσδιορίζει τις περιστάσεις στις οποίες πληρούνται αυτά τα κριτήρια και τότε τα έσοδα πρέπει να αναγνωριστούν ανάλογα. Παρέχει επίσης πρακτική καθοδήγηση σχετικά με την εφαρμογή αυτών των κριτηρίων.

#### **IPSAS10 - Παρουσίαση οικονομικών στοιχείων σε Υπερπληθωριστικές Οικονομίες**

Το IPSAS 10 προσδιορίζει τις οικονομικές καταστάσεις των φορέων του δημόσιου τομέα των οποίων το λειτουργικό νόμισμα είναι το νόμισμα μιας υπερπληθωριστικής οικονομίας. Σε μια υπερπληθωριστική οικονομία, η χρηματοοικονομική αναφορά σε τοπικό νόμισμα χωρίς επαναδιατύπωση δεν είναι χρήσιμη. Το χρήμα χάνει την αγοραστική δύναμη με τέτοιο ρυθμό που η σύγκριση των ποσών από συναλλαγές και άλλα γεγονότα που έχουν συμβεί σε διαφορετικές χρονικές στιγμές, ακόμη και εντός της ίδιας περιόδου αναφοράς, είναι παραπλανητική.

#### **IPSAS 11-Συμβάσεις Κατασκευής έργων**

Το IPSAS 11 ρυθμίζει τη λογιστική αντιμετώπιση των εσόδων και των δαπανών που σχετίζονται με κατασκευαστικές συμβάσεις στις οικονομικές καταστάσεις των φορέων του δημόσιου τομέα που ενεργούν ως ανάδοχοι στο πλαίσιο αυτής της σύμβασης. Το πρότυπο προσδιορίζει τις ρυθμίσεις που πρόκειται να ταξινομηθούν ως κατασκευαστικές συμβάσεις, παρέχει καθοδήγηση σχετικά με τους τύπους κατασκευαστικών συμβάσεων που μπορούν να προκύψουν στον δημόσιο τομέα και καθορίζει τη βάση για την αναγνώριση και γνωστοποίηση των συμβατικών δαπανών και, κατά περίπτωση, των συμβατικών εσόδων.

Το πρότυπο εφαρμόζεται σε όλους τους τομείς του Δημοσίου τομέα εκτός από τις Επιχειρήσεις της Κυβέρνησης (Government Business Enterprises \_GBEs), οι οποίες απαιτείται να συμμορφωθούν με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π) που εκδίδονται από τη Διεθνή Επιτροπή Λογιστικών Προτύπων (IASB).

#### **IPSAS 12- Αποθέματα.**

Ο στόχος αυτού του προτύπου είναι να ορίσει τον λογιστικό χειρισμό για τα αποθέματα. Ένα πρωταρχικό θέμα στη λογιστική των αποθεμάτων είναι το ποσό του κόστους που πρέπει να αναγνωρισθεί, ως περιουσιακό στοιχείο και να μεταφερθεί μέχρι να αναγνωριστούν τα σχετικά έσοδα. Αυτό το πρότυπο παρέχει καθοδήγηση σχετικά με τον προσδιορισμό του κόστους και την επακόλουθη αναγνώρισή του ως έξοδο, συμπεριλαμβανομένης οποιασδήποτε απομείωσης στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία. Παρέχει επίσης καθοδήγηση σχετικά με τους τύπους κόστους που χρησιμοποιούνται για την ανάθεση κόστους στα αποθέματα.

#### **IPSAS 13– Μισθώσεις**

Ο σκοπός αυτού του Προτύπου είναι να ορίσει, για τους μισθωτές και τους εκμισθωτές, τις κατάλληλες λογιστικές πολιτικές και γνωστοποιήσεις που πρέπει να εφαρμόζονται σε σχέση με τις χρηματοδοτικές και λειτουργικές μισθώσεις.

Η μίσθωση είναι μια συμφωνία σύμφωνα με την οποία ο εκμισθωτής μεταβιβάζει στον μισθωτή έναντι πληρωμής ή σειράς πληρωμών το δικαίωμα χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου για μια συμφωνημένη χρονική περίοδο.

Μια χρηματοδοτική μίσθωση είναι μια μίσθωση που μεταφέρει ουσιαστικά όλους τους κινδύνους και τα οφέλη που συνεπάγεται η ιδιοκτησία ενός περιουσιακού στοιχείου. Ο τίτλος μπορεί να μεταφερθεί ή όχι τελικά. Όλες οι άλλες μισθώσεις είναι λειτουργικές μισθώσεις. Οι λειτουργικές μισθώσεις δεν μεταφέρουν ουσιαστικά όλους τους κινδύνους και τα οφέλη που προκύπτουν από την κυριότητα ενός περιουσιακού στοιχείου.

Το πρότυπο εφαρμόζεται σε όλους τους τομείς του Δημοσίου τομέα εκτός από τις Επιχειρήσεις της Κυβέρνησης.

#### **IPSAS 14- Γεγονότα μετά την Ημερομηνία Αναφοράς**

Ο σκοπός του IPSAS 14 είναι να καθορίσει το πότε μια οικονομική οντότητα πρέπει να προσαρμόσει τις οικονομικές της καταστάσεις για γεγονότα που λαμβάνουν χώρα μετά την ημερομηνία αναφοράς. Επίσης καθορίζει τις γνωστοποιήσεις που πρέπει να δώσει μια οικονομική οντότητα σχετικά με την ημερομηνία κατά την οποία εγκρίθηκαν οι οικονομικές καταστάσεις για έκδοση και για γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς

Το πρότυπο απαιτεί επίσης ότι μια οικονομική οντότητα δεν θα πρέπει να καταρτίζει τις οικονομικές της καταστάσεις με βάση την αρχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας εάν τα γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς υποδεικνύουν ότι η παραδοχή της συνέχισης της δραστηριότητας δεν είναι κατάλληλη.

#### **IPSAS 15- Χρηματοοικονομικά Μέσα: Δημοσίευση & Παρουσίαση (Αντικαταστάθηκε από το IPSAS 28 και IPSAS 30)**

Ο στόχος αυτού του Προτύπου είναι να βελτιώσει την κατανόηση από τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων τη σημασία των χρηματοοικονομικών μέσων εντός και εκτός ισολογισμού για την οικονομική θέση, τις επιδόσεις και τα μετρητά της κυβέρνησης ή άλλης οντότητας του δημόσιου τομέα. Σε αυτό το Πρότυπο, οι αναφορές σε "ισολογισμό" στο πλαίσιο του εντός ισολογισμού και εκτός ισολογισμού έχουν την ίδια έννοια με την κατάσταση οικονομικής θέσης. Επιπλέον το Πρότυπο καθορίζει ορισμένες απαιτήσεις για την παρουσίαση στον ισολογισμό χρηματοοικονομικών μέσων και προσδιορίζει τις πληροφορίες που πρέπει να γνωστοποιηθούν τόσο εντός ισολογισμού (αναγνωρισμένη) όσο και εκτός ισολογισμού (μη αναγνωρισμένη).

### **IPSAS 16- Επενδύσεις σε Ακίνητα**

Ο στόχος αυτού του Διεθνούς Λογιστικού Προτύπου του Δημόσιου Τομέα είναι να καθορίσει τον λογιστικό χειρισμό για επενδύσεις σε ακίνητα και τις συναφείς απαιτήσεις και γνωστοποιήσεις που απαιτούνται. Το Πρότυπο εφαρμόζεται σε όλες τις οντότητες του Δημόσιου τομέα εκτός από τις Επιχειρήσεις της Κυβέρνησης.

### **IPSAS 17– Ενσώματα Πάγια**

Ο στόχος του IPSAS 17 είναι να ορίσει τον λογιστικό χειρισμό για τα ενσώματα πάγια στοιχεία, έτσι ώστε οι χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να μπορούν να διακρίνουν πληροφορίες σχετικά με την επένδυση μιας οικονομικής οντότητας στα ενσώματα πάγια στοιχεία της και οποιεσδήποτε αλλαγές σε αυτές τις επενδύσεις. Τα κύρια ζητήματα στη λογιστική των ενσώματων παγίων είναι η αναγνώριση των περιουσιακών στοιχείων, ο προσδιορισμός της λογιστικής τους αξίας και οι αποσβέσεις και οι ζημίες απομείωσης που πρέπει να αναγνωρίζονται σε σχέση με αυτά.

### **IPSAS 18– Πληροφόρηση κατά Τομέα**

Ο στόχος του IPSAS 18 είναι να θεσπίσει αρχές για την αναφορά χρηματοοικονομικών πληροφοριών ανά τομέα. Η αποκάλυψη αυτών των πληροφοριών θα:

- α) Βοηθήσει τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να κατανοήσουν καλύτερα τις προηγούμενες επιδόσεις της οικονομικής οντότητας και να εντοπίσουν τους πόρους που διατίθενται για την υποστήριξη των βασικών δραστηριοτήτων της οικονομικής οντότητας
- β) Να ενισχύσει τη διαφάνεια της χρηματοοικονομικής αναφοράς και να δώσει τη δυνατότητα στην οικονομική οντότητα να εκπληρώσει καλύτερα τις υποχρεώσεις λογοδοσίας της.

### **IPSAS 19 – Προβλέψεις, Ενδεχόμενες Υποχρεώσεις και Ενδεχόμενες Απαιτήσεις.**

Ο στόχος του IPSAS 19 είναι να προσδιορίσει τις προβλέψεις τις ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις, να καθορίσει τις συνθήκες υπό τις οποίες πρέπει να αναγνωρίζονται οι προβλέψεις, τον τρόπο επιμέτρησής τους και τις γνωστοποιήσεις που πρέπει να γίνουν σχετικά με αυτές. Το πρότυπο απαιτεί επιπρόσθετα να γνωστοποιούνται στις σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων ορισμένες πληροφορίες σχετικά με ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις, ώστε να μπορούν οι χρήστες να κατανοήσουν τη φύση, το χρονοδιάγραμμα και το ποσό τους.

### **IPSAS 20-Γνωστοποιήσεις Συνδεδεμένων Μερών**

Ο στόχος του IPSAS 20 είναι να καθορίζει τη γνωστοποίηση της ύπαρξης σχέσεων συνδεδεμένων μερών όπου υπάρχει έλεγχος. Η γνωστοποίηση πληροφοριών σχετικά με τις συναλλαγές μεταξύ της οικονομικής οντότητας και των συνδεδεμένων με αυτήν μερών απαιτείται επίσης σε ορισμένες περιπτώσεις. Αυτές οι πληροφορίες απαιτούνται για λόγους λογοδοσίας και για τη διευκόλυνση της

καλύτερης κατανόησης της οικονομικής θέσης και απόδοσης της αναφέρουσας οντότητας. Τα κύρια ζητήματα στη γνωστοποίηση πληροφοριών σχετικά με συνδεδεμένα μέρη είναι ο προσδιορισμός των μερών που ελέγχουν ή επηρεάζουν σημαντικά την αναφέρουσα οικονομική οντότητα και ο προσδιορισμός ποιες πληροφορίες πρέπει να γνωστοποιούνται σχετικά με τις συναλλαγές με αυτά τα μέρη.

#### **IPSAS 21-Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων Μη - δημιουργίας Ταμειακών Ροών**

Ο στόχος του IPSAS 21 είναι να καθορίσει τις διαδικασίες που εφαρμόζει μια οικονομική οντότητα για να προσδιορίσει εάν ένα περιουσιακό στοιχείο μη δημιουργίας ταμειακών ροών έχει υποστεί απομείωση και να διασφαλίσει την αναγνώριση των ζημιών απομείωσης. Επίσης το πρότυπο προσδιορίζει και ορίζει γνωστοποιήσεις για το πότε μια οικονομική οντότητα θα αναστρέψει μια ζημία απομείωσης.

#### **IPSAS 22-Γνωστοποίηση Πληροφοριών για τον Τομέα της Κεντρικής Κυβέρνησης**

Ο στόχος αυτού του προτύπου είναι να προσδιορίσει τις γνωστοποιήσεις που πρέπει να παρέχουν οι κυβερνήσεις που επιλέγουν να παρουσιάζουν πληροφορίες σχετικά με τον τομέα της γενικής κυβέρνησης στις ενοποιημένες οικονομικές τους καταστάσεις. Η γνωστοποίηση κατάλληλων πληροφοριών σχετικά με τη Γενική Κυβέρνηση μπορεί να ενισχύσει τη διαφάνεια των οικονομικών αναφορών και να παρέχει καλύτερη κατανόηση της σχέσης μεταξύ των αγοραίων και μη εμπορικών δραστηριοτήτων του δημόσιου τομέα και μεταξύ των οικονομικών καταστάσεων και των στατιστικών βάσεων χρηματοοικονομικής αναφοράς.

#### **IPSAS 23- Έσοδα από Μη - Ανταλλακτικές Συναλλαγές (Φόροι και Μεταβιβάσεις)**

Το πρότυπο ασχολείται με ζητήματα που πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά την αναγνώριση και τον υπολογισμό των εσόδων από μη ανταλλακτικές συναλλαγές, συμπεριλαμβανομένου του προσδιορισμού των εισφορών από τους ιδιοκτήτες. Τα έσοδα των οντοτήτων του δημόσιου τομέα προέρχονται περισσότερο από μη ανταλλακτικές συναλλαγές όπως έσοδα από φόρους και μεταβιβάσεις (μεταφορές μετρητών και μη).

#### **IPSAS24- Παρουσίαση Πληροφοριών του Προϋπολογισμού στις Οικονομικές Καταστάσεις.**

Το IPSAS 24 απαιτεί να περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων που καλούνται ή επιλέγουν να δημοσιοποιήσουν τον εγκεκριμένο προϋπολογισμό τους η σύγκριση των ποσών του προϋπολογισμού και των πραγματικών ποσών που προκύπτουν από την εκτέλεση του προϋπολογισμού σε επίπεδο απολογισμού για τα οποία λογοδοτεί δημόσια. **Το πρότυπο απαιτεί επίσης τη γνωστοποίηση μιας επεξήγησης των λόγων των ουσιωδών διαφορών μεταξύ του προϋπολογισμού και του απολογισμού.** Η συμμόρφωση με τις απαιτήσεις αυτού του προτύπου **θα διασφαλίσει ότι οι οντότητες του δημόσιου τομέα εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις λογοδοσίας τους**

**και ενισχύουν τη διαφάνεια των οικονομικών τους καταστάσεων** αποδεικνύοντας τη συμμόρφωση με τον ή τους εγκεκριμένους προϋπολογισμούς για τους οποίους λογοδοτούν δημόσια.

Το IPSAS 24 ορίζει τον **αρχικό προϋπολογισμό** ως τον αρχικό εγκεκριμένο προϋπολογισμό για τη δημοσιονομική περίοδο. Ως **εγκεκριμένος προϋπολογισμός** νοείται η αρχή δαπανών που προκύπτει από νόμους, νομοσχέδια πιστώσεων, κυβερνητικά διατάγματα και άλλες αποφάσεις που σχετίζονται με τα αναμενόμενα έσοδα ή έσοδα για τη δημοσιονομική περίοδο. **Ο τελικός προϋπολογισμός** είναι ο αρχικός προϋπολογισμός προσαρμοσμένος για όλα τα αποθεματικά, τα μεταφερόμενα ποσά. Το συγκεκριμένο πρότυπο εφαρμόζεται σε όλες τις οικονομικές οντότητες που εφαρμόζουν την αρχή της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση και στους φορείς του Δημοσίου Τομέα εκτός από τις εμπορικές επιχειρήσεις της Κυβέρνησης που απαιτείται να δημοσιοποιούν τους διαθέσιμους εγκεκριμένους προϋπολογισμούς και απολογισμούς.

#### **IPSAS 25 – Παροχές σε Εργαζόμενους** (Αντικαταστάθηκε από το IPSAS 39)

Ο στόχος του IPSAS 25 είναι να παρέχει καθοδήγηση για τη λογιστική και γνωστοποίηση των παροχών σε εργαζόμενους. Το πρότυπο απαιτεί από μια οικονομική οντότητα να αναγνωρίζει:

α) Υποχρέωση, όταν ένας εργαζόμενος έχει παράσχει υπηρεσία, με αντάλλαγμα παροχές σε εργαζόμενους που πρέπει να καταβληθούν στο μέλλον.

β) Ένα έξοδο όταν η οικονομική οντότητα καταναλώνει τα οικονομικά οφέλη ή τις δυνητικές υπηρεσίες που προκύπτουν από την υπηρεσία που παρέχεται από έναν εργαζόμενο σε αντάλλαγμα για παροχές σε εργαζόμενους.

Το συγκεκριμένο πρότυπο εφαρμόζεται στη λογιστική από τον εργοδότη για το σύνολο των εργαζομένων εκτός από τις συναλλαγές που βασίζονται σε μετοχές. Επιπλέον το πρότυπο δεν εξετάζει την υποβολή εκθέσεων από τα προγράμματα παροχών προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία.

#### **IPSAS 26- Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων Δημιουργίας Ταμειακών Ροών.**

Ο στόχος του IPSAS 26 είναι να ορίσει τις διαδικασίες που εφαρμόζει μια οικονομική οντότητα για να προσδιορίσει εάν ένα περιουσιακό στοιχείο δημιουργίας ταμειακών ροών είναι απομειωμένο και να διασφαλίσει ότι οι ζημίες απομείωσης αναγνωρίζονται. Το πρότυπο προσδιορίζει επίσης πότε μια οικονομική οντότητα πρέπει να αντιστρέψει μια ζημία απομείωσης και ορίζει τις απαραίτητες γνωστοποιήσεις.

#### **IPSAS 27– Γεωργία**

Το IPSAS 27 ορίζει τον λογιστικό χειρισμό και τις γνωστοποιήσεις που σχετίζονται με τη γεωργική δραστηριότητα. Ασχολείται κυρίως με τη λογιστική αντιμετώπιση των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων κατά την περίοδο της ανάπτυξης, του εκφυλισμού, της παραγωγής και της αναπαραγωγής και για την αρχική μέτρηση της γεωργικής παραγωγής στο σημείο της συγκομιδής.

### **IPSAS 28- Χρηματοοικονομικά μέσα :Δημοσίευση & Παρουσίαση**

Ο στόχος του IPSAS 28 είναι να θεσπίσει αρχές για την παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μέσων ως υποχρεώσεις στο παθητικό ή καθαρά περιουσιακά στοιχεία/ίδια κεφάλαια και για τον συμψηφισμό χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων. Εφαρμόζεται στην ταξινόμηση των χρηματοοικονομικών μέσων, από την πλευρά του εκδότη, σε χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία, χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις και συμμετοχικούς τίτλους. την ταξινόμηση των σχετικών τόκων, μερισμάτων ή παρόμοιων διανομών, ζημιών και κερδών και τις συνθήκες υπό τις οποίες θα πρέπει να συμψηφίζονται χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις. Το πρότυπο εφαρμόζεται σε όλα τα είδη χρηματοπιστωτικών μέσων **εκτός** α) Υποχρεώσεις που απορρέουν από ασφαλιστήρια συμβόλαια, β) υποχρεώσεις που απορρέουν από ασφαλιστικές συμβάσεις που περιέχουν το διακριτικό χαρακτηριστικό της διακριτικής συμμετοχής, γ) συμβάσεις και υποχρεώσεις βάσει πράξεων πληρωμών, με βάση το μερίδιο αγοράς πάνω στις οποίες έχουν συναφθεί οι Διεθνείς συμφωνίες Λογιστικών προτύπων. Μαζί με τα IPSAS 29 και IPSAS 30, το IPSAS 28 καλύπτει όλες τις πτυχές της λογιστικής και της γνωστοποίησης.

### **IPSAS 29-Χρηματοοικονομικά Μέσα : Αναγνώριση και Επιμέτρηση**

Ο στόχος του IPSAS 29 είναι να θεσπίσει αρχές για την αναγνώριση και επιμέτρηση χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων, χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων και ορισμένων συμβάσεων αγοράς ή πώλησης μη χρηματοοικονομικών στοιχείων. Μαζί με τα IPSAS 28 και IPSAS 30, το IPSAS 29 καλύπτει όλες τις πτυχές της λογιστικής και της γνωστοποίησης χρηματοοικονομικών μέσων.

### **IPSAS 30-Χρηματοοικονομικά Μέσα: Γνωστοποιήσεις.**

Ο στόχος του IPSAS 30 είναι να απαιτεί από τις οντότητες να παρέχουν γνωστοποιήσεις στις οικονομικές τους καταστάσεις που επιτρέπουν στους χρήστες να αξιολογούν:

Τη σημασία των χρηματοοικονομικών μέσων για την οικονομική θέση και απόδοση της οντότητας και τη φύση και την έκταση των κινδύνων που προκύπτουν από χρηματοοικονομικά μέσα στα οποία εκτίθεται η οικονομική οντότητα κατά τη διάρκεια της περιόδου και στο τέλος της περιόδου αναφοράς, και πώς η οικονομική οντότητα διαχειρίζεται αυτούς τους κινδύνους. Μαζί με τα IPSAS 28 και IPSAS 29, το IPSAS 30 καλύπτει όλες τις πτυχές της λογιστικής και της γνωστοποίησης χρηματοοικονομικών μέσων.

### **IPSAS 31– Άυλα Περιουσιακά Στοιχεία.**

Ο στόχος του IPSAS 31 είναι να ορίσει τον λογιστικό χειρισμό για άυλα περιουσιακά στοιχεία που δεν αντιμετωπίζονται συγκεκριμένα σε κανένα άλλο IPSAS. Απαιτεί από μια οικονομική οντότητα



να αναγνωρίσει ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο εάν και μόνο εάν πληρούνται συγκεκριμένα κριτήρια. Το Πρότυπο καθορίζει επίσης τον τρόπο επιμέτρησης της λογιστικής αξίας των άυλων περιουσιακών στοιχείων και απαιτεί συγκεκριμένες γνωστοποιήσεις για τα άυλα περιουσιακά στοιχεία. Αυτό το Πρότυπο εφαρμόζεται σε όλες τις οντότητες του δημόσιου τομέα εκτός από τις Επιχειρήσεις της Κυβέρνησης.

Σκοπός

#### **IPSAS 32–Συμβάσεις παραχώρησης του δικαιώματος παροχής υπηρεσιών : Παραχωρούσα αρχή.**

Το IPSAS 32 καθορίζει τις απαιτήσεις λογιστικής και αναφοράς για την παραχωρούσα αρχή, σε μια συμφωνία παραχώρησης υπηρεσιών. Σε τέτοιου είδους ρυθμίσεις, ο παραχωρητής είναι μια οντότητα του δημόσιου τομέα. Οι συμφωνίες παραχώρησης υπηρεσιών στο δημόσιο τομέα χαρακτηρίζονται από δεσμευτικές ρυθμίσεις που περιλαμβάνουν συμμετοχή του ιδιωτικού τομέα στην ανάπτυξη, χρηματοδότηση, λειτουργία ή/και συντήρηση περιουσιακών στοιχείων που χρησιμοποιούνται για την παροχή δημόσιων υπηρεσιών. Αυτό το Πρότυπο εφαρμόζεται σε όλες τις οντότητες του δημόσιου τομέα εκτός από τις Επιχειρήσεις της Κυβέρνησης.

#### **IPSAS 33-Πρώτη εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δεδουλευμένης Βάσης IPSAS.**

Το IPSAS 33 είναι ένα ειδικό πρότυπο για τον δημόσιο τομέα που αναπτύχθηκε από το Διεθνές Κοινό Συμβούλιο Τομεακών Λογιστικών Προτύπων (IPSASB). Επομένως, **δεν υπάρχει αντίστοιχο πρότυπο σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ. Αντικείμενο του προτύπου είναι η χορήγηση μεταβατικών διατάξεων σε οντότητες που υιοθετούν για πρώτη φορά τα IPSAS και έχει ως στόχο να παρέχει καθοδήγηση σε μια οντότητα που υιοθετεί για πρώτη φορά τα IPSAS και που προετοιμάζεται να παρουσιάσει οικονομικές καταστάσεις μετά την υιοθέτησή τους, στη βάση του δεδουλευμένου, με σκοπό: α) να παρουσιάσει πληροφορίες υψηλής ποιότητας, β) να παρέχει διαφανείς αναφορές σχετικά με τη μετάβαση ενός χρήστη που υιοθετεί για πρώτη φορά τα IPSAS, γ) να παρέχει ένα κατάλληλο σημείο εκκίνησης για τη λογιστική συμφωνία με τα IPSAS σε δεδουλευμένη βάση, ανεξάρτητα από τη λογιστική βάση που είχε χρησιμοποιήσει η οντότητα πριν από την ημερομηνία υιοθέτησής δ) να παρέχει πληροφόρηση σχετικά με τα οφέλη που αναμένεται να υπερβούν τα κόστη. Αναπτύσσει σαφείς πολιτικές και διαδικασίες και επιτρέπει σε αυτούς που υιοθετούν τα IPSAS για πρώτη φορά να αναγνωρίσουν σε τρία έτη συγκεκριμένα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού. Η συγκεκριμένη διάταξη παρέχει επαρκή χρόνο για την ανάπτυξη αξιόπιστων μοντέλων αναγνώρισης και μέτρησης περιουσιακών στοιχείων**

**Ημερομηνία υιοθέτησης των IPSAS:** είναι η ημερομηνία στην οποία μια οντότητα υιοθετεί για πρώτη φορά τα IPSAS δεδουλευμένης βάσης, και είναι η αρχή της περιόδου αναφοράς όπου η οντότητα εμφανίζει τις πρώτες μεταβατικές οικονομικές καταστάσεις βάσει IPSAS.

**Πρώτες οικονομικές καταστάσεις βάσει IPSAS:** είναι αυτές με τις οποίες μια οντότητα για πρώτη φορά συμμορφώνεται με τα IPSAS δεδουλευμένης βάσης και είναι σε θέση να δηλώσει ανεπιφύλακτα τη συμμόρφωση της με τα IPSAS, επειδή υιοθέτησε μια ή περισσότερες από τις μεταβατικές εξαιρέσεις του IPSAS33, που δεν επηρεάζουν όμως την πιστή απεικόνιση των οικονομικών καταστάσεων και την ικανότητά της να διαβεβαιώνει συμμόρφωση με τα IPSAS δεδουλευμένης βάσης.

**Μεταβατική περίοδος:** είναι η περίοδος όπου μια οντότητα υιοθετεί για πρώτη φορά τα IPSAS και εφαρμόζει μια ή περισσότερες από τις εξαιρέσεις του IPSAS 33, προτού μπορέσει να κάνει μια ρητή και ανεπιφύλακτη δήλωση συμμόρφωσης με τα IPSAS.

**Μεταβατικές οικονομικές καταστάσεις βάσει IPSAS :** είναι οι οικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται σύμφωνα με τα IPSAS όπου η οντότητα που τα υιοθετεί πρώτη φορά δεν μπορεί να κάνει μια ρητή και ανεπιφύλακτη δήλωση συμμόρφωσης με άλλα IPSAS, επειδή υιοθέτησε μια ή περισσότερες από τις μεταβατικές εξαιρέσεις του IPSAS 33, που επηρεάζουν την πιστή απεικόνιση των οικονομικών καταστάσεων και την ικανότητά της να διαβεβαιώνει συμμόρφωση με τα IPSAS δεδουλευμένης βάσης.

Κατά την πρώτη υιοθέτηση των IPSAS, μια οντότητα θα πρέπει στην αρχική κατάσταση οικονομικής απόδοσης:(α) Να αναγνωρίσει όλα τα περιουσιακά στοιχεία της και τις υποχρεώσεις της σύμφωνα με τα αντίστοιχα IPSAS,(β) να μην αναγνωρίσει στοιχεία ως περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις αν δεν επιτρέπεται από τα IPSAS,(γ) να ανά ταξινομήσει στοιχεία σύμφωνα με τα IPSAS,(δ) να επιμετρήσει περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις χρησιμοποιώντας κανόνες επιμέτρησης των IPSAS. Η οντότητα που υιοθετεί για πρώτη φορά IPSAS, θα πρέπει να χρησιμοποιεί τις ίδιες λογιστικές πολιτικές στην αρχική κατάσταση οικονομικής απόδοσης και σε όλες τις περιόδους. Οι λογιστικές πολιτικές θα πρέπει να συμμορφώνονται με κάθε ενεργό IPSAS στην ημερομηνία υιοθέτησης των IPSAS. **Οι εξαιρέσεις** κατά την πρώτη υιοθέτηση των IPSAS αναφέρονται στο ότι οι οντότητες που χρησιμοποιούν εκτιμήσεις θα πρέπει να τις κάνουν σε συμφωνία με την προηγούμενη λογιστική βάση κατά την ημερομηνία υιοθέτησης των IPSAS, εκτός αν υπάρχει αντικειμενική απόδειξη ότι οι προηγούμενες αυτές εκτιμήσεις δεν ήταν συνεπείς ως προς τις απαιτήσεις των IPSAS. Οι εκτιμήσεις θα πρέπει να βασίζονται σε πληροφόρηση που ήταν διαθέσιμη κατά την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων με βάση την προηγούμενη λογιστική βάση, και όχι με πληροφόρηση που έγινε αργότερα διαθέσιμη.

**IPSAS 34- Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις**

Καθορίζει τις λογιστικές απαιτήσεις και τις απαιτήσεις γνωστοποίησης για επενδύσεις σε ελεγχόμενες οντότητες, κοινοπραξίες και συγγενείς όταν μια οικονομική οντότητα καταρτίζει ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις.

#### **IPSAS 35-Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις**

Σκοπός του προτύπου είναι ο καθορισμός αρχών για τη σύνταξη και παρουσίαση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων όταν μια οικονομική οντότητα ελέγχει μια ή περισσότερες οντότητες.

Το IPSAS 35 αντικαθιστά τις απαιτήσεις του IPSAS 6 σχετικά με τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις. Αυτό το πρότυπο εξακολουθεί να απαιτεί, να αξιολογείται ο έλεγχος, λαμβάνοντας υπόψη τα οφέλη και την ισχύ, αλλά ο ορισμός του ελέγχου έχει αλλάξει και το πρότυπο παρέχει πλέον πολύ περισσότερες οδηγίες για την αξιολόγηση του ελέγχου. Ο ορισμός του ελέγχου εστιάζει στην ικανότητα μιας οικονομικής οντότητας να επηρεάζει τη φύση και το ποσό των οφελών μέσω της εξουσίας της, σε μια άλλη οντότητα. Αυτός ο νέος ορισμός του ελέγχου μπορεί να επηρεάσει προηγούμενες αξιολογήσεις ελέγχου και, επομένως, εάν ορισμένες οντότητες πρέπει να ενοποιηθούν.

Το IPSAS 35 εισάγει την έννοια των «επενδυτικών οντοτήτων», η οποία μπορεί να είναι εφαρμόσιμη σε ορισμένα κρατικά επενδυτικά ταμεία. Γενικά, μια οντότητα επενδύσεων επιμετρά τις επενδύσεις της σε ελεγχόμενες οντότητες στην εύλογη αξία μέσω του πλεονάσματος ή του ελλείμματος.

#### **IPSAS 36-Επενδύσεις σε Συγγενείς Οντότητες και Κοινοπραξίες**

Ο στόχος του προτύπου IPSAS 36 είναι να ορίσει τη λογιστική για τις επενδύσεις σε συγγενείς και κοινοπραξίες και να καθορίσει τις απαιτήσεις για την εφαρμογή της μεθόδου της καθαρής θέσης όταν λογιστικοποιούνται οι επενδύσεις σε συγγενείς επιχειρήσεις και κοινοπραξίες. Το IPSAS 36 θα πρέπει να εφαρμόζεται από όλες τις οντότητες που είναι επενδυτές με σημαντική επιρροή.

#### **IPSAS 37-Σχήματα υπό Κοινό Έλεγχο**

Το IPSAS 37 θεσπίζει απαιτήσεις για την ταξινόμηση από κοινού συμφωνιών και τη λογιστικοποίηση αυτών των διαφορετικών τύπων από κοινού συμφωνιών. Οι κοινοπραξίες ταξινομούνται είτε ως κοινές δραστηριότητες είτε ως κοινοπραξίες. Σε μια κοινή επιχείρηση, τα μέρη της συμφωνίας έχουν δικαιώματα επί των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεις για τις υποχρεώσεις που σχετίζονται με τη συμφωνία. Σε μια κοινοπραξία, τα μέρη της συμφωνίας έχουν δικαιώματα στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία της συμφωνίας. Αυτές οι ταξινομήσεις διαφέρουν από το IPSAS 8, Συμμετοχές σε Κοινοπραξίες, το οποίο αναφερόταν σε τρεις τύπους συμφωνιών (από κοινού ελεγχόμενες οντότητες, από κοινού ελεγχόμενες δραστηριότητες και από κοινού ελεγχόμενα περιουσιακά στοιχεία).

Το IPSAS 37 απαιτεί μια οικονομική οντότητα να λογιστικοποιεί το συμφέρον της σε μια κοινή επιχείρηση αναγνωρίζοντας το μερίδιό της στα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, τα έσοδα και τα έξοδα της κοινής συμφωνίας. Απαιτεί επίσης οι κοινοπραξίες να λογιστικοποιούνται με τη μέθοδο της καθαρής θέσης. Προηγουμένως, το IPSAS 8 επέτρεπε στις από κοινού ελεγχόμενες οντότητες να λογιστικοποιούνται είτε με τη μέθοδο της καθαρής θέσης είτε με την αναλογική ενοποίηση.

#### **IPSAS 38– Γνωστοποίηση Συμμετοχών σε Άλλες Οντότητες.**

Το πρότυπο αυτό απαιτεί από μια οικονομική οντότητα να γνωστοποιεί πληροφορίες που επιτρέπουν στους χρήστες των οικονομικών της καταστάσεων να αξιολογήσουν:

Τη φύση και τους κίνδυνους που συνδέονται με τα συμφέροντά της οντότητας σε ελεγχόμενες οντότητες, μη ενοποιημένες ελεγχόμενες οντότητες, κοινοπραξίες και συγγενείς εταιρείες καθώς και δομημένες οντότητες που δεν είναι ενοποιημένες · και τις επιπτώσεις αυτών των συμφερόντων στην οικονομική τους θέση, τις χρηματοοικονομικές επιδόσεις και τις ταμειακές ροές αυτής της οντότητας.

#### **IPSAS 39-Παροχές σε Εργαζομένους**

Ο στόχος αυτού του Προτύπου είναι να προσδιορίσει τη λογιστική και τη γνωστοποίηση παροχών σε εργαζομένους συμπεριλαμβανομένης της χρονικής στιγμής αναγνώρισης των υποχρεώσεων και των εξόδων δηλαδή των βραχυπρόθεσμων και μη παροχών των συντάξεων και ασφάλειας ζωής μετά την απασχόληση, ιατρικών παροχών και άλλων μακροπρόθεσμων παροχών σε εργαζομένους. Το πρότυπο δεν εφαρμόζεται στις συναλλαγές που βασίζονται στις μετοχές και στα προγράμματα παροχών προσωπικού εξόδου από την υπηρεσία.

#### **IPSAS40-Συνενώσεις δημοσίου τομέα**

Το IPSAS 40 παρέχει τις πρώτες διεθνείς λογιστικές απαιτήσεις που αντιμετωπίζει συγκεκριμένα ο δημόσιος τομέας όταν εφαρμόζει τη λογιστική για συνδυασμούς οντοτήτων και λειτουργιών. Παραδείγματα συνδυασμών Δημοσίου τομέα είναι η αναδιάρθρωση των υπουργείων της κεντρικής κυβέρνησης, η αναδιάρθρωση της τοπικής ή περιφερειακής κυβέρνησης, η μεταφορά πράξεων από μια κυβερνητική μονάδα σε άλλη κ.λπ. Το πρότυπο ταξινομεί τους συνδυασμούς του δημόσιου τομέα είτε ως συγχωνεύσεις είτε ως εξαγορές.

#### **IPSAS41-Χρηματοοικονομικά Μέσα**

Ο στόχος αυτού του Προτύπου είναι να θεσπίσει αρχές για τη χρηματοοικονομική αναφορά των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων που θα παρέχουν σχετικές και χρήσιμες πληροφορίες στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων για τις εκτιμήσεις των ποσών, του χρόνου και της αβεβαιότητας των μελλοντικών ταμειακών ροών μιας οικονομικής οντότητας.

#### **IPSAS 42– Κοινωνικές Παροχές**

Το πρότυπο αυτό, παρέχει καθοδήγηση σχετικά με τη λογιστική για τις δαπάνες κοινωνικών παροχών. Ορίζει τις κοινωνικές παροχές ως μεταφορές μετρητών που καταβάλλονται σε συγκεκριμένα άτομα ή/και νοικοκυριά για τον μετριασμό των επιπτώσεων του κοινωνικού κινδύνου. Συγκεκριμένα παραδείγματα περιλαμβάνουν κρατικά επιδόματα συνταξιοδότησης, επιδόματα αναπηρίας, εισοδηματική στήριξη και επιδόματα ανεργίας. Το νέο πρότυπο απαιτεί από μια οικονομική οντότητα να αναγνωρίζει ένα έξοδο και μια υποχρέωση για την επόμενη πληρωμή κοινωνικών παροχών.

#### **IPSAS 43– Μισθώσεις.**

Το πρότυπο αυτό, καθορίζει ένα ολοκληρωμένο μοντέλο για τον προσδιορισμό των συμφωνιών μίσθωσης και τη μεταχείριση στις οικονομικές καταστάσεις τόσο των μισθωτών όσο και των εκμισθωτών. Μια αξιοσημείωτη πτυχή του IPSAS 43 είναι ότι τα λογιστικά μοντέλα μισθωτή και εκμισθωτή είναι ασύμμετρα.

Το IPSASB ενέκρινε το IPSAS 43, Μισθώσεις με ημερομηνία έναρξης ισχύος την 1η Ιανουαρίου 2025. Το IPSAS 43 αντικαθιστά το IPSAS 13, Leases και εισάγει το μοντέλο δικαιώματος χρήσης για μισθωτές, ευθυγραμμισμένο με το ΔΠΧΑ 16, Leases.

#### **IPSAS 44-Μη Κυκλοφορούντα Περιουσιακά Στοιχεία που κατέχονται προς Πώληση και διακοπείσες δραστηριότητες.**

Το IPSAS 44 βασίζεται στο Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Αναφοράς IFRS 5. Το πρότυπο καθορίζει τη λογιστική των περιουσιακών στοιχείων που κατέχονται προς πώληση και την παρουσίαση και γνωστοποίηση των διακοπεισών δραστηριοτήτων. Απαιτεί τα περιουσιακά στοιχεία που πληρούν τα κριτήρια για να ταξινομηθούν ως κατεχόμενα προς πώληση να επιμετρώνται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ της λογιστικής αξίας και της εύλογης αξίας μείον τα κόστη πώλησης και να διακόπτεται η απόσβεση τους και τα περιουσιακά στοιχεία που πληρούν τα κριτήρια για κατάταξη ως διακρατούμενα προς πώληση να παρουσιάζονται ξεχωριστά στην κατάσταση οικονομικής θέσης και τα αποτελέσματα των διακοπεισών δραστηριοτήτων να παρουσιάζονται ξεχωριστά στην κατάσταση οικονομικής απόδοσης.

#### **IPSAS Ταμειακής Βάσης - Χρηματοοικονομική Πληροφόρηση στο πλαίσιο Ταμειακής Βάσης.**

Η Ταμειακή Βάση IPSAS ορίζει τον τρόπο με τον οποίο οι οικονομικές καταστάσεις γενικού σκοπού πρέπει να παρουσιάζονται χρησιμοποιώντας τη λογιστική ταμειακή βάση.

Πληροφορίες σχετικά με τις εισπράξεις μετρητών, τις πληρωμές μετρητών και τα ταμειακά υπόλοιπα μιας οντότητας είναι απαραίτητες για λόγους λογοδοσίας. Παρέχει επίσης στοιχεία χρήσιμα για αξιολογήσεις της ικανότητας της οικονομικής οντότητας να δημιουργεί επαρκή μετρητά στο μέλλον και τις πιθανές πηγές και χρήσεις μετρητών. Κατά τη λήψη και την αξιολόγηση αποφάσεων σχετικά

με την κατανομή των ταμειακών πόρων και τη βιωσιμότητα των δραστηριοτήτων της οικονομικής οντότητας, οι χρήστες απαιτούν την κατανόηση του χρόνου και της βεβαιότητας των εισπράξεων και πληρωμών σε μετρητά.

Η συμμόρφωση με τις απαιτήσεις και τις συστάσεις αυτού του προτύπου διασφαλίζει “ μετρητά και των ταμειακών υπολοίπων της οικονομικής οντότητας. Ενισχύει επίσης τη συγκρισιμότητα με τις οικονομικές καταστάσεις της ίδιας της οντότητας προηγούμενων περιόδων και με τις οικονομικές καταστάσεις άλλων οντοτήτων που υιοθετούν τη λογιστική ταμειακή βάση.

Πέρα από τα πρότυπα, το **IPSASB έχει δημοσιεύσει και το εννοιολογικό πλαίσιο** για τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση γενικού σκοπού από τους Δημόσιους Φορείς και **τρεις Συνιστώμενες Οδηγίες Πρακτικής** (οι οποίες δεν είναι πρότυπα και άρα δεν είναι απαραίτητο οι φορείς που εφαρμόζουν IPSAS να τις υιοθετούν) όπως περιγράφονται παρακάτω :

RPG 1- Reporting on the long-term sustainability of and Entity’s Finances (μακροπρόθεσμη βιωσιμότητα των οικονομικών μιας οντότητας του δημόσιου τομέα)

Παρέχει καθοδήγηση σχετικά με την υποβολή εκθέσεων σχετικά με τη μακροπρόθεσμη βιωσιμότητα των οικονομικών μιας οντότητας του δημόσιου τομέα. Παρέχει επίσης πληροφορίες σχετικά με τον αντίκτυπο των τρεχουσών πολιτικών και αποφάσεων που λαμβάνονται κατά την ημερομηνία αναφοράς στις μελλοντικές εισροές και εκροές και συμπληρώνει πληροφορίες στις οικονομικές καταστάσεις γενικού σκοπού.

Το RPG - 2 Financial Statement Discussion and Analysis (Συζήτηση και ανάλυση των λογιστικών καταστάσεων) παρέχει καθοδήγηση για την προετοιμασία και την παρουσίαση συζήτησης και ανάλυσης οικονομικών καταστάσεων. Η συζήτηση και η ανάλυση των οικονομικών καταστάσεων θα βοηθήσει τους χρήστες να κατανοήσουν την οικονομική θέση, τις οικονομικές επιδόσεις και τις ταμειακές ροές που παρουσιάζονται στις οικονομικές καταστάσεις γενικού σκοπού.

Το RPG – 3 Reporting Service Performance Information (Αναφορές για την παροχή πληροφοριών για την απόδοση παρεχόμενων υπηρεσιών), παρέχει οδηγίες καλής πρακτικής σχετικά με την αναφορά πληροφοριών απόδοσης υπηρεσίας. Η ανάπτυξη αυτού του RPG αντανακλά τη δέσμευση του IPSASB για την αντιμετώπιση ζητημάτων αναφοράς ειδικά για τον δημόσιο τομέα, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που σχετίζονται με πληροφορίες πρόσθετες στις οικονομικές καταστάσεις.

## 5.2 Ομοιότητες και Διαφορές IPSAS και IFRS

Η υιοθέτηση της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση από τις κυβερνήσεις ενισχύθηκε κατά πολύ τα τελευταία χρόνια. Πολλές δικαιοδοσίες που εφαρμόζουν ήδη τη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση έχουν βασίσει το λογιστικό τους πλαίσιο είτε στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) είτε στα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα (IPSAS) και τα προσαρμόζουν στις συγκεκριμένες ανάγκες τους. Πρέπει όμως να σημειωθεί, ότι οι κρατικές οντότητες διαφέρουν από τις επιχειρήσεις του ιδιωτικού τομέα με έναν θεμελιώδη τρόπο και αυτό είναι **το κέρδος**. Η πλειονότητα των κρατικών οντοτήτων δεν επιδιώκει κέρδος ενώ οι οντότητες του ιδιωτικού τομέα (εκτός φιλανθρωπικών οργανώσεων, ΜΚΟ κ.λπ.), επιδιώκει το κέρδος και αυτό έχει επίπτωση στη χρηματοοικονομική αναφορά και στα λογιστικά πρότυπα που στηρίζουν αυτή τη διαδικασία. Από τη μια πλευρά τα IPSAS αποσκοπούν στην παροχή αξιόπιστης ,αξιόλογης και διαφανούς χρηματοοικονομικής αναφοράς, που επιτρέπει στους χρήστες να ζητούν από τις κυβερνήσεις και άλλες οντότητες του δημόσιου τομέα να λογοδοτούν και από την άλλη τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α) ως λογιστικά πρότυπα που εκδίδονται από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) και στοχεύουν, στο να παρέχουν μια τυποποιημένη αναφορά για τις οικονομικές επιδόσεις και τις καταστάσεις μιας εταιρείας.

Παρόλα αυτά, τα **IPSAS θεωρούνται ισοδύναμα** με τα International Financial Reporting Standards (IFRS) που εφαρμόζονται στον Ιδιωτικό Τομέα γνωστά και ως **ΔΠΧΑ** (Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικών Αναφορών) **και συχνά επηρεάζονται από αυτά .Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι το Διεθνές Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα (IPSASB),** το οποίο αναπτύσσει διεθνή λογιστικά πρότυπα κυρίως για κρατικές οντότητες, **συνδέεται στενά** με τα λογιστικά πρότυπα που ορίζονται από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (**IASB**), το οποίο αναπτύσσει και εκδίδει πρότυπα ΔΠΧΑ. Αξίζει βέβαια να σημειωθεί, ότι **η χρηματοοικονομική αναφορά στο δημόσιο και στον ιδιωτικό τομέα δεν διαφέρει ουσιαστικά** κατά την εφαρμογή της **Γενικής Λογιστικής**. Πρέπει να δημιουργηθεί και στις δυο περιπτώσεις τόσο του ιδιωτικού τομέα όσο και τους δημοσίου, **ένας ισολογισμός, να αποτιμηθούν τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις και τα έσοδα και οι δαπάνες** να καταγράφονται σε δεδουλευμένη βάση – όλα με τις **συνοδευτικές σημειώσεις**. Όσοι είναι εξοικειωμένοι με τις ετήσιες εκθέσεις του ιδιωτικού τομέα θα αισθάνονται άνετα όταν εξετάζουν λογαριασμούς από φορείς για παράδειγμα της κεντρικής κυβέρνησης .

Από την πλευρά των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων που στοχεύουν στο να γνωρίζουν την πραγματική θέση και οικονομική επίδοση μιας οντότητας, δεν υπάρχει σχεδόν καμία καταρχήν διαφορά μεταξύ του δημόσιου και του ιδιωτικού τομέα. Αυτός είναι ίσως και ο λόγος για

τον οποίο τα IPSAS ξεκίνησαν ως σχέδιο ευθυγράμμισης με τα IFRS. Παρόλα αυτά, μετά την πρόσφατη χρηματοπιστωτική κρίση, έγινε σαφές ότι ενώ οι συναλλαγές με τον ιδιωτικό τομέα ήταν εξίσου σημαντικές για τον δημόσιο τομέα, υπήρχαν ιδιαιτερότητες του δημόσιου τομέα που δεν μπορούσαν να αντιμετωπιστούν ακολουθώντας απλώς τα πρότυπα χρηματοοικονομικής αναφοράς του ιδιωτικού τομέα. Η έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής σχετικά με την καταλληλότητα των IPSAS κατέστησε σαφές το γεγονός ότι οι ιδιαιτερότητες του δημόσιου τομέα απαιτούσαν λύσεις ειδικά για τον δημόσιο τομέα.

