



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΙΡΑΙΩΣ

ΤΜΗΜΑ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

(MBA FULL TIME)

ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΩΝ ΚΑΙ ΚΡΑΤΙΚΟΣ  
ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΥ  
ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΔΡΑΣΗΣ

ΚΑΠΕΖΑΝΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ

ΠΕΙΡΑΙΑΣ 2010

# ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΠΕΡΔΙΑ

Στους γονείς μου

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΣΧΗΜΑΤΩΝ .....	7
ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ.....	7
ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ .....	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	9
1.1.ΓΕΝΙΚΑ.....	9
1.2.ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟΙ ΣΤΟΧΟΙ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ.....	10
1.3.ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ .....	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΗ ΟΡΙΟΘΕΤΗΣΗ, ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΕΙΣ ΤΗΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	12
2.1.ΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	12
2.2.ΤΥΠΟΙ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	14
2.2.1. Προϋπολογισμός των Μικρών Ποσοστιαίων Μεταβολών (Incremental Budget) 14	
2.2.2. Προϋπολογισμός Μηδενικής Βάσης (Zero-base Budget).....	14
2.2.3.Προϋπολογισμός ανά δραστηριότητα (Activity-Based Budgeting).....	16
2.2.4.Συνεχής (continuous) ή Διαρκής (perpetual) Προϋπολογισμός.....	17
2.2.5. Προϋπολογισμός Διαρκούς Βελτίωσης (Kaizen Budget) .....	18
2.2.6. Στατικός (Static Budget) και Ελαστικός (Flexible Budget) Προϋπολογισμός .....	18
2.3.ΜΕΘΟΔΟΙ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	19
2.4.ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	21
2.5.ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΕΠΙΤΥΧΗΜΕΝΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΩΝ.....	22
2.6.ΒΑΣΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ ΜΕΙΩΜΕΝΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ .....	23
2.7.ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	23
2.8.ΣΥΝΟΛΙΚΟΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (MASTER BUDGET) .....	24
2.8.1. Λειτουργικοί προϋπολογισμοί .....	24
2.8.1.1.Προϋπολογισμός Πωλήσεων (sales budget).....	24
2.8.1.2.α. Προϋπολογισμός Παραγωγής (production budget) .....	26
2.8.1.2.β. Προϋπολογισμός Αγοράς Εμπορευμάτων (merchandise purchases budget). 27	
2.8.1.3. Προϋπολογισμός Πρώτων Υλών (direct materials budget).....	28
2.8.1.4. Προϋπολογισμός Άμεσης Εργασίας (direct labor budget).....	28
2.8.1.5. Προϋπολογισμός Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων .....	29

2.8.1.6. Προϋπολογισμός Κόστους Πωληθέντων και Αποθεμάτων Τέλους.....	29
2.8.1.7. Προϋπολογισμός Δαπανών Πωλήσεων και Διοίκησης (selling and administrative expense budget).....	29
2.8.1.8. Προϋπολογισμός Μετρητών (cash budget) .....	30
2.8.2. Χρηματοοικονομικοί προϋπολογισμοί.....	32
2.8.2.1. Προϋπολογιστική Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης.....	32
2.8.2.2. Προϋπολογιστικός Ισολογισμός .....	32
2.8.2.3. Προϋπολογιστική Κατάσταση Ταμιακών Ροών.....	32
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ .....	33
Α.ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	33
Β.ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	33
Γ.ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ.....	33
Δ.ΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΤΟΠΟΙ.....	33
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΗΣ .....	34
3.1.Ο ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΥ MANAGEMENT .....	34
3.2.ΒΑΣΙΚΕΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΔΡΑΣΗΣ .....	36
3.3.ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ Ή ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΟΣ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΗΣ .....	37
3.4.ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΠΟΥ ΣΧΕΤΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΗΣ .....	38
3.4.1. Ο χρόνος κατάρτισης του στρατηγικού σχεδιασμού δράσης.....	38
3.4.2. Το μέγεθος της επιχείρησης.....	39
3.5.ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΗΣ.....	40
3.5.1. Διαμόρφωση στρατηγικής .....	40
3.5.2. Ανάλυση εξωτερικού περιβάλλοντος .....	41
3.5.2.1.Ανάλυση Μάκρο-Περιβάλλοντος (PEST).....	41
3.5.2.2.Ανάλυση Μίκρο-Περιβάλλοντος – Ανάλυση Porter .....	42
3.5.2.3. Εντοπισμός Ευκαιριών και Απειλών .....	44
3.5.3. Ανάλυση εσωτερικού περιβάλλοντος.....	45
3.5.3.1. Ανάλυση του Περιβάλλοντος ανά Λειτουργία του Οργανισμού .....	45
3.5.3.2. Εντοπισμός Δυνάμεων και Αδυναμιών.....	46
3.5.4. Επιλογή στρατηγικής .....	47
3.5.4.1.Επιχειρησιακή Στρατηγική (Corporate Strategy).....	47
3.5.4.2.Επιχειρηματική Στρατηγική (Business Strategy) .....	48
3.5.4.3.Λειτουργική Στρατηγική (Functional Strategy).....	49

3.5.5. Υλοποίηση στρατηγικής.....	49
3.5.6. Αξιολόγηση και έλεγχος.....	50
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ .....	51
Α.ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	51
Β.ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	51
Γ.ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ.....	51
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΚΡΑΤΙΚΟΣ/ ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ.....	52
4.1.ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	52
4.2.ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	53
4.3.ΣΤΟΧΟΙ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	54
4.4.ΜΟΡΦΕΣ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	56
4.4.1. Γενικός Προϋπολογισμός του Κράτους.....	56
4.4.1.1.Τακτικός Προϋπολογισμός του Κράτους και Προϋπολογισμός Δημοσίων Επενδύσεων .....	56
4.4.2. Προσαρτημένοι Προϋπολογισμοί .....	57
4.4.3. Προϋπολογισμοί Προγραμμάτων (Program Budgets).....	58
4.5.ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	58
4.5.1. Διαδικασία Κατάρτισης Προϋπολογισμού.....	58
4.5.2. Εκτίμηση Εσόδων.....	60
4.5.3. Εκτίμηση Εξόδων .....	60
4.5.4. Αρχές Κατάρτισης Προϋπολογισμού .....	61
4.6.ΨΗΦΙΣΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	63
4.7.ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	64
4.7.1. Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων.....	64
4.7.2. Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων .....	65
4.8.ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	66
4.9.ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	67
4.10.ΕΛΛΕΙΜΜΑ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΟ ΧΡΕΟΣ .....	68
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ .....	74
Α.ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	74
Β.ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	74
Γ.ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ.....	74
Δ.ΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΤΟΠΟΙ.....	74

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: Η ΥΙΟΘΕΤΗΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ ΜΕΣΟΠΡΟΘΕΣΜΟΥ ΠΛΑΙΣΙΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ .....	75
5.1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	75
5.2. ΒΑΣΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΚΟΝΔΥΛΙΩΝ .....	76
5.3. ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ: ΕΣΤΙΑΣΗ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ .....	78
5.4. ΑΔΥΝΑΜΙΕΣ ΤΟΥ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ .....	81
5.5. ΠΡΟΤΕΙΝΟΜΕΝΕΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΟΝ ΚΡΑΤΙΚΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟ .....	84
5.5.1. Προτεινόμενες διορθωτικές δράσεις που αφορούν στην προετοιμασία του κρατικού προϋπολογισμού.....	84
5.5.2. Προτεινόμενες διορθωτικές δράσεις που αφορούν στην έγκριση του κρατικού προϋπολογισμού από το ελληνικό κοινοβούλιο .....	85
5.5.3. Προτεινόμενες διορθωτικές δράσεις που αφορούν στην εκτέλεση του κρατικού προϋπολογισμού.....	86
5.6. ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΙ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ .....	86
5.6.1. Χαρακτηριστικά προϋπολογισμού προγραμμάτων .....	87
5.6.2. Μέτρηση της αποτελεσματικότητας των επιμέρους προγραμμάτων του προϋπολογισμού.....	90
5.6.3. Λογιστική υποστήριξη του προϋπολογισμού προγραμμάτων-εισαγωγή σύγχρονης λογιστικής στην κεντρική διοίκηση.....	90
5.7. Η ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΔΡΑΣΗΣ.....	92
5.7.1. Προϋπολογισμός προγραμμάτων και μεσοπρόθεσμος προγραμματισμός.....	93
5.7.2. Προϋπολογισμός προγραμμάτων και ετήσιο επιχειρησιακό σχέδιο του φορέα ..	94
5.8. ΧΡΟΝΟΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ .....	94
5.9. ΠΙΘΑΝΑ ΟΦΕΛΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ..	98
10. ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΟΥ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	99
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ .....	101
Α. ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	101
Β. ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	101
Γ. ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ.....	101
Δ. ΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΤΟΠΟΙ.....	101
ΣΥΝΟΨΗ-ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	102

## ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΣΧΗΜΑΤΩΝ

2.1. Ο προϋπολογιστικός έλεγχος ως βασική προϋπόθεση του γενικού συστήματος του management. ....	13
4.1. Καμπύλη Παραγωγικών Δυνατοτήτων.....	54
4.2. Το έλλειμμα του ελληνικού δημόσιου τομέα το οκτάμηνο Ιανουαρίου-Αυγούστου 2010 .....	71
4.3.Οφειλές Δημοσίου.....	72
5.1. Σύγκριση υφιστάμενου συστήματος και προϋπολογισμού προγραμμάτων...80-81	
5.2. Πληροφόρηση για τη δημοσιονομική διαχείριση σε επίπεδο γενικής κυβέρνησης στο πλαίσιο του προϋπολογισμού προγραμμάτων .....	89

## ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

2.1. Προϋπολογισμός Παραγωγής.....	27
2.2. Προϋπολογισμός Αγοράς Εμπορευμάτων.....	28
2.3. Προϋπολογισμός Πρώτων Υλών.....	28
2.4. Υπολογισμός Ταμιακού Πλεονάσματος (Ελλείμματος).....	31
4.1. Δημόσιες Υπηρεσίες που καταρτίζουν Προσαρτημένους Προϋπολογισμούς....	57
4.2. Οι ληξιπρόθεσμες οφειλές των υπουργείων (έως 31/08/2010).....	73

## ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά τον κύριο Χρήστο Καζαντζή, καθηγητή του τμήματος Οργάνωσης και Διοίκησης Επιχειρήσεων του Πανεπιστημίου Πειραιώς, τόσο για τη συμβολή του στην εκπόνηση της παρούσας εργασίας, όσο και για το γεγονός ότι η διδασκαλία του υπήρξε το εφιαλτήριο για την ενασχόλησή μου με το συγκεκριμένο αντικείμενο.

Επιπλέον, θα ήθελα να εκφράσω τις ευχαριστίες μου προς την κυρία Σταυρούλα Μηλιάκου, την Προϊσταμένη του Αυτοτελούς Τμήματος Αναμόρφωσης του Συστήματος Κατάρτισης και Παρακολούθησης του Κρατικού Προϋπολογισμού του Υπουργείου Οικονομικών, καθώς και τους υπόλοιπους εργαζόμενους του συγκεκριμένου τμήματος, για το χρόνο που μου διέθεσαν και τις πληροφορίες τις οποίες μου παρείχαν.



# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΙΣΑΓΩΓΗ

## 1.1.ΓΕΝΙΚΑ

Ο προϋπολογισμός είναι ένα από τα σημαντικότερα εργαλεία που χρησιμοποιεί το άτομο όταν επιθυμεί να προγραμματίσει διάφορες εκφάνσεις της ζωής του. Σε πρώιμο στάδιο, ο προϋπολογισμός βρίσκει εφαρμογή στην οργάνωση των νοικοκυριών, τα οποία τον χρησιμοποιούν ως οδηγό κατά τη διαδικασία κατανομής των οικογενειακών πόρων σε μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο. Μέσω των οικογενειακών προϋπολογισμών, τα νοικοκυριά έχουν τη δυνατότητα αφενός να εκτιμήσουν το τρέχον και μελλοντικό τους εισόδημα και αφετέρου να προγραμματίσουν τις δαπάνες που αφορούν στη σίτιση, τη στέγαση, την ένδυση και ούτω καθεξής. Τέλος, τα νοικοκυριά μπορούν να χρησιμοποιήσουν τον προϋπολογισμό ως βάση παρακολούθησης και ελέγχου των δαπανών, ώστε να αποφευχθούν τα περιττά έξοδα και ο υπερδανεισμός, που θα οδηγήσουν σε οικονομικά δυσμενείς καταστάσεις. Οι οικογενειακοί προϋπολογισμοί δύνονται να ακολουθούν μια τυπική ή άτυπη μορφή, να αποτυπώνονται εγγράφως ή να βρίσκονται μόνο μέσα στο μυαλό του ατόμου.

Κατά ανάλογο τρόπο, οι προϋπολογισμοί αποτελούν αναπόσπαστο κομμάτι των δραστηριοτήτων μιας επιχείρησης ή ενός οργανισμού γενικότερα. Βασικός στόχος είναι ο σχεδιασμός και ο έλεγχος των δαπανών, μέσω της έκφρασης σε ποσοτικούς όρους των προγραμμάτων και σχεδίων που πρόκειται να εκπονηθούν σε συγκεκριμένη χρονική περίοδο. Παράλληλα, βοηθούν στην πρόβλεψη των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης και της χρηματοοικονομικής κατάστασης σε μελλοντικές περιόδους. Εναλλακτικά μπορεί να ειπωθεί πως ο προϋπολογισμός αποτελεί ένα θεμελιώδες σύστημα με βάση το οποίο είναι δυνατή η καταγραφή και κατηγοριοποίηση των παραγωγικών συντελεστών, και γενικότερα των πόρων μιας οικονομίας, και η ταυτόχρονη αντιστοίχισή τους με τις δαπάνες του οργανισμού. Οι βασικές διαφορές που παρουσιάζουν οι εν λόγω προϋπολογισμοί σε σχέση με τους ατομικούς-οικογενειακούς είναι ότι συνήθως βρίσκονται σε έντυπη μορφή και επίσης είναι πολύ πιο αναλυτικοί. Σε κάθε περίπτωση, τα παραπάνω εξαρτώνται και από τη μορφή και την έκταση της επιχείρησης.

Μία ακόμα οργανωτική δομή που καταρτίζει προϋπολογισμό είναι το Κράτος. Μέσω του κρατικού προϋπολογισμού η εκάστοτε κυβέρνηση αποκαλύπτει τις πολιτικές που πρόκειται να ακολουθήσει, αλλά και τον τρόπο με τον οποίο θα καταναείμει τους

παραγωγικούς της συντελεστές στους διάφορους τομείς της δημόσιας ζωής. Προσέτι, εντός του προϋπολογισμού καθορίζονται και οι πηγές άντλησης των πόρων αυτών.

## 1.2.ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟΙ ΣΤΟΧΟΙ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Ο βασικός στόχος της παρούσας διπλωματικής εργασίας είναι η παρουσίαση του κρατικού προϋπολογισμού και των αδυναμιών που παρουσιάζει η κατάρτισή του στην Ελλάδα. Συγκεκριμένα, επιχειρείται να γίνει σύνδεση του κρατικού προϋπολογισμού στη χώρα μας με το στρατηγικό μάνατζμεντ, ώστε να διαπιστωθεί ο βαθμός στον οποίο οι ελληνικές κυβερνήσεις χρησιμοποιούν τον προϋπολογισμό ως ένα μεμονωμένο χρηματοοικονομικό εργαλείο ή τον εντάσσουν στο πλαίσιο της διαμόρφωσης της στρατηγικής σε μακροπρόθεσμο επίπεδο.

## 1.3.ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Το πρώτο κεφάλαιο της παρούσας εργασίας αποτελεί την εισαγωγή, όπου δίνεται έμφαση στην ευρεία χρήση του προϋπολογισμού αλλά και στις διάφορες οργανωτικές δομές που εφαρμόζουν προϋπολογιστικά προγράμματα. Τα τελευταία μπορεί να είναι σε πολύ πρώιμη μορφή, όπως αυτά που χρησιμοποιούνται από τα νοικοκυριά, ή να είναι ιδιαίτερα πολύπλοκα όπως εκείνα που εφαρμόζονται από μεγάλες επιχειρήσεις ή το Κράτος. Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται η παρουσίαση του προϋπολογισμού, παραθέτοντας αρχικά τον ορισμό του και στη συνέχεια τη δομή, τους τύπους και τις διάφορες προσεγγίσεις που αφορούν στην κατάρτιση του. Παράλληλα, στο συγκεκριμένο κεφάλαιο γίνεται εκτενής αναφορά στον Συνολικό Προϋπολογισμό με παρουσίαση των λειτουργικών και χρηματοοικονομικών προϋπολογισμών που τον αποτελούν.

Στο τρίτο κεφάλαιο αναλύεται η δομή και η διαδικασία κατάρτισης του στρατηγικού σχεδιασμού επιχειρηματικής δράσης. Επιπλέον, παρουσιάζεται η διαχρονική εξέλιξη αυτού, αλλά και ο ρόλος του προϋπολογισμού στη διαμόρφωση της στρατηγικής μιας επιχειρηματικής μονάδας. Στη συνέχεια, στο τέταρτο κεφάλαιο γίνεται η παρουσίαση του κρατικού προϋπολογισμού στην Ελλάδα μέσω παράθεσης του ορισμού, των στόχων και των μορφών αυτού. Προσέτι, γίνεται ανάλυση της διαδικασίας κατάρτισης του κρατικού προϋπολογισμού, μέσω παρουσίασης των αρχών που εφαρμόζονται αλλά και της διαδικασίας ψήφισης, εκτέλεσης και ελέγχου εκτέλεσης αυτού. Τέλος, δίνεται ο ορισμός του ισοζυγίου του προϋπολογισμού με παράλληλη αναφορά στο

έλλειμμα του ελληνικού κρατικού προϋπολογισμού, που παρατηρείται έντονα τα τελευταία χρόνια, όπως και στο δημόσιο χρέος.

Στο πέμπτο κεφάλαιο παρουσιάζεται η μετάβαση από το υπάρχον σύστημα κατάρτισης του προϋπολογισμού, που έχει κατά κύριο λόγο τη μορφή προϋπολογισμού κονδυλίων, στο νέο σύστημα που έχει ως πρότυπο τους προϋπολογισμούς προγραμμάτων. Στα πλαίσια αυτής της παρουσίασης γίνεται εκτενής αναφορά στις αδυναμίες του υφιστάμενου συστήματος αλλά και στα οφέλη που δύναται να προκύψουν από την εφαρμογή του προϋπολογισμού προγραμμάτων. Παράλληλα, γίνεται αναφορά στο νέο θεσμικό πλαίσιο κατά το οποίο η εκάστοτε κυβέρνηση υποχρεούται να συντάσσει το Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής.

Τέλος, παρατίθεται η σύνοψη της παρούσας εργασίας καθώς και τα συμπεράσματα που εξάγονται από αυτή.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΕΝΝΟΙΟΛΟΓΙΚΗ ΟΡΙΟΘΕΤΗΣΗ, ΔΟΜΗ ΚΑΙ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΕΙΣ ΤΗΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

### 2.1. ΟΡΙΣΜΟΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

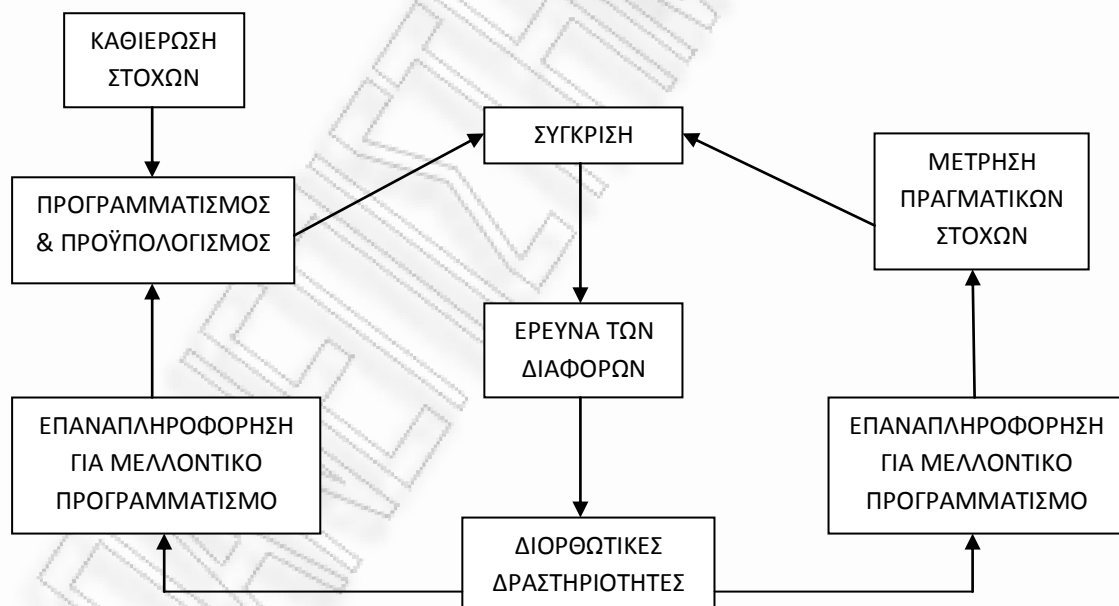
Στη διεθνή βιβλιογραφία έχει διατυπωθεί πλήθος ορισμών για την έννοια του προϋπολογισμού. Μερικοί εξ αυτών παρατίθενται στη συνέχεια. Συγκεκριμένα, σύμφωνα με τους Garrison και Noreen (2005) «Ο προϋπολογισμός είναι ένα αναλυτικό σχέδιο για την απόκτηση και τη χρησιμοποίηση οικονομικών και άλλων πόρων σε μια καθορισμένη χρονική περίοδο. Αντιπροσωπεύει ένα σχέδιο για το μέλλον που εκφράζεται με επίσημους ποσοτικούς όρους». Ένα παρεμφερή ορισμό έχουν δώσει και οι Horngren, Datar και Foster (2003) σύμφωνα με τους οποίους προϋπολογισμός είναι «η ποσοτική έκφραση ενός προτεινόμενου από τη Διοίκηση σχεδίου δράσης για μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο και ένα μέσο συντονισμού του τι χρειάζεται να γίνει για να υλοποιηθεί το σχέδιο αυτό». Επιπλέον, σύμφωνα με τους G. Dominiak και J. Louderback (1994) «προϋπολογισμός είναι η συσχέτιση των στόχων του σχεδίου με τα ειδικά μέσα που απαιτούνται για την πραγματοποίησή της».

Οι προϋπολογισμοί των οργανισμών αποδίδουν με ποσοτικούς όρους πώς κατανέμονται οι διαθέσιμοι χρηματοοικονομικοί πόροι σε κάθε ένα από τα διάφορα τμήματα της επιχείρησης, μεταξύ των διαφόρων δράσεων και επιχειρησιακών επιλογών κάθε τμήματος έτσι ώστε να επιτευχθούν οι βραχυπρόθεσμοι στόχοι κάθε τμήματος και της επιχείρησης στο σύνολό της.

Επιπλέον, στους προϋπολογισμούς αντανακλώνται οι εκτιμήσεις της διοίκησης που αφορούν στις μελλοντικές οικονομικές συνθήκες, αλλά και το πώς αυτές θα επηρεάσουν την πορεία του οργανισμού. Ο προϋπολογισμός αποτελεί ένα σχέδιο δράσης όπου περιγράφονται οι αντικειμενικοί σκοποί και χρησιμεύει ως ένα πρότυπο με βάση το οποίο θα αξιολογηθεί η πρόοδος και θα εκτιμηθεί ο βαθμός υλοποίησης των προγραμμάτων δράσης και των στόχων που έχει θέσει η επιχείρηση. Παράλληλα αποτελεί δομικό στοιχείο του χρηματοοικονομικού ελέγχου. Με τον όρο έλεγχο αναφερόμαστε στις ενέργειες που γίνονται από τα στελέχη ώστε να αυξηθεί η πιθανότητα να επιτευχθούν οι στόχοι που τέθηκαν στη φάση του σχεδιασμού και όλα τα τμήματα του οργανισμού να συνεργαστούν προς την επίτευξη

αυτού του στόχου. Τέλος, είναι ένας από τους βασικότερους μηχανισμούς πρόβλεψης και αντιμετώπισης μελλοντικών δυσμενών καταστάσεων.

Συμπερασματικά από τα παραπάνω αντιλαμβανόμαστε ότι ο προϋπολογισμός αποτελεί ένα είδος προσομοίωσης (simulation) σύμφωνα με το οποίο η διοίκηση έχει τη δυνατότητα να διευθύνει εικονικά, και όχι πραγματικά, την επιχείρηση. Με αυτό τον τρόπο η διοίκηση μπορεί να επιχειρήσει διάφορους συνδυασμούς σε μια απόπειρα να βρεθεί ο κατάλληλος ο οποίος θα αποδώσει τα καλύτερα αποτελέσματα για την πορεία του οργανισμού. Για τον σκοπό αυτό στις μεγάλες επιχειρήσεις χρησιμοποιούνται ηλεκτρονικοί διερευνητές και ειδικά προγράμματα προετοιμασίας προϋπολογισμών. Τα αποτελέσματα που μπορεί να προκύψουν από τις ανωτέρω αναλύσεις είναι να μεταβληθεί η έμφαση από το ένα προϊόν στο άλλο, να εισέλθουν σε νέες αγορές, να καταργηθούν ή να υιοθετούν ορισμένες γραμμές παραγωγής. Βασικός στόχος της προσομοίωσης ως εργαλείο είναι να τονίσει ότι τίποτα δεν είναι σταθερό και ότι η επιτυχία ενός προγράμματος προϋπολογισμού κατά το παρελθόν δεν εξασφαλίζει την επιτυχία αυτού και στο μέλλον.



Σχήμα 2.1. Ο προϋπολογιστικός έλεγχος ως βασική προϋπόθεση του γενικού συστήματος του management.

## 2.2. ΤΥΠΟΙ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

### 2.2.1. Προϋπολογισμός των Μικρών Ποσοστιαίων Μεταβολών (Incremental Budget)

Αποτελεί τον παραδοσιακό τρόπο κατάρτισης του προϋπολογισμού, η διαδικασία του οποίου βασίζεται στον προϋπολογισμό και τα λειτουργικά αποτελέσματα του τελευταίου χρόνου, με αύξηση ή μείωση των μεγεθών του κατά ένα ποσοστό, το μέγεθος του οποίου εξαρτάται από τις προβλεπόμενες ανάγκες της επιχείρησης.

Ο εν λόγω τύπος προϋπολογισμού έχει δεχθεί έντονη κριτική καθώς υποστηρίζεται ότι αναπαράγει το παρελθόν και πιθανόν συντηρεί δραστηριότητες και πρακτικές που ενδεχομένως παρουσιάζουν χαμηλή παραγωγικότητα και αποτελεσματικότητα. Με άλλα λόγια, σύμφωνα με τους επικριτές της μεθόδου, ο οργανισμός προσκολλάται σε ξεπερασμένες τακτικές και μη επικερδείς δραστηριότητες, ενώ δεν ευνοείται ο επαναπροσδιορισμός των στόχων και η προσαρμογή στα νέα δεδομένα και το συνεχώς εξελισσόμενο εξωτερικό περιβάλλον.

### 2.2.2. Προϋπολογισμός Μηδενικής Βάσης (Zero-base Budget)

Αποτελεί μία εναλλακτική μέθοδο κατάρτισης του προϋπολογισμού που αναπτύχθηκε στη δεκαετία του 1970 και εφαρμόστηκε αρχικά σε βιομηχανικές επιχειρήσεις και μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς. Συγκεκριμένα ως όρος χρησιμοποιήθηκε για πρώτη φορά από τον Peter A. Phyrri και δημοσιεύτηκε σε άρθρο του στο Harvard Business Review το 1970, στο οποίο δήλωσε πως ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης αποτελεί ένα ευέλικτο και δυνατό εργαλείο. Την εν λόγω μέθοδο κατάρτισης του προϋπολογισμού υιοθέτησε πρώτη η Texas Instruments το 1968 έχοντας ως στόχο να παρέχει στην ανώτατη διοίκηση πληροφορίες που σχετίζονται με τη μείωση του προϋπολογισμού και παράλληλα να απλοποιήσει τις διαδικασίες. Στη συνέχεια, ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης βρήκε εφαρμογή σε κυβερνήσεις και κυβερνητικούς οργανισμούς, με πρώτο παράδειγμα την πολιτεία της Georgia στις Ηνωμένες Πολιτείες.

Το σημείο εκκίνησης του προϋπολογισμού μηδενικής βάσης είναι το μηδέν και όχι ο προϋπολογισμός του προηγούμενου έτους, όπως στον προϋπολογισμό των μικρών ποσοστιαίων μεταβολών. Χαρακτηριστικό του συγκεκριμένου προϋπολογισμού είναι ότι κανένα από τα στοιχεία του προηγούμενου έτους δεν θεωρείται δεδομένο και συνεπώς επαναλήψιμο στον προϋπολογισμό της επόμενης προϋπολογιστικής περιόδου. Εδώ τα στελέχη, και συγκεκριμένα οι υπεύθυνοι των επί μέρους

προϋπολογισμών, καλούνται να δικαιολογήσουν όλες τις προϋπολογιζόμενες δαπάνες και όχι μόνο τις μεταβολές που σημειώθηκαν στον προϋπολογισμό σε σχέση με το προηγούμενο έτος. Κατά συνέπεια, απαιτείται σημαντική τεκμηρίωση όλων των στοιχείων του προϋπολογισμού.

Όσον αφορά στη διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού μηδενικής βάσης, θα πρέπει να σημειωθεί ότι σημαντικό ρόλο παίζουν τα *κέντρα ευθύνης* -εναλλακτικά κέντρα αποφάσεων- οι επικεφαλής των οποίων καλούνται να επαναπροσδιορίσουν τους στόχους των επιμέρους τμημάτων και συνεπώς και ολόκληρου του οργανισμού, σε περίπτωση που αυτό κρίνεται αναγκαίο. Συγκεκριμένα, καταρτίζουν τα *πακέτα δράσης* ή πακέτα αποφάσεων. Το πρώτο ή βασικό πακέτο δράσης περιγράφει τις εργασίες που μπορεί να πραγματοποιηθούν από το κέντρο ευθύνης σε ένα ελάχιστο επίπεδο δαπανών. Το ελάχιστο αυτό επίπεδο είναι το επίπεδο εκείνο κάτω από το οποίο το κέντρο ευθύνης θα έπρεπε να παύσει να λειτουργεί επειδή δεν μπορεί να επιτύχει τους στόχους του. Κάθε ένα από τα υπόλοιπα πακέτα δράσης περιγράφει μια μικρή επιπλέον προσπάθεια, τα πρόσθετα κόστη και το επιπλέον προσωπικό που απαιτείται για την εκτέλεση του έργου και τα προβλεπόμενα αποτελέσματα.

Από τη χρησιμοποίηση της συγκεκριμένης μεθόδου προκύπτουν ορισμένα βασικά πλεονεκτήματα για τον εκάστοτε οργανισμό. Καταρχάς, κάθε έξοδο αναλύεται σε όρους σκοπιμότητας και λειτουργίας. Παράλληλα, είναι η μόνη μέθοδος κατά την οποία μπορεί να γίνει τόσο άμεση σύνδεση των πόρων του οργανισμού με τα επιθυμητά αποτελέσματα. Επιπλέον, ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης τροφοδοτεί τη διοίκηση με πληροφορίες όσον αφορά στα αποτελέσματα των αποφάσεων που λαμβάνει, και συγκεκριμένα σε έγκαιρη βάση, ώστε να μπορεί να προβεί σε διορθωτικές κινήσεις. Ένα ακόμα βασικό πλεονέκτημα είναι ότι μπορεί να βοηθήσει στην ταξινόμηση των δραστηριοτήτων της επιχείρησης με βάση τη σημαντικότητα και τη συνεισφορά τους στους συνολικούς στόχους του οργανισμού. Προσέτι, μεγάλες επιχειρήσεις μπορούν μέσω του προϋπολογισμού μηδενικής βάσης να εντοπίζουν τμήματα ή λειτουργίες του οργανισμού απ' όπου θα μπορούσαν να γίνουν περικοπές δαπανών. Οι μικρές επιχειρήσεις από την άλλη μεριά μπορούν να αποκτήσουν ένα εργαλείο για την αποτελεσματικότερη λήψη αποφάσεων. Όσον αφορά στους κυβερνητικούς οργανισμούς, η χρήση του προϋπολογισμού μηδενικής βάσης παρέχει την κατάλληλη πληροφόρηση για τα αποτελέσματα που μπορούν να προκύψουν αλλά και το ποιος θα είναι υπεύθυνος για την επίτευξη αυτών. Τέλος, οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών μπορούν να αποκτήσουν μεγαλύτερη και αποτελεσματικότερη αλληλεπίδραση στη λήψη αποφάσεων.

Ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης, παρά την ευρεία αποδοχή που απολαμβάνει, παρουσιάζει ορισμένα μειονεκτήματα. Ένα από τα βασικά μειονεκτήματα εντοπίζεται στη συχνότητα με την οποία εφαρμόζεται. Συγκεκριμένα, η αξιολόγηση υπό μηδενική βάση λαμβάνει χώρα κάθε χρόνο, γεγονός που την καθιστά ασύμφορη καθώς είναι ιδιαίτερα χρονοβόρα και κοστοβόρα διαδικασία. Παράλληλα, υποστηρίζεται ότι αυτή η ετήσια ανάλυση μετατρέπεται σύντομα σε μια μηχανιστική διαδικασία με συνέπεια σταδιακά να εξαλείφεται ο λόγος ύπαρξης και υιοθέτησης των προϋπολογισμών μηδενικής βάσης. Πολλές επιχειρήσεις, στην προσπάθειά τους να απολαύσουν τα οφέλη των προϋπολογισμών μηδενικής βάσης και ταυτόχρονα να εξαλείψουν τις αδυναμίες της μεθόδου, χρησιμοποιούν τη συγκεκριμένη μέθοδο περιοδικά, και όχι κατ' έτος, ή την εφαρμόζουν κάθε χρόνο σε διαφορετικά τμήματα ή λειτουργίες του οργανισμού. Ένα ακόμα μειονέκτημα είναι ότι ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης δεν βρίσκει απόλυτη εφαρμογή σε περιπτώσεις βιομηχανικών επιχειρήσεων. Επιπλέον, οδηγεί σε αύξηση της γραφειοκρατίας, ενώ παράλληλα σημειώνεται πως τα λογιστικά συστήματα που χρησιμοποιούνται θα πρέπει να προσαρμόζονται ώστε να μπορούν να παρακολουθούνται τα αποτελέσματα του οργανισμού σε συνεχή βάση.

Τέλος, ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης θεωρείται κατάλληλο να εφαρμοσθεί κυρίως στους οργανισμούς του ευρύτερου δημόσιου τομέα, δηλαδή στους μη κερδοσκοπικούς οργανισμούς, όπως και στο δημόσιο. Η συγκεκριμένη άποψη έχει ως βασικό επιχείρημα ότι στον τομέα αυτό δεν μπορεί να λειτουργήσει η ανάλυση κόστος-απασχόληση-κέρδος (cost-volume-profit analysis<sup>1</sup>), καθώς οι εν λόγω οργανισμοί δεν έχουν ως προσανατολισμό λειτουργίας τους το κέρδος. (Κ. Α. Βαρβάκης, 2006). Ωστόσο, θα πρέπει να σημειωθεί πως η επιτυχία υιοθέτησης του προϋπολογισμού μηδενικής βάσης εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από την υποστήριξη που θα δεχθεί από την ανώτατη διοίκηση αλλά και από το αν η κουλτούρα του οργανισμού είναι δεκτική στη νέα μέθοδο και την αλλαγή γενικότερα.

### 2.2.3. Προϋπολογισμός ανά δραστηριότητα (Activity-Based Budgeting)

Ο προϋπολογισμός ανά δραστηριότητα παρουσιάζει ορισμένες ομοιότητες με τον προϋπολογισμό μηδενικής βάσης. Η εν λόγω προσέγγιση αναπτύχθηκε πρώτα από τους συμβούλους της Coopers & Lybrand Deloitte και βρίσκει εφαρμογή σε όλους

---

<sup>1</sup> Με τη μέθοδο αυτή παρατηρείται πώς μεταβάλλονται τα κέρδη και το κόστος όταν μεταβάλλεται ο όγκος παραγωγής.



τους κλάδους, συμπεριλαμβανομένης και της βιομηχανίας όπου δεν μπορεί να εφαρμοστεί ο προϋπολογισμός μηδενικής βάσης.

Μέσω του προϋπολογισμού ανά δραστηριότητα μπορεί να γίνει ακριβής υπολογισμός του κόστους κάθε δραστηριότητας που επιθυμεί να αναλάβει ο οργανισμός ώστε στη συνέχεια να εκτιμηθεί ακριβώς το ποσοστό του συνολικού προϋπολογισμού που συμφέρει την επιχείρηση -βάσει εκτιμηθέντων αποτελεσμάτων- να δαπανήσει για κάθε δραστηριότητα. Στη συγκεκριμένη προσέγγιση γίνεται άμεση σύνδεση των δραστηριοτήτων της επιχείρησης με τους στρατηγικούς στόχους τους οποίους έχει θέσει. Θα πρέπει να σημειωθεί πως η εν λόγω μέθοδος έρχεται σε αντίθεση με τις παραδοσιακές μεθόδους κατάρτισης του προϋπολογισμού όπου το κόστος είναι ο βασικός πυλώνας γύρω από τον οποίο υπολογίζονται τα ποσά που θα διατεθούν σε κάθε τμήμα του οργανισμού.

Ένα από τα βασικά οφέλη που πηγάζουν για τον οργανισμό από τη χρησιμοποίηση του προϋπολογισμού ανά δραστηριότητα είναι ότι ενδυναμώνει τη σύνδεση και αλληλεπίδραση μεταξύ σχεδιασμού και προϋπολογισμού. Με τον προϋπολογισμό ανά δραστηριότητα είναι δυνατός ο επιμερισμός του στρατηγικού σχεδιασμού ώστε να εντοπιστούν οι στόχοι και οι σκοποί ανά τμήμα του οργανισμού. Παράλληλα, μέσω αυτού είναι δυνατή η επίλυση ενδο-επιχειρησιακών προβλημάτων αλλά και ο αποτελεσματικότερος έλεγχος.

#### 2.2.4. Συνεχής (continuous) ή Διαρκής (perpetual) Προϋπολογισμός

Με τους παραπάνω όρους αναφερόμαστε σε ένα 12μηνο προϋπολογισμό ο οποίος κυλιέται στον επόμενο μήνα (ή τρίμηνο) καθώς ολοκληρώνεται ο τρέχων μήνας (ή το τρίμηνο). Με άλλα λόγια, ένας μήνας (ή τρίμηνο) προστίθεται στο τέλος του προϋπολογισμού όταν κλείνει ο προηγούμενος μήνας (ή τρίμηνο).

Η μέθοδος αυτή αναγκάζει τα στελέχη να εστιάζουν στο μέλλον με χρονικό ορίζοντα τουλάχιστον ενός έτους. Ταυτόχρονα επιτρέπει στο πρόγραμμα επιχειρηματικής δράσης να εξελίσσεται συνεχώς και να αναπροσαρμόζεται στις μεταβολές του εξωτερικού και εσωτερικού περιβάλλοντος της επιχείρησης, οι οποίες δεν μπορούν να προβλεφθούν ή να εκτιμηθούν με ακρίβεια για μία μακροχρόνια περίοδο.

### 2.2.5. Προϋπολογισμός Διαρκούς Βελτίωσης (Kaizen Budget)

Ο όρος kaizen χρησιμοποιείται από τους Ιάπωνες και υποδηλώνει τη σταδιακή προσέγγιση υψηλότερων standards σε επίπεδο ποιότητας μέσω μικρών αλλά διαρκών βελτιώσεων εντός μίας επιχείρησης, που αφορούν σε κάθε ιεραρχική βαθμίδα του οργανισμού. Επιπλέον, ο όρος έγινε ευρέως γνωστός από τον Masaaki Imai (1986).

