



**Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής**  
Σχολή Διοικητικών, Οικονομικών και Κοινωνικών Επιστημών  
Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής  
**Π.Μ.Σ. «Δημόσια Οικονομική & Πολιτική»**



**ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ  
ΥΠΑΡΧΟΥΣΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ**

**ΑΠΟ ΤΗΝ**

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ**

**Ανδρέας Ηλιόπουλος**

Διπλωματική Εργασία υποβληθείσα στο Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής  
του Πανεπιστημίου Δυτικής Αττικής για την απόκτηση Μεταπτυχιακού Διπλώματος  
Ειδίκευσης στη Δημόσια Οικονομική και Πολιτική.

Αιγάλεω, 2022





**Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής**  
Σχολή Διοικητικών, Οικονομικών και Κοινωνικών Επιστημών  
Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής  
**Π.Μ.Σ. «Δημόσια Οικονομική & Πολιτική»**



**ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ  
ΥΠΑΡΧΟΥΣΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ**

**ΑΠΟ ΤΗΝ**

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ**

**Ανδρέας Ηλιόπουλος, Α.Μ.: 20057**

Επιβλέπουσα: κα. Αλίνα Χυζ, Καθηγήτρια, Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής,  
Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής

Διπλωματική Εργασία υποβληθείσα στο Τμήμα Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής  
του Πανεπιστημίου Δυτικής Αττικής για την απόκτηση Μεταπτυχιακού Διπλώματος  
Ειδίκευσης στη Δημόσια Οικονομική και Πολιτική.

Αιγάλεω, 2022





**University of West Attica**  
School of Administration, Economic and Social Sciences  
Department of Accounting & Finance  
**M.Sc. in Public Economics and Policy**



**INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING  
STANDARDS EXISTING SITUATION AND PROSPECTS FOR  
ADOPTION**

**BY THE  
GREEK PUBLIC ADMINISTRATION**

**[Andreas Iliopoulos, R.N.:20057]**

Supervisor: Ms. Alina Hys, Professor, University of West Attica,  
Department of Accounting & Finance.

Master Thesis submitted to the Dept. of Accounting & Finance of the University of West  
Attica in partial fulfilment of the requirements for the degree of M.Sc. in Public  
Economics and Policy

Aegaleo, Greece, 2022





**ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ  
ΥΠΑΡΧΟΥΣΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ**

**ΑΠΟ ΤΗΝ**

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ**

**Μέλη Εξεταστικής Επιτροπής**

**Εγκρίθηκε από την εξεταστική επιτροπή την 6/9/2022**



A/a	ΟΝΟΜΑ ΕΠΩΝΥΜΟ	ΒΑΘΜΙΔΑ/ΙΔΙΟΤΗΤΑ	ΨΗΦΙΑΚΗ ΥΠΟΓΡΑΦΗ
1)	κα. Αλίνα Χυζ	Καθηγήτρια Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής	
2)	κ. Βασίλειος Πανάγου	Καθηγητής Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής	
3)	κ. Ανδρέας Αλεξόπουλος	Επίκουρος Καθηγητής Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής	





## ΔΗΛΩΣΗ ΣΥΓΓΡΑΦΕΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Ο κάτωθι υπογεγραμμένος Ηλιόπουλος Ανδρέας του Νικολάου , με αριθμό μητρώου 20057 φοιτητής του Προγράμματος Μεταπτυχιακών Σπουδών Δημόσια Οικονομική και Πολιτική του Τμήματος Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής της Σχολής Διοικητικών, Οικονομικών και Κοινωνικών Επιστημών του Πανεπιστημίου Δυτικής Αττικής, δηλώνω ότι:

«Είμαι συγγραφέας αυτής της μεταπτυχιακής εργασίας και ότι κάθε βοήθεια την οποία είχα για την προετοιμασία της, είναι πλήρως αναγνωρισμένη και αναφέρεται στην εργασία. Επίσης, οι όποιες πηγές από τις οποίες έκανα χρήση δεδομένων, ιδεών ή λέξεων, είτε ακριβώς είτε παραφρασμένες, αναφέρονται στο σύνολό τους, με πλήρη αναφορά στους συγγραφείς, τον εκδοτικό οίκο ή το περιοδικό, συμπεριλαμβανομένων και των πηγών που ενδεχομένως χρησιμοποιήθηκαν από το διαδίκτυο. Επίσης, βεβαιώνω ότι αυτή η εργασία έχει συγγραφεί από μένα αποκλειστικά και αποτελεί προϊόν πνευματικής ιδιοκτησίας τόσο δικής μου, όσο και του Ιδρύματος.

Παράβαση της ανωτέρω ακαδημαϊκής μου ευθύνης αποτελεί ουσιώδη λόγο για την ανάκληση του πτυχίου μου».

Ο Δηλών

**Ηλιόπουλος Ανδρέας / Φοιτητής**









*Στην οικογένειά μου,*



## Ευχαριστίες

Θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά την επιβλέπουσα καθηγήτριά μου κα. Αλίνα Χυζ για τη δυνατότητα που έδωσε, να ασχοληθώ με την παρούσα πτυχιακή εργασία, καθώς και για την καθοδήγησή της με σκοπό να επιτύχω το μέγιστο δυνατό αποτέλεσμα από την συγγραφή του παρόντος έργου.





# **ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ ΥΠΑΡΧΟΥΣΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ**

**ΑΠΟ ΤΗΝ**

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ**

## **Περίληψη**

Οι διαρκείς οικονομικές κρίσεις και η πανδημία, η ύφεση που προκάλεσαν, ο οικονομικός, κοινωνικός, πολιτικός αντίκτυπος που επέφεραν στο σύνολο των κρατών έφερε στο προσκήνιο το ζήτημα της ενοποίησης των Χρηματοοικονομικών τους Καταστάσεων. Μία διαδικασία η οποία δύναται να επιφέρει οικονομική ανάκαμψη και σταθερότητα, προσδίδοντας αξιοπιστία, λογοδοσία, διαφάνεια μεταξύ των εθνικών κυβερνήσεων. Ο λόγος γίνεται βέβαια για την υιοθέτηση και την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα, τα οποία έχουν λάβει μεγάλη δημοσιότητα ύστερα και από τις κρίσεις χρέους και τους πολέμους, εμφανιζόμενα κάποιες φορές ως η μοναδική λύση διαχείρισης των δημόσιων οικονομικών. Στην περίπτωση της Ελλάδας η επικείμενη λογιστική μεταρρύθμιση δύναται, να προσδώσει αξιοπιστία σε επίπεδο πληροφόρησης, αμεσότητα σε επίπεδο διοικητικών ενεργειών και να συμβάλλει στην ορθότερη λήψη των κυβερνητικών αποφάσεων με την καθολική εφαρμογή ενός κοινού, διεθνώς αναγνωρισμένου δημόσιου λογιστικού συστήματος.

Ο σκοπός της παρούσας εργασίας έγκειται στην παρουσίαση της ιεραρχικής δομής και του τρέχοντος περιβάλλοντος της ελληνικής Δημόσιας Διοίκησης, στην ανάλυση των λογιστικών συστημάτων που επικρατούν μέχρι σήμερα στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, στην διερεύνηση των προοπτικών σύμφωνα με τις οποίες μπορεί να καταστεί δυνατή η υιοθέτηση και η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα.

Για την επίτευξη των στόχων του παρόντος έργου θα παρουσιαστεί η πρόοδος που έχει σημειωθεί από το σύνολο των κρατών σχετικά με την υιοθέτηση και την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα. Ακολούθως θα

παρουσιαστούν τα βήματα που έχει σημειώσει η ελληνική Δημόσια Διοίκηση με σκοπό την επικείμενη λογιστική μεταρρύθμιση, θα αναλυθούν τα δυνατά και τα αδύναμα σημεία του λογιστικού περιβάλλοντος των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης και θα παρουσιαστούν τα αποτελέσματα έρευνας τα οποία δημοσιεύθηκαν από το Ευρωπαϊκό Περιοδικό Ερευνητικών Σπουδών (E.R.S.J.) (Evangelos Chytis, 2020) σχετικά με τα I.P.S.A.S. στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού).

Ολοκληρώνοντας θα παρουσιαστούν συμπεράσματα ειδικών και θα αναζητηθούν λύσεις σχετικά με τις δυνατότητες πλήρους υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων από τη χώρα μας.

Η παρούσα εργασία διαρθρώνεται σε τέσσερα Κεφάλαια ως εξής:

Στο Κεφάλαιο 1 παρουσιάζονται βασικές έννοιες, οι όροι και οι αρμόδιοι φορείς συστάσεις, συγκρότησης, δημοσίευσης και ελέγχου των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων καθώς και οι επιμέρους διαδικασίες που επιτελεί ο κάθε ένας από αυτούς.

Στο Κεφάλαιο 2 τίθεται η στοχοθεσία της προκείμενης εργασίας, η βιβλιογραφική ανασκόπηση που έχει ληφθεί υπόψη με σκοπό τη συγγραφή της και η μεθοδολογία της έρευνας σύμφωνα με την οποία έχουν εξαχθεί τα αποτελέσματα του παρόντος έργου.

Στο Κεφάλαιο 3 παρουσιάζονται η πορεία το Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα στις χώρες της Υψηλίου και στην Ελλάδα, η απήχηση που έχουν λάβει ανά τον κόσμο καθώς και το ελληνικό δημοσιονομικό περιβάλλον και οι νόμοι που διέπουν την λειτουργία του.

Στο Κεφάλαιο 4 αναλύονται οι διαδικασίες υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σύμφωνα με τις διεθνείς επιταγές, τα οφέλη τα οποία προσφέρουν στην ελληνική Δημόσια Διοίκηση και τα αποτελέσματα σχετικής έρευνας η οποία έχει διεξαχθεί από τους ερευνητές κ. Χύτη, κ. Γεωργόπουλο, κ. Στέργιο, και κ. Βρόδου με σκοπό την διερεύνηση τρέχοντος περιβάλλοντος στον ελληνικό Δημόσιο Τομέα.