**Τα ΔΠΧΑ** είναι διεθνώς αναγνωρισμένα και υιοθετούνται από εταιρείες που **προσανατολίζονται στο κέρδος** για τη διατήρηση της συνέπειας στις οικονομικές καταστάσεις. Αυτό βοηθά αυτές τις εταιρείες να καθιερωθούν μεταξύ των παγκόσμιων εισηγμένων εταιρειών σε δημόσια χρηματιστήρια. **Αντίθετα, το IPSAS** έχει σχεδιαστεί για φορείς του δημόσιου τομέα των οποίων ο **κύριος στόχος είναι η παροχή αγαθών και υπηρεσιών. Αυτές οι οντότητες χρηματοδοτούνται από τη φορολογία και όχι από τα κέρδη.** Αυτές οι διαφορές επηρεάζουν διάφορες πτυχές της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, συμπεριλαμβανομένης της επιμέτρησης, της αναγνώρισης και της γνωστοποίησης συναλλαγών και γεγονότων. Είναι σημαντικό για τους οργανισμούς να κατανοήσουν αυτές τις αποχρώσεις για να διασφαλίσουν ότι τηρούν τις κατάλληλες λογιστικές αρχές. Η μοναδικότητα του δημόσιου τομέα αντιμετωπίζεται ειδικά στα Πρότυπα IPSAS, ενώ τα Πρότυπα ΔΠΧΑ έχουν σχεδιαστεί για χρήση στον ιδιωτικό τομέα. Ως τη διάκριση μεταξύ αυτών των δύο συνόλων προτύπων για να διασφαλίσουν την ακριβή χρηματοοικονομική αναφορά. Στην πλειονότητα των προτύπων υπάρχουν κάποιες διάφορες που θα μπορούσαν να κριθούν ως μεσαίου επιπέδου αποκλίσεις, ενώ οι διαφορές, ιδίως σε πρότυπα των οποίων η εφαρμογή ισχύει τροποποιημένη από 1ης Ιανουαρίου 2013, κρίνονται ως σημαντικές. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με μελέτη της SOLGM3 (New Zealand Society of Local Government Managers), οι διαφορές ανάμεσα στα IFRS και τα IPSAS είναι περίπου 180, με τις ουσιώδεις όμως διαφορές να περιορίζονται μόλις σε περίπου 12. – Στα IPSAS μία από τις βασικές έννοιες είναι το δυναμικό εξυπηρέτησης (service potential), που συνδέεται άμεσα με τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις του εκάστοτε φορέα του δημόσιου τομέα, καθώς επίσης και τα έσοδα και έξοδα αυτών. Στο ίδιο πλαίσιο εντάσσεται και η αναγνώριση των περιουσιακών στοιχείων που δεν δημιουργούν ταμειακή εισροή (non-cash generating assets) και που σύμφωνα με τα IPSAS αποτελούν μεγάλο μέρος των περιουσιακών στοιχείων των φορέων του δημόσιου τομέα. Αντιθέτως, μια από τις κύριες αρχές των IFRS είναι ότι όλα τα περιουσιακά στοιχεία αποτελούν στην ουσία φορείς δημιουργίας ταμειακών εισροών. Έτσι, λοιπόν, στο IPSAS 21 «Απομείωση Αξίας Στοιχείων Ενεργητικού» γίνεται στην ουσία αναφορά στα



περιουσιακά στοιχεία που δεν δημιουργούν ταμειακή εισροή και παράλληλα ορίζεται επακριβώς ο τρόπος προσδιορισμού της αξίας χρήσης των εν λόγω περιουσιακών στοιχείων.

Ουσιαστικά, οι περισσότερες διαφορές μεταξύ της λογιστικής του δημόσιου και του ιδιωτικού τομέα προκύπτουν όταν οι συναλλαγές δεν είναι σε καθαρά εμπορική βάση. Αυτές αναφέρονται συχνά ως **μη ανταλλακτικές συναλλαγές**, όπου μια οικονομική οντότητα λαμβάνει αξία από μια άλλη οντότητα χωρίς να δίνει περίπου ίση αξία σε αντάλλαγμα ή δίνει αξία σε άλλη οντότητα χωρίς να λάβει άμεσα περίπου ίση αξία σε αντάλλαγμα. Παραδείγματα περιλαμβάνουν φόρους, πρόστιμα και ποινές αλλά και επιχορηγήσεις και δωρεές. Τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης\_ **ΔΠΧΠ** υποθέτουν ότι οι συναλλαγές γίνονται σε εμπορική βάση και **δεν καλύπτουν τέτοιου είδους συναλλαγές**. Αυτός είναι ο λόγος για τον οποίο, **όταν συγκρίνουμε τα ΔΠΧΑ με τα IPSAS**, τα πρότυπα είναι **ευρέως ευθυγραμμισμένα** (με διαφορετική ορολογία), ωστόσο τα **IPSAS** περιέχουν και κάποια πρότυπα που καλύπτουν τις **ιδιαιτερότητες του δημόσιου** τομέα, με το πιο σημαντικό να είναι τα **κοινωνικά οφέλη**. Εκτός από τις μη συναλλαγές, μια άλλη βασική διαφορά έχει προκύψει **σε σχέση με την εύλογη αξία**. Το **ΔΠΧΑ 13 «Εύλογη Αξία»** έχει εισαγάγει μια σειρά από έννοιες που δεν εφαρμόζονται πάντα εύκολα στον δημόσιο τομέα.

**Συνοψίζοντας οι σημαντικότερες διαφορές μεταξύ των προτύπων IPSAS και των προτύπων IFRS αφορούν τους εξής τομείς :**

1. Τα **ΔΠΧΑ** επικεντρώνονται κυρίως στην **παροχή πληροφοριών σε επενδυτές**, δανειστές και άλλους χρήστες σχετικά με τη συνολική οικονομική απόδοση και θέση της οικονομικής οντότητας, για να τους βοηθήσει να λάβουν κερδοφόρες επενδυτικές και πιστωτικές αποφάσεις. Από την άλλη πλευρά, το **IPSAS** παρέχει κυρίως πληροφορίες σχετικά με τους **πόρους που χρησιμοποιεί η οντότητα** και το κόστος παροχής υπηρεσιών. Ως εκ τούτου, τα **ΔΠΧΑ** προτιμώνται γενικά από οντότητες με εμπορικά ή κερδοσκοπικά κίνητρα, ενώ το **IPSAS** θεωρείται καταλληλότερο για μη κερδοσκοπικές οντότητες ή οντότητες δημόσιας υπηρεσίας.2. Δυνατότητα εξυπηρέτησης : Σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα **ΔΠΧΑ**, ένα **περιουσιακό στοιχείο** ορίζεται ως ένας πόρος που ελέγχεται από μια οικονομική οντότητα ως αποτέλεσμα παρελθόντων γεγονότων και από τον οποίο **αναμένεται να εισρεύσουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη** στην οικονομική οντότητα. **Αντίθετα, το IPSAS** περιλαμβάνει την έννοια του «**δυναμικού παροχής υπηρεσιών**» στον ορισμό του ενός περιουσιακού στοιχείου, που σημαίνει ότι ένα στοιχείο μπορεί να ταξινομηθεί ως περιουσιακό στοιχείο ακόμη κι **αν δεν αναμένεται να δημιουργήσει μελλοντικές ταμιακές ροές** για την οικονομική οντότητα. Αυτή η διαφορά υπογραμμίζει τον τρόπο με τον οποίο **το IPSAS** εστιάζει **στην ικανότητα ενός περιουσιακού στοιχείου να συμβάλλει στην παροχή υπηρεσιών** και όχι απλώς στην ικανότητά του να παράγει μελλοντικά οικονομικά οφέλη και κέρδη.3. Πληροφορίες προϋπολογισμού: Το **IPSAS 24 Παρουσίαση**

**Πληροφοριών Προϋπολογισμού στις Οικονομικές Καταστάσεις** απαιτεί από τις οντότητες του δημόσιου τομέα να δημοσιοποιούν τους ετήσιους προϋπολογισμούς τους. Αυτό είναι απαραίτητο για να καταστεί δυνατή η σύγκριση των προϋπολογισμένων και πραγματικών πληροφοριών ως μέρος των οικονομικών τους καταστάσεων. Αυτή η γνωστοποίηση **δεν επιβάλλεται ούτε απαιτείται σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα ΔΠΧΑ**.4. Περιουσιακά στοιχεία που δεν δημιουργούν ταμείο: Όπως καθιερώθηκε νωρίτερα, τα πρότυπα IPSAS αναγνωρίζουν τις δυνατότητες παροχής υπηρεσιών ως εναλλακτική λύση για τον εντοπισμό και την αναγνώριση ενός περιουσιακού στοιχείου για μελλοντικά οικονομικά οφέλη. Προκειμένου να διαπιστωθεί εάν τα αναγνωρισμένα περιουσιακά στοιχεία έχουν υποστεί απομείωση, εφαρμόζεται το **IPSAS 21 Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων που δεν δημιουργούν ταμιακές ροές**. Αυτό βοηθά στην καθοδήγηση των μεθόδων αποτίμησης που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων που δεν δημιουργούν μετρητά. Δεν απαιτείται ούτε καθιερώνεται τέτοια καθοδήγηση σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα ΔΠΧΑ.5. **Συναλλαγές χωρίς ανταλλαγή** : Το IPSAS 23 καλύπτει έσοδα που προκύπτουν από φόρους, επιχορηγήσεις, πρόστιμα και εισφορές. Τα ΔΠΧΑ **δεν έχουν τέτοια πρότυπα** καθώς πιστεύει ότι τέτοιες συναλλαγές **δεν απαιτούνται για οντότητες του ιδιωτικού** τομέα.

Υπάρχουν σίγουρα πολλές άλλες μικρές διαφορές μεταξύ αυτών των δύο πλαισίων αναφοράς. Ωστόσο, έχουμε επισημάνει αυτά που είναι πιο γνωστά και συζητημένα. Η κατανόηση των διαφορών μεταξύ των λογιστικών προτύπων IPSAS και IFRS, όπως προαναφέρθηκε, μπορεί να βοηθήσει τους επαγγελματίες να αναγνωρίσουν και να αφομοιώσουν με επιτυχία τις λειτουργίες τους στο χώρο εργασίας τους.

<b>ΒΑΣΙΚΕΣ ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ IPSAS ΚΑΙ IFRS</b>		
<b>ΤΟΜΕΙΣ</b>	<b>IPSAS</b>	<b>IFRS</b>
	ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΤΟΜΕΑΣ	ΙΔΙΩΤΙΚΟΣ ΤΟΜΕΑΣ
<b>ΠΑΡΟΧΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ</b>	Παρέχουν κυρίως πληροφορίες σχετικά με τους πόρους που χρησιμοποιεί η οντότητα και το κόστος παροχής υπηρεσιών	Παρέχουν πληροφορίες για την οικονομική απόδοση και θέση της οντότητας σε δανειστές και διάφορους χρήστες.
<b>ΕΝΝΟΙΑ ΠΕΡΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</b>	Εστιάζουν στην ικανότητα ενός περιουσιακού στοιχείου να συμβάλει στην παροχή υπηρεσιών και όχι απλώς στην ικανότητά του να παράγει μελλοντικά οικονομικά οφέλη	Από το περιουσιακό στοιχείο αναμένεται να εισρεύσουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη
<b>ΠΑΡΟΧΟΡΙΕΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ</b>	Δημοσιοποίηση στις οικονομικές τους καταστάσεις των ετήσιων Προϋπολογισμών.	Δεν επιβάλλεται ούτε απαιτείται η δημοσιοποίηση των ετήσιων Προϋπολογισμών
<b>ΠΕΡΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΟΥ ΔΕΝ ΔΗΜΙΟΥΡΓΟΥΝ ΤΑΜΕΙΟ.</b>	Απομείωση Περιουσιακών Στοιχείων που δεν δημιουργούν ταμιακές ροές βάσει συγκεκριμένων μεθόδων αποτίμησης που χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό της αξίας των περιουσιακών στοιχείων που δεν δημιουργούν μετρητά.	Δεν απαιτείται ούτε καθιερώνεται τέτοια καθοδήγηση.

### 5.3 Παρουσίαση των Ευρωπαϊκών λογιστικών πρότυπων EPSAS.

Τον Μάρτιο του 2013, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή ξεκίνησε ένα σχετικό έργο με σκοπό τη δημιουργία εναρμονισμένων «Ευρωπαϊκών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα» (EPSAS) και την εφαρμογή τους στα κράτη μέλη. Μεταξύ 1995 και 2002, ένα παρόμοιο έργο είχε ήδη επιτευχθεί για τον καθορισμό λογιστικών προτύπων στον ιδιωτικό τομέα, που οδήγησε στην υιοθέτηση και εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) που εκδόθηκαν από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB). Η έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής (2013) δημιούργησε έναν ξεκάθαρο παραλληλισμό με τον ιδιωτικό τομέα, διεκδικώντας EPSAS εμπνευσμένα από τα IPSAS και τη λογιστική του ιδιωτικού τομέα. Συγκεκριμένα καταγράφηκε η απόφαση για την ανάπτυξη ενός συνόλου Ευρωπαϊκών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα (EPSAS\_ European Public Sector Accounting Standards) που θα έχουν ως βάση τα IPSAS και θα έχουν λογιστική βάση την αρχή του δεδουλευμένου. Το πλάνο ανάπτυξης αυτών των Ευρωπαϊκών Προτύπων ξεκίνησε το 2013 με στόχο να εφαρμοστούν το 2025. Σημαντικό ρόλο στο πλαίσιο διαμόρφωσης των EPSAS έπαιξε η Eurostat, η οποία ως δίκτυο της ΕΕ ρυθμιστών λογιστικών προτύπων του δημόσιου τομέα που προεδρεύει της ομάδας εμπειρογνομόνων EPSAS από όλα τα επίπεδα διακυβέρνησης (ομοσπονδιακό, περιφερειακό, τοπικό) καθώς και άλλους βασικούς ενδιαφερομένους από την ΕΕ και τον κόσμο (Συμβούλιο IPSAS, Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης, Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα, Accountancy Europe, Παγκόσμια Τράπεζα, Διεθνής Τράπεζα Νομισματικό ταμείο), παρέχει τεχνική υποστήριξη σε τεχνικά λογιστικά ζητήματα που σχετίζονται με τα EPSAS και, σε ορισμένες περιπτώσεις, συγχρηματοδοτεί τις κυβερνητικές λογιστικές μεταρρυθμίσεις των χωρών της ΕΕ. Η Eurostat ασχολείται με την επικοινωνία σχετικά με τα EPSAS με φορείς χάραξης πολιτικής, κυβερνήσεις, ελεγκτές, εμπειρογνώμονες λογιστών, ακαδημαϊκό κόσμο και άλλα βασικά ενδιαφερόμενα μέρη. Το έργο των EPSAS εξελίσσεται σε 2 φάσεις:

1η φάση: βραχυπρόθεσμα έως μεσοπρόθεσμα με την αύξηση της δημοσιονομικής διαφάνειας στις χώρες της ΕΕ και την ενθάρρυνση και την υποστήριξη των μεταρρυθμίσεων στα δεδουλευμένα κατά την ανάπτυξη του πλαισίου EPSAS.

2η φάση: μεσοπρόθεσμα έως μακροπρόθεσμα με την αντιμετώπιση της συγκρισιμότητας εντός και μεταξύ των μελών της ΕΕ.

**Βασικός στόχος των EPSAS** είναι η επίτευξη του απαραίτητου επιπέδου δημοσιονομικής διαφάνειας και η συγκρισιμότητα της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, μεταξύ και εντός, των κρατών μελών της ΕΕ. Η διαφανής και συγκρίσιμη δημόσια λογιστική θα ενισχύει την αποτελεσματική διακυβέρνηση, την πολιτική και τη λήψη αποφάσεων, καθώς και τη διαχείριση των δημόσιων οικονομικών.

Επιπλέον κατά την ανάπτυξη και την εφαρμογή των EPSAS, οι υπεύθυνοι χάραξης πολιτικής θα πρέπει να έχουν υπόψη ότι τα πρότυπα πρέπει να είναι σε θέση να καθοδηγούν πραγματικά τους επενδυτές στη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Οι πληροφορίες για τα έσοδα, τα έξοδα, τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις είναι σημαντικές για τη λογοδοσία και τη λήψη τεκμηριωμένων αποφάσεων. Σε αντίθεση με τον ιδιωτικό τομέα, δεν υπάρχουν κοινά λογιστικά πρότυπα για τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση για τον δημόσιο τομέα στην ΕΕ.

Ωστόσο, αν και μια παγκόσμια λύση θα ήταν ιδανική μακροπρόθεσμα, η FEE (European of Federation Accountants) γνωρίζει ότι μπορεί να υπάρξει πολιτικός συμβιβασμός και πρέπει να ενθαρρυνθούν ορισμένα κράτη μέλη να μετακινηθούν προς τη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση. Το βασικό πρόβλημα που αντιμετωπίζει η Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ) είναι ότι τα Ευρωπαϊκά Κράτη ενώ εφαρμόζουν τα λογιστικά τους συστήματα με πληρότητα όσον αφορά τη λογιστική πληροφόρηση σε δεδουλευμένη βάση μέσω του ESA2010 (European statistics Accounts) για τους Εθνικούς Λογαριασμούς προκειμένου να παρακολουθούνται οικονομικά μεγέθη όπως το έλλειμμα και το χρέος, παρακολουθούν τις συναλλαγές τους σε ταμειακή βάση και άραγε η ταμειακή πληροφορία μετατρέπεται σε δεδουλευμένη μέσω προσεγγίσεων και όχι ακριβών στοιχείων. Γι αυτό, στόχος της ΕΕ είναι τα πρότυπα που αναπτύσσει να μπορούν να εφαρμοστούν από όλα τα Ευρωπαϊκά Κράτη καλύπτοντας τις ιδιαίτερες ανάγκες του, να είναι τεχνικά εφαρμόσιμα και να μειώνουν την πολυπλοκότητα των λογιστικών μεθόδων που αυτή τη στιγμή χρησιμοποιούνται. Παράλληλα να παρέχουν στοιχεία, συγκρίσιμα μεταξύ των κρατών μελών μειώνοντας τον κίνδυνο της αξιοπιστίας των στοιχείων που δημοσιεύονται στη Eurostat. Το Εννοιολογικό Πλαίσιο των EPSAS και τα προκύπτοντα πρότυπα, θα πρέπει να εξυπηρετούν τη γενικότερη αρχή του δημοσίου συμφέροντος και να ευνοούν το **Ευρωπαϊκό «δημόσιο καλό»**.

Κάνοντας πιο προσιτές τις πληροφορίες του Ευρωπαϊκού Δημόσιου τομέα με την εφαρμογή των EPSAS, είναι κατανοητό, ότι θα διευκολυνθούν οι επενδύσεις και θα αυξηθεί το όφελος στην Ευρώπη. Οι «υγιείς» οικονομικές πληροφορίες, που θα παρέχονται μέσω των Ευρωπαϊκών προτύπων θα είναι καλύτερες, περισσότερο αξιόπιστες και θα συμβάλλουν στην αποτελεσματικότερη διαχείριση του **Ευρωπαϊκού Δημόσιου τομέα**.

Η Eurostat κατέθεσε μια ενημερωμένη έκθεση για τα κράτη μέλη σχετικά με τη λογιστική ωριμότητα και το κόστος μεταρρύθμισης όσον αφορά τον εκσυγχρονισμό των δημόσιων λογιστικών συστημάτων/EPSAS. Μια αύξηση στη βαθμολογία **λογιστικής ωριμότητας** καταγράφηκε το 2018 σε σύγκριση με το 2013, υποδεικνύοντας ότι πολλές κυβερνήσεις βρίσκονται πράγματι στο δρόμο για σημαντικές μεταρρυθμίσεις στα δημόσια λογιστικά:

- Οι κεντρικές κυβερνήσεις από 51% σε 65%.

- Οι κυβερνήσεις των πολιτειών από 43% σε 54%.
- Οι ΟΤΑ από 65% σε 73%.
- Τα ασφαλιστικά ταμεία από 54% σε 57%.

Αυτές οι μέσες βαθμολογίες λογιστικής ωριμότητας αναμένεται να αυξηθούν περαιτέρω, για όλους τους υποτομείς της κυβέρνησης, μεταξύ 2018 και 2025.

Κατά τη διαδικασία συζήτησης των EPSAS έχουν αναπτυχτεί 20 θεματικά έγγραφα (issuerepapers) στα οποία αναλύονται τα επιμέρους θέματα.

Για κάθε υπό ανάλυση θέμα, γίνεται αναφορά στα IPSAS, στο ESA2010, στα εθνικά λογιστικά πρότυπα δημοσίου τομέα και στα ΔΠΧΑ για τον ιδιωτικό τομέα, ώστε έχοντας καταγεγραμμένη τη διεθνή πρακτική, η ανάπτυξη των EPSAS να ακολουθήσει τον πιο κατάλληλο και αξιόπιστο δρόμο.

#### **Συνοπτική παρουσίαση των θεματικών κειμένων \_EPSAS(Σάνδρα Κοέν-Σωτήριος Καρατζήμας (2020)\_Λογιστική Δημοσίου Τομέα**

1. Προσέγγιση για τον περιορισμό των επιλογών εντός των IPSAS (Approach for narrowing down of options with in IPSAS)

2. Εξαιρέσεις για μικρότερες και λιγότερο επικίνδυνες οντότητες από απαιτήσεις χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS .(Relief for smaller and less risk yentities from financial reporting requirements under the future EPSAS).

3. Λογιστικός χειρισμός των φόρων ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of taxes with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).

4. Λογιστικός χειρισμός των παροχών σε εργαζόμενους συντάξεις ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of employee benefits with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).

5. Λογιστικός χειρισμός των κοινωνικών παροχών ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of social benefits with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).

6. Λογιστικός χειρισμός των στοιχείων υποδομών ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of infrastructure assets with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).

7. Πληροφόρηση κατά τομέα στα μελλοντικά EPSAS. (Segment reporting under the future EPSAS).

8. Λογιστικός χειρισμός των στοιχείων κληρονομιάς ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of heritage assets with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).

9. Λογιστικός χειρισμός των στρατιωτικών στοιχείων ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of military assets with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).
10. Προσεγγίσεις των κρατών μελών για την εναρμόνιση των στόχων διαμόρφωσης των σχεδίων λογαριασμών ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Member States' approaches to harmonizing charts of accounts for informational purposes with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).
11. Λογιστικός χειρισμός των κοινωνικών συνεισφορών ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of social contributions with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).
12. Λογιστικός χειρισμός των άυλων περιουσιακών στοιχείων ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of intangible assets with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).
13. Εφαρμογή συντελεστών προεξόφλησης στα μελλοντικά EPSAS (Applying discount rates under the future EPSAS).
14. Λογιστικός χειρισμός των επιχορηγήσεων και λοιπών μεταβιβάσεων ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of grants and other transfers with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).
15. Προσέγγιση αρχών επί των γνωστοποιήσεων ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Principled approach to disclosures with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).
16. Λογιστικός χειρισμός των προβλέψεων, ενδεχόμενων περιουσιακών στοιχείων, ενδεχόμενων υποχρεώσεων και χρηματοοικονομικών εγγυήσεων ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of provisions contingent assets, contingent liabilities and financial guarantees with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).
17. Λογιστικός χειρισμός των δανείων και του δανεισμού ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of loans and borrowings with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).
18. Η έννοια του ελέγχου και οι επιπτώσεις του στις απαιτήσεις χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (The notion of control and its implications for financial reporting requirements under the future EPSAS).

19.Ενοποίηση λογιστικών καταστάσεων ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Consolidation of financial statements with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).

20. Λογιστική αντιμετώπιση των συμβάσεων παραχώρησης δικαιώματος παροχής υπηρεσιών ενόψει των απαιτήσεων χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στα μελλοντικά EPSAS. (Accounting treatment of service concession arrangements with a view to financial reporting requirements under the future EPSAS).

Οι προσπάθειες μονομερούς εκσυγχρονισμού των κρατών μελών δεν υπήρξαν αποτελεσματικοί βοηθοί της δημοσιονομικής διαφάνειας και συγκρισιμότητας.

Τα Ευρωπαϊκά Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα (EPSAS) αποτελούν μια σημαντική πρωτοβουλία της ΕΕ έχοντας ως σκοπό, τη δημοσιονομική διαφάνεια και συγκρισιμότητα μεταξύ των κρατών μελών και την εναρμόνιση της χρηματοοικονομικής λογιστικής και της υποβολής εκθέσεων, στη βάση του δεδουλευμένου, για όλους τους τύπους φορέων του δημόσιου τομέα και σε όλα τα επίπεδα διακυβέρνησης στην ΕΕ.

Η εφαρμογή των EPSAS από όλα τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, θα αποτελέσει παράγοντα καλύτερης λήψης αποφάσεων, αυξημένης λογοδοσίας και διαφάνειας στο πλαίσιο βελτίωσης της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας του Ευρωπαϊκού Δημόσιου Τομέα.

## **5.4: Εφαρμογή των IPSAS στο Δημόσιο Τομέα**

Η παγκόσμια οικονομική κρίση και η επακόλουθη κρίση του δημόσιου χρέους οδήγησαν στη διαπίστωση, ότι η έλλειψη διαφάνειας στα δημόσια οικονομικά και η κακή διαχείριση των δημόσιων πόρων μπορεί να θέσουν σε κίνδυνο την ικανότητα των κυβερνήσεων, να εξυπηρετήσουν μεγάλα χρέη και να ανταποκριθούν στις δεσμεύσεις τους, για καλύτερη παροχή δημόσιων υπηρεσιών. Η τάση προς τη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση, είναι ορατή πλέον σε όλες τις ηπείρους, δίνοντας μεγαλύτερη ώθηση στις χώρες εκτός του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α.). Τα δεδομένα που βασίζονται στη λογιστική των δεδουλευμένων, είναι απαραίτητα για τη μακροοικονομική ανάλυση, και ειδικότερα για την ανάλυση της δημοσιονομικής κατάστασης της γενικής κυβέρνησης ως μακροοικονομικού παράγοντα. Παράλληλα η εφαρμογή της συγκεκριμένης λογιστικής πολιτικής, οδηγεί στην ορθή παρακολούθηση της μακροοικονομικής δημοσιονομικής πολιτικής, καθώς συνδέει τη λογιστική καταγραφή των γεγονότων, με τη στιγμή που αποφασίζεται και εφαρμόζεται μια συγκεκριμένη πολιτική.



Η κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων από τις οντότητες της κεντρικής κυβέρνησης ή τους κρατικούς φορείς ή τους μεγάλους δήμους ή τους ασφαλιστικούς οργανισμούς με βάση τα IPSAS, είναι ουσιαστικής σημασίας, προκειμένου οι διαχειριστές όλων αυτών των δημόσιων οντοτήτων, να είναι σε θέση να παρακολουθούν τις οικονομικές και ισολογιστικές τους επιδόσεις. Η πλειονότητα αυτών των προτύπων που βασίζονται σε δεδουλευμένα, όπου δεν υπάρχουν οι ιδιαιτερότητες του δημόσιου τομέα που πρέπει να ληφθούν υπόψη, βασίζονται κυρίως στα υφιστάμενα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ). Σε ορισμένες περιπτώσεις απαιτούνται προσαρμογές στα ΔΠΧΑ για την κάλυψη των ειδικών απαιτήσεων του δημόσιου τομέα. Τα IPSAS που έχουν εκδοθεί μέχρι στιγμής, για θέματα ειδικά του δημόσιου τομέα και τα οποία δεν έχουν ισοδύναμα στα ΔΠΧΑ είναι:

- IPSAS 21 Απομείωση περιουσιακών στοιχείων που δεν δημιουργούν ταμιακές ροές.
- IPSAS 22 Γνωστοποίηση πληροφοριών για τον τομέα της γενικής κυβέρνησης.
- IPSAS 23 Έσοδα από μη συναλλαγματικές συναλλαγές (φόροι και μεταφορές).
- IPSAS 24 Παρουσίαση πληροφοριών προϋπολογισμού
- IPSAS 32 Συμφωνίες παραχώρησης υπηρεσιών (συμπράξεις δημόσιου-ιδιωτικού τομέα).

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα (IPSAS) που βασίζονται στη λογιστική των δεδουλευμένων, έχουν πλέον γίνει διεθνές σημείο αναφοράς. Η επίσημη όμως καθιέρωση και εφαρμογή τους, θα είναι αποτελεσματική μόνο με την αντίστοιχη παρακολούθηση της προόδου από τη χρήση τους.

## **5.5 Γιατί νέα λογιστικά Πρότυπα στο Δημόσιο**

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα\_ IPSAS (International Public Accounting Standards) δημιουργήθηκαν με βάση την αντίληψη ότι η σύγχρονη διαχείριση του δημόσιου τομέα, βασιζόμενη στις αρχές της οικονομικότητας, αποτελεσματικότητας και αποδοτικότητας, εξαρτάται από ολοκληρωμένα συστήματα διαχείρισης της πληροφορίας, που παρέχουν έγκαιρα, ακριβή και αξιόπιστα στοιχεία, σχετικά με τα οικονομικά μεγέθη, τη δημοσιονομική και χρηματοοικονομική θέση και επίδοση μιας κυβέρνησης, όπως θα ίσχυε με οποιονδήποτε άλλο τύπο οικονομικού φορέα.

Τις τελευταίες δεκαετίες υπήρξαν διάφορες πρωτοβουλίες σε όλο τον κόσμο με στόχο τη βελτίωση της διαχείρισης του δημόσιου χρήματος και της ανάληψης υπευθυνότητας των δημόσιων φορέων. Η χρήση των IPSAS από όλους τους δημόσιους οργανισμούς μπορεί να συμβάλλει σε αυτή την κατεύθυνση, καθώς μπορεί να δώσει, σε σχέση με τη μέτρηση των περιουσιακών στοιχείων και των υποχρεώσεων των κρατικών οντοτήτων, απαντήσεις σε βασικά ερωτήματα, όπως:

- Ποια είναι τα σημαντικά περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις των κρατικών οντοτήτων και πόσο αποτελεσματικά γίνεται η διαχείρισή τους;
- Έχει βελτιωθεί ή επιδεινωθεί η οικονομική κατάσταση κατά τη διάρκεια μιας συγκεκριμένης περιόδου;
- Πόσο ευάλωτες είναι οι κρατικές οντότητες στις μεταβαλλόμενες οικονομικές συνθήκες και στις οικονομικές αντιξοότητες;

Από την άλλη, τα ισχυρά λογιστικά πρότυπα είναι σημαντικά για να διασφαλιστεί ότι, σε δύσκολες οικονομικές περιόδους, οι οικονομικές πληροφορίες που αποτυπώνονται στις οικονομικές καταστάσεις παραμένουν αξιόπιστες και αποδεκτές και μειώνουν το πεδίο εφαρμογής και τον πειρασμό χρήσης των πληροφοριών αυτών, για την απόκρυψη προβλημάτων. Όσο πιο γρήγορα εντοπίζεται και αναγνωρίζεται ένα πρόβλημα τόσο πιο εύκολα μπορεί να αντιμετωπιστεί.

Παράλληλα, τα IPSAS συγκεντρώνουν αξιόλογα ποιοτικά χαρακτηριστικά όπως:

- Κατανοητότητα
- Συνάφεια
- Αξιοπιστία
- Πιστή απεικόνιση
- Ουδετερότητα
- Σύνεση
- Πληρότητα
- Συγκρισιμότητα (διαχρονικά και μεταξύ οντοτήτων).

Τα χαρακτηριστικά αυτά, ενισχύουν τη δυναμική των IPSAS καθώς οδηγούν τις οντότητες που τα εφαρμόζουν, κατά τη λήψη κρίσιμων δημοσιονομικών αποφάσεων στο να αναγνωρίζουν ρητά περιορισμούς και συμβιβασμούς σχετικά με τη συνάφεια και τις απαιτήσεις αξιοπιστίας, την ισορροπία μεταξύ οφέλους και κόστους, την αποτελεσματικότητα της διαχείρισης των δημόσιων πόρων.

Με την εφαρμογή στιβαρών λογιστικών προτύπων όπως είναι τα IPSAS, παρέχεται η διαφάνεια που απαιτείται για τη σωστή λειτουργία των αγορών, χωρίς την οποία, οι επενδυτές σε κρατικούς τίτλους ενδέχεται να συνάπτουν συναλλαγές, χωρίς τη σωστή κατανόηση του επιπέδου του σχετικού κινδύνου. Αυτό με τη σειρά του, θα μπορούσε να δημιουργήσει κίνδυνο μετάδοσης, λειτουργώντας ως σημαντικό εμπόδιο για τη χρηματοπιστωτική σταθερότητα. Η διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση οδηγεί σε μεγαλύτερη εμπιστοσύνη στην αγορά και σε χαμηλότερο κόστος τόκων.

Είναι γεγονός, ότι αυξήθηκε ραγδαία τα τελευταία χρόνια, μετά τη παγκόσμια οικονομική κρίση, η ανάγκη του δημόσιου τομέα, για υιοθέτηση κατάλληλων λογιστικών κανόνων, που θα χρησιμοποιούνται, ως βασικό μέσο επίτευξης βιώσιμων δημόσιων οικονομικών. Όλες οι κυβερνήσεις, στρέφουν το ενδιαφέρον τους προς τη εφαρμογή υψηλών λογιστικών προτύπων, όπως είναι τα IPSAS, προκειμένου να παράγουν, υψηλής ποιότητας, διαφανείς αξιόπιστες και διεθνώς αναγνωρισμένες, οικονομικές καταστάσεις, που θα αποτελέσουν τη βάση για δημοκρατική λογοδοσία και διαγενεακή δικαιοσύνη. Με αυτό τον τρόπο, η λήψη αξιόπιστης πληροφόρησης για τα οικονομικά μεγέθη των δημόσιων οντοτήτων, μέσω των νέων λογιστικών προτύπων, συμβάλλει από την πλευρά των κυβερνήσεων, στην ορθότερη δημοσιονομική διαχείριση των πόρων και στην καταλληλότερη λήψη αποφάσεων. Επιπλέον η εφαρμογή υψηλών απαιτήσεων Λογιστικών Προτύπων, όπως είναι τα IPSAS, ενδυναμώνει τη διεθνή συγκρισιμότητα και ποιότητα των χρηματοοικονομικών πληροφοριών, καθώς δίνει τη δυνατότητα στις Κυβερνήσεις να λαμβάνουν τεκμηριωμένες οικονομικές αποφάσεις και να ασκούν αποτελεσματικότερη δημοσιονομική πολιτική. Επιπρόσθετα, με την υιοθέτηση τους από τους δημόσιους φορείς, ενισχύεται η λογοδοσία και μειώνεται το χάσμα των πληροφοριών μεταξύ κυβερνήσεων και πολιτών. Οι προϋπολογισμοί παραμένουν σε μεγάλο βαθμό σε ταμειακή βάση, αν και παρατηρείται ανοδική τάση προς τον προϋπολογισμό σε δεδουλευμένη, που λαμβάνει υπόψη τις μακροπρόθεσμες επιπτώσεις της πολιτικής και παρέχει καλύτερη εικόνα στη λήψη αποφάσεων.

Παρόλα αυτά, η μετάβαση στη λογιστική της δεδουλευμένης βάσης δεν είναι αυτοσκοπός, είναι απλά ένας ενεργοποιητής, με διαφανή χρηματοοικονομικά και οικονομικά στοιχεία, που αντικατοπτρίζει την αληθινή οικονομική κατάσταση θέση και επίδοση των φορέων του δημοσίου. Παράλληλα, η συγκεκριμένη λογιστική πολιτική, αποτελεί το μόνο γενικά παραδεκτό σύστημα πληροφοριών, που παρέχει ολοκληρωμένη και αξιόπιστη εικόνα για τη δημοσιονομική και οικονομική κατάσταση ενός κράτους, καθώς και για και τις επιδόσεις

του, αφού καταγράφει με πληρότητα, όλα τα στοιχεία του ενεργητικού και παθητικού, τα έσοδα και τις δαπάνες του, στη διάρκεια μιας περιόδου, την πραγματική στιγμή που λαμβάνουν χώρα. Από την άλλη πλευρά, η ταμειακή λογιστική, καταγράφει τις συναλλαγές τη στιγμή που το ποσό λαμβάνεται ή καταβάλλεται. Συνεπώς, η λογιστική βάσει δεδουλευμένων, είναι από οικονομική άποψη, ορθότερη σε σχέση με την ταμειακή λογιστική, καθώς είναι αναγκαία για την αποφυγή, ως ενός βαθμού, του εξωραϊσμού που επιτρέπει η ταμειακή λογιστική, από τη στιγμή που μια πληρωμή μπορεί να μετατεθεί χρονικά σε προηγούμενη ή επόμενη περίοδο και να καταγραφεί χρονικά όταν επιλεγθεί από την εκάστοτε κυβέρνηση. Παρόλα αυτά, η δεδουλευμένη λογιστική δεν καταργεί ούτε αντικαθιστά την ταμειακή λογιστική, που χρησιμοποιείται για τους σκοπούς της κατάρτισης προϋπολογισμών και των ελέγχων τους. Αντίθετα, θεωρείται συμπληρωματική και όχι εναλλακτική ως προς την αμιγώς χρήση της. Καταλήγοντας λοιπόν, θα πρέπει να τονιστεί, ότι η εφαρμογή μίας ενιαίας σειράς λογιστικών προτύπων με βάση τα δεδουλευμένα σε όλα τα επίπεδα του δημόσιου τομέα, είναι η πλέον κατάλληλη για ανάλυση, εποπτεία και συμβουλές πολιτικής τόσο σε Εθνικό όσο και σε Διεθνές επίπεδο, καθώς αναμένεται να οδηγήσει διακριτά, σε πολλαπλά οφέλη σχετικά με τη διαχείριση και την ορθή διακυβέρνηση των δημοσίων οργανισμών, καθώς και με την **αποδοτικότητα** και **αποτελεσματικότητα** της δημόσιας διοίκησης. Τέλος θα πρέπει να τονιστεί ότι επιπλέον, με τον τρόπο αυτό, θα **διευκολυνθεί και θα εξασφαλιστεί η αναγκαία και απαραίτητη ρευστότητα**, για τη διατήρηση της εύρυθμης δημόσιας διοίκησης και λειτουργίας των οργανισμών.

## 5.6 Ο σκοπός των Λογιστικών Προτύπων (IPSAS)

Τα IPSAS είναι πρότυπα για την κρατική οικονομική αναφορά. Τα IPSAS δεν αποτελούν απαιτήσεις για την κατάρτιση και χρήση προϋπολογισμών κατά τη διάρκεια του έτους αλλά εφαρμόζονται στην προετοιμασία των εκθέσεων τέλους του έτους για να κοινοποιήσουν σε ολόκληρη την κοινότητα των χρηστών την οικονομική θέση και τις οικονομικές επιδόσεις των φορέων του δημόσιου τομέα. Ο σκοπός της υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IPSAS) είναι:

- Να εξασφαλιστεί αξιόπιστη χρηματοοικονομική πληροφόρηση,

- Να βελτιωθεί η ποιότητα και η συγκρισιμότητα των οικονομικών πληροφοριών που παρουσιάζονται από τις οντότητες του δημόσιου τομέα, σε όλο τον κόσμο.
- Να θεσπιστούν κριτήρια για θέματα, όπως η αναγνώριση, η επιμέτρηση, η παρουσίαση και η γνωστοποίηση των σχετικών λογιστικών γεγονότων και συναλλαγών
- Να εξασφαλιστεί υψηλή και αναγνωρισμένη ποιότητα στην κατάρτιση των Οικονομικών Καταστάσεων του Δημοσίου Τομέα:
  - ✓ Κατάσταση οικονομικής θέσης (ισολογισμό)
  - ✓ Κατάσταση οικονομικής επίδοσης (αποτελέσματα χρήσεως).
  - ✓ Κατάσταση μεταβολών ιδίων κεφαλαίων.
  - ✓ Κατάσταση ταμειακών ροών.
  - ✓ Κατάσταση προϋπολογιστικών και απολογιστικών οικονομικών μεγεθών της Κυβέρνησης.
  - ✓ Προσάρτημα οικονομικών καταστάσεων

Επιπλέον με τα πρότυπα αυτά, καθορίζεται ο τρόπος με τον οποίο οι συναλλαγές και άλλα γεγονότα πρέπει να αναγνωρίζονται, να επιμετρώνται, να παρουσιάζονται και να γνωστοποιούνται στις οικονομικές καταστάσεις μιας οικονομικής οντότητας του δημόσιου τομέα. Σκοπός αυτών των προτύπων, είναι να καλύψουν τις ανάγκες των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων παρέχοντας τους, τις πληροφορίες που απαιτούνται για τη λογοδοσία και τη λήψη αποφάσεων. Ο τελικός στόχος είναι η παροχή καλύτερης δημόσιας υπηρεσίας και η επίτευξη βιώσιμων δημόσιων οικονομικών, που θα δημιουργήσουν μια θετική κληρονομιά στην επόμενη γενιά.

## 5.7 Πεδίο εφαρμογής των IPSAS

Τα IPSAS εφαρμόζονται από:

- Εθνικές Κυβερνήσεις (π.χ. Υπουργεία, Δημόσιες Υπηρεσίες, Ένοπλες Δυνάμεις, Αποκεντρωμένες Διοικήσεις, Ανεξάρτητες Αρχές κ.λπ.)
- Επαρχιακές και τοπικές αυτοδιοικήσεις (π.χ. περιφέρειες, δήμοι κ.λπ.)
- Οργανισμοί Κοινωνικής Ασφάλισης (π.χ. Ασφαλιστικά Ταμεία, Οργανισμοί Απασχόλησης κ.λπ.)

- Αυτόνομες οντότητες του δημοσίου τομέα (π.χ. Πανεπιστήμια, , Νοσοκομεία, Λοιπές μονάδες υγείας)
- Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου
- Λοιποί Φορείς Γενικής Κυβέρνησης.

Υπάρχουν ορισμένες Δημόσιες επιχειρήσεις όπως π.χ. ΔΕΗ, ΕΥΔΑΠ κλπ. που εφαρμόζουν ήδη τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ).

## 5.8 Σημαντικές αλλαγές που θα επέλθουν από την εφαρμογή των IPSAS

Η εφαρμογή των IPSAS θεωρείται η διεθνής βέλτιστη πρακτική για τη χρηματοοικονομική λογιστική και την υποβολή εκθέσεων στο δημόσιο τομέα, καθώς τα πρότυπα αυτά απαιτούν, μεταξύ άλλων, αξιόπιστη παρουσίαση όλων των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων, των εσόδων και εξόδων των δημόσιων οργανισμών. Επιπλέον, διασφαλίζουν ότι οι οντότητες του δημοσίου τομέα και τα ενδιαφερόμενα μέρη τους, θα έχουν πλήρεις πληροφορίες σχετικά με:

Financial position	Financial performance	Cash flows	Changes in net assets	Budget/actual comparison
Χρηματοοικονομική θέση	Χρηματοοικονομική απόδοση	Ταμειακές ροές	Μεταβολές στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία	Προϋπολογισμός / Απολογισμός σύγκριση

Παράλληλα, η υιοθέτηση των IPSAS από όλους τους φορείς του Δημοσίου, θα επιφέρει σημαντικές αλλαγές στις εκθέσεις των οικονομικών αναφορών τους. Οι κυριότερες από αυτές είναι:

- Κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων από κάθε οντότητα του δημοσίου τομέα στις οποίες θα απεικονίζεται η πραγματική οικονομική θέση και απόδοσή της.
- Εφαρμογή της βασικής λογιστικής αρχής της αυτοτέλειας των λογιστικών χρήσεων (Λογιστική δεδουλευμένων)
- Για παράδειγμα : Πληρωμή μηνιαίου μισθώματος διάρκειας 15/12/2024-14/01/2025 ποσού 1.000€ Λογιστικός χειρισμός σήμερα 14/12/2024

- α) **Ταμειακή βάση:** Καταχωρούμε σήμερα (2024) στα λογιστικά μας βιβλία μας δαπάνη ύψους 1.000€
- β) **Δεδουλευμένη Βάση :**Καταχωρούμε σήμερα (2024) στα βιβλία μας δαπάνη ύψους 500€ και εγγράφουμε την υπολειπόμενη δαπάνη ύψους 500 € για την περίοδο 01/01-14/01/2025 στην οικονομική χρήση 2025.

Από την άλλη, σε επίπεδο διακυβέρνησης, η εφαρμογή υψηλών λογιστικών προτύπων όπως είναι τα IPSAS, θα παρέχει τη διαβεβαίωση, ότι οι πόροι χρησιμοποιούνται αποτελεσματικά και αποδοτικά. Τα ανώτερα στελέχη της διοίκησης θα εφαρμόζουν σύγχρονες πρακτικές διαχείρισης, κατά τη λήψη αποφάσεων σχετικά με την εφαρμογή των εντεταλμένων προγραμμάτων. Το μεσαίο επίπεδο διαχείρισης θα εξασφαλίζει λειτουργική αποτελεσματικότητα και θα μεγιστοποιεί την αξία, για χρήματα που βασίζονται σε αντικειμενικές οικονομικές πληροφορίες. Το ευρύτερο προσωπικό θα είναι σε θέση να ενσωματώνει καλές πρακτικές οικονομικής διαχείρισης.

## 5.9 Χρηματοοικονομική Αναφορά

Κάθε βελτίωση της λογιστικής και της χρηματοοικονομικής αναφοράς αποτελεί από μόνο της, όφελος για κάθε Οργανισμό. Οι Schmidt Huberetal. (2020) υποστηρίζουν ότι τα διεθνή λογιστικά πρότυπα του δημόσιου τομέα, παρέχουν μια ενιαία βάση για την κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων, που επιτρέπει στους πολίτες, να συγκρίνουν τις επιδόσεις και την απόδοση διαφορετικών κρατικών υπηρεσιών κατά τη διάρκεια των προηγούμενων ετών. Ομοίως, διαφορετικοί κυβερνητικοί αξιωματούχοι και πολιτικοί μπορούν να συγκρίνουν τις επιδόσεις τους με ομότιμους τους και σε διαφορετικά έτη. Επιπλέον Ο Riccardo (2014) ισχυρίζεται ότι η λογιστική σε δεδουλευμένη βάση, όπως τα IPSAS, αυξάνει την εμπιστοσύνη στις συμπράξεις δημόσιου και ιδιωτικού τομέα. Είναι σαφές ότι το ζητούμενο της αποτελεσματικής χρήσης των δημοσιονομικών πληροφοριών προϋποθέτει την αποτελεσματική εναρμόνιση του προϋπολογισμού με τις οικονομικές καταστάσεις και κατ' επέκταση την κατάρτισή του στη βάση των αρχών των IPSAS. Για παράδειγμα, η βελτίωση στη διαχείριση και την κατανομή των απαιτήσεων για σκοπούς υποδομών. μπορεί να διευκρινιστεί μέσω του ακόλουθου απλού παραδείγματος: Μια κυβέρνηση θέλει να χτίσει μια

γέφυρα και η κατασκευή της θα διαρκέσει δύο έτη. Η κυβέρνηση πληρώνει τον ανάδοχο 50% των δαπανών προκαταβολικά στο έτος 1 και το υπόλοιπο 50% των δαπανών με την παράδοση του έργου στο έτος 2. Η γέφυρα αναμένεται να έχει διάρκεια ζωής 100 έτη και θα κοστίσει 100 εκατομμύρια ευρώ(Αγηςίλαος Τουμαζάτος Deloitte)

ΤΡΟΠΟΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ	ΕΤΟΣ 1	ΕΤΟΣ 2	ΕΤΟΣ 3	ΕΤΟΣ Χ...	ΕΤΟΣ 100	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ
Υπάρχουσα Ταμειακή Λογιστική	50 εκ.€	50 εκ.€	0	0	0	Αναγνωρίζεται ως έξοδο και όχι σαν στοιχείο ενεργητικού δημόσιας περιουσίας
Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα (IPSAS Δεδουλευμένης Λογιστικής)	1 εκ.€	1 εκ.€	1 εκ.€	1 εκ.€	1 εκ.€	Αποτελεί δημόσια περιουσία και συσχετίζεται το κόστος της γέφυρας με τα προσδοκώμενα οφέλη της χρήσης της (επιτρέποντας την αξιολόγηση της αποδοτικότητάς της)

Σύμφωνα με την υπάρχουσα ταμειακή Λογιστική η κατασκευή της γέφυρας αναγνωρίζεται ως έξοδο με βάση τις πληρωμές του αναδόχου δηλαδή 50 εκ. € τον 1<sup>ο</sup> χρόνο και 50 εκ. € τον 2<sup>ο</sup> χρόνο. Εφαρμόζοντας όμως τα IPSAS με βάση τη λογιστική των δεδουλευμένων, η γέφυρα αναμένεται να έχει ωφέλιμη ζωή 100 χρόνια και συνεπώς, θα αναγνωρίζεται ετησίως έξοδο ύψους 1εκ.€ για τα υπόλοιπα 100 χρόνια καθώς αποτελεί δημόσια περιουσία και το κόστος της συσχετίζεται με τα προσδοκώμενα οφέλη από τη χρήση της.

Ένα άλλο παράδειγμα μας δείχνει, ότι μια αύξηση του συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόστηκε τον Δεκέμβριο πιθανότατα να οδηγήσει σε αύξηση των κρατικών εσόδων σε μετρητά μόνο τον Ιανουάριο, λαμβάνοντας υπόψη την καθυστέρηση είσπραξης του φόρου. Ωστόσο, σύμφωνα με τη λογιστική των δεδουλευμένων, αυτή η αύξηση των εσόδων θα αρχίσει να καταγράφεται ήδη τον Δεκέμβριο, για να αντικατοπτρίσει το γεγονός ότι οι φορολογούμενοι, θα έχουν ήδη αρχίσει να πληρώνουν τον υψηλότερο φόρο τον Δεκέμβριο.