Κατά συνέπεια, ο προϋπολογισμός διαρκούς βελτίωσης έχει ως βασικό άξονα τη διαρκή βελτίωση των μεγεθών του, ενσωματώνοντας όλες τις αναμενόμενες βελτιώσεις στο τελικό του κείμενο.

Η βασικότερη διαφορά του προϋπολογισμού διαρκούς βελτίωσης σε σχέση κυρίως με τον προϋπολογισμό των μικρών ποσοστιαίων μεταβολών έγκειται στο γεγονός ότι ο πρώτος βασίζει τους προϋπολογισμούς στις λειτουργικές διαδικασίες που είναι επιθυμητό να πραγματοποιηθούν τον επόμενο χρόνο, παρά στη συνέχιση των υφιστάμενων πρακτικών. Συγκεκριμένα, η διαδικασία κατάρτισης αρχίζει με την ανάλυση των υφιστάμενων πρακτικών προκειμένου να εντοπιστούν περιοχές βελτιώσεων και συνεχίζει με τον προσδιορισμό των αναγκαίων παρεμβάσεων για την επίτευξη των επιθυμητών βελτιώσεων.

Καινοτομία του προϋπολογισμού διαρκούς βελτίωσης αποτελεί το γεγονός ότι δεν περιορίζεται μόνο σε εσωτερικές βελτιώσεις αλλά συγχρόνως βοηθάει την επιχείρηση να αναζητήσει βελτιώσεις από τους προμηθευτές της όσον αφορά στην ποιότητα, τις τιμές, τα ποσοστά των ελαττωματικών και τα προγράμματα παράδοσης.

Τέλος, στους προϋπολογισμούς διαρκούς βελτίωσης η μείωση του κόστους δεν αναφέρεται απλά στις περικοπές των δαπανών, αλλά είναι αποτέλεσμα εκτέλεσης της ίδιας δραστηριότητας με μεγαλύτερη αποδοτικότητα και υψηλότερη ποιότητα.

### 2.2.6. Στατικός (Static Budget) και Ελαστικός (Flexible Budget) Προϋπολογισμός

Με τον όρο Στατικός Προϋπολογισμός εννοείται ο προϋπολογισμός που καταρτίζεται στην αρχή της προϋπολογιστικής περιόδου και ισχύει μόνο για το σχεδιαζόμενο επίπεδο δραστηριότητας. Οι στατικοί προϋπολογισμοί είναι κατάλληλοι για σχεδιασμό. Ωστόσο, θεωρούνται ανεπαρκείς όταν απαιτείται να γίνει εκτίμηση του κόστους. Συγκεκριμένα, αν η πραγματική δραστηριότητα στη διάρκεια μιας περιόδου διαφέρει από την προϋπολογιζόμενη, τότε θα είναι παραπλανητικό να συγκρίνουμε απλώς το πραγματικό κόστος με αυτό που έχει υπολογισθεί στον στατικό

προϋπολογισμό. Ο λάθος υπολογισμός θα αφορά στο μεταβλητό κόστος το οποίο και μεταβάλλεται ανάλογα με το ύψος της παραγωγικής διαδικασίας.

Οι αδυναμίες του στατικού προϋπολογισμού είναι δυνατό να καλυφθούν με την κατάρτιση ελαστικών προϋπολογισμών. Οι Ελαστικοί Προϋπολογισμοί (flexible budgets) λαμβάνουν υπόψη τις αλλαγές στο κόστος που οφείλονται στις μεταβολές της δραστηριότητας του οργανισμού, ενώ παράλληλα προσφέρουν εκτιμήσεις για το ποιο θα πρέπει να είναι το κόστος για κάθε επίπεδο δραστηριότητας μέσα σε ένα ορισμένο εύρος. Στους ελαστικούς προϋπολογισμούς γίνεται σύγκριση του πραγματικού κόστους με το πρότυπο κόστος που θα έπρεπε να έχει σημειωθεί για το πραγματικό επίπεδο δραστηριότητας στη διάρκεια της περιόδου και όχι με το προϋπολογιζόμενο κόστος από τον αρχικό προϋπολογισμό. (Garrison)

### 2.3.ΜΕΘΟΔΟΙ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Υπάρχουν δύο βασικές προσεγγίσεις που αφορούν στη διαδικασία σύνταξης του προϋπολογισμού, τόσο σε επίπεδο επιχείρησης, όσο και σε κρατικό επίπεδο. Η πρώτη αποτελεί την παραδοσιακή μέθοδο και ονομάζεται bottom-up budgeting, ενώ η δεύτερη ξεκίνησε να εφαρμόζεται τη δεκαετία του 1990 και ονομάζεται top-down budgeting.

Η μέθοδος *bottom-up* αφορά στην κατάρτιση του προϋπολογισμού με κατεύθυνση από τα κατώτερα προς τα ανώτερα στελέχη του οργανισμού. Πιο αναλυτικά, η διαδικασία ξεκινάει με την ταυτοποίηση των διάφορων δραστηριοτήτων και προγραμμάτων που ενδεχόμενα θα υιοθετηθούν από τον οργανισμό, από μέρους κατώτερων στελεχών και βαθμίδων διοίκησης. Στη συνέχεια καταγράφονται οι ανάγκες σε χρηματικούς και άλλους πόρους και παράλληλα εντοπίζονται πιθανές πηγές χρηματοδότησης. Το επόμενο βήμα είναι το άθροισμα των προϋπολογισμών των επιμέρους τμημάτων ανά βαθμίδα διοίκησης, ώστε να κατατεθεί ένας συνολικός προϋπολογισμός στην αμέσως ανώτερη βαθμίδα διοίκησης. Η διαδικασία συνεχίζεται μέχρις ότου να συνταχθεί ένας προϋπολογισμός για το σύνολο του οργανισμού.

Η μέθοδος *bottom-up* έχει δύο βασικά πλεονεκτήματα που την κάνουν ελκυστική για τις επιχειρήσεις. Καταρχάς, όταν ακολουθείται η συγκεκριμένη διαδικασία, ο προϋπολογισμός που θα προκύψει δύναται να είναι ιδιαίτερα ακριβής, δεδομένου ότι έχουν συμπεριληφθεί όλες οι δραστηριότητες που πρόκειται να αναληφθούν από τον οργανισμό. Επιπλέον, με τη μέθοδο *bottom-up* λαμβάνουν μέρος στη διαδικασία σύνταξης του προϋπολογισμού όλοι οι εργαζόμενοι που σχετίζονται με κάθε

επιμέρους πρόγραμμα, με αποτέλεσμα να επωφελείται ο οργανισμός σε επίπεδο εργασιακής ηθικής και συμμετοχικότητας.

Στον αντίποδα ωστόσο βρίσκονται ορισμένες αδυναμίες που χαρακτηρίζουν τη μέθοδο *bottom-up*. Πρώτα απ' όλα, είναι ιδιαίτερα δύσκολο να συμπεριληφθούν στη σύνταξη των επιμέρους προϋπολογισμών όλα ανεξαιρέτως τα στάδια που αφορούν στην υλοποίηση προγραμμάτων. Αποτελέσματα αυτού είναι να αμφισβητείται η ακρίβεια της μεθόδου. Επιπρόσθετα, ένα βασικό μειονέκτημα της μεθόδου είναι ότι οι αρμόδιοι *managers* τείνουν να ζητούν από την ανώτερη διοίκηση περισσότερους πόρους απ' όσους πραγματικά χρειάζονται καθώς πιστεύουν ότι σε κάθε περίπτωση θα λάβουν λιγότερα από αυτά που ζητούν. Η βασικότερη συνέπεια της συγκεκριμένης ακολουθούμενης τακτικής είναι η αναπόφευκτη σπατάλη πόρων αλλά και το αίσθημα δυσπιστίας και έλλειψης εμπιστοσύνης μεταξύ των εργαζομένων.

Από την άλλη μεριά, η μέθοδος *top-down* ακολουθεί την αντίστροφη διαδικασία. Συγκεκριμένα, στη μέθοδο *top-down* η διαδικασία ξεκινάει με την εκτίμηση του κόστους προγραμμάτων της ανώτερης διοίκησης. Εν συνεχεία τα εκτιμηθέντα επίπεδα κόστους θα αποτελέσουν τους περιορισμούς για το συνολικό κόστος των δραστηριοτήτων της κατώτερης διοίκησης. Με άλλα λόγια, ως αφετηρία θεωρείται η εκτίμηση του συνόλου των αναγκών της επιχείρησης σε χρηματικούς πόρους, ενώ η διαδικασία συνεχίζεται με τον σταδιακό επιμερισμό των πόρων στα διάφορα τμήματα του οργανισμού ακολουθώντας τη διοικητική ιεραρχία.

Η συγκεκριμένη μέθοδος δύναται να χαρακτηριστεί ως επιτυχημένη εάν βασιστεί στην εμπειρία και τη σωστή κρίση των διοικούντων, οι οποίοι καλούνται να συντάξουν τον προϋπολογισμό ολόκληρου του οργανισμού. Στην περίπτωση που οι *managers* δεν καταφέρουν να καταρτίσουν έναν ακριβή προϋπολογισμό, τότε ενδέχεται να υπάρξει δυσαρέσκεια στους κύκλους των κατώτερων στελεχών τα οποία θα χρειαστεί εντέλει να ολοκληρώσουν τα αναληφθέντα προγράμματα με λιγότερους από τους απαραίτητους χρηματικούς πόρους, γεγονός που δεν εξασφαλίζει την επιτυχία των δραστηριοτήτων της επιχείρησης.

## 2.4. ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ένας οργανισμός έχει τη δυνατότητα να ωφεληθεί σε μεγάλο βαθμό από την κατάρτιση και εφαρμογή προϋπολογισμών. Μερικά από τα πλεονεκτήματα είναι τα εξής:

- i. Μέσω των προϋπολογισμών είναι δυνατή η επικοινωνία και η μετάδοση ιδεών και σχεδίων μεταξύ των ανώτερων και κατώτερων στελεχών της επιχείρησης.
- ii. Οι προϋπολογισμοί μπορούν να αποτελέσουν μέσο προβολής του οράματος του οργανισμού. Παράλληλα, απεικονίζουν τους στόχους αυτού και οριοθετούν τις γενικές κατευθυντήριες γραμμές που καλούνται να ακολουθήσουν τα στελέχη, ανώτερα και κατώτερα.
- iii. Η υποχρεωτική κατάρτιση προϋπολογισμού επιβάλλει στα στελέχη να δίνουν ιδιαίτερη προσοχή στο μέλλον και τους δίνει ένα χρονικό ορίζοντα τουλάχιστον ενός έτους για την κατάστρωση σχεδίων.
- iv. Ο προϋπολογισμός αποτελεί ένα από τα βασικότερα εργαλεία μέσω των οποίων τα στελέχη μπορούν να σχεδιάσουν την κατανομή των πόρων του οργανισμού.
- v. Η διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού μπορεί να αποκαλύψει πιθανά μελλοντικά προβλήματα πριν αυτά εκδηλωθούν.
- vi. Οι προϋπολογισμοί μπορούν να λειτουργήσουν ως πρότυπα δράσης και συμπεριφοράς, και κατά συνέπεια απολογιστικά στο τέλος του καθορισμένου οικονομικού έτους, ώστε να εντοπιστούν οι δυνάμεις και οι αδυναμίες της επιχείρησης στο σύνολό της.
- vii. Οι προϋπολογισμοί μπορεί να αποτελέσουν μέσο παρακίνησης για τα στελέχη.
- viii. Αποφυγή πτωχεύσεων ή μη εξασφαλισμένων ενάρξεων πολλών επιχειρήσεων.
- ix. Υποχρεώνει το management του οργανισμού να αναλύει τις δραστηριότητες της επιχείρησης λεπτομερειακά και δημιουργικά.
- x. Οι προϋπολογισμοί βοηθούν τα διάφορα μέλη της διοίκησης να κατανοήσουν τα προβλήματα που αντιμετωπίζουν τα υπόλοιπα μέλη.

## 2.5.ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΕΠΙΤΥΧΗΜΕΝΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΩΝ

Δεδομένης της ζωτικής σημασίας που έχει η κατάρτιση του προϋπολογιστικού προγράμματος για έναν οργανισμό, θα πρέπει να δίνεται ιδιαίτερη προσοχή από τα στελέχη ώστε ο προϋπολογισμός να χαρακτηρίζεται ως επιτυχημένος και να συμβάλλει στην επιβίωση της επιχείρησης.

Συγκεκριμένα, ένας προϋπολογισμός είναι απαραίτητο να είναι τεχνικά άρτιος και παράλληλα οι πληροφορίες του να είναι αξιόπιστες ώστε οι εργαζόμενοι να μπορούν να βασιστούν σε αυτές για να εξάγουν χρήσιμα συμπεράσματα για το μέλλον του οργανισμού. Επιπρόσθετα, θα πρέπει να εμπνέει εμπιστοσύνη στο εργατικό δυναμικό που θα τον θεωρεί ως ένα όργανο συντονισμού και σχεδιασμού. Βασικός σκοπός θα είναι να επιτύχουν τους στόχους τους οι εργαζόμενοι και να βελτιώσουν την απόδοσή τους.

Με άλλα λόγια, θα πρέπει να είναι ένα μέσο παρακίνησης και όχι ένας μοχλός πίεσης ή μία μέθοδος καταλογισμού ευθυνών από τους ανωτέρους. Κατά συνέπεια, είναι συνετό οι προϋπολογιστικοί στόχοι να είναι επιτεύξιμοι, που μεταφράζεται στο ότι ένα λογικό ποσοστό των διευθυντικών στελεχών (περίπου το 30-40%) θα είναι ικανό να τους επιτύχει. Ορισμένα πλεονεκτήματα που προκύπτουν από την υιοθέτηση επιτεύξιμων προϋπολογιστικών προγραμμάτων είναι η αυξημένη δέσμευση των στελεχών προς τον προϋπολογισμό και την επίτευξη των στόχων, η μείωση του κόστους των προϋπολογιστικών ελέγχων αλλά και η βελτίωση της ικανότητας πρόβλεψης των κερδών και των λειτουργικών αποτελεσμάτων του οργανισμού μέσω του προϋπολογισμού. Ωστόσο, ένας κίνδυνος που υπάρχει είναι ότι ενδέχεται ένας επιτεύξιμος προϋπολογιστικός στόχος να οδηγήσει σε μειωμένη απόδοση ορισμένους managers, ειδικότερα εάν δεν υπάρχουν θα απαραίτητα κίνητρα παρακίνησης. Με τον όρο κίνητρα αναφερόμαστε είτε σε χρηματικά, είτε σε δεσμεύσεις προαγωγής. (Merchant, Manzoni)

Εν συνεχεία, απαραίτητη προϋπόθεση για την επιτυχία του καταρτισθέντος προϋπολογισμού είναι η καθολική υιοθέτηση και υποστήριξη αυτού από το σύνολο του εργατικού δυναμικού της επιχείρησης, καθώς όλες οι διοικητικές βαθμίδες είναι υπεύθυνες για υλοποίηση του προγράμματος. Τέλος, θα πρέπει να σημειωθεί πως ο προϋπολογισμός που συμφιλιώνει τους στόχους του κέντρου ευθύνης με αυτούς του ανθρωπίνου δυναμικού έχει πολλές πιθανότητες να αποδώσει τα επιθυμητά αποτελέσματα, συμβάλλοντας στην μακροβιότητα του οργανισμού.

## 2.6.ΒΑΣΙΚΟΙ ΛΟΓΟΙ ΜΕΙΩΜΕΝΗΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

Σύμφωνα με έρευνα των R.H.Chenhall και K.M.Langfield-Smith, οι βασικές αιτίες της μειωμένης αποτελεσματικότητας του προϋπολογισμού είναι οι εξής:

- i. Η αποτυχία κατανόησης των διοικούντων του επιχειρησιακού συστήματος το οποίο διοικούν. Ως συνέπεια, δεν αντιλαμβάνονται ποιες είναι οι σημαντικές παράμετροι στις οποίες θα πρέπει να εστιάσουν και ασχολούνται με λεπτομέρειες που αφορούν μόνο στο βραχυπρόθεσμο μέλλον του οργανισμού.
- ii. Η έλλειψη υποστήριξης του συστήματος προϋπολογιστικού ελέγχου από τη διοίκηση της επιχείρησης, γεγονός που οδηγεί στην έλλειψη αφοσίωσης από μέρους του εργατικού δυναμικού στον προϋπολογισμό.
- iii. Η αποτυχία κατανόησης του σημαντικού ρόλου του προϋπολογιστικού ελέγχου στη διαδικασία της διοίκησης.
- iv. Η υπέρμετρη δέσμευση ή εμπιστοσύνη στον προϋπολογισμό. Τα στελέχη θα πρέπει να μένουν πιστά στο πνεύμα του προϋπολογισμού και ταυτόχρονα να διαθέτουν ευελιξία ώστε να προσαρμόζουν κάθε στιγμή τα στοιχεία του προϋπολογισμού στα νέα δεδομένα της εποχής. Στον αντίποδα, η τυφλή εμμονή στα στοιχεία ενός προϋπολογισμού μπορεί να δημιουργήσει σοβαρές αντιδράσεις και να καταστείλει την καινοτομία.
- v. Η λανθασμένη κατανόηση των προϊόντων και των αγορών.

## 2.7.ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

2.7.1. Περίπου έξι μήνες πριν από την έναρξη του οικονομικού έτους στο οποίο θα αναφέρεται ο προϋπολογισμός ξεκινούν να διατυπώνονται σκέψεις και ιδέες οι οποίες θα οδηγήσουν στη διαμόρφωση των στόχων του οικείου έτους. Παράλληλα, αρχίζουν να διαμορφώνονται οι γενικές κατευθύνσεις πάνω στις οποίες θα βασιστεί η κατάρτιση του προϋπολογισμού. Κατά τη διάρκεια του συγκεκριμένου σταδίου οι επιμέρους διευθύνσεις πληροφορούνται τους γενικότερους στόχους της επιχείρησης και γίνεται η ανάθεση ευθυνών που αφορούν στην προετοιμασία, σύνταξη, παρακολούθηση και εκτέλεση του προϋπολογισμού.

2.7.2. Το δεύτερο στάδιο περιλαμβάνει την πρόβλεψη των πωλήσεων η οποία γίνεται με βάση στατιστικές ή άλλες εμπειρικές μεθόδους οι οποίες βασίζονται στη διαίσθηση και εκτίμηση των πωλητών και στη γνώση των συνθηκών της αγοράς.

2.7.3. Στη συνέχεια οι προϊστάμενοι κάθε τομέα, τμήματος ή διεύθυνσης προσθέτουν νέα στοιχεία στις υπάρχουσες πληροφορίες οι οποίες αποτελούν την πρώτη ύλη για την κατάρτιση των επιμέρους προϋπολογισμών από τα μεσαία ή κατώτερα στελέχη.

2.7.4. Την κατάθεση των επιμέρους προϋπολογισμών ακολουθεί συζήτηση περί των μεγεθών που περιλαμβάνονται σε αυτούς, μεταξύ του οργάνου που κατάρτισε κάθε προϋπολογισμό και του προϊσταμένου του.

2.7.5. Κατά το επόμενο στάδιο κάθε προϋπολογισμός υφίσταται διάφορες τροποποιήσεις καθώς περνά από τα διάφορα στάδια ιεραρχίας. Σε περίπτωση που οι στόχοι που επιτυγχάνει ένας προϋπολογισμός δεν συνάδουν με τους γενικότερους στόχους της επιχείρησης, είναι πιθανό να επιστραφεί στα όργανα που αρχικά τον συνέταξαν ώστε να υποστεί αναθεώρηση.

2.7.6. Το τελευταίο στάδιο αφορά στην υποβολή του προϋπολογισμού από τον αρμόδιο φορέα και την τελική του έγκριση.

## 2.8. ΣΥΝΟΛΙΚΟΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ (MASTER BUDGET)

Ο συνολικός προϋπολογισμός αποτελείται από μια σειρά χωριστούς αλλά αλληλοεξαρτώμενους προϋπολογισμούς. Συγκεκριμένα, οι προϋπολογισμοί αυτοί διακρίνονται στους λειτουργικούς και τους χρηματοοικονομικούς. Λειτουργικοί είναι οι προϋπολογισμοί οι οποίοι απεικονίζουν το επίπεδο δράσης λειτουργιών, ενώ χρηματοοικονομικοί είναι εκείνοι οι οποίοι δείχνουν τις χρηματοοικονομικές συνέπειες των δραστηριοτήτων που απεικονίζονται στους λειτουργικούς προϋπολογισμούς, όπως είναι οι πωλήσεις, η παραγωγή και οι προμήθειες.

### 2.8.1. Λειτουργικοί προϋπολογισμοί:

2.8.1.1. Προϋπολογισμός Πωλήσεων (sales budget): Είναι μια αναλυτική κατάσταση που παρουσιάζει τις προσδοκώμενες πωλήσεις για την περίοδο που αφορά στον καταρτισθέντα προϋπολογισμό. Εκφράζεται τόσο σε χρηματικές, όσο και σε μονάδες προϊόντος. Ο προϋπολογισμός πωλήσεων αποτελεί το βασικότερο προϋπολογισμό



και την αφετηρία κατάρτισης του Συνολικού Προϋπολογισμού, καθώς μία επιχείρηση είναι σε θέση να καταρτίσει τους προϋπολογισμούς των επιμέρους λειτουργιών της μόνο όταν οριστικοποιηθεί το επίπεδο των αναμενόμενων πωλήσεων. Επιπλέον, η μεγάλη σημασία του προϋπολογισμού πωλήσεων εντοπίζεται και στο γεγονός ότι κάθε οργανισμός επιτυγχάνει τους στόχους του κυρίως μέσω των πωλήσεών του.

Το πρώτο βήμα για την κατάρτιση του προϋπολογισμού πωλήσεων είναι η πρόβλεψη των πωλήσεων των προϊόντων ή των υπηρεσιών της επιχείρησης. Ωστόσο, παρά τη σημαντικότητά της, η συγκεκριμένη διαδικασία είναι εκ φύσεως υποκειμενική και χαρακτηρίζεται από αβεβαιότητα.

Ο βαθμός της αβεβαιότητας ποικίλει από οργανισμό σε οργανισμό, αλλά επίσης μεταβάλλεται και εντός του ίδιου οργανισμού ανά περιόδους. Η αβεβαιότητα δύναται να προκύπτει είτε από παράγοντες εντός της επιχείρησης, είτε από παράγοντες του εξωτερικού περιβάλλοντος. Οι τελευταίοι είναι ιδιαίτερα δύσκολο να προβλεφθούν και μάλλον αδύνατο να επηρεαστούν και να μετριαστούν από τα διευθυντικά στελέχη της επιχείρησης. Περιλαμβάνουν αβεβαιότητες της αγοράς, όπως είναι οι τιμές του ανταγωνισμού, η εισοδηματική πολιτική, οι προτιμήσεις των καταναλωτών κ.α. Στον αντίποδα βρίσκονται οι παράγοντες του εσωτερικού της επιχείρησης οι οποίοι είναι δυνατόν, και ενδεχομένως επιβάλλεται, να ελεγχθούν από τον διευθυντή πωλήσεων και άλλα αρμόδια στελέχη. Σε αυτούς συμπεριλαμβάνονται η καλή ποιότητα των προϊόντων, οι ανταγωνιστικές τιμές, η καλή εξυπηρέτηση των πελατών και η αποτελεσματική διαφήμιση και προώθηση των προϊόντων.

Όσον αφορά στην υποκειμενικότητα που ενυπάρχει στον υπολογισμό των προβλεπόμενων πωλήσεων, τα στελέχη χρησιμοποιούν προβλέψεις πωλήσεων περισσότερων ανεξάρτητων μεταξύ τους οργανωτικών μονάδων της επιχείρησης, ώστε να ελαχιστοποιήσουν το συγκεκριμένο μειονέκτημα. Επιπλέον, στον προϋπολογισμό πωλήσεων χρησιμοποιείται ο όγκος εκείνος των πωλήσεων που τυγχάνει αποδοχής από όλα τα καθ' ύλη αρμόδια τμήματα της επιχείρησης και της εκτίμησης ότι αποτελεί την πλέον πιθανή πρόβλεψη πωλήσεων.

Ορισμένοι από τους παράγοντες που θα πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά την πρόβλεψη των πωλήσεων είναι οι εξής:

- Οι γενικές συνθήκες του κλάδου και της οικονομίας.
- Τα τρέχοντα επίπεδα πωλήσεων καθώς και οι τάσεις των πωλήσεων των τελευταίων ετών.
- Οι πολιτικές τιμών.

- Οι πολιτικές πιστώσεων.
- Οι ενέργειες και τα σχέδια των ανταγωνιστών.
- Τα διαφημιστικά προγράμματα και οι προωθητικές ενέργειες.
- Οι εκτιμήσεις των πωλητών της επιχείρησης.
- Οι ανεκτέλεστες παραγγελίες πελατών.
- Μελέτες έρευνας αγοράς.
- Μεταβολές στη σύνθεση του προϊόντος.

Ο προϋπολογισμός πωλήσεων είναι το βασικό εργαλείο υπολογισμού του αριθμού των μονάδων προϊόντος που θα παραχθούν ή θα αγοραστούν από την επιχείρηση. Κατά συνέπεια, αποτελεί τον προπομπό του προϋπολογισμού παραγωγής ή αγοράς αποθεμάτων του οργανισμού.

Ο προϋπολογισμός πωλήσεων καταρτίζεται πολλαπλασιάζοντας τις προϋπολογιζόμενες πωλήσεις σε μονάδες επί την τιμή πώλησης. Μετά τον προϋπολογισμό πωλήσεων καταρτίζεται μια κατάσταση των αναμενόμενων εισπράξεων σε μετρητά που καλείται Προϋπολογισμός Μετρητών (cash budget). Ο προϋπολογισμός μετρητών είναι ένα αναλυτικό σχέδιο που δείχνει πώς θα εξασφαλιστούν οι ταμιακοί πόροι και πώς θα χρησιμοποιηθούν σε μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο. Εκτός από τον προϋπολογισμό πωλήσεων, και οι υπόλοιποι λειτουργικοί προϋπολογισμοί έχουν αντίκτυπο στον προϋπολογισμό μετρητών, μέσω των αναμενόμενων ταμιακών δαπανών.

2.8.1.2.α. Προϋπολογισμός Παραγωγής (production budget): Ο προϋπολογισμός παραγωγής αναφέρεται σε βιομηχανικές επιχειρήσεις και περιλαμβάνει τον αριθμό των μονάδων που πρέπει να παραχθούν σε κάθε περίοδο του προϋπολογισμού για να καλυφθούν οι ανάγκες σε πωλήσεις και παράλληλα να υπάρχουν τα επιθυμητά επίπεδα ετοιμών προϊόντων στο τέλος της προϋπολογιστικής περιόδου. Κατά συνέπεια, ο συνολικός όγκος των μονάδων που πρέπει να παραχθούν εξαρτάται από τον όγκο των προϋπολογισθέντων πωλήσεων και το επιθυμητό επίπεδο αποθεμάτων τέλους των ετοιμών προϊόντων, όπως απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα.

Προϋπολογιζόμενες πωλήσεις σε μονάδες	XXXX
ΣΥΝ Επιθυμητό τελικό απόθεμα	XXXX
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΑΝΑΓΚΕΣ	XXXX
ΜΕΙΟΝ Αρχικό απόθεμα	XXXX
<hr/>	
ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΗ ΠΑΡΑΓΩΓΗ	XXXX

Πίνακας 2.1. Προϋπολογισμός Παραγωγής

Η επιλογή του κατάλληλου ύψους του επιθυμητού τελικού αποθέματος ετοιμών προϊόντων είναι μείζονος σημασίας για τον οργανισμό. Σε περίπτωση λανθασμένου προγραμματισμού και υπολογισμού του τελικού αποθέματος, τα αποθέματα των ετοιμών στο τέλος της περιόδου μπορεί να είναι υπερβολικά με συνέπεια την αδικαιολόγητη δέσμευση επιπλέον χρηματοοικονομικών πόρων και την ανάληψη δαπανών διατήρησης μη αναγκαίων αγαθών. Από την άλλη μεριά, σε περίπτωση υποεκτίμησης των αναγκαίων αποθεμάτων ετοιμών προϊόντων, τότε πιθανόν να χρειαστούν την επόμενη περίοδο έκτακτα και δαπανηρά προγράμματα παραγωγής επείγοντος χαρακτήρα ενώ παράλληλα υπάρχει το ενδεχόμενο να σημειωθεί απώλεια πωλήσεων λόγω αδυναμίας ικανοποίησης της εκδηλούμενης ζήτησης εκ μέρους των πελατών της επιχείρησης.

Συμπληρωματικά με το ύψος του τελικού αποθέματος ετοιμών προϊόντων θα πρέπει να ληφθεί υπόψη πλήθος άλλων παραγόντων. Μερικοί από αυτούς είναι οι πολιτικές της επιχείρησης που αφορούν στη σταθερότητα του επιπέδου του όγκου της παραγωγής, η διαθεσιμότητα των παραγωγικών συντελεστών, η παραγωγική ικανότητα και η ποιότητα της παραγωγής.

2.8.1.2.β. Προϋπολογισμός Αγοράς Εμπορευμάτων (merchandise purchases budget): Αφορά στις εμπορικές επιχειρήσεις και συντάσσεται αντί του προϋπολογισμού παραγωγής. Ο προϋπολογισμός αγοράς εμπορευμάτων απεικονίζει την ποσότητα των εμπορευμάτων που θα αγοραστούν από τους προμηθευτές στη διάρκεια της περιόδου και έχει την παρακάτω μορφή:

Προϋπολογιζόμενο κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων (σε μονάδες ή ευρώ)	XXXX
ΣΥΝ Επιθυμητό τελικό απόθεμα εμπορευμάτων	XXXX
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΑΝΑΓΚΕΣ	XXXX
ΜΕΙΟΝ Αρχικό απόθεμα εμπορευμάτων	XXXX
<hr/>	
ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΕΣ ΑΓΟΡΕΣ (σε μονάδες ή ευρώ)	XXXX

## Πίνακας 2.2. Προϋπολογισμός Αγοράς Εμπορευμάτων

2.8.1.3. Προϋπολογισμός Πρώτων Υλών (direct materials budget): Αναφέρει λεπτομερώς τις πρώτες ύλες που πρέπει να αγοραστούν για να υλοποιηθεί ο προϋπολογισμός παραγωγής και να εξασφαλιστούν επαρκή αποθέματα. Συγκεκριμένα, όσον αφορά στα αποθέματα, οι πρώτες ύλες θα πρέπει να είναι σε τέτοια επίπεδα επάρκειας, ώστε να είναι ικανά να ικανοποιήσουν πλήρως τις ανάγκες της παραγωγικής διαδικασίας και να διασφαλίσουν επίσης αποθέματα πρώτων υλών στο τέλος της προϋπολογιστικής περιόδου στα επιθυμητά επίπεδα.

Ο προϋπολογισμός πρώτων υλών συνοδεύεται συνήθως από μια κατάσταση των αναμενόμενων εκταμιεύσεων μετρητών για πρώτες ύλες, η οποία είναι απαραίτητη για την κατάρτιση του συνολικού προϋπολογισμού μετρητών. Οι εκταμιεύσεις για πρώτες ύλες περιλαμβάνουν πληρωμές για αγορές προηγούμενων περιόδων συν τις όποιες πληρωμές για αγορές κατά την τρέχουσα περίοδο προϋπολογισμού.

Ο προϋπολογισμός πρώτων υλών έχει την παρακάτω μορφή:

Συν. ποσότητα πρώτων υλών απαιτούμενη για την κάλυψη της παραγωγής	XXXX
ΣΥΝ Επιθυμητό απόθεμα τέλους πρώτων υλών	XXXX
ΣΥΝΟΛΙΚΕΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΣΕ ΠΡΩΤΕΣ ΥΛΕΣ	XXXX
ΜΕΙΟΝ Απόθεμα έναρξης πρώτων υλών	XXXX
<hr/>	
ΑΝΑΓΚΑΙΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΑ ΠΡΩΤΩΝ ΥΛΩΝ	XXXX

## Πίνακας 2.3. Προϋπολογισμός Πρώτων Υλών

2.8.1.4. Προϋπολογισμός Άμεσης Εργασίας (direct labor budget): Ο συγκεκριμένος προϋπολογισμός έχει ως βάση τον προϋπολογισμό παραγωγής. Η αναγκαιότητα του

προϋπολογισμού άμεσης εργασίας γίνεται εμφανής από τις συνέπειες μη κατάρτισής του, μερικές από τις οποίες είναι οι εξής: Η έλλειψη εργατικού δυναμικού σε περιόδους υψηλής παραγωγικότητας με αποτέλεσμα να μην μπορεί η επιχείρηση να εξυπηρετήσει τους πελάτες της. Ο μη έγκαιρος επαναπροσδιορισμός της παραγωγικής διαδικασίας που δύναται να οδηγήσει σε αυξημένο κόστος όταν εν τέλει θα κληθεί να το πράξει η επιχείρηση. Πλεονάζον εργατικό δυναμικό κατά περιόδους, που συνεπάγεται αυξημένο κόστος προϊόντος. Άμεση συνέπεια όλων των παραπάνω είναι η ανασφάλεια, το χαμηλό ηθικό και η αναποτελεσματικότητα του εργατικού δυναμικού.

Ο προϋπολογισμός άμεσης εργασίας καταρτίζεται με την ενεργό συμμετοχή του τμήματος Διεύθυνσης Προσωπικού, το οποίο είναι το καθ' ύλη αρμόδιο για τον προγραμματισμό των πραγματικών αναγκών σε εργατικό δυναμικό και άμεση εργασία, ώστε να αποφεύγονται οι έκτακτες προσλήψεις και απολύσεις και οι ελλείψεις εργατικού δυναμικού. Για την κατάρτιση του εν λόγω προϋπολογισμού απαιτούνται στοιχεία όπως ο αριθμός των ειδικευμένων και ανειδίκευτων εργατών, οι αμοιβές των εργαζομένων κατά ειδικότητα, οι προβλέψεις αναπροσαρμογής των αμοιβών στη διάρκεια της περιόδου και οι δαπάνες που σχετίζονται με τις αμοιβές προσωπικού.

2.8.1.5. Προϋπολογισμός Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων: Περιλαμβάνει μία κατάσταση με όλα τα στοιχεία κόστους παραγωγής, εκτός από το κόστος άμεσων υλικών (πρώτες ύλες) και το κόστος άμεσης εργασίας. Τα Γενικά Βιομηχανικά Έξοδα (ΓΒΕ) δεν μεταβάλλονται ανάλογα με τις παραγόμενες μονάδες προϊόντος αλλά ανάλογα με τις υπηρεσίες υποστήριξης και τον τρόπο λειτουργίας παραγωγικής διαδικασίας. Τα ΓΒΕ περιλαμβάνουν στοιχεία σταθερού, ημιμεταβλητού και μεταβλητού κόστους. Παραδείγματα σταθερού κόστους είναι οι αποσβέσεις, τα ασφάλιστρα και οι αμοιβές των στελεχών. Τα έμμεσα υλικά, η έμμεση εργασία, το ρεύμα, το νερό και η συντήρηση λειτουργίας εντάσσονται στα έμμεσα ΓΒΕ.

2.8.1.6. Προϋπολογισμός Κόστους Πωληθέντων και Αποθεμάτων Τέλους: Μέσω της κατάρτισης του συγκεκριμένου προϋπολογισμού η επιχείρηση επιτυγχάνει δύο βασικούς στόχους. Πρώτον, προσδιορίζει το κόστος πωληθέντων προϊόντων το οποίο θα χρησιμοποιηθεί στην προϋπολογιστική Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης και δεύτερον υπολογίζει το κόστος που θα εμφανιστεί στον προϋπολογιστικό Ισολογισμό για τα αποθέματα τέλους των ετοιμών προϊόντων.

2.8.1.7. Προϋπολογισμός Δαπανών Πωλήσεων και Διοίκησης (selling and administrative expense budget): Στον προϋπολογισμό αυτό αναφέρονται οι

προϋπολογιζόμενες δαπάνες για τομείς διάφορους του τομέα της παραγωγής. Σε μεγάλους οργανισμούς, ο συγκεκριμένος προϋπολογισμός αποτελεί σύνθεση πολλών επί μέρους μικρότερων προϋπολογισμών οι οποίοι αρχικά καταρτίζονται και υποβάλλονται από τους επικεφαλής των επί μέρους τμημάτων και λειτουργιών διοίκησης και διάθεσης.

Ο προϋπολογισμός δαπανών πωλήσεων και διοίκησης περιλαμβάνει τους παραγωγικούς συντελεστές και τα έξοδα που απαιτούνται για την προώθηση των προϊόντων από την επιχείρηση στους πελάτες. Τα βασικά στοιχεία αυτού του προϋπολογισμού είναι τα έξοδα πωλήσεων (αποδοχές και έξοδα πωλητών της επιχείρησης, αμοιβές και προμήθειες αντιπροσώπων), η προώθηση των πωλήσεων (κόστος προγραμμάτων εκπτώσεων τιμών και προσφορών), η διαφήμιση (έξοδα για τη βελτίωση της εικόνας ή του κύρους της επιχείρησης και την προβολή ενός προϊόντος), η ανάπτυξη προϊόντων, η εξυπηρέτηση πελατών και η φυσική διανομή των προϊόντων στους πελάτες.

Οι προϋπολογιζόμενες μεταβλητές δαπάνες πωλήσεων και διοίκησης υπολογίζονται πολλαπλασιάζοντας τις προϋπολογιζόμενες πωλήσεις σε μονάδες προϊόντος επί τις μεταβλητές δαπάνες πωλήσεων και διοίκησης ανά μονάδα προϊόντος. Στις παραπάνω προστίθενται οι σταθερές δαπάνες και προκύπτουν οι συνολικές προϋπολογιζόμενες δαπάνες πωλήσεων και διοίκησης. Τέλος, για τον υπολογισμό των εκταμιεύσεων μετρητών για δαπάνες πωλήσεων και διοίκησης, προσαρμόζουμε τις συνολικές προϋπολογιζόμενες δαπάνες αφαιρώντας τις οποιεσδήποτε μη ταμιακές δαπάνες πωλήσεων και διοίκησης.

2.8.1.8. Προϋπολογισμός Μετρητών (cash budget): Ο προϋπολογισμός μετρητών ή ταμιακός προϋπολογισμός απεικονίζει τις προϋπολογιζόμενες εισπράξεις και πληρωμές της επιχείρησης κατά τη διάρκεια της προϋπολογιστικής περιόδου. Περιλαμβάνει τις ακόλουθες βασικές κατηγορίες:

2.8.1.8.α. Ενότητα των Εισπράξεων: Περιλαμβάνεται το ταμιακό υπόλοιπο έναρξης της περιόδου προϋπολογισμού στο οποίο προστίθεται ο,τιδήποτε αναμένεται να εισπραχθεί με τη μορφή ταμιακών διαθεσίμων εντός της συγκεκριμένης περιόδου. Με άλλα λόγια, περιλαμβάνει όλες τις εισροές μετρητών, πλην των χρηματοδοτήσεων, που αναφέρονται στην προϋπολογιστική περίοδο. Η κυριότερη πηγή εισπράξεων είναι οι πωλήσεις.

2.8.1.8.β. Ενότητα Εκταμιεύσεων: Περιλαμβάνει όλες τις εκταμιεύσεις για αποπληρωμή των αγορών των πρώτων υλών, της άμεσης εργασίας, των ΓΒΕ και

των λοιπών εξόδων περιόδου. Επιπλέον, περιλαμβάνονται εκταμιεύσεις για αγορά μηχανημάτων και πληρωμή μερισμάτων προς τους μετόχους.