Ολοκληρώνοντας την συγγραφή του παρόντος έργου προβάλλονται

συμπεράσματα και προτείνονται λύσεις με σκοπό την επίτευξη ταχύτερης και πληρέστερης υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα από την Ελληνική Δημόσια Διοίκηση.

**Σημαντικοί Όροι:** Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, Ταμειακή και Δεδουλευμένη λογιστική βάση, Ετήσιες Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις.

# **INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS EXISTING SITUATION AND PROSPECTS FOR ADOPTION**

**BY THE**

**THE GREEK PUBLIC ADMINISTRATION**

## **Abstract**

The constant economic crises and the pandemic, the recession they caused, the economic, social and political impact they had on all countries brought to the fore the issue of the consolidation of their Financial Statements. A process that can bring about economic recovery and stability, giving credibility, accountability and transparency between national governments. The reason is of course the adoption and implementation of International Public Sector Accounting Standards, which have received a lot of publicity after the debt crises and wars, sometimes appearing as the only solution for managing public finances. In the case of Greece, the forthcoming accounting reform can provide reliability in terms of information, immediacy in terms of administrative actions and contribute to better government decision-making through the universal application of a common, internationally recognised public accounting system.

The purpose of this paper is to present the hierarchical structure and the current environment of the Greek Public Administration, to analyse the accounting systems prevailing so far in the General Government bodies, to explore the prospects according to which the adoption and implementation of the International Public Sector Accounting Standards may become possible.

In order to achieve the objectives of this project, the progress made by all countries in adopting and implementing International Public Sector Accounting Standards will be presented. Subsequently, the steps that the Greek Public Administration has taken towards the upcoming accounting reform will be presented, the strengths and weaknesses of the accounting environment of the

General Government entities will be analysed and the results of a survey published by the European Journal of Research Studies (E.R.S.J.) (Evangelos Chytis, 2020) on I.P.S.A.S. in Local Authorities (O.T.A. Grade A) will be presented.

In conclusion, conclusions of experts will be presented and solutions will be sought regarding the possibilities of full adoption of International Accounting Standards by our country.

This paper is structured in four Chapters as follows:

Chapter 1 presents the basic concepts, terms and the competent bodies responsible for the recommendation, establishment, publication and control of International Accounting Standards, as well as the individual procedures performed by each of them.

Chapter 2 sets out the objective of the present work, the literature review that has been taken into account in order to write it and the research methodology according to which the results of the present work have been extracted.

Chapter 3 presents the development of the International Public Sector Accounting Standards in the countries of the world and in Greece, the impact they have received around the world as well as the Greek fiscal environment and the laws governing its operation.

Chapter 4 analyses the procedures for the adoption of International Accounting Standards in accordance with international requirements, the benefits they offer to the Greek Public Administration and the results of relevant research conducted by the researchers Mr. Hytis, Mr. Georgopoulos, Mr. Stergios, and Mr. Vrodos in order to investigate the current environment in the Greek Public Sector.

In concluding the writing of this project, conclusions are presented and solutions are proposed in order to achieve a faster and more complete adoption of International Public Sector Accounting Standards by the Greek Public Administration.

**Keywords:** International Accounting Standards, International Financial Reporting Standards, Cash and Accrual Basis of Accounting, Annual Financial Statements

## Περιεχόμενα

Ευχαριστίες.....	15
Περίληψη.....	17
Abstract.....	20
Κατάλογος Πινάκων.....	24
Κατάλογος Εικόνων.....	25
Κατάλογος Παραρτημάτων.....	26
Συνομογραφίες.....	27
Abbreviations.....	28
Εισαγωγή.....	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ1.....	3
ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ.....	3
1.1 Ο ΡΟΛΟΣ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ.....	3
1.2 ΤΟ ΠΕΔΙΟ ΔΡΑΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙ ΦΟΡΕΙΣ ΥΛΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. ....	3
1.2.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΕΩΝ ΥΛΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. ....	5
1.3 Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. (I.A.S.).....	7
1.4 ΡΟΛΟΣ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ.....	9
1.4.1 ΤΟ ΠΕΔΙΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΠΟΙΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙ ΦΟΡΕΙΣ ΥΛΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ.....	9
1.4.2 Η ΔΙΕΘΝΗΣ ΟΜΟΣΠΟΝΔΙΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ.....	10
1.4.3 ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.Δ.Τ. (I.P.S.A.S.B.).....	11
1.5 Ο ΡΟΛΟΣ ΤΩΝ Δ.Π.Χ.Α.....	13
1.6 ΟΙ ΕΠΙΚΡΑΤΕΣΤΕΡΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΜΕΘΟΔΟΙ.....	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2.....	17
ΣΤΟΧΟΘΕΣΙΑ ΚΑΙ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ.....	17
2.1 ΣΤΟΧΟΘΕΣΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	17
2.2 ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ.....	17
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....	21
ΤΑ Δ.Λ.Π. ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ ΑΝΑ ΤΟΝ ΚΟΣΜΟ ΚΑΙ ΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	21
3.1 Η ΑΠΗΧΗΣΗ ΤΩΝ I.P.S.A.S. ΣΤΑ ΚΡΑΤΗ ΤΗΣ ΥΦΗΛΙΟΥ.....	21
3.1.1 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΟΥ ΒΑΘΜΟΥ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ ΤΩΝ I.P.S.A.S. ΣΤΟΝ ΠΑΓΚΟΣΜΙΟ ΧΑΡΤΗ.....	21
3.2 Η ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ.....	28
3.3 ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝ.....	28
3.4 ΤΟ ΠΡΟΕΔΡΙΚΟ ΔΙΑΤΑΓΜΑ 54.....	30
3.4.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ Π.Δ. 54.....	31

3.5 Ο ΝΟΜΟΣ 4270 .....	32
3.5.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 4270 .....	33
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 .....	36
ΟΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ .....	36
4.1 ΤΟ ΕΝΑΡΚΤΗΡΙΟ ΛΑΚΤΙΣΜΑ ΓΙΑ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ .....	36
4.2 ΤΑ ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ .....	37
4.3 ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ ΤΩΝ Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. ....	39
4.4 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΕΠΙΠΕΔΟ ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑΣ ΑΠΟΔΟΧΗΣ ΤΩΝ Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. ....	40
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ .....	54

## Κατάλογος Πινάκων

<b>Πίνακας 3.1</b> .....	24
<b>Πίνακας 4.1</b> ΒΑΘΜΟΣ ΘΕΤΙΚΗΣ ΕΠΙΡΡΟΗΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ.....	70
<b>Πίνακας 4.2</b> ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΔΡΑΣΗΣ ΤΩΝ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΩΝ ΔΥΣΚΟΛΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ.....	72
<b>Πίνακας 4.3</b> ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΛΛΗΛΟΤΗΤΑΣ ΤΩΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΦΟΡΕΩΝ ΤΟΥΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΑΛΗΨΗ ΤΗΣ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΩΠΙΚΟΥ ΤΩΝ Ο.Τ.Α. Α΄ ΒΑΘΜΟΥ .....	76



## Κατάλογος Εικόνων

Εικόνα 1.1.....	15
Εικόνα 3.1.....	26

## Κατάλογος Παραρτημάτων

Παράρτημα 4.1.....	79
Παράρτημα 4.2.....	80
Παράρτημα 4.3.....	81

## Συντομογραφίες

ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ	<b>Δ.Λ.Π.</b>
ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ	<b>Δ.Λ.Π.Δ.Τ.</b>
ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ	<b>Δ.Π.Χ.Π.</b>
ΔΙΕΘΝΗ ΠΡΟΤΥΠΑ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΝΑΦΟΡΑΣ	<b>Δ.Π.Χ.Α.</b>
ΔΙΕΘΝΗΣ ΟΜΟΣΠΟΝΔΙΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ	<b>Δ.Ο.Λ.</b>
ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ	<b>Σ.Δ.Λ.Π.</b>
ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ	<b>Σ.Δ.Λ.Π.Δ.Τ.</b>
ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΔΙΕΘΝΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗΣ	<b>Δ.Λ.Π.</b>
ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ	<b>Ο.Τ.Α.</b>
ΕΥΡΩΠΑΙΚΗ ΚΕΝΤΡΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	<b>Ε.Κ.Τ.</b>
ΔΙΕΘΝΕΣ ΝΟΜΙΣΜΑΤΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ	<b>Δ.Ν.Τ.</b>
ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΣΥΝΕΡΓΙΑΣ ΚΑΙ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ	<b>Ο.Ο.Σ.Α.</b>
ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΔΙΕΘΝΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΕΛΕΓΧΟΥ ΚΑΙ ΔΙΑΣΦΑΛΙΣΗΣ	<b>Σ.Δ.Π.Ε.Δ.</b>
ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΔΙΕΘΝΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΕΟΝΤΟΛΟΓΙΑΣ	<b>Σ.Δ.Π.Λ.Δ.</b>
ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΔΙΕΘΝΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗΣ	<b>Σ.Δ.Π.Λ.Ε.</b>
ΔΗΜΟΣΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ	<b>Δ.Ο.Δ.</b>
ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΣΥΜΦΕΡΟΝΤΟΣ	<b>Ε.Δ.Σ.</b>