Παρατηρείται λοιπόν, ότι ο τρόπος με τον οποίο παρουσιάζονται οι οικονομικές πληροφορίες στις χρηματοοικονομικές αναφορές, θεωρείται κρίσιμο στοιχείο της ενίσχυσης της δημόσιας δημοσιονομικής διαχείρισης τόσο σε εθνικό όσο και σε παγκόσμιο επίπεδο, λόγω της σημασίας, του να διασφαλίζεται, ότι οι πληροφορίες που παρουσιάζονται στις οικονομικές καταστάσεις είναι ορθές, σχετικές, διαφανείς, χρήσιμες, κατανοητές και προσβάσιμες στους χρήστες των οικονομικών αναφορών. Από την άλλη διαφαίνεται, ότι οι συνέπειες της μη ύπαρξης ισχυρών και διαφανών δεδουλευμένων για τη χρηματοοικονομική αναφορά και τη



χρηματοοικονομική διαχείριση, μη λαμβάνοντας υπόψη πιθανά κόστη και οφέλη, οδηγεί σε αυξημένο κίνδυνο για αναποτελεσματική παροχή κρατικών υπηρεσιών και σε εσφαλμένες επενδυτικές αποφάσεις. Η ύπαρξη ελεγμένων στοιχείων χρηματοοικονομικής αναφοράς σε επίπεδο οντότητας με βάση τα δεδουλευμένα, θα μείωνε και θα απέτρεπε ουσιαστικά, τον κίνδυνο συστηματικών σφαλμάτων των δεδομένων που χρησιμοποιούνται για την προετοιμασία στατιστικών αναφορών, των δημόσιων οικονομικών και ως εκ τούτου των δεδομένων που χρησιμοποιούνται, για τη χάραξη πολιτικής.

### **5.10 Λογιστικός χειρισμός πριν και μετά την εφαρμογή των IPSAS.**

Η ανάγκη για υψηλά πρότυπα ποιότητας, για την ενίσχυση υγιούς και συνεπούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης και το γεγονός ότι η αναποτελεσματικότητα του δημόσιου τομέα επεκτάθηκε με την πεποίθηση ότι ο δημόσιος και ο ιδιωτικός τομέας δεν θα έπρεπε να διοικούνται με θεμελιωδώς διαφορετικούς τρόπους, ενθάρρυνε ένα ευρύ φάσμα συζήτησης για την εναρμόνιση των λογιστικών συστημάτων του δημόσιου τομέα και τη σύγκλισή τους με τα πρότυπα χρηματοοικονομικής αναφοράς του ιδιωτικού τομέα. Η υιοθέτηση των IPSAS από όλες τις οντότητες του Δημοσίου Τομέα, εναρμονιζόμενη περισσότερο με τη λογιστική πολιτική του ιδιωτικού τομέα, μεταβάλλει ολοκληρωτικά το λογιστικό χειρισμό που ίσχυε μέχρι σήμερα, στη διαχείριση των δημόσιων οικονομικών συναλλαγών. Ο παρακάτω πίνακας περιγράφει μερικούς τέτοιους λογιστικούς χειρισμούς που θα μεταβάλλουν τον τρόπο αποτύπωσης των οικονομικών στοιχείων στις οικονομικές καταστάσεις:

<b>Πριν τα IPSAS</b>	<b>Μετά τα IPSAS</b>
Οι συναλλαγές καταγράφονταν σε ταμειακή βάση ή τροποποιημένη ταμειακή βάση τη χρονική στιγμή που πραγματοποιούνταν εισπράξεις ή πληρωμές.	Οι συναλλαγές καταγράφονται σε δεδουλευμένη βάση, όταν λαμβάνονται ή παραδίδονται αγαθά και υπηρεσίες.
Οι δαπάνες καταχωρούνταν ως εκταμιεύσεις και μη ρευστοποιήσιμες υποχρεώσεις	Δαπάνες αναγνωρίζονται κατά την παράδοση αγαθών και υπηρεσιών, όταν υπάρχει ένα υποκείμενο γεγονός που δημιουργεί μια οικονομική υποχρέωση για τον οργανισμό, όχι απλά όταν εκταμιεύονται χρήματα για πληρωμή εξόδων .
Οι εισφορές καταγράφονταν μόνο ως έσοδα με βάση τα μετρητά που λαμβάνονταν.	Οι εισφορές καταγράφονται με βάση υπογεγραμμένες συμφωνίες.
Η απόκτηση ή η πώληση ακινήτων, εγκαταστάσεων, εξοπλισμού, γενικότερα περουσιακών στοιχείων, καταγράφονταν, μόνο όταν εκταμιεύονταν ή λαμβάνονταν χρήματα σε πραγματικό χρόνο.	Η απόκτηση ή η πώληση ακινήτων, εγκαταστάσεων, εξοπλισμού, γενικότερα περουσιακών στοιχείων, καταγράφονται, όταν προκύπτουν οι οικονομικές υποχρεώσεις ανεξάρτητα του πότε πληρώνονται ή εισπράττονται πραγματικά. Επιπλέον, αναγνωρίζονται και οι αποσβέσεις τους .

Για παράδειγμα ,αν υποθέσουμε ότι ένας δημόσιος οργανισμός πουλάει ένα ακίνητο που βρίσκεται στην ιδιοκτησία του, αξίας 300.000 ευρώ. Πριν την εφαρμογή των IPSAS, το έσοδο από την πώληση του ακινήτου, θα αναγνωριζόταν μόλις ο φορέας θα εισέπραττε τα χρήματα. Μετά την εφαρμογή των IPSAS και σύμφωνα με τη μέθοδο του δεδουλευμένου, το

έσοδο θα αναγνωρισθεί όταν πραγματοποιηθεί η πώληση του ακινήτου, ανεξαρτήτως του χρόνου που ο οργανισμός θα λάβει το χρηματικό αντίτιμο της πώλησης.

Παρόμοια, όσον αφορά την αναγνώριση εξόδων, ένας οργανισμός που λαμβάνει έναν λογαριασμό ηλεκτρικού ρεύματος αξίας 1.000 ευρώ πριν την εφαρμογή των IPSAS, θα αναγνώριζε ως δαπάνη το ποσό που θα πλήρωνε για την εξόφληση του. Αντίθετα μετά την εφαρμογή των IPSAS και σύμφωνα με τη μέθοδο του δεδουλευμένου, ο οργανισμός θα καταγράψει το έξοδο στην περίοδο που αναφέρεται, μόλις παραλάβει το λογαριασμό, ανεξάρτητα του χρόνου που θα τον εξοφλήσει.

Επιπλέον, αν για παράδειγμα ένας δημόσιος οργανισμός όφειλε από λήψη δανείου τόκους ύψους 20.000 ευρώ για περίοδο δύο μηνών 01.12.2023-31.01.2024 με υποχρέωση καταβολής στις 31.12.2023 τότε πριν την εφαρμογή των IPSAS θα καταγράφονταν συνολικά έξοδα για τους τόκους 20.000 ευρώ στις 31.12.2023 που θα εκταμιεύονταν τα χρήματα της πληρωμής τους. Αντίθετα μετά την εφαρμογή των IPSAS και σύμφωνα με τη μέθοδο του δεδουλευμένου, ο οργανισμός θα καταγράψει έξοδα για τόκους δανείου 10.000 ευρώ στις 31.12.2023, τα υπόλοιπα 10.000 ευρώ που πληρώθηκαν και αυτά 31.12.2023 θα καταγραφούν ως προπληρωμένα έξοδα τόκων στο έτος 2023 και θα καταγραφούν ως δεδουλευμένα έξοδα τόκων ύψους 10.000 ευρώ την επόμενη χρονιά 31.01.2024.

Συμπερασματικά, αυτό που παρατηρείται σχετικά με τον ορθότερο, και περισσότερο αξιόπιστο τρόπο λογιστικής αποτύπωσης των οικονομικών συναλλαγών, είναι ότι η καταλληλότητα της αρχής των δεδουλευμένων είναι αδιαμφισβήτητη, είτε πρόκειται για μακροοικονομική είτε για μικροοικονομική παρακολούθηση των οικονομικών στοιχείων.

## **5.11 Οφέλη και προκλήσεις από την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα**

Διεθνείς οργανισμοί όπως η Παγκόσμια Τράπεζα, το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο και τα Ηνωμένα Έθνη, προωθούν την υιοθέτηση των IPSAS ως μέσο βελτίωσης της διακυβέρνησης και της λογοδοσίας στο δημόσιο τομέα. Επιπλέον, θεωρούν ότι τα IPSAS, λειτουργούν ως περιοριστικός παράγοντας της διαφθοράς, αφού εξασφαλίζουν λεπτομερείς γνωστοποιήσεις και έγκαιρη αναγνώριση των συναλλαγών. (Vincent Tawiah 2021).

Οι επικριτές από την άλλη υποστηρίζουν, ότι οι αυθαίρετες εκτιμήσεις και μετρήσεις στο πλαίσιο υιοθέτησης των IPSAS, κυρίως από τις αναπτυσσόμενες χώρες, όπου οι

κυβερνητικοί αξιωματούχοι και πολιτικοί αναζητούν πάντα ευκαιρίες για κατάχρηση των δημόσιων πόρων, είναι πιθανό να επιτρέψουν τη διαφθορά (Everett et al. 2007). Οι χρηματοοικονομικές πληροφορίες που βασίστηκαν στην ταμειακή και όχι στη δεδουλευμένη βάση που υιοθετούν τα IPSAS, υπήρξαν ανεπαρκείς στο να προβλέψουν και να αποτρέψουν κρατικές κρίσεις ρευστότητας. ACCA\_ Association of Chartered Certified Accountants . (2017).

Ορισμένες χώρες όπως η Φινλανδία και η Γερμανία έχουν αρνηθεί να υιοθετήσουν τα IPSAS λόγω επικρίσεων για δίκαιη αποτίμηση και αυθαίρετη εκτίμηση (Bakre et al., 2017· Oulasvirta, 2014). Παρά τις διαφορετικές απόψεις και το διαφορετικό βαθμό ετοιμότητας κάθε χώρας για την εφαρμογή των νέων διεθνών λογιστικών προτύπων, η υιοθέτηση τους στο δημόσιο τομέα, παρέχει πολυάριθμα **οφέλη** για τους **επενδυτές**, τους **πιστωτές** και τους **πολίτες**. Οι **επενδυτές** και οι **πιστωτές** για να αξιολογήσουν την πιστοληπτική ικανότητα και το επενδυτικό δυναμικό των φορέων του δημόσιου τομέα, βασίζονται σε χρηματοοικονομικές πληροφορίες. Η υιοθέτηση των συγκεκριμένων διεθνών προτύπων, ενισχύει τη συγκρισιμότητα και την αξιοπιστία αυτών των χρηματοοικονομικών πληροφοριών, ώστε να επιτρέπει στους επενδυτές και τους πιστωτές, να λαμβάνουν πιο ενημερωμένες αποφάσεις (Janušauskaitė, 2018). **Οι πολίτες** από την άλλη, που είναι οι τελικοί δικαιούχοι των δημόσιων υπηρεσιών, επωφελούνται από την υιοθέτηση των διεθνών λογιστικών προτύπων, ως αποδέκτες καλύτερων παροχών. Συνολικά τα πρότυπα αυτά, προάγουν την αποδοτική και αποτελεσματική χρήση των δημόσιων πόρων, καθώς διασφαλίζουν, ότι οι πολίτες λαμβάνουν αξία για τα χρήματα. Παράλληλα, οι διαφανείς και αξιόπιστες οικονομικές πληροφορίες που παράγουν, επιτρέπουν στους πολίτες να ζητούν από τις κυβερνητικές υπηρεσίες, να είναι υπεύθυνες για τις αποφάσεις τους, σχετικά με την οικονομική διαχείριση και τις δαπάνες (Janušauskaitė, 2018).

Η τρέχουσα κατάσταση υιοθέτησης των IPSAS σ' όλο τον κόσμο, έχει αρχίσει να παρέχει σε όλο το δημόσιο τομέα, σημαντικά και κοινά πλεονεκτήματα τα οποία περιλαμβάνουν:

- Μεγαλύτερη λογοδοσία και διαφάνεια
- Καλύτερη λήψη αποφάσεων
- Βελτιωμένη αποτελεσματικότητα
- Συνέπεια και εφαρμογή δεδομένων
- Σωστή οικονομική διαχείριση

- Ευρύτερα οικονομικά και κοινωνικά πλεονεκτήματα
- Κυβερνητική σταθερότητα
- Διεθνής συγκρισιμότητα
- Ενίσχυση της συνάφειας των χρηματοοικονομικών πληροφοριών

Επιπλέον σε σχέση με τη διαχείριση των περιουσιακών στοιχείων, των υποχρεώσεων, του κόστους, προβλέπεται να πραγματοποιηθούν τα ακόλουθα επιμέρους οφέλη:

- Πιο εστιασμένη χρήση πόρων
- Βελτιωμένη ορατότητα για κεφαλαιουχικές δαπάνες
- Βελτιωμένη διαχείριση των μακροχρόνιων υποχρεώσεων
- Βελτιωμένη διαχείριση ακινήτων και αποθεμάτων
- Καλύτερη διαχείριση των προβλέψεων
- Βελτιωμένη λήψη οικονομικών αποφάσεων
- Βελτιωμένη οικονομική διαχείριση
- Βελτιωμένη ανάκτηση κόστους
- Βελτιωμένη διαχείριση μακροπρόθεσμου χρηματοοικονομικού κινδύνου.

## **5.12 Εμπόδια Εφαρμογής του νέου λογιστικού Πλαισίου με βάση τα IPSAS.**

Η εφαρμογή του νέου λογιστικού πλαισίου σε δεδουλευμένη βάση σύμφωνα με τα IPSAS σε ολόκληρο το δημόσιο τομέα, αποτελεί μια σημαντική μεταρρύθμιση. Τα εμπόδια που παρατηρούνται κατά την υλοποίηση της συγκεκριμένης μεταρρύθμισης περιλαμβάνουν:

- Έλλειψη σχεδιασμού και κατάλληλου προγραμματισμού.
- Υψηλό κόστος εφαρμογής.
- Έλλειψη εξειδικευμένου προσωπικού με λογιστική κατάρτιση
- Έλλειψη κατάλληλων πληροφοριακών συστημάτων
- Πολυπλοκότητα των λογιστικών προτύπων

- Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
- Έλλειψη κατάλληλων γνώσεων και εμπειρίας.
- Έλλειψη εκπαίδευσης και κατάρτισης του προσωπικού.
- Έλλειψη κατάρτισης διοικητικών στελεχών και αρμόδιων για τη λήψη αποφάσεων, και επικοινωνία μαζί τους
- Έλλειψη οδηγιών για τον τρόπο μετάβασης στο νέο λογιστικό πλαίσιο.
- Έλλειψη πόρων για την παρέμβαση συμβούλων και επαγγελματιών λογιστών
- Έλλειψη οικονομικών κινήτρων στους υπαλλήλους που θα κληθούν να εφαρμόσουν το νέο λογιστικό πλαίσιο .
- Έλλειψη εργασιακής κουλτούρας και ευελιξίας στις αλλαγές.

Παρά αυτή τη φαινομενική θετική επίδραση των IPSAS, η μετάβαση για την εφαρμογή τους απαιτεί βελτίωση της υπάρχουσας υποδομής και εκπαίδευση του προσωπικού, η οποία είναι πιθανό να είναι δαπανηρή κυρίως για τις αναπτυσσόμενες χώρες (Diamond, 2006). Τα διεθνή χρηματοπιστωτικά ιδρύματα πρέπει να δεσμεύσουν μεγάλους οικονομικούς πόρους για την αποτελεσματική εφαρμογή των IPSAS. Επιπλέον, τα πρότυπα αυτά, δεν είναι ένα μαγικό εργαλείο για τη βελτίωση του κυβερνητικού περιβάλλοντος πληροφόρησης. Απαιτεί άλλες διοικητικές μεταρρυθμίσεις και πολιτική δέσμευση για να επιτευχθεί το επιθυμητό αποτέλεσμα (Allen, 2009; Blöndal, 2003). Στην πραγματικότητα, όπως προτείνει ο Allen (2009), πρέπει να υπάρχει ισχυρός συντονισμός μεταξύ της χώρας και των διεθνών χρηματοπιστωτικών ιδρυμάτων κατά την υιοθέτηση και εφαρμογή των IPSAS.

### **5.13 Ανάλυση κόστους και οφέλους για την εφαρμογή των IPSAS.**

Η χρηματοοικονομική αναφορά επιβάλλει κόστος. Η αξιολόγηση του κατά πόσο τα οφέλη από την παροχή πληροφοριών δικαιολογούν το σχετικό κόστος είναι δύσκολο να προσδιοριστεί και να μετρηθεί. Ο δημόσιος τομέας δέχεται πιέσεις, προκειμένου να βελτιώσει την ποιότητα των υπηρεσιών του, συγκρατώντας παράλληλα το κόστος. Αυτό καθιστά αναγκαία την ανάγκη για

καλύτερη λήψη αποφάσεων, η οποία μπορεί να διευκολυνθεί με την υιοθέτηση της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση και τη βελτίωση των πρακτικών χρηματοοικονομικής διαχείρισης.

Η ανάλυση κόστους-οφέλους (Cost Benefit Analysis\_ CBA) είναι ένα σημαντικό εργαλείο που μπορεί να χρησιμοποιηθεί στο δημόσιο τομέα για την αξιολόγηση του κόστους και των οφελών της προτεινόμενης εφαρμογής των IPSAS. Η CBA μπορεί να συμβάλει στη βελτίωση της διαφάνειας και της λογοδοσίας της λήψης αποφάσεων του δημόσιου τομέα και μπορεί να παρέχει μια χρήσιμη ανάλυση μετά την εκτέλεση του κόστους και των οφελών των μεταρρυθμίσεων. Βοηθά να διασφαλιστεί ότι οι δημόσιοι πόροι δεν σπαταλούνται σε πρωτοβουλίες που δεν έχουν τη δυνατότητα να αποφέρουν θετικές αποδόσεις για την κοινωνία.

Η ανάλυση κόστους-οφέλους μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την αξιολόγηση του πιθανού αντίκτυπου μιας προτεινόμενης πολιτικής, προγράμματος ή έργου. Αυτό βοηθά τους υπεύθυνους λήψης αποφάσεων να αποφασίσουν εάν μια προτεινόμενη πολιτική ή έργο αποτελεί καλή χρήση των δημόσιων πόρων. Η CBA μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την αξιολόγηση της πιθανής εξοικονόμησης κόστους μιας προτεινόμενης πολιτικής και μπορεί να χρησιμοποιηθεί ως εργαλείο για τον εντοπισμό ευκαιριών για αυξημένη απόδοση και εξοικονόμηση κόστους.

Για την ανάλυση της απόδοσης επένδυσης στο νέο σύστημα εφαρμογής των IPSAS στο δημόσιο τομέα, οι λογιστές απαιτούν κόστος και αποδόσεις από τις προσπάθειες ανάπτυξης του συστήματος. Το κόστος μετάβασης από τη λογιστική σε μετρητά στη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση εξαρτάται από το σημείο εκκίνησης, το εύρος, τη φιλοδοξία και την ταχύτητα της μετάβασης και της σχέσης με άλλες μεταρρυθμίσεις στη διαχείριση των δημόσιων οικονομικών. Η σχέση μεταξύ κόστους και οφέλους είναι επίσης σχετική με το χρονικό πλαίσιο της ανάλυσης. Τα οφέλη προκύπτουν με την πάροδο του χρόνου, ενώ το κόστος της επένδυσης πρέπει να γίνει εκ των προτέρων. Με βάση την εμπειρία σε διάφορες χώρες, **το κόστος της μεταρρύθμισης** είναι πιθανό να περιλαμβάνει:

- ✓ **Το κόστος υλοποίησης** που περιλαμβάνει το κόστος του πληροφοριακού συστήματος και τους μισθούς προγραμματιστών, εκπαιδευτών και συμβούλων.
- ✓ **Τα λειτουργικά έξοδα** που περιλαμβάνουν το κόστος ενοικίασης ή απόσβεσης υλικού και λογισμικού, καθώς και τους μισθούς των επαγγελματιών και άλλων που θα συντηρήσουν το νέο σύστημα.

- ✓ **Τα άυλα κόστη** που είναι αυτά που δεν μπορούν εύκολα να μετρηθούν, όπως το κόστος της χαμένης παραγωγικότητας κατά τη διάρκεια που οι εργαζόμενοι μαθαίνουν πώς να χρησιμοποιούν το νέο σύστημα.

**Το κόστος είναι υψηλό στην αρχή, αλλά τα οφέλη διαρκούν πολλά χρόνια, 10-15 χρόνια πιθανώς.** Τα οφέλη είναι το αποτέλεσμα της ανάπτυξης νέων ή βελτιωμένων συστημάτων πληροφοριών που μπορούν να υποδιαιρεθούν σε ορατά και αόρατα οφέλη. Συμπερασματικά διαφαίνεται ότι τα περισσότερα από τα οφέλη της λογιστικής σε δεδουλευμένη βάση που παρέχουν τα IPSAS, θα είναι εμφανή από την επόμενη κιάλας ημέρα, καθώς οι οικονομικές πληροφορίες θα είναι διαθέσιμες να χρησιμοποιηθούν άμεσα και προς τη σωστή κατεύθυνση.

#### **5.14 Δυσκολίες μετάβασης των φορέων του Δημοσίου από την ταμειακή στη δεδουλευμένη βάση.**

Η υιοθέτηση των IPSAS θα μπορούσε να παρουσιάσει προκλήσεις, ειδικά όταν οι χώρες δεν είναι επαρκώς προετοιμασμένες, όσον αφορά τη σύγκλιση διαφορετικών εθνικών λογιστικών και διοικητικών παραδόσεων, το κόστος εφαρμογής ή και τη διατήρηση της εθνικής κυριαρχίας.

Η υιοθέτηση των IPSAS έχει γίνει σημαντικό ζήτημα στις αναδυόμενες οικονομίες και στις χώρες χαμηλού εισοδήματος.

Για όλα τα κράτη μέλη, αλλά ιδίως για εκείνα που χρησιμοποιούν προς το παρόν μόνο ταμειακή λογιστική, η εφαρμογή της λογιστικής βάσει δεδουλευμένων σύμφωνα με τα IPSAS, θα αποτελούσε σημαντική μεταρρύθμιση. Ορισμένα από τα προβλήματα που θα ανέκυπταν κατά την περίοδο μετάβασης στο νέο λογιστικό πλαίσιο είναι τα εξής:

- ✓ Ανεπαρκής γνώση για τη διαδικασία προετοιμασίας των λογιστικών συστημάτων.
- ✓ Έλλειψη γνώσης για την προετοιμασία μεταβολής του λογιστικού κυκλώματος από ταμειακή σε δεδουλευμένη βάση.
- ✓ Λογιστικά προβλήματα εννοιολογικού και τεχνικού χαρακτήρα.
- ✓ Εμπειρογνωμοσύνη προσωπικού και συμβούλων,
- ✓ Δεξιότητες κατάρτισης.
- ✓ Κατάρτιση ελεγκτών και διασύνδεση με αυτούς.



- ✓ Προσαρμογή ή εκσυγχρονισμός των πληροφοριακών συστημάτων
- ✓ Προσαρμογή των υφιστάμενων εθνικών ρυθμιστικών πλαισίων
- ✓ Κατάρτιση διοικητικών στελεχών και αρμόδιων για τη λήψη αποφάσεων, και επικοινωνία μαζί τους·

Η μετάβαση στη λογιστική των δεδουλευμένων είναι ένα σημαντικό έργο για τις περισσότερες κυβερνήσεις. Όπως κάθε έργο μεγάλης κλίμακας, απαιτεί προσεκτικό σχεδιασμό και κατάλληλη διαχείριση.

## **5.15 Χώρες που έχουν υιοθετήσει πλήρως τα IPSAS ή βρίσκονται σε μεταβατικό στάδιο**

Από τότε που η IFAC (International Federation of Accountants) εξέδωσε τα Διεθνή Πρότυπα Έκθεσης Παγκόσμιας Κατάστασης 2019, οι οργανισμοί-μέλη της IFAC συνέχισαν να προχωρούν στην υιοθέτηση διεθνών προτύπων, τα οποία τελικά υποστηρίζουν μεγαλύτερη οικονομική ανάπτυξη και σταθερότητα της χρηματοπιστωτικής αγοράς. Αυτό είναι ιδιαίτερα σημαντικό και αξιοσημείωτο δεδομένου ότι τα τελευταία χρόνια ήταν εξαιρετικά δύσκολα καθώς ο κόσμος ανταποκρίθηκε και ανέκαμψε από την πανδημία του COVID. Όπως ίσχυε στην έκθεση του 2019, πάνω από το 90% των δικαιοδοσιών μελών της IFAC συνεχίζουν να χρησιμοποιούν διεθνή πρότυπα για τη λογιστική, τον έλεγχο, την εκπαίδευση και τη δεοντολογία, καθώς και σημεία αναφοράς επιθεώρησης και επιβολής. Η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα, τα οποία είχαν χαμηλότερα επίπεδα πλήρους υιοθέτησης, έχει αυξηθεί από το 2019. Αυτό οφείλεται κυρίως στην πρόοδο στην υιοθέτηση μεταξύ των χωρών της Λατινικής Αμερικής, με τον Εκουαδόρ (επίσης νέο μέλος της IFAC οργάνωση από το 2020), η Γουατεμάλα και η Ουρουγουάη που αντιπροσωπεύουν τρεις από τις πέντε δικαιοδοσίες που κινούνται προς πλήρη υιοθέτηση. Η πρόσβαση στις ισπανικές μεταφράσεις των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημόσιου Τομέα επέτρεψε σε αυτές τις χώρες να υιοθετήσουν τα IPSAS. Τα σχετικά σταθερά ποσοστά υιοθέτησης είναι πιο εντυπωσιακά δεδομένου ότι τα τελευταία τρία χρόνια έχουν γίνει αρκετές σημαντικές αναθεωρήσεις στα πρότυπα, συμπεριλαμβανομένων: της νέας έκθεσης ελεγκτή τον αναθεωρημένο και αναδιαρθρωμένο Διεθνή Κώδικα Δεοντολογίας για τους Επαγγελματίες

Λογιστές (Code of Ethics for Professional Accountants) που εκδίδεται από το International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA), το οποίο είναι μέρος της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (IFAC) και είναι κρίσιμος για τη διατήρηση της εμπιστοσύνης του κοινού και των επενδυτών στη χρηματοοικονομική αναφορά και τη λογιστική πρακτική. Επιπλέον, αναθεωρήθηκαν πρότυπα εκπαίδευσης που αφορούν τις τεχνολογίες πληροφοριών και επικοινωνιών και περαιτέρω έμφαση στις δεξιότητες επαγγελματικού σκεπτικισμού και συμπεριφορές. Ο παρακάτω πίνακας παρουσιάζει σύμφωνα με στοιχεία της IFAC (International Federation of Accountants) το βαθμό υιοθέτησης των IPSAS, σε 138 χώρες, εκ των οποίων 18 χώρες έχουν υιοθετήσει πλήρως τα IPSAS, 67 χώρες έχουν υιοθετήσει μερικώς τα IPSAS, συμπεριλαμβανομένης και της Ελλάδας και 53 χώρες, δεν τα έχουν προς το παρόν υιοθετήσει καθόλου.

	<b>International Standards on Auditing</b>	<b>Code of Ethics for Professional Accountants</b>	<b>International Public Sector Accounting Standards</b>
<u>Albania</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Argentina</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Armenia</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Australia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Austria</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Azerbaijan</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Bahamas</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Bangladesh</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Barbados</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Belgium</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση

<u>Benin</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Bolivia</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Bosnia and Herzegovina</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Botswana</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Brazil</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Brunei</u>	Μη Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Bulgaria</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>BurkinaFaso</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Cambodia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Cameroon</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Canada</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>CaymanIslands</u>	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Chile</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>China'smainland</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>ChineseTaiwan</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Colombia</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>CostaRica</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Croatia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Cyprus</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση

<u>CzechRepublic</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Denmark</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>DominicanRepublic</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Ecuador</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Egypt</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>ElSalvador</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Estonia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Eswatini</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Fiji</u>	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Finland</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>France</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Georgia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Germany</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Ghana</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Greece</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Guatemala</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Guyana</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Haiti</u>	Μη Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Honduras</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση

<u>Hong Kong S.A.R., China</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Hungary</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Iceland</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>India</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Indonesia</u>	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Iran</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Iraq</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Ireland</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Israel</u>	Μη Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Italy</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>IvoryCoast</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Jamaica</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Japan</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Jordan</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Kazakhstan</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Kenya</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Korea</u>	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Kosovo</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση

<u>Kuwait</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>KyrgyzRepublic</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Lao PDR</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Latvia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Lebanon</u>	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Lesotho</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Liberia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Lithuania</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Luxembourg</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Madagascar</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Malawi</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Malaysia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Mali</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Malta</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Mauritius</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Mexico</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Moldova</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Mongolia</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Montenegro</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Morocco</u>	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση

<u>Mozambique</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Myanmar</u>	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Namibia</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Nepal</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Netherlands</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>NewZealand</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Nicaragua</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Nigeria</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>North Macedonia</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Norway</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Pakistan</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Palestine</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Panama</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>PapuaNewGuinea</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Peru</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Philippines</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Poland</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Portugal</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Qatar</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση

<u>Romania</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Russian Federation</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Rwanda</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Saudi Arabia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Senegal</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Serbia, Republic of</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Sierra Leone</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Singapore</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Slovakia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Slovenia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>South Africa</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Spain</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Sri Lanka</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Suriname</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Sweden</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Switzerland</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Tanzania, United Republic of</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Thailand</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Togo</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση



<u>Trinidad And Tobago</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Tunisia</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Türkiye</u>	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Uganda</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Ukraine</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>United Arab Emirates</u>	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>United Kingdom</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>United States of America</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Uruguay</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Υιοθέτηση
<u>Uzbekistan</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Vietnam</u>	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Yemen</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μη Υιοθέτηση
<u>Zambia</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση
<u>Zimbabwe</u>	Υιοθέτηση	Υιοθέτηση	Μερική Υιοθέτηση

Πηγή: <https://www.ifac.org/what-we-do/global-impact-map/adoption-status>

Οι χώρες που παρουσιάζουν **υψηλό καθεστώς υιοθέτησης** IPSAS είναι **δέκα**: Αυστραλία, Εσθονία, Νέα Ζηλανδία, Ηνωμένο Βασίλειο, Καναδάς, Λιθουανία, Ισπανία, Ελβετία, Σλοβακία και ΗΠΑ. Η Ισπανία, η Ελβετία και οι ΗΠΑ παρουσιάζουν μεσαία επίπεδα υιοθέτησης στην κατηγορία της ενοποίησης επειδή δεν έχουν εναρμονισμένες λογιστικές

πολιτικές σε όλους τους κρατικούς υποτομείς (Brusca et al., 2015; Jonesetal., 2013; Fuchsetal., 2015 ). Επιπλέον, η Ελβετία και οι ΗΠΑ δεν εφαρμόζουν το κριτήριο ελέγχου (Bergmannetal., 2016; OECD/IFAC, 2017, σελ. 125–126). Η κυβέρνηση της Ελλάδας είναι υπεύθυνη για την έκδοση προτύπων λογιστικής και αναφοράς του δημόσιου τομέα. Ο Νόμος 3429/2005 ορίζει τα ισχύοντα λογιστικά πρότυπα του δημόσιου τομέα. Οι οντότητες του δημόσιου τομέα χρησιμοποιούν εθνικά πρότυπα με αναφορά στα IPSAS και τα ΔΠΧΑ σε μερική βάση δεδουλευμένων κατά την κατάρτιση των οικονομικών τους καταστάσεων. (<https://www.ifac.org/about-ifac/membership/profile/greece>).

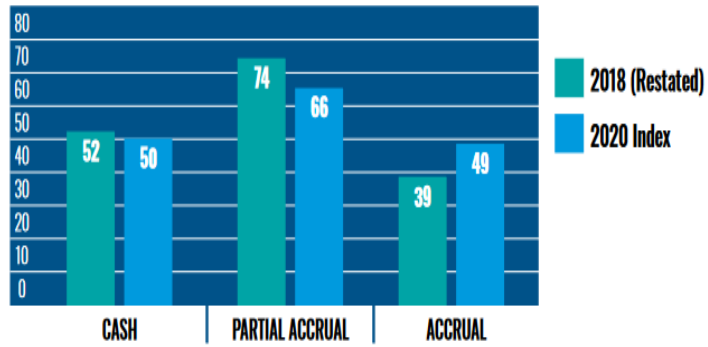
Σύμφωνα με την έκθεση κατάστασης του International Public Sector Financial Accountability Index 2021, που εκδόθηκε από τη Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών (IFAC) και το Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA) , το 30% των κυβερνήσεων αναφέρουν επί του παρόντος τη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση, ενώ το 40% των κυβερνήσεων μεταβαίνει από τα μετρητά σε στοιχεία που βασίζονται σε δεδουλευμένη βάση. Επιπλέον, το 57% των κυβερνήσεων που έχουν ήδη υιοθετήσει τη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση κάνουν χρήση των IPSAS. Αναμένεται επίσης ότι μέχρι το τέλος του 2025, το 73% των χωρών θα υποβάλλουν έκθεση σε δεδουλευμένη βάση και είτε θα χρησιμοποιούν τα IPSAS ως σημείο αναφοράς είτε θα εφαρμόζουν τα IPSAS άμεσα ή έμμεσα. Στην έκθεση ακόμη παρουσιάζεται μια επισκόπηση των τάσεων αναφοράς του δημόσιου τομέα για την πρόοδο που έχει σημειωθεί από το 2018 έως την εφαρμογή αναφοράς βάσει δεδουλευμένων δίνοντας ένα στιγμιότυπο της θέσης το 2020 (στα στοιχεία του 2020 περιέχονται δεδομένα από 165 δικαιοδοσίες έναντι 150 του 2018). καθώς και εκτιμήσεις για το μέλλον χρησιμοποιώντας αυτή τη στιγμή τα διαθέσιμα δεδομένα που προβλέπουν τις τάσεις αναφοράς για το 2025 αλλά και του 2030 όπως παρουσιάζονται στους παρακάτω πίνακες.

## REPORTING BASES: DEFINITIONS AND COMPARISON WITH 2018

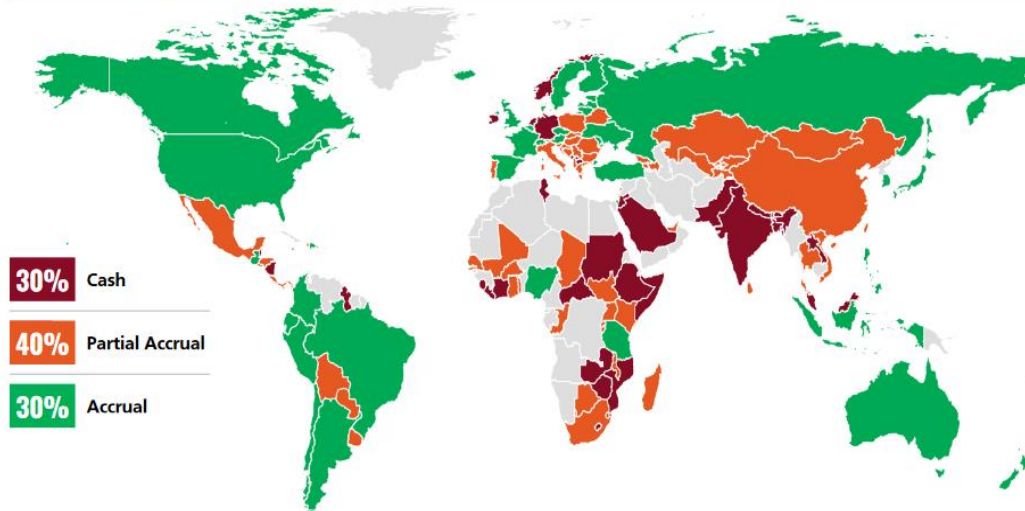
**CASH:** transactions recognized when cash received or paid

**PARTIAL ACCRUAL:** some transactions recognized on cash, some on accrual

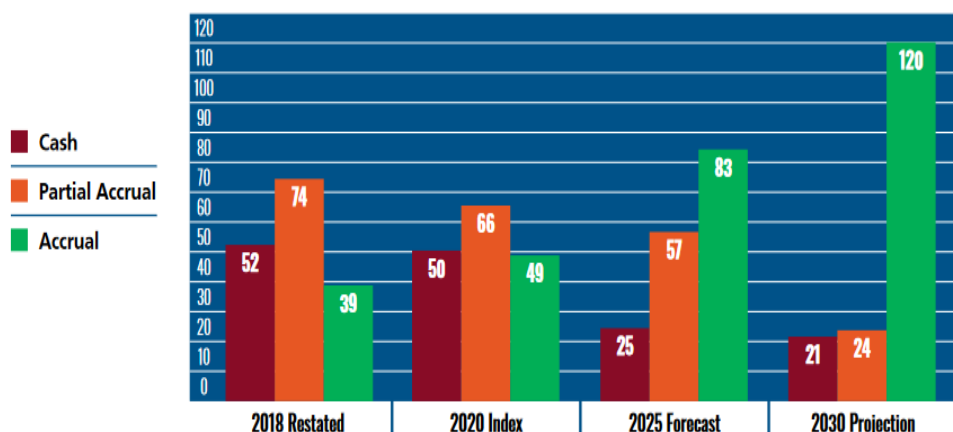
**ACCRUAL:** transactions recognized when underlying economic event occurs; assets and liabilities reported in balance sheet



## 2020 INDEX: FINANCIAL REPORTING BASES



## CONTINUING SHIFT FROM CASH TO ACCRUAL



Η αύξηση στις δικαιοδοσίες που θα υιοθετήσουν πλήρως τη δεδουλευμένη βάση σύμφωνα με τις προβλέψεις για το 2025 θα συνεχιστεί. Αυτό όμως που πρέπει να τονιστεί εδώ είναι ότι οι προβλέψεις για το 2030, θα υπόκεινται αναπόφευκτα σε μεγαλύτερη αβεβαιότητα από ότι οι προβλέψεις για το 2025. Μέχρι το 2030, συνολικά 120 δικαιοδοσίες (73%) προβλέπεται ότι θα καταρτίζουν αναφορές σε δεδουλευμένη βάση. Παρόλα αυτά όσο μεγαλύτερη είναι η προγραμματισμένη περίοδος μεταρρυθμίσεων, τόσο μεγαλύτερες και οι αβεβαιότητες που επηρεάζουν την πρόοδο και τελικά την επιτυχία, των μεταρρυθμίσεων εφαρμογής του δεδουλευμένου. Υπάρχει ένας αριθμός παραδειγμάτων μεταρρυθμιστικών προγραμμάτων που έχει αποδειχτεί ότι οι εξελίξεις επιβραδύνονται ή ακόμη και καθυστερούν, ως αποτέλεσμα ποικίλων παραγόντων, όπως της έλλειψης πολιτικών αποφάσεων, οργανωτικής υποστήριξης, τεχνικών προκλήσεων, ανεπαρκών χρηματοδοτήσεων. Παρά βέβαια, τους απρόβλεπτους και αστάθμητους παράγοντες των μεταρρυθμίσεων, το πιο σημαντικό γενικό συμπέρασμα που παραμένει δυναμικό, είναι ότι υπάρχει μια σημαντική και ισχυρή ανοδική τάση, στην υιοθέτηση των δεδουλευμένων σε παγκόσμιο επίπεδο.

## 5.16 Ανεπτυγμένες και Αναπτυσσόμενες χώρες και οι επιπτώσεις εφαρμογής των IPSAS

Η υιοθέτηση των IPSAS (International Public Sector Accounting standards), ως σύνολο προτύπων υψηλής ποιότητας, δημιουργεί προκλήσεις και οφέλη τόσο στις αναπτυσσόμενες όσο και στις ανεπτυγμένες χώρες, καθώς αναβαθμίζει την ποιότητα διακυβέρνησης και αυξάνει τη διαφάνεια και τη λογοδοσία στη διαχείριση των δημοσίων πόρων (Bakre et al., 2017).

Ορισμένες μελέτες υποστηρίζουν ότι οι **ανεπτυγμένες χώρες** έχουν ήδη **ισχυρές θεσμικές δομές**, όπως τα εγχώρια πρότυπα υψηλής ποιότητας, και συνεπώς η υιοθέτηση διεθνών προτύπων, συμπεριλαμβανομένων των IPSAS, δεν θα αποφέρει σημαντικό αποτέλεσμα (McSweeney, 2009· Sikka, 2015). Άλλοι μελετητές υποστηρίζουν ότι η ύπαρξη ποιοτικών θεσμικών δομών στις ανεπτυγμένες χώρες βοηθά αυτές τις χώρες να επωφεληθούν περισσότερο από τα διεθνή λογιστικά πρότυπα σε σχέση με τις αναπτυσσόμενες χώρες (Ball, 2006; Daske et al., 2008).

Σύμφωνα με τους Bona & Pereira, 2012, τα διεθνή πρότυπα θεωρούνται **πολύπλοκα πρότυπα** που αναπτύχθηκαν από ανεπτυγμένες χώρες για ανεπτυγμένες χώρες.

Στο πλαίσιο των αναπτυσσόμενων χωρών, προηγούμενες μελέτες παρέχουν ενδείξεις ότι η υιοθέτηση διεθνών λογιστικών προτύπων όπως τα IPSAS είναι λιγότερο πιθανό να αποφέρει σημαντικά οφέλη λόγω της **δυτικοποιημένης φύσης** των προτύπων (Adhikari et al., 2015). Επιπλέον, ο Bakre et al. (2017) διαπίστωσε ότι η υιοθέτηση των IPSAS δεν βελτιώνει τη διαφάνεια και τη λογοδοσία στη Νιγηρία, μια αναπτυσσόμενη χώρα, λόγω της έλλειψης αδύναμου ρυθμιστικού πλαισίου.

Αντίθετα, οι Navarro Galera και Rodríguez Bolívar (2011) υποστηρίζουν ότι οι αναπτυσσόμενες χώρες επωφελούνται από τις λογιστικές μεταρρυθμίσεις περισσότερο από τις ανεπτυγμένες χώρες γιατί τα διεθνή πρότυπα όπως τα **IPSAS** χρησιμεύουν ως ένας **νέος κανόνας** που ενσταλάζει την **πειθαρχία**, βελτιώνει τις θεσμικές δομές και **νομιμοποιεί** την οικονομική αναφορά των αναπτυσσόμενων χωρών (Cai et al., 2014; Houqe & Monem, 2016). Πολλοί τέλος υποστηρίζουν ότι η εφαρμογή των IPSAS σε αναδυόμενες οικονομίες και χώρες χαμηλού εισοδήματος μπορεί να είναι πιο επιτυχημένη εάν προηγηθεί ή συνοδευτεί από περαιτέρω διαχειριστικές μεταρρυθμίσεις.

Αν και η προτεραιότητα του Συμβουλίου IPSAS ήταν η προώθηση των IPSAS με βάση τα δεδομένα, οι αναδυόμενες οικονομίες και οι χώρες χαμηλού εισοδήματος

ενθαρρύνονται, ιδίως από διεθνείς οργανισμούς, να υιοθετήσουν το IPSAS με βάση ταμειακά διαθέσιμα ως πρώτο βήμα για μια πιο μακροπρόθεσμη μετάβαση προς τα δεδουλευμένα -με βάση IPSAS. Σε πολλές αναδυόμενες οικονομίες και χώρες χαμηλού εισοδήματος, οι τοπικές πρακτικές λογιστικής και αναφοράς υπερβαίνουν ήδη κατά πολύ τις απαιτήσεις που ορίζονται σε αυτό το πρότυπο. Σε τέτοια έθνη, η ώθηση για την εφαρμογή των προτύπων μπορεί να πηγάζει περισσότερο από εξωτερικές ομάδες όπως οι οργανισμοί χορηγών, το λογιστικό επάγγελμα ή οι εταιρείες συμβούλων, παρά από κυβερνήσεις. Αυτοί οι εξωτερικοί ενδιαφερόμενοι μπορεί να έχουν συμφέροντα που να διαφέρουν από τα συμφέροντα των κυβερνήσεων στις ενδιαφερόμενες χώρες. Η παρουσία καλά ανεπτυγμένων λογιστικών συστημάτων σε αυτές τις χώρες σε σύγκριση με τα IPSAS που βασίζονται σε μετρητά, μπορεί να βοηθήσει αυτές τις χώρες να προχωρήσουν προς την ταχεία και αποτελεσματική μετάβαση στα δεδουλευμένα IPSAS, εάν οι στόχοι των αρχών της χώρας και των εξωτερικών εταίρων συγκλίνουν.

Το σίγουρο βέβαια είναι, ότι τα **χαρακτηριστικά** των αναδυόμενων οικονομιών και των χωρών χαμηλού εισοδήματος πρέπει να **λαμβάνονται υπόψη** κατά την **υιοθέτηση λογιστικών μεταρρυθμίσεων** του δημόσιου τομέα διότι το θέμα δεν είναι να αφαιρεθούν οι δομές που ήδη υπάρχουν, αλλά να **εφαρμοστούν έξυπνα** οι υφιστάμενοι κανονισμοί λογιστικών συστημάτων κατά την υιοθέτηση των IPSAS.

## **5.17 Διασυννοριακή εναρμόνιση των λογιστικών πρακτικών στο Δημόσιο Τομέα.**

Η εναρμόνιση στο πλαίσιο της διεθνούς λογιστικής είναι μια διαδικασία που στοχεύει στη μείωση των διαφορών μεταξύ των διαδικασιών χρηματοοικονομικής αναφοράς σε όλο τον κόσμο, με σκοπό την επίτευξη συγκρισιμότητας (μεταξύ των οικονομικών πληροφοριών από οργανισμούς σε διάφορες παγκόσμιες δικαιοδοσίες) καθώς και καλύτερη κατανόηση των χρηματοοικονομικών πληροφοριών για τη λήψη καλύτερα τεκμηριωμένων οικονομικών αποφάσεων.

Τα τελευταία χρόνια γίνεται όλο και εντονότερη η ανάγκη για αυξημένη λογοδοσία (αποτίμηση δηλαδή των αποφάσεων που λήφθηκαν από τις κυβερνήσεις) και ανάλυσης των οικονομικών εκθέσεων των χωρών σε όλο τον κόσμο, σε μια προσπάθεια να βελτιωθεί η

εμπιστοσύνη του κοινού στις χρηματοοικονομικές αναφορές. Η αύξηση των διασυνοριακών συναλλαγών συνέβαλε στην άνοδο των διεθνών συναλλαγών μεταξύ χωρών σε όλο τον κόσμο, που απαιτούν μεγαλύτερο συντονισμό και ανταλλαγή οικονομικών πληροφοριών στις διάφορες γεωγραφικές περιοχές (Ijeoma & Oghogbomeh, 2014). Συνέπεια αυτής της συνθήκης, είναι με βάση τα λογιστικά πρότυπα, η ανάγκη για ενισχυμένη σαφήνεια, ακρίβεια και συγκρισιμότητα στη συλλογή των οικονομικών στοιχείων που διέπουν την προετοιμασία της χρηματοοικονομικής αναφοράς των δημόσιων φορέων.

Τα IPSAS ιδρύθηκαν από την Επιτροπή Δημοσίου Τομέα της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (IFAC), για την καθοδήγηση της προετοιμασίας των οικονομικών αναφορών υψηλής ποιότητας, από τις κυβερνητικές υπηρεσίες και προκειμένου να διατηρηθεί η συνέχεια και η συγκρισιμότητα των οικονομικών εκθέσεων σε όλα τα έθνη. Η IFAC προέτρεψε τους δημόσιους φορείς, ως μέρος της μεταρρύθμισης του δημόσιου τομέα, να ακολουθήσουν τις βάσεις της δεδουλευμένης λογιστικής για τις οικονομικές τους καταστάσεις (Udeh & Sopekan, 2015).

Η ύπαρξη κοινών λογιστικών προτύπων θα εξασφάλιζε υψηλότερη ποιότητα και πιο διαφανή χρηματοοικονομική πληροφόρηση, παρέχοντας διαβεβαίωση, ότι οι κρατικοί λογαριασμοί θα παρέχουν μια πλήρη και συγκρίσιμη εικόνα της οικονομικής θέσης και απόδοσης των κρατών και θα προσδίδουν διεθνή αποδοχή και νομιμότητα.

Η εναρμόνιση των IPSAS στο Δημόσιο Τομέα διασυνοριακά, είναι ένας υψηλός στόχος, που επιδιώκεται από πληθώρα χωρών και διεθνών οργανισμών. Ο βασικός τους σκοπός είναι η εξάλειψη των διαφορετικών εθνικών λογιστικών πρακτικών που εφαρμόζονται έως σήμερα και η υιοθέτηση ενός κοινού λογιστικού πλαισίου με κοινή «οικονομική γλώσσα» που θα εφαρμόζεται από όλους τους δημόσιους φορείς σε παγκόσμιο επίπεδο. Οι βασικότεροι λόγοι που υπογραμμίζουν την αναγκαιότητα της διασυνοριακής εναρμόνισης των IPSAS στο Δημόσιο Τομέα περιλαμβάνουν:

- ✓ **Βελτίωση της Διαφάνειας και της Συγκρισιμότητας:** Η εφαρμογή από όλες τις χώρες παγκοσμίως, ενός κοινού λογιστικού πλαισίου στο δημόσιο τομέα, θα οδηγεί σε συγκρίσιμες οικονομικές αναφορές και στην παροχή αξιόπιστων και κατανοητών οικονομικών πληροφοριών
- ✓ **Αποτελεσματικότερη Οικονομική Διακυβέρνηση:** Η διασυνοριακή εναρμόνιση των IPSAS, συντελεί σε ορθολογικότερη και αποτελεσματικότερη δημοσιονομική διαχείριση των πόρων.