2.8.1.8.γ. Ενότητα Ταμιακών Ελλειμμάτων και Πλεονασμάτων: Το ταμιακό έλλειμμα ή πλεόνασμα υπολογίζεται με την παρακάτω διαδικασία:

Αρχικό υπόλοιπο ταμείου	XXXX
ΣΥΝ Εισπράξεις	XXXX
Σύνολο διαθεσίμων μετρητών	XXXX
ΜΕΙΟΝ Εκταμιεύσεις	XXXX
<hr/>	
ΠΛΕΟΝΑΣΜΑ (ΕΛΛΕΙΜΜΑ) ΔΙΑΘΕΣΙΜΩΝ ΜΕΤΡΗΤΩΝ	XXXX

Πίνακας 2.4. Υπολογισμός Ταμιακού Πλεονάσματος (Ελλείμματος)

Στην περίπτωση που εντοπιστεί ταμιακό έλλειμμα στη διάρκεια μιας περιόδου προϋπολογισμού, η επιχείρηση θα κληθεί να δανειστεί κεφάλαια. Από την άλλη μεριά, εάν προκύψει ταμιακό πλεόνασμα για τον οργανισμό αυτός θα έχει τη δυνατότητα είτε να επιστρέψει κεφάλαια που έχει δανειστεί στο παρελθόν, είτε να επενδύσει το πλεόνασμα.

2.8.1.8.δ. Ενότητα Χρηματοδοτήσεων: Περιέχει έναν αναλυτικό κατάλογο με τα κεφάλαια που προϋπολογίζεται να δανειστεί η επιχείρηση καθώς και τις αποπληρωμές που υπολογίζεται να λάβουν χώρα στη διάρκεια της προϋπολογιστικής περιόδου. Παράλληλα, περιλαμβάνει και τις καταβολές τόκων που οφείλονται για τα χρήματα που έχει δανειστεί η επιχείρηση.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι ο προϋπολογισμός μετρητών πρέπει να αναλύεται σε χρονικές περιόδους όσο το δυνατό μικρότερης διάρκειας. Αν η περίοδος έχει μεγάλη διάρκεια μπορεί να συγκαλυφθούν σημαντικές διακυμάνσεις στα υπόλοιπα του ταμείου.

## 2.8.2. Χρηματοοικονομικοί προϋπολογισμοί:

2.8.2.1. Προϋπολογιστική Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης: Είναι μία από τις βασικότερες εκθέσεις στη διαδικασία κατάρτισης του συνολικού προϋπολογισμού. Αποκαλύπτει πόσο κερδοφόρος ή ζημιογόνος προβλέπεται να είναι η διαχείριση της επιχείρησης κατά τη διάρκεια της προϋπολογιστικής περιόδου και χρησιμοποιείται ως βάση αναφοράς για την αξιολόγηση των επιδόσεων κερδοφορίας της επιχείρησης. Για την κατάρτιση της προϋπολογιστικής κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης χρησιμοποιούνται τα δεδομένα που προέκυψαν από τους ανωτέρω προϋπολογισμούς.

Η προϋπολογιστική κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης στα πλαίσια της παρούσας μελέτης εντάσσεται στους χρηματοοικονομικούς προϋπολογισμούς καθώς αποτελεί τη βάση για την κατάρτιση των προϋπολογιστικών καταστάσεων της χρηματοοικονομικής λογιστικής. Ωστόσο, σύμφωνα με μία εναλλακτική άποψη που καταγράφεται στη διεθνή βιβλιογραφία υποστηρίζεται ότι η προϋπολογιστική κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης υπάγεται στους λειτουργικούς προϋπολογισμούς καθώς αποτελεί τη φυσική κατάληξη όλων των προηγούμενων λειτουργικών προϋπολογισμών.

2.8.2.2. Προϋπολογιστικός Ισολογισμός: Καταρτίζεται με βάση τον ισολογισμό έναρξης της περιόδου προϋπολογισμού ο οποίος προσαρμόζεται λαμβάνοντας υπόψη τα δεδομένα που εμφανίζονται στους προαναφερθέντες ισολογισμούς.

2.8.2.3. Προϋπολογιστική Κατάσταση Ταμιακών Ροών: Σκοπός της κατάρτισης της κατάστασης ταμιακών ροών, και κατά συνέπεια και της αντίστοιχης προϋπολογιστικής, είναι η παροχή χρήσιμων πληροφοριών στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων προκειμένου αυτοί να εκτιμήσουν την ικανότητα της επιχείρησης να δημιουργεί στο μέλλον ταμιακά διαθέσιμα και ταμιακά ισοδύναμα. Παράλληλα, οι εκτιμήσεις των μελλοντικών χρηματοροών βοηθούν τους επενδυτές και τους πιστωτές της επιχείρησης να εκτιμήσουν τις δικιές τους καθαρές ταμιακές ροές από την επένδυσή τους ή τη χορήγηση πίστωσης στον οργανισμό.



## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

### Α.ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Βαρβάκης, Κ.Α. (2006), “Διοικητική Λογιστική: Ο προγραμματισμός της δραστηριότητας των επιχειρήσεων και ο προϋπολογιστικός έλεγχος αυτής”, Εκδόσεις Παπαζήση ΑΒΕΕ, Αθήνα
- Τσακλαγκάνος, Α.Α. (2005), “Προϋπολογισμοί Budgeting για τη λήψη επιχειρηματικών αποφάσεων”, Αδελφοί Κυριακίδη Α.Ε

### Β.ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Garrison, R. and Eric W. Noreen, (2003) “Managerial Accounting”, Prentice Hall, 10<sup>th</sup> edition
- Harvard Business Review
- Louderback, J.G., G.J. Dominiak and J. Holmen, Managerial Accounting
- Merchant, K.A., “Modern Management Control Systems: Text and Cases”, Prentice-Hall International, International edition, 1998

### Γ.ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ

- Ehrhart, K.M., Roy Gardner, Jurgen von Hagen, Claudia Keser, (2006) “Budget processes: Theory and experimental evidence”, Elsevier Inc.
- Ellis, D.J. and Peter P. Pekar, Jr, “Zero-Base Budgeting”
- Goldman, H.H., “ZBB- From Ground Zero”, Management Sciences

### Δ.ΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΤΟΠΟΙ

- Bnet: the CBD interactive business network [www.bnet.com](http://www.bnet.com)
- Business Dictionary [www.businessdictionary.com](http://www.businessdictionary.com)
- Investopedia [www.investopedia.com](http://www.investopedia.com)
- [www.BusinessKnowledgeSource.com](http://www.BusinessKnowledgeSource.com)

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΗΣ

### 3.1.Ο ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΥ MANAGEMENT

Με τον όρο Στρατηγικό Management εννοούμε το σύνολο των διοικητικών αποφάσεων και δράσεων που εν τέλει προσδιορίζουν την επίδοση ενός οργανισμού σε μακροχρόνιο ορίζοντα. Περιλαμβάνει τα εξής στάδια: ανάλυση εσωτερικού και εξωτερικού περιβάλλοντος, διαμόρφωση στρατηγικής, υλοποίηση στρατηγικής και τέλος έλεγχος και αξιολόγηση. Κατά συνέπεια, η μελέτη του στρατηγικού management δίνει έμφαση στον εντοπισμό και την αξιολόγηση των ευκαιριών και των απειλών που βρίσκονται στο εξωτερικό περιβάλλον υπό το πρίσμα των δυνάμεων και αδυναμιών που ενυπάρχουν εντός της επιχείρησης. (Wheelen, Hunger, 2008)

Μέσω του στρατηγικού σχεδιασμού της επιχειρηματικής δράσης, μία επιχείρηση έχει τη δυνατότητα να συλλέγει πληροφορίες και να λαμβάνει αποφάσεις ώστε να καθορίζει τους στόχους και τους σκοπούς της και παράλληλα να επιλέγει τις κατάλληλες ενέργειες στις οποίες θα πρέπει να προβεί ώστε να τους πραγματοποιήσει. Η παράληψη των διοικούντων να σχεδιάσουν εξ αρχής την επιχειρηματική δράση του οργανισμού μπορεί να οδηγήσει σε πλήθος δυσμενών επιπτώσεων, όπως είναι η αυξημένη πιθανότητα επένδυσης σε μη αποδοτικά προγράμματα, η σπατάλη πόρων και ο αποπροσανατολισμός από την πρόταση αποστολής της επιχείρησης. Απεναντίας, ο σχεδιασμός και η υιοθέτηση μιας συγκεκριμένης επιχειρηματικής δράσης δύνανται να αυξήσουν την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα του οργανισμού.

Διαχρονικά, ο σχεδιασμός της Επιχειρηματικής Δράσης έχει λάβει διάφορες μορφές, με βασικότερες από τις οποίες τις παρακάτω:

Χρηματοοικονομικός σχεδιασμός (Basic financial planning): Περιλαμβάνει την πρόταση του προϋπολογισμού για το επόμενο οικονομικό έτος το οποίο έχει ορίσει η επιχείρηση. Η ανάλυση που γίνεται είναι μικρής εμβέλειας, ενώ οι περισσότερες απαραίτητες πληροφορίες προέρχονται κατά κύριο λόγο από το εσωτερικό της επιχείρησης. Ωστόσο, είναι ιδιαίτερα χρονοβόρα διαδικασία και απασχολεί πολλούς από τους ανθρώπινους πόρους του οργανισμού για να έλθει σε πέρας.

Μακροχρόνιος σχεδιασμός (Forecast-based planning): Σε αυτή τη φάση οι διοικούντες επιχειρούν να διαμορφώσουν ένα πενταετές πλάνο. Σε αυτό περιλαμβάνονται έργα που έχουν χρονικό ορίζοντα μεγαλύτερο του ενός έτους. Για τη διαμόρφωση του μακροχρόνιου σχεδιασμού χρησιμοποιούνται πληροφορίες τόσο από το εσωτερικό, όσο και από το εξωτερικό περιβάλλον ενώ παράλληλα υπολογίζονται, τουλάχιστον κατά προσέγγιση, οι μελλοντικές τάσεις σε βάθος πενταετίας. Το στάδιο αυτό είναι επίσης χρονοβόρο και ενδεχομένως να εμπεριέχει πολιτικές αντιπαραθέσεις μεταξύ των διαφόρων τμημάτων του οργανισμού που ανταγωνίζονται για συγκεκριμένους πόρους και κονδύλια.

Στρατηγικός σχεδιασμός (Externally oriented strategic planning): Λόγω της έλλειψης επαρκούς αποτελεσματικότητας της παραπάνω φάσης, ο σχεδιασμός της επιχειρηματικής δράσης αλλάζει μορφή. Στόχος της διοίκησης σε αυτό το στάδιο είναι η καλύτερη προσαρμογή του οργανισμού στο συνεχώς εξελισσόμενο εξωτερικό περιβάλλον. Ο σχεδιασμός γίνεται κατά κύριο λόγο από τα ανώτερα κλιμάκια της διοίκησης, ενώ παράλληλα σύμβουλοι επιχειρήσεων προσλαμβάνονται για να διαμορφώσουν τις κατάλληλες τεχνικές με τις οποίες θα γίνει η συλλογή των πληροφοριών και η πρόβλεψη μελλοντικών τάσεων.

Στρατηγικό management: Το στρατηγικό management αποτελεί τη φυσική εξέλιξη του στρατηγικού σχεδιασμού. Η κυριότερη διαφορά που εντοπίζεται μεταξύ των δύο σταδίων είναι πως πλέον στο στρατηγικό management ο σχεδιασμός γίνεται από ομάδες ατόμων σε διάφορα κλιμάκια της ιεραρχίας, και όχι μόνο από τα ανώτατα και ανώτερα όπως συνέβαινε στο παρελθόν. Ο βασικός στόχος αυτής της νέας διαδικασίας είναι να εξασφαλιστεί η δέσμευση και η συμμετοχή όλων των βαθμίδων της διοίκησης στη διαμόρφωση και την υλοποίηση της στρατηγικής. (Wheelen, Hunger, 2008)

Από τα παραπάνω, διαπιστώνουμε πως ο προϋπολογισμός όχι μόνο είναι άρρηκτα συνδεδεμένος με το σχεδιασμό της επιχειρηματικής δράσης των οργανισμών και αποτελεί τμήμα αυτού, αλλά ταυτόχρονα ήταν η απαρχή για τη διαμόρφωση του στρατηγικού management όπως εφαρμόζεται στις μέρες μας. Συγκεκριμένα, ο προϋπολογισμός είναι ένα από τα βασικότερα εργαλεία ποσοτικοποίησης των στόχων ενός οργανισμού, όπως και προβολής της μελλοντικής θέσης αυτού.

### 3.2.ΒΑΣΙΚΕΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΔΡΑΣΗΣ

Την πρώτη κατηγορία επιχειρηματικού σχεδιασμού δράσης των οργανισμών αποτελούν τα μακροχρόνια προγράμματα επιχειρηματικής δράσης, τα οποία καλούνται και στρατηγικά. Μέσω του στρατηγικού προγραμματισμού ορίζονται οι στόχοι στρατηγικού χαρακτήρα για τον οργανισμό οι οποίοι επηρεάζουν καθοριστικά το μέλλον του και κατά κανόνα δεν μπορούν να ανατραπούν με μεταγενέστερες αποφάσεις (Κ.Α. Βαρβάκης, 2006). Οι στόχοι αυτοί είναι σαφώς καθορισμένοι και απόλυτα συγκεκριμένοι. Ωστόσο, ο στρατηγικός σχεδιασμός δεν περιλαμβάνει τις λεπτομέρειες υλοποίησης του σχεδίου δράσης, τις συγκεκριμένες πράξεις στις οποίες θα προβεί το ανθρώπινο δυναμικό του οργανισμού και το συγκεκριμένο χρόνο (μήνα) στον οποίο θα εκτελεστεί κάθε ενέργεια. Όπως αναφέρεται και στη συνέχεια, οι παραπάνω λεπτομέρειες περιλαμβάνονται στον τακτικό επιχειρηματικό σχεδιασμό δράσης.

Η σημασία σχεδιασμού των μακροχρόνιων επιχειρηματικών προγραμμάτων φαίνεται από το γεγονός ότι ο οργανισμός καλείται να λάβει πλήθος αποφάσεων, η υλοποίηση των οποίων πραγματοποιείται σε χρονικό ορίζοντα δύο με τριών χρήσεων αλλά τα αποτελέσματά τους είναι ορατά 5-15 χρόνια μετά την εφαρμογή τους. Συνεπώς, απαιτείται μακροχρόνιος (5,10,15 ή περισσότερα έτη) σχεδιασμός της δραστηριότητας κάθε οργανισμού ώστε να προβλέπονται τα αποτελέσματα κάθε ληφθείσας απόφασης των διοικούντων τον οργανισμό. Τέλος, γίνεται εύκολα κατανοητό ότι ο μακροχρόνιος σχεδιασμός επηρεάζει και τα ετήσια προγράμματα δράσεως.

Στον αντίποδα βρίσκεται ο τακτικός ή βραχυπρόθεσμος επιχειρηματικός προγραμματισμός δράσης των οργανισμών. Ο τακτικός προγραμματισμός έχει ετήσια διάρκεια και διακρίνεται για την ακρίβεια των σχεδιαζόμενων σκοπών, τη λεπτομερή ανάλυση των συνθηκών λειτουργίας του οργανισμού κατά τη διάρκεια της προϋπολογιστικής περιόδου και τον μηνιαίο προσδιορισμό των συγκεκριμένων μέσων, πόρων, πράξεων και ενεργειών που θα απαιτηθούν για την υλοποίηση των στόχων του προγράμματος δράσης. Μέσω των παραπάνω εξασφαλίζονται οι προϋποθέσεις για την αποτελεσματική λειτουργία του συστήματος του προϋπολογιστικού ελέγχου (Κ.Α. Βαρβάκης).

### 3.3.ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΣ Ή ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΟΣ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΗΣ

Σύμφωνα με τον Κ.Α. Βαρβάκη, στρατηγικός ή μακροπρόθεσμος επιχειρηματικός σχεδιασμός δράσης ονομάζεται αυτός που συνδέεται με αποφάσεις των οποίων η πραγματοποίηση επηρεάζει, πολλές φορές καθοριστικά, τη ζωή, τη δράση και τα αποτελέσματα του οργανισμού για μεγάλη χρονική περίοδο. Παράλληλα, η υλοποίηση των στόχων του στρατηγικού σχεδίου καλύπτει περίοδο πολλών ετών. Ο όρος στρατηγική έχει χρησιμοποιηθεί εκτεταμένα στη διεθνή βιβλιογραφία και πολλοί ορισμοί έχουν δοθεί ώστε να τον περιγράψουν. Ενδεικτικά αναφέρουμε τους εξής: Κατά τον Alfred Chandler<sup>2</sup> η στρατηγική συνδέεται με τον καθορισμό των βασικών μακροχρόνιων στόχων και σκοπών μιας επιχείρησης, την υιοθέτηση μιας σειράς πράξεων και τον προσδιορισμό των αναγκαίων μέσων για την πραγματοποίηση αυτών των στόχων. Ένας ακόμα ορισμός έχει δοθεί από τους Hofer και Schendel<sup>3</sup>, από τον οποίο προκύπτει ότι στρατηγική είναι η αντιστοίχιση που κάνει ένας οργανισμός μεταξύ των εφεδρικών του πόρων και ικανοτήτων και των ευκαιριών και κανόνων που δημιουργούνται στο εξωτερικό περιβάλλον.

Συμπερασματικά προκύπτει ότι η στρατηγική είναι ένα σχέδιο για την υλοποίηση των σκοπών ενός οργανισμού, το οποίο συμβάλλει στην ενοποίηση των πόρων και θέτει τις γενικές κατευθυντήριες γραμμές για την επίτευξη της αποστολής. Παράλληλα, εξασφαλίζει στο μέγιστο δυνατό βαθμό την ικανοποίηση όλων των stakeholders και εναρμονίζει τους πόρους και τις ικανότητες του οργανισμού με το εξωτερικό του περιβάλλον. Τέλος, η υιοθέτηση ενός επιχειρηματικού σχεδιασμού δράσης οριοθετεί τον οργανισμό ως προς τον ανταγωνισμό και την ακολουθούμενη επιχειρηματική στρατηγική, και του επιφέρει ένα διατηρήσιμο ανταγωνιστικό πλεονέκτημα.

---

<sup>2</sup> Alfred DuPont Chandler, Jr (1918-2007): Καθηγητής business history και management του Harvard που ασχολήθηκε εκτενώς με το μέγεθος και τη διοικητική δομή των επιχειρήσεων.

<sup>3</sup> Οι Charles Hofer και Dan Schendel ανέπτυξαν ένα μοντέλο στρατηγικού μανάτζμεντ που περιλαμβάνει το σχεδιασμό και τον έλεγχο της ακολουθούμενης στρατηγικής.

### 3.4.ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΠΟΥ ΣΧΕΤΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΗΣ

#### 3.4.1. Ο χρόνος κατάρτισης του στρατηγικού σχεδιασμού δράσης

i. Κατά την έναρξη λειτουργίας ή ίδρυσης του οργανισμού: Πριν από την έναρξη λειτουργίας κάθε μεσαίου ή μεγάλου οργανισμού θα πρέπει να καταρτίζεται το στρατηγικό σχέδιο δράσης αυτού, το οποίο θα καλύπτει τουλάχιστον την περίοδο απόσβεσης των παγίων στοιχείων του. Ο μακροχρόνιος επιχειρηματικός σχεδιασμός είναι απαραίτητος και χρήσιμος σε έναν οργανισμό που πρόκειται να ξεκινήσει τις λειτουργίες του καθώς διασφαλίζει σε μεγάλο βαθμό την αποδοτικότητα των επενδύσεων και τον περιορισμό των επιχειρηματικών κινδύνων. Σε περίπτωση μη κατάρτισης του στρατηγικού σχεδιασμού δράσης αυξάνεται ο επιχειρηματικός κίνδυνος που αναλαμβάνει ο νεοϊδρυθείς οργανισμός και κατά συνέπεια αυξάνονται οι πιθανότητες αποτυχίας αυτού. Ωστόσο, θα πρέπει να σημειωθεί ότι ο στρατηγικός σχεδιασμός δεν μπορεί να εξαλείψει πλήρως τον επιχειρηματικό κίνδυνο όταν αυτός οφείλεται σε τυχαία και απρόβλεπτα γεγονότα.

ii. Κατά την εκπόνηση σοβαρών επενδυτικών σχεδίων ή προγραμμάτων: Στην περίπτωση που ένας υφιστάμενος οργανισμός σκοπεύει να πραγματοποιήσει σημαντικές επενδύσεις, θα πρέπει να καταρτίζει ένα στρατηγικό σχέδιο δράσης στο οποίο θα καθορίζονται οι σκοποί, οι πόροι και τα αποτελέσματα των επιχειρηματικών σχεδίων. Οι επενδύσεις θα αφορούν σε σημαντικούς τομείς της επιχειρηματικής δράσης του οργανισμού, όπως είναι η παραγωγική της δυναμικότητα, η επιχειρηματική και επιχειρησιακή στρατηγική ή η οργανωτική του δομή.

iii. Σε κάθε περίπτωση ριζικών αλλαγών των συνθηκών λειτουργίας της επιχείρησης ή ολοκλήρωσης προηγούμενου στρατηγικού σχεδίου δράσης: Οι διοικούντες έναν οργανισμό θα πρέπει να ενημερώνονται συνεχώς για τις εξελίξεις στις αγορές και τους παράγοντες του εξωτερικού περιβάλλοντος του οργανισμού που τον επηρεάζουν είτε άμεσα είτε έμμεσα. Οι εν λόγω εξελίξεις θα πρέπει να αφομοιώνονται στο στρατηγικό σχεδιασμό του οργανισμού ώστε να διασφαλίζεται η ομαλή λειτουργία αυτού και παράλληλα να γίνονται ασφαλέστερες προβλέψεις των αποτελεσμάτων των επιχειρηματικών δράσεων. Αποτέλεσμα των παραπάνω είναι να θέτονται ρεαλιστικοί και επιτεύξιμοι στόχοι εντός του οργανισμού, οι οποίοι θα παρακινούν τους εργαζόμενους όλων των διοικητικών βαθμίδων.

### 3.4.2. Το μέγεθος της επιχείρησης

i. Πολύ μικρή και μικρή επιχείρηση: Η πλειοψηφία των μικρών επιχειρήσεων δεν καταρτίζει στρατηγικό πρόγραμμα επιχειρηματικής δράσης, τουλάχιστον όχι με την τυπική μορφή με την οποία καταρτίζεται σε μεγαλύτερου μεγέθους επιχειρήσεις. Στις μικρές επιχειρήσεις ο ιδιοκτήτης – επιχειρηματίας λαμβάνει όλες τις αποφάσεις που σχετίζονται με κάθε τομέα επιχειρηματικής δράσης του οργανισμού. Κατά συνέπεια, ο επιχειρηματίας αποτυγχάνει στο να προγραμματίζει σαφώς τις μελλοντικές του ενέργειες και να ποσοτικοποιεί τα αποτελέσματα αυτών. Με αυτό τον τρόπο αυξάνονται οι συνθήκες αβεβαιότητας στις οποίες επιβιώνει ο οργανισμός, ενώ παράλληλα δεν είναι εφικτός ο έλεγχος της πραγματοποιούμενης δραστηριότητας. Τέλος, σημειώνεται ότι στις πολύ μικρές επιχειρήσεις περιλαμβάνονται όσες απασχολούν λιγότερους από δέκα (10) εργαζομένους και ο κύκλος εργασιών ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 2 εκ. €. Στις μικρές επιχειρήσεις περιλαμβάνονται αυτές που απασχολούν 10-50 άτομα και ο κύκλος εργασιών ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 10 εκ. €.<sup>4</sup>

ii. Μεσαίες επιχειρήσεις: Στις μεσαίες επιχειρήσεις συναντώνται χαρακτηριστικά τόσο των μικρών, όσο και των μεγάλων επιχειρήσεων. Σε αυτή την περίπτωση ο ιδιοκτήτης – επιχειρηματίας δεν λαμβάνει μόνος του όλες τις αποφάσεις και υπάρχει οργανωτική και διοικητική δομή. Καθώς οι μεσαίες επιχειρήσεις δεν διαθέτουν την ευελιξία και την προσαρμοστικότητα των μικρών επιχειρήσεων, αλλά ούτε τη δύναμη και τους πόρους των μεγάλων επιχειρήσεων, είναι υποχρεωμένες να καταρτίζουν και να εφαρμόζουν ένα στρατηγικό σχέδιο δράσης. Στη συγκεκριμένη κατηγορία εντάσσονται οι επιχειρήσεις που απασχολούν λιγότερους από 250 εργαζομένους και ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει τα 50 εκ. € ή το σύνολο του ετήσιου ισολογισμού δεν υπερβαίνει τα 43 εκ. €<sup>5</sup>.

iii. Μεγάλες επιχειρήσεις: Σε μία μεγάλη επιχείρηση ο ρόλος των ιδιοκτητών-μετόχων διαχωρίζεται από αυτό των διοικούντων, με αποτέλεσμα να παρουσιάζει έντονη πολυπλοκότητα η οργανωτική της δομή. Επιπλέον, χρησιμοποιούνται τεράστιοι οικονομικοί πόροι και απασχολείται μεγάλο πλήθος ανθρώπινου δυναμικού, ενώ οι δραστηριότητες επεκτείνονται πολλές φορές σε περισσότερους του ενός κλάδου ή ακόμα και χώρες. Οι παραπάνω παράγοντες, σε συνδυασμό με τις συνεχείς εξελίξεις στην τεχνολογία και το ασταθές οικονομικό, πολιτικό και κοινωνικό περιβάλλον,

---

<sup>4, 5</sup> Σύσταση 2003/361/ΕΚ της Επιτροπής, της 6ης Μαΐου 2003, σχετικά με τον ορισμό των πολύ μικρών, των μικρών και των μεσαίων επιχειρήσεων [Επίσημη Εφημερίδα L 124 της 20.05.2003].

καθιστούν επιτακτική την ανάγκη δημιουργίας και υιοθέτησης ενός μακροχρόνιου σχεδίου επιχειρηματικής δράσης, προσαρμοζόμενο στις συνθήκες του εκάστοτε οργανισμού.

### 3.5.ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΗΣ

#### 3.5.1. Διαμόρφωση στρατηγικής

Καλούμε την ανάπτυξη μακροχρόνιων σχεδίων και προγραμμάτων ώστε να επιτευχθεί η αποτελεσματική διαχείριση των ευκαιριών και των απειλών που ενυπάρχουν στο εξωτερικό περιβάλλον του οργανισμού, υπό το πρίσμα των δυνάμεων και των αδυναμιών αυτού. Το στάδιο της διαμόρφωσης της στρατηγικής περιλαμβάνει τον καθορισμό του οράματος, της αποστολής, των στόχων και σκοπών, των στρατηγικών και των πολιτικών που πρόκειται να ακολουθήσει ο εκάστοτε οργανισμός. (Hunger, Wheelen, 2008)

3.5.1.1. Όραμα (vision): Το όραμα ενός οργανισμού αποτελεί τον εξιδανικευμένο στόχο των ιδιοκτητών-διοικούντων αυτού όσον αφορά στον τρόπο εξέλιξης αυτού στο μέλλον. Μέσω του οράματος διαμορφώνεται και η αποστολή του οργανισμού.

3.5.1.2. Αποστολή (mission): Η πρόταση αποστολής του οργανισμού αποδίδει το λόγο ύπαρξης αυτού και τον διαχωρίζει από τους υπόλοιπους οργανισμούς του κλάδου. Παράλληλα εμπεριέχει τις αξίες και τη φιλοσοφία των ιδιοκτητών για τον τρόπο διοίκησης του οργανισμού.

3.5.1.3. Στόχοι (goals): Ως στόχο θεωρούμε μια δήλωση της διοίκησης για το τι θέλει να επιτύχει, χωρίς ποσοτικοποίηση αυτού και χωρίς να τεθεί συγκεκριμένο χρονοδιάγραμμα.

3.5.1.4. Σκοποί (objectives): Είναι οι μετρήσιμοι και σαφώς προσδιορισμένοι χρονικά στόχοι της διοίκησης. Η πραγματοποίηση των σκοπών θα πρέπει να οδηγεί στην εκπλήρωση της αποστολής του οργανισμού. Ως σκοποί μπορούν να θεωρηθούν τα τελικά αποτελέσματα μιας σχεδιασμένης δραστηριότητας ή τα οφέλη που αποκομίζει η διοίκηση και ο οργανισμός στο σύνολό του για την υλοποίηση της αποστολής του.

3.5.1.5. Στρατηγικές (strategies): Είναι το γενικό σχέδιο για το πώς ο οργανισμός θα επιτύχει τους σκοπούς και την αποστολή του. Οι ακολουθούμενες στρατηγικές μεγιστοποιούν το ανταγωνιστικό πλεονέκτημα ενώ ελαχιστοποιούν τα μειονεκτήματα



έναντι των βασικών ανταγωνιστών του κλάδου. Η στρατηγική μιας επιχείρησης δύναται να είναι σαφής (explicit), δηλαδή να είναι δηλωμένη, ή σιωπηρή (implicit) η οποία δεν δηλώνεται προφορικά ή επίσημα αλλά καταγράφεται και αποκαλύπτεται από τις πράξεις της διοίκησης. Η στρατηγική ενός οργανισμού διακρίνεται στην επιχειρησιακή, την επιχειρηματική και την λειτουργική, οι οποίες θα αναλυθούν στη συνέχεια.

3.5.1.6. Πολιτικές (policies): Οι πολιτικές παρέχουν τις γενικές κατευθυντήριες οδηγίες για τη λήψη μιας απόφασης από τα στελέχη του οργανισμού. Χρησιμοποιούνται από τους διοικούντες τον οργανισμό ώστε να διασφαλίσουν ότι το προσωπικό αποφασίζει και ενεργεί με τρόπο που υποστηρίζει την αποστολή, τους σκοπούς και τις στρατηγικές του.

### 3.5.2. Ανάλυση εξωτερικού περιβάλλοντος

Ανάλυση εξωτερικού περιβάλλοντος σημαίνει την ανίχνευση και αξιολόγηση των διαφόρων εξωτερικών περιβαλλοντικών παραγόντων που επηρεάζουν την επιχειρησιακή επίδοση (N. Γεωργόπουλος). Όταν γίνεται ανάλυση του εξωτερικού περιβάλλοντος είναι σημαντικό οι managers που θα χαράξουν τη στρατηγική να είναι σε θέση να αναγνωρίσουν τις περιβαλλοντικές μεταβλητές. Προκειμένου να γίνει η ανάλυση του περιβάλλοντος θα πρέπει να ληφθούν υπόψη το γενικευμένο περιβάλλον (societal environment) και το άμεσο περιβάλλον (task environment) ώστε να αναλυθούν το μάκρο-περιβάλλον και το μικρο-περιβάλλον αντίστοιχα.

3.5.2.1. Ανάλυση Μάκρο-Περιβάλλοντος (PEST): Το γενικευμένο περιβάλλον περιλαμβάνει δυνάμεις που δεν επηρεάζουν άμεσα τη βραχυχρόνια δραστηριότητα της επιχείρησης αλλά αντιθέτως επηρεάζουν τις μακροχρόνιες αποφάσεις. Οι δυνάμεις αυτές είναι:

i. Πολιτικές (political): Το πολιτικό και νομικό περιβάλλον μέσα στο οποίο δραστηριοποιείται ένας οργανισμός δύναται να επηρεάσει όχι μόνο τον ανταγωνισμό εντός του κλάδου, αλλά και τους στρατηγικούς στόχους –και κατά συνέπεια την ακολουθούμενη στρατηγική- του οργανισμού. Η παρακολούθηση του πολιτικού περιβάλλοντος παρουσιάζει ιδιαίτερο ενδιαφέρον για τις πολυεθνικές επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε περισσότερες από μία χώρα και επηρεάζονται από τυχόν αστάθειες στην πολιτική ζωή ή τυχόν μεταβολές στην φορολογική, ασφαλιστική και εργατική νομοθεσία.

ii. Οικονομικές (economical): Οι οικονομικές δυνάμεις αναφέρονται κυρίως στα μακροοικονομικά μεγέθη της χώρας όπου δραστηριοποιείται ο οργανισμός. Σε αυτά περιλαμβάνονται το ολικό και ανά κάτοικο ακαθάριστο εγχώριο προϊόν (ΑΕΠ), οι ακαθάριστες επενδύσεις, το επίπεδο του πληθωρισμού, η προσφορά χρήματος, τα επιτόκια, τα ποσοστά ανεργίας, τα επίπεδα των άμεσων ξένων επενδύσεων, το διαθέσιμο εισόδημα, το ισοζύγιο εξωτερικών πληρωμών, οι εξαγωγές, τα συναλλαγματικά διαθέσιμα της χώρας, κ.λπ. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι στα παραπάνω μεγέθη δεν μας ενδιαφέρει μόνο μια στατική εικόνα αυτών για την τρέχουσα περίοδο, αλλά και η εξελικτική πορεία αυτών μέσα στο χρόνο.

iii. Κοινωνικο-πολιτισμικές (socio-cultural): Οι διοικούντες έναν οργανισμό θα πρέπει να έχουν βαθιά γνώση της κουλτούρας της χώρας στην οποία εδρεύει είτε η μητρική είτε οι θυγατρικές της εταιρείες. Στα κοινωνικά και πολιτισμικά χαρακτηριστικά περιλαμβάνονται λόγου χάρη οι θρησκευτικές πεποιθήσεις, τα ήθη και έθιμα, το επίπεδο μόρφωσης και οι καταναλωτικές συνήθειες. Στις κοινωνικο-πολιτισμικές δυνάμεις, κατά τους T.L. Wheelen και J.D. Hunger, περιλαμβάνονται και οι δημογραφικές τάσεις, όπως είναι το μέγεθος και η σύνθεση του πληθυσμού σε εθνικό και ηλικιακό επίπεδο και η κατανομή του εισοδήματος.

iv. Τεχνολογικές (technological): Κάθε οργανισμός θα πρέπει να λαμβάνει υπόψη του τις τεχνολογικές εξελίξεις και να προσαρμόζεται σε αυτές. Βασικός στόχος της μελέτης του τεχνολογικού παράγοντα είναι να επισημάνει και να αναλύσει την πιθανή επίδρασή του στην υλοποίηση των στρατηγικών στόχων του οργανισμού.

3.5.2.2.Ανάλυση Μίκρο-Περιβάλλοντος – Ανάλυση Porter: Για την αποτύπωση του κλάδου με τη μέθοδο Porter χρησιμοποιούμε 5 βασικές δυνάμεις οι οποίες έχουν διατυπωθεί από τον M. Porter, συν μια επιπλέον δύναμη που προστέθηκε στο υπόδειγμα τα τελευταία χρόνια. Οι δυνάμεις που χρησιμοποιούνται στην ανάλυση Porter είναι:

i. Ανταγωνισμός μεταξύ υφιστάμενων επιχειρήσεων (Rivalry Among Existing Firms): Κατά κύριο λόγο οι επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται εντός του ίδιου κλάδου είναι αμοιβαία εξαρτώμενες. Αυτό συμβαίνει επειδή οι στρατηγικές αποφάσεις που λαμβάνει κάθε μία από αυτές τις επιχειρήσεις επηρεάζει την πορεία του κλάδου και κατά συνέπεια και τις υπόλοιπες επιχειρήσεις αυτού. Η έκταση και ένταση του ανταγωνισμού επηρεάζεται από ένα πλήθος παραγόντων, οι κυριότεροι από τους οποίους είναι οι εξής:

- Ο αριθμός των επιχειρήσεων που ανταγωνίζονται εντός του κλάδου.
- Ο ρυθμός αύξησης του κλάδου.

- Τα χαρακτηριστικά του παραγόμενου προϊόντος/υπηρεσίας.
- Το ύψος του απαιτούμενου κεφαλαίου και του σταθερού κόστους.
- Η παραγωγική δυναμικότητα κάθε επιχείρησης.
- Τα εμπόδια εξόδου από τον κλάδο.

ii. Απειλή εισόδου από νεοεισερχόμενους (Threat of New Entrants): Όσο πιο δυναμικός, κερδοφόρος και κατά συνέπεια ελκυστικός είναι ένας κλάδος, τόσο μεγαλύτερη είναι η απειλή εισόδου νέων επιχειρήσεων σε αυτόν. Αποτέλεσμα της εισόδου νέων επιχειρήσεων είναι η αύξηση του ανταγωνισμού, η συμπίεση των κερδών και η μείωση της απόδοσης των κεφαλαίων καθώς πλέον μεγαλύτερος αριθμός επιχειρήσεων διεκδικεί βραχυχρόνια σταθερούς πόρους και επίπεδο καταναλωτών. Από τα παραπάνω συμπεραίνουμε ότι ο στόχος της αγοράς θα πρέπει να είναι η διεύρυνση αυτής και όχι απλά η διεκδίκηση μεγαλύτερου μεριδίου αγοράς.

Η απειλή εισόδου από νεοεισερχόμενους στον κλάδο εξαρτάται τόσο από τα εμπόδια εισόδου όσο και από την αντίδραση που αναμένεται από τους ήδη υπάρχοντες ανταγωνιστές. Ένα εμπόδιο εισόδου είναι ένα εμπόδιο που καθιστά δύσκολη την είσοδο μιας νέας επιχείρησης στον κλάδο. Κάποια από τα πιθανά εμπόδια εισόδου στον κλάδο είναι τα εξής:

- Οι οικονομίες κλίμακας.
- Η διαφοροποίηση του προϊόντος.
- Οι απαιτήσεις σε κεφάλαιο.
- Το κόστος μετακίνησης των καταναλωτών της παρεχόμενης υπηρεσίας/προϊόντος.
- Η πρόσβαση σε κανάλια διανομής.
- Η κυβερνητική πολιτική.

iii. Απειλή από υποκατάστατα (Threat of Substitute Products or Services): Ως υποκατάστατο προϊόν ορίζεται εκείνο το οποίο είναι δυνατόν να ικανοποιεί την ίδια ανάγκη με τον ίδιο τρόπο όπως το κύριο προϊόν. Τα υποκατάστατα προϊόντα παράγονται-προσφέρονται από επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε κλάδους διάφορους αυτού εντός του οποίου παράγεται το κύριο προϊόν. Τα υποκατάστατα δύναται να οριοθετήσουν την απόδοση του κλάδου καθώς τοποθετούν ένα ανώτατο όριο στην τιμή του προϊόντος. Ορισμένοι παράγοντες που καθορίζουν την απειλή από υποκατάστατα είναι οι ακόλουθοι:

- Το επίπεδο της αφοσίωσης των καταναλωτών στην επιχείρηση.
- Η δημιουργία ή μη στενών σχέσεων με τους πελάτες.
- Το κόστος μετακίνησης των καταναλωτών.

iv. Διαπραγματευτική δύναμη των προμηθευτών (Bargaining Power of Suppliers): Οι προμηθευτές μιας επιχείρησης έχουν τη δυνατότητα να επηρεάζουν ένα κλάδο μέσω της αύξησης των τιμών των πρώτων υλών ή της μεταβολής της ποιότητας αυτών. Συγκεκριμένα οι παράγοντες που καθορίζουν τη διαπραγματευτική δύναμη των προμηθευτών είναι οι παρακάτω:

- Ο αριθμός των προμηθευτών.
- Η μοναδικότητα του προϊόντος που προσφέρουν οι προμηθευτές.
- Οι πωλήσεις των προμηθευτών στον κλάδο.
- Η δυνατότητα ολοκλήρωσης των προμηθευτών προς τα εμπρός.
- Ο όγκος των αγοραζόμενων πρώτων υλών.

v. Διαπραγματευτική δύναμη των αγοραστών (Bargaining Power of Buyers): Οι αγοραστές έχουν τη δυνατότητα να «ρίξουν» τις τιμές των παρεχόμενων υπηρεσιών, να αναζητήσουν περισσότερες και καλύτερης ποιότητας υπηρεσίες ακόμη και να οδηγήσουν σε «πόλεμο» τους ανταγωνιστές μεταξύ τους. Το ύψος αυτής της δύναμης εξαρτάται από παράγοντες όπως οι ακόλουθοι:

- Τον αριθμό των αγοραστών.
- Τον όγκο των αγορών.
- Την ευαισθησία ως προς την τιμή.
- Τη δυνατότητα πληροφόρησης του αγοραστή.
- Την έλλειψη αφοσίωσης του πελάτη στο όνομα της εταιρείας.
- Τη διαφοροποίηση του προϊόντος.
- Τη δυνατότητα ολοκλήρωσης του αγοραστή προς τα πίσω.

vi. Διαπραγματευτική δύναμη ομάδων ειδικού ενδιαφέροντος (Relative Power of Other Stakeholders): Οι ομάδες ειδικού ενδιαφέροντος στην ανάλυση του Porter είναι δυνατόν να περιλαμβάνουν μια ποικιλία ομάδων ενδιαφέροντος από το άμεσο περιβάλλον της επιχείρησης όπως οι τοπικές κοινωνίες, η κυβέρνηση, οι πιστωτές, οι εργατικές ενώσεις, οι μέτοχοι κ.α.