## **Abbreviations**

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS	<b>I.A.S.</b>
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS FOR THE PUBLIC SECTOR	<b>I.A.S.B.</b>
INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS	<b>I.F.R.S.</b>
INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS	<b>I.F.A.C.</b>
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD	<b>I.A.S.B.</b>
INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING STANDARDS	<b>I.P.S.A.S.B.</b>
INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS COMMITTEE	<b>I.F.R.S.C.</b>
INTERNATIONAL AUDITING AND ASSURANCE STANDARDS BOARD	<b>I.A.A.S.B.</b>
INTERNATIONAL ETHICS STANDARDS BOARD FOR ACCOUNTANTS	<b>I.E.S.B.A.</b>
INTERNATIONAL ACCOUNTING EDUCATION STANDARDS BOARD	<b>I.A.E.S.B.</b>
PUBLIC FINANCIAL MANAGEMENT	<b>P.F.M.</b>
PUBLIC INTEREST COMMITTEE	<b>P.I.C.</b>

## Εισαγωγή

Η διόγκωση του δημόσιου χρέους μεταξύ των κρατών, τα αυξημένα ελλείμματα και οι διαρκείς οικονομικές κρίσεις οδήγησαν τις κυβερνήσεις σε σύναψη διακρατικών συμφωνιών και δανειακών συμβάσεων με σκοπό την οικονομική τους σταθερότητα και την ανάκαμψη. Η ενίσχυση των κυβερνητικών διαδικασιών σχετικά με την ορθή λήψη των αποφάσεων τους, η οποία θα προσδώσει κρατική αξιοπιστία, λογοδοσία, αντικειμενική πληροφόρηση και διαφάνεια δύναται να επιτευχθεί μόνο μέσω της εφαρμογής ενός κοινού λογιστικού συστήματος ανά την Υφήλιο. Η εναρμόνιση του δημόσιου λογιστικού των χωρών θα δώσει λύσεις σε προβλήματα χρόνων και θα δημιουργήσει παγκόσμια αξιοπιστία. Συνεπώς το σύνολο των κρατών έχει λάβει ως κοινά αποδεκτά τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα με σκοπό την επίλυση των υφιστάμενων δημοσιονομικών τους προβλημάτων και την γεφύρωση του χάσματος των μεταξύ τους σχέσεων.

Η Ελλάδα όπως είναι φυσικό δεν ήταν δυνατόν να απουσιάζει από τις διαδικασίες διεθνοποίησης του δημόσιου λογιστικού. Στο επίκεντρο του παρόντος έργου τίθεται το ζήτημα διερεύνησης του τρέχοντος περιβάλλοντος της Ελληνικής Δημόσιας Διοίκησης, του επιπέδου προετοιμασίας της για την υποδοχή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα στις αρχές του ερχόμενου έτους καθώς και τα πλεονεκτήματα αλλά και τις συνέπειες από αυτές τις μεταρρυθμίσεις.

Ο σκοπός της παρούσας εργασίας έγκειται στην ανάδειξη του επιπέδου προετοιμασίας του ελληνικού Δημόσιου Τομέα σχετικά τις προϋποθέσεις εφαρμογής των Διεθνών Προτύπων Λογιστικής Τυποποίησης. Ως έκβαση της όλης προσπάθειας τείνει να αποτελεί η διερεύνηση των I.P.S.A.S., οι διαδικασίες με σκοπό την υιοθέτησή τους από τις υπόλοιπες χώρες, καθώς και οι επιπτώσεις από την εφαρμογή τους.

Η κάθε επιμέρους διεργασία η οποία αποσκοπεί στην διευκόλυνση και στην διευκρίνιση των απαραίτητων ενεργειών που στοχεύουν στην ενίσχυση του ελληνικού δημοσιονομικού ελέγχου τείνει στην επίτευξη της ελληνικής χρηματοοικονομικής σταθερότητας και της ανάπτυξης της δημόσιας διοίκησης. Απόρροια της όλης προσπάθειας φυσικά αποτελεί η εξάλειψη του κινδύνου διαγενεακής κληροδότησης του χρέους, ένα ζήτημα αποφασιστικής σημασίας το οποίο αποτελεί και το έναυσμα για την έναρξη γίνεται της παρούσας έρευνας.

Συμπερασματικά αντικείμενο της εν λόγω εργασίας αποτελεί η δυνατότητα εναρμόνισης των ελληνικών χρηματοοικονομικών καταστάσεων με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα. Ειδικότερα διερευνώνται οι ενέργειες που έχουν ληφθεί από την Ελληνική Δημόσια Διοίκηση μέχρι σήμερα για την επερχόμενη επιβολή των λογιστικών προτύπων διεθνούς τυποποίησης του επερχόμενου έτους. Ακολουθεί η διαπίστωση του επιπέδου επάρκειας των μέτρων αυτών, καθώς και η επιβολή των επιπρόσθετων διαδικασιών και κανόνων που επιβάλλεται άμεσα, να ληφθούν με σκοπό της υιοθέτηση των «I.P.S.A.S.». Συνεπώς, λαμβάνονται υπόψη και οι υπόλοιπες Ευρωπαϊκές χώρες οι οποίες κατόρθωσαν, να προσαρμοστούν στους κανόνες διεθνής λογιστικής τυποποίησης.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1**

### **ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ**

#### **1.1 Ο ΡΟΛΟΣ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ**

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα αποτελούν κανόνες και πρακτικές οι οποίες είναι θεσμοθετημένες και διεθνώς αναγνωρισμένες από το σύνολο των κρατών. Οι συγκεκριμένες λογιστικές αρχές οι οποίες παρουσιάζονται υπό τη μορφή νόμων έχουν δεσμευτικό χαρακτήρα και υπαγορεύουν ουσιαστικές διαδικασίες σύνταξης, έκδοσης και δημοσίευσης των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων των ιδιωτικών επιχειρήσεων καθώς και το ευρύτερο πλαίσιο της λειτουργίας τους. Η δημοσίευση των προκείμενων κανόνων ξεκίνησε το έτος 1973 με το Πρότυπο 1: «Παρουσίαση των Οικονομικών Καταστάσεων» και συνεχίστηκε μέχρι και το έτος 2001 με την ευθύνη της Επιτροπής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Η πρώτη προσέγγιση της λογιστικής λειτουργίας των επιχειρήσεων μέσα από την εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Λογιστικής Τυποποίησης είχε αποκλειστικά Λογιστικό περιεχόμενο. Η ενσωμάτωση όμως των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς στα ήδη υπάρχοντα Λογιστικά Πρότυπα η οποία ακολούθησε διαφοροποίησε τον προσανατολισμό τους και ουσιαστικά επέκτεινε το πεδίο δράσης του. (ΒΙΚΙΠΑΙΔΕΙΑ, 2021)

#### **1.2 ΤΟ ΠΕΔΙΟ ΔΡΑΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙ ΦΟΡΕΙΣ ΥΛΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.**

Τα Λογιστικά Πρότυπα Διεθνούς Τυποποίησης τέθηκαν σε εφαρμογή το έτος 2006 αρχικά για τις εισηγμένες ελληνικές επιχειρήσεις και εν συνεχεία για το σύνολο των εταιρειών του κλάδου της ελληνικής οικονομίας. Η συνεισφορά τους στην διαδικασία ενίσχυσης και σταθερότητας των οικονομικών καταστάσεων των ελληνικών εταιριών, αλλά και η εναρμόνιση του τρόπου λειτουργίας τους με τις αντίστοιχες του εξωτερικού αποτελεί πλέον αδιαμφισβήτητο παράδειγμα της αποτελεσματικότητας των Προτύπων. Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα επηρεάζουν πληθώρα ζητημάτων, τα βασικότερα εκ των οποίων σχετίζονται με:

- τον τρόπο διεθνής παρουσίασης των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων των ιδιωτικών επιχειρήσεων (Πρότυπο 1) ,
- τη διαχείριση των αποθεμάτων τους (Πρότυπο 2) ,
- τις Καταστάσεις Ταμειακών Ροών τους (Πρότυπο 7) ,

- το πλαίσιο της απαιτούμενης λογιστικής νοοτροπίας και πολιτικής που επιβάλλεται να ακολουθεί κάθε επιχείρηση ιδιωτικού τομέα καθώς και τις διαδικασίες εξυγίανσης των οντοτήτων μετά από εσφαλμένες λογιστικές εκτιμήσεις και λάθη (Πρότυπο 8) ,
- τα γεγονότα τα οποία θα προκύψουν μετά το πέρας της ημερομηνίας του Ισολογισμού (Πρότυπο 10) ,
- τις κατασκευαστικές συμβάσεις (Πρότυπο 11) ,
- τα ζητήματα σχετικά με την φορολογία του εισοδήματος (Πρότυπο 12) ,
- την παροχή χρηματοοικονομικής πληροφόρησης ανά τομέα και οικονομικό κλάδο (Πρότυπο 14) ,
- την καθοδήγηση σε λογαριασμούς του Ενεργητικού, όπως τη λειτουργία των Ενσώματων παγίων της κάθε οντότητας (Πρότυπο 16) ,
- σε ζητήματα που σχετίζονται με Μισθώσεις κτιρίων (Πρότυπο 17) ,
- σε ζητήματα σχετικά με τα Έσοδα της επιχείρησης (Πρότυπο 18) ,
- στις παροχές του εργατικού δυναμικού των οντοτήτων (Πρότυπο 19), κ.α. .

Ακολουθώς τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα εμπλέκονται και με ζητήματα που αφορούν τις σχέσεις των επιχειρήσεων με τους μετόχους (Πρότυπο 33), τις επιδράσεις από τη μεταβολή του συναλλάγματος σχετικά με την λειτουργία της επιχείρησης (Πρότυπο 21) καθώς και την ανάγκη κρατικών επιχορηγήσεων των επιχειρήσεων. Συνεπώς η εφαρμογή των Προτύπων Λογιστικής Τυποποίησης αποτελεί ζήτημα καθοριστικής σημασίας για την εύρυθμη λειτουργία, τόσο της επιχείρησης, όσο και της γενικότερης οικονομικής διάρθρωσης της κοινωνίας. Για τους λόγους αυτούς έχουν συσταθεί αρκετοί αρμόδιοι φορείς και οργανισμοί μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι οποίοι δραστηριοποιούνται στους κλάδους των λογιστικών και οικονομικών επιστημών και οι οποίοι είναι υπεύθυνοι για την σύνταξη, την δημοσίευση, την εφαρμογή και τον έλεγχο των Προτύπων.