- ✓ **Ενίσχυση της Οικονομικής Σταθερότητας :** Η διασυνοριακή εναρμόνιση των IPSAS, περιορίζει την αβεβαιότητα και τους οικονομικούς κινδύνους καθώς συμβάλλει στην οικονομική σταθερότητα και στην ενίσχυση της εμπιστοσύνης **των επενδυτών και πολιτών.**

Βασική προϋπόθεση της διασυνοριακής εναρμόνισης των IPSAS, αποτελεί η συνεργασία των διαφόρων ενδιαφερομένων φορέων, όπως των κυβερνήσεων, των διεθνών οργανισμών και των επαγγελματικών φορέων, προκειμένου να επιτευχθεί ένα ενιαίο και αποτελεσματικό υπόβαθρο λογιστικών προτύπων για τον δημόσιο τομέα παγκοσμίως.

## **5.18 Οφέλη από την εφαρμογή των IPSAS σε παγκόσμιο επίπεδο**

Η εφαρμογή των IPSAS σε παγκόσμιο επίπεδο θα αποφέρει τα ακόλουθα βασικά οφέλη:

- Ενισχυμένη λογοδοσία έναντι όλων των ενδιαφερομένων.
- Ενισχυμένη υποστήριξη για τη διαχείριση βάσει αποτελεσμάτων μέσω της παροχής ολοκληρωμένης πληροφόρησης για το κόστος.
- Βελτιωμένη διαχείριση και προγραμματισμός σε όλα τα επίπεδα των Κυβερνήσεων λόγω καλύτερων λογιστικών πρακτικών παρακολούθησης των εσόδων και εξόδων.
- Καλύτερη κατανόηση των εσόδων και εξόδων και βελτιωμένη διαχείριση για τις δεσμεύσεις, τους κινδύνους και αβεβαιότητες.
- Αυξημένη διαφάνεια και εναρμόνιση των οικονομικών εκθέσεων και καταστάσεων σε όλο το σύστημα του ΟΗΕ.
- Βελτιωμένη πρόβλεψη μελλοντικών περιουσιακών στοιχείων και αναγκών ταμειακών ροών.
- Τήρηση των υψηλότερων διεθνών προτύπων αναφοράς χρηματοδότησης ευθυγραμμισμένων, με τις βέλτιστες πρακτικές για βελτιωμένη συνέπεια και συγκρισιμότητα.

Επιπλέον, μια άλλη αναμενόμενη θετική επίδραση από την εφαρμογή των IPSAS σε διεθνές επίπεδο, είναι η συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών που θα δημιουργεί σε ευνοϊκές συνθήκες για δανειολήπτες στις πιστωτικές αγορές (ACCA, 2017· Chytis et al., 2020), και επομένως οι κυβερνήσεις, αναμένεται να έχουν συμφέρον, να ευθυγραμμίσουν τους εθνικούς ομολόγους τους, με αυτούς που έχουν εδραιωθεί στα διεθνή πρότυπα.



Παρά αυτά τα ισχυρά οφέλη, υπάρχει μεγάλη διακύμανση στον ρυθμό προόδου που σημειώνεται κατά την υιοθέτηση των IPSAS. Λαμβάνοντας υπόψη ως παράδειγμα ένα δείγμα χωρών, η έκθεσή 52013DC0114 της Επιτροπής προς το Συμβούλιο και το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, αναφέρει ότι η πρόοδος παραμένει πιο αργή από ότι είναι επιθυμητό. Οι χώρες που υιοθετούν τα IPSAS έχουν αντιμετωπίσει συγκεκριμένες, σύνθετες και συνεπείς προκλήσεις εφαρμογής, οι οποίες πρέπει να ξεπεραστούν

## **5.19 Προϋποθέσεις για την επιτυχή εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων IPSAS**

Ο καθορισμός μιας σειράς εναρμονισμένων ευρωπαϊκών λογιστικών προτύπων, που θα εφαρμόζεται στο δημόσιο τομέα και θα οδηγεί στη συλλογή έγκαιρων και υψηλής ποιότητας λογιστικών στοιχείων, προϋποθέτει τη συμβολή και κάποιων άλλων σημαντικών παραμέτρων, που θα οδηγήσουν στην επιτυχή εφαρμογή τους. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την έκθεση 52013DC0114 της επιτροπής προς το Συμβούλιο και το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, θα πρέπει να πληρούνται επιπλέον συνθήκες, για την επιτυχή εφαρμογή των IPSASόπως :

- Ισχυρή πολιτική στήριξη και συγκυριότητα του έργου
- Δημόσιες διοικήσεις ικανές να εφαρμόζουν ένα πιο περίπλοκο λογιστικό σύστημα σε κάθε μεμονωμένο κρατικό φορέα·
- Ολοκληρωμένα πληροφοριακά συστήματα για τον προϋπολογισμό, τις πληρωμές, τη διαχείριση συμβάσεων, το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, τη διαχείριση τιμολογίων και την υποβολή στατιστικών στοιχείων·
- Έγκαιρη υποβολή στοιχείων για όλες τις οικονομικές δραστηριότητες στο ενοποιημένο λογιστικό σύστημα των δημόσιων φορέων (π.χ. σε μηνιαία βάση)·
- Διαθεσιμότητα πόρων, τόσο σε ανθρώπινο δυναμικό όσο και σε σύγχρονα πληροφορικά συστήματα
- Αποτελεσματικός εσωτερικός έλεγχος και εξωτερικός δημοσιονομικός έλεγχος της δημόσιας λογιστικής.

Επιπλέον, για να επιτευχθεί ο στόχος της εφαρμογής των IPSASσχετικά με την ενίσχυση της ποιότητας και διαφάνειας της χρηματοοικονομικής αναφοράς του δημόσιου τομέα θα πρέπει να υπάρξει :

- Προώθηση της αποδοχής και της διεθνούς σύγκλισης με τα IPSAS
- Παροχή ολοκληρωμένων πληροφοριών για τη δημοσιονομική διαχείριση και τη λήψη αποφάσεων του δημόσιου τομέα.
- Παροχή καθοδήγησης σε θέματα και εμπειρίες στη χρηματοοικονομική πληροφόρηση στο δημόσιο τομέα.

Γενικά η μετάβαση στη λογιστική των δεδουλευμένων που υπηρετούν τα IPSAS, δεν είναι εύκολη υπόθεση για τις κυβερνήσεις των κρατών. Είναι όμως πιθανό, να είναι πιο ομαλή και ταχύτερη όταν υπάρχουν τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- Συγκεκριμένο χρονοδιάγραμμα.
- Διακομματική πολιτική δέσμευση διότι μια μεταρρύθμιση μπορεί να ολοκληρωθεί υπό διαφορετικές κυβερνήσεις.
- Μια αποτελεσματική δομή διαχείρισης του έργου
- Επαρκείς τεχνολογικές δυνατότητες.
- Χρήση της νομοθεσίας για την παροχή επίσημης εξουσίας για τις αλλαγές και την επίδειξη της δύναμης της δέσμευσης της κυβέρνησης στις αλλαγές.
- Σχεδιασμό συστημάτων.
- Ανάπτυξη στρατηγικής διαχείρισης αλλαγών
- Προσδιορισμός του ρόλου του εσωτερικού ελέγχου κατά τη διαδικασία αλλαγής.
- Συνεργασία με εξωτερικό ελεγκτή για την αξιολόγηση του αντίκτυπου των αλλαγών στη διαδικασία ελέγχου.
- Επανεξέταση ελέγχων και διαδικασιών που υποστηρίζουν την ακεραιότητα των οικονομικών και μη χρηματοοικονομικών πληροφοριών.

Για να επιτευχθεί πάντως ομαλά η μετάβαση στο νέο λογιστικό πλαίσιο, θα πρέπει όλες οι οντότητες του δημοσίου τομέα, να αναπτύξουν ένα σχέδιο υλοποίησης που θα τους επιτρέψουν να πετύχουν τους στόχους τους.

## Κεφάλαιο 6: Μεθοδολογία Έρευνας

Για την παρούσα διερευνητική μελέτη, εφαρμόστηκε η μέθοδος της ποσοτικής έρευνας, σχετικά με τη συλλογή δεδομένων και τη διαδικασία μέτρησης των συγκεκριμένων μεταβλητών που προκύπτουν από τη στατιστική ανάλυση των αποτελεσμάτων της έρευνας.

### 6.1 Ποσοτική έρευνα.

Ο πρωταρχικός στόχος μιας ποσοτικής ερευνητικής μελέτης είναι η ταξινόμηση χαρακτηριστικών, η καταμέτρησή τους και η κατασκευή στατιστικών μοντέλων σε μια προσπάθεια να εξηγηθεί τι παρατηρείται.

Η ποσοτική έρευνα συλλέγει και αναλύει αριθμητικά δεδομένα (Rashidetal., 2021). Μπορεί να εντοπίσει τάσεις και μέσους όρους, να διατυπώσει υποθέσεις, να εξετάσει την αιτία και το αποτέλεσμα και να εφαρμόσει ευρήματα σε μεγαλύτερους πληθυσμούς (Bhandari, 2022). Επιπλέον, η ποσοτική έρευνα είναι κατάλληλη εάν η έρευνα προορίζεται να έχει καλή εξωτερική εγκυρότητα (ικανότητα γενίκευσης) (Johnson &Christensen, 2014)

Για τις ανάγκες εκπόνησης της συγκεκριμένης διπλωματικής εργασίας και προκειμένου να συλλεχθούν από την έρευνα, δεδομένα που θα οδηγήσουν σε αξιόπιστα συμπεράσματα, χρησιμοποιήθηκε η προαναφερόμενη μεθοδολογία της ποσοτικής έρευνας. Η συγκεκριμένη μέθοδος υιοθετήθηκε, για την καταγραφή των απόψεων, σχετικά με την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα και τις επιπτώσεις τους στην αξιοπιστία των οικονομικών στοιχείων, καθώς και τη διερεύνηση των οφελών αλλά των προκλήσεων που θα ανακύψουν κατά την εφαρμογή του νέου λογιστικού πλαισίου που υπαγορεύουν τα IPSAS.

Η ποσοτική ερευνητική διαδικασία, πραγματοποιήθηκε με τη συμπλήρωση ερωτηματολογίων για τη συλλογή άμεσων, μετρήσιμων και αντικειμενικών δεδομένων.

#### 6.1.2 Ερευνητικά Ερωτήματα

Τα ερευνητικά ερωτήματα της παρούσας μελέτης είναι τα εξής:

1. Η απουσία λογιστικών προτύπων στο δημόσιο τομέα, μπορεί να οδηγήσει σε ελλιπή ή και σε εσφαλμένη χρηματοοικονομική πληροφόρηση;
2. Η εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα, Θα εξασφαλίσει παγκόσμια αξιόπιστη και διαφανή χρηματοοικονομική πληροφόρηση;
3. Θα υπάρξουν εμπόδια στην εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα;
4. Θα υπάρξουν θετικές επιπτώσεις από την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα;
5. Είναι απαραίτητη η εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα, ανεξαρτήτου κόστους ;

### **6.1.3 Μεθοδολογικό πλαίσιο.**

Ο τύπος της ποσοτικής μεθόδου που ακολουθήθηκε στο πλαίσιο της ερευνητικής αυτής μελέτης, είναι η δειγματοληπτική, όπου η συλλογή δεδομένων πραγματοποιήθηκε μέσω κλειστών ερωτηματολογίων. Η ποσοτική έρευνα που ακολουθήθηκε στην παρούσα διαδικασία, βασίστηκε στο σχεδιασμό ενός ερωτηματολογίου, που εμπεριείχε μια σειρά τυποποιημένων ερωτήσεων για τη συλλογή συγκεκριμένων πληροφοριών. Ο τύπος και η άρθρωση των ερωτήσεων έγινε με τέτοιο τρόπο ώστε οι απαντήσεις να είναι σύντομες, απλές και σαφείς και να μπορούν να λάβουν προσωπικό χαρακτήρα. Το δείγμα που επιλέχτηκε ήταν αντιπροσωπευτικό ως προς το αντικείμενο της έρευνας και η συλλογή του, όσον αφορά την ομάδα στόχου, έγινε τυχαία και ανώνυμα. Το ερωτηματολόγιο στάλθηκε στους ερωτηθέντες είτε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου είτε μέσω ομάδων κοινωνικής δικτύωσης και οι ερωτηθέντες απάντησαν κατά τον τρόπο που το έλαβαν.

Ο τελικός αριθμός του δείγματος θεωρήθηκε επαρκής, ώστε να διασφαλιστεί η εγκυρότητα της έρευνας. Για λόγους ενίσχυσης του βαθμού αξιοπιστίας των ευρημάτων, υπήρχε η δυνατότητα συμπλήρωσης της ηλεκτρονικής φόρμας μόνο μία φορά. Η συλλογή των πληροφοριών έγινε με τη χρήση ηλεκτρονικού ερωτηματολογίου, [https://docs.google.com/forms/d/1FS0tZQ23\\_8pcXfti-IgAm-PWhdakzySQdutf13qeGc/edit](https://docs.google.com/forms/d/1FS0tZQ23_8pcXfti-IgAm-PWhdakzySQdutf13qeGc/edit). Στην ενέργεια αυτή αξιοποιήθηκε η ηλεκτρονική εφαρμογή της Google\_ googleforms. Το ερωτηματολόγιο περιλαμβάνει συνολικά 20 ερωτήσεις εκ των οποίων οι 5 είναι δημογραφικές και 15 ερευνητικές. Όλες οι ερωτήσεις είναι κλειστού τύπου και είναι, είτε πολλαπλών

επιλογών, είτε με τη χρήση της πεμπτοβάθμιας κλίμακας Likert. Η επιλογή του συγκεκριμένου τύπου ερωτήσεων για την παρούσα μελέτη, δίνει τη δυνατότητα στους ερωτηθέντες, να συμπληρώσουν το ερωτηματολόγιο με ευκολία και σε πολύ σύντομο χρονικό διάστημα (έως 5 λεπτά περίπου). Καθώς οι ερωτήσεις είναι προκαθορισμένες, η αξιολόγηση παραμένει σταθερή. Μετά τη συλλογή των συμπληρωμένων ερωτηματολογίων, ακολούθησε η οργάνωση των δεδομένων που συλλέχτηκαν.

#### 6.1.4 Δείγμα έρευνας

«Η διερεύνηση ενός φαινομένου στηρίζεται με βάση τη στατιστική ανάλυση σε ένα σχετικά μικρό αριθμό παρατηρήσεων που ονομάζεται δείγμα(sample). Το δείγμα αυτό των παρατηρήσεων, αποτελεί ένα γνήσιο υποσύνολο του συνόλου των παρατηρήσεων που ονομάζεται πληθυσμός (population). Έτσι όσο πιο αντιπροσωπευτικό του πληθυσμού είναι το δείγμα που επιλέγεται, τόσο πιο αξιόπιστα είναι τα αποτελέσματα που προκύπτουν από τη στατιστική ανάλυση των δεδομένων του δείγματος αναφορικά με τη συμπεριφορά του φαινομένου. Η στατιστική ανάλυση βασίζεται κατά κανόνα στα δεδομένα του δείγματος αφού αρκετά συχνά τα δεδομένα του πληθυσμού δεν είναι διαθέσιμα». (Χρήστος Ν. Αγιακλόγλου - Γεώργιος Σ. Οικονόμου).

Το ερωτηματολόγιο της παρούσας ερευνητικής μελέτης, προωθήθηκε προς συμπλήρωση, σε φορείς της Γενικής Κυβέρνησης (Υπουργεία και εποπτευόμενους φορείς) όσον αφορά το δημόσιο τομέα, και σε πολυεθνικές κυρίως εταιρείες όσον αφορά τον ιδιωτικό τομέα.

Ο πληθυσμός του δείγματος στην παρούσα μελέτη, είναι **103 εργαζόμενοι** ( $n=103$ ) εκ των οποίων οι **74 συμμετέχοντες εργάζονται στο δημόσιο τομέα** και οι υπόλοιποι **29 στον ιδιωτικό κυρίως τομέα**. Πιο αναλυτικά, από τους 74 εργαζόμενους του δημοσίου τομέα, οι **47 απασχολούνται σε οικονομικές υπηρεσίες** και οι υπόλοιποι **27 απασχολούνται σε λοιπές υπηρεσίες του δημοσίου**. Τέλος **29 συμμετέχοντες του ιδιωτικού τομέα απασχολούνται κυρίως σε οικονομικές υπηρεσίες**.

Για τις ανάγκες της παρούσας μελέτης, κρίθηκε σκόπιμο, η έρευνα να απευθυνθεί, κυρίως σε φορείς του δημοσίου τομέα, που έχουν ήδη κληθεί (Κεντρική Διοίκηση) ή πρόκειται

σύντομα να κληθούν (Λοιποί Φορείς της Γενικής Κυβέρνησης) να εφαρμόσουν τα νέα λογιστικά πρότυπα IPSAS μέσω του Π.Δ 54/2018, αλλά και σε φορείς του ιδιωτικού τομέα, που εφαρμόζουν από τη σκοπιά τους, συναφές λογιστικό πλαίσιο. Πιο συγκεκριμένα, επιλέχθηκαν ως οι καταλληλότεροι και συμπεριλήφθηκαν στην ομάδα στόχου:

- Εργαζόμενοι τμημάτων, **οικονομικών υπηρεσιών του δημόσιου τομέα**, οι οποίοι εφαρμόζουν ήδη τα IPSAS (Κεντρική Διοίκηση - Υπουργεία) και **εργαζόμενοι λοιπών φορέων** Γενικής Κυβέρνησης (ΝΠΔΔ), που πρόκειται να τα εφαρμόσουν, στο προσεχές μέλλον.
- Εργαζόμενοι τμημάτων, **λοιπών υπηρεσιών του δημόσιου τομέα** που αντιμετωπίζουν ήδη ή πρόκειται σύντομα να αντιμετωπίσουν, τις προκλήσεις της νέας συνθήκης του μεταρρυθμιζόμενου λογιστικού πλαισίου.
- Εργαζόμενοι τμημάτων, **οικονομικών υπηρεσιών του ιδιωτικού τομέα**, υπό το πρίσμα της ομάδας των ατόμων, που το αντικείμενο εργασίας τους σχετίζεται άμεσα με την εφαρμογή συναφών λογιστικών προτύπων όπως είναι τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) και συνεπώς γνωρίζουν τις επιπτώσεις εφαρμογής, υψηλών απαιτήσεων, λογιστικών προτύπων.
- Εργαζόμενοι τμημάτων, **λοιπών υπηρεσιών του ιδιωτικού τομέα** υπό το πρίσμα των ατόμων, σε επίπεδο διερεύνησης των προτύπων, που ενώ δεν σχετίζονται άμεσα με την εφαρμογή λογιστικών πολιτικών, είναι σε θέση να αξιολογήσουν, τη μακροπρόθεσμη για τη χώρα μας, συνολική συνεισφορά εφαρμογής, ενός αξιόπιστου και δυναμικού λογιστικού πλαισίου.

Οι συμμετέχοντες στην έρευνα, ήταν πρόθυμοι και διαθέσιμοι να συμπληρώσουν το ερωτηματολόγιο και στη συνέχεια να το προωθήσουν και σε άλλους συναδέλφους τους, όπως τους είχε ζητηθεί και προβλεφθεί από την αρχή. Ο στόχος ήταν να συγκεντρωθεί όσο το δυνατόν μεγαλύτερο δείγμα, ώστε να είναι όσο το δυνατόν μεγαλύτερος ο αριθμός των προς διερεύνηση παρατηρήσεων, που θα οδηγήσει, σε περισσότερο αξιόπιστα αποτελέσματα, με σκοπό να μειωθεί η επίδραση της τυχαίας διακύμανσης. Από την άλλη πλευρά, σε κάθε έρευνα υπάρχουν περιορισμοί. Ο περιορισμός που υπήρξε στη συγκεκριμένη διερευνητική μελέτη, ήταν η ασύμμετρη κατανομή του δείγματος αναφορικά με το φύλο των εργαζομένων (64 γυναίκες ή 62,14%, 36 άντρες ή 34,95%).

Η διαδικασία συλλογής των δεδομένων μέσω των ερωτηματολογίων διήρκησε 24 ημέρες (05/04/2024-28/04/2024),

### **6.1.5 Παρουσίαση ευρημάτων της έρευνας.**

Η συλλογή, οργάνωση, επεξεργασία, περίληψη και παρουσίαση των αποτελεσμάτων της έρευνας ακολούθησε την περιγραφική στατιστική. Η ανάλυση των δεδομένων του δείγματος ολοκληρώθηκε με το λογισμικό πακέτο στατιστικών αναλύσεων JASP (Jeffreys's Amazing Statistics Program). Κατά τη στατιστική ανάλυση των αποτελεσμάτων του ερωτηματολογίου, παρατηρήθηκε μια γενική συμφωνία των απόψεων των ερωτηθέντων, αναφορικά με τις απαντήσεις που δόθηκαν στα επιμέρους ερωτήματα, με το μεγαλύτερο πλήθος των απαντήσεων να συσσωρεύεται προς το δεξιό άκρο των κατανομών και να λαμβάνουν βαθμό μεγαλύτερο από 4, σε μια κλίμακα βαθμολογίας από 1 έως 5, γεγονός που υποδηλώνεται τόσο από στατιστικά μέτρα θέσης ( μέσες τιμές ), όσο και από τα μέτρα διασποράς ( τυπικές αποκλίσεις ) των παρατηρήσεων. Πιο συγκεκριμένα, οι μέσες τιμές βαθμολόγησης των απαντήσεων είναι μεγαλύτερες από 3, ενώ περισσότερες από τις μισές από αυτές (55%) είναι μεγαλύτερες από 4. Από την άλλη πλευρά, οι μικρές τυπικές αποκλίσεις όλων των απαντήσεων (  $<1$  ) καταδεικνύουν ότι οι συμμετέχοντες έχουν παρόμοιες απόψεις για τις συγκεκριμένες ερωτήσεις, οι απαντήσεις τους χαρακτηρίζονται από σχετική ομοιομορφία και είναι συγκεντρωμένες γύρω από τον μέσο όρο. Ως συνέπεια - κυρίως - της περιορισμένης διασποράς των απαντήσεων θα πρέπει να ιδωθούν και τα στενά εύρη των διαστημάτων εμπιστοσύνης, σε επίπεδο εμπιστοσύνης 95%, των κατανομών, τα οποία εκφράζουν την αβεβαιότητα των συγκεκριμένων εκτιμήσεων. Τα διαστήματα εμπιστοσύνης υποδηλώνουν το εύρος τιμών εντός των οποίων αναμένουμε να βρίσκεται ο μέσος όρος του πληθυσμού με έναν βαθμό εμπιστοσύνης 95%. Αυτό σημαίνει ότι εάν επαναλαμβάναμε την ίδια μελέτη πολλές φορές, θα αναμέναμε το 95% των διαστημάτων εμπιστοσύνης που θα προέκυπταν κάθε φορά να περιέχουν την πραγματική μέση τιμή του πληθυσμού.

Παρακάτω αναλύονται τα αποτελέσματα ανά ερώτηση. Σε σχέση με τα δημογραφικά και ποιοτικά χαρακτηριστικά του δείγματος οι απαντήσεις έχουν ως εξής:

## 1.Φύλο.

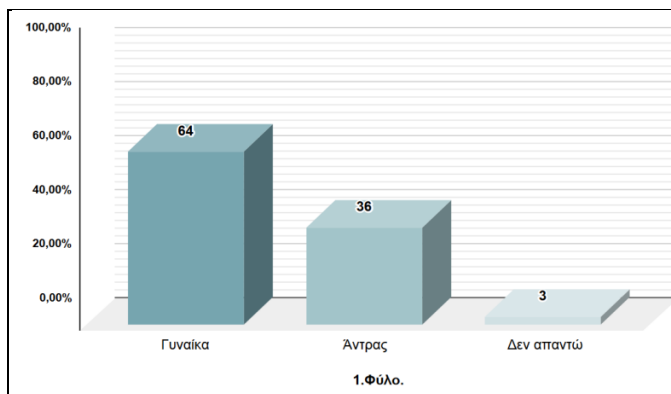
Στο **γράφημα 1** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων με βάση το φύλο.

Το δείγμα αποτελείται από 36 άντρες , 64 γυναίκες και 3 άτομα που σημείωσαν την επιλογή «δεν απαντώ».

**Πίνακας 1**

Συχνότητες για Φύλο		
Φύλο	Συχνότητα	Ποσοστό
Άντρας	36	34,95
Γυναίκα	64	62,14
Δεν απαντώ	3	2,91
Μη-έγκυρη	0	0,00
Σύνολο	103	100,00

**Γράφημα 1**



Σύμφωνα με τον πίνακα 1 συχνοτήτων, η κατανομή στο φύλο, εμφανίζεται με ποσοστό **62,14%** των **γυναικών** έναντι **34,95%** των **αντρών**, (όπως φαίνεται και στο γράφημα 1), που πιθανόν να υποδηλώνει, μεγάλη συγκέντρωση των γυναικών σε θέσεις εργασίας, τόσο του δημόσιου τομέα, όσο και του ιδιωτικού. Συνολικά, πιθανόν να καταδεικνύει μεγαλύτερη συγκέντρωση των γυναικών, σε επαγγελματικές θέσεις που ανήκουν σε υποστηρικτικά τμήματα δημόσιων και ιδιωτικών οντοτήτων, όπως είναι τα τμήματα λογιστηρίου, τμήματα μισθοδοσίας,



προμηθειών, εσωτερικού ελέγχου, τμήματα πληροφοριακών συστημάτων, και δικτύων, τμήματα προσωπικού και γενικά διοικητικά τμήματα.

## 2. Ηλικία

Στο **γράφημα 2** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων με **βάση την ηλικία**.

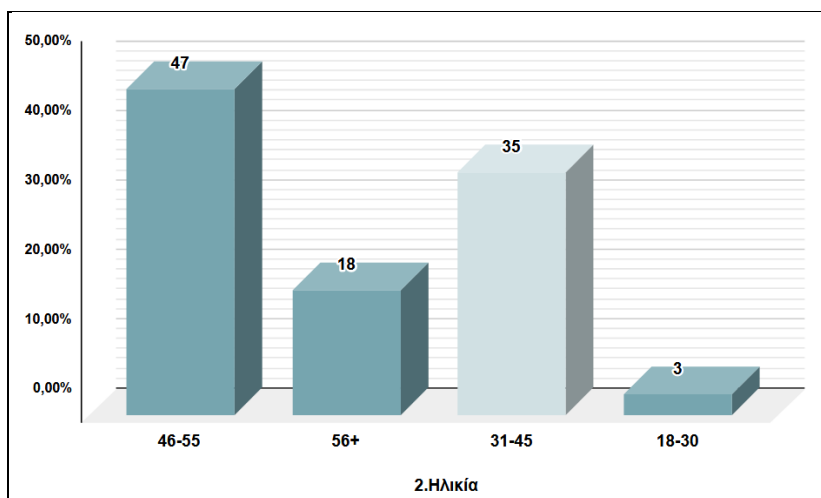
Η κατανομή των ηλικιών συγκεντρώνεται περισσότερο στο ηλικιακό εύρος «**46-55**». Στο συγκεκριμένο πλήθος ανήκουν συνολικά 47 εργαζόμενοι. Ακολουθεί σε επίπεδο συγκέντρωσης, το ηλικιακό εύρος «**31-45**» όπου περιλαμβάνει συνολικά 35 εργαζόμενους. Το ηλικιακό εύρος «**56+**» περιλαμβάνει συνολικά 18 εργαζόμενους. Τέλος, το ηλικιακό εύρος «**18-30**» περιλαμβάνει συνολικά 3 εργαζόμενους (1 δημόσιο και 2 ιδιωτικό)

### Πίνακας 2

#### Συχνότητες για Ηλικία

Ηλικία	Συχνότητα	Ποσοστό
18-30	3	2,91
31-45	35	33,98
46-55	47	45,63
56+	18	17,48
Μη-έγκυρη	0	0,00
Σύνολο	103	100,00

**Γράφημα 2**



Η κατανομή στο ηλικιακό εύρος άνω των 45 ετών, σε ποσοστό **63,11% (45,63%+17,48)**,όπως φαίνεται στον πίνακα 2 συχνοτήτων και στο γράφημα 2,πιθανόν να υποδηλώνει ότι υπάρχει μια τάση στελέχωσης των δημόσιων και ιδιωτικών υπηρεσιών, από εργαζόμενους που διαθέτουν εμπειρία, εξειδίκευση και τεχνογνωσία.

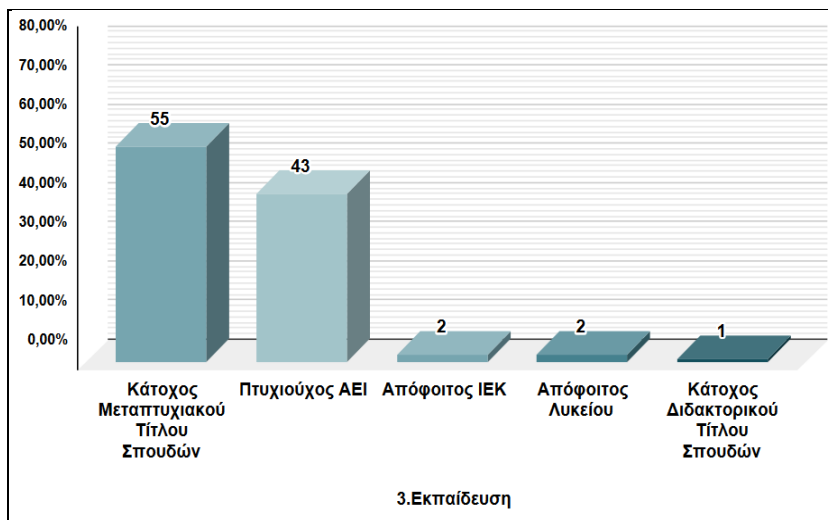
### **3.Επίπεδο εκπαίδευσης:**

Στο **γράφημα 3** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων με **βάση το επίπεδο εκπαίδευσης**.

**Πίνακας 3**

Συχνότητες για Εκπαίδευση		
Εκπαίδευση	Συχνότητα	Ποσοστό
ΑΕΙ	43	41,75
ΔΙΔ	1	0,97
ΙΕΚ	2	1,94
ΛΥΚ	2	1,94
ΜΕΤ	55	53,40
Μη-έγκυρη	0	0,00
Σύνολο	103	100,00

**Γράφημα 3**



Από το δείγμα της διερευνητικής αυτής μελέτης, (πίνακας 3 συχνοτήτων-γράφημα 3), φαίνεται ότι η πλειοψηφία των ερωτηθέντων σε ποσοστό συνολικά **96,12 %** (41,75%+53,40%+0,97%) βρίσκεται σε υψηλό μορφωτικό επίπεδο. Σύμφωνα με την παρούσα κατανομή, **55 εργαζόμενοι** είναι κάτοχοι **μεταπτυχιακού τίτλου** σπουδών, **43 εργαζόμενοι** είναι κάτοχοι **προπτυχιακού τίτλου** σπουδών, **1** εργαζόμενος είναι κάτοχος **διδακτορικού τίτλου** σπουδών, **2** εργαζόμενοι είναι **απόφοιτοι ΙΕΚ** και τέλος **2** εργαζόμενοι είναι **απόφοιτοι Λυκείου**. Από την κατάταξη αυτή φαίνεται, ότι τόσο ο δημόσιος όσο και ο ιδιωτικός τομέας είναι στελεχωμένος με καταρτισμένα και ικανά άτομα, που έχουν τη δυνατότητα να αναλάβουν πρωτοβουλίες και να αναπτύξουν ρόλους που απαιτούν αυξημένες ευθύνες.

#### 4.Εργασία:

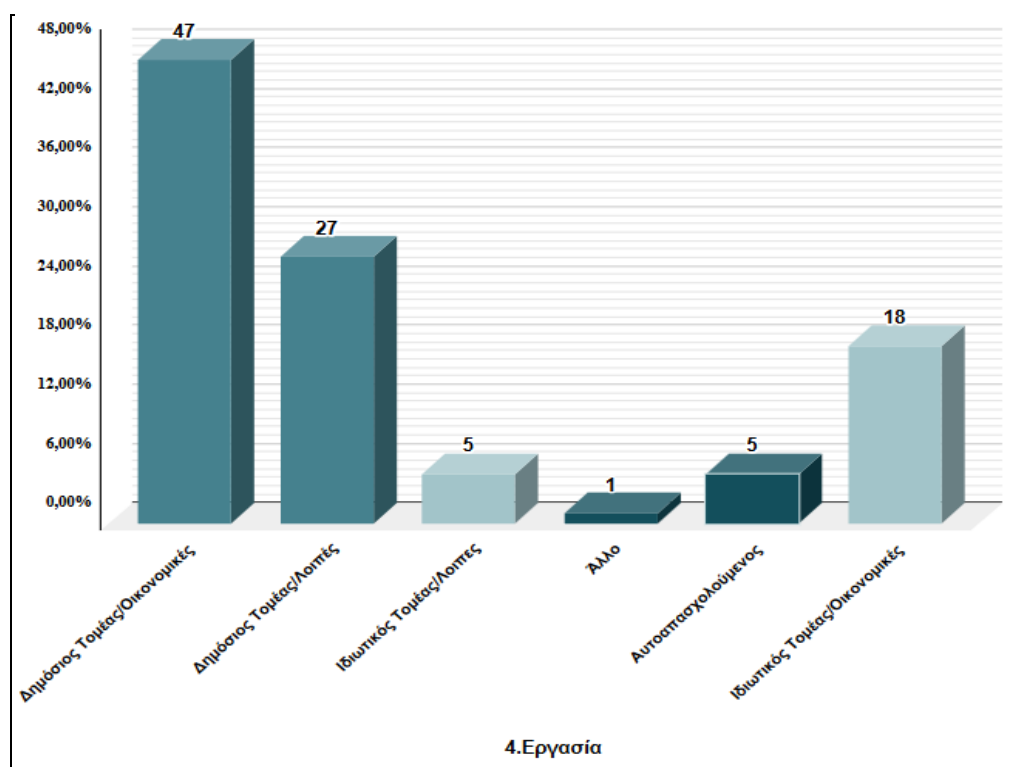
Στο **γράφημα 4** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων με **βάση τον τομέα εργασίας**.

#### Πίνακας 4

### Συχνότητες για Επάγγελμα

Επάγγελμα	Συχνότητα	Ποσοστό
ΑΛΛ	1	0,97
ΑΥΤΟ	5	4,85
Δ-ΑΛΛ	27	26,21
Δ-ΟΙΚ	47	45,63
Ι-ΑΛΛ	5	4,85
Ι-ΟΙΚ	18	17,48
Μη-έγκυρη	0	0,00
Σύνολο	103	100,00

Γράφημα 4.



Από την κατανομή του δείγματος (πίνακας 4 συχνοτήτων –γράφημα 4) φαίνεται ότι το 71,84% των ερωτηθέντων εργάζεται στο δημόσιο τομέα εκ των οποίων το 45,63 % εργάζεται

σε οικονομικές υπηρεσίες και 26,21 % σε λοιπές υπηρεσίες του δημοσίου τομέα (**74 άτομα** εργάζονται στο **δημόσιο τομέα** εκ των οποίων 47 απασχολούνται σε οικονομικές υπηρεσίες και 27 σε λοιπές) .Επιπλέον, το 22,33% των ερωτηθέντων εργάζεται στον ιδιωτικό τομέα με το μεγαλύτερο μέρος αυτών, να απασχολείται σε οικονομικές υπηρεσίες. Τέλος το 4,85% εργάζονται ως αυτοαπασχολούμενοι και το 0,97% διαφοροποιήθηκε από τις παραπάνω κατηγορίες (**29 άτομα** εργάζονται στον **ιδιωτικό τομέα** συμπεριλαμβανομένων και των λοιπών και αυτοαπασχολούμενων), με το μεγαλύτερο μέρος αυτών, να απασχολείται, σε οικονομικές υπηρεσίες.

Το γεγονός ότι ένα μεγάλο μέρος των ερωτηθέντων του δείγματος, εργάζεται σε οικονομικές υπηρεσίες, εξυπηρετεί τη συγκεκριμένη διερευνητική μελέτη, καθώς δεδομένου από τη μια πλευρά, των εξειδικευμένων γνώσεων τους, σε θέματα που άπτονται λογιστικών και οικονομικών γνώσεων, αλλά και δεδομένης από την άλλη πλευρά, της εμπειρίας και τεχνογνωσίας που διαθέτουν, οι απόψεις τους για τη συγκεκριμένη έρευνα κατέχουν ιδιαίτερη σημασία και βαρύτητα, και ενισχύουν κατά πολύ την αξιοπιστία των αποτελεσμάτων.

## 5.Θέση Εργασίας:

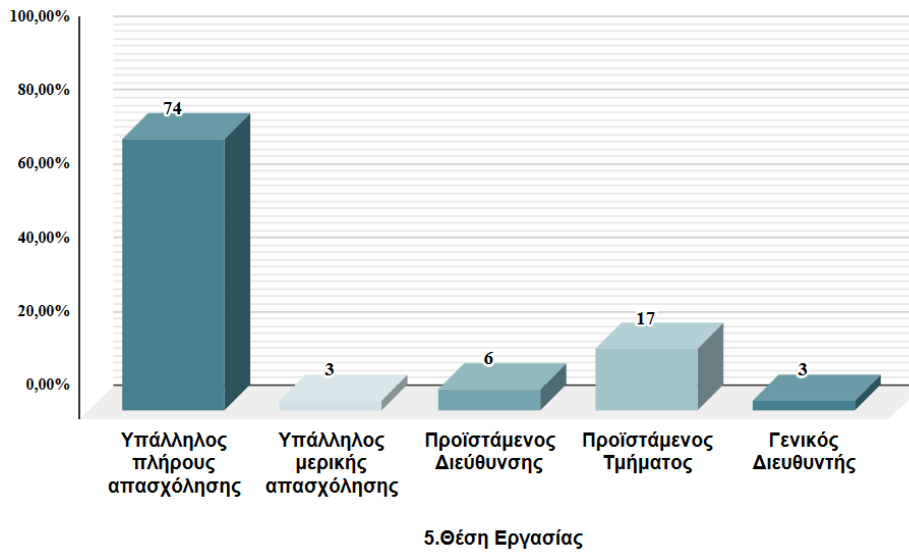
Στο **γράφημα 5** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων με **βάση τη θέση εργασίας**.

**Πίνακας 5**

### Συχνότητες για Position

Position	Συχνότητα	Ποσοστό
ΓΔ	3	2,91
ΠΔ	6	5,83
ΠΤ	17	16,51
ΥΜ	3	2,91
ΥΠ	73	70,87
Μη-έγκυρη	1	0,97
Σύνολο	103	100,00

## Γράφημα 5



Αναφορικά με την επαγγελματική θέση των ερωτηθέντων, (πίνακας 5 - γράφημα 5), το μεγαλύτερο ποσοστό του δείγματος 70,87% αποτελείται από εργαζόμενους πλήρους απασχόλησης. Ακολουθούν με ποσοστό 25,25%, οι εργαζόμενοι που κατέχουν θέσεις ευθύνης (16,51% προϊστάμενοι τμημάτων, 5,83% προϊστάμενοι Διευθύνσεων, 2,91% Γενικοί Διευθυντές) και με ποσοστό 2,91%, οι εργαζόμενοι μερικής απασχόλησης. Υπήρξε και μια μη έγκυρη απάντηση. Η συγκεκριμένη κατανομή καταδεικνύει, ότι έρευνα συλλέγει πληροφορίες από διαφορετικές ιεραρχικές βαθμίδες του δημόσιου και ιδιωτικού τομέα, στο πλαίσιο της αντικειμενικότητας των απαντήσεων, αλλά και της διαφοροποίησης των απόψεων τους, σύμφωνα με την αντίληψή τους και υπό το πρίσμα των ευθυνών που κατέχουν.

## **ΜΕΡΟΣ Β: Ερωτήσεις σε σχέση με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα.**

Στο δεύτερο μέρος του ερωτηματολογίου, γίνεται μια προσπάθεια διερεύνησης των συνεπειών της εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου τομέα IPSAS.

### **6. Γνωρίζετε τα νέα Λογιστικά Πρότυπα IPSAS του Δημοσίου Τομέα;**

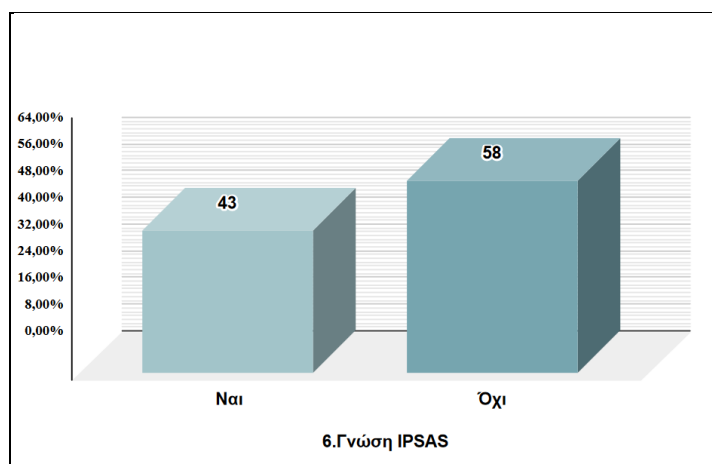
Στο **γράφημα 6** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με τη γνώση που έχουν για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα IPSAS.

## Πίνακας 6

### Συχνότητες για Γνώση IPSAS

Γνώση IPSAS	Συχνότητα	Ποσοστό
Όχι	58	56,31
Ναι	43	41,75
Μη-έγκυρη	2	1,94
Σύνολο	103	100,00

## Γράφημα 6

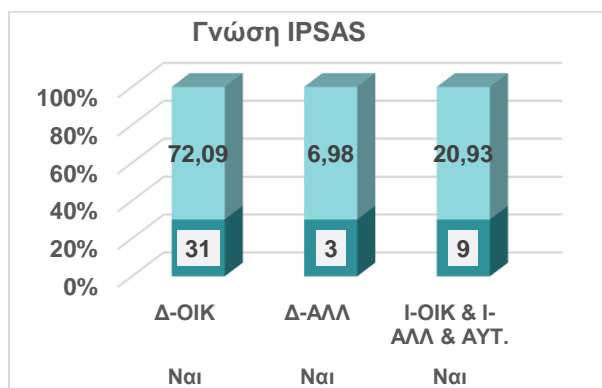


Από τα δεδομένα του δείγματος που συγκεντρώθηκαν, (πίνακας 6 -γράφημα 6) φαίνεται ότι το **41,75%** των εργαζομένων, δήλωσε ότι **γνωρίζει** τα Διεθνή Λογιστικά πρότυπα του Δημοσίου Τομέα (IPSAS) ενώ το **56,31%** δήλωσε ότι **δεν τα γνωρίζει**. Υπήρξαν και 2 μη έγκυρα σε ποσοστό 1,94%.

## Πίνακας 6α

Γνώση IPSAS	Εργασία	Συχνότητα	
		ητα	Ποσοστό
Ναι	Δ-ΟΙΚ	31	72,09
Ναι	Δ-ΑΛΛ	3	6,98
	I-ΟΙΚ & I-ΑΛΛ &		
Ναι	ΑΥΤ.	9	20,93
Σύνολο		43	100,00

**Γράφημα 6α**



Από τους 43 ερωτηθέντες του δείγματος, που έχουν δηλώσει ότι έχουν γνώση των IPSAS, (γράφημα 6α πίνακας 6α) το 72,09 % αυτών, εργάζεται σε οικονομικές υπηρεσίες του δημοσίου τομέα, το 6,98% εργάζεται σε λοιπές υπηρεσίες του δημοσίου τομέα και τέλος το 20,93% εργάζεται στον ιδιωτικό τομέα. Η συγκεκριμένη κατανομή καταδεικνύει ότι το μεγαλύτερο ποσοστό των εργαζομένων του δημοσίου τομέα, που έχουν γνώση των IPSAS, πιθανόν να εργάζεται σε υπηρεσίες της Κεντρικής Διοίκησης του δημοσίου, που εφαρμόζουν ήδη τα IPSAS σύμφωνα με το Προεδρικό Διάταγμα 54/2018, ή σε λοιπούς φορείς του δημοσίου τομέα, οι οποίοι προετοιμάζονται για τη μετάβαση στο νέο λογιστικό

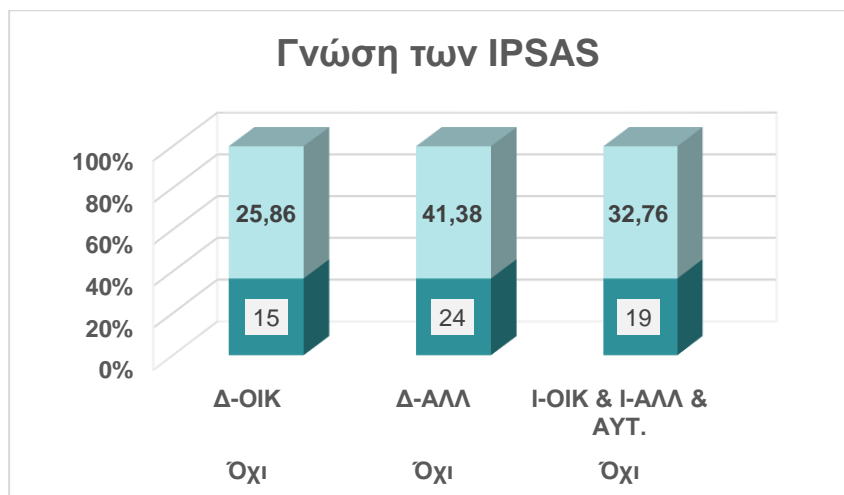


πλαίσιοτο 2025. Συνεπώς, οι απόψεις όλων των παραπάνω που έχουν γνώση των IPSAS, αποτελούν **σημαντική παράμετρο στην αξιοπιστία του αποτελέσματος** της παρούσας μελέτης, καθώς μέσω του συγκεκριμένου ερωτηματολογίου, καταθέτουν και μέρος της **εμπειρίας τους**. Επιπλέον, το γεγονός ότι ένα μέρος των ερωτηθέντων που ενώ εργάζεται στον ιδιωτικό τομέα, γνωρίζει τα IPSAS επειδή πιθανόν εφαρμόζει τα αντίστοιχα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (Δ.Π.Χ.Α) πάνω στα οποία βασίστηκαν τα IPSAS, ενισχύει την **εγκυρότητα των αποτελεσμάτων**.

### Πίνακας 6β

Γνώση IPSAS	Εργασία	Συχνότητα	Ποσοστό
Όχι	Δ-ΟΙΚ	15	25,86
Όχι	Δ-ΑΛΛ	24	41,38
Όχι	I-ΟΙΚ & I- ΑΛΛ & ΑΥΤ.	19	32,76
Σύνολο		58	100,00

## Γράφημα 6β



Σύμφωνα με τον πίνακα 6β και το γράφημα 6β, από τους 58 συνολικά εργαζόμενους που δεν έχουν γνώση των IPSAS, το 67,24% (39 άτομα) εργάζεται στο δημόσιο τομέα. Από τα 39 άτομα, τα 15 άτομα (25,86%) απασχολούνται στις οικονομικές υπηρεσίες του δημοσίου και τα υπόλοιπα 24 (41,38%) στις λοιπές υπηρεσίες του δημοσίου. Επιπλέον, 19 άτομα (32,76%) που είναι είτε ιδιωτικοί υπάλληλοι είτε αυτοαπασχολούμενοι δεν έχουν γνώση των IPSAS.

Θα πρέπει να τονιστεί σε αυτό το σημείο, ότι η κατανομή του δείγματος, αναφορικά με το πλήθος των δημοσίων υπαλλήλων που δήλωσε ότι δεν γνωρίζει τα IPSAS, καταδεικνύει ότι οι εργαζόμενοι που απασχολούνται κυρίως σε οικονομικές υπηρεσίες του δημοσίου τομέα, που θα κληθούν βραχυπρόθεσμα να εφαρμόσουν τα λογιστικά αυτά πρότυπα και να τα εντάξουν στα επαγγελματικά τους καθήκοντα, αλλά και οι λοιποί εργαζόμενοι του δημοσίου τομέα, που θα συνταχθούν επίσης στη νέα λογιστική συνθήκη, δεν έχουν ακόμη λάβει γνώση, του νέου λογιστικού πλαισίου, που προάγει το Π.Δ.54/2018.

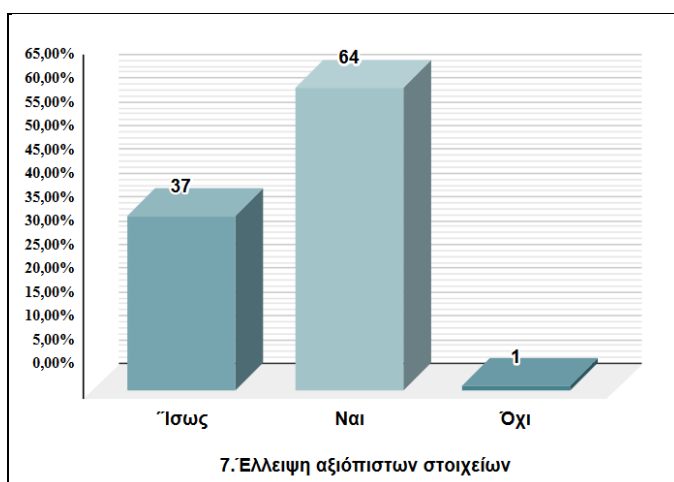
**7. Πιστεύετε ότι η απουσία λογιστικών προτύπων στη δημόσια λογιστική, οδηγεί στην έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων και στη λήψη παραπληροφορημένων αποφάσεων;**

Στο **γράφημα 7** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το κατά πόσο πιστεύουν ότι η απουσία λογιστικών προτύπων στη δημόσια λογιστική οδηγεί στην έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων και στη λήψη παραπληροφορημένων αποφάσεων.