3.5.2.3. Εντοπισμός Ευκαιριών και Απειλών: Κατά την ολοκλήρωση της ανάλυσης του εξωτερικού περιβάλλοντος του οργανισμού είμαστε σε θέση να εντοπίσουμε τις

ευκαιρίες και τις απειλές που ενυπάρχουν σε αυτό. Με τον όρο ευκαιρίες εννοούμε τις θετικές εξωτερικές περιβαλλοντικές τάσεις που βελτιώνουν την οργανωσιακή επίδοση, ενώ με τον όρο απειλές τις αρνητικές εξωτερικές περιβαλλοντικές τάσεις που εμποδίζουν την οργανωσιακή επίδοση. Οι ανωτέρω δυνάμεις χρησιμεύουν ώστε να διαμορφώνεται η στρατηγική του οργανισμού με τρόπο που να είναι δυνατή η εκμετάλλευση των ευκαιριών και η απόκτηση πλεονεκτημάτων από αυτές σε σχέση με τον ανταγωνισμό. Παράλληλα, ο έγκαιρος εντοπισμός των εξωτερικών απειλών βοηθάει στην ελαχιστοποίηση της επίδρασής τους στις λειτουργίες της επιχείρησης. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι το εξωτερικό περιβάλλον, και κατά συνέπεια οι ευκαιρίες και οι απειλές, μπορούν μόνο σε ένα πολύ μικρό βαθμό να ελεγχθούν από τη διοίκηση του οργανισμού.

### 3.5.3. Ανάλυση εσωτερικού περιβάλλοντος

Το εσωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης προσδιορίζεται-περιγράφεται από διάφορα ιστορικά στοιχεία για την επιχείρηση που έχουν να κάνουν με το μέγεθος της, τον αριθμό των εργαζομένων, τον κύκλο εργασιών της, τη δομή και τη λειτουργία των διαφόρων τμημάτων της. Επιπλέον, το εσωτερικό περιβάλλον του οργανισμού μπορεί να ελεγχθεί σε πολύ μεγάλο βαθμό από τη διοίκηση αυτού.

#### 3.5.3.1. Ανάλυση του Περιβάλλοντος ανά Λειτουργία του Οργανισμού:

- i. Marketing: Ο marketing manager ενός οργανισμού αποτελεί τη βασική σύνδεση αυτού με τον καταναλωτή και τον ανταγωνισμό. Κατά συνέπεια είναι υπεύθυνος για τις παρακάτω διαδικασίες: την τοποθέτηση του προϊόντος στην αγορά, που σημαίνει τον εντοπισμό των πελατών, και την κατάλληλη τμηματοποίηση αυτού. Επιπλέον είναι υπεύθυνος για το marketing mix του προϊόντος, ή όπως εναλλακτικά αναφέρεται στη βιβλιογραφία τα 4P (product, place, promotion, price), ο κατάλληλος συνδυασμός των οποίων είναι δυνατό να επηρεάσει τη ζήτηση και να προσδώσει ανταγωνιστικό πλεονέκτημα στον οργανισμό. Παράλληλα, ο marketing manager θα πρέπει να είναι ενήμερος για τη φάση του κύκλου ζωής στην οποία βρίσκεται το προϊόν ώστε να είναι σε θέση να διαμορφώνει το κατάλληλο marketing mix. Τέλος, ο marketing manager είναι υπεύθυνος σε μεγάλο βαθμό για τη διαμόρφωση της φήμης της επιχείρησης στο σύνολό της, αλλά και των επιμέρους επωνυμιών αυτής.
- ii. Χρηματοοικονομικά: Ο financial manager είναι υπεύθυνος για τη διασφάλιση των καλύτερων πηγών κεφαλαίων, αλλά και την καλύτερη χρήση και έλεγχο αυτών. Συγκεκριμένα, είναι υπεύθυνος μεταξύ άλλων για τη χρηματοοικονομική μόχλευση

του οργανισμού, δηλαδή το λόγο των συνολικών υποχρεώσεων προς τους συνολικούς πόρους αυτού, αλλά και τη σύνταξη του προϋπολογισμού.

iii. Έρευνα και Ανάπτυξη: Το τμήμα Έρευνας και Ανάπτυξης (R&D) είναι υπεύθυνο για τη διαμόρφωση και υλοποίηση της στρατηγικής του οργανισμού που σχετίζεται με την ακολουθούμενη τεχνολογία, δεδομένων των πολιτικών και των σκοπών που έχουν τεθεί από τη διοίκηση. Κατά συνέπεια, οι κύριες αρμοδιότητες του τμήματος R&D περιλαμβάνουν την επιλογή μεταξύ εναλλακτικών νέων τεχνολογιών που δύναται να χρησιμοποιήσει η επιχείρηση, την ανάπτυξη μεθόδων ενσωμάτωσης των εν λόγω τεχνολογιών σε νέα προϊόντα και διαδικασίες και τέλος την πλήρη εκμετάλλευση των διαθέσιμων πόρων ώστε να εφαρμοστούν με τον καλύτερο δυνατό τρόπο οι νέες τεχνολογίες.

iv. Λειτουργίες: Η κύρια αρμοδιότητα ενός operations manager είναι η ανάπτυξη και εφαρμογή ενός συστήματος σύμφωνα με το οποίο θα παράγεται ο απαραίτητος αριθμός προϊόντων και υπηρεσιών σε δεδομένη ποιότητα, κόστος και χρόνο.

v. Ανθρώπινοι πόροι: Σύμφωνα με σύγχρονες απόψεις το κυριότερο περιουσιακό στοιχείο ενός οργανισμού, αλλά και αυτό που εντέλει δύναται να του προσδώσει ένα διατηρήσιμο ανταγωνιστικό πλεονέκτημα, είναι το ανθρώπινο δυναμικό του. Ο Διευθυντής Ανθρώπινου Δυναμικού καλείται να προσλάβει το κατάλληλο άτομο για την κατάλληλη θέση, αλλά και να δώσει τα κατάλληλα κίνητρα στους εργαζόμενους ώστε να μεγιστοποιήσουν την απόδοσή τους.

vi. Στρατηγικά Πληροφοριακά Συστήματα (MIS): Το τμήμα των Πληροφοριακών Συστημάτων είναι αρμόδιο για το σχεδιασμό και τη διαχείριση της ροής των πληροφοριών σε έναν οργανισμό ώστε να βελτιώνεται το επίπεδο της παραγωγικότητας και να διευκολύνεται η διαδικασία της λήψης αποφάσεων. Οι πληροφορίες θα πρέπει να συλλέγονται, να αποθηκεύονται και να συνδυάζονται με τρόπο που να δίνουν απαντήσεις στα βασικά λειτουργικά και στρατηγικά ερωτήματα της επιχείρησης.

3.5.3.2. Εντοπισμός Δυνάμεων και Αδυναμιών: Με την περιγραφή και μετέπειτα ανάλυση του εσωτερικού περιβάλλοντος διαπιστώνουμε τις δυνάμεις και αδυναμίες που ενυπάρχουν στην επιχείρηση και ακολούθως αναζητούμε τους τρόπους, με τους οποίους η διοίκηση της εταιρείας θα επωφεληθεί των δυνάμεων και παράλληλα θα παρακάμψει τις αδυναμίες.

Ως δυνάμεις καταγράφονται οι πόροι που ένας οργανισμός διαθέτει και οι ικανότητες που έχει αναπτύξει. Η εκμετάλλευση και ανάπτυξη πόρων και ικανοτήτων οδηγεί στην απόκτηση ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος από την επιχείρηση. Οι δυνάμεις μπορούν να είναι είτε αντιληπτές, είτε απροσδιόριστες. Αντίθετα, αδυναμίες

θεωρούνται πόροι και ικανότητες που ενώ είναι απαραίτητες δεν υπάρχουν και παρεμποδίζουν έτσι την επιχείρηση να δημιουργήσει ένα ανταγωνιστικό πλεονέκτημα.

Οι εσωτερικές δυνάμεις αναφέρονται στη δομή (οργανόγραμμα, επικοινωνία, ροή εργασίας), την κουλτούρα (αξίες, προσδοκίες, φιλοδοξίες) και τους πόρους (ανθρώπινο δυναμικό, χρηματοοικονομική κατάσταση, εγκαταστάσεις, τεχνογνωσία) της επιχείρησης.

Από την καταγραφή των δυνάμεων και αδυναμιών ενός οργανισμού γίνεται η σκιαγράφηση των ανταγωνιστικών πλεονεκτημάτων του. Ένα από τα εργαλεία αποτύπωσης και ανάλυσης των ανταγωνιστικών πλεονεκτημάτων που χρησιμοποιείται ευρέως είναι το υπόδειγμα της αλυσίδας αξίας (value chain analysis).

#### 3.5.4. Επιλογή στρατηγικής

3.5.4.1. Επιχειρησιακή Στρατηγική (Corporate Strategy): Η επιχειρησιακή στρατηγική ορίζει το πεδίο δράσης του οργανισμού σε όρους κλάδων και αγορών στους οποίους ανταγωνίζεται. Αφορά κυρίως στον τρόπο διαχείρισης των διαφόρων γραμμών παραγωγής και επιχειρηματικών μονάδων. Κατά συνέπεια, οι αποφάσεις που σχετίζονται με την επιχειρησιακή στρατηγική αφορούν στη γενική στάση της επιχείρησης απέναντι στις επιλογές ανάπτυξής της, στο είδος των δραστηριοτήτων που θα πρέπει να επιλέξει, στη ροή των χρηματικών και άλλων πόρων, στις σχέσεις με άλλες κοινωνικές ομάδες και στους τρόπους με τους οποίους η επιχείρηση μπορεί να αυξήσει την απόδοση των επενδύσεών της.

Η επιχειρησιακή στρατηγική διακρίνεται στη στρατηγική ανάπτυξης, τη στρατηγική σταθεροποίησης και τη στρατηγική περισυλλογής. Οι στρατηγικές ανάπτυξης (growth strategies) υιοθετούνται από επιχειρήσεις οι οποίες δραστηριοποιούνται σε αναπτυσσόμενους κλάδους. Η ανάπτυξη αναφέρεται στην αύξηση των πωλήσεων και στη μείωση του ανά μονάδα κόστους ώστε να αυξηθεί η κερδοφορία. Η μείωση του κόστους είναι σημαντική για τον οργανισμό που επιθυμεί να διατηρήσει ή ακόμα και να αυξήσει το μερίδιο αγοράς του σε ένα κλάδο που είτε αυξάνεται με γρήγορους ρυθμούς, είτε βρίσκεται στη φάση της ωρίμανσης και ο ανταγωνισμός είναι ιδιαίτερα έντονος. Οι δύο κύριες στρατηγικές ανάπτυξης είναι η στρατηγική της συγκέντρωσης (concentration), που διακρίνεται στην καθετοποίηση (vertical growth) και την οριζόντια ολοκλήρωση (horizontal growth), και η διαποίκιση (diversification), που

περιλαμβάνει τη συσχετισμένη (concentric/related) και την ασυσχέτιστη (conglomerate/unrelated).

Οι στρατηγικές σταθεροποίησης (stability strategies) περιλαμβάνουν τη συνέχιση των δραστηριοτήτων του οργανισμού στα παρόντα επίπεδα και κατευθύνσεις, χωρίς δηλαδή σημαντικές διαφοροποιήσεις και είναι ιδιαίτερα διαδεδομένες στις μικρές επιχειρήσεις. Οι στρατηγικές σταθεροποίησης μπορεί να είναι ελκυστικές και χρήσιμες σε βραχυχρόνιο ορίζοντα. Ωστόσο, μακροπρόθεσμα ενδέχεται να κρύβουν κινδύνους για τη βιωσιμότητα του οργανισμού. Οι κυριότερες στρατηγικές σταθεροποίησης είναι η στρατηγική παύσης ή συνέχισης με προσοχή (pause/proceed with caution strategy), η στρατηγική μη διαφοροποίησης (no change strategy) και η στρατηγική ανάκαμψης (profit strategy).

Τέλος, υπάρχουν οι στρατηγικές περισυλλογής (retrenchment strategies) οι οποίες υιοθετούνται από επιχειρήσεις με αδύναμη ανταγωνιστική θέση εντός του κλάδου. Οι επιχειρήσεις αυτές χαρακτηρίζονται από μη ικανοποιητική επίδοση σε μία ή περισσότερες από τις γραμμές παραγωγής τους καθώς σημειώνονται μειωμένες πωλήσεις και κερδοφορία. Οι κυριότερες στρατηγικές της συγκεκριμένης κατηγορίας είναι η στρατηγική αναστροφής (turnaround strategy), η στρατηγική της αιχμάλωτης επιχείρησης (captive company strategy), η στρατηγική της αποεπένδυσης (sell out/divestment strategy), η χρεοκοπία (bankruptcy) και η ρευστοποίηση (liquidation).

**3.5.4.2. Επιχειρηματική Στρατηγική (Business Strategy):** Η επιχειρηματική στρατηγική μιας εταιρείας ή επιχειρηματικής μονάδας, έχει ως βασικό στόχο να βελτιώσει την ανταγωνιστική θέση του προϊόντος ή της υπηρεσίας που προσφέρει η εταιρεία εντός του κλάδου ή του τμήματος της αγοράς στο οποίο δραστηριοποιείται. Στοχεύει αφενός στην αύξηση του περιθωρίου κέρδους για τα προϊόντα ή/και τις υπηρεσίες του οργανισμού και αφετέρου στον συνδυασμό των επιμέρους δραστηριοτήτων προκειμένου να επιτευχθούν οι στόχοι του.

Η επιχειρηματική στρατηγική διακρίνεται σε ανταγωνιστική (competitive) και σε συνεργατική (cooperative). Επιγραμματικά αναφέρουμε ότι στις ανταγωνιστικές περιλαμβάνονται η στρατηγική ηγεσίας χαμηλού κόστους (low cost leadership strategy), όπου στόχος της επιχείρησης είναι να γίνει ο χαμηλόκοστος παραγωγός του κλάδου, η στρατηγική διαφοροποίησης (differentiation strategy), όπου υπάρχει προσφορά μοναδικών προϊόντων ώστε να δίνεται αξία στους πελάτες, και τέλος η στρατηγική εστίασης (focus), όπου η επιχείρηση στοχεύει σε ένα πλεονέκτημα κόστους ή διαφοροποίησης σε ένα περιορισμένο τμήμα της αγοράς. Από την άλλη μεριά, στις συνεργατικές στρατηγικές περιλαμβάνονται μεταξύ άλλων οι στρατηγικές



συμμαχίες (strategic alliances), οι κοινοπραξίες (joint ventures), οι συμπαιγνίες (collusions), οι κοινοπραξίες αμοιβαίων υπηρεσιών (mutual service consortia) και οι συμφωνίες παραχώρησης αδειών εκμετάλλευσης (licensing arrangements).

3.5.4.3. Λειτουργική Στρατηγική (Functional Strategy): Ο κύριος στόχος της λειτουργικής στρατηγικής είναι η μεγιστοποίηση της παραγωγικότητας των πόρων του οργανισμού. Αναπτύσσεται στα πλαίσια και σύμφωνα με την επιχειρηματική και την επιχειρησιακή στρατηγική. Μέσω της λειτουργικής στρατηγικής κάθε τμήμα του οργανισμού προσπαθεί να συντονίσει τις δράσεις και τις ενέργειές του, προκειμένου να βελτιώσει την αποδοτικότητά του, υποστηρίζοντας την επιχειρηματική στρατηγική. Τα τμήματα του οργανισμού στα οποία αφορά η λειτουργική στρατηγική είναι το τμήμα Marketing, το τμήμα R&D, το τμήμα Διαχείρισης Ανθρώπινων Πόρων, το τμήμα Χρηματοοικονομικής Διοίκησης, το τμήμα Πληροφοριακών Συστημάτων και το τμήμα Παραγωγής.

#### 3.5.5. Υλοποίηση στρατηγικής

Η υλοποίηση της στρατηγικής περιλαμβάνει το σύνολο των δραστηριοτήτων και των επιλογών που απαιτούνται για την εκτέλεση ενός στρατηγικού σχεδίου. Συγκεκριμένα, είναι η διαδικασία μέσω της οποίας συνδυάζονται οι σκοποί, οι στρατηγικές και οι πολιτικές ενός οργανισμού ώστε να διαμορφωθούν τα προγράμματα, οι προϋπολογισμοί και οι διαδικασίες. Οι στρατηγικές αποφάσεις που λαμβάνονται κυρίως από τη διοίκηση του οργανισμού, υλοποιούνται κυρίως από τα μεσαία και κατώτερα στελέχη αυτού, με παράλληλη επιθεώρηση από τα ανώτερα στελέχη.

Η υλοποίηση της στρατηγικής θα πρέπει να αντιμετωπίζεται με την ίδια σοβαρότητα με την οποία αντιμετωπίζεται και η διαμόρφωση της στρατηγικής. Άλλωστε, σύμφωνα με τον P. Drucker *οι στρατηγικές αποφάσεις είναι πολύ σημαντικές, αλλά πιο σημαντικό είναι να υλοποιηθούν σωστά οι ληφθείσες αποφάσεις.*

3.5.5.1. Προγράμματα (programs): Τα προγράμματα είναι η περιγραφή των ενεργειών και των βημάτων που απαιτούνται για την επίτευξη ενός σχεδίου. Ενδέχεται να περιλαμβάνουν τη μεταβολή της εταιρικής κουλτούρας του οργανισμού ή ακόμα και την ανοικοδόμηση αυτού.

3.5.5.2. Προϋπολογισμοί (budgets): Είναι η περιγραφή των προγραμμάτων της επιχείρησης εκφρασμένη σε χρηματικούς όρους. Ο προϋπολογισμός είναι ένα από

τα βασικά εργαλεία που χρησιμοποιείται τόσο κατά τον σχεδιασμό, όσο και κατά τον έλεγχο, και παρουσιάζει λεπτομερώς το κόστος κάθε προγράμματος. Τέλος, εναλλακτικά θα μπορούσε να ειπωθεί ότι ο προϋπολογισμός αποτελεί ένα λεπτομερές σχέδιο της στρατηγικής ενός οργανισμού στην πράξη.

3.5.5.3. Διαδικασίες (procedures): Είναι ένα σύστημα διαδοχικών βημάτων που περιγράφουν λεπτομερώς τον τρόπο με τον οποίο περατώνεται ένα συγκεκριμένο πρόγραμμα και περιλαμβάνει όλες τις επιμέρους δραστηριότητες που είναι απαραίτητες.

### 3.5.6. Αξιολόγηση και έλεγχος

Η αξιολόγηση και ο έλεγχος είναι μία διαδικασία κατά την οποία παρακολουθούνται και καταγράφονται οι δραστηριότητες του οργανισμού και τα αποτελέσματα αυτών. Στόχος είναι η σύγκριση της πραγματικής επίδοσης της επιχείρησης με την επιθυμητή. Τα αποτελέσματα της παρακολούθησης αξιοποιούνται από τα στελέχη όλων των βαθμίδων του οργανισμού ώστε να ληφθούν διορθωτικά μέτρα και να επιλυθούν τυχόν προβλήματα. Η αξιολόγηση και ο έλεγχος ακολουθούν τα βήματα της διαμόρφωσης και της υλοποίησης της στρατηγικής. Κατά συνέπεια δύναται να εντοπίσει αδυναμίες των προηγούμενων σταδίων του στρατηγικού management και να οδηγήσει στην επανάληψη της διαδικασίας.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

### Α.ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Βαρβάκης, Κ.Α. (2006), “Διοικητική Λογιστική: Ο προγραμματισμός της δραστηριότητας των επιχειρήσεων και ο προϋπολογιστικός έλεγχος αυτής”, Εκδόσεις Παπαζήση ΑΒΕΕ, Αθήνα
- Γεωργόπουλος, Ν. (2002), Στρατηγικό Μάνατζμεντ, Εκδόσεις Γ.Μπένου

### Β.ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Wheelen, T.L. and J.D. Hunger, (2008) “Concepts in strategic management”, Prentice Hall, 11<sup>th</sup> edition

### Γ.ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ

- Blumentritt, T., “Integrating strategic management and budgeting”, Vol.27, No6, 2006, pg.73-79
- Galloway, I.D., “Strategic Management in Public Sector Research Organizations: a critical review”, Emerald backfiles, 2007
- Kamaria, K. and Alfred Lewis, “The not-for-profit general management responsive capability competencies: a strategic management perspective”, Vol.10, Issue 5, 2009

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΚΡΑΤΙΚΟΣ/ ΔΗΜΟΣΙΟΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ

### 4.1.ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όπως αναφέρθηκε και στο κεφάλαιο 1, ο προϋπολογισμός είναι ένα από τα σημαντικότερα εργαλεία προγραμματισμού των δραστηριοτήτων ενός ατόμου ή ενός οργανισμού. Κατά συνέπεια αντιλαμβανόμαστε πως και το Κράτος ως ένας ενεργός και πολύπλοκος οργανισμός χρησιμοποιεί το εν λόγω εργαλείο για τον προγραμματισμό των εσόδων και εξόδων που προκύπτουν από τις δραστηριότητές του σε μία συγκεκριμένη χρονική περίοδο. Συγκεκριμένα, μέσω του κρατικού προϋπολογισμού λαμβάνει χώρα η διαδικασία λήψης αποφάσεων που αφορά στην κατανομή των πόρων του δημόσιου τομέα, ενώ στον ιδιωτικό τομέα οι αντίστοιχες αποφάσεις λαμβάνονται μέσω του μηχανισμού των τιμών.

Ο κρατικός προγραμματισμός έχει πολλά κοινά στοιχεία με τον προγραμματισμό των επιχειρήσεων του ιδιωτικού τομέα. Ωστόσο, παρουσιάζει και δύο πολύ σημαντικές διαφορές που καθιστούν απαραίτητη την μελέτη του Κρατικού Προϋπολογισμού. Η πρώτη αφορά στο γεγονός ότι οι πόροι που βρίσκονται στη διάθεση του Κράτους δεν είναι θεωρητικά περιορισμένοι -όπως συμβαίνει με τους πόρους του ιδιωτικού τομέα- τουλάχιστον εφόσον υφίσταται σημαντικός Ιδιωτικο-οικονομικός τομέας. Συνέπεια αυτού είναι ότι το Κράτος μπορεί να προγραμματίζει καταρχήν το κόστος των προϊόντων και των υπηρεσιών που παράγει καθώς και των κρατικών δαπανών, και στη συνέχεια να σχεδιάζει τον τρόπο με τον οποίο θα αντλήσει τους ανάλογους πόρους. Επιπλέον, το Κράτος έχει τη δυνατότητα να προγραμματίζει έξοδα τα οποία υπερβαίνουν τα αντίστοιχα έσοδα επί μακρό χρονικό διάστημα, μέσω του συνεχούς δανεισμού από τους πολίτες ή άλλες πηγές. (Γ.Ε. Δράκος, 1997)

Η δεύτερη διαφορά μεταξύ προγραμματισμού ιδιωτικού και δημόσιου τομέα αναφέρεται στο σκοπό πραγματοποίησης του εκάστοτε προγραμματισμού. Συγκεκριμένα, σκοπός του ιδιωτικού σχεδιασμού είναι η προσωπική ωφέλεια και η μεγιστοποίηση των κερδών, ενώ σκοπός του κρατικού σχεδιασμού είναι η μεγιστοποίηση της κοινωνικής ευημερίας (Γ.Ε. Δράκος, 1997). Ωστόσο, παρά τη συγκεκριμένη διαφορά, δεν θα πρέπει να παραβλέπουμε το γεγονός ότι απώτερος στόχος κάθε οργανισμού είναι η επιβίωση αυτού.

## 4.2.ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Σύμφωνα με τον ισχύοντα Κώδικα Δημοσίου Λογιστικού (Ν.Δ. 321/1969, άρθρο 6), «Προϋπολογισμός είναι ο Νόμος δι' ου προσδιορίζονται τα δημόσια έσοδα και καθορίζονται τα όρια των εξόδων του Κράτους (πιστώσεων), δι' έκαστον οικονομικόν έτος». Από τον ορισμό αυτό προκύπτει ότι ο προϋπολογισμός είναι Νόμος, αν και στην ουσία είναι πράξη διοικητική. Επειδή όμως ψηφίζεται στη Βουλή λαμβάνει τον τύπο του Νόμου. Δηλαδή, ο προϋπολογισμός έχει τη μορφή τυπικού απλώς Νόμου διότι δεν θεσπίζει κανόνες δικαίου. Με τον προϋπολογισμό παρέχεται η τυπική συναίνεση της Νομοθετικής Εξουσίας, προς την Εκτελεστική, για την είσπραξη των εσόδων και την πληρωμή των εξόδων. Η νομιμότητα όμως των εσόδων και των εξόδων του Κράτους δεν στηρίζεται στον προϋπολογισμό αλλά στους σχετικούς ουσιαστικούς Νόμους.

Εναλλακτικά, ο κρατικός προϋπολογισμός μπορεί να οριστεί ως μία αναλυτική κατάσταση των δημοσίων εσόδων και εξόδων, που προγραμματίζονται για μια μελλοντική χρονική περίοδο. Συγκεκριμένα, περιλαμβάνει τις δαπάνες, ανά κατηγορία και συνολικά, που σχεδιάζουν να πραγματοποιήσουν οι δημόσιοι φορείς κατά το επόμενο οικονομικό έτος. Επιπλέον, περιλαμβάνει τις εισπράξεις, επίσης ανά κατηγορία και συνολικά, που προσδοκούν να πραγματοποιήσουν την ίδια περίοδο ώστε να καλυφθούν οι δαπάνες. (Δαλαμάγκας, 1999)

Στην Ελλάδα η χρονική ισχύς του προϋπολογισμού είναι ένα οικονομικό έτος το οποίο συμπίπτει με το ημερολογιακό. Ωστόσο, στο Σύνταγμα του 1975 (άρθρο 79, αρ.6) ορίζεται ότι «δια Νόμου δύναται να καθιερωθεί η σύνταξη προϋπολογισμού διετούς χρήσης». Η αρχή η οποία καταρτίζει τον προϋπολογισμό καλείται να προβλέψει τα έσοδα και τις δαπάνες του Κράτους λαμβάνοντας υπόψη τους ισχύοντες Νόμους και τις αναμενόμενες οικονομικές συνθήκες. Ο παραπάνω υπολογισμός θα πρέπει να γίνεται με μεγάλη προσοχή καθώς μετά την ψήφιση του προϋπολογισμού στη Βουλή η Κυβέρνηση θεωρητικά δεν μπορεί να υπερβεί τις προϋπολογισθείσες δαπάνες για το σχετικό έτος.

Επιπρόσθετα, ο κρατικός προϋπολογισμός αποτελεί τη βραχυχρόνια υλοποίηση του δημοσιονομικού προγράμματος. Με τον όρο δημοσιονομικό πρόγραμμα εννοούμε το σχέδιο της οικονομικής δραστηριότητας του Κράτους το οποίο το προτείνουν κόμμα υπόσχεται να εφαρμόσει αν κληθεί από την πλειοψηφία των πολιτών να αναλάβει το σχηματισμό κυβέρνησης. Είναι μακροχρόνιο και συνήθως καλύπτει τη χρονική περίοδο η οποία ομαλώς μεσολαβεί μεταξύ δύο διαδοχικών εκλογικών διαδικασιών.

Οι βασικές διαφορές μεταξύ προϋπολογισμού και δημοσιονομικού προγράμματος είναι οι εξής: ο προϋπολογισμός αφενός έχει δεσμευτικό χαρακτήρα –μετά την ψήφισή του στη Βουλή- και αφετέρου είναι σαφώς διατυπωμένος. Στον αντίποδα βρίσκεται το δημοσιονομικό πρόγραμμα το οποίο δεν είναι δεσμευτικό και παράλληλα είναι μόνο σε γενικές γραμμές διατυπωμένο. (Γ.Ε. Δράκος, 1997)

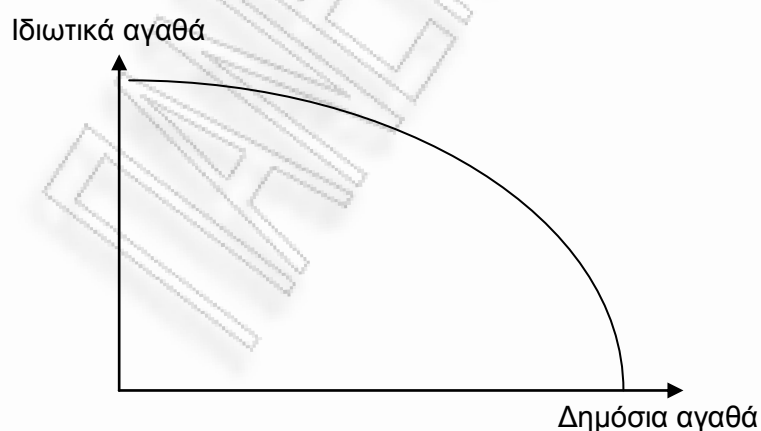
#### 4.3.ΣΤΟΧΟΙ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ<sup>6</sup>

Το Κράτος, μέσω της κατάρτισης του προϋπολογισμού έχει τη δυνατότητα να προγραμματίζει τη δράση του για το επόμενο οικονομικό έτος. Όπως έχει ήδη αναφερθεί, οποιαδήποτε οικονομική μονάδα, ανεξαρτήτως μεγέθους, καλείται να συντάξει προϋπολογισμό εάν επιθυμεί να λειτουργήσει σωστά και αποτελεσματικά. Η ανάγκη γίνεται πιο επιτακτική όταν αναφερόμαστε σε δημόσιους φορείς. Οι βασικοί λόγοι είναι ότι οι πόροι που διαχειρίζονται αντιπροσωπεύουν ένα υψηλό ποσοστό του ΑΕΠ και παράλληλα μέσω του προϋπολογισμού εξασφαλίζεται η απαιτούμενη διαφάνεια καθώς το κράτος διαχειρίζεται ένα μεγάλο μέρος των φορολογούμενων νοικοκυριών.

Οι κυριότεροι στόχοι που επιτυγχάνονται από το κράτος μέσω της διαδικασίας του προϋπολογισμού και επηρεάζουν το επίπεδο ευημερίας των πολιτών είναι οι εξής:

i. Αριστη Κατανομή Παραγωγικών Πόρων

Βασική επιδίωξη του κράτους είναι να διανείμει αποτελεσματικά τους παραγωγικούς πόρους που διαθέτει στην παραγωγή των διαφόρων δημόσιων αγαθών, ώστε η οικονομία να κινείται κατά μήκος της καμπύλης παραγωγικών δυνατοτήτων.



Σχήμα 4.1. Καμπύλη Παραγωγικών Δυνατοτήτων

<sup>6</sup> Β. Δαλαμάγκας, «Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική», κεφ.5, εκδόσεις ΤΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ, 1999

Η καμπύλη παραγωγικών δυνατοτήτων μας δίνει τους συνδυασμούς ιδιωτικών και δημόσιων αγαθών που μπορούν να παραχθούν όταν απασχολούνται πλήρως όλοι οι παραγωγικοί συντελεστές της οικονομίας και ταυτόχρονα αξιοποιείται η υπάρχουσα τεχνολογία.

ii. Δίκαιη Κατανομή Εισοδήματος

Το κράτος έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιήσει μέρος των φορολογικών εισπράξεων με στόχο να αυξήσει το επίπεδο ευημερίας ασθενέστερων κοινωνικών ομάδων, όπως είναι οι άνεργοι, οι ανασφάλιστοι υπερήλικες, τα άτομα με σωματικές ή πνευματικές αναπηρίες, οι πολύτεκνες οικογένειες κ.λπ. Με αυτό τον τρόπο, μειώνονται οι εισοδηματικές ανισότητες και παρέχονται ευκαιρίες στα άτομα των χαμηλότερων εισοδηματικών τάξεων για την επίτευξη ενός πιο ικανοποιητικού επιπέδου διαβίωσης. Παράλληλα, μέσω της μείωσης των εισοδηματικών ανισοτήτων, το κράτος συμβάλει και στη μείωση των κοινωνικών ανισοτήτων.

iii. Σταθεροποίηση της Οικονομίας

Μέσω του προϋπολογισμού διαμορφώνεται το ύψος της φορολογίας και των δημοσίων επενδύσεων. Τα παραπάνω επηρεάζουν την προσφορά και ζήτηση της οικονομίας και κατά συνέπεια το επίπεδο των τιμών και την απασχόληση. Συγκεκριμένα, ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΦΕΦΠ) επηρεάζει την κατανάλωση και την αποταμίευση των νοικοκυριών, ενώ ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων (ΦΕΝΠ) επηρεάζει το ύψος των επενδύσεων των επιχειρήσεων. Επιπλέον, οι δαπάνες του Τακτικού Προϋπολογισμού διαμορφώνουν σε μεγάλο βαθμό τη συνολική ζήτηση στην οικονομία και την κατανομή της μεταξύ ιδιωτικών και δημόσιων αγαθών. Οι δαπάνες του Προϋπολογισμού Επενδύσεων επηρεάζουν τόσο τη ζήτηση, μέσω των εισοδημάτων που δημιουργούν στον ιδιωτικό τομέα, όσο και την προσφορά, μέσω της ενίσχυσης της παραγωγικής δυναμικότητας της χώρας.

iv. Οικονομική Μεγέθυνση

Ο προϋπολογισμός χρησιμοποιείται ως μέσο προώθησης του στόχου της οικονομικής μεγέθυνσης, καθώς μέσω αυτού διαμορφώνεται το ύψος της χρηματοδότησης σε έργα υποδομής, τα οποία κάνουν πιο ανταγωνιστικά τα εγχώρια παραγόμενα προϊόντα. Το γεγονός αυτό ενθαρρύνει την ανάληψη ιδιωτικών επενδυτικών πρωτοβουλιών, δεδομένου ότι βελτιώνονται οι προοπτικές κέρδους. Συγκεκριμένα, ο προϋπολογισμός αποτελεί έναν άμεσο τρόπο ενίσχυσης της ιδιωτικής επενδυτικής δραστηριότητας μέσω των επιδοτήσεων ή επιχορηγήσεων

προς τις επιχειρήσεις. Παράλληλα, επενδυτικά κίνητρα προς τις επιχειρήσεις δίνονται και με τη μορφή φορολογικών απαλλαγών ή ελαφρύνσεων, αλλά και επιδοτήσεων επιτοκίου κατά το δανεισμό τους από τα τραπεζικά ιδρύματα.

#### 4.4.ΜΟΡΦΕΣ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

##### 4.4.1. Γενικός Προϋπολογισμός του Κράτους

Στον Γενικό Προϋπολογισμό του Κράτους απεικονίζονται όλα τα έσοδα και τα έξοδα του Κράτους για το επόμενο έτος. Η ενιαία μορφή του προϋπολογισμού έχει το σημαντικό πλεονέκτημα ότι διευκολύνει τον μελετητή να σχηματίσει μια πλήρη εικόνα όσον αφορά στα προβλεπόμενα έσοδα και έξοδα που έχουν προϋπολογιστεί. Παρόλα αυτά θα πρέπει να σημειώσουμε ότι όλα τα έσοδα και έξοδα του Κράτους δεν έχουν την ίδια σημασία και κατά συνέπεια είναι χρήσιμο να κατηγοριοποιούμε χωριστά τις δημόσιες δαπάνες με τα λοιπά έξοδα του Κράτους. Για αυτό το λόγο ο Γενικός Προϋπολογισμός διασπάται σε δύο υποκατηγορίες: τον Τακτικό Προϋπολογισμό και τον Προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων που αναλύονται στη συνέχεια.

##### 4.4.1.1.Τακτικός Προϋπολογισμός του Κράτους και Προϋπολογισμός Δημοσίων Επενδύσεων

Όσον αφορά στον Τακτικό Προϋπολογισμό, στο σκέλος των εσόδων περιλαμβάνονται όλα τα έσοδα πλην των εσόδων από τη σύναψη δανείων που χρηματοδοτούν επενδύσεις και των εσόδων που προέρχονται από την εκμετάλλευση παρελθουσών δημοσίων επενδύσεων, καθώς και των εσόδων από την Ευρωπαϊκή Ένωση που χρηματοδοτούν επενδύσεις. Στο σκέλος των εξόδων περιλαμβάνονται όλες οι δαπάνες του Κράτους πλην των κρατικών δαπανών για δημόσιες επενδύσεις.

Στον Προϋπολογισμό των Δημοσίων Επενδύσεων στα έσοδα εντάσσεται το τυχόν πλεόνασμα του Τακτικού Προϋπολογισμού, τα από τη σύναψη δανείων έσοδα του Κράτους που χρηματοδοτούν επενδύσεις, τα έσοδα από την εκμετάλλευση των δημοσίων επενδύσεων καθώς και τα έσοδα από την Ευρωπαϊκή Ένωση που χρηματοδοτούν επενδύσεις. Από την άλλη μεριά, στα έξοδα περιλαμβάνονται οι πάσης φύσεως επενδύσεις του Κράτους.



#### 4.4.2. Προσαρτημένοι Προϋπολογισμοί

Οι Προσαρτημένοι Προϋπολογισμοί είναι οι προϋπολογισμοί ορισμένων αποκεντρωμένων Δημοσίων Υπηρεσιών, οι οποίοι προσαρτώνται στο Γενικό Προϋπολογισμό του Κράτους. Θα πρέπει να σημειωθεί ότι οι εν λόγω προϋπολογισμοί δεν είναι απαραίτητα ανεξάρτητοι του Γενικού Προϋπολογισμού καθώς μέρος –ή ακόμα και το σύνολο- των εσόδων των Δημοσίων Υπηρεσιών προέρχονται συχνά από κρατικές δαπάνες. Με ανάλογο τρόπο, το τυχόν πλεόνασμα των Προσαρτημένων Προϋπολογισμών μπορεί να παρουσιάζεται ως έσοδο του Γενικού Προϋπολογισμού.

Οι Προσαρτημένοι Προϋπολογισμοί υιοθετήθηκαν στην Ελλάδα ως μία απόπειρα για αποκέντρωση ορισμένων Δημοσίων Υπηρεσιών. Ωστόσο, οι Προσαρτημένοι Προϋπολογισμοί συνιστούν παραβίαση της αρχής της ενότητας του προϋπολογισμού και κατά συνέπεια το 1978 έγινε προσπάθεια ενοποίησης αυτών στον Γενικό Προϋπολογισμό, προσπάθεια όμως που εγκαταλείφθηκε λίγα χρόνια αργότερα. Σήμερα 11 Δημόσιες Υπηρεσίες καταρτίζουν ξεχωριστό προϋπολογισμό:

- 1 ΤΑΜΕΙΟ ΕΘΝΙΚΗΣ ΑΜΥΝΑΣ**
- 2 ΤΑΜΕΙΟ ΕΘΝΙΚΟΥ ΣΤΟΛΟΥ
- 3 ΤΑΜΕΙΟ ΑΕΡΟΠΟΡΙΚΗΣ ΑΜΥΝΑΣ**
- 4 ΕΘΝΙΚΑ ΚΛΗΡΟΔΟΤΗΜΑΤΑ
- 5 ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΚΡΑΤΙΚΩΝ ΛΑΧΕΙΩΝ**
- 6 ΚΕΝΤΡΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ ΓΕΩΡΓΙΑΣ-ΚΤΗΝΟΤΡΟΦΙΑΣ-ΔΑΣΩΝ (ΓΚΔ)
- 7 ΚΕΝΤΡΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ ΓΚΔ-ΚΕΦ.ΣΠΟΡΟΠΑΡΑΓΩΓΗΣ**
- 8 ΚΕΝΤΡΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ ΓΚΔ-ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΕΓΓΥΩΝ ΒΕΛΤΙΩΣΕΩΝ
- 9 ΕΙΔΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ ΓΕΩΡΓΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ**
- 10 ΤΑΜΕΙΟ ΕΘΝΙΚΗΣ ΟΔΟΠΟΪΑΣ
- 11 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΕΙΔΩΝ**

Πίνακας 4.1. Δημόσιες Υπηρεσίες που καταρτίζουν Προσαρτημένους Προϋπολογισμούς

Τέλος, είναι χρήσιμο να αναφερθεί ότι το μεγαλύτερο μέρος των εσόδων των ανωτέρω Δημοσίων Υπηρεσιών προέρχεται είτε από την Ευρωπαϊκή Ένωση, είτε από τον Γενικό Προϋπολογισμό του Κράτους.