Οι αρμόδιες Επιτροπές και Συμβούλια σχετικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα είναι τα κάτωθι:

1. η τέως Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.C.)
2. το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.B.)
3. το Συμβούλιο των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (S.A.C.)

(ΒΙΚΙΠΑΙΔΕΙΑ, 2021)



### **1.2.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΩΝ ΦΟΡΕΩΝ ΥΛΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.**

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα τα οποία εφαρμόστηκαν στην χώρα μας μετά το 2006 είχαν αρχίσει να αναπτύσσονται ήδη από το 1975 από την Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Το εναρκτήριο λάκτισμα για την ανάπτυξη ενός ομοιόμορφου συστήματος λογιστικής διαχείρισης δόθηκε το έτος 1973 με την ίδρυση της παρούσας Επιτροπής στο Λονδίνο. Η ιδέα της σύγκλισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των εταιριών σε διεθνές επίπεδο προϋπήρχε, ο πρωτοπόρος όμως ο οποίος την πραγματοποίησε ήταν και ο Πρόεδρος της Επιτροπής της I.A.S.C. κ. Henry Benson. Με την πάροδο των ετών ακολούθησε η ανάπτυξη μίας σειράς από διεθνείς επιτροπές, φορείς και συμβούλια μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα με σκοπό την βελτίωση της λογιστικής τυποποίησης, προσδιορίζοντας το πεδίο δράσης τους. (IFAC - CIPFA, 2021)

#### **1.2.1.1 ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΤΗΣ I.A.S.C.**

Η Επιτροπή της I.A.S.C. αποτελούσε τον ακρογωνιαίο λίθο για την σύσταση, την υλοποίηση, την θέσπιση, την δημοσίευση και τον έλεγχο της εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Όπως προαναφέραμε ιδρύθηκε το 1973 στο Λονδίνο με απόφαση του κ. Henry Benson. Εν προκειμένω ο κ. Henry Benson είχε διατελέσει Πρόεδρος της πολυεθνικής εταιρίας “Institute of Chartered Accountants in England and Wales”, η οποία αποτελεί τον μεγαλύτερο φορέα σχετικά με το λογιστικό επάγγελμα στην Ευρώπη. Το γεγονός αυτό δικαιολογεί την προσωπική του καθοριστικής σημασίας απόφαση για ίδρυση της παρούσας Επιτροπής καθώς και το βαθυστόχαστο έργο που επιτέλεσε στην τριετή θητεία του ως Πρόεδρος σε αυτήν. Η I.A.S.C. ήταν αποτέλεσμα της συνεργασίας μίας σειράς από κρατικούς λογιστικούς φορείς, οι οποίοι είχαν κοινό σκοπό την ομοιόμορφη κατανομή των χρηματοοικονομικών τους καταστάσεων. Η πρακτική λοιπόν αυτή έλαβε διεθνούς αποδοχής κατά το πέρασμα των ετών και η συγκρότηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων συνεχίστηκε μέχρι και το 2001, όπου η προκείμενη Επιτροπή αντικαταστάθηκε από το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων με κοινό στόχο την ανάπτυξη Προτύπων Διεθνούς Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.(WIKIPEDIA, 2021)

#### **1.2.1.2 ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. (I.A.S.B.)**

Το παρόν Συμβούλιο είναι η απότοκος της Επιτροπής Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και καθίσταται αρμόδιο για την σύσταση των Προτύπων Λογιστικής Τυποποίησης σε διεθνές επίπεδο. Το συγκεκριμένο “όργανο” λειτουργίας του Ιδρύματος I.F.R.S.

αποτελείται από μία δεκαμελή ομάδα εμπειρογνομόνων σχετική με τη λογιστική επιστήμη, η οποία διακατέχεται από ευρεία εμπειρία γύρω από θέματα εφαρμοσμένης λογιστικής, ελεγκτικής, σύνταξης οικονομικών εκθέσεων καθώς και ζητήματα εκπαίδευσης λογιστικής επιστήμης. Ακολούθως τα μέλη του Συμβουλίου Διεθνών Λογιστικών Προτύπων διορίζονται κατόπιν διεξαγωγής αυστηρή και αδιάβλητης διαδικασίας ανοιχτή προς το ευρύ κοινό και σύμφωνα με το “καταστατικό” του Ιδρύματος Δ.Π.Χ.Π.. Οι αρμόδιοι διαχειριστές του Ιδρύματος είναι υπεύθυνοι για την ορθή τήρηση της διαδικασίας στελέχωσης του Συμβουλίου Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.(I.F.R.S. FOUNDATION, 2022)

### **1.2.1.3 ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΩΝ Δ.Π.Χ.Π. (S.A.C.)**

Το Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (S.A.C.) αποτελεί γνωμοδοτικό οργάνου, το οποίο προσφέρει τις υπηρεσίες του στο Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και βρίσκεται υπό την εποπτεία του Ιδρύματος I.F.R.S.. Οι βασικότερες αρμοδιότητες του παρόντος Συμβουλίου είναι:

- η πληροφόρηση του διοικητικού Συμβουλίου του I.A.S.B. σχετικά με το τρέχον περιβάλλον, τα προβλήματα και τις ανάγκες των Λογιστικών Προτύπων,
- η διαρκής ανατροφοδότηση του Συμβουλίου Λογιστικών Προτύπων με εξειδικευμένους συμβούλους ή διερμηνείς όποτε παρίσταται ανάγκη υποστηρικτικού, ερμηνευτικού έργου, στο Συμβούλιο ανάλογα με τις επιταγές της ημερήσιας διάταξης,

Ακολούθως το Συμβούλιο του Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης συνεδριάζει για εκλογή νέων μελών και ανασύσταση της δομής μου δύο φορές ανά έτος. Σε μία εκ των συνεδριάσεων του έτους 2010 αποφασίστηκε η μετονομασία του από Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης που και ονομαζόταν κατά το παρελθόν σε Επιτροπή Διεργηθείας των Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς(I.F.R.I.C.) τον Μάρτιο του ίδιου έτους. Συνεπώς η μετονομασία του Συμβουλίου δηλώνει τα καθήκοντα, τα οποία περιορίζονται στη γνωμοδότηση και τη διερμηνεία του περιβάλλοντος των αναγκών και των προτύπων λογιστικής πληροφόρησης με σκοπό τη διόρθωση, τη τροποποίηση και την έκδοση Λογιστικών Προτύπων τα οποία εμπλουτίζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα δίνοντάς τους ευρύτερο περιεχόμενο και επεκτείνοντας τις δράσεις τους. (Deloitte, 2022)

### **1.3. Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. (I.A.S.)**

Η ανάπτυξη και δημοσίευση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.) καθώς και των Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (I.F.R.S.) που τα συμπληρώνουν συμπεριλαμβάνονται ως διαδικασίες στο καταστατικό του Ιδρύματος I.F.R.S.. Σύμφωνα με το προκείμενο εγχειρίδιο η διαδικασία ανάπτυξης Λογιστικών Προτύπων χαρακτηρίζεται από ορθότητα, διαφάνεια και υπευθυνότητα, αφού διεξάγεται υπό την μορφή ‘ανοιχτής’ διαβούλευσης προς το κοινό. Ο κάθε ενδιαφερόμενος δύναται να συνεισφέρει με την εμπειρία του. Η διαφάνεια κατά την υλοποίηση των λογιστικών αρχών και κανόνων δημιουργεί σχέσεις εμπιστοσύνης, νομιμότητας και παγκόσμιας αποδοχής τους. Ο καθορισμός των Λογιστικών Προτύπων ακολουθεί την ακριβή διαδικασία, η οποία αναγράφεται στο εγχειρίδιο “Due Process” του εν λόγω Ιδρύματος και εποπτεύεται από τους αρμόδιους διαχειριστές, οι οποίοι είναι επιφορτισμένοι με την ορθή λειτουργία του Ιδρύματος Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης και με τον έλεγχο και του Συμβουλίου Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Ακολούθως η διαδικασία έκδοσης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων της I.A.S.B. αποτελείται από τα εξής βήματα:

#### **1. Διαβούλευση της ατζέντας του I.A.S.B.**

Το Συμβούλιο Δ.Λ.Π. προβαίνει σε αναζήτηση προτεραιοτήτων που επικρατούν σε διεθνές επίπεδο, ανά πενταετία. Η εκάστοτε ανασκόπηση του διεθνούς περιβάλλοντος συνθέτει το περιεχόμενο και το πεδίο δράσης των Προτύπων που θα αναπτυχθούν για την ακόλουθη πενταετία. Στην εν λόγω διαδικασία η προσθήκη, η αναθεώρηση και η επανεξέταση των τρεχουσών ζητημάτων είναι θετική με σκοπό τη βελτίωση του περιεχομένου των λογιστικών αρχών και κανόνων, που επρόκειτο να δημοσιευθούν.