**Πίνακας 7**

7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
1.Όχι	1	0,97	0,98
3.Ίσως	37	35,92	36,28
5.Ναι	64	62,14	62,75
Μη-Έγκυρες	1	0,97	
Σύνολο	103	100,00	

N=102	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	4,235	1,016



Η πλειοψηφία των εργαζομένων του δείγματος με ποσοστό **62,14%** (64 εργαζόμενοι) που απάντησε **θετικά** και **35,92%** (37 εργαζόμενοι) που απάντησε **πιθανόν να συμβαίνει** (πλήθος

παρατηρήσεων n=102, Μέση Τιμή 4,235 και Τυπική απόκλιση 1,016, πίνακας 7-γράφημα 7) τόσο στο δημόσιο τομέα όσο και στον ιδιωτικό, εν γένει πιστεύει, ότι είναι απαραίτητο για τη λήψη ορθών αποφάσεων που θα βασίζονται σε αξιόπιστα οικονομικά στοιχεία, να υιοθετηθούν κατάλληλα λογιστικά πρότυπα όπως είναι τα IPSAS. Καταγράφηκε και 1 μη έγκυρη απάντηση. Από τη στατιστική ανάλυση, παρατηρείται, ότι οι συμμετέχοντες έχουν παρόμοιες απόψεις για τη συγκεκριμένη ερώτηση, γεγονός που υποδηλώνεται τόσο από στατιστικό μέτρο θέσης της μέσης τιμής >4 (σε μια κλίμακα από 1-5) όσο και από το μέτρο διασποράς της τυπικής απόκλισης των παρατηρήσεων, λίγο μεγαλύτερο του 1, που καταδεικνύει τη συνοχή των απόψεων των ερωτηθέντων.

### **8. Πιστεύετε ότι η απουσία λογιστικών προτύπων στη δημόσια λογιστική, οδηγεί σε εσφαλμένη κατεύθυνση την αξιοποίηση των δημόσιων πόρων;**

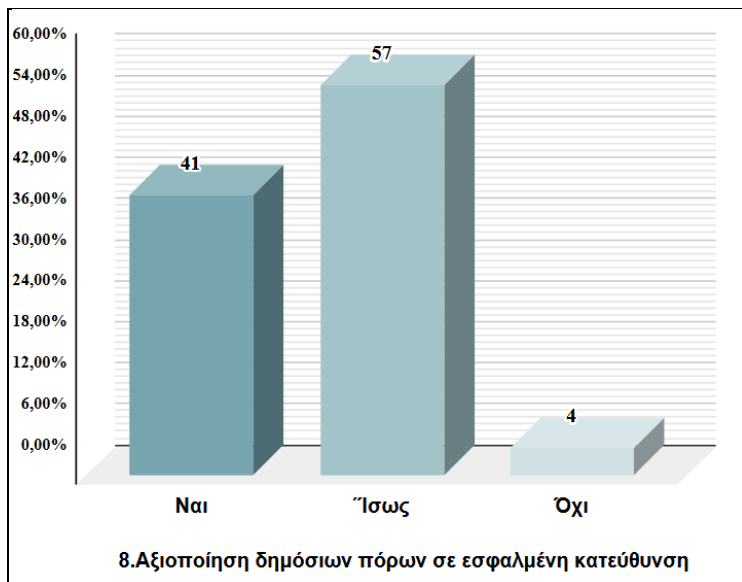
Στο **γράφημα 8** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν ότι η απουσία λογιστικών προτύπων στη δημόσια λογιστική οδηγεί σε εσφαλμένη κατεύθυνση την αξιοποίηση των δημόσιων πόρων.

**Πίνακας 8**

<b>8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1. Όχι	4	3,88	3,92
3. Ίσως	57	55,34	55,88
5. Ναι	41	39,81	40,20
Μη-Έγκυρες	1	0,97	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=102</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	3,725	1,118

**Γράφημα 8**



Σύμφωνα με τον πίνακα 8 και γράφημα 8, στην ερώτηση αυτή οι συμμετέχοντες, εξέφρασαν αβεβαιότητα δηλώνοντας ότι πιθανόν να συμβαίνει αυτό, με ποσοστό 55,34% (57 εργαζόμενοι) έναντι 39,81% που εξέφρασαν βεβαιότητα (41 εργαζόμενοι) δηλώνοντας ότι σίγουρα η απουσία των λογιστικών προτύπων οδηγεί σε εσφαλμένη κατεύθυνση την αξιοποίηση των δημόσιων πόρων. Η σχετικά ομοιόμορφη κατανομή του δείγματος, επιβεβαιώνεται και από τη στατιστική του ανάλυση ( $n=102, M.T=3,725, T.A=1,118$ , πίνακας 8), όπου η μέση τιμή είναι  $> 3$  σε μια κλίμακα βαθμολογίας από 1-5 και η τυπική απόκλιση κοντά στο 1, γεγονός που και πάλι δηλώνει μια σχετική ομοιογένεια στις απαντήσεις των ερωτηθέντων και όχι μεγάλη διασπορά. Παράλληλα υπήρξε και ένα μικρό ποσοστό 3,88% (4 εργαζόμενοι) που απάντησε αρνητικά και τέλος υπήρξε 1 μη έγκυρη απάντηση.

**9. Θα θέλατε ο δημόσιος τομέας να εφαρμόσει ένα λογιστικό πλαίσιο διεθνώς αναγνωρισμένο με κοινή «οικονομική γλώσσα» όπως είναι τα IPSAS, που θα οδηγεί σε αξιόπιστα και διαφανή οικονομικά αποτελέσματα;**

Στο **γράφημα 9** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το κατά πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή ενός διεθνώς αναγνωρισμένου λογιστικού πλαισίου με κοινή

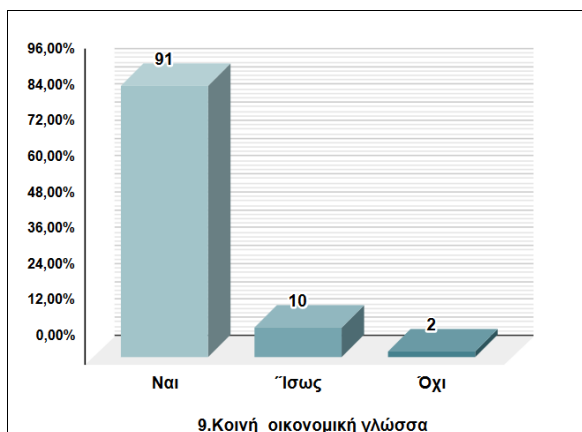
«οικονομική γλώσσα» όπως είναι τα IPSAS θα οδηγήσει σε αξιόπιστα και διαφανή οικονομικά αποτελέσματα.

**Πίνακας 9**

<b>9.Κοινή οικονομική γλώσσα</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1.Όχι	2	1,94	1,94
3.Ίσως	10	9,71	9,71
5.Ναι	91	88,35	88,35
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	4,728	0,795

**Γράφημα 9**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 9 - γράφημα 9) παρατηρείται ότι οι συμμετέχοντες στην ερώτηση αυτή, επέδειξαν σε μεγάλο βαθμό, ταύτιση απόψεων. **Σχεδόν όλοι** οι ερωτηθέντες, με ποσοστό **88,35%** (91 εργαζόμενοι) πιστεύουν ότι η διεθνώς αναγνωρισμένη κοινή «οικονομική γλώσσα» που θα προάγουν τα **IPSAS, θα συμβάλλει** κατά πολύ, στην **αξιοπιστία** και την **διαφάνεια** των οικονομικών αποτελεσμάτων. Από την άλλη, ένα μικρό ποσοστό 9,71% (10 εργαζόμενοι) δηλώνει ότι πιθανόν να συμβεί αυτό, ενώ ένα άλλο ελάχιστο ποσοστό 1,94% (2 εργαζόμενοι ) απάντησε αρνητικά. Η ομοιογένεια των απαντήσεων των συμμετεχόντων αποτυπώνεται και στα μέτρα της στατιστικής ανάλυσης ( $n=103, M.T=4,728, T.A=0,795$ ) με τα οποία επιβεβαιώνεται η σχεδόν πλήρης ομοιομορφία των απόψεων των ερωτηθέντων, με τη μέση τιμή να κυμαίνεται κοντά στο 5 σε μια κλίμακα βαθμολογίας από 1-5 και την τυπική απόκλιση  $< 1$  που καταδεικνύει πολύ μικρή διασπορά στις απαντήσεις των ερωτηθέντων.

#### **10. Πιστεύετε ότι η εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα, θα οδηγήσει στη διασφάλιση παγκόσμιας διαφανούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης;**

Στο **γράφημα 10** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS θα οδηγήσει στη διασφάλιση παγκόσμιας διαφανούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.

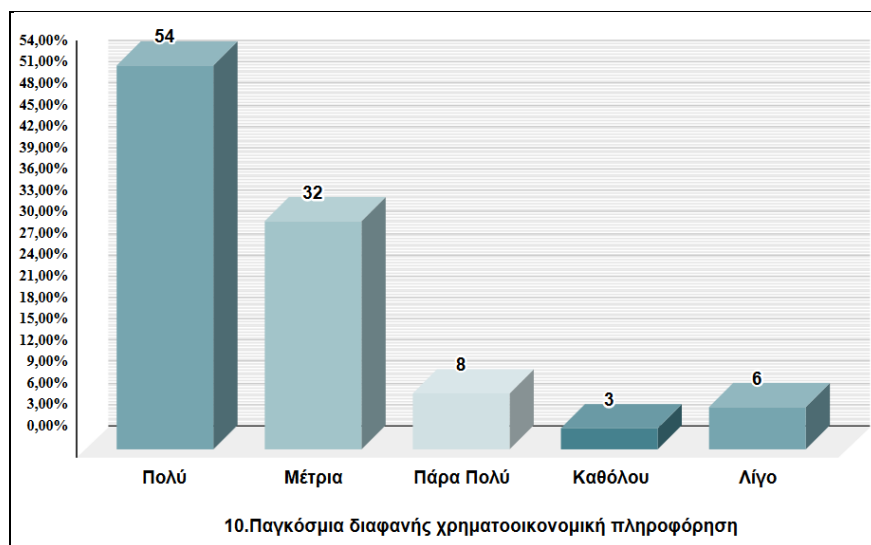
#### **Πίνακας 10**

<b>10.Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	3	2,91	2,91
2 Λίγο	6	5,83	5,83
3 Μέτρια	32	31,07	31,07
4 Πολύ	54	52,43	52,43
5 Πάρα Πολύ	8	7,77	7,77
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	3,563	0,836



**Γράφημα 10**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 10 - γράφημα 10) παρατηρείται ότι το 52,43% των ερωτηθέντων (54 εργαζόμενοι) και 7,77% (8 εργαζόμενοι) δηλαδή το **60,20%** των συμμετεχόντων, συντάσσεται σε σημαντικό βαθμό υπέρ της διασφάλισης παγκόσμιας διαφανούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης ως απόρροια της εφαρμογής των IPSAS. Από την άλλη, ένα ποσοστό 31,07% (32 εργαζόμενοι), πιστεύει σε μέτριο βαθμό, ότι η εφαρμογή των IPSAS θα οδηγήσει στη διασφάλιση παγκόσμιας διαφανούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, ενώ το 5,83% ( 6 εργαζόμενοι ) των συμμετεχόντων θεωρεί σε μικρό βαθμό ότι μπορεί να ισχύσει αυτό. Τέλος, ένα πολύ μικρό ποσοστό 2,91% εκτιμά ότι δεν θα ισχύσει αυτό. Συνολικά βέβαια παρατηρείται, μια θετική τάση των απόψεων των ερωτηθέντων, οι οποίες σε ένα μεγάλο βαθμό παρουσιάζουν ομοιογένεια, γεγονός που καταδεικνύουν και τα στατιστικά μέτρα ( $n=103, M.T=3,563, T.A=0,836$ ).

**11. Πιστεύετε ότι η αποτύπωση των οικονομικών μεγεθών της χώρας μας με βάση τα IPSAS, θα ενισχύσει την οικονομική της θέση, στις διεθνείς επενδύσεις και στις παγκόσμιες αγορές κεφαλαίων;**

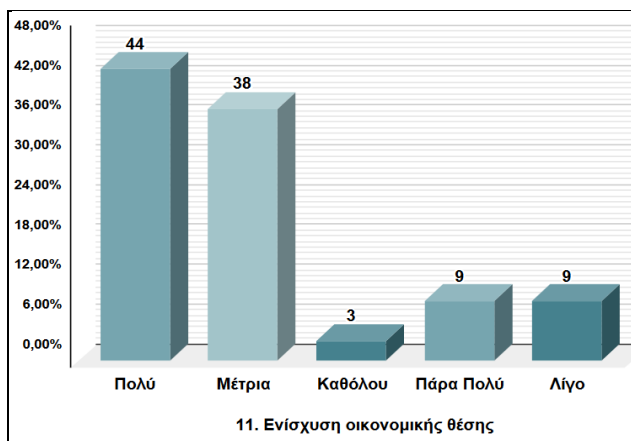
Στο **γράφημα 11** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS στην αποτύπωση των οικονομικών μεγεθών της χώρας, θα ενισχύσει την οικονομική της θέση, στις διεθνείς επενδύσεις και στις παγκόσμιες αγορές κεφαλαίων.

**Πίνακας 11**

<b>11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	3	2,91	2,91
2 Λίγο	9	8,74	8,74
3 Μέτρια	38	36,89	36,89
4 Πολύ	44	42,72	42,72
5 Πάρα Πολύ	9	8,74	8,74
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	3,456	0,883

**Γράφημα 11**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 11 - γράφημα 11) παρατηρείται ότι το 42,72% των ερωτηθέντων (44 εργαζόμενοι) και το 8,74% (9 εργαζόμενοι) δηλαδή το **51,46%** εκτιμά συνολικά και σε μεγάλο βαθμό, ότι η αποτύπωση των οικονομικών μεγεθών της χώρας, βασιζόμενη στα IPSAS, θα ενισχύσει κατά πολύ την οικονομική της θέση στις διεθνείς επενδύσεις. Από την άλλη **ένα ποσοστό 36,89%** (38 εργαζόμενοι) θεωρεί σε μέτριο βαθμό, (πιθανόν επειδή δεν έχει πλήρως κατανοήσει ότι η βελτιωμένη διαφάνεια και

ακρίβεια στις οικονομικές καταστάσεις μειώνει τον επενδυτικό κίνδυνο) ότι μπορεί να συμβεί αυτό. Ένα άλλο μικρό ποσοστό 8,74% (9 εργαζόμενοι ) εκτιμά σε μικρό βαθμό ότι θα ενισχυθεί διεθνώς η οικονομική της θέση. Τέλος ένα πολύ μικρό ποσοστό των ερωτηθέντων, 2,91% ( 3 εργαζόμενοι) δηλώνει ότι δεν πιστεύει καθόλου σε αυτή την πιθανή συνθήκη. Τα στατιστικά μέτρα (n=103,M.T=3,456,T.A=0,883) καταδεικνύουν μια σχετική ομοιογένεια στις απόψεις των ερωτηθέντων .

**12. Πιστεύετε ότι η ορθή και τεκμηριωμένη αποτύπωση των οικονομικών στοιχείων που διασφαλίζουν τα IPSAS, θα συμβάλει στη «θετική» αξιολόγηση της χώρας μας στους διεθνείς οίκους;**

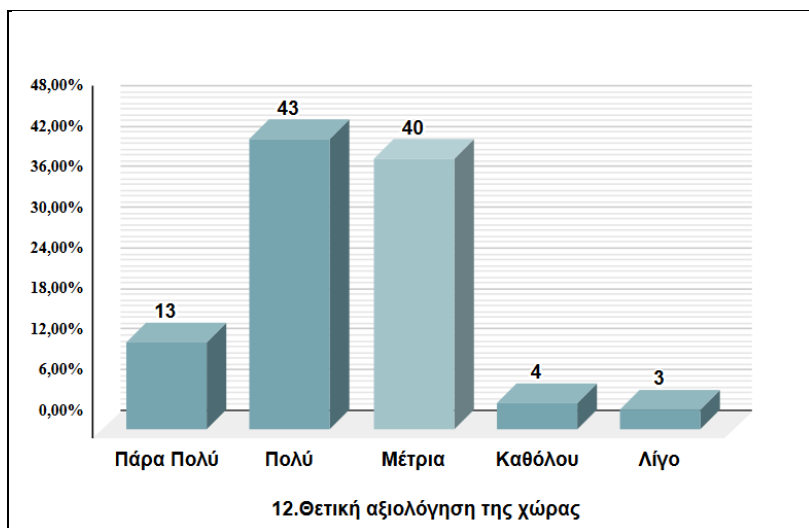
Στο **γράφημα 12** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS στην αποτύπωση των οικονομικών στοιχείων, θα συμβάλει στη «θετική» αξιολόγηση της χώρας μας στους διεθνείς οίκους.

**Πίνακας 12**

12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
1 Καθόλου	4	3,88	3,88
2 Λίγο	3	2,91	2,91
3 Μέτρια	40	38,84	38,84
4 Πολύ	43	41,75	41,75
5 Πάρα Πολύ	13	12,62	12,62
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

N=103	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	3,563	0,893

**Γράφημα 12**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 12 - γράφημα 12) παρατηρείται ότι 41,75% των ερωτηθέντων (43 εργαζόμενοι) και το 12,62 % (13 εργαζόμενοι) δηλαδή συνολικά το **54,37%** των εργαζομένων θεωρεί ότι θα ενισχυθεί θετικά, η αξιολόγηση της χώρας μας στους διεθνείς οίκους, από την εφαρμογή των IPSAS. Παράλληλα, το **38,84%** (40 εργαζόμενοι) του δείγματος πιστεύει σε μέτριο βαθμό, ότι μπορεί να συμβεί αυτό, ενώ το 2,91% των ερωτηθέντων θεωρεί σε μικρό βαθμό ότι μπορεί να ισχύσει αυτό. Τέλος ένα ελάχιστο ποσοστό 3,88% των εργαζομένων, εκτιμά ότι δεν είναι δυνατόν η εφαρμογή των IPSAS, να συμβάλει στη «θετική» αξιολόγηση της χώρας , στους διεθνείς οίκους. Τα στατιστικά μέτρα (n=103, M.T=3,563, T,A= 0,893) καταδεικνύουν ότι απαντήσεις είναι σχετικά συγκεντρωμένες γύρω από τον μέσο όρο, και συνεπώς δεν υπάρχει μεγάλη διασπορά στις απαντήσεις.

**13. Τα βελτιωμένα οικονομικά αποτελέσματα του δημοσίου τομέα που θα προκύψουν από την εφαρμογή των IPSAS μπορούν να προσελκύσουν ξένες επενδύσεις και να οδηγήσουν στη μείωση του δημόσιου χρέους;**

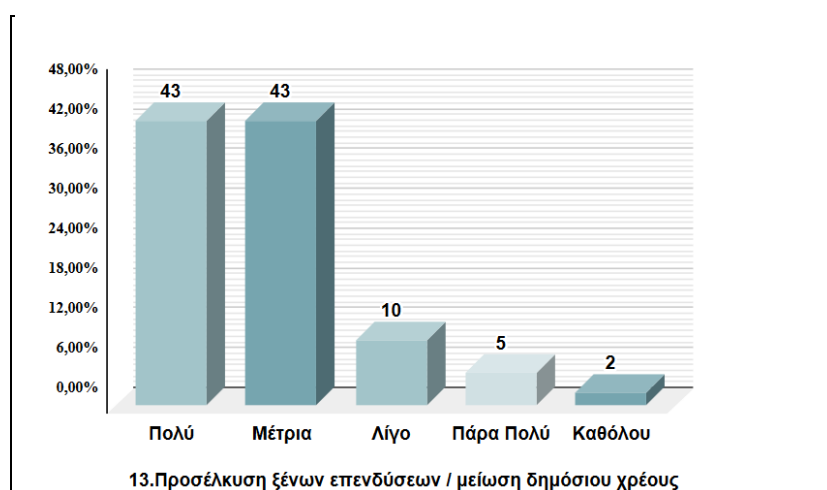
**Στο γράφημα 13** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το κατά πόσο πιστεύουν, ότι είναι εφικτό τα βελτιωμένα οικονομικά αποτελέσματα του δημοσίου τομέα που θα προκύψουν από την εφαρμογή των IPSAS να προσελκύσουν ξένες επενδύσεις και να οδηγήσουν στη μείωση του δημόσιου χρέους

**Πίνακας 13**

13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
1 Καθόλου	2	1,94	1,94
2 Λίγο	10	9,71	9,71
3 Μέτρια	43	41,75	41,75
4 Πολύ	43	41,75	41,75
5 Πάρα Πολύ	5	4,85	4,85
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

N=103	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	3,379	0,806

**Γράφημα 13**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 13 - γράφημα 13) φαίνεται να υπάρχει μια ισοψηφία 41,75% ανάμεσα σε 43 συμμετέχοντες που πιστεύουν **σε μεγάλο βαθμό**, ότι τα βελτιωμένα οικονομικά αποτελέσματα θα προσελκύσουν ξένες επενδύσεις και θα οδηγήσουν στη μείωση του δημόσιου χρέους της χώρας και ανάμεσα σε άλλους 43 συμμετέχοντες που **εκφράζουν** αβεβαιότητα γι' αυτό (πιθανόν επειδή δεν έχουν πλήρως αποσαφηνίσει, ότη αυξημένη διαφάνεια και η καλύτερη διαχείριση των οικονομικών, βελτιώνουν την πιστοληπτική ικανότητα μιας χώρας, οδηγώντας σε χαμηλότερα επιτόκια δανεισμού, που μειώνουν το κόστος εξυπηρέτησης του χρέους).Επιπλέον υπάρχει και ένα άλλο ποσοστό

ερωτηθέντων 4,85 % (5 εργαζόμενοι ) που δείχνει ότι το πιστεύει **πάρα πολύ**. Συνεπώς συνολικά, το **46,6%** των ερωτηθέντων (41,75%+4,85%) εκτιμά, σε υψηλό βαθμό ότι τα βελτιωμένα οικονομικά αποτελέσματα θα προσελκύσουν ξένες επενδύσεις και θα οδηγήσουν στη μείωση του δημόσιου χρέους . Από την άλλη ένα άλλο ποσοστό 9,71% (10 εργαζόμενοι) θεωρεί σε μικρό βαθμό ότι μπορεί να συμβεί αυτό και τέλος ένα άλλο ποσοστό ερωτηθέντων 1,94% (2 εργαζόμενοι) δεν το πιστεύει καθόλου. Τα στατιστικά μέτρα (n=103,M.T=3,379.T.A=0,806) καταδεικνύουν, ότι δεν υπάρχει μεγάλη διασπορά στις απαντήσεις αλλά αντίθετα μια σχετική ομοιομορφία.

#### **14.Πιστεύετε ότι η μετάβαση και η πλήρης εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων IPSAS ,από όλους τους δημόσιους φορείς, θα είναι δύσκολη;**

Στο **γράφημα 14** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι θα είναι δύσκολη η μετάβαση και η πλήρης εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων IPSAS ,από όλους τους δημόσιους φορείς.

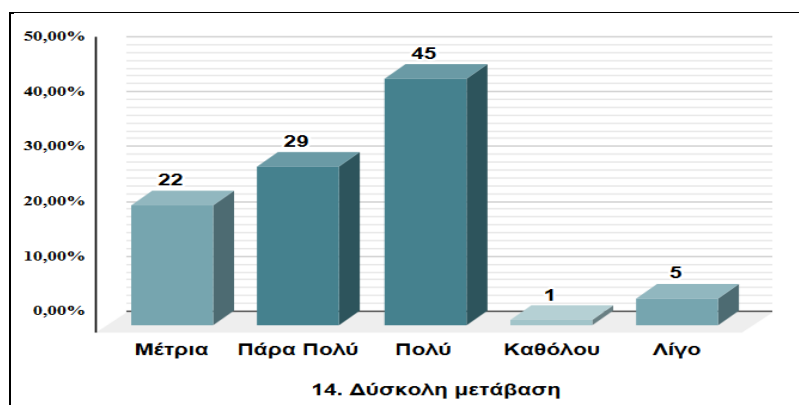
#### **Πίνακας 14**

<b>14. Δύσκολη μετάβαση</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,98
2 Λίγο	5	4,85	4,90
3 Μέτρια	22	21,36	21,57
4 Πολύ	45	43,69	44,12
5 Πάρα Πολύ	29	28,16	28,43
Μη-Έγκυρες	1	0,97	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=102</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
--------------	-----------------------	---------------------------------------

3,941	0,888
-------	-------

**Γράφημα 14**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 14 - γράφημα 14), φαίνεται ότι ένα μεγάλο ποσοστό ( $43,69\%+28,16\% = 71,85\%$  \_74 εργαζόμενοι) θεωρεί ότι θα είναι δύσκολη η μετάβαση στο νέο λογιστικό πλαίσιο και η πλήρης εφαρμογή των IPSAS από όλες τις οντότητες του δημοσίου. Ένα άλλο ποσοστό ερωτηθέντων 21,36% (22 εργαζόμενοι) πιστεύει σε μέτριο βαθμό ότι θα είναι δύσκολη η μετάβαση ενώ το 4,85% (5 εργαζόμενοι) εκτιμά σε μικρό βαθμό ότι θα ισχύει αυτό. Τέλος, το 0,97% (1 εργαζόμενος) δεν το πιστεύει καθόλου. Στη συγκεκριμένη κατανομή υπάρχει και 1 μη έγκυρη απάντηση Τα στατιστικά μέτρα ( $n=102, M.T=3,941, T.A=0,888$ ), καταδεικνύουν ότι οι συμμετέχοντες έχουν παρόμοιες απόψεις για τις συγκεκριμένες ερωτήσεις και οι απαντήσεις τους χαρακτηρίζονται από σχετική ομοιομορφία.

**15.Πιστεύετε ότι οι υπάλληλοι που θα ασχοληθούν με την εφαρμογή των νέων προτύπων στο δημόσιο (IPSAS) θα πρέπει να έχουν εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις;**

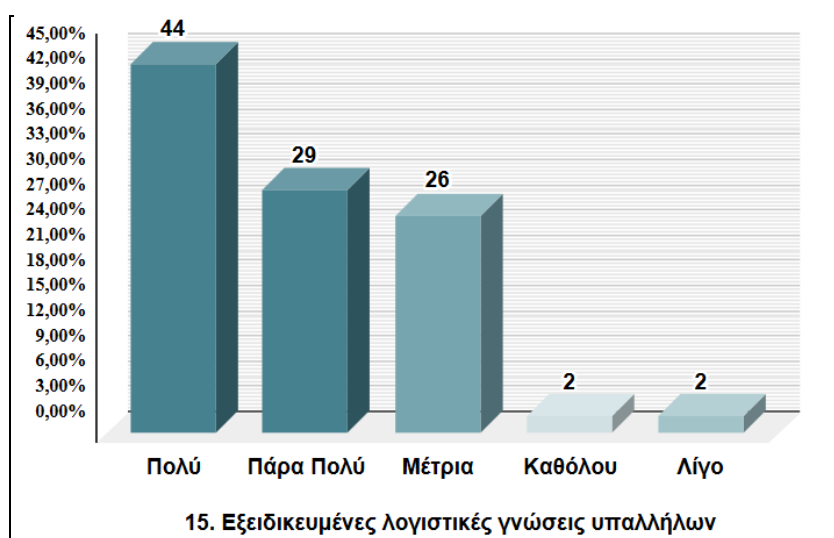
Στο **γράφημα 15** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το κατά πόσο πιστεύουν ότι οι υπάλληλοι που θα ασχοληθούν με την εφαρμογή των νέων προτύπων στο δημόσιο (IPSAS) θα πρέπει να έχουν εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις.

**Πίνακας 15**

15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
1 Καθόλου	2	1,94	1,94
2 Λίγο	2	1,94	1,94
3 Μέτρια	26	25,24	25,24
4 Πολύ	44	42,72	42,72
5 Πάρα Πολύ	29	28,16	28,16
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

N=103	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	3,932	0,889

**Γράφημα 15**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 15 - γράφημα 15), φαίνεται ότι το μεγαλύτερο ποσοστό των ερωτηθέντων **70,88%** ( 28,16% + 42,72%\_ 73 εργαζόμενοι) θεωρεί, ότι οι υπάλληλοι που θα ασχοληθούν με την εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων IPSAS στους φορείς του δημοσίου, θα πρέπει να διαθέτουν εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις. Από την άλλη το 25,24% των ερωτηθέντων (26 εργαζόμενοι) βρίσκεται κάπου στη μέση και πιστεύει σε μέτριο βαθμό, ότι είναι απαραίτητη η γνώση λογιστικής για την εφαρμογή των λογιστικών προτύπων, ενώ το 1,94% των ερωτηθέντων εκτιμά σε μικρό βαθμό ότι ισχύει αυτό.



Τέλος, ένα εξίσου μικρό δείγμα των ερωτηθέντων 1,94%, δεν πιστεύει καθόλου, ότι για την εφαρμογή των λογιστικών προτύπων θεωρείται προαπαιτούμενη η λογιστική γνώση. Τα στατιστικά μέτρα δείχνουν, (n=103, M.T=3,932, T.A=0,889), ότι οι συμμετέχοντες στην έρευνα έχουν παρόμοιες απόψεις για τις συγκεκριμένες ερωτήσεις και όπως φαίνεται και από την τυπική απόκλιση που είναι μικρότερη του 1 σε σχέση με το εύρος των τιμών σε μια κλίμακα βαθμολογίας από 1 -5 καταδεικνύεται ότι, υπάρχει και μικρή διασπορά στις απαντήσεις.

**16. Για την εφαρμογή των IPSAS, πιστεύετε ότι θα χρειαστεί κατάλληλη εκπαίδευση των υπαλλήλων που εργάζονται στο δημόσιο τομέα;**

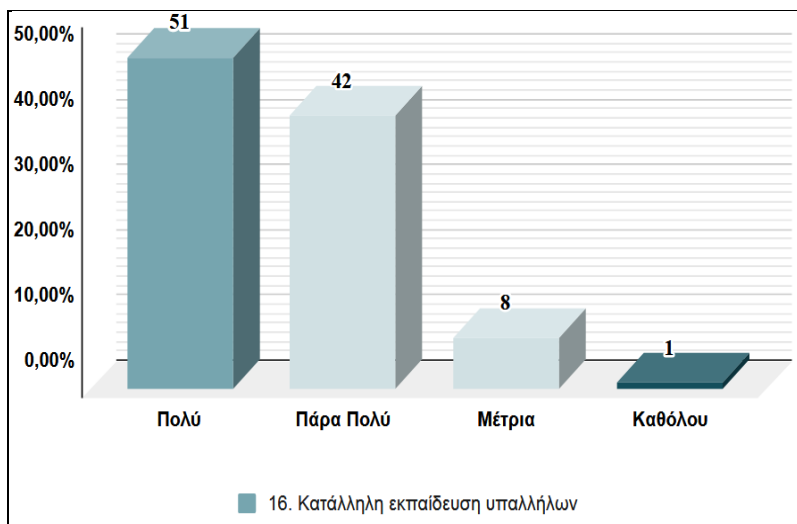
Στο **γράφημα 16** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν ότι θα χρειαστεί, για την εφαρμογή των IPSAS, κατάλληλη εκπαίδευση των υπαλλήλων που εργάζονται στο δημόσιο τομέα .

**Πίνακας 16**

<b>16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,98
3 Μέτρια	8	7,77	7,84
4 Πολύ	51	49,52	50,00
5 Πάρα Πολύ	42	40,78	41,18
Μη-Έγκυρες	1	0,97	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=102</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	4,304	0,701

**Γράφημα 16**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 16 - γράφημα 16), η συντριπτική πλειοψηφία των συμμετεχόντων, με ποσοστό 90,3% (93 εργαζόμενοι) δήλωσε ότι θεωρεί απαραίτητη την εκπαίδευση των εργαζομένων του δημοσίου τομέα, για την εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων IPSAS. Ένα μικρό ποσοστό ερωτηθέντων, 7,77% (8 εργαζόμενοι) εξέφρασε αβεβαιότητα για την αναγκαιότητα εκπαίδευσης εφαρμογής των IPSAS και τέλος ένα ελάχιστο ποσοστό 0,97% πιστεύει ότι δεν απαιτείται καθόλου εκπαίδευση. Υπήρξε και 1 μη έγκυρη απάντηση. Τα στατιστικά μέτρα καταδεικνύουν ( $n=102, M.T=4,304, T.A=0,701$ ), ότι οι απαντήσεις δείχνουν μια ισχυρή συμφωνία των απόψεων των ερωτηθέντων, καθώς η μέση τιμή είναι υψηλή (πάνω από 4), καταδεικνύοντας ότι οι συμμετέχοντες θεωρούν σημαντική την εκπαίδευση για την εφαρμογή των προτύπων. Παράλληλα η μικρή τιμή της τυπικής απόκλισης (μικρότερη του 1 ) αποτυπώνει μικρή διασπορά στις απαντήσεις και ότι γενικά οι απόψεις συγκλίνουν προς τη θετική κατεύθυνση.

**17. Σε τι βαθμό πιστεύετε ότι θα είναι σημαντικά τα παρακάτω εμπόδια για την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο;**

	<b>Καθόλου</b>	<b>Λίγο</b>	<b>Μέτρια</b>	<b>Πολύ</b>	<b>Πάρα Πολύ</b>
Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού.	•	•	•	•	•
Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	•	•	•	•	•
Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	•	•	•	•	•
Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	•	•	•	•	•
Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	•	•	•	•	•
Κόστος εφαρμογής	•	•	•	•	•
Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	•	•	•	•	•
Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	•	•	•	•	•

### **17α Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού.**

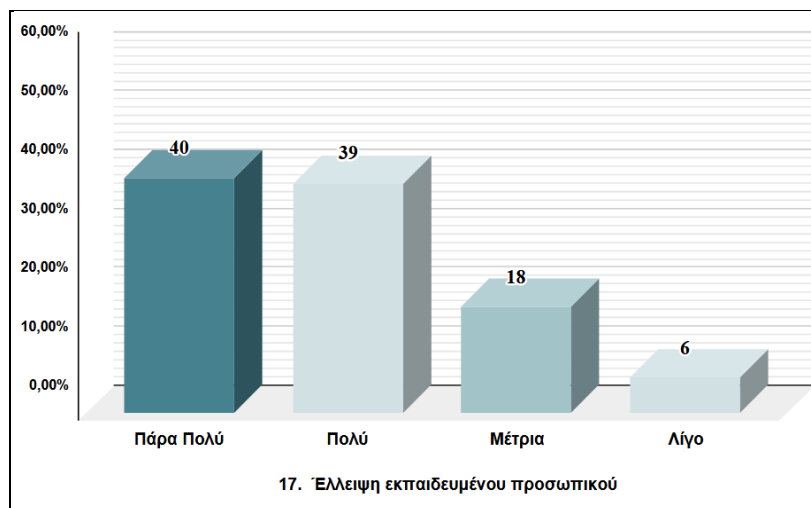
Στο **γράφημα 17α** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πολύ θεωρούν, ότι η έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού αποτελεί σημαντικό εμπόδιο για την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο.

### **Πίνακας 17 α**

17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
2 Λίγο	6	5,83	5,83
3 Μέτρια	18	17,48	17,48
4 Πολύ	39	37,86	37,86
5 Πάρα Πολύ	40	38,84	38,84
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

N=103	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	4,097	0,891

**Γράφημα 17α**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 17α - γράφημα 17α), το μεγαλύτερο πλήθος των ερωτηθέντων με ποσοστό **76,70%** (38,84%+37,86%\_ 79 εργαζόμενοι) πιστεύουν ότι η έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού αποτελεί τροχοπέδη στην εφαρμογή των νέων προτύπων. Από την άλλη, ένα μικρότερο ποσοστό των ερωτηθέντων 17,48% ( 18 εργαζόμενοι) εκτιμά, ότι η έλλειψη προσωπικού δεν αποτελεί ένα τόσο σημαντικό εμπόδιο για

την εφαρμογή του νέου λογιστικού πλαισίου. Τέλος, ένα ποσοστό 5,83% (6 εργαζόμενοι) δεν πιστεύει ιδιαίτερα, ότι αυτό είναι ένα εμπόδιο. Τα στατιστικά μέτρα ( n=103, M.T=4,097,T.A=0,891) επιβεβαιώνουν σύγκλιση των απόψεων προς τη θετική πλευρά, που συγκέντρωσε και το μεγαλύτερο ποσοστό των παρατηρήσεων και παράλληλα το αποτέλεσμα της μικρής τιμής της τυπικής απόκλισης (μικρότερη του 1) καταδεικνύει μικρή διασπορά στις απαντήσεις.

### **17β Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές.**

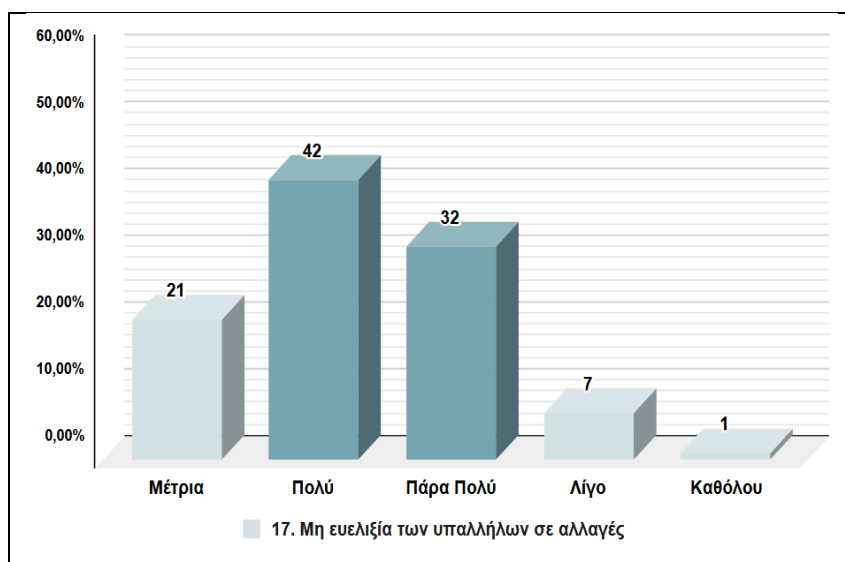
Στο **γράφημα 17β** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πολύ θεωρούν, ότι η μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές, αποτελεί σημαντικό εμπόδιο για την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο.

**Πίνακας 17β**

<b>17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	7	6,80	6,80
3 Μέτρια	21	20,39	20,39
4 Πολύ	42	40,78	40,78
5 Πάρα Πολύ	32	31,07	31,07
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	3,942	0,938

**Γράφημα 17β**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 17β - γράφημα 17β), ένα μεγάλο ποσοστό των ερωτηθέντων **71,85%** (74 εργαζόμενοι) εκτιμά, ότι ημη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές είναι ένα σοβαρό εμπόδιο για την ομαλή μετάβαση στην εφαρμογή των IPSAS. Ένα ποσοστό του δείγματος 20,39% (21 εργαζόμενοι) δεν θεωρεί ότι αυτό, είναι ένα τόσο μεγάλο εμπόδιο ενώ ένα ποσοστό 6,80% (7 εργαζόμενοι) των ερωτηθέντων το πιστεύει σε πολύ μικρό βαθμό. Τέλος, το 0,97% των συμμετεχόντων στην έρευνα, δεν πιστεύει καθόλου, ότι η μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές αποτελεί εμπόδιο στην εφαρμογή των IPSAS. Τα στατιστικά μέτρα (n=103,Μ.Τ=3,942,Τ.Α=0,938) καταδεικνύουν, ότι παρόλο που η διασπορά (τυπική απόκλιση), δείχνει ότι υπάρχει κάποια ποικιλία στις απαντήσεις, γενικά οι απόψεις συγκλίνουν προς τη θετική πλευρά.

**17γ Υποστελέγωση των οικονομικών υπηρεσιών.**

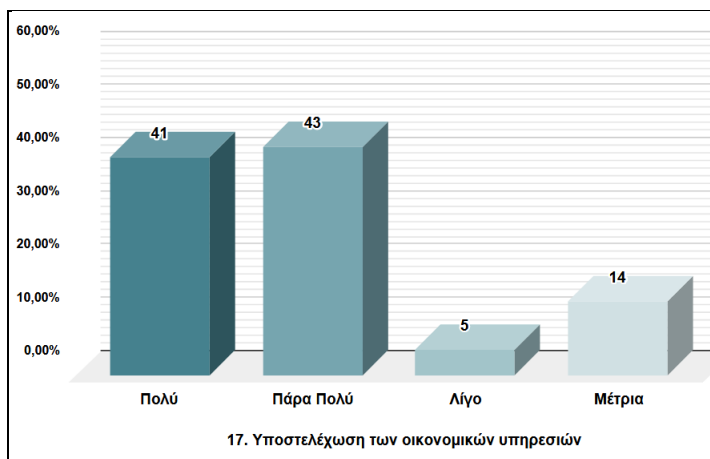
Στο **γράφημα 17γ** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πολύ θεωρούν, ότι η υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών, αποτελεί σημαντικό εμπόδιο για την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο

**Πίνακας 17γ**

<b>17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
2 Λίγο	5	4,85	4,85
3 Μέτρια	14	13,59	13,59
4 Πολύ	41	39,81	39,81
5 Πάρα Πολύ	43	41,75	41,75
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	4,184	0,849

**Γράφημα 17γ**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 17γ - γράφημα 17γ), το μεγαλύτερο πλήθος των ερωτηθέντων με ποσοστό 81,56% ( 41,75%+39,81%\_84 εργαζόμενοι) θεωρεί την υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών ένα σοβαρό εμπόδιο για την εφαρμογή των IPSAS. Μέτριο εμπόδιο τη θεωρεί ένα ποσοστό 13,59% (14 εργαζόμενοι) των ερωτηθέντων και μικρό εμπόδιο ένα ποσοστό 4,85% (5 εργαζόμενοι). Τα στατιστικά μέτρα (n=103, M.T=4,184, T.A=0,849) καταδεικνύουν ομοιομορφία των απόψεων των ερωτηθέντων. Η τυπική απόκλιση 0,849 υποδηλώνει ότι υπάρχει κάποια διασπορά των δεδομένων, αλλά όχι πολύ μεγάλη. Οι περισσότερες παρατηρήσεις είναι σχετικά κοντά στη μέση τιμή, υποδεικνύοντας μια ομοιόμορφη κατανομή με μικρές αποκλίσεις.

### **17δ Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας.**

Στο **γράφημα 17δ** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πολύ θεωρούν, ότι, η έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας, αποτελεί σημαντικό εμπόδιο για την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο.

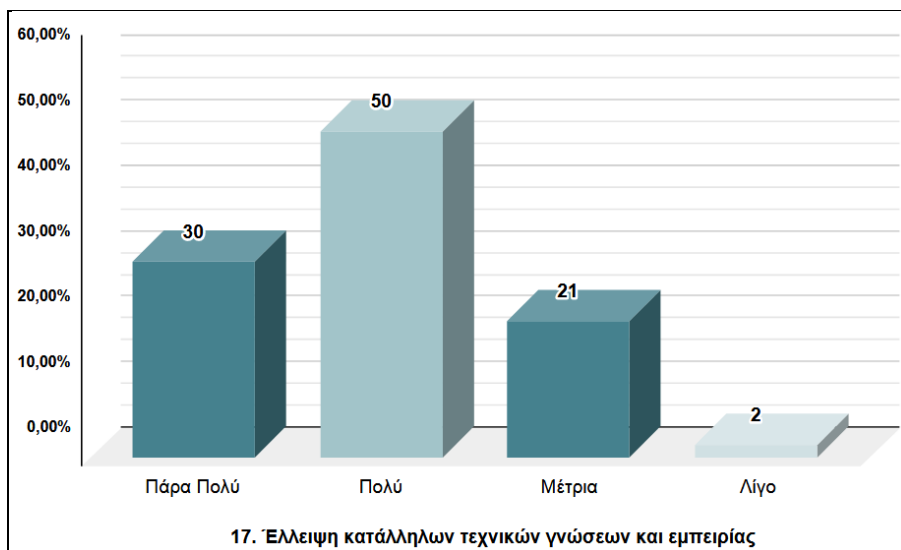


**Πίνακας 17δ**

17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
2 Λίγο	2	1,94	1,94
3 Μέτρια	21	20,39	20,39
4 Πολύ	50	48,54	48,54
5 Πάρα Πολύ	30	29,13	29,13
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

N=103	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	4,049	0,759

**Γράφημα 17 Δ**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 17δ - γράφημα 17δ), ένα μεγάλο ποσοστό των ερωτηθέντων 77,67% (29,13%+48,54%\_80 εργαζόμενοι θεωρεί, ότι η έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας, αποτελεί σημαντικό εμπόδιο για την

εφαρμογή των νέων προτύπων. Το 20,39% των ερωτηθέντων, εκτιμά σε μέτριο βαθμό, ότι αυτό αποτελεί εμπόδιο και ένα ελάχιστο ποσοστό 1,94 %, θεωρεί σε μικρό βαθμό, ότι αυτό είναι εμπόδιο. Τα στατιστικά μέτρα (n=103,Μ.Τ=4,049,Τ.Α=0,759), καταδεικνύουν ότι οι συμμετέχοντες έχουν παρόμοιες σκέψεις και απόψεις για τη συγκεκριμένη ερώτηση και οι απαντήσεις τους χαρακτηρίζονται από σχετική ομοιομορφία καθώς είναι συγκεντρωμένες γύρω από τον μέσο όρο.

### **17ε Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων.**

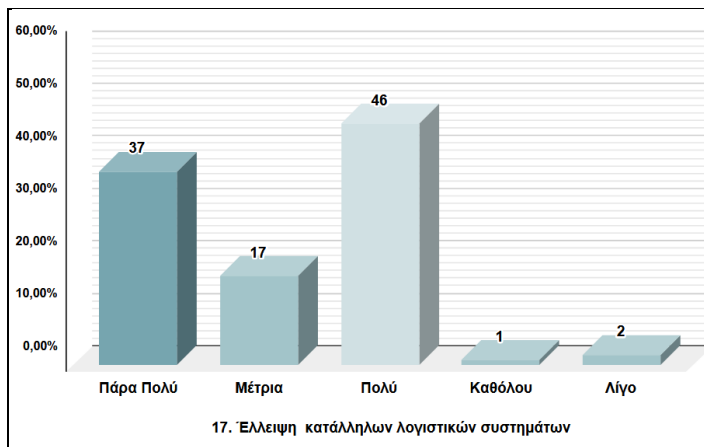
Στο **γράφημα 17ε** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πολύ θεωρούν, ότι, η έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων, αποτελεί σημαντικό εμπόδιο για την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο.

**Πίνακας 17ε**

<b>17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	2	1,94	1,94
3 Μέτρια	17	16,51	16,51
4 Πολύ	46	44,66	44,66
5 Πάρα Πολύ	37	35,92	35,92
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	4,126	0,825

## Γράφημα 17ε



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 17ε - γράφημα 17ε) ένα μεγάλο ποσοστό των ερωτηθέντων **80,58%** (35,92% + 44,66%\_83 εργαζόμενοι) θεωρεί, ότι η έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων αποτελεί σοβαρό εμπόδιο για την εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων. Από την άλλη, το 16,51% (17 εργαζόμενοι) των ερωτηθέντων, εκτιμά ότι η έλλειψη αυτή, αποτελεί εμπόδιο αλλά όχι τόσο σοβαρό ενώ, το 1,94 % των ερωτηθέντων πιστεύει, ότι αυτό αποτελεί εμπόδιο αλλά σε μικρό βαθμό. Τέλος, το 0,97% του δείγματος, δεν το θεωρεί καθόλου εμπόδιο. Τα στατιστικά μέτρα (n=103,Μ.Ο=4,126,Τ.Α=0,825) καταδεικνύουν μεγάλη σύγκλιση των απόψεων και μικρή ανομοιομορφία των απαντήσεων των συμμετεχόντων.

### 17στ Κόστος εφαρμογής.

Στο **γράφημα 17στ** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πολύ θεωρούν, ότι το κόστος εφαρμογής, αποτελεί σημαντικό εμπόδιο για την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο.