#### 4.4.3. Προϋπολογισμοί Προγραμμάτων (Program Budgets)

Στους Προϋπολογισμούς Προγραμμάτων δίνεται έμφαση στο επιδιωκόμενο τελικό προϊόν και όχι στις εισροές ή τους φορείς των δαπανών. Κατά συνέπεια, οι προϋπολογισμοί προγραμμάτων καλούνται να καλύψουν τις αδυναμίες του Γενικού Προϋπολογισμού. Μία από τις βασικές αδυναμίες του τελευταίου είναι ότι δεν αντιστοιχίζει τα έσοδα με τα έξοδα και τις δαπάνες. Αποτέλεσμα αυτού είναι ότι καθίσταται ιδιαίτερα δύσκολη η αξιολόγηση των διαφόρων δημοσιο-οικονομικών δραστηριοτήτων.

Επιπλέον, ως αδυναμία του Γενικού Προϋπολογισμού, που καλύπτουν οι Προϋπολογισμοί Προγραμμάτων, θεωρείται και το γεγονός ότι αναφέρεται στο βραχυχρόνιο διάστημα του ενός έτους, το οποίο ωστόσο δεν είναι επαρκές ώστε να υπάρξει μία σαφής εικόνα για τις συνολικές δαπάνες μακροχρόνιων προγραμμάτων.

### 4.5.ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

#### 4.5.1. Διαδικασία Κατάρτισης Προϋπολογισμού

Η κατάρτιση του Προϋπολογισμού του Κράτους είναι ευθύνη της εκτελεστικής εξουσίας και συγκεκριμένα του Υπουργού των Οικονομικών, σύμφωνα με το Νέο Κώδικα Δημοσίου Λογιστικού (άρθρα 2 και 3 του Ν.Δ. 321/1969). Ο λόγος που ο Προϋπολογισμός υπάγεται στις αρμοδιότητες της εκτελεστικής εξουσίας είναι ότι δεν θέτει κανόνες δικαίου αλλά βοηθάει στην εφαρμογή των υπαρχόντων και παράλληλα ως πράξη διοικητική εκφράζει το οικονομικό πρόγραμμα της Κυβέρνησης. Τέλος, θα πρέπει να αναφερθεί ότι μόνο η εκτελεστική εξουσία διαθέτει τα κατάλληλα μέσα ώστε να συντάξει τον κρατικό προϋπολογισμό.

Θα πρέπει να σημειώσουμε πως ο ρόλος και οι εξουσίες του Υπουργού των Οικονομικών έχουν επικαιροποιηθεί στο άρθρο 3 του Ν.3871/10. Σύμφωνα με αυτό έχει την εξουσία και την αρμοδιότητα άσκησης της γενικής διοίκησης των δημοσίων οικονομικών της Κεντρικής Διοίκησης, καθώς και του συντονισμού και της εποπτείας των οικονομικών της Γενικής Κυβέρνησης. Μερικές από τις αρμοδιότητές του -οι οποίες στο σύνολό τους αναφέρονται στο συγκεκριμένο άρθρο- είναι η υποβολή στη Βουλή του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Πολιτικής<sup>7</sup> κάθε οικονομικό έτος, όπως και οι τυχόν επικαιροποιήσεις του, καθώς και η υποβολή του προσχεδίου

<sup>7</sup> Εκτενής αναφορά για το Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Πολιτικής γίνεται στο κεφάλαιο 5 της παρούσας εργασίας.

και σχεδίου του ετήσιου Κρατικού Προϋπολογισμού, του Απολογισμού, του Ισολογισμού και λοιπών χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Στην Ελλάδα, η διαδικασία κατάρτισης του Προϋπολογισμού ξεκινάει περίπου έξι μήνες πριν την έναρξη του έτους στο οποίο θα αναφέρεται. Το πρώτο βήμα της διαδικασίας είναι η αποστολή γενικών κατευθυντήριων γραμμών από τον Υπουργό Οικονομικών προς όλα τα Υπουργεία και τους λοιπούς κύριους φορείς<sup>8</sup>, που αφορούν στον τρόπο κατάρτισης του σχεδίου του Προϋπολογισμού αλλά και στο χρόνο παράδοσής του στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους<sup>9</sup>. Εν συνέχεια, βασική ευθύνη των Υπουργείων είναι να εκδώσουν οδηγίες προς τις διάφορες υπηρεσίες τους για την καταγραφή των προβλεπόμενων εσόδων και εξόδων. Ακολουθεί η επεξεργασία των στοιχείων αυτών από τις οικονομικές υπηρεσίες κάθε Υπουργείου σε συνεργασία με την Υπηρεσία Εντελλομένων Εξόδων<sup>10</sup>, η υπογραφή του σχεδίου Προϋπολογισμού από τον οικείο Υπουργό και η αποστολή τους στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους.

Το επόμενο βήμα είναι να ελεγχθούν τα σχέδια προϋπολογισμού κάθε υπουργείου αναφορικά με την ορθότητα των προβλέψεων και τη νομιμότητα των δαπανών, αλλά και κατά πόσο οι ζητούμενες πιστώσεις προωθούν τους στόχους της δημοσιονομικής πολιτικής για το επόμενο οικονομικό έτος. Τα επιμέρους Υπουργεία δεν έχουν τη γενική εικόνα του προϋπολογισμού, ούτε γνωρίζουν σε βάθος τη δημοσιονομική κατάσταση ή το βαθμό σπουδαιότητας των αναγκών σε άλλους δημόσιους τομείς. Αποτέλεσμα αυτού είναι τα εκάστοτε υπουργεία να υπερεκτιμούν τη συμβολή τους και να ζητούν κονδύλια μεγαλύτερα από αυτά που εν τέλει μπορούν να δικαιολογηθούν. Το τελικό ύψος των δαπανών διαμορφώνεται ύστερα από τροποποιήσεις των σχεδίων προϋπολογισμών που συντάσσει κάθε υπουργείο, οι οποίες προκύπτουν μέσω των διαπραγματεύσεων των εκάστοτε Υπουργών με τον Υπουργό Οικονομικών. Ωστόσο, σε περίπτωση διαφωνίας υπερισχύει η άποψη του

---

<sup>8</sup> Σε αυτούς συμπεριλαμβάνονται και οι Δημόσιες Υπηρεσίες που καταρτίζουν τους Προσαρτημένους Προϋπολογισμούς.

<sup>9</sup> Συστάθηκε την 6<sup>η</sup> Οκτωβρίου του 1842, υπό τον βασιλιά Όθωνα, και σύμφωνα με το αντίστοιχο διάταγμα είναι υπεύθυνο μεταξύ άλλων για τη σύνταξη του προϋπολογισμού. Υπάγεται στο Υπουργείο Οικονομικών.

<sup>10</sup> Υπηρεσία που λειτουργεί εντός των διαφόρων Υπουργείων αλλά υπάγεται στο Υπουργείο Οικονομικών. Ιδρύεται το 1955 με την ονομασία Υπηρεσία Δημοσίου Λογιστικού των Νομαρχιών και μετονομάζεται σε Υπηρεσία Εντελλομένων Εξόδων το 1973.

Υπουργού Οικονομικών ο οποίος είναι σύμφωνα με το νόμο<sup>11</sup> υπεύθυνος για την κατάρτιση του τελικού σχεδίου του Προϋπολογισμού.

#### 4.5.2. Εκτίμηση Εσόδων

Οι πιο διαδεδομένες μέθοδοι εκτίμησης των εσόδων του Κράτους είναι η ιστορική μέθοδος και η μέθοδος των ελαστικότητων. Καταρχάς, όσον αφορά στην ιστορική μέθοδο, σημειώνεται ότι είναι η απλούστερη από τις μεθόδους καθώς βασίζεται σε στοιχεία του παρελθόντος τα οποία τροποποιούνται με τρόπο που να περιλαμβάνουν τις νέες τάσεις και μεγέθη της αγοράς. Για να είναι πιο αποτελεσματική η συγκεκριμένη μέθοδος χρησιμοποιούνται οικονομικά υποδείγματα ή πίνακες εισροών-εκροών.

Στην Ελλάδα χρησιμοποιείται κατά κύριο λόγο η μέθοδος των ελαστικότητων και ειδικότερα της εισοδηματικής ελαστικότητας του συνόλου των φορολογικών εσόδων ή των επιμέρους κατηγοριών αυτών. Ο τύπος που χρησιμοποιείται είναι ο εξής:

$$e_Y = \frac{\Delta T}{T} / \frac{\Delta Y}{Y}$$

όπου  $e_Y$  η εισοδηματική ελαστικότητα,  $T$  τα συνολικά φορολογικά έσοδα ή τα έσοδα από συγκεκριμένο φόρο, και  $Y$  το ακαθάριστο εγχώριο προϊόν σε αγοραίες τρέχουσες τιμές.

Η ακρίβεια των ανωτέρω εκτιμήσεων εξαρτάται όχι μόνο από τη μέθοδο πρόβλεψης αλλά και από τη φύση κάθε εσόδου.

#### 4.5.3. Εκτίμηση Εξόδων

Υπάρχουν έξοδα τα οποία μπορούν να προβλεφθούν με μεγάλη ακρίβεια δεδομένου ότι καθορίζονται από συγκεκριμένα συμβόλαια ή προέρχονται από σαφώς προσδιορισμένα προγράμματα. Ωστόσο, υπάρχουν και δαπάνες οι οποίες είναι απρόβλεπτες καθώς η διενέργειά τους εξαρτάται από την επέλευση τυχαίου γεγονότος.

Σε γενικές γραμμές σημειώνεται ότι οι τακτικές δαπάνες του Κράτους μπορούν να υπολογιστούν με σχετικά μεγάλη ακρίβεια διότι βασίζονται σε στοιχεία του

---

<sup>11</sup> Άρθρο 3, Ν.Δ. 321/1969

παρελθόντος, τα οποία ωστόσο προσαρμόζονται κατάλληλα. Από την άλλη μεριά, οι δαπάνες για δημόσιες επενδύσεις αυξομειώνονται ανάλογα με τους επιδιωκόμενους στόχους της Κυβέρνησης αλλά και τη γενική οικονομική συγκυρία.

#### 4.5.4. Αρχές Κατάρτισης Προϋπολογισμού<sup>12</sup>

i. Ο κανόνας της δημοσιότητας: Ο Προϋπολογισμός πρέπει να δημοσιεύεται ώστε να δίνεται η δυνατότητα σε κάθε ενδιαφερόμενο να τον μελετήσει.

ii. Ο κανόνας του ενιαυσίου: Ο Προϋπολογισμός πρέπει να καταρτίζεται για ένα έτος το οποίο στην Ελλάδα συμπίπτει με το ημερολογιακό. Ο κανόνας αυτός ακολουθείται για να διασφαλιστεί η ακρίβεια των προβλέψεων για τα έσοδα και τα έξοδα της προϋπολογιζόμενης περιόδου. Υπάρχει ωστόσο το ενδεχόμενο να παρουσιαστεί το φαινόμενο κατά το οποίο τα έσοδα θα βεβαιωθούν εντός του έτους αλλά θα εισπραχθούν κατά το επόμενο, ενώ αντίστοιχα όσον αφορά στις δαπάνες δύναται να αναληφθούν εντός του έτους αλλά να μην πληρωθούν κατά τη διάρκεια της προϋπολογιζόμενης περιόδου.

Οι μέθοδοι που ακολουθούνται για να αντιμετωπιστεί το εν λόγω πρόβλημα είναι οι εξής: Καταρχάς, υπάρχει η Ταμιακή μέθοδος σύμφωνα με την οποία μόνο τα έσοδα τα οποία θα εισπραχθούν (ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσής τους) και τα έξοδα τα οποία θα πληρωθούν (ανεξάρτητα από το χρόνο ανάληψης των σχετικών υποχρεώσεων) εντός του οικονομικού έτους στο οποίο αναφερόμαστε, περιλαμβάνονται στον Προϋπολογισμό του υπόψη έτους. Με αυτό τον τρόπο καταρτίζεται ο Ταμιακός Προϋπολογισμός (Cash Budget).

Η δεύτερη μέθοδος είναι η Διοικητική κατά την οποία ως έσοδα θεωρούνται όσα θα βεβαιωθούν μέσα στο έτος (ανεξάρτητα από το χρόνο εισπραξης) και ως έξοδα όσα θα αναληφθούν εντός του προϋπολογιζόμενου έτους (ανεξάρτητα από το χρόνο πληρωμής αυτών). Με αυτό τον τρόπο καταρτίζεται ο Διοικητικός Προϋπολογισμός (Administrative Budget).

Η μέθοδος που εφαρμόζεται στην Ελλάδα είναι η μικτή. Συγκεκριμένα, η εκτέλεση του προϋπολογισμού εσόδων παρατείνεται κατά ένα μήνα ώστε να εισπραχθούν τα βεβαιωμένα μέχρι τη λήξη του υπόψη έτους έσοδα. Αντίστοιχα, η εκτέλεση του προϋπολογισμού εξόδων παρατείνεται κατά δύο μήνες για την πληρωμή των εξόδων, για τα οποία οι σχετικές υποχρεώσεις αναλήφθηκαν μέχρι τη λήξη του

<sup>12</sup> Γ. Δράκος, «Μαθήματα Δημόσιας Οικονομικής», εκδόσεις Α. Σταμούλης, Αθήνα, 1997

σχετικού οικονομικού έτους. Κατά συνέπεια, διαπιστώνουμε ότι στην Ελλάδα χρησιμοποιείται ο Διοικητικός Προϋπολογισμός ο οποίος όμως έχει μικρές αποκλείσεις από τον Ταμιακό.

Τέλος, είναι χρήσιμο να διευκρινιστεί ότι στην πράξη συμβαίνουν διάφορες παρεκκλίσεις από τον κανόνα του ενιαυσίου. Ο πιο συχνός λόγος είναι η μη έγκαιρη ψήφιση του προϋπολογισμού. Σε αυτή την περίπτωση χρησιμοποιείται η μέθοδος των προσωρινών δωδεκατημορίων, κατά την οποία η Βουλή παρέχει προσωρινή, για κάθε μήνα μέχρι την ψήφιση του νέου προϋπολογισμού, εξουσιοδότηση στην εκτελεστική εξουσία για να εισπράττει τα έσοδα και να διενεργεί τα έξοδα. Απαραίτητη προϋπόθεση είναι τα συγκεκριμένα μεγέθη να μην υπερβαίνουν το ένα δωδέκατο του ύψους των αντίστοιχων μεγεθών του προηγούμενου προϋπολογισμού για ολόκληρο το οικονομικό έτος. Ωστόσο, αν η ψήφιση του προϋπολογισμού ή η χρήση της παραπάνω μεθόδου δεν καθίσταται δυνατή, λόγω λήξης της περιόδου της Βουλής, παρατείνεται για τέσσερις μήνες η ισχύς του προϋπολογισμού του λήξαντος ή λήγοντος οικονομικού έτους με διάταγμα που εκδίδεται μετά από πρόταση του Υπουργικού Συμβουλίου.

iii. Ο κανόνας της ειλικρίνειας: Οι εκτιμήσεις που αναγράφονται στον Προϋπολογισμό πρέπει να είναι ειλικρινείς.

iv. Ο κανόνας της σαφήνειας: Τα έσοδα και έξοδα του κράτους πρέπει να ταξινομούνται κατά τον πιο σαφή τρόπο.

v. Ο κανόνας της προηγούμενης εξουσιοδοτήσεως: Πριν την εκτέλεση του Προϋπολογισμού θα πρέπει να εξουσιοδοτείται η Εκτελεστική Εξουσία από τη Νομοθετική.

vi. Ο κανόνας της ενότητας<sup>13</sup>: Σύμφωνα με τον κανόνα αυτό επιβάλλεται όλα τα έσοδα και τα έξοδα του νομικού προσώπου του κράτους να συγκεντρώνονται σε ενιαίο κείμενο. Εάν έσοδα ή έξοδα δεν αναφέρονται στο νομικό πρόσωπο του κράτους, τότε μπορούν να αναγραφούν σε ιδιαίτερους προϋπολογισμούς, όπως είναι για παράδειγμα οι Προσαρτημένοι Προϋπολογισμοί.

vii. Ο κανόνας της καθολικότητας: Όλα τα έσοδα και τα έξοδα πρέπει να αναφέρονται στον προϋπολογισμό. Αποτέλεσμα αυτού του κανόνα είναι ότι στον προϋπολογισμό θα πρέπει να αναγράφεται το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων χωρίς τα αντίστοιχα έξοδα βεβαίωσης, είσπραξης κ.λπ. τα οποία αναγράφονται στο σκέλος των εξόδων.

---

<sup>13</sup> Άρθρο 79, παρ. 2 του Συντάγματος του 1975

Κατά συνέπεια, ο καταρτιζόμενος προϋπολογισμός είναι ο ακαθάριστος προϋπολογισμός (budget brut) και όχι ο καθαρός προϋπολογισμός (budget net).

viii. Ο κανόνας της ειδικότητας: Στον προϋπολογισμό πρέπει να αναγράφονται λεπτομερώς τα διάφορα είδη εσόδων και εξόδων. Εναλλακτικά μπορούμε να πούμε ότι η ψήφιση του προϋπολογισμού στη Βουλή δεσμεύει την Κυβέρνηση να πραγματοποιήσει τα αναγραφόμενα στον προϋπολογισμό έσοδα και να μην ξεπεράσει το προϋπολογισθέν ύψος εξόδων. Ο κανόνας της ειδικότητας ικανοποιείται στη χώρα μας με την εφαρμογή του κωδικού δεκαδικού συστήματος.

ix. Ο κανόνας του μη ειδικού προορισμού των δημοσίων εσόδων: Απαγορεύεται ο αργiori προορισμός ενός δημοσίου εσόδου για την κάλυψη συγκεκριμένης δαπάνης. Ο ειδικός προορισμός ενός δημοσίου εσόδου για την κάλυψη συγκεκριμένης δαπάνης (earmarking) δύναται να καταστήσει ευκολότερη την έκφραση της βούλησης των πολιτών και των αντιπροσώπων τους για το επιθυμητό ή όχι των σχετικών εσόδων. Ωστόσο, η παραβίαση του συγκεκριμένου κανόνα είναι πιθανό να μειώσει την απαιτούμενη ευελιξία του προϋπολογισμού.

Σημειώνεται ότι στην πράξη υφίστανται πολλές παρεκκλίσεις από τον κανόνα του μη ειδικού προορισμού των δημοσίων εσόδων, οι οποίες συνήθως εμφανίζονται στους Προσαρτημένους Προϋπολογισμούς. Χαρακτηριστικό παράδειγμα στην Ελλάδα αποτελούν τα τέλη κυκλοφορίας οχημάτων επί ορισμένων οδών για την κάλυψη των δαπανών του Ταμείου Εθνικής Οδοποιίας.

#### 4.6. ΨΗΦΙΣΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Στο άρθρο 11 του Ν.3871/10 καθορίζεται η διαδικασία ψήφισης του ετήσιου Κρατικού Προϋπολογισμού, η οποία έχει ως εξής: την πρώτη Δευτέρα του Οκτωβρίου πριν την έναρξη του υπόψη οικονομικού έτους, κατατίθεται από τον Υπουργό Οικονομικών το προσχέδιο του ετήσιου Κρατικού Προϋπολογισμού στην αρμόδια κοινοβουλευτική επιτροπή. Ακολουθεί συζήτηση περί του προσχεδίου σύμφωνα με τα οριζόμενα στον κανονισμό της Βουλής. Στη συνέχεια, ο Υπουργός Οικονομικών, λαμβάνοντας υπόψη τις παρατηρήσεις τις αρμόδιας επιτροπής, εισάγει το σχέδιο του ετήσιου κρατικού προϋπολογισμού στη Βουλή σαράντα (40) τουλάχιστον ημέρες πριν αρχίσει το οικονομικό έτος στο οποίο θα αναφέρεται ο προϋπολογισμός. Το σχέδιο ψηφίζεται κατά την τακτική ετήσια σύνοδο της Βουλής, σύμφωνα με όσα ορίζονται στον κανονισμό αυτής.

Σημειώνεται ότι το σχέδιο του προϋπολογισμού συνοδεύεται από πλήθος άλλων εγγράφων όπως είναι οι συνόψεις των προϋπολογισμών λοιπών φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, η δήλωση του Υπουργού Οικονομικών όπου διαβεβαιώνεται ότι οι ετήσιοι προϋπολογισμοί της Γενικής Κυβέρνησης βρίσκονται σε συμμόρφωση με το Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής και η δήλωση περί του συνολικού ανεξόφλητου χρέους του δημοσίου.

Μετά την ψήφιση του ετήσιου κρατικού προϋπολογισμού, οι πιστώσεις που αφορούν στις δαπάνες ανά φορέα Κεντρικής Διοίκησης και μείζονες οικονομικές κατηγορίες, είναι δεσμευτικές.

#### 4.7.ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

##### 4.7.1. Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων

Η εκτέλεση του προϋπολογισμού εσόδων ολοκληρώνεται σε δύο στάδια. Το πρώτο στάδιο αφορά στη βεβαίωση των εσόδων και το δεύτερο στην είσπραξη αυτών. Συγκεκριμένα, η διαδικασία της βεβαίωσης των εσόδων είναι η διοικητική πράξη με την οποία καθορίζεται η νόμιμη απαίτηση του Δημοσίου και το ύψος της. Παράλληλα προσδιορίζεται ο οφειλέτης και η αιτία της οφειλής. Η βεβαίωση των εσόδων μπορεί να γίνει είτε μονομερώς από την αρμόδια Κρατική Υπηρεσία, είτε με αυτοβεβαίωση<sup>14</sup> του υπόχρεου για καταβολή στο Δημόσιο, είτε από κοινού μεταξύ της αρμόδιας Υπηρεσίας και του υπόχρεου για την καταβολή στο Δημόσιο.

Στη συνέχεια γίνεται η είσπραξη των εσόδων. Για να πραγματοποιηθεί το εν λόγω στάδιο απαιτείται η πρόβλεψη από το Νόμο για την είσπραξή του, η ύπαρξη Νόμιμου Τίτλου Βεβαίωσης<sup>15</sup> του εσόδου και τέλος ύπαρξη νόμιμης αρμοδιότητας της Αρχής που εισπράττει το έσοδο. Κατά την σχετική καταβολή του οφειλόμενου ποσού εκδίδεται η απόδειξη είσπραξης από την εισπράττουσα αρχή. Σε περίπτωση άρνησης ή καθυστέρησης καταβολής του οφειλόμενου ποσού, ο Δημόσιος φορέας μπορεί να λάβει αναγκαστικά μέτρα, όπως είναι η κατάσχεση κινητών ή ακινήτων ή ακόμα και η προσωπική κράτηση του οφειλέτη ή η απαγόρευσή του εξόδου από τη χώρα. Τα χρέη προς το Δημόσιο παραγράφονται μετά την πάροδο πέντε ετών από

<sup>14</sup> Στην περίπτωση της αυτοβεβαίωσης το στάδιο της είσπραξης των εσόδων γίνεται ταυτόχρονα με το στάδιο της βεβαίωσης.

<sup>15</sup> Φορολογικοί ή χρηματικοί κατάλογοι όπου αναγράφεται ο οφειλέτης, η αιτία της οφειλής και το οφειλόμενο ποσό, στην περίπτωση της μονομερούς βεβαίωσης από την αρμόδια Κρατική Υπηρεσία. Καταρτίζεται από τον αρμόδιο οικονομικό έφορο.



τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου βεβαιώθηκε η οφειλή. Σε ορισμένες περιπτώσεις (π.χ. θάνατος οφειλέτη) τα χρέη παραγράφονται.

#### 4.7.2. Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων

Σύμφωνα με το Νέο Κώδικα Δημοσίου Λογιστικού, ο προϋπολογισμός εξόδων ολοκληρώνεται σε τέσσερα βασικά στάδια. Το πρώτο αφορά στην ανάληψη της υποχρέωσης για διενέργεια μιας δημόσιας δαπάνης, το δεύτερο είναι η εκκαθάριση της δημόσιας δαπάνης, το τρίτο είναι η παροχή εντολής προς πληρωμή αυτής και το τελευταίο η πληρωμή της.

ι. Ανάληψη δημόσιας δαπάνης: Καταρχήν, με τον όρο ανάληψη μιας Δημόσιας δαπάνης εννοούμε τη λήψη απόφασης από το αρμόδιο όργανο του Κράτους, της οποίας η εκτέλεση θα καταστήσει το Κράτος οφειλέτη (Π.Β. Δερτιλής). Κατά την ανάληψη της δαπάνης γίνεται και η ταυτόχρονη καταγραφή της στο σχετικό βιβλίο ανειλημμένων υποχρεώσεων του Δημοσίου. Τα αρμόδια όργανα του κράτους τα οποία μπορούν να αναλάβουν μία Δημόσια δαπάνη διακρίνονται στους κύριους (Υπουργοί, Γενικοί Γραμματείς, Περιφερειακοί Διευθυντές) και τους δευτερεύοντες διατάκτες (δημόσιοι -κυρίως- λειτουργοί), στους οποίους οι κύριοι διατάκτες μεταβιβάζουν ορισμένες αρμοδιότητες.

Οι αποφάσεις των κύριων διατακτών για την ανάληψη μιας Δημόσιας δαπάνης ελέγχονται από τον Υπουργό Οικονομικών, ώστε να εξασφαλιστεί ότι εναρμονίζονται με τις επικρατούσες οικονομικές συνθήκες και την οικονομική πολιτική της κυβέρνησης. Συγκεκριμένα, ο Υπουργός Οικονομικών καθορίζει τα ποσοστά των υποχρεώσεων που μπορούν να αναληφθούν από τους κύριους διατάκτες για δεδομένη χρονική περίοδο, όπως επίσης και τα όρια των χρηματικών ποσών που μπορούν να πληρωθούν για ορισμένη περίοδο.

Το τελευταίο στάδιο πριν από την ανάληψη μιας δημόσιας δαπάνης είναι η διενέργεια ελέγχου ώστε να εξεταστεί η νομιμότητά της, κατά πόσο δηλαδή προβλέπεται από το νόμο, αλλά και η ύπαρξη σχετικής πίστωσης στον προϋπολογισμό. Παράλληλα, πρέπει να διασφαλίζεται η μη υπέρβαση των οδηγιών του Υπουργού Οικονομικών σχετικά με τα καθορισμένα ποσοστά των πιστώσεων και τα όρια των πληρωμών. Σημειώνεται ότι ο έλεγχος αυτός περατώνεται από την αρμόδια Υπηρεσία Εντελλομένων Εξόδων του οικείου Υπουργείου ή την Υπηρεσία Δημοσίου Λογιστικού της οικείας Νομαρχίας.

ii. Εκκαθάριση δημόσιας δαπάνης: Κατά το στάδιο αυτό προσδιορίζεται ο δικαιούχος, το ποσό και η αιτία της απαίτησης κατά του Κράτους. Για να γίνει η εκκαθάριση θα πρέπει ο πιστωτής του Δημοσίου να έχει καταθέσει στο αρμόδιο Υπουργείο τα αναγκαία δικαιολογητικά (τιμολόγια προμηθευτών, αποδείξεις κ.λπ.). Η διαδικασία της εκκαθάρισης της δημόσιας δαπάνης διενεργείται από τις Υπηρεσίες Δημοσιονομικού Ελέγχου με βάση τα υποβαλλόμενα δικαιολογητικά. Ωστόσο, εάν προκύψει ότι αυτά είναι ελλιπή ή ότι δεν έχουν συμπληρωθεί σωστά, επιστρέφονται στις αρμόδιες υπηρεσίες του υπουργείου για συμπλήρωση ή διόρθωση.

iii. Εντολή για πληρωμή δημόσιας δαπάνης: Μετά την εκκαθάριση μιας δημόσιας δαπάνης, η Υπηρεσία Εντελλομένων Εξόδων ή η Υπηρεσία Δημοσίου Λογιστικού δίνει εντολή πληρωμής αυτής προς την αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέσω της σύνταξης ενός χρηματικού εντάλματος. Οι δημόσιες δαπάνες που έχουν περιοδικό χαρακτήρα (λ.χ. μισθοί και συντάξεις) δεν απαιτούν την έκδοση χρηματικού εντάλματος για την πληρωμή τους καθώς μπορούν να πληρωθούν και με βάση άλλους τίτλους, όπως είναι για παράδειγμα οι μισθολογικές καταστάσεις. Τα χρηματικά εντάλματα και οι λοιποί τίτλοι πληρωμής αποστέλλονται στο Ελεγκτικό Συνέδριο για την άσκηση προληπτικού ελέγχου. Τέλος, εφόσον το χρηματικό ένταλμα πληροί τις προϋποθέσεις που επιβάλλονται δια νόμου, θεωρείται από τον αρμόδιο Πάρεδρο και η εκδίδουσα αρχή αποστέλλει τα εντάλματα στο Δημόσιο Ταμείο για πληρωμή.

iv. Πληρωμή δημόσιας δαπάνης: Η πληρωμή της δαπάνης γίνεται από το Δημόσιο Ταμείο με βάση το πρωτότυπο του χρηματικού εντάλματος. Εκτός από τον έλεγχο του χρηματικού εντάλματος, την πληρωμή αυτού προηγείται η καταχώρηση της ειδικής πράξης εξόφλησης στο σώμα του εντάλματος. Σημειώνεται ότι εφόσον η πληρωμή δεν πραγματοποιηθεί εντός πέντε ετών από το τέλος του οικονομικού έτους κατά το οποίο δημιουργήθηκε η αξίωση, παραγράφεται.

#### 4.8.ΕΛΕΓΧΟΣ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Εκτός από τους ελέγχους που έχουν ήδη αναφερθεί, υπάρχει μια σειρά ελέγχων οι οποίοι διενεργούνται μετά την εκτέλεση του προϋπολογισμού. Αυτοί διακρίνονται σε διοικητικούς, δικαστικούς και κοινοβουλευτικούς.

Οι διοικητικοί έλεγχοι διεξάγονται από το Ελεγκτικό Συνέδριο<sup>16</sup>, το οποίο διενεργεί προληπτικό έλεγχο των δημοσίων εξόδων, έλεγχο των δαπανών των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου, έλεγχο επί του Απολογισμού και του Γενικού Ισολογισμού του Κράτους, έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων υπολόγων κ.λπ. Οι έλεγχοι πραγματοποιούνται από επιθεωρητές ή εκπροσώπους του Ελεγκτικού Συνεδρίου και οι δημόσιοι υπόλογοι λογοδοτούν ενώπιον της Προϊσταμένης Αρχής ή ενώπιον του Ελεγκτικού Συνεδρίου. Εφόσον διαπιστωθεί έλλειμμα, ο δημόσιος υπόλογος καλείται να το αναπληρώσει εντός 24 ωρών από της κοινοποίησης της σχετικής διαπίστωσης. Σε αντίθετη περίπτωση επιβάλλονται σε αυτόν διάφορες κυρώσεις.

Οι δικαστικοί έλεγχοι διενεργούνται επίσης από το Ελεγκτικό Συνέδριο. Μπορούν να γίνονται προληπτικά κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ έκδοσης του χρηματικού εντάλματος και πληρωμής αυτού. Στόχος των συγκεκριμένων ελέγχων είναι να διαπιστώσουν τη νομιμότητα και όχι να ελέγξουν τη σκοπιμότητα της δημόσιας δαπάνης. Επιπλέον, δύνανται να έχουν κατασταλτικό χαρακτήρα κατά τη διαβίβαση του απολογισμού και του ισολογισμού του κράτους στο Ελεγκτικό Συνέδριο, προ της υποβολής τους στη Βουλή.

Τέλος, υπάρχει μία τρίτη κατηγορία ελέγχων, οι κοινοβουλευτικοί, οι οποίοι γίνονται κατά τη διαδικασία κύρωσης των απολογισμών και ισολογισμών του κράτους από τη Βουλή.

#### 4.9.ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Στόχος κάθε κυβέρνησης είναι ο κρατικός προϋπολογισμός να είναι ισοσκελισμένος. Αυτό σημαίνει πως τα έξοδα του κράτους θα πρέπει να ισούνται με τα έσοδα αυτού. Εάν τα έσοδα υπερβαίνουν τα έξοδα τότε ο προϋπολογισμός χαρακτηρίζεται ως πλεονασματικός, ενώ αν τα έξοδα είναι περισσότερα από τα έσοδα τότε ο προϋπολογισμός είναι ελλειμματικός. Η δεύτερη περίπτωση δεν μπορεί να υφίσταται επί μακρό χρονικό διάστημα καθώς αυτό θα οδηγήσει σε συνεχή δανεισμό και κατά συνέπεια σε αύξηση του δημοσίου χρέους.

Στην απλοποιημένη του μορφή ο προϋπολογισμός μπορεί να παρουσιαστεί ως ισοσκελισμένος καθώς θα περιλαμβάνει το σύνολο των χρηματικών ποσών που θα

---

<sup>16</sup> Διοικητική Αρχή και Διοικητικό Δικαστήριο που υπάγεται στο Υπουργείο Οικονομικών και αποτελείται από ένα Πρόεδρο, τρεις Αντιπροέδρους, δεκαεπτά Συμβούλους και δεκαπέντε Παρέδρους.

διαθέσει η υπόψη Δημόσια Οικονομία, τα οποία χαρακτηρίζονται ως έξοδα, αντιστοιχίζοντάς τα με τα έσοδα τα οποία θα εισπράξει. Κατά συνέπεια το σύνολο των δημοσίων εσόδων πρέπει να ισούται με το σύνολο των δημοσίων εξόδων εξ ορισμού. Ωστόσο, αναφέρεται ότι η κατάρτιση του προϋπολογισμού με τον ανωτέρω τρόπο οδηγεί σε ένα τεχνητό ισοζύγιο.

Η έννοια του Ισοζυγίου του Προϋπολογισμού που παρουσιάζει οικονομικό ενδιαφέρον είναι αυτή που δείχνει τη σχέση μεταξύ των δημοσίων εσόδων, εξαιρουμένων εκείνων που προέρχονται από τη σύναψη δανείων (και από την εκποίηση δημόσιας περιουσίας), με τα δημόσια έξοδα, εξαιρουμένων των εξόδων για την παροχή ή εξόφληση δανείων (καθώς και του αποθεματικού). (Γ.Ε.Δράκος, 1997)

Συνεπώς, αν τα δημόσια έσοδα εξαιρουμένων εκείνων που προέρχονται από τη σύναψη δανείων (και από την εκποίηση δημόσιας περιουσίας), διαφέρουν των δημοσίων εξόδων, εξαιρουμένων των εξόδων για την παροχή ή εξόφληση δανείων (καθώς και του αποθεματικού), έχουμε ανισοζύγιο. Με άλλα λόγια ο προϋπολογισμός χαρακτηρίζεται ως ανισοσκελής.

Όσον αφορά στον παραπάνω ορισμό του ισοζυγίου του προϋπολογισμού θα πρέπει να αναφέρουμε πως ο μεν προσδιορισμός των εσόδων έχει καθολική υποδοχή, καθώς τα έσοδα από τη σύναψη δανείων και την εκποίηση δημόσιας περιουσίας αποσκοπούν αποκλειστικά στην κάλυψη του ελλείμματος του προϋπολογισμού, ενώ από την άλλη μεριά ο προσδιορισμός των εξόδων δέχεται κριτική και αμφισβήτηση. Συγκεκριμένα, οι υπέρμαχοι της εξαίρεσης των δημοσίων δαπανών για παροχή ή εξόφληση δανείων από τα συνολικά έξοδα υποστηρίζουν πως αυτές δεν αυξάνουν άμεσα την ενεργό ζήτηση. Ωστόσο, σύμφωνα με αυτή την άποψη από τις δημόσιες δαπάνες θα έπρεπε να εξαιρεθούν και οι μεταβιβαστικές πληρωμές<sup>17</sup>. Παράλληλα, ένα ακόμα επιχείρημα είναι ότι το κράτος δανείζεται είτε για να εξοφλήσει δάνεια του παρελθόντος, οπότε απλά μεταβάλλει δανειστές, είτε για να χορηγήσει δάνεια, οπότε λειτουργεί ως μεσολαβητής μεταξύ δανειοδότη και δανειζόμενου.

#### 4.10.ΕΛΛΕΙΜΜΑ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΔΗΜΟΣΙΟ ΧΡΕΟΣ

Το έλλειμμα στον προϋπολογισμό προκύπτει όταν τα δημόσια έσοδα, και κυρίως τα προερχόμενα από τη φορολογία, δεν επαρκούν για να καλύψουν τις δαπάνες του κράτους. Συγκεκριμένα, το έλλειμμα ορίζεται ως εξής:

<sup>17</sup> Στις μεταβιβαστικές πληρωμές περιλαμβάνονται επιχορηγήσεις, συντάξεις, επιδόματα ανεργίας και άλλες πληρωμές σε ιδιώτες οι οποίες δεν παράγουν κανένα προϊόν.

**Έλλειμμα προϋπολογισμού ή δημόσιο έλλειμμα = Δαπάνες – Έσοδα > 0**

$$\text{Έλλειμμα προϋπολογισμού} = D = G_a + r \cdot B - T$$

Όπου  $G_a$  είναι οι κρατικές δαπάνες,  $r \cdot B$  είναι το μέγεθος των πληρωμών για την εξυπηρέτηση του υπάρχοντος δημοσίου χρέους,  $r$  είναι το πραγματικό επιτόκιο και  $T$  τα έσοδα που προέρχονται από φόρους. Στην παραπάνω εξίσωση μπορούμε στο μέρος των κρατικών δαπανών να προσθέσουμε και τις μεταβιβαστικές πληρωμές  $F_a$ .

Από την παραπάνω εξίσωση μπορούμε να συμπεράνουμε ότι μια αύξηση στις κρατικές δαπάνες θα οδηγήσει σε αύξηση του ελλείμματος. Ωστόσο, θα πρέπει να επισημάνουμε ότι η αύξηση των κρατικών δαπανών αυξάνει το εισόδημα, η οποία αύξηση οδηγεί σε μείωση του ελλείμματος. Κατά συνέπεια θα πρέπει να υπάρξει περαιτέρω ανάλυση ώστε να διαπιστωθεί ποια από τις δύο δυνάμεις έχει τη μεγαλύτερη επίπτωση στη μεταβολή του ελλείμματος. Ωστόσο, η ανάλυση αυτή δεν εξυπηρετεί τους στόχους της παρούσας εργασίας και κατά συνέπεια θα παραληφθεί.

Όσον αφορά στο δημόσιο χρέος της χώρας, αυτό αποτελεί το άθροισμα των ετήσιων ελλειμμάτων του προϋπολογισμού διαχρονικά. Συνεπώς το ύψος του δημοσίου χρέους συνδέεται άμεσα με την ακολουθούμενη δημοσιονομική πολιτική. Συγκεκριμένα, εάν είχε εφαρμοστεί μια πιο συνετή δημοσιονομική πολιτική, η οποία οδηγεί σε ελλείμματα κατά τη διάρκεια των υφέσεων και σε πλεονάσματα στη διάρκεια της οικονομικής άνθησης, το δημόσιο χρέος θα κινείτο σε ελεγχόμενα πλαίσια.

Για να καλυφθεί το έλλειμμα του προϋπολογισμού το κράτος καλείται να δανειστεί ώστε να χρηματοδοτήσει τις δημόσιες δαπάνες. Ο δανεισμός μπορεί να γίνει είτε με πώληση κρατικών ομολόγων, είτε με απευθείας χρηματοδότηση από τις χώρες της Ευρωζώνης ή το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο (ΔΝΤ). Όσον αφορά στην πρώτη μέθοδο δανεισμού, το κράτος πωλεί κρατικά ομόλογα τα οποία αγοράζουν πολίτες στο εσωτερικό της χώρας. Ωστόσο, με αυτό τον τρόπο μειώνονται οι ιδιωτικές αποταμιεύσεις που σε διαφορετική περίπτωση θα μπορούσαν να διατεθούν για τη χρηματοδότηση ιδιωτικών επενδύσεων. Παρατηρούμε δηλαδή ότι ο κρατικός δανεισμός και οι επενδύσεις του ιδιωτικού τομέα αποτελούν ανταγωνιζόμενες δραστηριότητες. Εναλλακτικά, τα κρατικά ομόλογα μπορούν να αγοραστούν και από πολίτες ξένων χωρών. Σε αυτή την περίπτωση οι επενδύσεις δεν επηρεάζονται σε μεγάλο βαθμό, αλλά είναι εμφανές ότι ο συνεχής δανεισμός αυξάνει το χρέος που θα κληθεί να αποπληρώσει το κράτος μελλοντικά δεδομένου ότι αυξάνονται και οι τόκοι.