#### **2. Ερευνητικό Πρόγραμμα**

Μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας ανασκόπησης του τρέχοντος διεθνούς περιβάλλοντος που ακολουθεί μία ευρύτερη ερευνητική διαδικασία. Η μέθοδος αυτή εντοπίζει την αναγκαιότητα ή μη, έκδοσης νέων Λογιστικών Προτύπων ανάλογα με τις ανάγκες που επικρατούν διερευνώντας επίκαιρα ζητήματα. Πιο συγκεκριμένα, οι υπεύθυνοι έκδοσης των Προτύπων επιβάλλεται να είναι διαρκώς ενημερωμένοι με τα λογιστικά προβλήματα, τα οποία τίθενται και να αντιμετωπίσουν, διαφοροποιώντας το περιεχόμενο ενός ήδη υφιστάμενου Λογιστικού Προτύπου την προβαίνοντας στην έκδοση ενός νέου. Τα δημόσια σχόλια και τα έγγραφα συζήτησης ανάμεσα στους

υπεύθυνους και τους επαγγελματίες του κλάδου των επιχειρήσεων (λογιστές οικονομολόγους, ελεγκτές – λογιστές) διανθίζει την παρούσα διαδικασία.

### **3. Η ολοκλήρωση της Διαβούλευσης και της Έρευνας**

Η ενημέρωση για το τρέχον διεθνές περιβάλλον και τα λογιστικά προβλήματα που επικρατούν η ολοκλήρωση της διαδικασίας Διαβούλευσης δίνει το κίνητρο για τη λήψη αποφάσεων γύρω από την τροποποίηση ή την έκδοση ενός Προτύπου. Οι παρούσες αναφορές για τη διαφοροποίηση ή τη συγκρότηση ενός Προτύπου είναι αποτυπωμένες σε ένα προσχέδιο οικονομικής έκθεσης, το οποίο δημοσιεύεται στη Διαβούλευση με σκοπό τον σχολιασμό από τους ενδιαφερόμενους. Σκόπιμη είναι η επισήμανση, ότι κάθε επιμέρους διαδικασία της I.A.S.B. τίθεται σε δημόσια διαβούλευση αναλύοντας τα δεδομένα και τα σχόλια που θα συλλεχθούν από την ανατροφοδότηση των πληροφοριών από όλη την Υφήλιο.

### **4. Η διαδικασία Δημοσίευσης**

Η δημοσίευση των λογιστικών αρχών και κανόνων που συνθέτουν ενός Λογιστικό πρότυπο είναι η αρχή απλώς μίας σειράς γεγονότων τα οποία συνθέτουν το περιβάλλον μέσα στο οποίο θα συναφθεί ο έλεγχος και για συνεπή εφαρμογή των εν λόγω Προτύπων. Η επιτακτική εφαρμογή τους, με απώτερο σκοπό την πίστη ακολουθία των κανόνων που επιβάλλονται από την διεθνή λογιστική κοινότητα, καθώς είναι αποτέλεσμα δημόσιας διαβούλευσης(τα Δ.Λ.Π.) θεωρείται ζήτημα μείζονος σημασίας και για το οποίο καθίσταται υπεύθυνη η Επιτροπή Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης.

Ολοκληρώνοντας η διατήρηση και ο έλεγχος σχετικά με την εφαρμογή των ήδη εκδοθέντων Προτύπων Λογιστικής Τυποποίησης τίθενται με τη σειρά τους σε διεθνή διαβούλευση, όπως και με όλες τις προηγούμενες διαδικασίες. Ο εντοπισμός των ενδεχόμενων ζητημάτων τα οποία δύνανται, να δικαιολογούν τη μη ορθή εφαρμογή των Προτύπων δικαιολογεί τη σύσταση Επιτροπής Διερμηνειών Δ.Π.Χ.Π. για την ανάλυση του περιεχομένου κάθε Προτύπου με σκοπό την τροποποίηση αυτού.(I.F.R.S. FOUNDATION, 2022)

#### **1.4. ΡΟΛΟΣ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ**

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα, τα οποία είναι γνωστά και με το ακρωνύμιο I.P.S.A.S. (International Public Sector Accounting Standard) αποτελούν με τη σειρά τους τα Λογιστικά Πρότυπα τα οποία έχουν συσταθεί για τη λειτουργία του Δημόσιου Τομέα. Μολονότι τα συγκεκριμένα Πρότυπα έχουν διαμορφωθεί για τις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις της εκάστοτε Δημόσιας Διοίκησης του Κράτους που εφαρμόζονται. Εντούτοις τα I.P.S.A.S. προέρχονται από τα Διεθνή Πρότυπα τα οποία προαναφέραμε ότι εκδίδονται από το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων γνωστό ως I.A.S.B.. Η βελτίωση του επιπέδου πληροφόρησης, η ταχύτερη ενημέρωση και γνωστοποίηση των οικονομικών μεγεθών, η διαφάνεια, η αξιοπιστία των Χρηματοοικονομικών Αναφορών και άλλα αποτελούν μερικούς μόνο από τους απώτερους στόχους του Συμβουλίου συγκρότησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα. Το προκείμενο Συμβούλιο είναι υπεύθυνο για τη σύσταση και συγκρότηση των σχετικών Προτύπων Λογιστικής Τυποποίησης με κοινό σκοπό την ορθότερη διαχείριση των οικονομικών πόρων αλλά και τη λογοδοσία της Δημόσιας Διοίκησης κάθε κράτους. (IPSASB, 2022)

##### **1.4.1 ΤΟ ΠΕΔΙΟ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΠΟΙΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙ ΦΟΡΕΙΣ ΥΛΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ**

Τα Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα τα οποία στοχεύουν στη σύγκλιση των Διεθνών Οικονομικών Αναφορών των χωρών, αφορούν την εκάστοτε Κυβέρνηση ,τη Δημόσια Διοίκησή της, τους γενικούς και ειδικούς φορείς αυτής όπως και τους Δημόσιους Οργανισμούς οι οποίοι προκύπτουν από αυτούς. Οι συγκεκριμένες Αρχές και Κανόνες συστήνονται και δημοσιεύονται από το αντίστοιχο συμβούλιο I.P.S.A.S.B.(International Public Standard Accounting Standard’s Board) το οποίο αποτελεί ανεξάρτητο μη κερδοσκοπικό Οργανισμό της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (I.F.A.C.). Με τη σειρά του το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα είναι γνωστό για τις διαφανείς διαδικασίες που ακολουθεί, καθώς οι διαβουλεύσεις για τη συγκρότηση κάθε νέου Λογιστικού Προτύπου μεταδίδονται απευθείας στους ενδιαφερόμενους και στο κοινό. Στο παρόν “live-broadcasting” υπάρχει η δυνατότητα σχολιασμού και ανάπτυξης προτάσεων από τα ενδιαφερόμενα μέλη μεταξύ των οποίων:

- ελεγκτών-λογιστών,

- συντακτών των Οικονομικών Αναφορών των Υπουργείων Οικονομικών κάθε κράτους- μέλους,
  - καθώς και αρμοδίων επιστημόνων και λοιπών ενδιαφερομένων,
- στις εν λόγω διαβουλεύσεις η θέσπιση νέων Προτύπων και ο σχολιασμός των ήδη υπαρχουσών αποσκοπεί στην τροποποίηση τους και στην βελτίωση του διεθνούς οικονομικού περιβάλλοντος συμμετέχουν ως μόνιμοι παρατηρητές:
- η Παγκόσμια και Ευρωπαϊκή Τράπεζα,
  - το Δ.Ν.Τ.,
  - ο Οργανισμός Ηνωμένων Εθνών,
  - το Συμβούλιο σχετικά με τα ζητήματα των χωρών του Ο.Ο.Σ.Α.,
  - η Ασιατική Τράπεζα Ανάπτυξης κ.α..

Συνεπώς ο ρόλος του Συμβουλίου των Δ.Λ.Π. Δημόσιου Τομέα αποτελεί ζήτημα μείζονος σημασίας για τη διατήρηση της ισορροπίας και για την εναρμόνιση των διαδικασιών που σχετίζονται με τις Χρηματοοικονομικές Αναφορές των κρατών της Υφηλίου.(ΒΙΚΙΠΑΙΔΕΙΑ, 2021)

#### **1.4.2 Η ΔΙΕΘΝΗΣ ΟΜΟΣΠΟΝΔΙΑ ΛΟΓΙΣΤΩΝ**

Η Διεθνής Ομοσπονδία Λογιστών γνωστή με το ακρωνύμιο I.F.A.C. αποτελεί τον παγκόσμιο μη κερδοσκοπικό οργανισμό διασφάλισης της ποιότητας του λογιστικού επαγγέλματος. Η I.F.A.C. εκτός των άλλων είναι και αρμόδια σχετικά με τον έλεγχο των διαδικασιών λειτουργίας και ελέγχου του Συμβουλίου Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα (I.P.S.A.S.B.). Ο παρόν φορέας ασχολείται με την πορεία, την εξέλιξη και τον έλεγχο του λογιστικού επαγγέλματος και της ελεγκτικής.

Η I.F.A.C. συστάθηκε το έτος 1977 σύμφωνα με βάση τον Ελβετικό Αστικό Κώδικα συμπεριλαμβάνοντας 175 μέλη σε 130 κράτη του κόσμου. Η Δ.Ο.Λ. επηρεάζει του τομείς του εμπορίου, της βιοτεχνίας και βιομηχανίας, την ακαδημαϊκή εκπαίδευσης, ακόμα και τις λειτουργίες των κυβερνήσεων , μέσα από το έργο της το οποίο αφορά την υποστήριξη, ανάπτυξη, δημοσίευση και έλεγχο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

Για τους σκοπούς αυτούς η I.F.A.C. είναι υπεύθυνη για την λειτουργία των ακόλουθων Συμβούλια συγκρότησης Προτύπων:

- Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων Ελέγχου και Διασφάλισης (I.A.A.S.B.),<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>I.A.A.S.B.: Το Σ.Δ.Ε.Δ. προβαίνει στην έκδοση αντίστοιχων Προτύπων τα οποία αφορούν τον

- Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων Λογιστικής Δεοντολογίας (I.E.S.B.A.),<sup>2</sup>
- Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων Λογιστικής Εκπαίδευσης (I.A.E.S.B.),<sup>3</sup>
- Συμβούλιο Διεθνών Προτύπων Λογιστικής Τυποποίησης Δημοσίου Τομέα (I.P.S.A.S.B.) (IFAC - CIPFA, 2021)

### 1.4.3 ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΩΝ Δ.Λ.Π.Δ.Τ. (I.P.S.A.S.B.)

Το Συμβούλιο των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα (I.P.S.A.S.B.) το οποίο βρίσκεται υπό τον έλεγχο και την εποπτεία της I.F.A.C. είναι επιφορτισμένο με τις διαδικασίες σύνταξης, τροποποίησης, δημοσίευσης και ελέγχου των Προτύπων τα οποία εκδίδει στο πλαίσιο διεθνούς λογιστικής μεταρρύθμισης του Δημόσιου Τομέα. Σκόπιμη είναι η αναφορά στο γεγονός ότι τα Δ.Λ.Π.Δ.Τ. πηγάζουν ουσιαστικά από τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς τα οποία εκδίδονται από το ίδρυμα Δ.Π.Χ.Π. και ακολουθούνται από τις ελληνικές εισηγμένες επιχειρήσεις από το 2006.