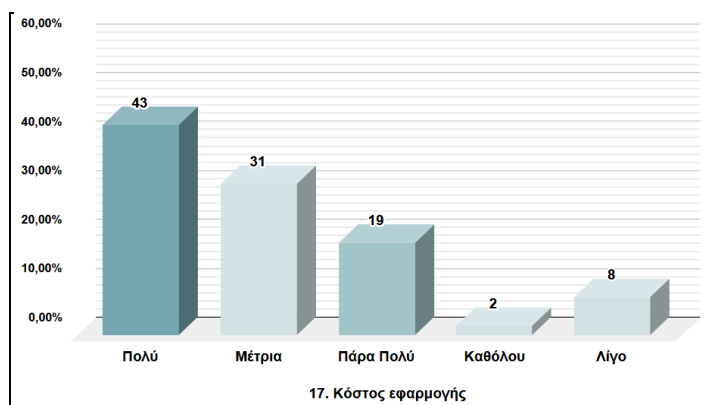
### Πίνακας 17στ

17. Κόστος εφαρμογής	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
----------------------	-----------	---------	-----------------

1 Καθόλου	2	1,94	1,94
2 Λίγο	8	7,77	7,77
3 Μέτρια	31	30,10	30,10
4 Πολύ	43	41,75	41,75
5 Πάρα Πολύ	19	18,45	18,45
Μη-Εγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

N=103	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	3,67	0,933

### Γράφημα 17στ



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 17στ - γράφημα 17στ) ένα σχετικά μεγάλο ποσοστό των ερωτηθέντων 60,20% (18,45+41,75\_62 εργαζόμενοι), πιστεύουν ότι το κόστος εφαρμογής που πιθανόν να αναμένεται υψηλό, αποτελεί σοβαρό εμπόδιο για την εφαρμογή του νέου λογιστικού πλαισίου. Από την άλλη, ένα σχετικά μεγάλο ποσοστό των ερωτηθέντων 30,10% (31 εργαζόμενοι) αμφιταλαντεύεται σχετικά με το αν το κόστος εφαρμογής, αποτελεί εμπόδιο για την ολοκλήρωση της νέας λογιστικής πολιτικής, ενώ ένα άλλο πολύ μικρό ποσοστό των ερωτηθέντων 7,77% τάσσεται υπέρ της μικρής επιβάρυνσης της μεταρρύθμισης λόγω κόστους και τέλος το 1,94% των ερωτηθέντων υποστηρίζει ότι το κόστος εφαρμογής δεν αποτελεί καθόλου εμπόδιο. Τα στατιστικά μέτρα

( $n=103, M.T=3,67, T.A=0,933$ ) καταδεικνύουν ότι υπάρχει κάποια ποικιλία στις απαντήσεις, αλλά γενικά οι απόψεις συγκλίνουν προς τη θετική πλευρά.

### **17ζ Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης**

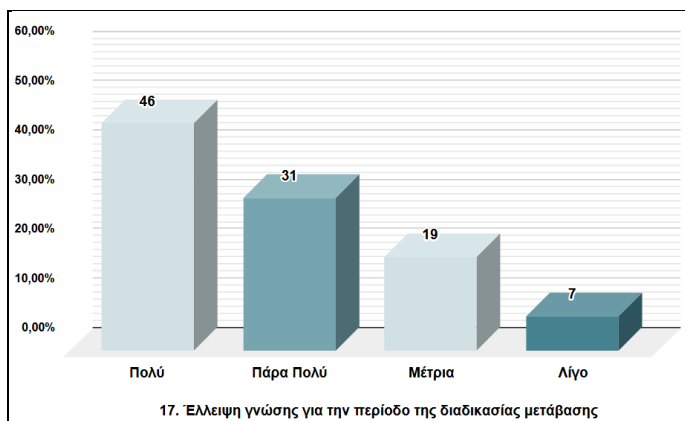
Στο **γράφημα 17στ** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πολύ θεωρούν, ότι η έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης στο νέο λογιστικό πλαίσιο, αποτελεί σημαντικό εμπόδιο για την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο.

#### **Πίνακας 17ζ**

<b>17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
2 Λίγο	7	6,80	6,80
3 Μέτρια	19	18,45	18,45
4 Πολύ	46	44,66	44,66
5 Πάρα Πολύ	31	30,10	30,10
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	3,981	0,874

#### **Γράφημα 17ζ**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 17ζ - γράφημα 17ζ) ένα μεγάλο ποσοστό των ερωτηθέντων 74,76% (30,10%+44,66%\_77 εργαζόμενοι) πιστεύει ότι, ένα επιπλέον σοβαρό εμπόδιο στην εφαρμογή των νέων προτύπων στο δημόσιο, αποτελεί η έλλειψη γνώσης, για το ποιες ενέργειες θα πρέπει να πραγματοποιηθούν κατά το διάστημα μετάβασης, από το ένα λογιστικό πλαίσιο στο άλλο. Από την άλλη, το 18,45% των ερωτηθέντων (19 εργαζόμενοι) υποστηρίζει ότι αυτό θα είναι ένα εμπόδιο, αλλά όχι και τόσο σοβαρό. Το υπόλοιπο 6,80% των ερωτηθέντων υποστηρίζει, ότι η έλλειψη της συγκεκριμένης γνώσης, αποτελεί μόνο ένα μικρό εμπόδιο. Τα στατιστικά μέτρα (n=103,M.T=3,981,T.A=0,874) καταδεικνύουν ότι αν και υπάρχει κάποια ποικιλία στις απαντήσεις των συμμετεχόντων, γενικά επικρατεί μια ομοιογένεια στις απόψεις τους.

### **17η Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS.**

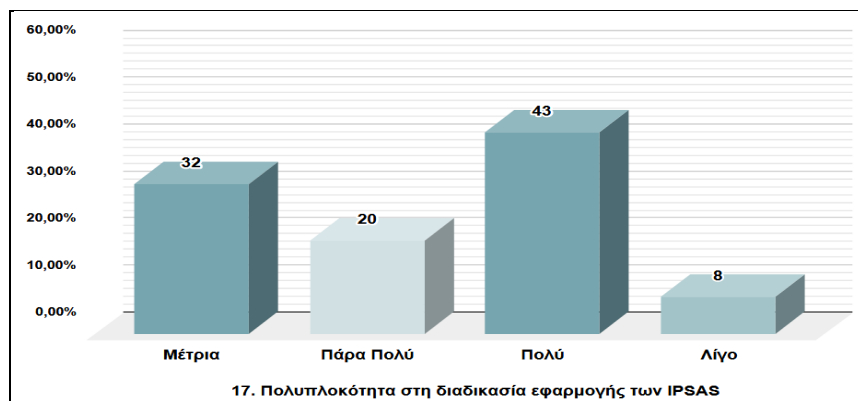
Στο γράφημα 17η παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πολύ θεωρούν, ότι η πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των προτύπων, αποτελεί σημαντικό εμπόδιο για την συνολική εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο.

### **Πίνακας 17η**

17.	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
<b>Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS</b>			
2 Λίγο	8	7,77	7,77
3 Μέτρια	32	31,07	31,07
4 Πολύ	43	41,75	41,75
5 Πάρα Πολύ	20	19,42	19,42
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

N=103	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	3,728	0,865

**Γράφημα 17η**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 17η - γράφημα 17<sup>η</sup>), ένα μεγάλο ποσοστό των ερωτηθέντων **61,17%** (19,42% + 41,75%\_63 εργαζόμενοι) θεωρεί, ότι αποτελεί σοβαρό εμπόδιο η πολυπλοκότητα της διαδικασίας της νέας λογιστικής πολιτικής εφαρμογής των IPSAS. Από την άλλη το 31,07% (32 εργαζόμενοι) των ερωτηθέντων πιστεύει, ότι αυτό είναι πράγματι ένα εμπόδιο αλλά όχι τόσο βαρύνουσας σημασίας. Τέλος ένα μικρό ποσοστό των συμμετεχόντων 7,77% (8 εργαζόμενοι) εκτιμά ότι η πολυπλοκότητα της διαδικασίας αποτελεί ένα πολύ μικρό εμπόδιο. Τα στατιστικά μέτρα θέσης και διασποράς

(n=103, M.T=3,728, T.A=0,865) καταδεικνύουν ότι οι συμμετέχοντες έχουν παρόμοιες απόψεις με μικρές διαφοροποιήσεις για τη συγκεκριμένη ερώτηση και οι απαντήσεις τους χαρακτηρίζονται από σχετική ομοιομορφία .

**18. Σε τι βαθμό πιστεύετε ότι θα είναι σημαντικά τα παρακάτω οφέλη για την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο.**

	<b>Καθόλου</b>	<b>Λίγο</b>	<b>Μέτρια</b>	<b>Πολύ</b>	<b>Πάρα Πολύ</b>
Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	•	•	•	•	•
Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	•	•	•	•	•
Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων	•	•	•	•	•
Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	•	•	•	•	•
Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων	•	•	•	•	•
Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο	•	•	•	•	•
Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών μεταξύ κρατών	•	•	•	•	•



Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια από την πλευρά των επενδυτών των κρατικών ομολόγων	•	•	•	•	•
Μείωση κόστους δανεισμού	•	•	•	•	•

### **18α Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς.**

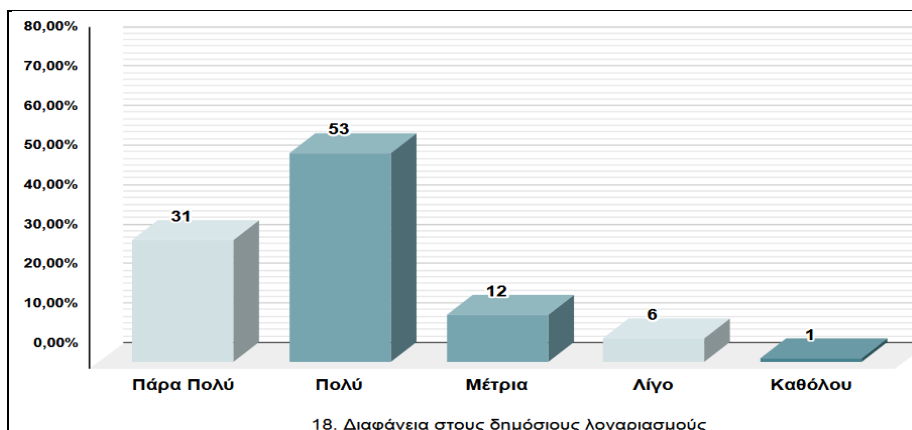
Στο **γράφημα 18α** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS, θα επιφέρει διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς

#### **Πίνακας 18α**

<b>18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	6	5,83	5,83
3 Μέτρια	12	11,65	11,65
4 Πολύ	53	51,46	51,46
5 Πάρα Πολύ	31	30,10	30,10
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	4,039	0,862

#### **Γράφημα 18α**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 18α -γράφημα 18α), ένα πολύ μεγάλο ποσοστό των ερωτηθέντων **81,56%** (38,84%+51,46%\_84 εργαζόμενοι), θεωρεί, ότι η εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων IPSAS στο δημόσιο, θα συντελέσει στη **διαφάνεια** των δημόσιων λογαριασμών. Ένα άλλο σχετικά μικρό ποσοστό των ερωτηθέντων 11,65% (12 εργαζόμενοι) εξέφρασε την άποψη, ότι τα νέα πρότυπα θα επηρεάσουν να μεν τη διαφάνεια των δημόσιων λογαριασμών, αλλά όχι και σε πολύ σημαντικό βαθμό. Στη συνέχεια, ένα άλλο πολύ μικρό ποσοστό συμμετεχόντων 5,83% απάντησε, ότι η διαφάνεια θα επηρεαστεί σε μικρό βαθμό και τέλος το 0,97% των ερωτηθέντων πιστεύει, ότι καθόλου δεν θα επηρεαστεί η διαφάνεια των λογαριασμών. Τα στατιστικά μέτρα θέσης και διασποράς (n=103,M.T=4,039,T.A=0,862), καταδεικνύουν ότι οι απαντήσεις δείχνουν μια γενική συμφωνία των απόψεων των ερωτηθέντων, καθώς η μέση τιμή είναι υψηλή (πάνω από 4), καταδεικνύοντας ότι οι συμμετέχοντες θεωρούν **σημαντικό όφελος τη διαφάνεια** ως απόρροια της εφαρμογής των IPSAS. Παράλληλα η μικρή τιμή της τυπικής απόκλισης (μικρότερη του 1 ) υποδηλώνει μικρή διασπορά στις απαντήσεις και ότι γενικά οι απόψεις συγκλίνουν προς τη θετική κατεύθυνση.

### **18β Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών.**

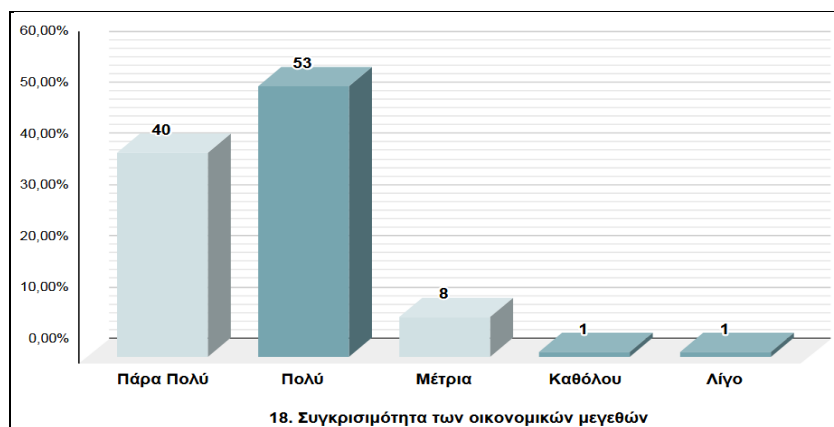
Στο **γράφημα 18β** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS, θα επιφέρει συγκρισιμότητα μεταξύ των οικονομικών μεγεθών.

### **Πίνακας 18β**

18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	1	0,97	0,97
3 Μέτρια	8	7,77	7,77
4 Πολύ	53	51,46	51,46
5 Πάρα Πολύ	40	38,84	38,84
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

N=103	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	4,262	0,727

**Γράφημα 18β**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 18β -γράφημα 18β), η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων, σε ποσοστό 90,30% (38,84% + 51,46 %) θεωρεί, ότι εφαρμογή των νέων προτύπων IPSAS, θα επιφέρει σε πολύ σημαντικό βαθμό, συγκρισιμότητα μεταξύ των οικονομικών μεγεθών, τόσο εντός της χώρας όσο και διεθνώς. Από την άλλη πλευρά, ένα μικρό ποσοστό 7,77% των ερωτηθέντων, πιστεύει ότι σε μέτριο βαθμό θα επηρεαστεί η συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών, ενώ τέλος, μόλις το 1,94% (0,97% + 0,97%) των ερωτηθέντων, εκτιμά ότι η εφαρμογή των προτύπων θα επηρεαστεί από λίγο έως καθόλου ως προς τη συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών . Τα στατιστικά μέτρα

θέσης και διασποράς (n=103, M.T=4,262, T.A=0,727) καταδεικνύουν, ότι τα δεδομένα συνολικά αποτυπώνουν μια σταθερή κατανομή γύρω από τη μέση τιμή με σχετικά μικρή διασπορά, υποδηλώνοντας ότι οι παρατηρήσεις είναι αρκετά ομοιογενείς.

### **18γ Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων.**

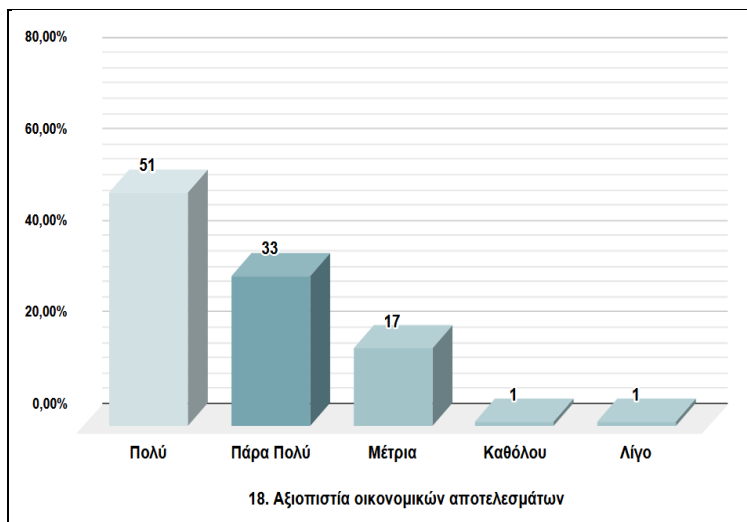
Στο **γράφημα 18γ** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το κατά πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS, θα επιφέρει αξιοπιστία στα οικονομικά αποτελέσματα του δημοσίου τομέα.

### **Πίνακας 18γ**

<b>18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	1	0,97	0,97
3 Μέτρια	17	16,51	16,51
4 Πολύ	51	49,52	49,52
5 Πάρα Πολύ	33	32,04	32,04
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	4,262	0,727

### **Γράφημα 18γ**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 18γ -γράφημα 18γ), η πλειοψηφία των ερωτηθέντων, σε ποσοστό 81,56% (32,04% + 49,52 %) πιστεύει, ότι η εφαρμογή των νέων προτύπων IPSAS, θα επιφέρει σε πολύ σημαντικό βαθμό, αξιοπιστία στα οικονομικά αποτελέσματα της χώρας. Από την άλλη πλευρά, ένα ποσοστό 16,51% (17 εργαζόμενοι) των ερωτηθέντων, πιστεύει ότι σε μέτριο βαθμό ότι θα επηρεαστεί η αξιοπιστία των οικονομικών αποτελεσμάτων από τη εφαρμογή των νέων προτύπων, ενώ τέλος, μόλις το 1,94% (0,97% + 0,97%) των ερωτηθέντων εκτιμά ότι η αξιοπιστία, θα επηρεαστεί από λίγο έως καθόλου . Τα στατιστικά μέτρα θέσης και διασποράς (n=103,M.T=4,262,T.A=0,727 υποδηλώνουν ότι οι απαντήσεις συγκεντρώνουν μια γενική συμφωνία των απόψεων των συμμετεχόντων, καθώς η μέση τιμή είναι υψηλή (πάνω από 4), καταδεικνύοντας ότι οι ερωτηθέντες θεωρούν σημαντικό όφελος την αξιοπιστία των οικονομικών αποτελεσμάτων ως απόρροια της εφαρμογής των IPSAS.Παράλληλα το αποτέλεσμα της τιμής της τυπικής απόκλισης (μικρότερη του 1) καταγράφει, μικρή διασπορά στις απαντήσεις.

### **18δ Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης.**

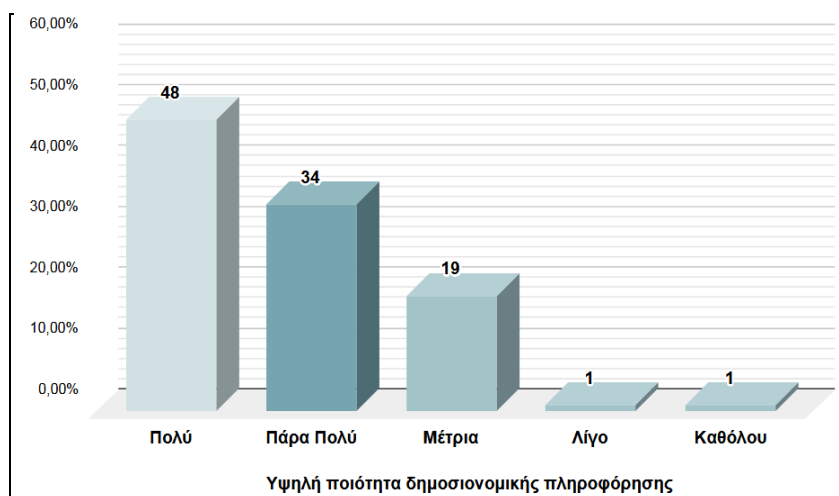
Στο **γράφημα 18δ** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS, θα παρέχει υψηλής ποιότητας δημοσιονομική πληροφόρηση.

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	4,097	0,798

**Πίνακας 18δ**

<b>18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	1	0,97	0,97
3 Μέτρια	19	18,45	18,45
4 Πολύ	48	46,60	46,60
5 Πάρα Πολύ	34	33,01	33,01
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

**Γράφημα 18δ**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 18δ -γράφημα 18δ), η πλειοψηφία των ερωτηθέντων, σε ποσοστό 79,61% (33,01% + 46,60%\_82 εργαζόμενοι) θεωρεί, ότι η εφαρμογή των νέων προτύπων IPSAS, θα συμβάλει σε πολύ σημαντικό βαθμό, στην παροχή υψηλής ποιότητας δημοσιονομικής πληροφόρησης. Από την άλλη, ένα άλλο μικρό σχετικά ποσοστό των ερωτηθέντων, 18,45% (19 εργαζόμενοι) πιστεύει, ότι σε μέτριο βαθμό, ότι θα επηρεαστεί η παροχή ποιοτικής δημοσιονομικής πληροφόρησης, από την εφαρμογή των νέων προτύπων. Τέλος, μόλις το 1,94% (0,97% + 0,97%) των ερωτηθέντων, εκτιμά ότι παροχή υψηλής ποιότητας δημοσιονομικής πληροφόρησης θα επηρεαστεί από λίγο έως καθόλου με το νέο λογιστικό πλαίσιο. Τα στατιστικά μέτρα θέσης και διασποράς (n=103,Μ.Τ=4,097,Τ.Α=0,798), καταδεικνύουν ότι οι απαντήσεις συγκεντρώνουν μια γενική συμφωνία των απόψεων των συμμετεχόντων, καθώς η μέση τιμή είναι υψηλή (πάνω από 4), υποδηλώνοντας, ότι οι ερωτηθέντες θεωρούν σημαντικό όφελος την παροχή υψηλής ποιότητας δημοσιονομικής πληροφόρησης που θα προκύψει από την εφαρμογή των νέων προτύπων. Παράλληλα, το αποτέλεσμα της τυπικής απόκλισης (μικρότερη του 1) καταδεικνύει, μικρή διασπορά στις απαντήσεις, καταγράφοντας μια ομοιόμορφη κατανομή με μικρές αποκλίσεις.

### **18ε Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων.**

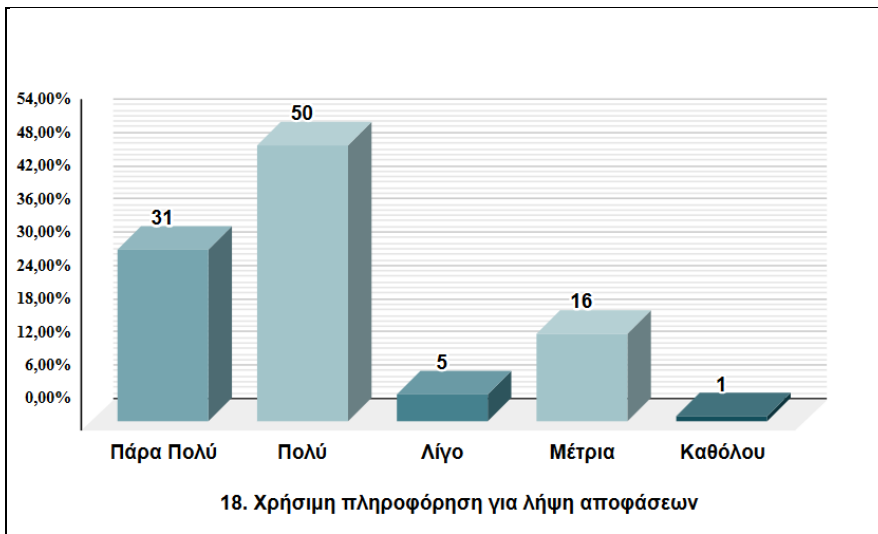
Στο **γράφημα 18ε** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS, θα παρέχει χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων.

**Πίνακας 18ε**

<b>18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	5	4,85	4,85
3 Μέτρια	16	15,53	15,53
4 Πολύ	50	48,54	48,54
5 Πάρα Πολύ	31	30,10	30,10
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

N=103	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	4,019	0,863

**Γράφημα 18ε**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 18ε -γράφημα 18ε), η πλειοψηφία των ερωτηθέντων, σε ποσοστό 78,64% (30,10% + 48,54%\_81 εργαζόμενοι) θεωρεί σε μεγάλο βαθμό, ότι η εφαρμογή των νέων προτύπων IPSAS, θα συμβάλει σημαντικά, στην παροχή χρήσιμης πληροφόρησης για λήψη αποφάσεων, δεδομένων των αξιόπιστων στοιχείων, που θα αποτυπώνονται στις οικονομικές καταστάσεις των δημόσιων οντοτήτων. Από την άλλη, ένα άλλο μικρό σχετικά ποσοστό των ερωτηθέντων 15,53% (16 εργαζόμενοι) εκτιμά σε μέτριο βαθμό, ότι θα επηρεαστεί η παροχή χρήσιμης πληροφόρησης για λήψη αποφάσεων από την εφαρμογή των νέων προτύπων. Τέλος, ένα πολύ μικρό ποσοστό των ερωτηθέντων 5,83% (4,85%+ 0,97%), πιστεύει ότι παροχή χρήσιμης πληροφόρησης για λήψη αποφάσεων, θα επηρεαστεί ελάχιστα με το νέο λογιστικό πλαίσιο. Τα στατιστικά μέτρα θέσης και διασποράς (n=103,Μ.Τ=4,019,Τ.Α=0,863), καταδεικνύουν ότι οι απαντήσεις αποτυπώνουν μια γενικότερη συμφωνία των απόψεων των συμμετεχόντων, καθώς η μέση τιμή είναι υψηλή (πάνω από 4), υποδηλώνοντας ότι οι ερωτηθέντες θεωρούν σημαντικό όφελος την παροχή χρήσιμης πληροφόρησης, που θα προκύψει από την εφαρμογή των νέων προτύπων, για λήψη



αποφάσεων από κυβερνήσεις και δημόσιες οντότητες. Παράλληλα, η τυπική απόκλιση (μικρότερη του 1) καταδεικνύει, μικρή διασπορά στις απαντήσεις, καταγράφοντας μια ομοιόμορφη κατανομή με μικρές αποκλίσεις.

### **18στ Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο.**

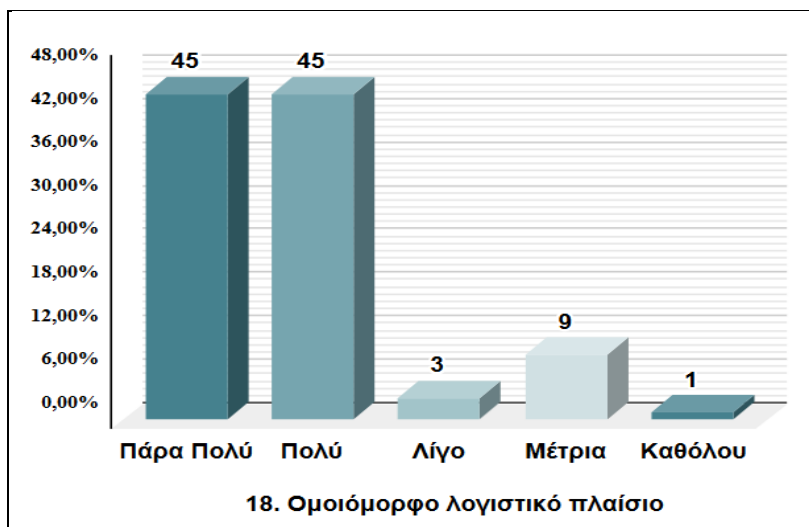
Στο γράφημα 18στ παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS, θα παρέχει ένα ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο.

### **Πίνακας 18στ**

<b>18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	3	2,91	2,91
3 Μέτρια	9	8,74	8,74
4 Πολύ	45	43,69	43,69
5 Πάρα Πολύ	45	43,69	43,69
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	4,262	0,816

**Γράφημα 18στ**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 18στ -γράφημα 18στ), η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων, σε ποσοστό 87,38% (43,69% + 43,69%\_90 εργαζόμενοι) θεωρεί ότι η εφαρμογή των νέων προτύπων IPSAS, θα συμβάλει σε πολύ σημαντικό βαθμό, στην παροχή ενός ομοιόμορφου λογιστικού πλαισίου. Από την άλλη, ένα άλλο μικρό σχετικά ποσοστό των ερωτηθέντων 8,74% (9 εργαζόμενοι) υποστηρίζει σε μέτριο βαθμό ότι, θα συμβεί αυτό. Τέλος, ένα πολύ μικρό ποσοστό 3,88% (2,91%+ 0,97%) των ερωτηθέντων, έχει την άποψη, ότι η παροχή ενός ομοιόμορφου λογιστικού πλαισίου, θα επηρεαστεί από λίγο έως καθόλου από την εφαρμογή του νέου λογιστικού πλαισίου. Τα στατιστικά μέτρα θέσης και διασποράς (n=103,Μ.Τ=4,262,Τ.Α=0,816), καταδεικνύουν ότι οι απαντήσεις συγκεντρώνουν μια γενικότερη συμφωνία των απόψεων των συμμετεχόντων, καθώς η μέση τιμή είναι υψηλή (πάνω από 4), υποδηλώνοντας ότι οι ερωτηθέντες θεωρούν σημαντικό όφελος την παροχή ενός ομοιόμορφου λογιστικού πλαισίου, που θα προκύψει από την εφαρμογή των νέων προτύπων. Παράλληλα, η τυπική απόκλιση (μικρότερη του 1) καταδεικνύει, μικρή διασπορά στις απαντήσεις, καταγράφοντας μια ομοιόμορφη κατανομή με μικρές αποκλίσεις.

### **18ζ Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών μεταξύ κρατών.**

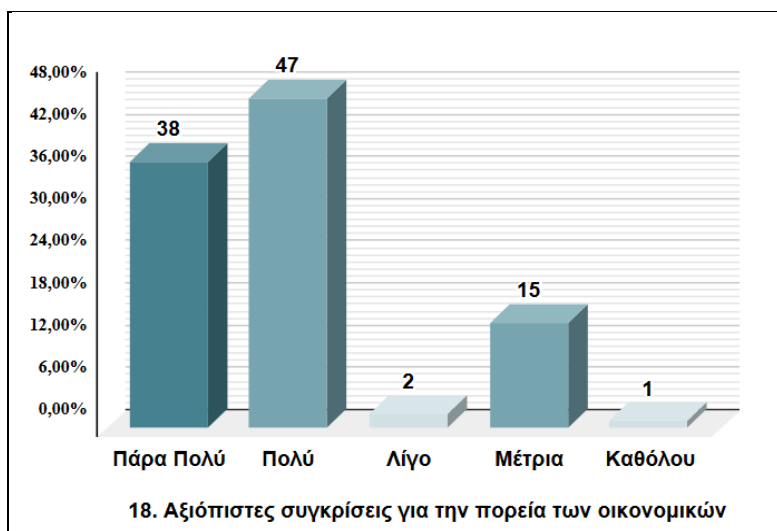
Στο γράφημα 18ζ παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS, θα παρέχει αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών μεταξύ κρατών.

#### **Πίνακας 18ζ**

<b>18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	2	1,94	1,94
3 Μέτρια	15	14,56	14,56
4 Πολύ	47	45,63	45,63
5 Πάρα Πολύ	38	36,89	36,89
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	4,155	0,814

## Γράφημα 18ζ



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 18ζ-γράφημα 18ζ), η πλειοψηφία των ερωτηθέντων, σε ποσοστό **82,52%** (36,89% + 45,63%\_85 εργαζόμενοι) εκτιμά ότι η εφαρμογή των νέων προτύπων IPSAS, θα συμβάλει σε πολύ σημαντικό βαθμό, στην παροχή αξιόπιστων συγκρίσεων για την πορεία των οικονομικών μεγεθών μεταξύ κρατών. Η πλειοψηφία των συμμετεχόντων πιθανόν να θεωρεί ότι αυτό,είναι ένα πολύ σημαντικό όφελος που παρέχουν τα IPSAS, ως συνέπεια της κοινής οικονομικής γλώσσας, που προάγουν τα πρότυπα παγκοσμίως. Από την άλλη, ένα άλλο μικρό σχετικά ποσοστό των ερωτηθέντων 14,56% (15 εργαζόμενοι) πιστεύει σε μέτριο βαθμό, ότι θα επηρεαστεί η παροχή αξιόπιστων συγκρίσεων για την πορεία των οικονομικών μεγεθών μεταξύ κρατών, από την εφαρμογή των νέων προτύπων. Τέλος, ένα πολύ μικρό ποσοστό των ερωτηθέντων 2,91% (1,94%+ 0,97%) των ερωτηθέντων, θεωρεί ότι η παροχή αξιόπιστων συγκρίσεων, δεν θα επηρεαστεί σχεδόν καθόλου, με το νέο λογιστικό πλαίσιο. Τα στατιστικά μέτρα θέσης και διασποράς (n=103,M.T=4,155,T.A=0,814), καταδεικνύουν ότι οι απαντήσεις δείχνουν μια γενικότερη συμφωνία των απόψεων των συμμετεχόντων, καθώς η μέση τιμή είναι υψηλή (πάνω από 4), υποδηλώνοντας ότι οι ερωτηθέντες θεωρούν σημαντικό όφελος την παροχή αξιόπιστων συγκρίσεων για την πορεία των οικονομικών μεγεθών μεταξύ κρατών που θα προκύψει από την εφαρμογή των νέων προτύπων, για λήψη αποφάσεων από κυβερνήσεις και δημόσιες οντότητες. Παράλληλα, η τυπική απόκλιση (μικρότερη του 1) καταδεικνύει, μικρή διασπορά στις απαντήσεις, καταγράφοντας μια ομοιόμορφη κατανομή με μικρές αποκλίσεις.

**18η Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια από την πλευρά των επενδυτών των κρατικών ομολόγων.**

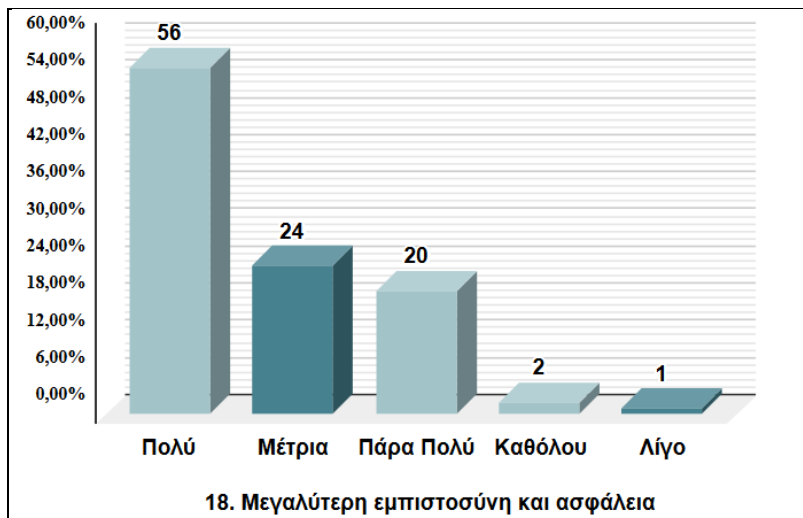
Στο γράφημα 18η παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS, θα οδηγήσει σε μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια, τους επενδυτές των κρατικών ομολόγων.

**Πίνακας 18η**

<b>18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	2	1,94	1,94
2 Λίγο	1	0,97	0,97
3 Μέτρια	24	23,30	23,30
4 Πολύ	56	54,37	54,37
5 Πάρα Πολύ	20	19,42	19,42
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>N=103</b>	<b>Mean/Μέση Τιμή</b>	<b>Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση</b>
	3,883	0,796

## Γράφημα 18η



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 18η -γράφημα 18η), η πλειοψηφία των ερωτηθέντων, σε ποσοστό 73,79% (19,42% + 54,37%\_76 εργαζόμενοι) θεωρεί, ότι η εφαρμογή των νέων προτύπων IPSAS, θα οδηγήσει σε μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια, τους επενδυτές των κρατικών ομολόγων πιθανόν επειδή πιστεύουν ότι όταν οι οικονομικές καταστάσεις μιας χώρας βασίζονται στην διαφάνεια και στην αξιοπιστία, οι επενδυτές και οι δανειστές έχουν καλύτερη κατανόηση της οικονομικής κατάστασης και των κινδύνων. Από την άλλη, ένα άλλο ποσοστό των ερωτηθέντων 23,30% (24 εργαζόμενοι) εκτιμά σε μέτριο βαθμό, ότι θα αυξηθεί από την εφαρμογή των νέων προτύπων, η εμπιστοσύνη και η ασφάλεια, των επενδυτών των κρατικών ομολόγων. Τέλος, ένα πολύ μικρό ποσοστό των ερωτηθέντων 2,91% (1,94%+ 0,97%) των ερωτηθέντων, δηλώνει ότι η εμπιστοσύνη και η ασφάλεια, των επενδυτών των κρατικών ομολόγων, θα επηρεαστεί από λίγο έως καθόλου με το νέο λογιστικό πλαίσιο. Τα στατιστικά μέτρα θέσης και διασποράς (n=103,Μ.Τ=3,883,Τ.Α=0,796), καταδεικνύουν ότι αν και υπάρχει κάποια ποικιλία στις απαντήσεις των συμμετεχόντων, γενικά επικρατεί μια ομοιογένεια στις απόψεις τους, υποδηλώνοντας ότι οι ερωτηθέντες θεωρούν αρκετά σημαντικό το όφελος που θα προκύψει για την εμπιστοσύνη και ασφάλεια των επενδυτών των κρατικών ομολόγων από την εφαρμογή των νέων προτύπων. Παράλληλα, η τυπική απόκλιση (μικρότερη του 1) καταδεικνύει, μικρή διασπορά στις απαντήσεις, καταγράφοντας μια ομοιόμορφη κατανομή με μικρές αποκλίσεις.

## 180 Μείωση κόστους δανεισμού

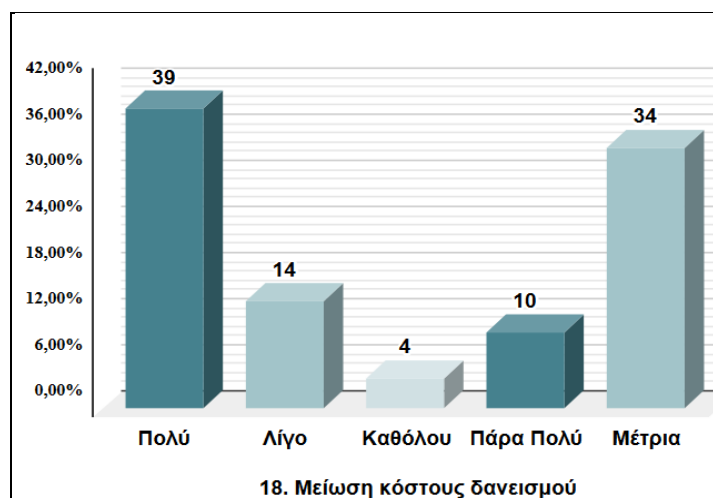
Στο **γράφημα 180** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι η εφαρμογή των IPSAS, θα οδηγήσει στη μείωση του κόστους δανεισμού.

**Πίνακας 180**

18. Μείωση κόστους δανεισμού	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
1 Καθόλου	4	3,88	3,96
2 Λίγο	14	13,59	13,86
3 Μέτρια	34	33,01	33,66
4 Πολύ	39	37,86	38,61
5 Πάρα Πολύ	10	9,71	9,90
Μη-Έγκυρες	2	1,94	
Σύνολο	103	100,00	

N=101	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	3,366	0,977

**Γράφημα 180**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 18θ - γράφημα 18θ), οι απόψεις των συμμετεχόντων φαίνεται ότι κάπως διαφοροποιούνται σε αυτή την ερώτηση, με το μεγαλύτερο πλήθος των απαντήσεων σχετικά με το αν η εφαρμογή των IPSAS θα οδηγήσει στη μείωση του κόστους δανεισμού, να συσσωρεύεται μεταξύ του «πολύ» και του «μέτρια». Συγκεκριμένα, οι συμμετέχοντες σε ποσοστό 47,57% (9,71% + 37,86%\_49 εργαζόμενοι) εκτιμούν σε μεγάλο βαθμό, ότι η εφαρμογή των νέων προτύπων IPSAS, θα οδηγήσει στη μείωση του κόστους δανεισμού. Από την άλλη, ένα άλλο σημαντικό ποσοστό των ερωτηθέντων 33,01% (34 εργαζόμενοι) υποστηρίζει, σε μέτριο βαθμό, ότι το κόστος δανεισμού της χώρας, θα μειωθεί από την εφαρμογή των νέων προτύπων, πιθανόν επειδή δεν έχει διερευνήσει περαιτέρω, ότι τα διαφανή οικονομικά αποτελέσματα μιας χώρας ενισχύουν την εμπιστοσύνη των διεθνών οργανισμών, των δανειστών στην οικονομική διαχείριση της χώρας, διευκολύνοντας τη χρηματοδότηση με καλύτερους όρους και προϋποθέσεις και η αυξημένη πιστοληπτική ικανότητα συμβάλλει σε χαμηλότερα επιτόκια δανεισμού και μείωση της εξυπηρέτησης του χρέους. Επιπλέον, ένα άλλο ποσοστό των ερωτηθέντων 13,59% (14 εργαζόμενοι) πιστεύει ότι η εφαρμογή των IPSAS θα έχει μικρή επιρροή στη διαδικασία μείωσης του κόστους δανεισμού. Τέλος, ένα πολύ μικρό ποσοστό των ερωτηθέντων 3,88%, δεν πιστεύει καθόλου ότι θα επηρεαστεί το συγκεκριμένο κόστος από την εφαρμογή του νέου λογιστικού πλαισίου. Στη συγκεκριμένη ερώτηση υπήρξαν και 2 μη έγκυρες απαντήσεις. Τα στατιστικά μέτρα θέσης και διασποράς (n=101, M.T=3,366, T.A=0,977), καταδεικνύουν ότι οι παρατηρήσεις είναι συγκεντρωμένες γύρω από τη μέση τιμή των 3,366 με μια μέτρια διασπορά, που σημαίνει ότι υπάρχει κάποια ποικιλία στις απαντήσεις αλλά χωρίς πολύ μεγάλες αποκλίσεις από τη μέση τιμή.

**19.Πιστεύετε ότι ακόμη και αν το κόστος εφαρμογής των IPSAS είναι υψηλό, η συγκεκριμένη μεταρρύθμιση είναι απαραίτητο να υλοποιηθεί;**

Στο γράφημα 19 παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι ακόμη και αν το κόστος εφαρμογής των IPSAS είναι υψηλό, η συγκεκριμένη μεταρρύθμιση είναι απαραίτητο να υλοποιηθεί.

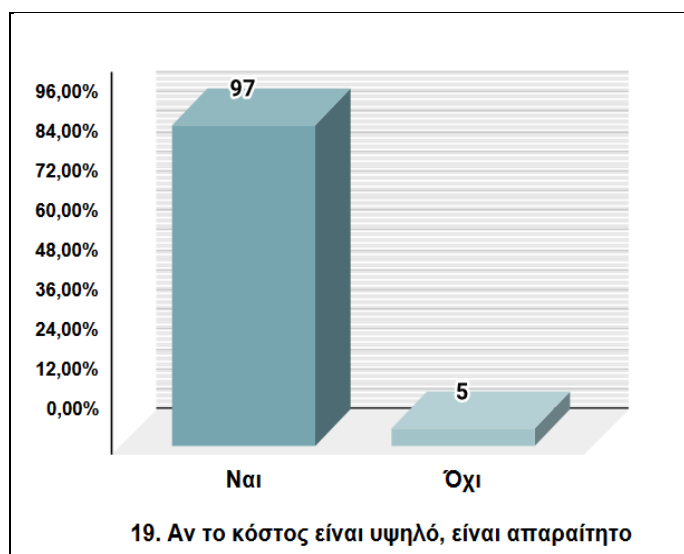


## Πίνακας 19

19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
1 Καθόλου	5	4,85	4,90
5 Πάρα Πολύ	97	94,18	95,10
Μη-Έγκυρες	1	0,97	
Σύνολο	103	100,00	

N=102	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	4,804	0,868

## Γράφημα 19



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 19 -γράφημα 19), παρατηρείται, ότι σχεδόν όλοι οι συμμετέχοντες σε ποσοστό 94,18% (97 εργαζόμενοι) ταυτίζονται με την άποψη, ότι ακόμη και αν το κόστος εφαρμογής των IPSAS είναι υψηλό, η συγκεκριμένη μεταρρύθμιση είναι απαραίτητη να υλοποιηθεί. Το αποτέλεσμα αυτό καταδεικνύει την αναγκαιότητα δημιουργίας, ενός αξιόπιστου λογιστικού πλαισίου που θα

βελτιώσει την ποιότητα και διαφάνεια των οικονομικών στοιχείων της χώρας. Από την άλλη, ένα μικρό ποσοστό των ερωτηθέντων 4,85% (5 εργαζόμενοι), θεωρεί ότι αν το κόστος εφαρμογής των IPSAS είναι υψηλό, η συγκεκριμένη μεταρρύθμιση δεν πρέπει να υλοποιηθεί. Στο δείγμα υπήρξε και μια μη έγκυρη απάντηση. Τα στατιστικά μέτρα θέσης και διασποράς (n=102, M.T=4,804, T.A=0,868), καταδεικνύουν ότι οι απαντήσεις δείχνουν μια γενικότερη συμφωνία των απόψεων των συμμετεχόντων, καθώς η μέση τιμή είναι πολύ υψηλή (πάνω από 4), υποδηλώνοντας ότι οι ερωτηθέντες εκτιμούν σε μεγάλο βαθμό, ότι ανεξαρτήτως του κόστους, αποτελεί σημαντικό «κέρδος» για τη χώρα, η εφαρμογή ενός ομοιόμορφου λογιστικού πλαισίου. Παράλληλα, η τυπική απόκλιση (μικρότερη του 1) καταδεικνύει, μικρή διασπορά στις απαντήσεις, καταγράφοντας μια ομοιόμορφη κατανομή με πολύ μικρές αποκλίσεις.

**20. Συμφωνείτε με τη φράση: « Το κόστος της μη μεταρρύθμισης είναι πολύ μεγαλύτερο από το κόστος της μεταρρύθμισης» (Patrice Schumesch\_ Partner PwC);**

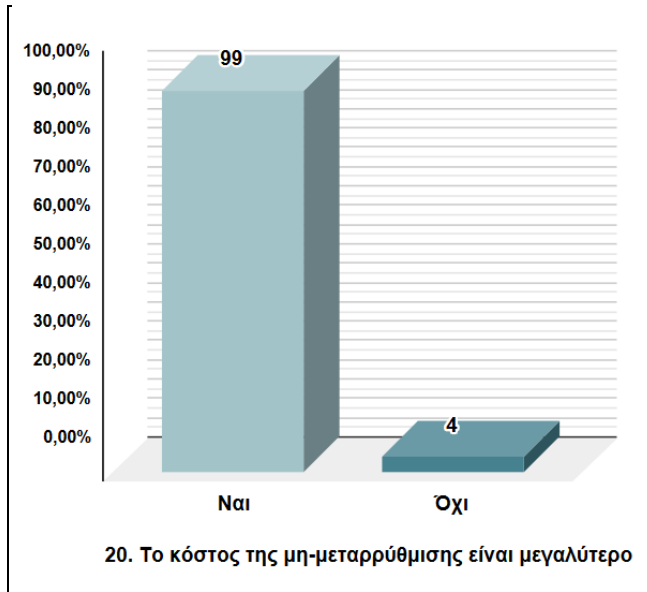
Στο **γράφημα 20** παρουσιάζεται η κατανομή των εργαζομένων σχετικά με το πόσο πιστεύουν, ότι το κόστος της μη μεταρρύθμισης είναι πολύ μεγαλύτερο από το κόστος της μεταρρύθμισης.

**Πίνακας 20**

<b>20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1	4	3,88	3,88
5	99	96,12	96,12
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

N=103	Mean/Μέση Τιμή	Std. Deviation/Τυπική Απόκλιση
	4,845	0,777

**Γράφημα 20**



Σύμφωνα με τη συγκεκριμένη κατανομή του δείγματος, ( πίνακας 20 –γράφημα 20), καθώς η συγκεκριμένη ερώτηση συνέλεξε τα υψηλότερα ποσοστά συγκέντρωσης, σχεδόν όλοι οι συμμετέχοντες της έρευνας, σε ποσοστό 96,12% (99 εργαζόμενοι) ταυτίζονται με την άποψη, του **Patrice Schumesch\_ Partner PwC** ότι « Το κόστος της μη μεταρρύθμισης είναι πολύ μεγαλύτερο από το κόστος της μεταρρύθμισης» Το τόσο υψηλό ποσοστό συγκέντρωσης των ερωτηθέντων που φαίνεται να συμπεριφέρονται την ίδια άποψη, συσχετίζεται θετικά με την προηγούμενη ερώτηση και καταδεικνύει την επιτακτική ανάγκη εφαρμογής υψηλών προδιαγραφών λογιστικών προτύπων, όπως είναι τα IPSAS, ανεξαρτήτως του κόστους υλοποίησής τους. Από την άλλη, έχουμε ένα πολύ μικρό ποσοστό των ερωτηθέντων 3,88% (4 εργαζόμενοι), που δεν συμφωνεί με την συγκεκριμένη άποψη και πιθανόν να θεωρεί, ότι το κόστος μιας μεταρρύθμισης αποτελεί καθοριστικό παράγοντα υλοποίησής της. Τα στατιστικά μέτρα θέσης και διασποράς (n=103, M.T=4,845, T.A=0,777), καταδεικνύουν ότι οι απαντήσεις συγκεντρώνουν μεγάλη συμφωνία των απόψεων των συμμετεχόντων, καθώς η μέση τιμή είναι

πολύ υψηλή (πάνω από 4), υποδηλώνοντας ότι οι ερωτηθέντες πιθανόν να θεωρούν, ότι το κόστος δεν αποτελεί καθοριστικό παράγοντα για να υλοποιηθεί μια μεταρρύθμιση, αλλά το όφελος που θα αποκομιστεί από την ίδια τη μεταρρύθμιση. Παράλληλα, η τυπική απόκλιση (μικρότερη του 1) καταδεικνύει, μικρή διασπορά στις απαντήσεις, καταγράφοντας μια ομοιόμορφη κατανομή με πολύ μικρές αποκλίσεις.