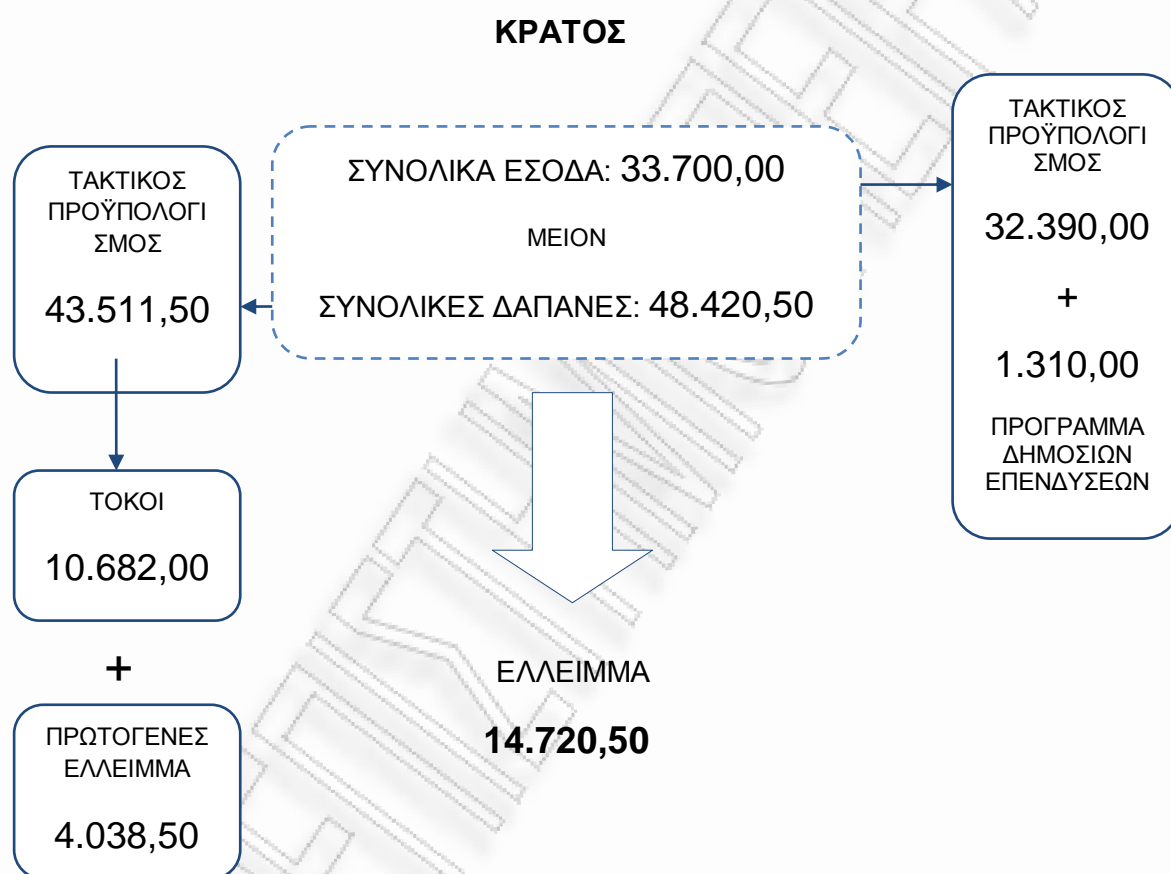
Με τη σειρά της η αύξηση του χρέους οδηγεί σε αύξηση της φορολογίας, κυρίως για τις μελλοντικές γενιές.

Αναφορικά με τη δεύτερη μέθοδο δανεισμού, στην οποία προσέφυγε πρόσφατα η χώρα στην προσπάθειά της να μειώσει το έλλειμμα σε επιτρεπτά για τα πλαίσια της Ευρωζώνης επίπεδα, αυτή περιλαμβάνει αφενός τη χρηματοδότηση από κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης μέσω διμερών δανείων και αφετέρου την άμεση χρηματοδότηση από το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο. Οι όροι της χρηματοδότησης καθορίζονται από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή σε συνεργασία με την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα (ΕΚΤ) και το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο. Συγκεκριμένα σημειώνουμε ότι οι όροι χρηματοδότησης για την Ελλάδα που αποφασίστηκαν την άνοιξη του 2010 στα πλαίσια του Μνημονίου Οικονομικής και Χρηματοπιστωτικής Πολιτικής και ειδικότερα του σχεδίου νόμου με τίτλο «Μέτρα για την εφαρμογή του μηχανισμού στήριξης της Ελληνικής Οικονομίας από τα Κράτη Μέλη της ζώνης του ευρώ και το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο», επιβάλλουν μη προνομιακά επιτόκια ώστε να τεθούν τα κίνητρα για την Ελλάδα να επιστρέψει στη χρηματοδότηση των αγορών.

Εν κατακλείδι, σημειώνεται πως το δημόσιο χρέος είναι δυνατό να εμφανίσει μηδενικούς ή ακόμα και αρνητικούς ρυθμούς αύξησης, μόνο αν επιτευχθεί η εξάλειψη του ετήσιου ελλείμματος με ταυτόχρονη εμφάνιση πλεονάσματος στον κρατικό προϋπολογισμό. Για να συμβούν όμως τα παραπάνω θα πρέπει να ακολουθηθεί μια πολιτική λιτότητας που βραχυχρόνια θα προκαλέσει σημαντική αύξηση της ανεργίας και θα οδηγήσει τη χώρα σε γενικότερη οικονομική ύφεση. Ωστόσο, με αυτό τον τρόπο δύναται να επιτευχθεί η μείωση του χρέους με αξιοσημείωτα οφέλη για τη χώρα σε μακροπρόθεσμο ορίζοντα, όπως είναι η μείωση της μελλοντικής φορολογίας, καθώς θα υπάρξει αύξηση των εσόδων προερχόμενα από φορολογία που θα μπορούν να διατεθούν σε έργα κοινής ωφέλειας και παράλληλα να ενισχυθεί ο ρόλος του κράτους ως κράτος πρόνοιας.

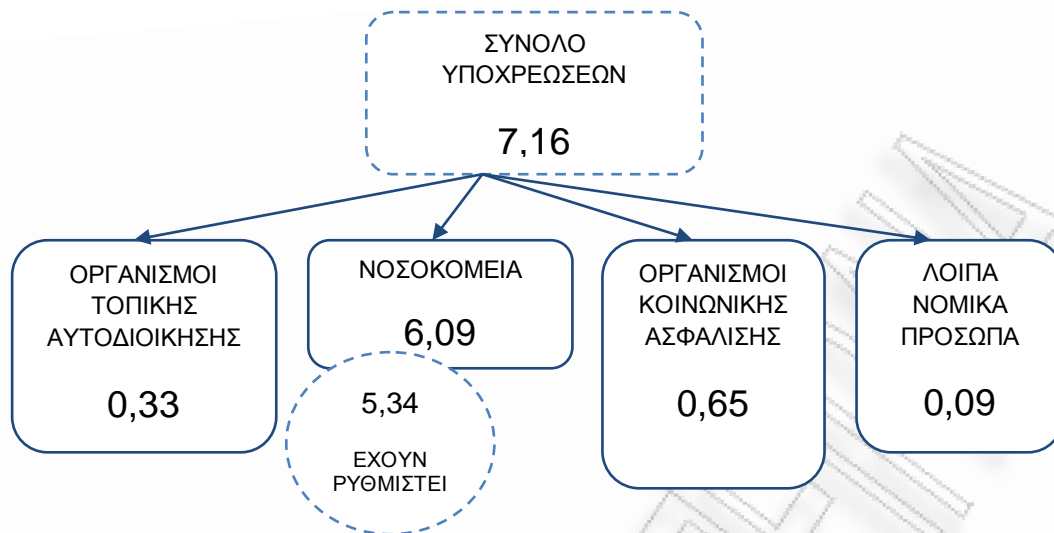
Από την άλλη μεριά, υποστηρίζεται η άποψη πως το ιδιαίτερα αυξημένο δημόσιο χρέος και τα επίσης υψηλά ετήσια ελλείμματα του ελληνικού κρατικού προϋπολογισμού μπορούν να αντιμετωπιστούν με μία πολιτική ανάπτυξης της οικονομίας, και όχι με αύξηση των φορολογικών συντελεστών ή μείωση των κρατικών δαπανών. Με αυτό τον τρόπο, θα οδηγηθούμε σε αύξηση του ΑΕΠ και κατά συνέπεια το ύψος του χρέους ως ποσοστό του ΑΕΠ θα μειωθεί. Ωστόσο, αποδεικνύεται μαθηματικά ότι αν ακολουθηθεί η πολιτική ανάπτυξης αποκλειστικά -η

οποία προϋποθέτει τη διατήρηση μηδενικού πρωτογενούς ελλείμματος<sup>18</sup> ετησίως- τότε με τα σημερινά δεδομένα θα απαιτηθούν περίπου 40 έτη για να μειωθεί το έλλειμμα στα επιθυμητά επίπεδα. Συνεπώς, διαπιστώνουμε πως η ύπαρξη πρωτογενούς πλεονάσματος καθίσταται αναγκαία ώστε να επιτευχθεί σημαντική μείωση του ποσοστού του χρέους σε σχετικά μικρό χρονικό διάστημα.



Σχήμα 4.2. Το έλλειμμα του ελληνικού δημόσιου τομέα το οκτάμηνο Ιανουαρίου-Αυγούστου 2010 (ποσά σε εκατ. €)/ Πηγή: Υπουργείο Οικονομικών

<sup>18</sup> Ως πρωτογενές έλλειμμα (primary deficit) ορίζεται η διαφορά μεταξύ των δημοσίων δαπανών και των φορολογικών εσόδων (G-T).



Σχήμα 4.3.Οφειλές Δημοσίου (ποσά σε δισ. €)/ Δεν περιλαμβάνονται οφειλές προς φορείς της γενικής κυβέρνησης/ Πηγή: Υπουργείο Οικονομικών

Ως ληξιπρόθεσμες θεωρούνται οι οφειλές που δεν έχουν εξοφληθεί μετά την παρέλευση 90 ημερών από την κανονική ημερομηνία εξόφλησης. Στο σχήμα 4.3. παρουσιάζονται οι ληξιπρόθεσμες οφειλές ανεξαρτήτως έτους πραγματοποίησης της οφειλής.

Επιπλέον, σημειώνεται ότι από τα 7,16 δισ. € ληξιπρόθεσμων οφειλών των φορέων της γενικής κυβέρνησης προς τρίτους, το ποσό των περίπου 6,1 δισ. € αφορά στις οφειλές των νοσοκομείων, εκ των οποίων το ποσό των 5,34 δισ. € έχει ήδη ρυθμιστεί με το άρθρο 27 του Ν.3867/10. Συγκεκριμένα, το ποσό αυτό αφορά σε παλαιά χρέη προς τους προμηθευτές των νοσοκομείων, τα οποία έχουν ρυθμιστεί και καταβάλλονται με ομολογίες.



<b>1</b>	<b>ΕΣΩΤ. ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΣΗΣ ΚΑΙ ΗΛΕΚΤΡ. ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ</b>	<b>0,70</b>
2	ΕΞΩΤΕΡΙΚΩΝ	57,27
<b>3</b>	<b>ΕΘΝΙΚΗΣ ΑΜΥΝΑΣ</b>	<b>110,59</b>
4	ΥΓΕΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ	3,09
<b>5</b>	<b>ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗΣ, ΔΙΑΦΑΝΕΙΑΣ ΚΑΙ ΑΝΘΡΩΠΙΝΩΝ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΩΝ</b>	<b>6,36</b>
6	ΠΑΙΔΕΙΑΣ, ΔΙΑ ΒΙΟΥ ΜΑΘΗΣΗΣ ΚΑΙ ΘΡΗΣΚΕΥΜΑΤΩΝ	22,06
<b>7</b>	<b>ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ</b>	<b>8,61</b>
8	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ	0,64
<b>9</b>	<b>ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΚΑΙ ΤΡΟΦΙΜΩΝ</b>	<b>46,61</b>
10	ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ, ΕΝΕΡΓΕΙΑΣ ΚΑΙ ΚΛΙΜΑΤΙΚΗΣ ΑΛΛΑΓΗΣ	18,70
<b>11</b>	<b>ΕΡΓΑΣΙΑΣ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗΣ ΑΣΦΑΛΙΣΗΣ</b>	<b>11,63</b>
12	ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ, ΑΝΤΑΓΩΝΙΣΤΙΚΟΤΗΤΑΣ ΚΑΙ ΝΑΥΤΙΛΙΑΣ	23,11
<b>13</b>	<b>ΥΠΟΔΟΜΩΝ, ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ ΚΑΙ ΔΙΚΤΥΩΝ</b>	<b>12,45</b>
14	ΠΡΟΣΤΑΣΙΑΣ ΤΟΥ ΠΟΛΙΤΗ	24,66
<b>15</b>	<b>ΓΕΝΙΚΕΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΕΣ ΕΠΙΚΟΙΝΩΝΙΑΣ ΚΑΙ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ</b>	<b>7,67</b>
16	Γ.Γ.ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΩΝ	21,89

Πίνακας 4.2.Οι ληξιπρόθεσμες οφειλές των υπουργείων (ποσά σε εκατ. € / έως 31/08/2010)

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

### Α.ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Γιαννέλης, Δ., (2003), “Εισαγωγή στη Μακροοικονομική Θεωρία”, Αθήνα
- Δαλαμάγκας, Β. (1999), “Εισαγωγή στη Δημόσια οικονομική”, Εκδοτικές Επιχειρήσεις «Το Οικονομικό», Αθήνα
- Δράκος, Γ. (1997), “Μαθήματα Δημόσιας Οικονομικής”, Εκδόσεις Σταμούλης, έκδοση 3<sup>η</sup>, Αθήνα

### Β.ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Wildavsky, A., (1975), “Budgeting: A comparative theory of business process”, Little, Brown and Company

### Γ.ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ

- Arize, A.C. and John Malindretos, “Dynamic linkages and granger causality between trade and budget deficits: evidence from Africa”, African Journal of Accounting, Economics, Finance and Banking Research, Vol.2. No2, 2003
- Lihnemann, L., “Balanced budget rules and macroeconomic stability with non-separable utility”, [www.sciencedirect.com](http://www.sciencedirect.com), April 2007
- Pahlarani, M. and Ali Salman Saleh, “Budget deficits and current account deficits in the Phillippines: a causal relationship?”, American Journal of Applied Sciences 6, 2009

### Δ..ΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΤΟΠΟΙ

- Εφημερίδα της Κυβερνήσεως της Ελληνικής Δημοκρατίας, Εθνικό Τυπογραφείο [www.et.gr](http://www.et.gr)
- Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών, Τμήμα Διεθνών και Ευρωπαϊκών Οικονομικών Σπουδών [www.aueb.gr/deos](http://www.aueb.gr/deos)

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: Η ΥΙΟΘΕΤΗΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ ΜΕΣΟΠΡΟΘΕΣΜΟΥ ΠΛΑΙΣΙΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗΣ ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗΣ

### 5.1. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όπως έχει ήδη αναφερθεί, ο Γενικός Προϋπολογισμός του Κράτους αποτελείται από δύο υποκατηγορίες: τον Τακτικό Προϋπολογισμό (Ordinary Budget) και τον Προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων (Public Investment Budget). Ο πρώτος καταρτίζεται και εκτελείται με τη μορφή του προϋπολογισμού κονδυλίων, ενώ ο δεύτερος βασίζεται στη δομή του προϋπολογισμού έργων. Ωστόσο, το υπάρχον σύστημα κατάρτισης του προϋπολογισμού παρουσιάζει ορισμένες αδυναμίες, οι βασικές από τις οποίες είναι αφενός ο μη σαφής προσδιορισμός των πολιτικών και των δράσεων που χρηματοδοτούνται, αλλά και των αρχών που θα κληθούν να τις εφαρμόσουν, και αφετέρου η μη αποτελεσματική αξιολόγηση των αποτελεσμάτων των υιοθετούμενων πολιτικών, καθώς δεν υπάρχει αντιστοίχιση των εισροών με τις εκροές.

Από τα παραπάνω, είναι εμφανές πως η ελληνική κυβέρνηση επί της ουσίας μέχρι σήμερα σχεδίαζε την επιχειρηματική της δράση βασιζόμενη κατά κύριο λόγο στον Χρηματοοικονομικό Σχεδιασμό (Basic financial planning). Αυτό σημαίνει πως ο προγραμματισμός που γινόταν ήταν μικρής εμβέλειας και συγκεκριμένα αφορούσε μόνο στο επόμενο οικονομικό έτος, ενώ το μοναδικό εργαλείο που χρησιμοποιείτο ήταν ο ετήσιος προϋπολογισμός. Ωστόσο, με αυτό τον τρόπο δεν ήταν δυνατό η κυβέρνηση να διαμορφώσει τη στρατηγική της σε μακροχρόνιο ορίζοντα, ούτε να κάνει προβλέψεις για τις συνθήκες του οικονομικού, κοινωνικού και πολιτικού περιβάλλοντος στο μέλλον ώστε να καταφέρει να επιτύχει την καλύτερη δυνατή αλλά και έγκαιρη προσαρμογή της στις νέες συνθήκες.

Τα παραπάνω, σε συνδυασμό με την ανάγκη των πολιτών για διαφάνεια και αποτελεσματικότητα στη διαχείριση του ανθρώπινου δυναμικού, για μείωση του κρατικού ελλείμματος με ταυτόχρονη ωστόσο βελτίωση της ποιότητας των παραγόμενων και παρεχόμενων προϊόντων και υπηρεσιών, αλλά και για μακροχρόνιο σχεδιασμό, καθιστούν απαραίτητη την εφαρμογή ενός νέου συστήματος κατάρτισης του Γενικού Προϋπολογισμού. Κατά συνέπεια, στην προσπάθεια που συντελείται για εκσυγχρονισμό των δημοσίων οικονομικών εισάγεται ως βασικό εργαλείο ο Προϋπολογισμός Προγραμμάτων. Για να είναι επιτυχής η μετάβαση από

το παλιό στο νέο σύστημα κατάρτισης του προϋπολογισμού, ο προϋπολογισμός προγραμμάτων δεν θα πρέπει να θεωρηθεί απλά ως αλλαγή στην απεικόνιση και τη δομή του κρατικού προϋπολογισμού, αλλά ως αποτύπωση του επιχειρηματικού σχεδίου του φορέα. Με άλλα λόγια, ο προϋπολογισμός, ο οποίος αποτελεί την οικονομική έκφραση του ετήσιου επιχειρησιακού σχεδίου ενός οργανισμού ή φορέα, θα πρέπει να υπόκειται στα πλαίσια του μεσοπρόθεσμου (τριετή) επιχειρησιακού και οικονομικού προγραμματισμού. Με αυτό τον τρόπο βλέπουμε την τάση που διαμορφώνεται για αξιοποίηση του στρατηγικού μάντζμεντ από τον δημόσιο τομέα, αλλά και των ωφελειών που θα προκύψουν από την εφαρμογή των μακροχρόνιων προγραμμάτων επιχειρηματικής δράσης. Σημειώνεται πως η πρακτική αυτή είναι διεθνής και περιλαμβάνει τη μετάβαση από την κλασική μορφή του προϋπολογισμού κονδυλίων (expenditures oriented budgeting), σε συστήματα προϋπολογισμού που προσανατολίζονται στην απόδοση των χρηματοδοτούμενων πολιτικών (performance oriented budgeting).

Παράλληλα, έμφαση θα πρέπει να δοθεί στον ρόλο του κοινοβουλίου, ενισχύοντας την εμπλοκή του στη λήψη αποφάσεων που σχετίζονται με τον υπό κατάρτιση προϋπολογισμό. Συγκεκριμένα, η Βουλή έχει πολύ λίγο χρόνο στη διάθεσή της για να εξετάσει προσεκτικά το προσχέδιο και παράλληλα δεν έχει την εξουσία να προτείνει ουσιαστικές βελτιώσεις. Σημειώνεται επίσης πως ο ρόλος της Βουλής αποδυναμώνεται ακόμα περισσότερο από το γεγονός ότι η εκάστοτε Κυβέρνηση έχει τη δυνατότητα να ανακατανέμει τους πόρους του κράτους ή ακόμα και να αυξάνει τις δαπάνες κατά τη διάρκεια του υπόψη έτους χωρίς την υποχρέωση να ενημερώνει άμεσα τη Βουλή.

## 5.2.ΒΑΣΙΚΗ ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟ ΚΟΝΔΥΛΙΩΝ

Η βασική διαφορά που εντοπίζεται μεταξύ του προϋπολογισμού κονδυλίων και του προϋπολογισμού προγραμμάτων είναι ότι ο πρώτος εστιάζει στο είδος και το ύψος της δαπάνης, ενώ ο δεύτερος στο είδος των πολιτικών και την απόδοσή τους. Συγκεκριμένα, αναφέρουμε τα παρακάτω για το κάθε είδος προϋπολογισμού:

i. Προϋπολογισμός κονδυλίων:

- Έχει ως κύριο σημείο αναφοράς την οικονομική ταξινόμηση (λογιστική ταξινόμηση σε κατηγορίες δαπανών).

- Οι πληροφορίες που παρέχονται ευρέως (κοινοβούλιο, κοινή γνώμη) για τις κατηγορίες δαπανών που χρηματοδοτούνται είναι ιδιαίτερα αναλυτικές.
- Οι πληροφορίες για τις πολιτικές που χρηματοδοτούνται είναι ελλιπείς.
- Οι πληροφορίες για την αποτελεσματικότητα των δαπανών είναι ελάχιστες, κατακερματισμένες και κυρίως δεν συνδέονται με τους πόρους που διατίθενται.
- Ο ρόλος του Υπουργείου Οικονομικών είναι συνήθως συγκεντρωτικός, τόσο στη φάση της κατάρτισης, όσο και στη φάση της εκτέλεσης. Ο ρόλος του όμως περιορίζεται κυρίως σε γραφειοκρατικές διαδικασίες για τον έλεγχο των δαπανών και την κατανομή και ανακατανομή πιστώσεων.
- Οι φορείς δεν συνδέουν τα αγαθά και τις υπηρεσίες που παράγουν με τους πόρους που απορροφούν. Οι οικονομικές υπηρεσίες που διαχειρίζονται τον προϋπολογισμό του φορέα, πολλές φορές δεν έχουν σαφή αντίληψη των στόχων και των επιδιώξεων, τόσο συνολικά του φορέα, όσο και των υπηρεσιών που τον συνθέτουν.
- Το κοινοβούλιο εγκρίνει έναν προϋπολογισμό με μεγάλη ανάλυση σε επίπεδο οικονομικής ταξινόμησης, αλλά χωρίς σαφείς ποιοτικούς ή/και ποσοτικούς στόχους των φορέων που χρηματοδοτούνται, προκειμένου να παρέχουν στους πολίτες δημόσια αγαθά και υπηρεσίες.

#### ii. Προϋπολογισμός προγραμμάτων:

- Έχει ως κύριο σημείο αναφοράς τη λειτουργική ταξινόμηση (πολιτικές και δράσεις που τις υλοποιούν).
- Οι πληροφορίες που παρέχονται ευρέως για τις κατηγορίες δαπανών περιορίζονται σε βασικές κατηγορίες. Η περαιτέρω ανάλυση των πιστώσεων εμπίπτει στην αρμοδιότητα του κάθε φορέα, ενδεχομένως σε συνεργασία με το Υπουργείο Οικονομικών, που καθορίζει τους αναγκαίους κανόνες κατανομής και διαχείρισής τους.
- Οι πληροφορίες για τις πολιτικές που χρηματοδοτούνται είναι πληρέστερες, λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι η βασική δόμηση του προϋπολογισμού στηρίζεται στη λειτουργική ταξινόμηση.
- Σημαντικό μέρος του περιεχομένου του προϋπολογισμού αποτελούν πληροφορίες που διευκολύνουν την αξιολόγηση κρατικών δράσεων.

- Το Υπουργείο Οικονομικών έχει επιτελικό ρόλο, καθορίζει το αναγκαίο πλαίσιο για την επιτυχή άσκηση της δημοσιονομικής πολιτικής. Απαλλάσσεται από τις λεπτομερείς διαδικασίες διαχείρισης πιστώσεων, που μεταφέρονται σε κατώτερο διοικητικό επίπεδο, και δίνει έμφαση στην αξιολόγηση των αποτελεσμάτων των φορέων.
- Οι φορείς έχουν αυξημένες αρμοδιότητες στη διαχείριση των πόρων τους. Συνήθως υπάρχει ευελιξία στην κατανομή και ανακατανομή των πόρων, αλλά πολύ αυστηροί κανόνες σε ό,τι αφορά στα συνολικά όρια δαπανών για κάθε τομέα πολιτικής, ανά φορέα, που εγκρίθηκαν από το κοινοβούλιο. Είναι υπόλογοι για την αποτελεσματικότητα των δράσεών τους. Συνήθως κάθε υπουργός λογοδοτεί όχι μόνο για την επιτυχία του έργου του, αλλά και για την ορθολογική διαχείριση των πόρων που του διατέθηκαν.
- Το κοινοβούλιο εγκρίνει τον προϋπολογισμό με βάση τις πολιτικές που χρηματοδοτούνται και τους στόχους που τίθενται. Απολογιστικά, αξιολογεί το έργο κάθε φορέα με βάση τα αποτελέσματά του.

### 5.3.ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ: ΕΣΤΙΑΣΗ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΚΑΙ ΤΗΝ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΗ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ

Η πληροφόρηση που παρέχεται με το υπάρχον σύστημα του προϋπολογισμού έχει τα εξής βασικά χαρακτηριστικά:

- Φορέας: αποτελεί διοικητική πληροφόρηση που αφορά στο ποιος διαχειρίζεται τη δαπάνη.
- Ειδικός φορέας: η εν λόγω κατηγοριοποίηση λαμβάνει χώρα στον τακτικό προϋπολογισμό και παρέχει κυρίως διοικητική πληροφόρηση, αλλά και οικονομική ή/και λειτουργική.
- Τομέας: η ταξινόμηση ανά τομέα αφορά στον προϋπολογισμό δημοσίων επενδύσεων και αποτελεί λειτουργική ταξινόμηση κατά την οποία προσδιορίζονται οι τομείς πολιτικής που χρηματοδοτούνται.

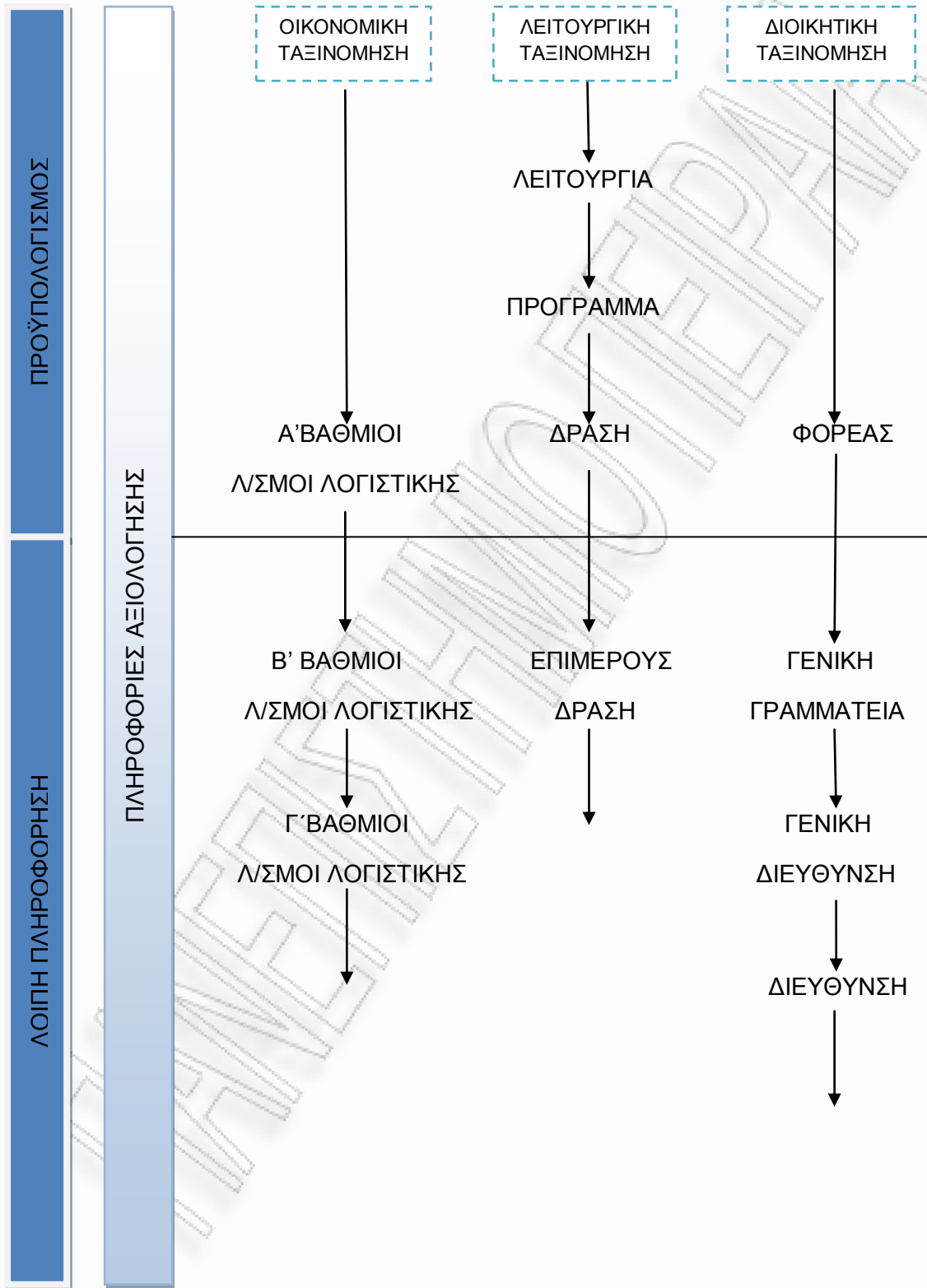
- Κωδικοί Αριθμοί Εξόδων (ΚΑΕ): η πληροφόρηση που δίνουν οι ΚΑΕ ποικίλει. Αναφέρεται ότι άλλοι παρέχουν αμιγώς οικονομική πληροφόρηση, ενώ άλλοι παρέχουν λειτουργική (π.χ. στόχος της δαπάνης) ή/και διοικητική πληροφόρηση (π.χ. το χρηματοδοτούμενο φορέα).

Παρατηρούμε πως η πληροφόρηση που λαμβάνουμε από το υπάρχον σύστημα κατάρτισης του κρατικού προϋπολογισμού δεν παρουσιάζει ομοιογένεια μεταξύ των διαφόρων επιπέδων κωδικοποίησης των δαπανών. Κατά συνέπεια, δεν υπάρχει συνοχή στην κατηγοριοποίηση των προγραμμάτων, γεγονός που αποτελεί σημαντικό εμπόδιο στην εξαγωγή συμπερασμάτων για την αποτελεσματικότητα των δράσεων και του προϋπολογισμού γενικότερα.

Το μειονέκτημα της ελλιπούς οργάνωσης της παρεχόμενης πληροφόρησης καλείται να αντιμετωπίσει και να εξαλείψει ο προϋπολογισμός προγραμμάτων. Συγκεκριμένα, τον κύριο άξονα κατηγοριοποίησης στον προϋπολογισμό προγραμμάτων αποτελεί η λειτουργική ταξινόμηση, σύμφωνα με την οποία οι κυβερνητικές πολιτικές εξειδικεύονται στις Λειτουργίες (ή Τομείς Πολιτικής), τα Προγράμματα και τις Δράσεις. Αναφέρουμε πως τα αρμόδια υπουργεία είναι υπεύθυνα για να θέτουν τις Δράσεις, ενώ βασικός στόχος είναι να καταστούν υπεύθυνα και για τον προσδιορισμό των Τομέων και των Προγραμμάτων.

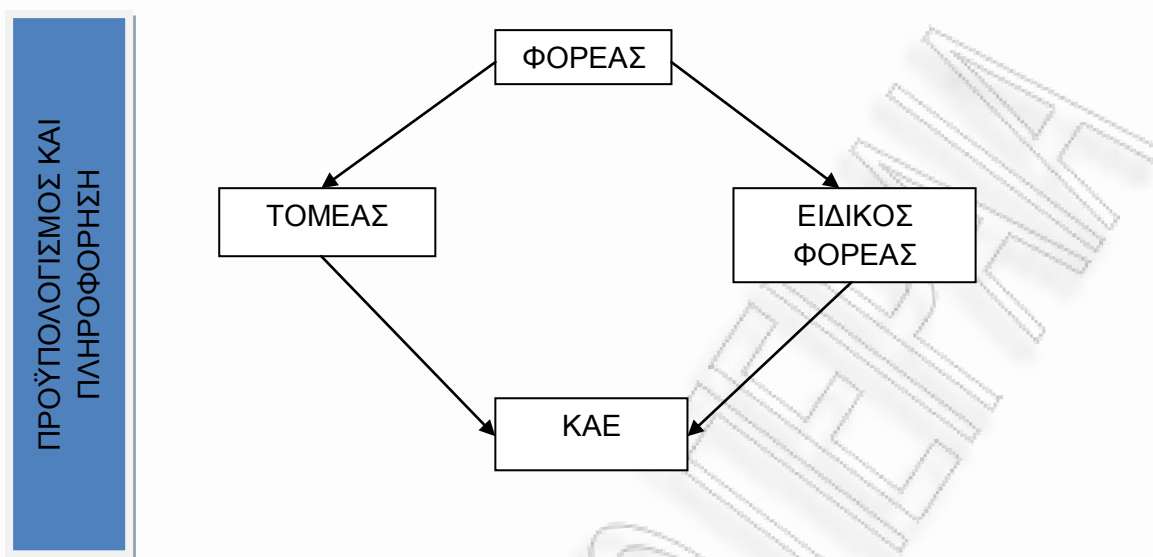
Παράλληλα με τη λειτουργική ταξινόμηση υπάρχει η οικονομική και η διοικητική ταξινόμηση. Η πρώτη καλείται και λογιστική η οποία, με τη βοήθεια του νέου λογιστικού σχεδίου, θα παρέχει αναλυτική πληροφόρηση για το είδος κάθε δαπάνης. Σημειώνεται πως σε επίπεδο προϋπολογισμού κάθε Δράση αντιστοιχίζεται με συγκεκριμένες κατηγορίες δαπανών. Από την άλλη μεριά, η διοικητική ή οργανική ταξινόμηση συμβάλλει στον προσδιορισμό του φορέα που είναι υπεύθυνος για τη διαχείριση της Δράσης αλλά και την επίτευξη των στόχων που έχουν τεθεί.

## ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ





## ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ



Σχήμα 5.1. Σύγκριση υφιστάμενου συστήματος και προϋπολογισμού προγραμμάτων

### 5.4. ΑΔΥΝΑΜΙΕΣ ΤΟΥ ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Στην Ελλάδα η διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού παρουσιάζει ορισμένες αδυναμίες, οι οποίες μειώνουν την αποτελεσματικότητα του προϋπολογισμού ως όργανο διαμόρφωσης και υλοποίησης της στρατηγικής της εκάστοτε κυβέρνησης. Οι εν λόγω αδυναμίες έχουν εντοπιστεί από την ελληνική κυβέρνηση και έχουν δρομολογηθεί βελτιωτικές κινήσεις. Συγκεκριμένα, ο βασικός στόχος είναι να μετατραπεί ο γενικός προϋπολογισμός σε ένα προϋπολογισμό προγραμμάτων ώστε να δίνεται έμφαση στα προγράμματα αλλά και τα επιδιωκόμενα αποτελέσματα<sup>19</sup>.

Οι βασικές αδυναμίες του συστήματος εντοπίζονται στα εξής χαρακτηριστικά του προϋπολογισμού:

- i. Στην Ελλάδα ακολουθείται η μέθοδος bottom-up για την κατάρτιση του προϋπολογισμού. Σύμφωνα με αυτή τη διαδικασία οι υπουργοί δεν αντιμετωπίζουν συγκεκριμένους περιορισμούς κατά τη διεκδίκηση τμήματος του συνολικού προϋπολογισμού και παράλληλα δεν υπάρχει ουσιαστική

<sup>19</sup> Στο προσχέδιο του προϋπολογισμού του 2008 συμπεριλήφθηκε ως παράρτημα ένα πιλοτικό προσχέδιο του προϋπολογισμού του Υπουργείου Πολιτισμού, ενδεικτικό της νέας τάσης.

καθοδήγηση -τουλάχιστον στα αρχικά στάδια- από τον Πρωθυπουργό ή/και τον Υπουργό των Οικονομικών. Η συνάντηση των υπουργών υπό τον Πρωθυπουργό και τον Υπουργό των Οικονομικών, αποτελεί ουσιαστικά μόνο μία γενική συζήτηση πάνω στα θέματα του προϋπολογισμού. Δεν χαράσσει συγκεκριμένες πολιτικές και δεν εντοπίζει τις προτεραιότητες του προϋπολογισμού. Επιπλέον, λόγω της έλλειψης ουσιαστικού διαλόγου μεταξύ των εμπλεκόμενων, αλλά και της ελλιπούς εσωτερικής πληροφόρησης για όλα τα θέματα της κυβέρνησης από τους επιμέρους υπουργούς, οι τελευταίοι τείνουν να υπερβάλλουν για τη συνεισφορά των υπουργείων τους στο συνολικό έργο της κυβέρνησης. Τα παραπάνω οδηγούν σε συστηματική σπατάλη πόρων, ενώ ταυτόχρονα οι υπουργοί στερούνται κινήτρων για την ανάληψη πρωτοβουλιών ώστε να κάνουν καλύτερη διαχείριση των υπαρχόντων πόρων, μέσω επανατοποθέτησής τους στα αναληφθέντα προγράμματα ή μέσω καλύτερου καθορισμού προτεραιοτήτων.

Στον αντίποδα βρίσκεται η μέθοδος top-down κατά την οποία αρχικά λαμβάνεται η απόφαση για το σύνολο των δαπανών του προϋπολογισμού και στη συνέχεια αυτές διαιρούνται στα επιμέρους υπουργεία. Με αυτό τον τρόπο τοποθετούνται ανώτατα όρια στις δαπάνες κάθε υπουργείου και συνεπώς είναι εφικτή η πιο αποτελεσματική διαχείριση αυτών.

- ii. Μία ακόμα αδυναμία του κρατικού προϋπολογισμού στην Ελλάδα είναι ότι δεν υπάρχει ένας συνολικός προϋπολογισμός που να περιλαμβάνει το σύνολο των εσόδων και των εξόδων, ώστε να είναι δυνατή η αξιολόγηση και η σύγκριση ανταγωνιστικών προγραμμάτων. Συγκεκριμένα, αναφέρουμε πως ο κρατικός προϋπολογισμός στη χώρα μας αποτελείται από τον τακτικό προϋπολογισμό, των προϋπολογισμό δημοσίων επενδύσεων και τους ειδικούς λογαριασμούς.
- iii. Ο κρατικός προϋπολογισμός είναι υπερβολικά λεπτομερής και δίνει ιδιαίτερη έμφαση στις εισροές, ενώ δεν παρέχει επαρκή πληροφόρηση για τις εκροές και τα αποτελέσματα αυτού. Επιπλέον, μέσω του υπάρχοντος συστήματος του προϋπολογισμού δεν είναι εύκολο να εξαχθούν συμπεράσματα για την αποτελεσματικότητα και την μέτρηση της απόδοσης των υιοθετούμενων προγραμμάτων και μέτρων. Τα βασικά προβλήματα που απορρέουν από το συγκεκριμένο χαρακτηριστικό του προϋπολογισμού είναι καταρχάς ότι δυσχεραίνουν την επισκόπηση και ανάλυση του προϋπολογισμού, αλλά και το ότι είναι εν τέλει δύσκολο για γίνει επανατοποθέτηση των πόρων υπό το πρίσμα των συνεχών εξελίξεων και των μεταβαλλόμενων αναγκών. Τέλος, η

δυσκαμψία του κρατικού προϋπολογισμού δεν επιτρέπει στην ανώτατη διοίκηση να οργανώσει με αποτελεσματικότητα τις δράσεις της. Αυτό συμβαίνει κυρίως επειδή τα κονδύλια συνδέονται με συγκεκριμένες κατηγορίες εξόδων, με συνέπεια να μειώνεται η ευθύνη των αρμόδιων στελεχών καθώς νιώθουν πως δεν συμμετέχουν ενεργά στη διαδικασία λήψης αποφάσεων.