Οι βασικές αρμοδιότητες του προκειμένου Συμβουλίου είναι τα εξής:

- παρακίνηση και ευαισθητοποίηση των αρμοδίων σχετικά με την αποτελεσματικότητα των I.P.S.A.S.,
- συγκρότηση, σύσταση, βελτίωση, διόρθωση και έλεγχος των I.P.S.A.S. καθώς και διατήρηση υψηλού επιπέδου ποιότητας του περιεχομένου τους,
- ανάδειξη της δεδουλευμένης βάσης ως επικρατέστερη λογιστική μέθοδο με σκοπό την ανάπτυξη της Διαχείρισης Δημόσιων Οικονομικών (P.F.M.)<sup>4</sup>,
- διατήρηση κοινής πορείας των Δ.Λ.Π.Δ.Τ. με τα Δ.Π.Χ.Α.

Συνεπώς το Σ.Δ.Λ.Π.Δ.Τ. αποτελεί το βασικότερο φορέα σχετικά με το περιεχόμενο των διεθνών αρχών και κανόνων που διέπουν τον Δημόσιο Τομέα. Η αρμόδια Επιτροπή η οποία ελέγχει την αποτελεσματικότητα του Συμβουλίου των I.P.S.A.S. πάντα με βάση το αντικειμενικό συμφέρον του Δημόσιου Τομέα καλείται Public Interest Committee (P.I.C.).<sup>5</sup> Η προκειμένη Επιτροπή αποτελεί ουσιαστικά τη συνέχεια των διαδικασιών της

---

διασφάλιση του ελέγχου ποιότητας των λογιστικών και χρηματοοικονομικών υπηρεσιών.

<sup>2</sup>I.E.S.B.A.: Το Σ.Δ.Π.Λ.Δ. συγκροτεί, δημοσιεύει και επιτάσσει τον κώδικα και τους κανόνες δεοντολογίας του λογιστικού επαγγέλματος.

<sup>3</sup>I.A.E.S.B.: Το Σ.Δ.Π.Ε.Λ. χαράσσει την πορεία πάνω στην οποία θα διεξαχθεί η επαγγελματική εκπαίδευση και κατάρτιση των επαγγελματιών λογιστών.

<sup>4</sup>P.F.M.: Η Δ.Ο.Δ. αφορά τις διαδικασίες, οι οποίες σχετίζονται με την ορθή οικονομική διαχείριση, την ενοποίηση και την διαφάνεια αποκλειστικά των Δημόσιων Οικονομικών των κρατών, οι οποίες δύναται να ενισχυθούν μέσω της εφαρμογής του Δεδουλευμένου.

<sup>5</sup>P.I.C.: Η Ε.Δ.Σ. είναι επιφορτισμένη με τις διαδικασίες ελέγχου γύρω από το “συμφέρον” του Δημοσίου Τομέα, γι’ αυτό έχει και άμεση επιρροή με τους φορείς έκδοσης λογιστικών αρχών και κανόνων που το

Ομάδας Αναθεώρησης Διακυβέρνησης των Δ.Λ.Π.Δ.Τ., εγκρίνοντας τις διαδικασίες των I.P.S.A.S., οι οποίες επιβάλλεται να υποστηρίζουν την ανάπτυξη της Δημόσιας Διοίκησης.

Η P.I.C. δύναται να παρεμβαίνει στις ακόλουθες διαδικασίες:

- σε ζητήματα που αφορούν τον διορισμό των μελών του Συμβουλίου των I.P.S.A.S.,
- σε όλο το φάσμα λειτουργιών και καθηκόντων του Σ.Δ.Λ.Π.,
- στους κανόνες που διέπουν την λειτουργία του I.P.S.A.S.B.

Εκτενέστερα η P.I.C. διερευνά τον βαθμό “εξυπηρέτησης” του δημοσίου συμφέροντος κατά την διαδικασία διορισμού του I.P.S.A.S.B., από την Διεθνή Επιτροπή Λογιστών. Η P.I.C. δεν δύναται να παρέμβει σε απόφασης της I.F.A.C. για μεμονωμένους διορισμούς, παρά μόνο, όταν “θίγεται” το δημόσιο συμφέρον, και διαπιστώνονται αποκλεισμοί, εξαιτίας της διαφορετικότητας φύλλου, γεωγραφικής προέλευσης, εθνικότητας. Εν συνεχεία η Επιτροπή επανεξετάζει τις διαδικασίες έκδοσης ενός Λογιστικού Προτύπου μετά την δημοσίευση του με σκοπό την εξακρίβωση της συμβολής του στο δημόσιο συμφέρον. Η Ε.Δ.Σ. είναι “χρεωμένη” και με την εποπτεία γύρω από τα ζητήματα σχεδιασμού, στρατηγικής και ποιότητας ελέγχου των Προτύπων, ενισχύοντας την διεθνή εφαρμογή τους στους φορείς Δημόσιας Διοίκησης και ενθαρρύνοντας το έργο του I.P.S.A.S.B. μετά την επιβεβαίωση της έμπρακτης συμβολής του στον Δημόσιο Τομέα.

Ολοκληρώνοντας, σκόπιμη είναι η αναφορά στην πηγή χρηματοδότησης του έργου του Σ.Δ.Λ.Π. η οποία προέρχεται αποκλειστικά από Εθελοντικές Οργανώσεις και από δωρεές, από τους ακόλουθους εταίρους του Συμβουλίου.:

- Διεθνή Ομοσπονδία Λογιστών (I.F.A.C.), η αποτελεί και τον υπεύθυνο φορέα του I.P.S.A.S.B.,
- Ασιατική Τράπεζα Ανάπτυξης (A.D.B.),
- την συνεισφορά των κρατών του Καναδά και της Νέας Ζηλανδίας μέσω:
  - i. οικονομικής ενίσχυσης,
  - ii. ορκωτούς – λογιστές από τον Καναδά,

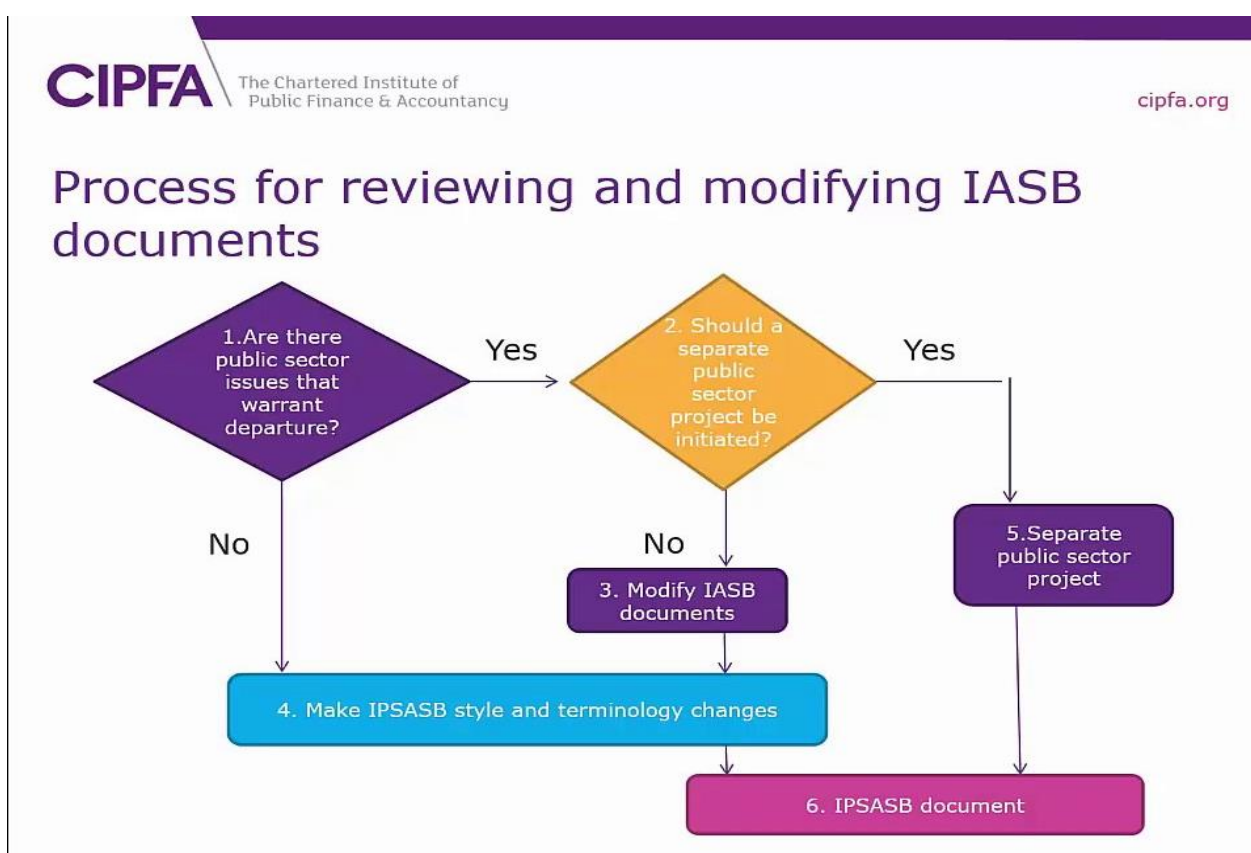


- iii. συμβούλους για εξωτερικό-έλεγχο από την Νέα Ζηλανδία. (IFAC, 2022)