#### 7.1.6 Ανάλυση Συσχετίσεων

Κατά τη στατιστική ανάλυση των αποτελεσμάτων της έρευνας, πραγματοποιήθηκε για τις ερωτήσεις του β' μέρους του ερωτηματολογίου ανάλυση συσχετίσεων κατά συντελεστή συσχέτισης Pearson. Ο συντελεστής συσχέτισης Pearson, είναι ένα μέτρο ισχύος μιας γραμμικής συσχέτισης μεταξύ δύο μεταβλητών που συμβολίζεται με  $r$ . Ο συντελεστής συσχέτισης Pearson,  $r$ , μπορεί να πάρει ένα εύρος τιμών από +1 έως -1. Η τιμή 0 υποδηλώνει ότι δεν υπάρχει συσχέτιση μεταξύ των δύο μεταβλητών. Μια τιμή μεγαλύτερη από 0 υποδηλώνει θετική συσχέτιση. Δηλαδή, όσο αυξάνεται η τιμή της μιας μεταβλητής, αυξάνεται και η τιμή της άλλης μεταβλητής. Μια τιμή μικρότερη από 0 υποδηλώνει αρνητική συσχέτιση. Δηλαδή, όσο αυξάνεται η τιμή της μιας μεταβλητής, μειώνεται η τιμή της άλλης μεταβλητής.

Δεδομένης της ερμηνείας της δύναμης της συσχέτισης, όπου για τιμές που λαμβάνει το  $r$  μεταξύ (0,50 -0,70), θεωρείται ότι υπάρχει ισχυρή συσχέτιση και για τιμές από (0,70-1) θεωρείται ότι υπάρχει πολύ ισχυρή συσχέτιση, στον παρακάτω πίνακα παρουσιάζονται τα 10 πρώτα αποτελέσματα ερωτήσεων του δείγματος, που εμφανίζουν ισχυρή **θετική γραμμική συσχέτιση** μεταξύ τους. Δηλαδή όσο αυξάνεται η τιμή της μιας ερώτησης, τείνει να αυξάνεται και η τιμή της άλλης.

**Πίνακας θετικών Συσχετίσεων κατά συντελεστή συσχέτισης Pearson. (Παράρτημα Β')**

	Pearson's Correlations				
#	Q1	Q2	Pearson's r	D1	D2
1	Q22	Q23	0,808	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
2	Q21	Q22	0,803	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
3	Q20	Q24	0,792	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
4	Q05	Q06	0,79	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας
5	Q19	Q21	0,782	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
6	Q20	Q25	0,776	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
7	Q22	Q26	0,774	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
8	Q24	Q25	0,75	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών

9	Q19	Q22	0,749	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
10	Q23	Q26	0,746	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια

**Σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα, παρουσιάζονται ισχυρές θετικές συσχετίσεις. Συγκεκριμένα:**

1. Όσο αυξάνεται η τιμή της Q22, τείνει να αυξάνεται και η τιμή της Q23 για  $r=0,808$ . Η ισχυρή θετική γραμμική συσχέτιση υποδηλώνει, ότι καθώς βελτιώνεται η υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης, βελτιώνεται και η χρήσιμη πληροφόρηση για τη λήψη αποφάσεων.
2. Όσο αυξάνεται η τιμή της Q21, τείνει να αυξάνεται και η τιμή της Q22 για  $r=0,803$ . Η ισχυρή θετική γραμμική συσχέτιση υποδηλώνει, ότι καθώς βελτιώνεται η αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων, βελτιώνεται και η υψηλή ποιότητα της δημοσιονομικής πληροφόρησης.
3. Όσο αυξάνεται η τιμή της Q20, τείνει να αυξάνεται και η τιμή της Q24 για  $r=0,792$ . Η ισχυρή θετική γραμμική συσχέτιση υποδηλώνει, ότι καθώς βελτιώνεται η συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών, βελτιώνεται και το ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο.
4. Όσο αυξάνεται η τιμή της Q05, τείνει να αυξάνεται και η τιμή της Q06 για  $r=0,790$ . Η ισχυρή θετική γραμμική συσχέτιση υποδηλώνει, ότι καθώς βελτιώνεται η ενίσχυση της οικονομικής θέσης, βελτιώνεται και η θετική αξιολόγηση της χώρας.
5. Όσο αυξάνεται η τιμή της Q19, τείνει να αυξάνεται και η τιμή της Q21 για  $r=0,782$ . Η ισχυρή θετική γραμμική συσχέτιση υποδηλώνει, ότι καθώς βελτιώνεται η διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς, βελτιώνεται και η αξιοπιστία των οικονομικών αποτελεσμάτων.
6. Όσο αυξάνεται η τιμή της Q20, τείνει να αυξάνεται και η τιμή της Q25 για  $r=0,776$ . Η ισχυρή θετική γραμμική συσχέτιση υποδηλώνει, ότι καθώς βελτιώνεται η

συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών, βελτιώνονται και οι αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών.

7. Όσο αυξάνεται η τιμή της Q22, τείνει να αυξάνεται και η τιμή της Q26 για  $r=0,774$ . Η ισχυρή θετική γραμμική συσχέτιση υποδηλώνει, ότι καθώς βελτιώνεται η υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης, βελτιώνεται και το μέγεθος της εμπιστοσύνης και της ασφάλειας.
8. Όσο αυξάνεται η τιμή της Q24, τείνει να αυξάνεται και η τιμή της Q25 για  $r=0,750$ . Η ισχυρή θετική γραμμική συσχέτιση υποδηλώνει, ότι καθώς βελτιώνεται το ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο, βελτιώνονται και οι αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών.
9. Όσο αυξάνεται η τιμή της Q19, τείνει να αυξάνεται και η τιμή της Q22 για  $r=0,749$ . Η ισχυρή θετική γραμμική συσχέτιση υποδηλώνει, ότι καθώς βελτιώνεται η διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς, βελτιώνεται και η υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης.
10. Όσο αυξάνεται η τιμή της Q23, τείνει να αυξάνεται και η τιμή της Q26 για  $r=0,746$ . Η ισχυρή θετική γραμμική συσχέτιση υποδηλώνει, ότι καθώς βελτιώνεται η .χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων, βελτιώνεται και το μέγεθος της εμπιστοσύνης και της ασφάλειας.

Παρακάτω παρουσιάζονται ενδεικτικά, μερικά παραδείγματα που καταδεικνύουν ασθενή αρνητική συσχέτιση για τιμές (  $r$  ) μεταξύ -0.1 και -0.3. Αυτό σημαίνει ότι καθώς η τιμή της μίας μεταβλητής αυξάνεται, η τιμή της άλλης τείνει να μειώνεται.

**Πίνακας Αρνητικών Συσχετίσεων κατά συντελεστή συσχέτισης Pearson. (Παράρτημα Β')**

	Pearson's Correlations				
#	Q1	Q2	Pearson's r	D1	D2
403	Q17	Q28	-0,109	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο

				διαδικασίας μετάβασης	
404	Q16	Q29	-0,126	17. Κόστος εφαρμογής που πιθανόν να αναμένεται υψηλό, αποτελεί σοβαρό εμπόδιο για την εφαρμογή των IPSAS	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο από το κόστος της μεταρρύθμισης
405	Q13	Q29	-0,135	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο από το κόστος της μεταρρύθμισης
406	Q06	Q17	-0,137	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης

**Σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα, παρουσιάζονται ενδεικτικά κάποιες ασθενείς αρνητικές συσχετίσεις. Συγκεκριμένα:**

Q17 με Q28 ( $r = -0,109$ ): Υπάρχει μια ασθενής αρνητική συσχέτιση μεταξύ της έλλειψης γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης και της μεταρρύθμισης που είναι απαραίτητο να υλοποιηθεί ανεξαρτήτου κόστους.

Q16 με Q29 ( $r = -0,126$ ): Υπάρχει μια ασθενής αρνητική συσχέτιση μεταξύ του κόστους εφαρμογής και του κόστους της μη-μεταρρύθμισης .

Q13 με Q29 ( $r = -0,135$ ): Υπάρχει μια ασθενής αρνητική συσχέτιση μεταξύ της υποστελέχωσης των οικονομικών υπηρεσιών και του κόστους της μη-μεταρρύθμισης

Q06 με Q17 ( $r = -0,137$ ): Υπάρχει μια ασθενής αρνητική συσχέτιση μεταξύ της Θετικής αξιολόγησης της χώρας και έλλειψης γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης.



## 6.2 Σύνοψη αποτελεσμάτων - Συμπεράσματα

Βασικός στόχος της παρούσας μελέτης, είναι να προσδιοριστούν οι επιπτώσεις που θα προκύψουν στην αξιοπιστία των οικονομικών στοιχείων, από την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο. Επιπλέον διερευνητικοί στόχοι αξιολογούνται, κατά την παρούσα ερευνητική μελέτη, λαμβάνοντας υπόψη το δείγμα της έρευνας, το οποίο περιλαμβάνει **103 συμμετέχοντες**, εκ των οποίων οι **74 εργάζονται** στο **δημόσιο** τομέα(47 σε οικονομικές υπηρεσίες και 27 σε λοιπές) και οι υπόλοιποι **29** συμμετέχοντες, **εργάζονται** κυρίως σε οικονομικές υπηρεσίες **του ιδιωτικού τομέα** που εφαρμόζουν διεθνή λογιστικά πρότυπα. Περίπου το **62%** του δείγματος αποτελείται από **γυναίκες** ενώ το μεγαλύτερο ποσοστό των συμμετεχόντων 46% περίπου, ανήκει στο **ηλικιακό εύρος «46-55»**. Σε **επίπεδο εκπαίδευσης**, το μεγαλύτερο ποσοστό 53%, συγκεντρώνεται στους εργαζόμενους που κατέχουν μεταπτυχιακό τίτλο σπουδών και ακολουθούν με 42% οι εργαζόμενοι που κατέχουν πτυχίο ΑΕΙ. Στον **τομέα εργασίας**, το μεγαλύτερο ποσοστό περίπου 72%, συγκεντρώνεται στους εργαζόμενους που απασχολούνται στο δημόσιο τομέα, ενώ με βάση **τη θέση εργασίας**, το μεγαλύτερο ποσοστό συγκεντρώνεται στους εργαζόμενους υπαλλήλους πλήρους απασχόλησης με ποσοστό 70,87% και ακολουθούν, με ποσοστό 25,25%, οι εργαζόμενοι που κατέχουν θέσεις ευθύνης (16,51% προϊστάμενοι τμημάτων, 5,83% προϊστάμενοι Διευθύνσεων, 2,91% Γενικοί Διευθυντές ) και με ποσοστό 2,91%, οι εργαζόμενοι μερικής απασχόλησης.

Αναφορικά με το **αν** οι συμμετέχοντες στην έρευνα, **γνωρίζουν τα IPSAS**, το μεγαλύτερο ποσοστό περίπου **56%** απάντησε **αρνητικά**. Είναι σημαντικό να αναφέρουμε στο σημείο αυτό, ότι στο συγκεκριμένο ποσοστό, που απάντησε **αρνητικά**, εμπεριέχεται και ένα ποσοστό περίπου 26% εργαζομένων που απασχολείται σε **οικονομικές υπηρεσίες** του δημοσίου τομέα, που ενώ δηλώνει **έλλειψη γνώσης** για τα πρότυπα αυτά, σύντομα θα συμμετάσχει ενεργά στη διαδικασία μετάβασης και εφαρμογής του νέου λογιστικού πλαισίου, που ορίζει το Π.Δ 54/2018. Επιπρόσθετα, **ανεπάρκεια γνώσης**, δηλώνει και το **41%** των εργαζομένων που απασχολείται **στις λοιπές υπηρεσίες του δημοσίου** τομέα, που επίσης σύντομα θα εμπλακεί στη νέα λογιστική «συνθήκη». Κατά την ανάλυση των αποτελεσμάτων του ερωτηματολογίου και σύμφωνα με τη στατιστική ανάλυση των απαντήσεων, που δόθηκαν στα επιμέρους ερευνητικά ερωτήματα, παρατηρήθηκε μια γενικότερη συμφωνία των απόψεων των συμμετεχόντων, με σχετικά μικρές διαφοροποιήσεις.

Αναφορικά με το **πρώτο ερευνητικό ερώτημα** που εξετάζει το κατά πόσο, η απουσία λογιστικών προτύπων στο δημόσιο τομέα, μπορεί να οδηγήσει σε **ελλιπή** ή και σε **εσφαλμένη χρηματοοικονομική πληροφόρηση**, οι συμμετέχοντες σε ποσοστό 62,14% εξέφρασαν με βεβαιότητα, ότι θεωρούν την απουσία λογιστικών προτύπων στο δημόσιο τομέα, ως ένα αρνητικό παράγοντα, που οδηγεί, στην έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων και στη λήψη παραπληροφορημένων αποφάσεων. Παράλληλα, οι ερωτηθέντες σε ποσοστό 39,81% που δήλωσαν με σιγουριά και οι ερωτηθέντες σε ποσοστό 55,34% που δήλωσαν ισχυρή πιθανότητα, εκτιμούν, ότι η απουσία λογιστικών προτύπων στη δημόσια λογιστική οδηγεί την αξιοποίηση των δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση.

Όσον αφορά το **δεύτερο ερευνητικό ερώτημα**, που εξετάζει το κατά πόσο η εφαρμογή των IPSAS θα **εξασφαλίσει παγκόσμια αξιόπιστη και διαφανή χρηματοοικονομική πληροφόρηση**, οι συμμετέχοντες δήλωσαν αρχικά σε ποσοστό **88,35%** ότι επιθυμούν να εφαρμοστεί ένα λογιστικό πλαίσιο διεθνώς αναγνωρισμένο με κοινή «οικονομική γλώσσα» όπως είναι τα IPSAS, που θα οδηγεί σε αξιόπιστα και διαφανή οικονομικά αποτελέσματα. Επιπλέον, το 60,19% των συμμετεχόντων, τάσσεται σε σημαντικό βαθμό, υπέρ της διασφάλισης παγκόσμιας διαφανούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, ως απόρροια της εφαρμογής των IPSAS. Από την άλλη, το 51,46% των συμμετεχόντων, πιστεύει σε υψηλό βαθμό και το 36,89% των ερωτηθέντων πιστεύει σε μέτριο βαθμό, ότι η αποτύπωση των οικονομικών μεγεθών της χώρας, βασιζόμενη στα IPSAS, θα ενισχύσει κατά πολύ την οικονομική της θέση στις διεθνείς αγορές. Επιπροσθέτως, το 54,37% των συμμετεχόντων θεωρεί σε μεγάλο βαθμό, ενώ το 38,84% των συμμετεχόντων θεωρεί σε μέτριο βαθμό, ότι από την εφαρμογή των IPSAS, η αξιολόγηση της χώρας μας, θα ενισχυθεί θετικά, στους διεθνείς οίκους. Τέλος το 46,6% των ερωτηθέντων πιστεύει σε υψηλό βαθμό ενώ το 41,75% των ερωτηθέντων θεωρεί σε μέτριο βαθμό, ότι τα βελτιωμένα οικονομικά αποτελέσματα, που θα προκύψουν από την εφαρμογή των IPSAS, θα προσελκύσουν ξένες επενδύσεις και θα οδηγήσουν στη μείωση του δημόσιου χρέους.

Σχετικά με το **3<sup>ο</sup> ερευνητικό ερώτημα** που εξετάζει αν θα υπάρξουν **εμπόδια στην εφαρμογή των IPSAS** στο δημόσιο τομέα, το 71,85% των ερωτηθέντων πιστεύει σε υψηλό βαθμό, ότι η μετάβαση στο νέο λογιστικό πλαίσιο και η πλήρης εφαρμογή των IPSAS θα είναι δύσκολη. Παράλληλα, το 70,88% των ερωτηθέντων θεωρεί, ότι οι υπάλληλοι που θα ασχοληθούν με την εφαρμογή των νέων προτύπων, θα πρέπει να διαθέτουν εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις. Από την άλλη το 76,70% των ερωτηθέντων πιστεύει έντονα, ότι η έλλειψη

εκπαιδευμένου προσωπικού αποτελεί τροχοπέδη στην εφαρμογή των νέων προτύπων. Επίσης, το 71,85% των ερωτηθέντων πιστεύει σε σημαντικό βαθμό, ότι η μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές είναι ένα σοβαρό εμπόδιο για την ομαλή μετάβαση στην εφαρμογή των IPSAS, ενώ το 81,56% των ερωτηθέντων, θεωρεί την υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών επίσης ένα πολύ ισχυρό εμπόδιο. Επιπρόσθετα, το 77,67% των ερωτηθέντων έχει την άποψη ότι η έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας, αποτελεί έναν επιπλέον ανασταλτικό παράγοντα, για την εφαρμογή των νέων προτύπων, όπως επίσης και η έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων, που δηλώνει το 80,58% των ερωτηθέντων. Επιπλέον, το 60,20% των συμμετεχόντων υποστηρίζει έντονα, ότι το κόστος εφαρμογής που πιθανόν να αναμένεται υψηλό, αποτελεί σοβαρό φραγμό, για την εφαρμογή του νέου λογιστικού πλαισίου, ενώ η έλλειψη γνώσης, για τις ενέργειες που απαιτούνται, τον προγραμματισμό και την υλοποίηση της διαδικασίας μετάβασης, από το ένα λογιστικό πλαίσιο στο άλλο, αποτελεί, όπως δήλωσε το 74,76% των ερωτηθέντων, ένα εξίσου σημαντικό πρόσκομμα. Τέλος, το 61,17% των συμμετεχόντων, θεωρεί σε σημαντικό βαθμό, ότι η πολυπλοκότητα της διαδικασίας, αποτελεί έναν ακόμη ισχυρό παράγοντα, που παρεμποδίζει την ομαλή και άμεση εφαρμογή των νέων προτύπων.

Αναφορικά με το **4ο ερευνητικό ερώτημα**, που εξετάζει αν θα υπάρξουν **θετικές επιπτώσεις** από την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα, ένα πολύ σημαντικό ποσοστό των ερωτηθέντων **81,56%** πιστεύει έντονα, ότι η εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων IPSAS στο δημόσιο, θα συντελέσει στη **διαφάνεια** των δημόσιων λογαριασμών. Από την άλλη, το **90,30%**, των συμμετεχόντων, εκτιμά κατά πολύ, ότι εφαρμογή των νέων προτύπων, θα επιφέρει σε πολύ σημαντικό βαθμό, **συγκρισιμότητα** μεταξύ των οικονομικών μεγεθών, τόσο εντός της χώρας όσο και διεθνώς. Επιπρόσθετα, το **81,56%** των ερωτηθέντων υποστηρίζει, ότι η εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων, θα επιφέρει σε σημαντικό βαθμό, **αξιοπιστία** στα οικονομικά αποτελέσματα της χώρας ενώ παράλληλα, το 79,61% , έχει την άποψη, ότι η υιοθέτηση της νέας λογιστικής πολιτικής, θα συνδράμει κατά πολύ, στην παροχή υψηλής ποιότητας, **δημοσιονομικής πληροφόρησης**. Από την άλλη, δεδομένης της αξιοπιστίας των οικονομικών αποτελεσμάτων, η πλειοψηφία των ερωτηθέντων, σε ποσοστό **78,64** εκτιμά σε υψηλό βαθμό, ότι η εφαρμογή του νέου λογιστικού πλαισίου, θα συμβάλει σημαντικά, στην παροχή **χρήσιμης πληροφόρησης** για τη λήψη αποφάσεων. Επιπρόσθετα, το **87,38%** των ερωτηθέντων υποστηρίζει έντονα, ότι η υιοθέτηση των νέων αυτών προτύπων, θα συνεισφέρει σημαντικά, στην παροχή ενός ομοιόμορφου λογιστικού πλαισίου που θα στοχεύει στη

διαφάνεια και συγκρισιμότητα των οικονομικών πληροφοριών, μεταξύ διαφορετικών οργανισμών και χωρών. Ακόμα, το 82,52% των συμμετεχόντων είναι της γνώμης, ότι η εφαρμογή των IPSAS, συντελεί σε πολύ σημαντικό βαθμό, στην παροχή αξιόπιστων συγκρίσεων για την πορεία των οικονομικών μεγεθών μεταξύ των χωρών. Από την πλευρά των επενδυτών, το 73,79% του δείγματος, είναι της γνώμης ότι η νέα λογιστική πολιτική, θα οδηγήσει τους επενδυτές των κρατικών ομολόγων, σε ενισχυμένη ασφάλεια και σιγουριά, καθώς θα έχουν μεγαλύτερη εμπιστοσύνη για την οικονομική σταθερότητα και διαχείριση της χώρας. Τέλος, οι συμμετέχοντες στην έρευνα, σε ποσοστό 47,57% θεωρούν σε υψηλό βαθμό, ότι η εφαρμογή των νέων προτύπων IPSAS, θα συμβάλλει σημαντικά, στη μείωση του κόστους δανεισμού της χώρας, ενώ από την άλλη το 33,01% του δείγματος υποστηρίζει, ότι είναι πιθανό να επιτευχθεί αυτό αλλά όχι και σίγουρα. (Πιθανόν επειδή δεν έχει διερευνήσει περαιτέρω, ότι τα διαφανή και αξιόπιστα οικονομικά στοιχεία που παρέχουν τα IPSAS θα αυξήσουν την πιστοληπτική ικανότητα της χώρας και θα την οδηγήσουν σε μια πιο συντηρητική και υπεύθυνη δημοσιονομική πολιτική, που θα συμβάλει στον περιορισμό του χρέους)

Σχετικά με το **5ο ερευνητικό ερώτημα**, που εξετάζει το αν είναι απαραίτητη η εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα, ανεξάρτητου κόστους υλοποίησης, σχεδόν όλοι οι ερωτηθέντες, σε ποσοστό 94,18% , συμφωνούν έντονα και υποστηρίζουν, ότι ακόμη και αν το κόστος εφαρμογής των IPSAS είναι υψηλό, η συγκεκριμένη μεταρρύθμιση είναι απαραίτητο να επιτευχθεί. Σε συνέχεια της άποψης αυτής, το 96,12% των συμμετεχόντων, φαίνεται να ταυτίζεται με την άποψη, του Patrice Schumesch\_ Partner PwC: « Το κόστος της μη μεταρρύθμισης είναι πολύ μεγαλύτερο από το κόστος της μεταρρύθμισης», καταδεικνύοντας με αυτό τον τρόπο την επιβεβλημένη ανάγκη δημιουργίας, ενός αξιόπιστου λογιστικού πλαισίου, όπως ορίζουν τα IPSAS.

Συνολικά, όπως προέκυψε και από τη στατιστική ανάλυση των αποτελεσμάτων, παρατηρήθηκε μια γενική ομογνωμία των συμμετεχόντων , σχετικά με τις απαντήσεις που δόθηκαν στα επιμέρους ερευνητικά ερωτήματα, με το μεγαλύτερο πλήθος των απαντήσεων να συσσωρεύεται προς το δεξιό άκρο των κατανομών και να λαμβάνουν βαθμό μεγαλύτερο από 4, σε μια κλίμακα βαθμολογίας από 1 έως 5, γεγονός που υποδηλώνεται τόσο από στατιστικά μέτρα θέσης ( μέσες τιμές ), όσο και από τα μέτρα διασποράς (τυπικές αποκλίσεις) των παρατηρήσεων. Από την άλλη πλευρά, οι μικρές τυπικές αποκλίσεις όλων των απαντήσεων ( <1 ) καταδεικνύουν ότι οι συμμετέχοντες έχουν συγγενείς απόψεις για τις συγκεκριμένες ερωτήσεις, οι απαντήσεις τους είναι αρκετά ομοιόμορφες και είναι συγκεντρωμένες γύρω από

τον μέσο όρο. Από τη συσχετιστική ανάλυση Pearson, καταγράφονται ισχυρές συσχετίσεις μεταξύ μεταβλητών για τιμές που λαμβάνει το  $r$  μεταξύ (0,50 -0,70) & τιμές από (0,70-1). Συγκεκριμένα, καθώς αναβαθμίζεται η υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης, αναβαθμίζεται και η χρήσιμη πληροφόρηση για τη λήψη αποφάσεων, καθώς αυξάνεται η αξιοπιστία των οικονομικών αποτελεσμάτων, αυξάνεται και η υψηλή ποιότητα της δημοσιονομικής πληροφόρησης, καθώς βελτιώνεται το ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο, βελτιώνεται και η συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών, καθώς ενισχύεται η οικονομική θέση της χώρας, ενισχύεται και η θετική αξιολόγηση της χώρας, καθώς βελτιώνεται η διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς, βελτιώνεται και η αξιοπιστία των οικονομικών αποτελεσμάτων, καθώς αναβαθμίζεται η συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών, αναβαθμίζονται και οι αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών, καθώς βελτιώνεται η υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης, βελτιώνεται και το μέγεθος της εμπιστοσύνης και της ασφάλειας.

Συνοψίζοντας τα αποτελέσματα της έρευνας, η μεγάλη πλειοψηφία των συμμετεχόντων καταδεικνύει την αναγκαιότητα εφαρμογής, ισχυρών λογιστικών προτύπων στους δημόσιους λογαριασμούς της χώρας, ανεξαρτήτου κόστους υλοποίησης, που θα αναβαθμίσουν σε επίπεδο αξιοπιστίας, διαφάνειας, λογοδοσίας, εγκυρότητας, συγκρισιμότητας, αποδοτικότητας, τη δημοσιονομική θέση της χώρας εντός και εκτός συνόρων.

Είναι σημαντικό να υπογραμμιστεί, ότι η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων IPSAS στο δημόσιο, αποτελεί ένα από τα πιο κρίσιμα βήματα προόδου και εξέλιξης της δημοσιονομικής λογιστικής, καθώς προάγει την ποιότητα διακυβέρνησης, και συμβάλλει στην ενίσχυση της οικονομικής θέσης της χώρας και στην οικονομική ανταγωνιστικότητα της. Παράλληλα, οι βελτιωμένες οικονομικές καταστάσεις, που βασίζονται στη διαφάνεια και στην αξιοπιστία των οικονομικών μεγεθών, ενισχύουν τη βελτίωση των αξιολογήσεων πιστοληπτικής ικανότητας, από τους διεθνείς οίκους αξιολόγησης εξασφαλίζοντας μελλοντικά χαμηλότερα επιτόκια δανεισμού. Επιπλέον, τα βελτιωμένα οικονομικά αποτελέσματα, ενισχύουν τις διεθνείς επενδύσεις, καθώς οι επενδυτές είναι περισσότερο πιθανό να επενδύουν σε χώρες με αξιόπιστα και διαφανή οικονομικά δεδομένα. Η αυξημένη διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς, μειώνει τον κίνδυνο που συνδέεται με την αβεβαιότητα για την οικονομική κατάσταση μιας χώρας. Από την άλλη, η αποτελεσματικότερη καταγραφή και διαχείριση των δημόσιων πόρων προκαλεί μείωση του κόστους των δημοσίων αγαθών,

ενισχύει τη λογοδοσία και εξοικονομεί πόρους, για την κάλυψη άλλων κοινωνικών αναγκών. Η εφαρμογή των IPSAS, συμβάλλει στη μακροπρόθεσμη οικονομική σταθερότητα και βιωσιμότητα της χώρας μειώνοντας την ανάγκη για δανεισμό και συρρικνώνοντας το κόστος εξυπηρέτησης του. Αυτό που πρέπει να ληφθεί υπόψη σε επίπεδο διακυβέρνησης, είναι το κόστος μεταρρύθμισης και το κόστος εφαρμογής ενός τόσο υψηλών προδιαγραφών και απαιτήσεων, λογιστικού πλαισίου. Αδιαμφισβήτητα όμως, «Η πορεία προς την ωρίμανση της κυβερνητικής χρηματοοικονομικής λειτουργίας, είναι ένα μακρύ ταξίδι. Είναι προφανές ότι αυτές οι εξελίξεις συνοδεύονται από προκλήσεις, όμως δεν υπάρχει περιθώριο για αδράνεια». Patrice Schumesch\_ Partner PwC.

### 6.2.1 Προτάσεις

Δεδομένου ότι η κάθε χώρα, προκειμένου να υιοθετήσει ένα άρτιο και υψηλών προδιαγραφών λογιστικό πλαίσιο όπως είναι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου (IPSAS), έχει ως πρωταρχικό στόχο, την κάλυψη των δημοσιονομικών της αναγκών και την αποδοτικότερη διαχείριση των δημόσιων πόρων της, οφείλει να εξετάσει κάθε παράγοντα ξεχωριστά, που είναι πιθανόν να παρακινήσει ή να περιορίσει την επιτυχία της συγκεκριμένης μεταρρύθμισης και να δημιουργήσει έναν «οδικό χάρτη» με σαφείς οδηγίες και κατευθύνσεις.

Παρακάτω παρουσιάζονται μερικές προτάσεις για την επιτυχή εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα:

- Ενημέρωση όλων των φορέων του δημοσίου τομέα για το νέο λογιστικό πλαίσιο που ορίζει το Π.Δ.54/2018, είτε μέσω εξειδικευμένων μορφωτικών προγραμμάτων που υποστηρίζονται από το Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης και Αυτοδιοίκησης (ΕΚΔΔΑ), είτε μέσω στοχευμένων παρουσιάσεων, είτε ακόμη και μέσω εξατομικευμένων εκπαιδεύσεων.
- Πληροφόρηση του προσωπικού του δημοσίου, για τα οφέλη που παρέχουν τα IPSAS στη δημοσιονομική πορεία της χώρας και την αναγκαιότητα συμμόρφωσης με αυτά.
- Σχεδιασμός και παροχή σαφών κατευθύνσεων, για το στάδιο μετάβασης από τη λογιστική της ταμειακής βάσης, στη λογιστική της δεδουλευμένης.

- Ανάπτυξη οδηγιών εφαρμογής για κάθε πρότυπο IPSAS ξεχωριστά και για κάθε κατηγορία φορέα του Δημοσίου, διακριτά.
- Ανάλυση των επιπτώσεων εφαρμογής των IPSAS στους δημόσιους φορείς, αναφορικά με τη λογιστική διαχείριση των αγαθών και υπηρεσιών και τα αντίστοιχα πληροφοριακά τους συστήματα.
- Εξειδικευμένη κατάρτιση των εργαζομένων που θα κληθούν να εφαρμόσουν τα νέα λογιστικά πρότυπα IPSAS, στις οικονομικές υπηρεσίες των φορέων τους, με κριτήρια επιβράβευσης και οικονομικές ανταμοιβές.
- Παρακολούθηση και αξιολόγηση των σταδίων εφαρμογής του νέου λογιστικού πλαισίου, με συνεχή ανατροφοδότηση των εμπλεκόμενων μερών.
- Παροχή συνεχούς υποστήριξης και καθοδήγησης, στο πλαίσιο υλοποίησης της νέας μεταρρύθμισης και άμεσης ευθυγράμμισης, σε ενδεχόμενες αλλαγές ή εξελίξεις.

## **Βιβλιογραφία**

### **Ελληνική βιβλιογραφία**

Αγιακλόγλου Χρήστος Ν. - Οικονόμου Γεώργιος Σ. «Μέθοδοι Προβλέψεων και Ανάλυσης Αποφάσεων» (2019).Εκδόσεις: Μπένου Ε.

Αναγνωστοπούλου Σεραϊνα, Γεώργιος Βενιέρης, Αυγουστίνος Δημητράς, Βασίλειος Ζήσης, Πέτρος Λόης, Χαράλαμπος Σπαθής, Ιωάννης Σώρρος, Δημήτρης Τζελέπης (2014) «Εισαγωγή στη Λογιστική»:12η Αγγλική Έκδοση / Belverd Needles, Marian Powers, Susan Crosson.

Γεράκος Ηλίας Α. (2023)\_Το Νέο Λογιστικό Πλαίσιο του Δημοσίου (ΠΔ54/2018).Εκδόσεις: Μπένου Ε.

Διεύθυνση Προϋπολογισμού Γενικής Κυβέρνησης\_ Αρ. πρωτ.: 2/113345/ΔΠΓΚ/20-12-2023

Εγκύκλιος με Αρ. Πρωτ. : 2/182429/ΔΛΓΚ.14-11-2022\_ΑΔΑ: ΨΣ46Η-9ΨΕ

ΕΛΠ\_ν.4308/2014.

Κοέν Σάνδρα - Σωτήριος Καρατζήμας (2020) \_ Λογιστική Δημοσίου Τομέα (2020)\_Ο.Π.Α. (ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΘΗΝΩΝ)

Σαρσέντη Β.Ν «Λογισμός Επιχειρηματικής Δραστηριότητας» (1993)\_Εκδόσεις Σταμούλη.

Προεδρικό Διάταγμα 54/ΦΕΚ Α/103/13.06.2018: Ορισμός του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης.

### **Ξένη βιβλιογραφία**

Accounting,Auditing &Accountability Journal, 30(6), 1288–1308.

Bakre, O., Lauwo, S. G., & McCartney, S. (2017).

Brusca I.& Martínez, J. C. (2016). Adopting International Public Sector Accounting Standards: A challenge for modernizing and harmonizing public sector accounting.



Cuadrado- Ballesteros, B. Citro, F. & Bisogno, M. (2019). The role of public-sector accounting in controlling corruption: An assessment of Organisation for Economic Co-operation and Development countries. *International Review of Administrative Sciences*, 0020852318819756, <https://doi.org/10.1177/0020852318819756>

Cuganesan, S., Guthrie, J., & Ward, L. (2018). The Influence of International Accounting Standards on Public Sector Financial Reporting Practices in Fiji. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31, 262-288.

European commission Eurostat\_ Directorate C: National Accounts, Prices and Key Indicators  
Federation of European Accountants\_ Public Sector Accounting Standards\_ Issues paper on EPSAS

G Laskaridis, K Markellos, P Markellou, A. Panayiotaki, E Sakkopoulos, A Tsakalidis

*International Journal of Computer Science and Network Security «E-government and Interoperability Issues»* (2007)

IPSAS-implementation-current-status-and-challenges.pdf

Kim, K. H. , & Yoon, Y. (2019). The Effect of International Public Sector Accounting Standards on Financial Reporting Quality in the Public Sector. *Sustainability*, 11, Article No. 4982.

Lapsley, I., & Miller, P. (2019). *Transforming the public sector: 1998–2018*.

Mügge, D. & Stellinga, B. (2015) . The unstable core of global finance: Contingent valuation and governance of international accounting standards

National accounts - Eurostat - European Commission

Opanyi, R. O. (2016). The Effect of Adoption of International Public Sector Accounting Standards on Quality of Financial Reports in Public Sector in Kenya. *European Scientific Journal*, ESJ, 12(28), 161–161.

Oulasvirta, L. (2014). The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC.

Reporting Quality in the Public Sector. Sustainability 11, Article No. 4982.

Task Force EPSAS \_ European commission

Task Force EPSAS\_EPSAS WG 18/07\_Luxembourg, 25 April 2018

Tobias Polzer, Giuseppe Grossi & Christoph Reichard (2022) Implementation of the international public sector accounting standards in Europe. Variations on a global theme, Accounting Forum, 46:1, 57-82, DOI: 10.1080/01559982.2021.1920277

Tran Y.T., Nguyen, N.P. & Hoang, T. C. (2021). The role of accountability in determining the relationship between financial reporting quality and the performance of public organizations: Evidence from Vietnam

PwC Global survey on accounting and reporting by central governments\_2nd edition (2015)

### **Πηγές:**

[https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA\\_Global/Technical/pubsect/pi-IPSAS-implementation-current-status-and-challenges.pdf](https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/pubsect/pi-IPSAS-implementation-current-status-and-challenges.pdf)

<https://www.accountancygreece.gr/>

[https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/150702\\_PSG\\_RT\\_Session\\_III.pdf](https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/150702_PSG_RT_Session_III.pdf)

[https://annxyd.wordpress.com/wp-content/uploads/2009/04/hrimatoikononiki\\_logistiki.pdf](https://annxyd.wordpress.com/wp-content/uploads/2009/04/hrimatoikononiki_logistiki.pdf)

<https://blogs.worldbank.org/en/governance/what-emerging-economies-and-low-income-countries-need-do-adopting-international-public>

<https://cpaauditors.gr/epoxi-allagis-sth-dimosia-logistiki-to-neo-logistiko-plaisio-tou-pd-54-2018/>

<https://www.cipfa.org/ipsas>

<https://content.sciendo.com/view/journals/tekhne/tekhne-overview.xml>

<https://www.deloitte.com/be/en/services/audit/research/ipsas-leases.html>

<https://www.dgs.ca.gov/en/Resources/SAM/TOC/7400/7440>

<https://doi.org/10.19044/esj.2016.v12n28p161>

<https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.12.001>

<https://euretirio.com/logistika-gegonota/>

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A52013SC0057>

<https://ec.europa.eu/eurostat/web/epsas>

[http://epixeirisi.gr\\_ Νίκος Σγουρινάκης, Λογιστής - Φοροτεχνικός Α΄](http://epixeirisi.gr_ Νίκος Σγουρινάκης, Λογιστής - Φοροτεχνικός Α΄)

[https://ec.europa.eu/eurostat/statisticsexplained/index.php?title=Glossary:Classification\\_of\\_the\\_functions\\_of\\_government\\_\(COFOG\)](https://ec.europa.eu/eurostat/statisticsexplained/index.php?title=Glossary:Classification_of_the_functions_of_government_(COFOG))

<https://www.frascanada.ca/en/psab/about/what-are-public-sector-standards>

<https://www.grant-thornton.gr/insights/article/neo-logistiko-plaisio-genikis-kyvernisis-pd54-2018/>

<https://happay.com/blog/financial-accounting/https://minfin.gov.gr/dimosionomiki-politiki/logistiko-plaisio-genikis-kyvernisis/>

<https://www.icaew.com/technical/public-sector/public-sector-financial-reporting/financial-reporting-insights-listing/ipsas-vs-ifs-what-is-the-most-suitable-accounting-framework-for-the-public-sector>

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

<https://www.ipsasb.org>

<https://www.indeed.com/career-advice/career-development/basic-accounting>

<https://jasp-stats.org>

<https://joinup.ec.europa.eu/collection/nifo-national-interopability-framework-observatory/interopability-initiatives-greece>

<https://www.linkedin.com/pulse/arguments-harmonising-international-accounting-standards-javaid/>

<https://link.springer.com/article/10.1007/s11115-022-00625-w#article-info>) \_ published 06.04.2022

<https://learnerspoint.org/blog/ipsas-ifs-major-differences>

<https://oag.parliament.nz/2016/financial-reporting/part1.htm>\_

[https://www.oecd-ilibrary.org/governance/government-at-a-glance-2023\\_0ffb2b04-en](https://www.oecd-ilibrary.org/governance/government-at-a-glance-2023_0ffb2b04-en)

[https://www.oreilly.com/library/view/ipsas-explained-a/9781118400135/c03\\_level1\\_3.xhtml](https://www.oreilly.com/library/view/ipsas-explained-a/9781118400135/c03_level1_3.xhtml)

[https://online.mason.wm.edu/blog/the-role-of-technology-in-modern-accounting\(RaymondA.MasonSchoolofBusiness\\_William&Mary\)](https://online.mason.wm.edu/blog/the-role-of-technology-in-modern-accounting(RaymondA.MasonSchoolofBusiness_William&Mary))<https://www.deskera.com/blog/basis-of-accounting/>

<https://novusaconter.com/>

<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1111/faam.12288>

<http://www.opengov.gr/digitalandbrief/?p=2112><https://www.taxheaven.gr/news/23590/tadionh-logistika-protypa-toy-dhmosioy-kai-h-symbolh-toys-sthn-antimetwpish-toy-ellhnikoy-xreoys>.

<https://www.pwc.com/gr/en/media-centre/assets/pr-government-accounting-and-reporting-final-gr.pdf>

<https://www.rosili.gr/Samples/9607745175/sample.pdf>

<https://www.scirp.org/journal/paperinformation?paperid=126883#return7>

<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1045235412001347?via%3Dihub>

<https://statistics.laerd.com/statistical-guides/pearson-correlation-coefficient-statistical-guide.php>

<http://taxmind.gr/logistikes-arxes/>

<https://www.un.org>

[https://www.researchgate.net/publication/354735153\\_A\\_Quantitative\\_Perspective\\_of\\_Systematic\\_Research\\_Easy\\_and\\_Step-by-Step\\_Initial\\_Guidelines](https://www.researchgate.net/publication/354735153_A_Quantitative_Perspective_of_Systematic_Research_Easy_and_Step-by-Step_Initial_Guidelines)

[https://www.unaids.org/sites/default/files/sub\\_landing/files/JC2513\\_IPSAS\\_en\\_0.pdf](https://www.unaids.org/sites/default/files/sub_landing/files/JC2513_IPSAS_en_0.pdf)

## **Παράρτημα Α: Ερωτηματολόγιο.**

Τα νέα Λογιστικά Πρότυπα στο Δημόσιο (IPSAS\_ International Public Sector Accounting Standards) και οι επιπτώσεις τους στην αξιοπιστία των οικονομικών στοιχείων.

Το ερωτηματολόγιο διανέμεται με σκοπό τη συλλογή δεδομένων για την ανάγκη εκπόνησης μελέτης στο πλαίσιο του μεταπτυχιακού προγράμματος «Εφαρμοσμένη Δημόσια Οικονομική και Πολιτική» του Πανεπιστημίου Πειραιώς, με θέμα:

«Τα νέα λογιστικά πρότυπα στο δημόσιο (International Public Sector Accounting Standards\_ IPSAS) και οι επιπτώσεις τους στην αξιοπιστία των οικονομικών στοιχείων».

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιου Τομέα (International Public Sector Accounting Standards\_ IPSAS) είναι λογιστικά πρότυπα υψηλής ποιότητας που παρέχουν στο Δημόσιο Τομέα, ένα λογιστικό πλαίσιο κατάρτισης και παρουσίασης των οικονομικών του καταστάσεων. Η εφαρμογή τους θα δημιουργήσει ένα σημαντικό ελεγκτικό εργαλείο στη Κεντρική Διοίκηση για τον έλεγχο των δαπανών, την εισπραξιμότητα των προβλεπόμενων εσόδων και την ορθή, χρηστή και αποτελεσματική διαχείριση των δημόσιων οικονομικών πόρων. Η υιοθέτηση τους αποσκοπεί στη διευκόλυνση αξιόπιστης διαφανής και υψηλής ποιότητας χρηματοοικονομικής αναφοράς.

Παρακαλώ συμπληρώστε το παρακάτω ερωτηματολόγιο.

Έχετε υπόψη σας ότι είναι ανώνυμο.

Ευχαριστούμε εκ των προτέρων για τη συμβολή σας στην έρευνα.

### **ΜΕΡΟΣ Α**

#### **Δημογραφικά χαρακτηριστικά**

##### **1.Φύλο**

- Άνδρας
- Γυναίκα

- Δεν απαντώ

## **2. Ηλικία**

- 18-30
- 31-45
- 46-55
- 56+

## **3. Επίπεδο εκπαίδευσης:**

- Απόφοιτος Λυκείου
- Απόφοιτος ΙΕΚ
- Πτυχιούχος ΑΕΙ
- Κάτοχος Μεταπτυχιακού Τίτλου Σπουδών
- Κάτοχος Διδακτορικού Τίτλου Σπουδών

## **4. Εργασία:**

- Δημόσιος Τομέας/Οικονομικές υπηρεσίες
- Δημόσιος Τομέας/Λοιπές υπηρεσίες
- Ιδιωτικός Τομέας/Οικονομικές υπηρεσίες
- Ιδιωτικός Τομέας/Λοιπές υπηρεσίες
- Αυτοαπασχολούμενος
- Άλλο

## **5. Θέση Εργασίας:**

- Υπάλληλος πλήρους απασχόλησης
- Υπάλληλος μερικής απασχόλησης

- Προϊστάμενος Τμήματος
- Προϊστάμενος Διεύθυνσης
- Γενικός Διευθυντής

**ΜΕΡΟΣ Β: Ερωτήσεις για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου.**

Για συντομία ο όρος **Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου** θα αναγράφεται στα παρακάτω ερωτήματα με τη συντομογραφία **IPSAS)**\_International Public

**6. Γνωρίζετε τα νέα Λογιστικά Πρότυπα IPSAS του Δημόσιου Τομέα;**

- Ναι
- Όχι

**7. Πιστεύετε ότι η απουσία λογιστικών προτύπων στη δημόσια λογιστική, οδηγεί στην έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων και στη λήψη παραπληροφορημένων αποφάσεων;**

- Ναι
- Ίσως
- Όχι

**8. Πιστεύετε ότι η απουσία λογιστικών προτύπων στη δημόσια λογιστική, οδηγεί σε εσφαλμένη κατεύθυνση την αξιοποίηση των δημόσιων πόρων;**

- Ναι
- Ίσως
- Όχι



**9.Θα θέλατε ο δημόσιος τομέας να εφαρμόσει ένα λογιστικό πλαίσιο διεθνώς αναγνωρισμένο με κοινή «οικονομική γλώσσα» όπως είναι τα IPSAS, που θα οδηγεί σε αξιόπιστα και διαφανή οικονομικά αποτελέσματα;**

- Ναι
- Ίσως
- Όχι

**10.Πιστεύετε ότι η εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο τομέα, θα οδηγήσει στη διασφάλιση παγκόσμιας διαφανούς χρηματοοικονομικής πληροφόρησης;**

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Πολύ
- Πάρα Πολύ

**11. Πιστεύετε ότι η αποτύπωση των οικονομικών μεγεθών της χώρας μας με βάση τα IPSAS, θα ενισχύσει την οικονομική της θέση, στις διεθνείς επενδύσεις και στις παγκόσμιες αγορές κεφαλαίων;**

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Πολύ
- Πάρα Πολύ

**12. Πιστεύετε ότι η ορθή και τεκμηριωμένη αποτύπωση των οικονομικών στοιχείων που διασφαλίζουν τα IPSAS, θα συμβάλει στη «θετική» αξιολόγηση της χώρας μας στους διεθνείς οίκους;**

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Πολύ
- Πάρα Πολύ

**13. Τα βελτιωμένα οικονομικά αποτελέσματα του δημοσίου τομέα που θα προκύψουν από την εφαρμογή των IPSAS μπορούν να προσελκύσουν ξένες επενδύσεις και να οδηγήσουν στη μείωση του δημόσιου χρέους;**

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Πολύ
- Πάρα Πολύ

**14. Πιστεύετε ότι η μετάβαση και η πλήρης εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων IPSAS ,από όλους τους δημόσιους φορείς, θα είναι δύσκολη ;**

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Πολύ

- Πάρα Πολύ

**15. Πιστεύετε ότι οι υπάλληλοι που θα ασχοληθούν με την εφαρμογή των νέων προτύπων στο δημόσιο (IPSAS) θα πρέπει να έχουν εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις;**

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Πολύ
- Πάρα Πολύ

**16. Για την εφαρμογή των IPSAS, πιστεύετε ότι θα χρειαστεί κατάλληλη εκπαίδευση των υπαλλήλων που εργάζονται στο δημόσιο τομέα;**

- Καθόλου
- Λίγο
- Μέτρια
- Πολύ
- Πάρα Πολύ

**17. Σε τι βαθμό πιστεύετε ότι θα είναι σημαντικά τα παρακάτω εμπόδια για την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο;**

	<b>Καθόλου</b>	<b>Λίγο</b>	<b>Μέτρια</b>	<b>Πολύ</b>	<b>Πάρα Πολύ</b>
Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού.	•	•	•	•	•
Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	•	•	•	•	•
Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	•	•	•	•	•
Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	•	•	•	•	•
Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	•	•	•	•	•
Κόστος εφαρμογής	•	•	•	•	•
Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	•	•	•	•	•
Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	•	•	•	•	•

18. Σε τι βαθμό πιστεύετε ότι θα είναι σημαντικά τα παρακάτω οφέλη για την εφαρμογή των IPSAS στο δημόσιο.