- iv. Στο ισχύον σύστημα κατάρτισης του κρατικού προϋπολογισμού δεν παρέχεται επαρκής πληροφόρηση όσον αφορά στην κρατική δραστηριότητα που δεν πραγματοποιείται από τα υπουργεία αλλά από τους εποπτευόμενους σε αυτά φορείς<sup>20</sup>. Η πληροφόρηση αυτή αναφέρεται κατά κύριο λόγο στο ύψος της χρηματοδότησης/επιχορήγησης που λαμβάνουν. Ωστόσο, σημειώνεται ότι είναι απαραίτητη η παροχή συμπληρωματικών πληροφοριών που θα συσχετίζουν το έργο των φορέων με τους πόρους που λαμβάνουν είτε από τον κρατικό προϋπολογισμό, είτε απευθείας από τους φορολογούμενους.
- v. Δεν υπάρχει εσωτερικός συντονισμός των υπηρεσιών των υπουργείων. Συγκεκριμένα, σε πολλά υπουργεία παρατηρείται το φαινόμενο ο τακτικός προϋπολογισμός και ο προϋπολογισμός δημοσίων επενδύσεων να καταρτίζονται τμηματικά από περισσότερες από μία οικονομικές υπηρεσίες, οι οποίες όμως δεν συντονίζονται κεντρικά. Το αποτέλεσμα της παραπάνω διαδικασίας είναι ότι ο προϋπολογισμός κάθε έτους απεικονίζει ουσιαστικά τον προϋπολογισμό του προηγούμενου έτους με ορισμένες επαιτήσεις, ενώ θα έπρεπε να συνοδεύεται από μία συνολική κριτική θεώρηση των αναγκών του φορέα.
- vi. Οι οικονομικές υπηρεσίες των υπουργείων δεν είναι πάντα ενήμερες για τις δράσεις του φορέα. Αποτέλεσμα αυτού είναι ο προϋπολογισμός που καταθέτουν τα υπουργεία να μην εμφανίζει συνάφεια και να μην απεικονίζει με ακρίβεια τις δράσεις, τις πολιτικές και τους στόχους που έχουν θέσει.
- vii. Σύμφωνα με το παρόν σύστημα κατάρτισης του προϋπολογισμού δεν γίνεται συντονισμός των δραστηριοτήτων που χρηματοδοτούνται ταυτόχρονα από τον τακτικό προϋπολογισμό και τον προϋπολογισμό δημοσίων επενδύσεων. Αποτέλεσμα αυτού είναι ότι συχνά γίνονται επικαλύψεις που οδηγούν σε σπατάλη πόρων του δημοσίου. Κατά συνέπεια, είναι απαραίτητος ο

---

<sup>20</sup> Νομικά πρόσωπα δημοσίου και ιδιωτικού δικαίου, όπως είναι τα ασφαλιστικά ταμεία, τα νοσοκομεία, τα πανεπιστήμια, οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης, κ.λπ.

συντονισμός της κατεύθυνσης των πόρων για το ίδιο έργο από διαφορετικές πηγές.

## 5.5.ΠΡΟΤΕΙΝΟΜΕΝΕΣ ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΟΝ ΚΡΑΤΙΚΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟ

Η Ελλάδα έχει παρουσιάσει ένα νέο πλαίσιο νόμου, με βάση το οποίο επιχειρείται να μετατοπιστεί το ενδιαφέρον και η προσοχή από τους προκαταρκτικούς ελέγχους στους εκ των υστέρων ελέγχους. Επιπλέον, στόχος είναι να υπάρξει διάσπαση της ευθύνης σε όλα τα συμβαλλόμενα μέρη, αλλά και εστίαση στην αξιολόγηση, την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα του προϋπολογισμού. Παράλληλα, ιδιαίτερη έμφαση θα δοθεί στις προσπάθειες για διαφάνεια του προϋπολογισμού. Παρακάτω παραθέτονται ορισμένες βελτιωτικές δράσεις που προτείνονται σε έκθεση<sup>21</sup> του ΟΟΣΑ<sup>22</sup> και αφορούν στα διάφορα στάδια κατάρτισης του προϋπολογισμού.

### 5.5.1.Προτεινόμενες διορθωτικές δράσεις που αφορούν στην προετοιμασία του κρατικού προϋπολογισμού

i. Καταρχάς θα πρέπει μέσω του προϋπολογισμού να δίνεται έμφαση στα προγράμματα αλλά και τους αντικειμενικούς σκοπούς που καλείται να θέσει η εκάστοτε κυβέρνηση στα πλαίσια του στρατηγικού σχεδιασμού δράσης. Συγκεκριμένα, η κυβέρνηση καλείται να μειώσει τους κωδικούς αριθμούς εξόδων (ΚΑΕ) που αναφέρονται στον προϋπολογισμό από 14.000 σε 1.000, αλλά και να χρησιμοποιήσει ποσοτικές μεθόδους ώστε να εξάγει ασφαλή συμπεράσματα για τα προγράμματα που αναλαμβάνει.

ii. Θα πρέπει να ενισχυθεί η αυτονομία και η υπευθυνότητα των υπουργών. Αυτό σημαίνει πως υπεύθυνοι για την σωστή κατάρτιση και εφαρμογή του προϋπολογισμού, δεν θα είναι μόνο ο πρωθυπουργός και ο υπουργός των οικονομικών. Πλέον κάθε υπουργός θα είναι υπόλογος για τον προϋπολογισμό που

<sup>21</sup> Budgeting in Greece, 29<sup>th</sup> Annual Meeting of Senior Budget Officials, Vienna, Austria, 2-3 June 2008

<sup>22</sup> Ο Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (Ο.Ο.Σ.Α.) (αγγλ.. Organisation for Economic Co-operation and Development - OECD) είναι ένας διεθνής οργανισμός εκείνων των αναπτυγμένων χωρών που υποστηρίζουν τις αρχές της αντιπροσωπευτικής δημοκρατίας και της οικονομίας της ελεύθερης αγοράς. Η Ελλάδα ανήκει στα ιδρυτικά μέλη του οργανισμού (1961).

καταθέτει το υπόψη υπουργείο και κυρίως για τα αποτελέσματα αυτού. Για να διευκολυνθεί η διαδικασία της κατάρτισης του προϋπολογισμού θα μπορούσε να ιδρυθεί σε κάθε υπουργείο ένα αρμόδιο γραφείο.

iii. Η διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού θα πρέπει να μετατραπεί από bottom-up σε top-down. Με αυτό τον τρόπο θα είναι δυνατή η πιο αποτελεσματική συνεργασία των υπουργών ώστε να τεθούν οι συνολικοί δημοσιονομικοί στόχοι της κυβέρνησης και παράλληλα να οριστεί ένα ανώτατο όριο στις δαπάνες κάθε υπουργείου. Αυτό το ανώτατο όριο θα κινητοποιήσει τους αρμόδιους υπουργούς να στραφούν από τη σπατάλη πόρων στην καλύτερη διαχείριση αυτών, αλλά και να απομακρυνθούν από την τάση για κατάθεση μη ρεαλιστικών προϋπολογισμών.

iv. Ο προϋπολογισμός θα πρέπει να είναι ενιαίος. Αυτό σημαίνει πως πλέον δεν θα πρέπει να υπάρχει διαχωρισμός μεταξύ τακτικού προϋπολογισμού και προϋπολογισμού δημοσίων επενδύσεων. Επιπρόσθετα, οι προσαρτημένοι προϋπολογισμοί των αποκεντρωμένων δημοσίων υπηρεσιών θα πρέπει να αφομοιωθούν από τον Γενικό Προϋπολογισμό. Παράλληλα, για την ενίσχυση της διαφάνειας του προϋπολογισμού, προτείνεται από τις αρμόδιες αρχές του ΟΟΣΑ η χρήση ακαθάριστων ποσών κατά την κατάρτιση του προϋπολογισμού.

v. Οι μέθοδοι προβλέψεων σημαντικών οικονομικών μεγεθών θα πρέπει να βελτιστοποιηθούν και να εκσυγχρονιστούν. Τα μεγέθη αυτά περιλαμβάνουν το ΑΕΠ και το ρυθμό αύξησης αυτού, τον πληθωρισμό, την ανεργία, τις δημογραφικές εξελίξεις κ.α.

vi. Η κατάρτιση και τεκμηρίωση του προϋπολογισμού θα πρέπει να γίνεται με χρονικό ορίζοντα δύο ή τριών χρήσεων, με τις αντίστοιχες εκτιμήσεις να λαμβάνουν χώρα. Οι εκτιμήσεις αυτές θα γίνονται σε επίπεδο προγραμμάτων και θα ενημερώνονται συνεχώς υπό το πρίσμα των νέων πολιτικών αποφάσεων.

vii. Θα πρέπει να εξασφαλιστεί η πολιτική δέσμευση απέναντι στις μεταρρυθμίσεις που αφορούν στην κατάρτιση του προϋπολογισμού.

#### 5.5.2.Προτεινόμενες διορθωτικές δράσεις που αφορούν στην έγκριση του κρατικού προϋπολογισμού από το ελληνικό κοινοβούλιο

i. Η Βουλή θα πρέπει να έχει πιο ενεργό συμβουλευτικό ρόλο στη διαμόρφωση του προϋπολογισμού. Συγκεκριμένα, ακολουθώντας τα πρότυπα άλλων χωρών του ΟΟΣΑ θα πρέπει να καθιερωθεί ο διάλογος μεταξύ της κυβέρνησης και της

αντιπολίτευσης πριν από την κατάθεση του προσχεδίου του προϋπολογισμού, όπου θα συζητούνται και θα διαμορφώνονται οι δημοσιονομικοί στόχοι και οι προτεραιότητες του προϋπολογισμού σε μεσοπρόθεσμο ορίζοντα.

ii. Προτείνεται ότι το προσχέδιο του προϋπολογισμού θα πρέπει να υποβάλλεται τουλάχιστον τρεις μήνες πριν από την έναρξη του υπόψη έτους ώστε να υπάρχει επαρκής χρόνος για τη Βουλή να το εξετάσει προσεκτικά.

iii. Θα πρέπει να διεξάγονται έλεγχοι πάνω στον προϋπολογισμό από το ελληνικό κοινοβούλιο, εντός του υπόψη έτους.

#### 5.5.3. Προτεινόμενες διορθωτικές δράσεις που αφορούν στην εκτέλεση του κρατικού προϋπολογισμού

i. Οι διαδικασίες ελέγχου θα πρέπει να γίνουν πιο αποτελεσματικές και να δίνεται περισσότερη έμφαση στις ακολουθούμενες πολιτικές και τα αποτελέσματα, παρά στη νομιμότητα των δαπανών.

ii. Η υιοθέτηση στον γενικό προϋπολογισμό της φιλοσοφίας του προϋπολογισμού προγραμμάτων, θα έχει ως αποτέλεσμα να αυξηθεί η υπευθυνότητα των υπουργείων και να δοθεί έμφαση στη σύνδεση των πολιτικών και των δράσεων με τα αποτελέσματα.

iii. Η πρωταρχική ευθύνη για την εκτέλεση του προϋπολογισμού θα πρέπει να μετατεθεί προς τις μονάδες που είναι υπεύθυνες για την εκτέλεση των δαπανών. Για να γίνει πιο εύκολη η μέτρηση της αποδοτικότητας, το υπουργείο των οικονομικών θα πρέπει να δώσει σαφείς οδηγίες που θα αφορούν στην εκτέλεση του προϋπολογισμού, αλλά και διορίες για την υποβολή αναφορών.

#### 5.6. ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΙ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

Ακολουθώντας το παράδειγμα άλλων χωρών του ΟΟΣΑ, το 2006 άρχισε να διαμορφώνεται στην Ελλάδα το νομικό πλαίσιο για τη μετάβαση από το υπάρχον σύστημα κατάρτισης του προϋπολογισμού, στον προϋπολογισμό προγραμμάτων. Συγκεκριμένα, στην εισηγητική έκθεση για τον προϋπολογισμό του 2006 έγινε η πρώτη αναφορά για τη μετατροπή του συστήματος και παράλληλα με το Ν.3513/06 συστάθηκαν δύο νέες υπηρεσίες του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους: το Αυτοτελές

Τμήμα Αναμόρφωσης του Συστήματος Κατάρτισης και Παρακολούθησης του Κρατικού Προϋπολογισμού και το Αυτοτελές Τμήμα Μετάβασης και Εφαρμογής Διπλογραφικού Συστήματος Λογιστικής στο Δημόσιο. Το θεσμικό πλαίσιο διαμορφώθηκε πλήρως κατά το τρέχον έτος και συγκεκριμένα στις 17 Αυγούστου οπότε και ψηφίστηκε από τη Βουλή ο Ν.3871/10.

#### 5.6.1.Χαρακτηριστικά προϋπολογισμού προγραμμάτων

Ο προϋπολογισμός προγραμμάτων έχει τα εξής βασικά χαρακτηριστικά:

- i. Οι δημόσιες δαπάνες κατηγοριοποιούνται βάσει των πολιτικών και των προγραμμάτων που χρηματοδοτούν, καθώς και των επιμέρους δράσεων που υπηρετούν τους στόχους των εν λόγω πολιτικών.
- ii. Η κατηγοριοποίηση ενός προϋπολογισμού προγραμμάτων περιλαμβάνει τρία (3) επίπεδα. Το πρώτο περιλαμβάνει τους Τομείς Πολιτικής ή Λειτουργίες, το δεύτερο τα Προγράμματα που εξυπηρετούν κάθε τομέα και το τρίτο τις Δράσεις.
- iii. Σε κάθε Πρόγραμμα καταγράφονται όλοι οι πόροι που διατίθενται για την επίτευξη των στόχων του (υλικοί και ανθρωπίνους).
- iv. Οι πόροι (εισροές) και τα αποτελέσματα (εκροές) κάθε δράσης συσχετίζονται.
- v. Σε κάθε ένα από τα επίπεδα του προϋπολογισμού προγραμμάτων τίθενται γενικοί και ειδικοί στόχοι. Παράλληλα, διαμορφώνονται δείκτες ώστε να είναι εφικτή η αντικειμενική αξιολόγηση των παραγόμενων αποτελεσμάτων.
- vi. Στην κατηγοριοποίηση με τη μορφή προγραμμάτων μπορούν να περιληφθούν και οι δράσεις των υπόλοιπων φορέων που παράγουν δημόσια αγαθά και υπηρεσίες, όπως είναι οι ΟΤΑ και τα ΝΠ.
- vii. Ορίζονται διαχειριστές των προγραμμάτων (λ.χ. Υπουργοί, Υφυπουργοί, Γεν. Γραμματείς), οι οποίοι είναι υπεύθυνοι και υπόλογοι για την εκτέλεση του προϋπολογισμού κάθε προγράμματος και την επίτευξη των στόχων και αποτελεσμάτων του.
- viii. Με την υιοθέτηση του προϋπολογισμού προγραμμάτων, το Κοινοβούλιο θα μπορεί πλέον να έχει μια σαφή εικόνα των πολιτικών που εγκρίνει αλλά και των επιδιωκόμενων αποτελεσμάτων. Επιπρόσθετα, του παρέχεται η δυνατότητα

ουσιαστικού ελέγχου διαχείρισης των πόρων και των αποτελεσμάτων που επιτεύχθηκαν.

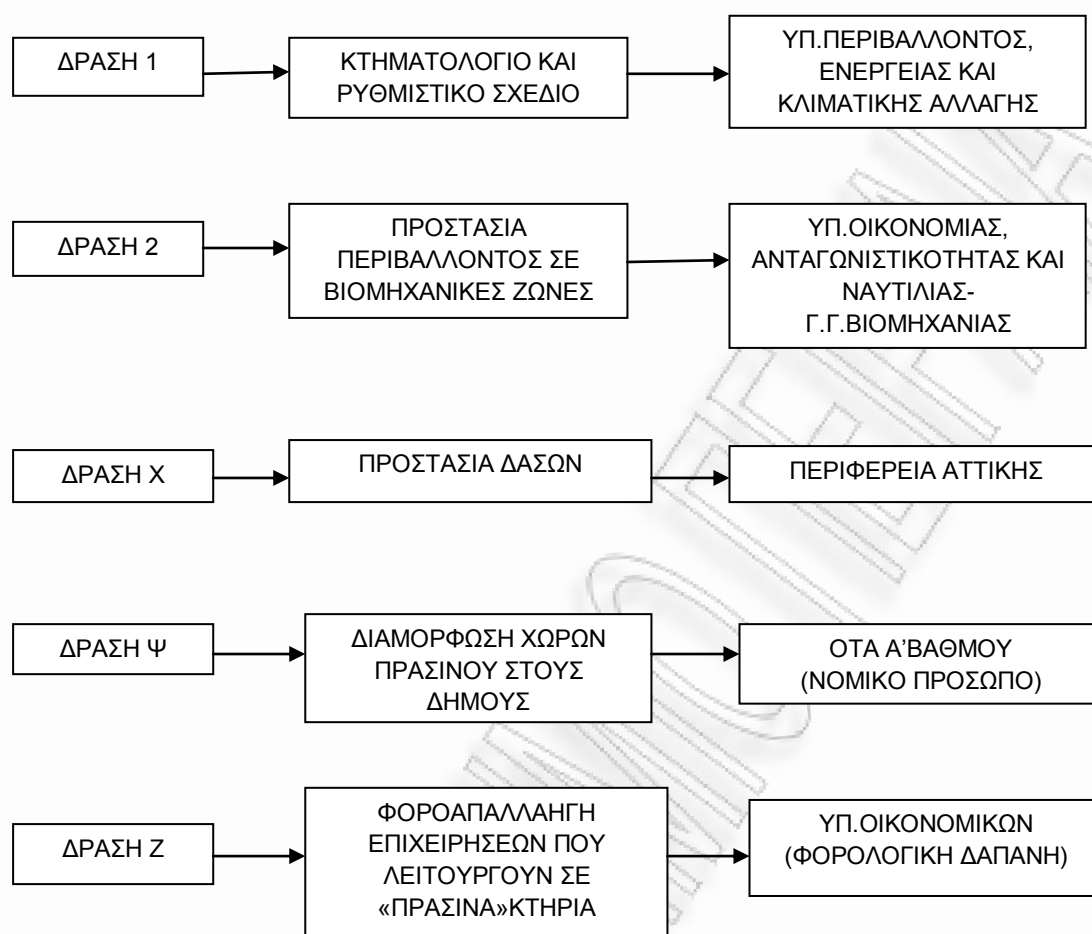
ix. Υπάρχει η δυνατότητα πολυετούς προγραμματισμού των δημοσίων δαπανών, που συνοδεύεται από τη σαφή αιτιολόγηση αναφορικά με τη συνέχιση ή μη ενός προγράμματος.

x. Γίνεται η μετάβαση από τον απλό έλεγχο των δημοσίων δαπανών, στον έλεγχο σκοπιμότητας και αποτελεσματικότητας.

xi. Μέσω του προϋπολογισμού προγραμμάτων είναι εφικτή και η καλύτερη διαχείριση των εσόδων, καθώς πλέον τίθενται και παρακολουθούνται στόχοι και εξειδικεύονται με μετρήσιμους δείκτες. Συνεπώς, επιτυγχάνεται ενδυνάμωση του μηχανισμού παρακολούθησης των κρατικών εσόδων, αλλά και των φορολογικών δαπανών (φοροελαφρύνσεων), ώστε να δίνεται συνολική εικόνα των κυβερνητικών επιλογών ανά τομέα πολιτικής.



## ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ: ΤΟΜΕΑΣ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ



ΣΥΝΟΛΙΚΟΙ ΠΟΡΟΙ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΚΥΒΕΡΝΗΣΗΣ ΠΟΥ ΔΙΑΤΙΘΕΝΤΑΙ ΣΤΟΝ ΤΟΜΕΑ ΤΟΥ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝΤΟΣ

### ΥΠΟΜΝΗΜΑ:

Δράσεις 1,2,...Χ: Πόροι από την κεντρική διοίκηση

Δράσεις Ψ,...: Πόροι από νομικά πρόσωπα

Δράσεις Ζ,...: Φορολογικές δαπάνες

Σχήμα 5.2. Πληροφόρηση για τη δημοσιονομική διαχείριση σε επίπεδο γενικής κυβέρνησης στο πλαίσιο του προϋπολογισμού προγραμμάτων

### 5.6.2.Μέτρηση της αποτελεσματικότητας των επιμέρους προγραμμάτων του προϋπολογισμού

Με τους προϋπολογισμούς προγραμμάτων μετατοπίζεται το κέντρο βάρους από το είδος και το ύψος της δαπάνης στην αξιολόγηση των υιοθετούμενων πολιτικών. Για να γίνει αυτό τίθενται συγκεκριμένοι στόχοι για κάθε πρόγραμμα ή/και δράση, οι οποίοι συνοδεύονται από αξιόπιστους δείκτες που μετρούν τα αποτελέσματα και προσδιορίζουν το βαθμό επίτευξης των στόχων. Για κάθε δείκτη προσδιορίζεται η επιθυμητή τιμή η οποία προκύπτει με προσαρμογή των στοιχείων παρελθόντων ετών.

Σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα οι δείκτες διακρίνονται στις εξής κατηγορίες:

- Κοινωνικο-οικονομικής αποτελεσματικότητας
- Ποιότητας παρεχόμενων υπηρεσιών
- Αποτελεσματικής διαχείρισης

Βάσει των δεικτών και των μετρήσιμων αποτελεσμάτων είναι εφικτή η αξιολόγηση των προγραμμάτων και κατά συνέπεια η ορθή λήψη απόφασης σχετικά με τη συνέχιση, ανάπτυξη ή διακοπή αυτών. Παράλληλα, ενισχύεται η υπευθυνότητα των διαχειριστών των δημόσιων πόρων.

Για την επίτευξη του στόχου της αξιολόγησης των δράσεων των φορέων συστήνονται οι Διευθύνσεις Ποιότητας και Αποδοτικότητας (άρθρο 6, Ν.3230/2004) και οι Μονάδες Εσωτερικού Ελέγχου (άρθρο 12, Ν.3492/2006).

### 5.6.3.Λογιστική υποστήριξη του προϋπολογισμού προγραμμάτων-εισαγωγή σύγχρονης λογιστικής στην κεντρική διοίκηση

Μία από τις βασικές μεταρρυθμίσεις στις οποίες θα πρέπει να δοθεί ιδιαίτερη προσοχή είναι η εισαγωγή νέου λογιστικού συστήματος, το οποίο θα είναι σύμφωνο με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα. Το άρθρο 110 του Ν.2362/95 περί Δημοσίου Λογιστικού κάνει αναφορά στο Δημόσιο Λογιστικό Σχέδιο το οποίο, μεταξύ άλλων, αποβλέπει στην καθιέρωση του διπλογραφικού συστήματος. Σημειώνεται ότι το εν λόγω άρθρο επικαιροποιήθηκε και αντικαταστάθηκε από το άρθρο 46 του Ν.3871/10.

Ο εκσυγχρονισμός των λογιστικών διαδικασιών της κεντρικής διοίκησης, ο οποίος δρομολογήθηκε κυρίως ύστερα από συστάσεις διεθνών οργανισμών, έχει ως

βασικούς στόχους την παροχή περισσότερων στοιχείων, την ενίσχυση της διαφάνειας και τη βελτίωση της ποιότητας των λογιστικών πληροφοριών που θα δημοσιεύονται κατά μήνα και κατά έτος.

Αρχικά, το νέο σύστημα θα βρίσκεται στα πρότυπα της λογιστικής τροποποιημένης ταμιακής βάσης και το κύριο πλεονέκτημα αυτού είναι ότι πλέον θα καταστήσει δυνατή τη κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων για τη κεντρική διοίκηση, οι οποίες θα παρέχουν ποιοτική πληροφόρηση σχετικά με το επίπεδο αποτελεσματικότητας κατά τη διαχείριση και τον έλεγχο των δημόσιων πόρων. Μέσω των λογιστικών αυτών καταστάσεων θα είναι δυνατός ο προσδιορισμός του πραγματικού ταμιακού αποτελέσματος και παράλληλα θα επιτρέπεται η σταδιακή αναγνώριση στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού, αλλά και η εξαγωγή του οικονομικού αποτελέσματος για λογαριασμό της κεντρικής διοίκησης.

Η λογιστική τροποποιημένης ταμιακής βάσης αποτελεί το μέσο για τη σταδιακή μετάβαση από τη λογιστική ταμιακής βάσης στο σύστημα της δεδουλευμένης λογιστικής. Το μεταβατικό αυτό στάδιο λαμβάνει χώρα κυρίως με σκοπό την μετάθεση σε μελλοντικό χρόνο προβλημάτων που θα εμφάνιζε η άμεση υιοθέτηση της λογιστικής της δεδουλευμένης βάσης, όπως είναι η ανάγκη διενέργειας απογραφής έναρξης ώστε να προσδιοριστεί η αξία των περιουσιακών στοιχείων της κεντρικής διοίκησης αλλά και το ύψος των συσσωρευμένων απαιτήσεων και υποχρεώσεων.

Με τη λογιστική τροποποιημένης ταμιακής βάσης οι συναλλαγές θα λογιστικοποιούνται όταν θα πραγματοποιούνται και όχι όταν υλοποιούνται οι συναφείς ταμιακές ροές. Επιπλέον, με αυτό τον τρόπο θα προσδιορίζεται το οικονομικό αποτέλεσμα κάθε οικονομικού έτους και παράλληλα θα απεικονίζεται καλύτερα η οικονομική κατάσταση της κεντρικής διοίκησης. Από την άλλη μεριά, όσον αφορά στη λογιστική της ταμιακής βάσης για τον προϋπολογισμό κονδυλίων, εκεί παρουσιάζονται προϋπολογιστικά και απολογιστικά οι εκροές ανά φορέα, ειδικό φορέα και ΚΑΕ, υπό την προϋπόθεση της έκδοσης του σχετικού τίτλου πληρωμής, και τις εισροές υπό την προϋπόθεση της έκδοσης του σχετικού τίτλου είσπραξης. Τέλος, όσον αφορά στην κατάρτιση των προϋπολογισμών προγραμμάτων υπό ταμιακή βάση, σημειώνεται ότι και σε αυτή την περίπτωση παρουσιάζονται προϋπολογιστικά και απολογιστικά οι εισροές και οι εκροές. Ωστόσο, το βασικό χαρακτηριστικό του προϋπολογισμού προγραμμάτων, όπως έχει ήδη αναφερθεί, είναι ότι εστιάζει στην επίτευξη των στόχων και των αποτελεσμάτων των φορέων. Ουσιαστικά από τα παραπάνω προκύπτει πως στη χώρα μας προβλέπεται η συν-

λειτουργία της λογιστικής ταμιακής βάσης για τον κρατικό προϋπολογισμό και της τροποποιημένης ταμιακής βάσης για την κατάρτιση ενός δομημένου συνόλου δημοσιονομικών πληροφοριών μέσω των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Όσον αφορά στη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση, σε αυτή την περίπτωση οι συναλλαγές αναγνωρίζονται κατά τη στιγμή της πραγματοποίησής τους. Τα πλεονεκτήματα που δύναται να προκύψουν από τη χρήση του συγκεκριμένου συστήματος είναι η αποτελεσματικότερη διαχείριση και λήψη αποφάσεων χάρη στην καλύτερη πληροφόρηση, οι αποτελεσματικότεροι έλεγχοι που επιτυγχάνονται δεδομένων των σαφέστερων και πιο συνεκτικών εγγραφών και η ελαχιστοποίηση των πιθανοτήτων πραγματοποίησης λαθών στις πληρωμές προς δικαιούχους.

Τέλος, θα πρέπει να τονίσουμε πως για να είναι επιτυχημένη η μετάβαση από τη λογιστική ταμιακής βάσης αρχικά στη λογιστική τροποποιημένης ταμιακής βάσης, και στη συνέχεια στη λογιστική σε δεδουλευμένη βάση, απαιτείται η σχεδίαση και χρήση ενός ολοκληρωμένου πληροφοριακού συστήματος. Στόχος είναι να καταγράφονται τόσο οι ταμιακές κινήσεις, όσο και κάθε άλλο λογιστικό γεγονός, όσο το δυνατό πιο κοντά στο χρόνο πραγματοποίησής του. Στα πλαίσια αυτής της προσπάθειας βρίσκεται ήδη στη διαδικασία σχεδίασης το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Δημοσιονομικής Πολιτικής (ΟΠΣΔΠ) για το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους.

#### 5.7.Η ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΤΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ ΔΡΑΣΗΣ

Σύμφωνα με το νέο θεσμικό πλαίσιο, και συγκεκριμένα το άρθρο 9 του Ν.3871/20, οι ετήσιοι προϋπολογισμοί<sup>23</sup> θα πρέπει να συμμορφώνονται με το Μεσοπρόθεσμο Δημοσιονομικό Πλαίσιο Στρατηγικής. Αυτό σημαίνει πως οι προαναφερθέντες προϋπολογισμοί καταρτίζονται, εγκρίνονται και εκτελούνται σε απόλυτη συμμόρφωση προς τους δημοσιονομικούς στόχους και τις προβλέψεις που αναφέρονται στο Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής και τις ενδεχόμενες επικαιροποιήσεις του, σύμφωνα με τις οδηγίες και τις εγκυκλίους του Υπουργού Οικονομικών.

<sup>23</sup> Στους ετήσιους προϋπολογισμούς περιλαμβάνονται ο ετήσιος Κρατικός Προϋπολογισμός, ο Κοινωνικός Προϋπολογισμός, ο ενοποιημένος ετήσιος προϋπολογισμός τοπικής αυτοδιοίκησης, οι προσαρτημένοι προϋπολογισμοί άλλων φορέων, κ.α.

### 5.7.1. Προϋπολογισμός προγραμμάτων και μεσοπρόθεσμος προγραμματισμός

Η νέα μέθοδος σύνταξης του κρατικού προϋπολογισμού εντάσσεται στην κατάρτιση τριετών σχεδίων, όπου διατυπώνονται σαφώς τα επιχειρησιακά προγράμματα και οι μετρήσιμοι αντικειμενικοί στόχοι για κάθε τομέα πολιτικής. Συγκεκριμένα, το τριετές αυτό σχέδιο καλείται Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής και περιλαμβάνει τις μεσοπρόθεσμες δημοσιονομικές επιδιώξεις και στόχους για τα γενικά αποτελέσματα και τις προβλέψεις για το υπόψιν έτος αλλά και τα τρία (3) επόμενα έτη. Επιπλέον, περιέχει τη σύνοψη των κύριων μέτρων πολιτικής που εξετάζονται για τον ετήσιο προϋπολογισμό και δήλωση ως προς τις κυριότερες πηγές κινδύνων για τη δημοσιονομική θέση της Γενικής Κυβέρνησης. Το Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής συντάσσεται με την καθοδήγηση και εποπτεία του Υπουργού Οικονομικών και υποβάλλεται στο Υπουργικό Συμβούλιο για έγκριση το αργότερο μέχρι τις 15 Απριλίου. Μετά την έγκρισή του από το Υπουργικό Συμβούλιο, ο Υπουργός των Οικονομικών το καταθέτει στη Βουλή για ψήφιση το αργότερο μέχρι τις 15 Μαΐου.

Η παράθεση όλων των δεδομένων και πληροφοριών που σχετίζονται με τον προϋπολογισμό συντελεί στο δημοκρατικό χαρακτήρα του συστήματος, ενώ παράλληλα καθιστά εφικτό τον έλεγχο από τους ίδιους τους πολίτες.

Εστιάζοντας στην παρούσα οικονομική και δημοσιονομική κατάσταση της χώρας παρατηρούμε ότι η ανάγκη για μεσοπρόθεσμο προγραμματισμό είναι επιτακτική καθώς θα αποτελέσει βασικό εργαλείο για τη δημοσιονομική εξυγίανση. Μέσω των συγκεκριμένων στόχων που θέτονται, αλλά και των σαφώς διατυπωμένων δράσεων και πολιτικών, το κράτος είναι δυνατό να φτάσει στα επιδιωκόμενα αποτελέσματα. Δεδομένου ότι τα μεσοπρόθεσμα προγράμματα δράσης δεν έχουν τεθεί ακόμα σε εφαρμογή, και λαμβάνοντας υπόψη τις οικονομικές συνθήκες που επικρατούν, το ρόλο του μεσοπρόθεσμου επιχειρησιακού σχεδιασμού του δημόσιου τομέα κλήθηκε να παίξει το Μνημόνιο Οικονομικής και Χρηματοπιστωτικής Πολιτικής και το Μνημόνιο Συνεννόησης για τις συγκεκριμένες προϋποθέσεις Οικονομικής Πολιτικής, στα πλαίσια του σχεδίου νόμου «Μέτρα για την εφαρμογή του μηχανισμού στήριξης της Ελληνικής Οικονομίας από τα Κράτη Μέλη της ζώνης του ευρώ και το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο». Το Μνημόνιο περιλαμβάνει το είδος και τους όρους της οικονομικής βοήθειας της Ευρωζώνης, της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας και του Διεθνούς Νομισματικού Ταμείου προς τη χώρα μας, με στόχο την έξοδο της Ελλάδας από την κρίση, με βασικό άξονα την μείωση του ελλείμματος και του δημόσιου χρέους σε επιτρεπτά επίπεδα για της χώρες της Ευρωζώνης.

### 5.7.2.Προϋπολογισμός προγραμμάτων και ετήσιο επιχειρησιακό σχέδιο του φορέα

Στα πλαίσια της διαμόρφωσης του μεσοπρόθεσμου επιχειρησιακού σχεδιασμού δράσης, η κυβέρνηση κάθε χρόνο καλείται να συντάξει τον ετήσιο προϋπολογισμό προγραμμάτων, μέσω του οποίου επιτυγχάνονται τα εξής:

- i. Δίνεται πλέον ιδιαίτερη έμφαση, εκτός από το ύψος των κρατικών δαπανών, και στην αιτιολόγηση και τα αποτελέσματα αυτών.
- ii. Με τη νέα μέθοδο κατάρτισης του προϋπολογισμού, το επιχειρησιακό σχέδιο κάθε φορέα θα διαμορφώνεται καθολικά από το σύνολο των υπηρεσιών του και δεν θα αποτελεί αποκλειστική ευθύνη των οικονομικών υπηρεσιών, όπως συνέβαινε μέχρι τώρα. Μέσω αυτής της διαδικασίας καθίσταται απαραίτητη η τεκμηρίωση των δράσεων που πρόκειται να πραγματοποιηθούν, ο καθορισμός του προσωπικού που θα διατεθεί για κάθε μία από αυτές και τέλος η αξιολόγηση των αποτελεσμάτων.
- iii. Η εκτεταμένη χρήση δεικτών και άλλων εργαλείων αξιολόγησης της αποδοτικότητας των δραστηριοτήτων των οργανισμών, επιτρέπει τον έλεγχο του βαθμού επίτευξης των τεθέντων στόχων αλλά και τον έγκαιρο εντοπισμό των αποκλίσεων. Στόχος είναι να εντοπιστούν τα αίτια και να ληφθούν τα απαραίτητα μέτρα.

### 5.8.ΧΡΟΝΟΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Η πρώτη εμφάνιση του προϋπολογισμού προγραμμάτων έγινε το 2007, οπότε και κατατέθηκε ένα πιλοτικό πρόγραμμα του Υπουργείου Πολιτισμού, στα πλαίσια του προσχεδίου του κρατικού προϋπολογισμού του 2008. Οι προϋπολογισμοί προγραμμάτων στην κεντρική διοίκηση αναμένεται να τύχουν καθολικής εφαρμογής το 2012. Συγκεκριμένα το χρονοδιάγραμμα που αφορά στην εισαγωγή του προϋπολογισμού προγραμμάτων έχει ως εξής:

- 2005
  - Αίτημα για συνδρομή του Διεθνούς Νομισματικού Ταμείου, το οποίο υπέβαλλε μελέτη με προτάσεις για τη βελτίωση της δημοσιονομικής διαχείρισης.

- Αναφορά στην εισηγητική έκθεση του προϋπολογισμού του 2006 για την πρόθεση αλλαγής στον τρόπο κατάρτισης και παρακολούθησης του κρατικού προϋπολογισμού και τα αναμενόμενα οφέλη.
- 2006
  - Παρουσίαση στην εισηγητική έκθεση του προϋπολογισμού του 2007 μιας πρώτης προσπάθειας απεικόνισης του προϋπολογισμού βάσει προγραμμάτων.
  - Ψήφιση του άρθρου 9 του Ν.3513/06 για τη σύσταση στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους δύο νέων υπηρεσιών για την υλοποίηση των σχετικών μεταρρυθμίσεων:
    - Του Αυτοτελούς Τμήματος Αναμόρφωσης του Συστήματος Κατάρτισης και Παρακολούθησης του Κρατικού Προϋπολογισμού
    - Του Αυτοτελούς Τμήματος Μετάβασης και Εφαρμογής Διπλογραφικού Συστήματος Λογιστικής στο Δημόσιο.
- 2007
  - Έγινε η πρώτη απεικόνιση του κρατικού προϋπολογισμού σε Λειτουργίες και Προγράμματα μέσω της διαμόρφωσης του Εθνικού Σχεδίου Προγραμμάτων (ΕΣΠ) 2008.
  - Έγινε η πρώτη πιλοτική αποτύπωση των επιμέρους δράσεων της Λειτουργίας “Πολιτισμός, Θρησκεία, Αθλητισμός”, με παρουσίαση όλων των πηγών χρηματοδότησης: τακτικό προϋπολογισμό, προϋπολογισμό δημοσίων επενδύσεων και ειδικούς λογαριασμούς.
  - Τα ανωτέρω παρουσιάστηκαν στην ειδική έκδοση “Προϋπολογισμός Προγραμμάτων 2008”, που περιλήφθηκε στον κρατικό προϋπολογισμό του οικονομικού έτους 2008.
  - Αναπτύχθηκε συνεργασία για θέματα προϋπολογισμού προγραμμάτων με τον Οργανισμό Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ).
- 2008
  - Συστηματοποιήθηκε η ενημέρωση όλων των εμπλεκομένων για τη μεταρρύθμιση (φορείς, κοινοβούλιο, Ελεγκτικό Συνέδριο).

- Έγινε η αρχική εξοικείωση των φορέων με τη χρήση πληροφοριών απόδοσης στον κρατικό προϋπολογισμό.
- Ξεκίνησε ο σχεδιασμός του Ολοκληρωμένου Πληροφοριακού Συστήματος που θα υποστηρίξει τον προϋπολογισμό προγραμμάτων και το νέο λογιστικό σύστημα.
- Ξεκίνησαν οι πρώτες πιλοτικές εφαρμογές για τον προϋπολογισμό προγραμμάτων.
- Αναπτύχθηκε το ΕΣΠ 2009. Στην ειδική έκδοση “Προϋπολογισμός Προγραμμάτων 2009” παρουσιάστηκε η πλήρης ανάπτυξη της λειτουργικής ταξινόμησης και στα τρία επίπεδα (Λειτουργία, Πρόγραμμα, Δράση) και η σύνδεσή της με την οικονομική ταξινόμηση.
- 2009
  - Συνεχίστηκε η ενημέρωση των εμπλεκομένων για τη μεταρρύθμιση με την οργάνωση συναντήσεων, ημερίδων και σεμιναρίων.
  - Επεκτάθηκε ο πιλοτικός σχεδιασμός σε είκοσι-επτά (27) φορείς της κεντρικής διοίκησης.
  - Ξεκίνησαν οι πιλοτικές εφαρμογές σε νομικά πρόσωπα, εποπτευόμενα από φορείς της κεντρικής διοίκησης.
  - Αναπτύχθηκε το ΕΣΠ 2010.
- 2010
  - Καθορισμός ανώτατων ορίων δαπανών για κάθε υπουργείο στην αρχή της διαδικασίας κατάρτισης του προϋπολογισμού του 2011 (top-down budgeting).
  - Τροποποίηση του υφιστάμενου θεσμικού πλαισίου για τη δημοσιονομική διαχείριση και εισαγωγή νέων, σύγχρονων κανόνων που θα τη διέπουν. Συγκεκριμένα, ψηφίστηκε στις 17 Αυγούστου 2010 από τη Βουλή ο Ν.3871/2010.
  - Κατάρτιση τριετών επιχειρησιακών σχεδίων των φορέων της κεντρικής διοίκησης.