### 1.5 Ο ΡΟΛΟΣ ΤΩΝ Δ.Π.Χ.Α.

Τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, τα οποία με τη σειρά τους εκδίδονται διάμεσου του Συμβουλίου των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων έθεσαν το ζήτημα της Λογιστικής Τυποποίησης σε νέα βάση και έδωσαν νέο περιεχόμενο στη λειτουργία των Προτύπων. Η έκδοση των Λογιστικών Προτύπων σε διεθνές επίπεδο εμπλουτίστηκε μετά το έτος 2006 με τα πρώτα Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, (Deloitte, 2022)

Επιπροσθέτως σκόπιμη είναι η αναφορά στο γεγονός ότι τα I.P.S.A.S. εκδίδονται σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και τα Πρότυπα Χρηματοοικονομικής αναφοράς, τα οποία διέπουν την λειτουργία των ιδιωτικών επιχειρήσεων. Λαμβάνοντας το παραπάνω γεγονός ως παράδειγμα τα Δ.Λ.Π.Δ.Τ. ακολουθούν την ακόλουθη συσχέτιση με τα Δ.Λ.Π., η οποία παρατίθεται στο Σχήμα 1.1. .



Εικόνα 1.1  
(CIPFA, 2017)

## ΣΥΣΧΕΤΙΣΗ Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. & Δ.Λ.Π.

<ul style="list-style-type: none"><li>• ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ</li><li>• ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΡΟΩΝ</li><li>• ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΕΚΤΙΜΗΣΕΩΝ &amp;</li><li>• ΟΙ ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΤΙΣ ΤΙΜΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΜΑΤΟΣ</li><li>• ΚΟΣΤΟΣ ΔΑΝΕΙΣΜΟΥ</li><li>• ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ</li><li>• ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΣΥΝΔΕΔΕΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ</li><li>• ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ ΣΕ ΚΟΙΝΟΠΡΑΞΙΕΣ</li><li>• ΕΣΟΔΑ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ</li><li>• ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕ ΟΙΚΟΝΟΜΙΕΣ ΥΠΕΡΠΛΗΘΩΡΙΣΜΟΥ</li><li>• ΣΥΜΒΟΛΑΙΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΚΑΤΑΣΚΕΥΑΣΤΙΚΑ ΕΡΓΑ</li><li>• ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ</li><li>• ΜΙΣΘΩΣΕΙΣ</li><li>• ΓΕΓΟΝΟΤΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ</li><li>• ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΣΕ ΑΚΙΝΗΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ</li><li>• ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ &amp; ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</li><li>• ΠΛΗΡΟΦΟΡΗΣΗ ΑΝΑ ΚΛΑΔΟ</li><li>• ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ</li><li>• ΦΟΡΟΙ &amp; ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ</li><li>• ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ</li><li>• ΥΠΑΛΛΗΛΙΚΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ</li><li>• ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΑΠΟΜΕΙΩΣΗΣ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</li><li>• ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ</li><li>• ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΗ &amp; ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗ</li><li>• ΓΝΩΣΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ</li><li>• ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 1</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 2</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 3</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 4</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 5</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 6</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 7</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 8</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 9</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 10</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 11</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 12</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 13</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 14</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 15</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 16</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 17</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 18</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 22</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 23</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 24</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 25</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 26</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 27</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 28</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 29</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 30</li><li>• Ι.Ρ.Σ.Α.Σ. 31</li></ul>	<p>Δ.Λ.Π.</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• ΔΛΠ 1</li><li>• ΔΛΠ 7</li><li>• ΔΛΠ 8</li><li>• ΔΛΠ 21</li><li>• ΔΛΠ 23</li><li>• ΔΛΠ 27</li><li>• ΔΛΠ 28</li><li>• ΔΛΠ 31</li><li>• ΔΛΠ 18</li><li>• ΔΛΠ 29</li><li>• ΔΛΠ 11</li><li>• ΔΛΠ 2</li><li>• ΔΛΠ 17</li><li>• ΔΛΠ 10</li><li>• ΔΛΠ 40</li><li>• ΔΛΠ 16</li><li>• ΔΛΠ 14</li><li>• ΔΛΠ 19</li><li>• ΔΛΠ 36</li><li>• ΔΛΠ 41</li><li>• ΔΛΠ 32</li><li>• ΔΛΠ 39</li><li>• ΔΛΠ 7</li><li>• ΔΛΠ 38</li></ul>
---	--	--

Σχήμα 1.1

## 1.6 ΟΙ ΕΠΙΚΡΑΤΕΣΤΕΡΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΜΕΘΟΔΟΙ

Οι συχνότερες λογιστικές μέθοδοι διαχείρισης των ταμειακών ροών των επιχειρήσεων είναι δύο . Η ταμειακή και η δεδουλευμένη λογιστική βάση. Η ουσιαστική διαφορά ανάμεσα στις δύο πρώτες μεθόδους λογιστικοποίησης των συναλλαγών βρίσκεται στην διαδικασία χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών αγοράς και πίστωσης. Η ουσιαστική διαφορά ανάμεσα στις δύο επικρατέστερες λογιστικές μεθόδους στην ταμειακή και στην δουλεμένη βάση στηρίζεται στη διαδικασία ιδιωτικοποίησης των συναλλαγών η επισήμανση δηλαδή της κάθε λογιστικής μεθόδου βασίζεται σε χρονική στιγμή κατά την οποία συμπληρώνεται η εγγραφή της αγοράς για της πώλησης ενός αγαθού ή μιας υπηρεσίας.

Η λογιστική μέθοδος ταμειακής βάσης, η οποία υποστηρίζεται και από το σύνολο των φορέων του Δημόσιου Τομέα με εξαίρεση τους ΟΤΑ Α' βαθμού και τα δημόσια νοσοκομεία (τα οποία έχουν προχωρήσει στην εφαρμογή των Δ.Λ.Π. Δημοσίου Τομέα) αναγνωρίζει τα έσοδα και τα έξοδα με βάση την κυκλοφορία του χρήματος. Πιο συγκεκριμένα η ταμειακή βάση λογιστικοποιεί τις συναλλαγές τη στιγμή κατά την οποία τα χρήματα εισπράττονται ή καταβάλλονται. Η εν λόγω μέθοδος είναι απλή και εύκολη στη χρήση, όμως αντιβαίνει τις διαδικασίες, τη λειτουργία και τον τρόπο εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων τα οποία είναι προσαρμοσμένα κατά κύριο λόγο στη δεδουλευμένη βάση (με εξαίρεση το Πρότυπο 42, που αφορά την ταμειακή βάση).

Ένα χαρακτηριστικό παράδειγμα αποτελούν τα έσοδα από πωλήσεις τα οποία μπορεί να καταβληθούν μετά την έκδοση τιμολογίου ακόμα και μετά το πέρας του έτους. Στην περίπτωση αυτή τα έσοδα, τα οποία θα εισπραχτούν από την εταιρεία κατά το ερχόμενο έτος θα φορολογηθούν αντίστοιχα για το έτος αυτό, ενώ η συναλλαγή θα έχει πραγματοποιηθεί κατά το προηγούμενο δημιουργώντας δυσκολίες στη λειτουργία του λογιστηρίου και της επιχείρησης κατά επέκταση. Στον αντίποδα η λογιστική δεδουλευμένης βάσης θεωρείται καταλληλότερη από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στα οποία έχουν αναπτυχθεί 41 διαφορετικές αρχές και κανόνες λογιστικής τυποποίησης για την εφαρμογή της μεθόδου. Στην περίπτωση αυτή οι συναλλαγές αναγνωρίζονται τη στιγμή κατά την οποία τιμολογούνται. Η χρέωση και η πίστωση του ταμείου δεν

επηρεάζει τη μέθοδο δεδουλευμένης βάσης, παρά μόνο τις διαδικασίες ταμειακών ροών της επιχείρησης. Το γεγονός αυτό έχει ως αποτέλεσμα να μην δημιουργούνται τα προβλήματα που “γεννούσε” η προηγούμενη μέθοδος.(KEMEL, 2022)

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΣΤΟΧΟΘΕΣΙΑ ΚΑΙ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ

#### 2.1 ΣΤΟΧΟΘΕΣΙΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Η παρούσα ερευνητική διαδικασία η οποία χρησιμοποιήθηκε στο τρέχον έργο έγκειται αφενός στην διερεύνηση των απαιτούμενων συνθηκών σχετικά με την δυνατότητα εφαρμογής των Προτύπων Διεθνούς Λογιστικής Τυποποίησης στις ελληνικές Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις του Δημόσιου Τομέα. Εκτενέστερα στον πυρήνα της έρευνας τίθεται:

- η παρουσίαση της δομής της Ελληνικής διοίκησης,
- το θεσμικό πλαίσιο το οποίο υιοθετείται από τους εκάστοτε φορείς της,
- η δυνατότητα σύγκλισης του δημόσιου λογιστικού με βάση τους κανόνες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα,
- η επισκόπηση σχετικά με την σημαντικότητα ή όχι της σύγκλισης των I.P.S.A.S. στα Πρότυπα Δημόσιου Τομέα από τις Διεθνείς Κυβερνήσεις,
- η ανάδειξη των επιδιωκόμενων αποτελεσμάτων μετά την εφαρμογή των προκείμενων διαδικασιών σχετικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα,
- η παρακίνηση της ελληνικής Δημόσιας Διοίκησης σχετικά με τα επιπρόσθετα μέτρα τα οποία επιβάλλεται να ληφθούν με σκοπό τη δυνατότητα εναρμόνισης των Χρηματοοικονομικών της Καταστάσεων στα Πρότυπα των Διεθνών Προτύπων Λογιστικής Τυποποίησης,

για τους σκοπούς της παρούσας έρευνας κρίθηκε σκόπιμη η βέλτιστη αποτύπωση των διαδικασιών υιοθέτησης και εφαρμογής των Δ.Λ.Π.Δ.Τ. από το σύνολο των χωρών της Υφηλίου και κατόπιν από τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης.