	<b>Καθόλου</b>	<b>Λίγο</b>	<b>Μέτρια</b>	<b>Πολύ</b>	<b>Πάρα Πολύ</b>
Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	•	•	•	•	•
Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	•	•	•	•	•
Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων	•	•	•	•	•
Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	•	•	•	•	•
Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων	•	•	•	•	•
Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο	•	•	•	•	•
Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών μεταξύ κρατών	•	•	•	•	•
Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια από την πλευρά των	•	•	•	•	•

επενδυτών των κρατικών ομολόγων					
Μείωση κόστους δανεισμού	•	•	•	•	•

**19. Πιστεύετε ότι ακόμη και αν το κόστος εφαρμογής των IPSAS είναι υψηλό, η συγκεκριμένη μεταρρύθμιση είναι απαραίτητο να υλοποιηθεί;**

- Ναι
- Όχι

**20. Συμφωνείτε με τη φράση: « Το κόστος της μη μεταρρύθμισης είναι πολύ μεγαλύτερο από το κόστος της μεταρρύθμισης» (Patrice Schumesch\_ Partner PwC);**

- Ναι
- Όχι

## Παράρτημα Β / Στατιστικές Αναλύσεις

Πίνακας Συχνοτήτων			
Φύλο	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
Άντρας	36	34,95	34,95
Γυναίκα	64	62,14	62,14
Δεν απαντώ	3	2,91	2,91
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	
Ηλικία	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
18-30	3	2,91	2,91
31-45	35	33,98	33,98
46-55	47	45,63	45,63
56+	18	17,48	17,48
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	
Εκπαίδευση	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
ΑΕΙ	43	41,75	41,75
ΔΙΔ	1	0,97	0,97
ΙΕΚ	2	1,94	1,94
ΛΥΚ	2	1,94	1,94
ΜΕΤ	55	53,40	53,40
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	
Εργασία	Συχνότητα	Ποσοστό	Έγκυρες Ποσοστό
ΑΛΛ	1	0,97	0,97

ΑΥΤΟ	5	4,85	4,85
Δ-ΑΛΛ	27	26,21	26,21
Δ-ΟΙΚ	47	45,63	45,63
Ι-ΑΛΛ	5	4,85	4,85
Ι-ΟΙΚ	18	17,48	17,48
Μη-Εγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	
<hr/>			
<b>Θέση</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
ΓΔ	3	2,91	2,94
ΠΔ	6	5,83	5,88
ΠΤ	17	16,51	16,67
ΥΜ	3	2,91	2,94
ΥΠ	73	70,87	71,57
Μη-Εγκυρες	1	0,97	
Σύνολο	103	100,00	
<hr/>			
<b>Γνώση Προτύπου</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
Όχι	58	56,31	57,43
Ναι	43	41,75	42,57
Μη-Εγκυρες	2	1,94	
Σύνολο	103	100,00	

Πίνακας 6α

Γνώση IPSAS	Εργασία	Συχνότητα	Ποσοστό
Ναι	Δ-ΟΙΚ	31	72,09
Ναι	Δ-ΑΛΛ	3	6,98
Ναι	Ι-ΟΙΚ & Ι-ΑΛΛ & ΑΥΤ.	9	20,93
Σύνολο		43	100,00



Πίνακας

6β

<u>Γνώση IPSAS</u>	<u>Εργασία</u>	<u>Συχνότητα</u>	<u>Ποσοστό</u>
Όχι	Δ-ΟΙΚ	15	25,86
Όχι	Δ-ΑΛΛ	24	41,38
Όχι	Ι-ΟΙΚ & Ι-ΑΛΛ & ΑΥΤ.	19	32,76
Σύνολο		58	100,00

**Πίνακας Συχνοτήτων**

<b>7.Ελλειψη αξιόπιστων στοιχείων</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,98
3 Μέτρια	37	35,92	36,28
5 Πάρα Πολύ	64	62,14	62,75
Μη-Έγκυρες	1	0,97	
Σύνολο	103	100,00	

<b>8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε ασφαλή κατεύθυνση</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	4	3,88	3,92
3 Μέτρια	57	55,34	55,88
5 Πάρα Πολύ	41	39,81	40,20
Μη-Έγκυρες	1	0,97	
Σύνολο	103	100,00	

<b>9.Κοινή οικονομική γλώσσα</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	2	1,94	1,94

3 Μέτρια	10	9,71	9,71
5 Πάρα Πολύ	91	88,35	88,35
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	3	2,91	2,91
2 Λίγο	6	5,83	5,83
3 Μέτρια	32	31,07	31,07
4 Πολύ	54	52,43	52,43
5 Πάρα Πολύ	8	7,77	7,77
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	3	2,91	2,91
2 Λίγο	9	8,74	8,74
3 Μέτρια	38	36,89	36,89
4 Πολύ	44	42,72	42,72
5 Πάρα Πολύ	9	8,74	8,74
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>12. Θετική αξιολόγηση της χώρας</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	4	3,88	3,88
2 Λίγο	3	2,91	2,91
3 Μέτρια	40	38,84	38,84
4 Πολύ	43	41,75	41,75
5 Πάρα Πολύ	13	12,62	12,62
Μη-Έγκυρες	0	0,00	

Σύνολο	103	100,00	
--------	-----	--------	--

<b>13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	2	1,94	1,94
2 Λίγο	10	9,71	9,71
3 Μέτρια	43	41,75	41,75
4 Πολύ	43	41,75	41,75
5 Πάρα Πολύ	5	4,85	4,85
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>14. Δύσκολη μετάβαση</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,98
2 Λίγο	5	4,85	4,90
3 Μέτρια	22	21,36	21,57
4 Πολύ	45	43,69	44,12
5 Πάρα Πολύ	29	28,16	28,43
Μη-Έγκυρες	1	0,97	
Σύνολο	103	100,00	

<b>15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	2	1,94	1,94
2 Λίγο	2	1,94	1,94
3 Μέτρια	26	25,24	25,24
4 Πολύ	44	42,72	42,72
5 Πάρα Πολύ	29	28,16	28,16
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,98

3 Μέτρια	8	7,77	7,84
4 Πολύ	51	49,52	50,00
5 Πάρα Πολύ	42	40,78	41,18
Μη-Εγκυρες	1	0,97	
Σύνολο	103	100,00	

<b>17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
2 Λίγο	6	5,83	5,83
3 Μέτρια	18	17,48	17,48
4 Πολύ	39	37,86	37,86
5 Πάρα Πολύ	40	38,84	38,84
Μη-Εγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	7	6,80	6,80
3 Μέτρια	21	20,39	20,39
4 Πολύ	42	40,78	40,78
5 Πάρα Πολύ	32	31,07	31,07
Μη-Εγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
2 Λίγο	5	4,85	4,85
3 Μέτρια	14	13,59	13,59
4 Πολύ	41	39,81	39,81
5 Πάρα Πολύ	43	41,75	41,75
Μη-Εγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
2 Λίγο	2	1,94	1,94
3 Μέτρια	21	20,39	20,39
4 Πολύ	50	48,54	48,54
5 Πάρα Πολύ	30	29,13	29,13
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	2	1,94	1,94
3 Μέτρια	17	16,51	16,51
4 Πολύ	46	44,66	44,66
5 Πάρα Πολύ	37	35,92	35,92
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>17. Κόστος εφαρμογής</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	2	1,94	1,94
2 Λίγο	8	7,77	7,77
3 Μέτρια	31	30,10	30,10
4 Πολύ	43	41,75	41,75
5 Πάρα Πολύ	19	18,45	18,45
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
2 Λίγο	7	6,80	6,80
3 Μέτρια	19	18,45	18,45
4 Πολύ	46	44,66	44,66
5 Πάρα Πολύ	31	30,10	30,10
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
2 Λίγο	8	7,77	7,77
3 Μέτρια	32	31,07	31,07
4 Πολύ	43	41,75	41,75
5 Πάρα Πολύ	20	19,42	19,42
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	6	5,83	5,83
3 Μέτρια	12	11,65	11,65
4 Πολύ	53	51,46	51,46
5 Πάρα Πολύ	31	30,10	30,10
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97

2 Λίγο	1	0,97	0,97
3 Μέτρια	8	7,77	7,77
4 Πολύ	53	51,46	51,46
5 Πάρα Πολύ	40	38,84	38,84
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	1	0,97	0,97
3 Μέτρια	17	16,51	16,51
4 Πολύ	51	49,52	49,52
5 Πάρα Πολύ	33	32,04	32,04
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	1	0,97	0,97
3 Μέτρια	19	18,45	18,45
4 Πολύ	48	46,60	46,60
5 Πάρα Πολύ	34	33,01	33,01
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	5	4,85	4,85

3 Μέτρια	16	15,53	15,53
4 Πολύ	50	48,54	48,54
5 Πάρα Πολύ	31	30,10	30,10
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	3	2,91	2,91
3 Μέτρια	9	8,74	8,74
4 Πολύ	45	43,69	43,69
5 Πάρα Πολύ	45	43,69	43,69
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	1	0,97	0,97
2 Λίγο	2	1,94	1,94
3 Μέτρια	15	14,56	14,56
4 Πολύ	47	45,63	45,63
5 Πάρα Πολύ	38	36,89	36,89
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

<b>18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	2	1,94	1,94
2 Λίγο	1	0,97	0,97
3 Μέτρια	24	23,30	23,30
4 Πολύ	56	54,37	54,37
5 Πάρα Πολύ	20	19,42	19,42
Μη-Έγκυρες	0	0,00	



Σύνολο	103	100,00	
--------	-----	--------	--

<b>18. Μείωση κόστους δανεισμού</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	4	3,88	3,96
2 Λίγο	14	13,59	13,86
3 Μέτρια	34	33,01	33,66
4 Πολύ	39	37,86	38,61
5 Πάρα Πολύ	10	9,71	9,90
Μη-Έγκυρες	2	1,94	
Σύνολο	103	100,00	

<b>19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	5	4,85	4,90
5 Πάρα Πολύ	97	94,18	95,10
Μη-Έγκυρες	1	0,97	
Σύνολο	103	100,00	

<b>20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο</b>	<b>Συχνότητα</b>	<b>Ποσοστό</b>	<b>Έγκυρες Ποσοστό</b>
1 Καθόλου	4	3,88	3,88
5 Πάρα Πολύ	99	96,12	96,12
Μη-Έγκυρες	0	0,00	
Σύνολο	103	100,00	

Περιγραφική Στατιστική								
Ερώτηση	Έγκυρες	Μη- Έγκυρες	Μέση Τιμή	95% Διάστημα Εμπιστοσύνης		Τυπική Απόκλιση	Ελάχιστο	Μέγιστο
				Άνω Όριο	Κάτω Όριο			
20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο	103	0	4,845	4,995	4,695	0,777	1	5
19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο	102	1	4,804	4,972	4,635	0,868	1	5
9. Κοινή οικονομική γλώσσα	103	0	4,728	4,882	4,575	0,795	1	5
16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	102	1	4,304	4,440	4,168	0,701	1	5
18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	103	0	4,262	4,403	4,122	0,727	1	5
18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο	103	0	4,262	4,420	4,105	0,816	1	5
7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	102	1	4,235	4,433	4,038	1,016	1	5
17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	103	0	4,184	4,348	4,021	0,849	2	5
18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών	103	0	4,155	4,312	3,998	0,814	1	5
17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	103	0	4,126	4,285	3,967	0,825	1	5
18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων	103	0	4,107	4,257	3,956	0,779	1	5
17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	103	0	4,097	4,269	3,925	0,891	2	5

18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	103	0	4,097	4,251	3,943	0,798	1	5
17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	103	0	4,049	4,195	3,902	0,759	2	5
18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	103	0	4,039	4,205	3,872	0,862	1	5
18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων	103	0	4,019	4,186	3,853	0,863	1	5
17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	103	0	3,981	4,149	3,812	0,874	2	5
17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	103	0	3,942	4,123	3,761	0,938	1	5
14. Δύσκολη μετάβαση	102	1	3,941	4,114	3,769	0,888	1	5
15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	103	0	3,932	4,104	3,760	0,889	1	5
18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια	103	0	3,883	4,037	3,730	0,796	1	5
17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	103	0	3,728	3,895	3,561	0,865	2	5
8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	102	1	3,725	3,943	3,508	1,118	1	5
17. Κόστος εφαρμογής	103	0	3,670	3,850	3,490	0,933	1	5
10.Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	103	0	3,563	3,725	3,402	0,836	1	5
12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	103	0	3,563	3,736	3,391	0,893	1	5

11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	103	0	3,456	3,627	3,286	0,883	1	5
13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	103	0	3,379	3,534	3,223	0,806	1	5
18. Μείωση κόστους δανεισμού	101	2	3,366	3,557	3,176	0,977	1	5

### Συσχετίσεις (Correlations)

Pearson's Correlations								
#	Q1	Q2	Pearson's r	p	Lower 95% CI	Upper 95% CI	D1	D2
1	Q22	Q23	0,808	< .001	0,714	0,876	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
2	Q21	Q22	0,803	< .001	0,683	0,894	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης

3	Q20	Q24	0,792	< .001	0,677	0,883	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
4	Q05	Q06	0,790	< .001	0,692	0,868	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας
5	Q19	Q21	0,782	< .001	0,667	0,872	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
6	Q20	Q25	0,776	< .001	0,670	0,872	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
7	Q22	Q26	0,774	< .001	0,643	0,856	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
8	Q24	Q25	0,750	< .001	0,597	0,853	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
9	Q19	Q22	0,749	< .001	0,630	0,842	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης

10	Q23	Q26	0,746	< .001	0,623	0,835	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
11	Q23	Q24	0,744	< .001	0,624	0,835	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
12	Q21	Q23	0,726	< .001	0,556	0,846	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
13	Q19	Q23	0,724	< .001	0,572	0,836	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
14	Q20	Q22	0,716	< .001	0,579	0,828	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
15	Q22	Q24	0,713	< .001	0,561	0,810	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
16	Q20	Q21	0,712	< .001	0,552	0,831	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
17	Q20	Q23	0,711	< .001	0,563	0,822	18. Συγκρισιμότητα	18. Χρήσιμη πληροφόρηση

							τα των οικονομικών μεγεθών	για λήψη αποφάσεων
18	Q09	Q10	0,708	< .001	0,573	0,825	15. Εξειδικευμέν ες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων
19	Q26	Q27	0,706	< .001	0,583	0,791	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια	18. Μείωση κόστους δανεισμού
20	Q21	Q26	0,701	< .001	0,544	0,815	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμά των	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
21	Q04	Q05	0,697	< .001	0,564	0,803	10. Παγκόσμι α διαφανής χρηματοοικον ομική πληροφόρησ η	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης
22	Q19	Q26	0,692	< .001	0,536	0,798	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμού ς	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
23	Q05	Q07	0,692	< .001	0,546	0,808	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους
24	Q23	Q25	0,680	< .001	0,501	0,811	18. Χρήσιμη πληροφόρησ	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για

							η για λήψη αποφάσεων	την πορεία των οικονομικών μεγεθών
25	Q04	Q06	0,674	< .001	0,496	0,798	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας
26	Q21	Q25	0,670	< .001	0,492	0,805	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
27	Q21	Q24	0,665	< .001	0,511	0,783	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
28	Q19	Q20	0,656	< .001	0,487	0,796	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
29	Q06	Q07	0,654	< .001	0,496	0,771	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους
30	Q22	Q25	0,641	< .001	0,436	0,796	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών



31	Q19	Q24	0,640	< .001	0,447	0,773	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
32	Q07	Q26	0,620	< .001	0,450	0,743	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
33	Q14	Q15	0,617	< .001	0,429	0,765	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
34	Q20	Q26	0,612	< .001	0,457	0,758	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
35	Q04	Q22	0,607	< .001	0,431	0,732	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
36	Q24	Q26	0,606	< .001	0,387	0,753	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
37	Q11	Q14	0,602	< .001	0,453	0,734	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας

38	Q04	Q26	0,600	< .001	0,400	0,744	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
39	Q25	Q26	0,588	< .001	0,346	0,754	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
40	Q04	Q07	0,582	< .001	0,386	0,734	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους
41	Q22	Q27	0,576	< .001	0,411	0,707	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	18. Μείωση κόστους δανεισμού
42	Q17	Q18	0,576	< .001	0,428	0,701	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
43	Q21	Q27	0,573	< .001	0,416	0,698	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων	18. Μείωση κόστους δανεισμού

44	Q07	Q27	0,569	< .001	0,377	0,707	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	18. Μείωση κόστους δανεισμού
45	Q23	Q27	0,566	< .001	0,400	0,692	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων	18. Μείωση κόστους δανεισμού
46	Q03	Q29	0,566	< .001	-0,031	0,812	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
47	Q07	Q22	0,552	< .001	0,370	0,695	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
48	Q19	Q27	0,547	< .001	0,388	0,681	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	18. Μείωση κόστους δανεισμού
49	Q11	Q12	0,547	< .001	0,372	0,695	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές
50	Q05	Q26	0,537	< .001	0,330	0,699	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
51	Q19	Q25	0,536	< .001	0,293	0,724	18. Διαφάνεια στους δημόσιους	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των

							λογαριασμούς	οικονομικών μεγεθών
52	Q07	Q23	0,525	< .001	0,333	0,673	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
53	Q11	Q15	0,517	< .001	0,302	0,673	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
54	Q24	Q27	0,512	< .001	0,326	0,645	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο	18. Μείωση κόστους δανεισμού
55	Q06	Q26	0,507	< .001	0,268	0,675	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
56	Q05	Q22	0,507	< .001	0,295	0,670	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
57	Q07	Q19	0,501	< .001	0,277	0,658	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
58	Q25	Q27	0,500	< .001	0,314	0,640	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών	18. Μείωση κόστους δανεισμού

59	Q07	Q21	0,497	< .001	0,315	0,643	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
60	Q03	Q28	0,493	< .001	0,107	0,753	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
61	Q10	Q22	0,492	< .001	0,231	0,675	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
62	Q05	Q19	0,491	< .001	0,285	0,660	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
63	Q04	Q19	0,486	< .001	0,252	0,676	10.Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
64	Q06	Q19	0,481	< .001	0,218	0,666	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
65	Q05	Q27	0,481	< .001	0,256	0,670	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	18. Μείωση κόστους δανεισμού
66	Q10	Q20	0,480	< .001	0,220	0,675	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
67	Q20	Q27	0,478	< .001	0,306	0,624	18. Συγκρισιμότητα των	18. Μείωση κόστους δανεισμού

							οικονομικών μεγεθών	
68	Q05	Q23	0,477	< .001	0,272	0,646	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
69	Q04	Q27	0,475	< .001	0,266	0,643	10. Παγκόσμι α διαφανής χρηματοοικον ομική πληροφόρησ η	18. Μείωση κόστους δανεισμού
70	Q04	Q23	0,474	< .001	0,279	0,642	10. Παγκόσμι α διαφανής χρηματοοικον ομική πληροφόρησ η	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
71	Q03	Q24	0,474	< .001	0,266	0,626	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
72	Q06	Q22	0,473	< .001	0,265	0,635	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
73	Q10	Q26	0,471	< .001	0,241	0,652	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
74	Q01	Q03	0,471	< .001	0,263	0,629	7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	9. Κοινή οικονομική γλώσσα
75	Q11	Q17	0,468	< .001	0,269	0,635	17. Έλλειψη εκπαιδευμέν ου προσωπικού	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της

								διαδικασίας μετάβασης
76	Q12	Q14	0,459	< .001	0,290	0,613	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας
77	Q05	Q20	0,453	< .001	0,257	0,610	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
78	Q04	Q20	0,448	< .001	0,259	0,610	10. Παγκόσμι α διαφανής χρηματοοικον ομική πληροφόρησ η	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
79	Q11	Q20	0,444	< .001	0,244	0,647	17. Έλλειψη εκπαιδευμέν ου προσωπικού	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
80	Q05	Q21	0,442	< .001	0,233	0,613	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
81	Q03	Q23	0,437	< .001	0,245	0,592	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
82	Q04	Q21	0,434	< .001	0,224	0,616	10. Παγκόσμι α διαφανής χρηματοοικον ομική πληροφόρησ η	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων

83	Q06	Q27	0,430	< .001	0,205	0,607	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	18. Μείωση κόστους δανεισμού
84	Q03	Q20	0,430	< .001	0,260	0,595	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
85	Q01	Q02	0,430	< .001	0,244	0,596	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση
86	Q12	Q17	0,429	< .001	0,232	0,592	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
87	Q16	Q17	0,425	< .001	0,226	0,587	17. Κόστος εφαρμογής	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
88	Q03	Q11	0,425	< .001	0,172	0,610	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού
89	Q28	Q29	0,422	< .001	-0,035	0,812	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
90	Q10	Q19	0,420	< .001	0,172	0,607	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
91	Q06	Q23	0,418	< .001	0,186	0,606	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	18. Χρήσιμη πληροφόρηση



								για λήψη αποφάσεων
92	Q04	Q25	0,418	< .001	0,156	0,638	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
93	Q14	Q17	0,415	< .001	0,214	0,584	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
94	Q04	Q24	0,414	< .001	0,155	0,608	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
95	Q03	Q22	0,413	< .001	0,202	0,583	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
96	Q10	Q23	0,412	< .001	0,178	0,603	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
97	Q10	Q24	0,410	< .001	0,140	0,620	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
98	Q10	Q21	0,409	< .001	0,132	0,609	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων

99	Q08	Q09	0,409	< .001	0,192	0,585	14. Δύσκολη μετάβαση	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων
100	Q06	Q20	0,405	< .001	0,211	0,585	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
101	Q14	Q20	0,403	< .001	0,185	0,609	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
102	Q12	Q15	0,403	< .001	0,204	0,578	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
103	Q09	Q19	0,400	< .001	0,198	0,583	15. Εξειδικευμέν ες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
104	Q07	Q24	0,399	< .001	0,168	0,576	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
105	Q15	Q17	0,398	< .001	0,205	0,568	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
106	Q13	Q20	0,397	< .001	0,166	0,575	17. Υποστελέχως	18. Συγκρισιμότητα

							η των οικονομικών υπηρεσιών	των οικονομικών μεγεθών
107	Q09	Q22	0,396	< .001	0,149	0,601	15. Εξειδικευμέν ες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
108	Q09	Q20	0,392	< .001	0,161	0,609	15. Εξειδικευμέν ες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
109	Q06	Q21	0,392	< .001	0,177	0,578	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
110	Q12	Q18	0,391	< .001	0,200	0,557	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
111	Q23	Q28	0,389	< .001	0,091	0,587	18. Χρήσιμη πληροφόρησ η για λήψη αποφάσεων	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
112	Q16	Q18	0,386	< .001	0,179	0,562	17. Κόστος εφαρμογής	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
113	Q15	Q20	0,386	< .001	0,173	0,599	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών

114	Q03	Q26	0,384	< .001	0,106	0,596	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
115	Q11	Q24	0,383	< .001	0,161	0,584	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
116	Q05	Q28	0,383	< .001	0,100	0,564	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
117	Q13	Q24	0,382	< .001	0,159	0,585	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
118	Q04	Q28	0,381	< .001	0,097	0,579	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
119	Q11	Q23	0,380	< .001	0,178	0,580	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
120	Q03	Q04	0,380	< .001	0,164	0,563	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση
121	Q11	Q13	0,378	< .001	0,166	0,589	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
122	Q03	Q05	0,374	< .001	0,150	0,561	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης

123	Q26	Q28	0,371	< .001	-0,012	0,618	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
124	Q13	Q23	0,370	< .001	0,160	0,568	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
125	Q13	Q14	0,366	< .001	0,153	0,574	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας
126	Q01	Q05	0,365	< .001	0,218	0,498	7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης
127	Q07	Q20	0,364	< .001	0,152	0,537	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
128	Q05	Q25	0,364	< .001	0,131	0,565	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
129	Q01	Q06	0,361	< .001	0,201	0,508	7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας
130	Q09	Q23	0,360	< .001	0,138	0,569	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων

131	Q06	Q28	0,356	< .001	0,090	0,562	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
132	Q01	Q23	0,354	< .001	0,171	0,508	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
133	Q13	Q19	0,352	< .001	0,143	0,534	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
134	Q10	Q13	0,352	< .001	0,085	0,548	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
135	Q10	Q25	0,350	< .001	0,038	0,588	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
136	Q13	Q18	0,349	< .001	0,144	0,511	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
137	Q09	Q26	0,349	< .001	0,073	0,567	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
138	Q05	Q24	0,349	< .001	0,127	0,555	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο

139	Q01	Q29	0,347	< .001	0,137	0,515	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
140	Q02	Q05	0,346	< .001	0,141	0,512	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης
141	Q11	Q22	0,345	< .001	0,137	0,542	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
142	Q11	Q25	0,344	< .001	0,147	0,525	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
143	Q09	Q11	0,343	< .001	0,146	0,543	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού
144	Q02	Q06	0,342	< .001	0,149	0,514	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας
145	Q02	Q23	0,342	< .001	0,162	0,495	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
146	Q07	Q28	0,341	< .001	-0,040	0,573	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο

							/ μείωση δημόσιου χρέους	
147	Q07	Q10	0,340	< .001	0,110	0,538	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων
148	Q09	Q14	0,339	< .001	0,129	0,553	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας
149	Q03	Q25	0,339	< .001	0,090	0,537	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
150	Q01	Q04	0,339	< .001	0,167	0,496	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	10.Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση
151	Q16	Q27	0,338	< .001	0,121	0,544	17. Κόστος εφαρμογής	18. Μείωση κόστους δανεισμού
152	Q06	Q25	0,337	< .001	0,082	0,565	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
153	Q09	Q24	0,336	< .001	0,102	0,550	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο



154	Q13	Q17	0,335	< .001	0,128	0,525	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
155	Q05	Q29	0,333	< .001	0,093	0,515	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
156	Q03	Q21	0,333	< .001	0,152	0,500	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
157	Q02	Q20	0,331	< .001	0,170	0,472	8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
158	Q03	Q19	0,330	< .001	0,118	0,526	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
159	Q15	Q24	0,329	< .001	0,102	0,556	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	18. Ομοίμορφο λογιστικό πλαίσιο
160	Q01	Q21	0,329	< .001	0,161	0,479	7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
161	Q03	Q06	0,328	< .001	0,104	0,516	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας
162	Q01	Q22	0,328	< .001	0,161	0,473	7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης

163	Q27	Q28	0,327	< .001	0,071	0,507	18. Μείωση κόστους δανεισμού	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
164	Q14	Q24	0,327	< .001	0,112	0,558	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
165	Q02	Q19	0,327	< .001	0,152	0,484	8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
166	Q14	Q27	0,323	< .001	0,124	0,502	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	18. Μείωση κόστους δανεισμού
167	Q25	Q28	0,322	< .001	0,025	0,557	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
168	Q09	Q21	0,322	< .001	0,066	0,552	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
169	Q15	Q25	0,321	< .001	0,127	0,513	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών

170	Q06	Q24	0,320	< .001	0,049	0,555	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
171	Q01	Q20	0,320	0,001	0,142	0,475	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
172	Q14	Q18	0,319	0,001	0,133	0,507	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
173	Q22	Q28	0,318	0,001	-0,115	0,586	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
174	Q17	Q20	0,317	0,001	0,102	0,529	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
175	Q04	Q29	0,317	0,001	0,081	0,515	10.Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
176	Q02	Q24	0,316	0,001	0,120	0,473	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο

177	Q02	Q03	0,314	0,001	0,045	0,500	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	9.Κοινή οικονομική γλώσσα
178	Q13	Q16	0,313	0,001	0,122	0,480	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	17. Κόστος εφαρμογής
179	Q02	Q29	0,313	0,001	0,075	0,481	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
180	Q14	Q19	0,312	0,001	0,080	0,528	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
181	Q01	Q07	0,311	0,001	0,132	0,489	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους
182	Q08	Q10	0,307	0,002	0,058	0,527	14. Δύσκολη μετάβαση	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων
183	Q13	Q22	0,306	0,002	0,066	0,518	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
184	Q09	Q15	0,306	0,002	0,118	0,483	15. Εξειδικευμέν	17. Έλλειψη κατάλληλων

							ες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	λογιστικών συστημάτων
185	Q14	Q25	0,305	0,002	0,095	0,514	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
186	Q11	Q29	0,305	0,002	-0,107	0,543	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
187	Q10	Q14	0,305	0,002	0,068	0,562	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας
188	Q13	Q15	0,303	0,002	0,081	0,513	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
189	Q16	Q20	0,302	0,002	0,123	0,471	17. Κόστος εφαρμογής	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
190	Q14	Q26	0,302	0,002	0,070	0,508	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
191	Q11	Q18	0,301	0,002	0,098	0,496	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS

192	Q11	Q19	0,301	0,002	0,106	0,488	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
193	Q14	Q22	0,300	0,002	0,084	0,502	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
194	Q14	Q23	0,298	0,002	0,097	0,498	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
195	Q06	Q29	0,297	0,002	0,077	0,497	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
196	Q24	Q28	0,296	0,002	-0,085	0,571	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
197	Q13	Q21	0,296	0,002	0,076	0,487	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
198	Q02	Q26	0,296	0,003	0,084	0,485	8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
199	Q03	Q10	0,292	0,003	0,084	0,488	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων

200	Q02	Q07	0,290	0,003	0,056	0,494	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους
201	Q19	Q28	0,287	0,003	-0,115	0,565	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
202	Q03	Q07	0,285	0,004	0,010	0,513	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους
203	Q10	Q27	0,283	0,004	0,050	0,485	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	18. Μείωση κόστους δανεισμού
204	Q09	Q18	0,282	0,004	0,095	0,461	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
205	Q01	Q28	0,282	0,004	0,137	0,411	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
206	Q10	Q11	0,281	0,004	0,068	0,527	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού
207	Q04	Q10	0,281	0,004	-0,009	0,512	10.Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων

							ομική πληροφόρησ η	
208	Q06	Q10	0,279	0,005	0,007	0,506	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων
209	Q01	Q26	0,278	0,005	0,102	0,435	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
210	Q09	Q13	0,277	0,005	0,068	0,461	15. Εξειδικευμέν ες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
211	Q15	Q29	0,276	0,005	-0,115	0,541	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	20. Το κόστος της μη- μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
212	Q15	Q23	0,272	0,005	0,081	0,466	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
213	Q03	Q27	0,271	0,006	-0,017	0,480	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	18. Μείωση κόστους δανεισμού
214	Q21	Q28	0,270	0,006	-0,112	0,541	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτ ων	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
215	Q13	Q25	0,270	0,006	0,054	0,480	17. Υποστελέχωσ η των οικονομικών υπηρεσιών	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών



216	Q07	Q25	0,268	0,006	-0,002	0,487	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	18. Αξιοπίστετες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
217	Q11	Q21	0,267	0,006	0,089	0,447	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
218	Q16	Q21	0,265	0,007	0,112	0,416	17. Κόστος εφαρμογής	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
219	Q16	Q25	0,262	0,008	0,066	0,459	17. Κόστος εφαρμογής	18. Αξιοπίστετες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
220	Q02	Q22	0,261	0,008	0,072	0,428	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
221	Q01	Q24	0,261	0,008	0,073	0,428	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
222	Q12	Q13	0,260	0,008	0,023	0,486	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
223	Q02	Q04	0,260	0,008	0,056	0,444	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	10.Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση

224	Q01	Q19	0,259	0,009	0,077	0,426	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
225	Q05	Q10	0,256	0,010	0,009	0,472	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων
226	Q17	Q24	0,255	0,009	0,045	0,499	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
227	Q15	Q18	0,255	0,009	0,049	0,441	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
228	Q07	Q09	0,255	0,009	0,041	0,456	13. Προσέλευση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων
229	Q16	Q22	0,254	0,010	0,069	0,429	17. Κόστος εφαρμογής	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
230	Q08	Q20	0,254	0,010	-0,064	0,528	14. Δύσκολη μετάβαση	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
231	Q16	Q23	0,252	0,010	0,052	0,441	17. Κόστος εφαρμογής	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων

232	Q11	Q26	0,251	0,011	0,042	0,453	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
233	Q01	Q08	0,247	0,013	0,020	0,441	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	14. Δύσκολη μετάβαση
234	Q27	Q29	0,246	0,013	0,042	0,431	18. Μείωση κόστους δανεισμού	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
235	Q06	Q09	0,246	0,012	0,006	0,463	12.Θετική αξιολόγηση της χώρας	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων
236	Q15	Q19	0,241	0,014	0,044	0,462	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
237	Q23	Q29	0,239	0,015	0,013	0,425	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
238	Q02	Q21	0,236	0,017	0,076	0,391	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
239	Q16	Q19	0,235	0,017	0,051	0,430	17. Κόστος εφαρμογής	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
240	Q15	Q22	0,234	0,017	0,029	0,426	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης

241	Q15	Q26	0,232	0,018	0,014	0,443	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
242	Q09	Q25	0,232	0,019	-0,029	0,475	15. Εξειδικευμέν ες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
243	Q03	Q15	0,232	0,018	0,014	0,416	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
244	Q02	Q28	0,232	0,020	0,077	0,385	8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
245	Q16	Q24	0,231	0,019	0,030	0,443	17. Κόστος εφαρμογής	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
246	Q10	Q28	0,230	0,020	-0,099	0,534	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
247	Q15	Q27	0,228	0,022	0,017	0,403	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	18. Μείωση κόστους δανεισμού
248	Q01	Q27	0,227	0,023	0,027	0,398	7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	18. Μείωση κόστους δανεισμού
249	Q17	Q25	0,225	0,022	0,029	0,437	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των

							διαδικασίας μετάβασης	οικονομικών μεγεθών
250	Q12	Q20	0,224	0,023	0,024	0,428	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
251	Q04	Q09	0,224	0,023	-0,047	0,436	10. Παγκόσμι α διαφανής χρηματοοικον ομική πληροφόρησ η	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων
252	Q18	Q20	0,223	0,023	0,033	0,389	17. Πολυπλοκότη τα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών
253	Q10	Q18	0,220	0,027	0,026	0,393	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
254	Q07	Q29	0,220	0,025	-0,078	0,477	13. Προσέλκυ ση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	20. Το κόστος της μη- μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
255	Q05	Q16	0,220	0,025	0,021	0,438	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	17. Κόστος εφαρμογής
256	Q11	Q27	0,218	0,029	-0,018	0,426	17. Έλλειψη εκπαιδευμέν ου προσωπικού	18. Μείωση κόστους δανεισμού

257	Q14	Q16	0,217	0,028	-0,011	0,432	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	17. Κόστος εφαρμογής
258	Q05	Q09	0,215	0,029	-0,046	0,436	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων
259	Q01	Q11	0,214	0,031	-0,013	0,395	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού
260	Q12	Q24	0,212	0,031	0,017	0,413	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
261	Q02	Q10	0,212	0,033	0,053	0,361	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων
262	Q02	Q25	0,208	0,036	2.098× 10-4	0,399	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
263	Q10	Q12	0,207	0,037	-0,013	0,440	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές
264	Q20	Q28	0,206	0,038	-0,102	0,511	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο

265	Q11	Q16	0,204	0,039	-0,038	0,429	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	17. Κόστος εφαρμογής
266	Q04	Q11	0,202	0,041	-0,006	0,395	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού
267	Q09	Q17	0,200	0,043	0,010	0,413	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
268	Q08	Q13	0,198	0,046	-0,055	0,448	14. Δύσκολη μετάβαση	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
269	Q02	Q09	0,198	0,046	0,017	0,363	8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων
270	Q03	Q09	0,196	0,047	-0,021	0,382	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων
271	Q02	Q27	0,195	0,052	-0,044	0,408	8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	18. Μείωση κόστους δανεισμού

272	Q15	Q21	0,193	0,051	0,023	0,380	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
273	Q14	Q21	0,190	0,054	-0,003	0,397	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
274	Q24	Q29	0,189	0,056	-0,098	0,447	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
275	Q03	Q12	0,189	0,056	-0,030	0,400	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές
276	Q10	Q15	0,188	0,058	-0,033	0,454	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
277	Q08	Q12	0,186	0,062	-0,018	0,395	14. Δύσκολη μετάβαση	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές
278	Q16	Q26	0,185	0,061	-0,011	0,395	17. Κόστος εφαρμογής	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
279	Q13	Q27	0,185	0,064	-0,024	0,386	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	18. Μείωση κόστους δανεισμού
280	Q03	Q14	0,185	0,062	0,004	0,376	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας



281	Q01	Q25	0,185	0,062	0,003	0,358	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
282	Q18	Q22	0,180	0,068	-0,014	0,383	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
283	Q09	Q12	0,172	0,083	-0,026	0,355	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές
284	Q12	Q23	0,171	0,084	-0,008	0,353	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
285	Q05	Q14	0,171	0,083	-0,047	0,389	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας
286	Q01	Q12	0,168	0,091	-0,053	0,361	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές
287	Q25	Q29	0,163	0,101	0,010	0,403	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο

288	Q13	Q26	0,163	0,100	-0,066	0,389	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
289	Q26	Q29	0,161	0,105	-0,051	0,476	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
290	Q05	Q11	0,155	0,118	-0,082	0,383	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού
291	Q22	Q29	0,151	0,128	0,006	0,383	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
292	Q09	Q27	0,151	0,131	-0,123	0,393	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	18. Μείωση κόστους δανεισμού
293	Q12	Q19	0,148	0,135	-0,042	0,344	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
294	Q07	Q14	0,146	0,141	-0,091	0,350	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας
295	Q18	Q21	0,145	0,143	-0,026	0,314	17. Πολυπλοκότητα στη	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων

							διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	
296	Q08	Q15	0,145	0,146	-0,043	0,343	14. Δύσκολη μετάβαση	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
297	Q03	Q08	0,145	0,147	-0,155	0,420	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	14. Δύσκολη μετάβαση
298	Q17	Q23	0,143	0,148	-0,060	0,341	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
299	Q20	Q29	0,142	0,152	0,030	0,290	18. Συγκρισιμότητα των οικονομικών μεγεθών	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
300	Q07	Q16	0,142	0,153	-0,054	0,330	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	17. Κόστος εφαρμογής
301	Q04	Q14	0,142	0,153	-0,115	0,380	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας
302	Q17	Q27	0,141	0,159	-0,058	0,349	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο	18. Μείωση κόστους δανεισμού

							της διαδικασίας μετάβασης	
303	Q04	Q16	0,140	0,158	-0,025	0,331	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	17. Κόστος εφαρμογής
304	Q09	Q28	0,139	0,163	-0,131	0,426	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
305	Q18	Q23	0,138	0,163	-0,062	0,318	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
306	Q18	Q27	0,138	0,170	-0,062	0,343	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	18. Μείωση κόστους δανεισμού
307	Q10	Q17	0,138	0,165	-0,078	0,398	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
308	Q02	Q11	0,134	0,180	-0,079	0,325	8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού

309	Q18	Q24	0,130	0,192	-0,069	0,320	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
310	Q17	Q22	0,129	0,194	-0,076	0,357	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
311	Q06	Q15	0,129	0,195	-0,102	0,351	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
312	Q19	Q29	0,126	0,204	-0,012	0,341	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
313	Q18	Q26	0,124	0,211	-0,078	0,345	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
314	Q04	Q15	0,123	0,214	-0,136	0,321	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
315	Q08	Q25	0,122	0,223	-0,166	0,416	14. Δύσκολη μετάβαση	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των

								οικονομικών μεγεθών
316	Q05	Q15	0,122	0,219	-0,091	0,313	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
317	Q08	Q18	0,121	0,225	-0,048	0,302	14. Δύσκολη μετάβαση	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
318	Q06	Q16	0,119	0,230	-0,076	0,328	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	17. Κόστος εφαρμογής
319	Q15	Q16	0,118	0,234	-0,106	0,334	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	17. Κόστος εφαρμογής
320	Q02	Q15	0,113	0,258	-0,084	0,267	8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
321	Q12	Q22	0,112	0,258	-0,061	0,314	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
322	Q07	Q11	0,112	0,260	-0,096	0,339	13. Προσέλκυ ση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού
323	Q01	Q10	0,111	0,270	-0,086	0,290	7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων

324	Q12	Q26	0,109	0,273	-0,058	0,301	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
325	Q08	Q11	0,107	0,286	-0,112	0,338	14. Δύσκολη μετάβαση	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού
326	Q06	Q14	0,104	0,296	-0,163	0,370	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας
327	Q02	Q08	0,104	0,301	-0,116	0,303	8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	14. Δύσκολη μετάβαση
328	Q08	Q24	0,103	0,304	-0,220	0,394	14. Δύσκολη μετάβαση	18. Ομοιόμορφο λογιστικό πλαίσιο
329	Q09	Q29	0,098	0,324	-0,019	0,219	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
330	Q12	Q27	0,094	0,352	-0,069	0,270	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	18. Μείωση κόστους δανεισμού
331	Q21	Q29	0,093	0,352	0,000	0,232	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο

332	Q18	Q19	0,093	0,350	-0,108	0,278	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
333	Q06	Q11	0,091	0,362	-0,146	0,320	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού
334	Q12	Q25	0,089	0,371	-0,081	0,260	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
335	Q18	Q25	0,088	0,374	-0,093	0,265	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	18. Αξιόπιστες συγκρίσεις για την πορεία των οικονομικών μεγεθών
336	Q08	Q28	0,088	0,384	-0,201	0,414	14. Δύσκολη μετάβαση	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
337	Q08	Q17	0,087	0,384	-0,095	0,286	14. Δύσκολη μετάβαση	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
338	Q01	Q15	0,085	0,397	-0,144	0,275	7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
339	Q08	Q19	0,080	0,423	-0,169	0,348	14. Δύσκολη μετάβαση	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς



340	Q14	Q29	0,079	0,425	-0,142	0,274	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
341	Q12	Q16	0,079	0,430	-0,129	0,273	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	17. Κόστος εφαρμογής
342	Q12	Q21	0,076	0,447	-0,106	0,264	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
343	Q17	Q21	0,075	0,451	-0,109	0,281	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
344	Q07	Q15	0,075	0,452	-0,126	0,252	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων
345	Q03	Q13	0,075	0,451	-0,140	0,353	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
346	Q05	Q18	0,074	0,457	-0,143	0,292	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
347	Q02	Q13	0,072	0,470	-0,136	0,283	8. Αξιοποίηση δημόσιων	17. Υποστελέχωση

							πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	των οικονομικών υπηρεσιών
348	Q05	Q13	0,070	0,484	-0,131	0,299	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
349	Q07	Q13	0,069	0,489	-0,151	0,298	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
350	Q06	Q08	0,067	0,501	-0,175	0,329	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	14. Δύσκολη μετάβαση
351	Q17	Q19	0,066	0,508	-0,141	0,294	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	18. Διαφάνεια στους δημόσιους λογαριασμούς
352	Q07	Q18	0,065	0,516	-0,134	0,255	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
353	Q03	Q18	0,063	0,530	-0,155	0,313	9. Κοινή οικονομική γλώσσα	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
354	Q05	Q17	0,062	0,531	-0,150	0,268	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της

								διαδικασίας μετάβασης
355	Q08	Q26	0,060	0,550	-0,207	0,327	14. Δύσκολη μετάβαση	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
356	Q02	Q14	0,060	0,552	-0,140	0,240	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας
357	Q05	Q08	0,059	0,554	-0,186	0,335	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	14. Δύσκολη μετάβαση
358	Q08	Q23	0,053	0,600	-0,218	0,326	14. Δύσκολη μετάβαση	18. Χρήσιμη πληροφόρηση για λήψη αποφάσεων
359	Q01	Q09	0,051	0,613	-0,143	0,233	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων
360	Q08	Q22	0,050	0,619	-0,236	0,344	14. Δύσκολη μετάβαση	18. Υψηλή ποιότητα δημοσιονομικής πληροφόρησης
361	Q03	Q17	0,049	0,625	-0,146	0,288	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
362	Q04	Q12	0,042	0,672	-0,125	0,209	10.Παγκόσμι α διαφανής χρηματοοικον ομική	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές

							πληροφόρησ η	
363	Q12	Q29	0,041	0,679	-0,155	0,269	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	20. Το κόστος της μη- μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
364	Q08	Q21	0,039	0,698	-0,238	0,333	14. Δύσκολη μετάβαση	18. Αξιοπιστία οικονομικών αποτελεσμάτων
365	Q01	Q13	0,038	0,705	-0,162	0,264	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
366	Q18	Q28	0,033	0,742	-0,155	0,200	17. Πολυπλοκότη τα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
367	Q17	Q26	0,025	0,803	-0,180	0,251	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	18. Μεγαλύτερη εμπιστοσύνη και ασφάλεια
368	Q02	Q16	0,025	0,802	-0,175	0,230	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	17. Κόστος εφαρμογής
369	Q01	Q18	0,024	0,809	-0,160	0,216	7.Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS

370	Q11	Q28	0,023	0,822	-0,220	0,293	17. Έλλειψη εκπαιδευμένου προσωπικού	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
371	Q08	Q14	0,018	0,856	-0,175	0,242	14. Δύσκολη μετάβαση	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας
372	Q06	Q13	0,017	0,866	-0,201	0,257	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
373	Q10	Q29	0,016	0,876	-0,124	0,127	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
374	Q09	Q16	0,008	0,935	-0,192	0,205	15. Εξειδικευμένες λογιστικές γνώσεις υπαλλήλων	17. Κόστος εφαρμογής
375	Q01	Q16	0,008	0,937	-0,171	0,224	7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	17. Κόστος εφαρμογής
376	Q02	Q17	0,002	0,986	-0,182	0,180	8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
377	Q05	Q12	-0,003	0,975	-0,163	0,163	11. Ενίσχυση οικονομικής θέσης	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές
378	Q17	Q29	-0,004	0,964	-0,158	0,156	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο	20. Το κόστος της μη-

							της διαδικασίας μετάβασης	μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
379	Q10	Q16	-0,004	0,967	-0,210	0,189	16. Κατάλληλη εκπαίδευση υπαλλήλων	17. Κόστος εφαρμογής
380	Q02	Q12	-0,004	0,972	-0,220	0,188	8.Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές
381	Q08	Q29	-0,013	0,893	-0,236	0,273	14. Δύσκολη μετάβαση	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
382	Q12	Q28	-0,014	0,887	-0,205	0,231	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
383	Q03	Q16	-0,016	0,869	-0,216	0,261	9.Κοινή οικονομική γλώσσα	17. Κόστος εφαρμογής
384	Q04	Q18	-0,017	0,867	-0,225	0,202	10.Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
385	Q07	Q12	-0,022	0,822	-0,196	0,150	13.Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές

386	Q04	Q08	-0,022	0,827	-0,251	0,255	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	14. Δύσκολη μετάβαση
387	Q15	Q28	-0,023	0,820	-0,224	0,200	17. Έλλειψη κατάλληλων λογιστικών συστημάτων	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
388	Q04	Q13	-0,023	0,814	-0,252	0,230	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών
389	Q04	Q17	-0,025	0,801	-0,231	0,211	10. Παγκόσμια διαφανής χρηματοοικονομική πληροφόρηση	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
390	Q01	Q14	-0,028	0,782	-0,204	0,143	7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας
391	Q06	Q12	-0,031	0,758	-0,215	0,161	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	17. Μη ευελιξία των υπαλλήλων σε αλλαγές
392	Q01	Q17	-0,031	0,758	-0,221	0,154	7. Έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης

393	Q16	Q28	-0,032	0,746	-0,188	0,121	17. Κόστος εφαρμογής	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
394	Q07	Q08	-0,037	0,710	-0,293	0,234	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	14. Δύσκολη μετάβαση
395	Q02	Q18	-0,038	0,708	-0,255	0,156	8. Αξιοποίηση δημόσιων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
396	Q14	Q28	-0,048	0,629	-0,212	0,158	17. Έλλειψη κατάλληλων τεχνικών γνώσεων και εμπειρίας	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
397	Q06	Q18	-0,054	0,590	-0,269	0,178	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS
398	Q13	Q28	-0,057	0,568	-0,261	0,251	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
399	Q18	Q29	-0,063	0,524	-0,219	0,107	17. Πολυπλοκότητα στη διαδικασία εφαρμογής των IPSAS	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο



400	Q08	Q27	-0,065	0,521	-0,301	0,218	14. Δύσκολη μετάβαση	18. Μείωση κόστους δανεισμού
401	Q08	Q16	-0,083	0,405	-0,289	0,152	14. Δύσκολη μετάβαση	17. Κόστος εφαρμογής
402	Q07	Q17	-0,087	0,383	-0,274	0,128	13. Προσέλκυση ξένων επενδύσεων / μείωση δημόσιου χρέους	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
403	Q17	Q28	-0,109	0,276	-0,263	0,112	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης	19. Αν το κόστος είναι υψηλό, είναι απαραίτητο
404	Q16	Q29	-0,126	0,206	-0,276	0,074	17. Κόστος εφαρμογής	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
405	Q13	Q29	-0,135	0,175	-0,239	0,018	17. Υποστελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών	20. Το κόστος της μη-μεταρρύθμισης είναι μεγαλύτερο
406	Q06	Q17	-0,137	0,169	-0,318	0,065	12. Θετική αξιολόγηση της χώρας	17. Έλλειψη γνώσης για την περίοδο της διαδικασίας μετάβασης
	Note. Confidence intervals based on 1000 bootstrap replicates.							