- Παράλληλα υποβολή προϋπολογισμού προγραμμάτων για το οικονομικό έτος 2011 από όλους τους φορείς της κεντρικής διοίκησης, με προτάσεις για τακτικό προϋπολογισμό και προϋπολογισμό δημοσίων επενδύσεων.
- Διεύρυνση της επέκτασης του πιλοτικού σχεδιασμού προϋπολογισμού προγραμμάτων σε επιλεγμένα νομικά πρόσωπα (οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης, ασφαλιστικά ταμεία, νοσοκομεία, κ.λπ.)
- Κατάρτιση του προϋπολογισμού με νέα οικονομική ταξινόμηση, σε συνάφεια με το νέο σχέδιο λογαριασμών λογιστικής του δημοσίου.
- Πιλοτική εκτέλεση του προϋπολογισμού προγραμμάτων του οικονομικού έτους 2010 από επιλεγμένους φορείς.
- Ενημέρωση και εκπαίδευση προσωπικού.
- 2011
  - Τριετής εκτιμήσεις για τα Προγράμματα των φορέων.
  - Πιλοτική εκτέλεση του προϋπολογισμού προγραμμάτων του 2011 από επιλεγμένους φορείς.
  - Επέκταση της εφαρμογής του προϋπολογισμού προγραμμάτων σε ένα τουλάχιστον εποπτευόμενο νομικό πρόσωπο κάθε φορέα.
  - Ανάπτυξη και επικαιροποίηση των στοιχείων αξιολόγησης που συνοδεύουν τον προϋπολογισμό προγραμμάτων.
  - Ενημέρωση και εκπαίδευση προσωπικού.
  - Κατάρτιση προϋπολογισμού προγραμμάτων για το 2012 από το σύνολο των φορέων της κεντρικής διοίκησης.
- 2012
  - Εφαρμογή προϋπολογισμού προγραμμάτων στην κεντρική διοίκηση.
- 2012-2015
  - Εισαγωγή προϋπολογισμού προγραμμάτων στους φορείς του ευρύτερου δημόσιου τομέα.

## 5.9. ΠΙΘΑΝΑ ΟΦΕΛΗ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

Η συνεργασία με διάφορους φορείς του δημοσίου για τη διαμόρφωση του Εθνικού Σχεδίου Προγραμμάτων (ΕΣΠ) 2010, αλλά και η πιλοτική εκτέλεση του προϋπολογισμού προγραμμάτων από αυτούς, βοήθησε ώστε να γίνουν ορατά ορισμένα σημαντικά οφέλη που πιθανά να προκύψουν από την εισαγωγή του προϋπολογισμού προγραμμάτων. Συγκεκριμένα αναφέρουμε τα εξής:

i. Ανάδειξη σημαντικών πολιτικών και δραστηριοτήτων που χρηματοδοτούνται από τον κρατικό προϋπολογισμό και έως σήμερα δεν αναδεικνύονταν με αποτέλεσμα να δυσχεραίνουν τόσο τον προϋπολογισμό του κόστους, όσο και την αξιολόγησή τους.

ii. Ενίσχυση της διαφάνειας μέσω της ανάδειξης σημαντικών δραστηριοτήτων των φορέων πέραν της κύριας δραστηριότητάς τους. Μέχρι σήμερα δεν υπήρχε σημαντική πληροφόρηση για τις συμπληρωματικές δραστηριότητες των φορέων, αν και αυτές απορροφούν σημαντικό μέρος των πιστώσεών τους.

iii. Βελτίωση του προγραμματισμού των πόρων των φορέων μέσω της σαφούς αποτύπωσης όλων των δραστηριοτήτων που αναπτύσσει για την υλοποίηση του έργου του. Συγκεκριμένα, η ορθή καταγραφή των δράσεων του φορέα αποτελεί αναγκαία συνθήκη για τη σωστή κατάρτιση του επιχειρησιακού σχεδίου αλλά και τον ορθολογικό προγραμματισμό των εκροών. Παράλληλα, ενισχύεται η διαφάνεια και βελτιώνεται η πληροφόρηση του φορολογούμενου πολίτη για το πόσο στοιχίζουν, αλλά και τι αποτέλεσμα παράγουν οι παρεχόμενες από το κράτος υπηρεσίες. Με αυτό τον τρόπο κάθε πολίτης έχει τη δυνατότητα να αξιολογεί τις δράσεις του κράτους και να κρίνει αν το δημόσιο χρήμα διατίθεται σωστά.

iv. Ανάδειξη της δραστηριότητας των φορέων μέσω των νομικών προσώπων που εποπτεύουν. Αυτό σημαίνει πως στο επιχειρησιακό σχέδιο κάθε υπουργείου θα πρέπει να αναφέρεται με σαφήνεια το έργο που επιτελείται μέσω των νομικών προσώπων ώστε να υπάρχει η δυνατότητα πλήρους αξιολόγησης των δραστηριοτήτων των υπουργείων.

v. Οι προϋπολογισμοί προγραμμάτων δίνουν τη δυνατότητα να γίνεται χρηματοδότηση της ίδιας υπηρεσίας ή του ίδιου νομικού προσώπου από διαφορετικούς φορείς χωρίς να απαιτείται κεντρικός συντονισμός. Βασικός στόχος που επιτυγχάνεται είναι η εξοικονόμηση σημαντικού μέρους των δημόσιων πόρων.

vi. Εντοπισμός οργανωτικών αδυναμιών των φορέων.

vii. Οι προϋπολογισμοί προγραμμάτων θα βοηθήσουν στη σταδιακή αλλαγή της φιλοσοφίας των στελεχών της δημόσιας διοίκησης, αλλά και στην ενίσχυση της συνεργασίας των υπηρεσιών κάθε φορέα. Παράλληλα, θα πρέπει να υπάρξει η συνειδητοποίηση ότι το νέο σύστημα προϋπολογισμού αποτελεί μία εντελώς διαφορετική προσέγγιση της διαχείρισης των δημοσίων οικονομικών και ενισχύει την πληροφόρηση των πολιτών, ενώ ταυτόχρονα προβάλλει το έργο των φορέων.

## 10.ΕΛΕΓΧΟΣ ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΤΟΥ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Μία από τις βασικές υποχρεώσεις της χώρας που απορρέουν από το Μνημόνιο είναι ο εκσυγχρονισμός του συστήματος παρακολούθησης του προϋπολογισμού και συγκεκριμένα των δαπανών που καταγράφονται σε αυτόν. Αρμόδιο για την παραπάνω διαδικασία είναι το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους, του οποίου ο ρόλος ενδυναμώνεται συνεχώς τα τελευταία χρόνια. Συγκεκριμένα το ΓΛΚ είναι υπεύθυνο για την κατάρτιση και υποβολή εκθέσεων<sup>24</sup> για τα στοιχεία της γενικής κυβέρνησης και παράλληλα δεσμεύεται για τη μηνιαία δημοσίευση έγκαιρων στατιστικών στοιχείων για τα έσοδα, τις δαπάνες και τη χρηματοδότηση του Δημοσίου, καθώς και για τις εκκρεμείς δαπάνες, συμπεριλαμβανομένων των ληξιπρόθεσμων οφειλών.

Για να επιτευχθούν τα παραπάνω έχει ήδη τεθεί σε πιλοτική λειτουργία το ηλεκτρονικό σύστημα καταγραφής των δαπανών. Συγκεκριμένα, μετεξελίσσεται το σύστημα ΕΥΔΗΜΟΣ («Ενιαία Υλοποίηση Διαφάνειας Ηλεκτρονικών Μητρώων Οικονομικών Συστημάτων»), το οποίο αναπτύχθηκε αρχικά το 2003 ως μηχανισμός ελέγχου των δαπανών στον Οργανισμό Περίθαλψης Ασφαλισμένων Δημοσίου (ΟΠΑΔ), ενώ το 2004 αναβαθμίσθηκε, αλλά δεν αξιοποιήθηκε, ώστε να περάσουν στον έλεγχο του οι δαπάνες υπουργείων, περιφερειών, Δήμων, Κοινοτήτων, ασφαλιστικών ταμείων, νοσοκομείων και ΔΕΚΟ.

Βασική επιδίωξη του νέου συστήματος είναι η ηλεκτρονική, τυποποιημένη καταγραφή, αλλά και η δημοσιοποίηση μισθών, προμηθειών, επιδοτήσεων και κάθε άλλου εξόδου που περιλαμβάνεται στον κρατικό προϋπολογισμό. Κάθε δαπάνη θα

<sup>24</sup> (α) Ενοποιημένες μηνιαίες αναφορές για τις δαπάνες, εισπράξεις, χρηματοδοτήσεις και οφειλές της γενικής κυβέρνησης, οι οποίες υποβάλλονται από τον Υπουργό των Οικονομικών στη Βουλή. (β) Ενοποιημένες τριμηνιαίες εκθέσεις για την εκτέλεση των προϋπολογισμών της γενικής κυβέρνησης, στις οποίες συγκρίνονται οι πραγματικές εισπράξεις εσόδων και δαπανών με τις εκτιμήσεις που περιέχονται στα έγγραφα ενοποιημένου προϋπολογισμού της γενικής κυβέρνησης.

καταγράφεται με τον κωδικό της, θα παρακολουθείται σε όλα τα στάδια πληρωμής της και θα αναρτάται στο Διαδίκτυο ακόμη και με τα στοιχεία του δικαιούχου. Από το ΕΥΔΗΜΟΣ θα εξαιρούνται οι περιπτώσεις αμοιβών, επιδομάτων και υπερωριών δημόσιων υπαλλήλων, των οποίων τα στοιχεία θα παρακολουθούνται από την Ενιαία Αρχή Πληρωμών.

Κύριος στόχος του νέου συστήματος παρακολούθησης του κρατικού προϋπολογισμού είναι η αποτροπή επανεμφάνισης χρεών, αλλά και η εξασφάλιση ότι όλοι οι προϋπολογισμοί για τη γενική κυβέρνηση θα καταρτίζονται με μεσοπρόθεσμο ορίζοντα δημοσιονομικής στρατηγικής και παράλληλα θα κατατίθενται πριν από την έναρξη του οικονομικού έτους.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΟΥ

### Α.ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Κρατικός Προϋπολογισμός 2010
- Μνημόνιο Οικονομικής και Χρηματοπιστωτικής Πολιτικής: Παράρτημα I & II
- Προϋπολογισμός Προγραμμάτων-Εθνικό Σχέδιο Προγραμμάτων 2008, 2009, 2010

### Β.ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Budgeting in Greece, 29th Annual Meeting of Senior Budget Officials, Vienna, Austria, 2-3 June 2008

### Γ.ΑΡΘΡΟΓΡΑΦΙΑ

- Attila, G., "Budget transparency in Romanian local public sector"
- Bellis-Jones, R., "Budgeting for Improvement", April 1992
- Marginson, D. and Stuart Ogden, "Coping with ambiguity through the budget: the positive effects of budgetary targets on managers' budgeting behaviours", [www.sciencedirect.com](http://www.sciencedirect.com)
- Yeun, D., "Antecedents of budgetary participation: enhancing employees' job performance", Managerial Auditing Journal, Vol.23, No5, 2007

### Δ.ΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΤΟΠΟΙ

- Europa: Σύνοψη της νομοθεσίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης [www.europa.eu/legislation](http://www.europa.eu/legislation)
- [www.in.gr](http://www.in.gr)
- Γενικό Λογιστήριο του Κράτους [www.mof-glk.gr](http://www.mof-glk.gr)
- Διαδικτυακή πύλη του Υπουργείου Οικονομικών [www.minfin.gr](http://www.minfin.gr)
- Εκσυγχρονισμός της λογιστικής της ΕΕ, Οδηγός της νέας δημοσιονομικής πληροφόρησης της ΕΕ [www.ec.europa.eu/budget](http://www.ec.europa.eu/budget)
- Εφημερίδα της Κυβερνήσεως της Ελληνικής Δημοκρατίας, Εθνικό Τυπογραφείο [www.et.gr](http://www.et.gr)

## ΣΥΝΟΨΗ-ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Ο προϋπολογισμός είναι ένα από τα βασικά εργαλεία με βάση τα οποία μπορούμε να προγραμματίσουμε τις μελλοντικές μας ενέργειες σε ατομικό, επιχειρησιακό και κρατικό επίπεδο. Ωστόσο, για να είναι αποτελεσματική η χρήση του θα πρέπει να εντάσσεται στα πλαίσια ενός γενικότερου επιχειρησιακού σχεδίου δράσης, κυρίως όσον αφορά στους οργανισμούς, ιδιωτικούς και κρατικούς, και το Κράτος. Με άλλα λόγια, θα πρέπει να αξιοποιηθεί το στρατηγικό μάντζμεντ και οι αρχές που το διέπουν. Έχει παρατηρηθεί ότι αν και στον ιδιωτικό τομέα, και συγκεκριμένα όσον αφορά στις μεγάλες επιχειρήσεις, καταρτίζονται συστηματικά τα τελευταία χρόνια επιχειρησιακά σχέδια δράσης, ο δημόσιος τομέας στην ελληνική πραγματικότητα βρίσκεται σε πολύ πρώιμο στάδιο.

Συγκεκριμένα, μόλις από το 2005 άρχισαν να θέτονται οι βάσεις για την κατάρτιση του τριετούς επιχειρησιακού σχεδίου δράσης του δημόσιου τομέα, το οποίο καλείται Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής. Στα πλαίσια αυτού, αλλάζει και η μορφή κατάρτισης του κρατικού προϋπολογισμού από προϋπολογισμό κονδυλίων σε Προϋπολογισμό Προγραμμάτων. Στόχος του νέου συστήματος είναι να δίνεται πλέον έμφαση στους επιδιωκόμενους στόχους και τα αποτελέσματα και όχι τόσο στο είδος και το ύψος των δαπανών. Για να επιτευχθεί αυτός ο στόχος, οι δημόσιες δαπάνες ταξινομούνται με βάση τρία (3) επίπεδα: τους Τομείς Πολιτικής (ή Λειτουργίες), τα Προγράμματα και τις Δράσεις.

Σημειώνεται ότι απαραίτητη προϋπόθεση για την επιτυχία του νέου συστήματος είναι η αλλαγή της γενικότερης φιλοσοφίας που διέπει τόσο την κεντρική διοίκηση, όσο και τους επιμέρους φορείς της γενικής κυβέρνησης. Χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι πως πλέον γίνεται επιτακτική η ανάγκη για συνεργασία μεταξύ των υπουργείων, καθώς οι δράσεις τους είναι συχνά αλληλοεξαρτώμενες και θα πρέπει να εξαιρεθούν φαινόμενα επικάλυψης. Παράλληλα, θα πρέπει οι διοικούντες να κατανοούν πλήρως το επιχειρησιακό σύστημα που έχει τεθεί, συμπεριλαμβανομένων κυρίως των στόχων και των πολιτικών, ώστε να εξασφαλιστεί η αποτελεσματικότητα αυτού.

Μέσω του προϋπολογισμού προγραμμάτων επιδιώκεται η μείωση του κόστους κυρίως μέσα από την αποτελεσματικότερη χρήση των δημοσίων πόρων που καλούνται να κάνουν οι εκάστοτε υπουργοί, και δευτερευόντως μέσω των περικοπών των δαπανών. Με αυτό τον τρόπο, κάθε υπουργός λαμβάνει αρμοδιότητες υπουργού οικονομικών, όσον αφορά στο υπόψιν υπουργείο, και η ευθύνη για τα οικονομικά του

κράτους και τη διαχείριση αυτών δεν βαραινεί πλέον εξ ολοκλήρου τον Υπουργό των Οικονομικών και τον Πρωθυπουργό.

Βασική συνιστώσα του νέου συστήματος κατάρτισης του προϋπολογισμού είναι η αξιολόγηση των φορέων και η μέτρηση των αποτελεσμάτων των αναληφθέντων δράσεων. Καταρχάς, όσον αφορά στην αξιολόγηση των φορέων, αυτή μπορεί να γίνει τόσο από το Υπουργείο Οικονομικών και την Γενική Κυβέρνηση, όσο και εσωτερικά, δηλαδή με τη μορφή της αυτοαξιολόγησης. Για τη μέτρηση των αποτελεσμάτων των δράσεων και των προγραμμάτων, ως εργαλεία αξιολόγησης χρησιμοποιούνται μετρήσιμοι ποσοτικοί και ποιοτικοί δείκτες, οι οποίοι θα πρέπει να βρίσκονται σε συνάφεια με τους βασικούς στόχους κάθε προγράμματος, να είναι κατανοητοί, να μην προϋποθέτουν υψηλό κόστος παρακολούθησης και παράλληλα να είναι εφικτή η συλλογή αξιόπιστων στοιχείων για τη μέτρησή τους. Ωστόσο, θα πρέπει να σημειώσουμε πως οι δείκτες από μόνοι τους δεν επαρκούν για την αξιολόγηση μιας δράσης. Συνήθως είναι απαραίτητη η χρήση επιπρόσθετων πληροφοριών, αλλά και η αξιολόγηση των γενικότερων συνθηκών και παραμέτρων.

Κλείνοντας, σε μία προσπάθεια συγκριτικής παρουσίασης του υφιστάμενου με το νέο σύστημα κατάρτισης του προϋπολογισμού μπορούμε να αναφέρουμε τα εξής:

- Στους προϋπολογισμούς προγραμμάτων απεικονίζονται όλοι οι τομείς κρατικής πολιτικής στους οποίους δραστηριοποιείται κάθε φορέας, και όχι μόνο ο τομέας κύριας δραστηριότητας, όπως συνέβαινε στον γενικό προϋπολογισμό.
- Πλέον θα παρέχεται συνολική πληροφόρηση για τις πηγές χρηματοδότησης κάθε δράσης, σε αντίθεση με το υπάρχον σύστημα όπου υπάρχει αναλυτική πληροφόρηση μόνο για τον τακτικό προϋπολογισμό.
- Μία ακόμα καινοτομία του προϋπολογισμού προγραμμάτων είναι ότι εκτός από τις χρηματοδοτήσεις καταγράφουν και το προσωπικό που απασχολείται σε κάθε δράση. Με αυτό τον τρόπο είναι εφικτός ο υπολογισμός του συνολικού κόστους κάθε δράσης.
- Το νέο σύστημα εξασφαλίζει σε μεγαλύτερο βαθμό τη διαφάνεια στη δημοσιονομική διαχείριση.
- Τέλος, παρέχεται ενιαία πληροφόρηση για το είδος των κρατικών πολιτικών, προγραμμάτων και δράσεων που χρηματοδοτούνται και κατά συνέπεια οι κατευθύνσεις και οι προτεραιότητες του κράτους είναι κατανοητές από όλους τους πολίτες.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### ΟΦΕΛΗ ΠΟΥ ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΤΗ ΧΡΗΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΩΝ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

#### i. Πιλοτικός σχεδιασμός στο Υπουργείο Περιβάλλοντος, Ενέργειας και Κλιματικής Αλλαγής: Σαφής απεικόνιση της περιβαλλοντικής πολιτικής του κράτους.

ΠΡΙΝ: Οι πιστώσεις που χορηγούνταν από τον προϋπολογισμό για την προστασία του περιβάλλοντος δεν καταγράφονταν διακριτά, κυρίως λόγω της πληθώρας των φορέων χρηματοδότησης.

ΜΕΤΑ: Οι προϋπολογισμοί προγραμμάτων βοηθούν στην ενιαία απεικόνιση της συνολικής κρατικής δαπάνης για την προστασία του περιβάλλοντος ανεξάρτητα από την πηγή (τακτικός προϋπολογισμός ή προϋπολογισμός δημοσίων επενδύσεων) και το φορέα χρηματοδότησης.

#### ii. Πιλοτικός σχεδιασμός στο Υπουργείο Εθνικής Άμυνας: Δραστηριοποίηση στους τομείς πολιτικής της υγείας και της παιδείας.

ΠΡΙΝ: Ο προϋπολογισμός του Υπουργείου Εθνικής Άμυνας έδινε την εντύπωση ότι αφορούσε σχεδόν αποκλειστικά σε δαπάνες για την αμυντική προστασία της χώρας.

ΜΕΤΑ: Η εισαγωγή της λειτουργικής ταξινόμησης των δαπανών βοηθά στη ανάδειξη του συνολικού έργου του υπουργείου και της διάθεσης σημαντικού μέρους των πόρων του σε τομείς πολιτικής, όπως η παιδεία (στρατιωτικές σχολές κ.λπ.) και η υγεία (στρατιωτικά νοσοκομεία, λοιπές μονάδες περίθαλψης κ.λπ.). Παράλληλα, ενισχύεται η διαφάνεια του κρατικού προϋπολογισμού και ταυτόχρονα βελτιώνεται η πληροφόρηση προς την κυβέρνηση, το κοινοβούλιο, τους πολίτες αλλά και τους διεθνείς οργανισμούς στους οποίους συμμετέχει η χώρα μας.

#### iii. Πιλοτικός σχεδιασμός στο Υπουργείο Υποδομών, Μεταφορών και Δικτύων-Υπηρεσία Πολιτικής Αεροπορίας: Απεικόνιση της δραστηριότητας της ΥΠΑ.

ΠΡΙΝ: Με το προηγούμενο σύστημα κατάρτισης του προϋπολογισμού δεν ήταν δυνατή η προβολή όλων των Προγραμμάτων και των Δράσεων της ΥΠΑ ή/και η απεικόνιση του συνόλου των πόρων που κατευθύνονται σε αυτές.

ΜΕΤΑ: Η πιλοτική εφαρμογή του προϋπολογισμού προγραμμάτων κατέστησε εφικτή την απεικόνιση του συνολικού κόστους των κύριων δραστηριοτήτων της ΥΠΑ, καθώς



τα λειτουργικά έξοδά της επιμερίστηκαν στις διάφορες δράσεις. Συγκεκριμένα, στον προϋπολογισμό προγραμμάτων της ΥΠΑ για το 2010 δημιουργήθηκαν: ένα νέο πρόγραμμα για την «Ασφάλεια αερολιμένων και πτήσεων» και τέσσερις νέες δράσεις που αναδεικνύουν την συνεισφορά της στο Πρόγραμμα για την προστασία του περιβάλλοντος, την προστασία και διαχείριση καταστροφών και την κύρια δραστηριότητά της στην αεροναυτιλία και τις αερομεταφορές.

iv. Πιλοτικός σχεδιασμός στο Υπουργείο Εργασίας και Κοινωνικής Ασφάλισης: Ο ρόλος του ΟΑΕΔ στην προώθηση της απασχόλησης.

ΠΡΙΝ: Υπήρχε πληροφόρηση για την επιχορήγηση που λαμβάνει ο ΟΑΕΔ, χωρίς όμως ανάλυση των δραστηριοτήτων που αναπτύσσει με αυτούς τους πόρους.

ΜΕΤΑ: Η μεταρρυθμιστική προσπάθεια στο ΕΣΠ 2010 ενισχύσει το έργο του ΟΑΕΔ, αποτυπώνοντας την κρατική χρηματοδότηση σε: ειδικές επιδοματικές πολιτικές και παροχές πρόνοιας. Επιπλέον, παρουσιάζονται οι στόχοι σε αυτούς τους τομείς, καθώς και συγκεκριμένοι δείκτες μέτρησης των αποτελεσμάτων που επιτυγχάνονται.

v. Πιλοτικός σχεδιασμός στο Υπουργείο Πολιτισμού και Τουρισμού-Υπηρεσίες Τουρισμού: Η τουριστική πολιτική μέσω του ΕΟΤ.

ΠΡΙΝ: Βάσει της υφιστάμενης διαδικασίας κατάρτισης και εκτέλεσης του προϋπολογισμού, οι πληροφορίες για τη χρήση των πόρων που κατευθύνονται στον ΕΟΤ για την άσκηση τουριστικής πολιτικής δεν αναδεικνύονται.

ΜΕΤΑ: Με την πιλοτική εφαρμογή του προϋπολογισμού προγραμμάτων παρέχεται ποιοτική πληροφόρηση για τη συνολική διαχείριση των πόρων που διατίθενται για τον τουρισμό. Η κεντρική διοίκηση έχει αναθέσει στον ΕΟΤ ένα σημαντικό μέρος της δραστηριότητάς της στον τομέα του τουρισμού. Σε πρώτη φάση αναδείχθηκαν οι δράσεις του ΕΟΤ που χρηματοδοτούνται από το Υπουργείο Πολιτισμού και Τουρισμού, με στόχο ο επιχειρηματικό σχεδιασμός του οργανισμού να αποτελέσει στο μέλλον συστατικό στοιχείο του επιχειρησιακού σχεδιασμού του υπουργείου.

vi. Πιλοτικός σχεδιασμός στο Υπουργείο Παιδείας, Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων: Πόροι που κατευθύνονται στα δημόσια σχολεία.

ΠΡΙΝ: Με τον ισχύον καθεστώς κατάρτισης του προϋπολογισμού είναι ιδιαίτερα δύσκολη η ακριβής απεικόνιση των πόρων του κρατικού προϋπολογισμού που κατευθύνονται στα δημόσια σχολεία πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης.

META: Στο πλαίσιο του πιλοτικού σχεδιασμού του προϋπολογισμού προγραμμάτων μελετήθηκαν οι προϋπολογισμοί ορισμένων σχολείων-πυλών και διαπιστώθηκε η, χωρίς συντονισμό, εμπλοκή πληθώρας κρατικών φορέων: το υπουργείο Παιδείας, Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων, το δήμο και τη νομαρχία όπου εδρεύει, τον Οργανισμό Σχολικών Κτηρίων (ΟΣΚ) και τον Οργανισμό Έκδοσης Διδακτικών Βιβλίων (ΟΕΔΒ). Με το νέο σύστημα προϋπολογισμού δίνεται η δυνατότητα για συντονισμό στη διάθεση των πόρων στα σχολεία, προκειμένου να επιτευχθεί η καλύτερη διαχείριση και αξιοποίησή τους για την πληρέστερη και έγκαιρη κάλυψη των αναγκών τους.

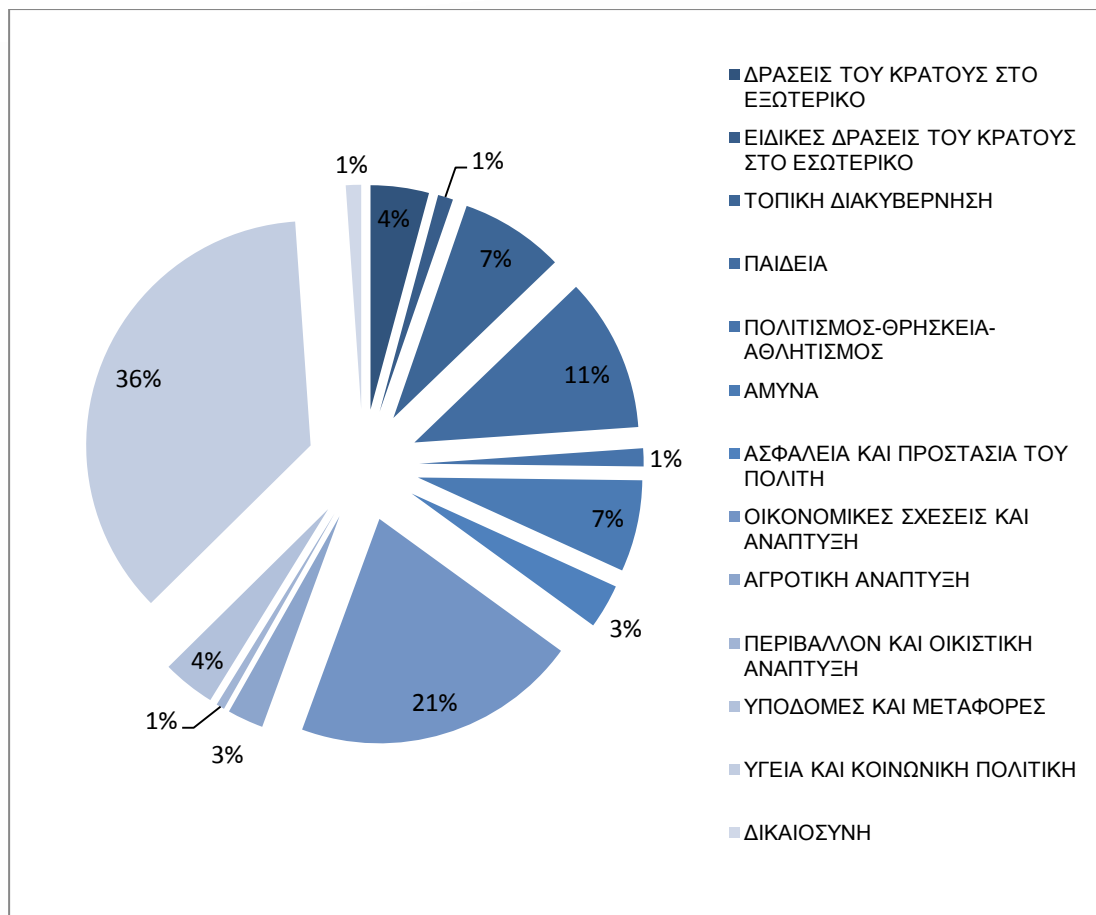
vii. Πιλοτικός σχεδιασμός στο Υπουργείο Προστασίας του Πολίτη-Πυροσβεστική Υπηρεσία: Ο προϋπολογισμός προγραμμάτων ως εργαλείο εντοπισμού οργανωτικών αδυναμιών.

ΠΡΙΝ: Μέχρι τώρα τα διαχειριστικά-διοικητικά και οικονομικά στοιχεία δεν παρουσιάζονταν ενιαία. Δινόταν έμφαση στα οικονομικά στοιχεία χωρίς πληροφορίες για τις παρέχουσες υπηρεσίες, γεγονός που δεν διευκόλυνε την εξαγωγή συμπερασμάτων για τις οργανωτικές αδυναμίες του φορέα.

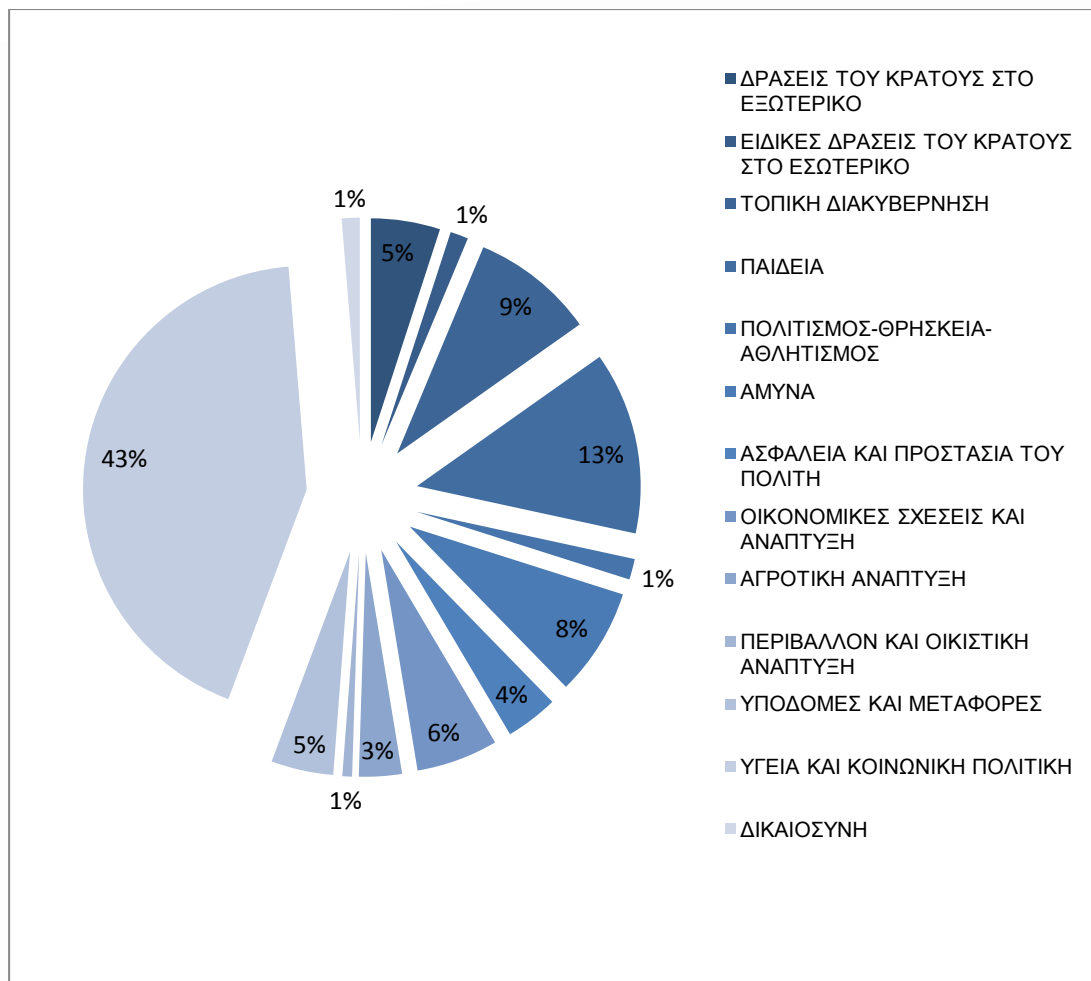
META: Μέσω του πιλοτικού σχεδιασμού αναδείχθηκε η σημασία του προϋπολογισμού προγραμμάτων ως εργαλείο εντοπισμού διαχειριστικών αδυναμιών. Μέσα από τη νέα διαδικασία προϋπολογισμού, αξιοποιώντας τα αποτελέσματα των δεικτών, ο φορέας οδηγείται σε χρήσιμα συμπεράσματα σχετικά με τη λειτουργία των υπηρεσιών του. Για παράδειγμα, ένας δείκτης όπως το πλήθος των περιστατικών ανά σταθμό μπορεί να οδηγήσει στην εξαγωγή συμπερασμάτων σχετικά με την ανάγκη συγχώνευσης πυροσβεστικών σταθμών ή καλύτερης κατανομής των ανθρώπινων πόρων.

ΚΩΔ. ΛΕΙΤ.	ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ	ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ 2010				
		Τ.Π.	ΠΔΕ	ΣΥΝΟΛΟ	% ΣΥΜΜΕΤ.	% ΑΕΠ
1	ΔΡΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ	3.437.383	30.000	3.467.383	4,2	1,4
2	ΕΙΔΙΚΕΣ ΔΡΑΣΕΙΣ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤ.	740.666	167.000	907.666	1,1	0,4
3	ΤΟΠΙΚΗ ΔΙΑΚΥΒΕΡΝΗΣΗ	3.970.643	2.225.000	6.195.643	7,5	2,5
4	ΠΑΙΔΕΙΑ	7.757.249	1.450.000	9.207.249	11,1	3,8
5	ΠΟΛΙΤΙΣΜΟΣ-ΘΡΗΣΚΕΙΑ-ΑΘΛΗΤΙΣΜΟΣ	886.401	180.000	1.066.401	1,3	0,4
6	ΑΜΥΝΑ	5.431.911	17.000	5.448.911	6,6	2,2
7	ΑΣΦΑΛΕΙΑ ΚΑΙ ΠΡΟΣΤΑΣΙΑ ΤΟΥ ΠΟΛΙΤΗ	2.580.226	60.000	2.640.226	3,2	1,1
8	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΣΧΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗ	14.732.005	2.305.000	17.037.005	20,6	7,0
	(τόκοι και συναφή έξοδα)	-1.295.000	0	-1.295.000	-15,7	-5,3
9	ΑΓΡΟΤΙΚΗ ΑΝΑΠΤΥΞΗ	1.456.494	685.000	2.141.494	2,6	0,9
10	ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝ ΚΑΙ ΟΙΚΙΣΤΙΚΗ ΑΝΑΠΤΥΞΗ	87.645	432.000	519.645	0,6	0,2
11	ΥΠΟΔΟΜΕΣ ΚΑΙ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ	713.996	2.420.000	3.133.996	3,8	1,3
12	ΥΓΕΙΑ ΚΑΙ ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ	29.703.635	303.000	30.006.635	36,3	12,3
13	ΔΙΚΑΙΟΣΥΝΗ	899.746	26.000	925.746	1,1	0,4
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΞΟΔΩΝ (01-13)	72.398.000	10.300.000	82.698.000	100,0	33,9
	ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΟ ΕΘΝΙΚΟ ΠΡΟΪΟΝ (ΑΕΠ)					244.233.000

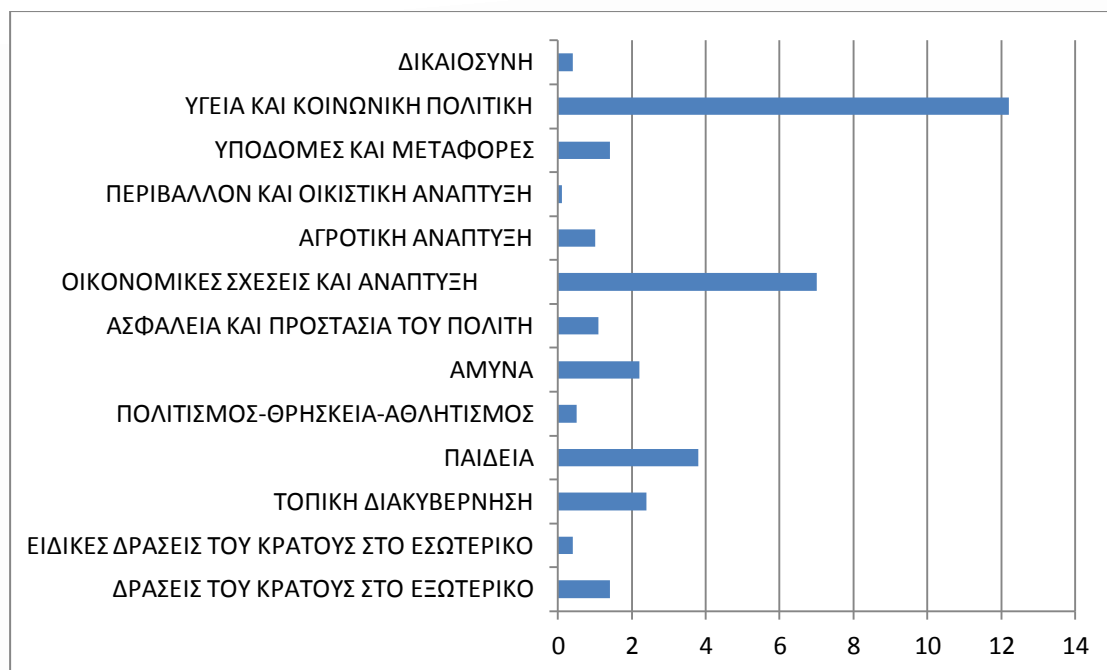
Πίνακας 1.1.Εθνικό Σχέδιο Προγραμμάτων (ΕΣΠ) 2010 κατά Λειτουργία (σε χιλ.€)



Διάγραμμα Ι.1.Σύνθεση κρατικών δαπανών προϋπολογισμού 2010 πλην χρεολυσίων



Διάγραμμα 1.2.Σύνθεση κρατικών δαπανών προϋπολογισμού 2010εκτός εξυπηρέτησης δημοσίου χρέους



Διάγραμμα 1.3.Κρατικές δαπάνες προϋπολογισμού 2010 ως % του ΑΕΠ πλην χρεολυσίων