#### 2.2 ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΚΗ ΑΝΑΣΚΟΠΗΣΗ

Η διεθνής βιβλιογραφία σχετικά με τον ρόλο, τη σημασία, τις διαδικασίες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, αλλά και τις έρευνες, οι οποίες έχουν διεξαχθεί σχετικά την υιοθέτησης παγκοσμίως είναι σχετικά περιορισμένη. Οι αναλύσεις των εννοιών, των βασικών ορισμών, των διαδικασιών σύνταξης, έκδοσης, δημοσίευσης και ελέγχου των εκάστοτε Προτύπων, αλλά και το ιστορικό υπόβαθρό τους παρουσιάζεται αφενός στις

επίσημες ιστοσελίδες των φορέων τους όπως η Επιτροπή Δημοσίου Τομέα (I.F.A.C.), (ifac.org, 2020), το Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα (I.P.S.A.S.B.), (IPSASB, 2022), το Συμβούλιο Λογιστικών Προτύπων Ιδιωτικού Τομέα (I.A.S.B.), (Deloitte, 2022), το Ίδρυμα Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (I.F.R.S.), (IFRS, 2021), η Επιτροπή Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.C.), (Deloiite, 2022), κ.α.. Για τις ανάγκες σύνταξης του παρόντος ερευνητικό σχέδιο και της επικείμενης μεταδιπλωματικής έρευνας τείνουν να αξιοποιούνται οι βασικές ιστοσελίδες των επίσημων Οργανισμών λογιστικής τυποποίησης με σκοπό της συνεχή ενημέρωση αλλά και την κατανόηση των βασικών εννοιών της έρευνας.

Ακολούθως η πορεία της ερευνητικής διαδικασίας διευρύνθηκε με τη βοήθεια των σχετικών μέσων λογιστικής πληροφόρησης, όπως το «Ευρωπαϊκό Περιοδικό Μελετών Έρευνας»(E.R.S.J.), (EUROPEANRESEARCHSTUDIESJOURNAL, 2022),για την ενημέρωση σχετικά με την ευρωπαϊκή λογιστική πραγματικότητα και την επισκόπηση στο προς μελέτη θέμα ανάπτυξης των «Ευρωπαϊκών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα»(E.P.S.A.S.), (CENTREFORFINANCIALREPORTINGREFORM, 2021). Τα εγχώρια και διεθνή “sites” εκμάθησης και πληροφόρησης λογιστικών θεμάτων «My Accounting Course»(MyAccountingCourse, 2020) , «Science Direct»(ScienceDirect, 2021) και «Accountancy Greece», (accountancygreece, 2022)αποδείχθηκαν χρήσιμα εργαλεία κατανόησης λογιστικών θεμάτων, απαραίτητων για την προσέγγιση της έρευνας.

Επιπλέον η διερεύνηση σχετικών άρθρων, μέσω των “Research Gate”(ResearchGate, 2022), “Tandfonline”,(TANDFONLINE, 2022), “Kemel”(KE.MEL., 2022),κ.α. , που δημοσιεύθηκαν από αρμόδιους και έγκριτους επιστήμονες σχετικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα έριξε “φως” σε πολλά “τυφλά σημεία” της έρευνας. Οι βασικότεροι εκ των οποίων είναι Πρόεδρος του Διεθνούς Συμβουλίου Λογιστικών Προτύπων (I.A.S.B.) MrAndreas Barckow (IFRS, 2021), ο Τεχνικός Διευθυντής Χρηματοοικονομικών Αναφορών και Προτύπων Ελέγχου (C.I.P.F.A.) Mr Steven Cain(CIPFA, 2022), ο Πρόεδρος της Διεθνούς Ομοσπονδίας Λογιστών (I.F.A.C.)Mr Alan Johnson(IFAC, 2022), ο Πρόεδρος του επιστημονικού συμβουλίου του (Σ.Ο.Ε.Λ.) και ορκωτός, ελεγκτής λογιστής κ. Βασίλειος Λουμιώτης(Σ.Ο.Ε.Λ., 2022), καθώς και ομάδες επιστημονικών ερευνητών όπως το πολύκροτο άρθρο των ερευνητών κ. Χύτης Ευάγγελος, κ. Γεωργόπουλος Ιωάννης, κ. Στέργιος Τάσιος, κα. Βρόδου Ιωάννα

(ΕΥΑΓΓΕΛΟΣ ΧΥΤΗΣ, ΓΕΩΡΓΟΠΟΥΛΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ, ΣΤΕΡΓΙΟΣ ΤΑΣΙΟΣ, ΙΩΑΝΝΑ ΒΡΟΔΟΥ, 2020), κ.α.. Οι έρευνες οι οποίες έχουν διεξαχθεί γύρω από την υιοθέτηση, την εφαρμογή, την αποτελεσματικότητα, αλλά και τις συνέπειες των I.P.S.A.S. προέχονται κυρίως από τους φορείς έκδοσής τους, τα τμήματα οικονομικών και κοινωνικών σπουδών των πανεπιστημιακών ιδρυμάτων, τη Παγκόσμια Επιτροπή Λογιστών, την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα, την Παγκόσμια Τράπεζα, την Ευρωπαϊκή Ένωση, τον Οργανισμό Ηνωμένων Εθνών κ.α.. Οι διεξαχθείσες έρευνες, οι οποίες πλαισιώνουν την διεθνή βιβλιογραφία είναι δυνατόν να διακριθούν με βάση τη χώρα διεξαγωγής τους. Οι προκείμενες μελέτες, τα αποτελέσματα των οποίων παρουσιάζονται στην συνέχεια του παρόντος έργου δύναται να διακριθούν με βάση τη δυνατότητα τους να διεξάγονται σε αναπτυσσόμενες και σε ανεπτυγμένες χώρες. Με βάση δηλαδή το πεδίο δράσης τους εντάσσονται σε έρευνες σε ανεπτυγμένες χώρες και σε έρευνες σε αναπτυσσόμενες χώρες και στοχεύουν στην διερεύνηση:

- της δυνατότητας υιοθέτησης και εφαρμογής των Δ.Λ.Π.,
- της τροποποίησης του υπάρχοντος λογιστικού τους συστήματος,
- την θεσμοθέτησης Προτύπων,
- την αποδοχής από το ευρύ κοινό, τα στελέχη του Δημοσίου Τομέα και τους Κυβερνώντες της εκάστοτε κράτους,

τις επιδράσεις και τις συνέπειες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, στην λειτουργία του Δημοσίου Τομέα, στην λήψη των Κυβερνητικών αποφάσεων και κατ' επέκταση στον κοινωνικό ιστό. (IFAC, 2021)





## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3**

### **ΤΑ Δ.Λ.Π. ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ ΑΝΑ ΤΟΝ ΚΟΣΜΟ ΚΑΙ ΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

#### **3.1 Η ΑΠΗΧΗΣΗ ΤΩΝ I.P.S.A.S. ΣΤΑ ΚΡΑΤΗ ΤΗΣ ΥΦΗΛΙΟΥ**

Τα Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα αποτελούν με βεβαιότητα μία πρωτοβουλία με παγκόσμια πρωτοπορία για το σύνολο του Δημοσίου Τομέα παγκοσμίως. Ο ενοποιημένος χαρακτήρας των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων του Δημοσίου Τομέα κάθε κράτους-μέλους αυτής της συμφωνίας δύναται να επιδιώξει την κοινή του πορεία προς την οικονομική ανάπτυξη και τη σταθερότητα, αλλά και να επουλώσει πληγές πολλών δεκαετιών, που εξακολουθούν να ταλανίζουν τον βασικό κορμό της Δημόσιας Διοίκησης. Σκόπιμο είναι να επισημανθεί ότι ένας ισχυρός, σταθερός και ανεπτυγμένος Δημόσιος Τομέας σημαίνει ισχυρή, σταθερή και ανεπτυγμένη εθνική οικονομία, η οποία θα επιφέρει με τη σειρά της, επιχειρηματική άνθηση και κοινωνική ευημερία. Συνεπώς η επίτευξη μιας διαρκούς εξελισσόμενης, οικονομικής ευρωστίας στο στενό πυρήνα του Δημοσίου Τομέα δύναται, να επιτευχθεί μόνο μέσα από την συλλογική εναρμόνιση των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων των χωρών όλου του κόσμου.

#### **3.1.1 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΟΥ ΒΑΘΜΟΥ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ ΤΩΝ I.P.S.A.S. ΣΤΟΝ ΠΑΓΚΟΣΜΙΟ ΧΑΡΤΗ**

Οι μελέτες οι οποίες έχουν διεξαχθεί σχετικά με τα οφέλη από την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα είναι ατέρμονες. Η διαδικασία λογιστικής μεταρρύθμισης πολλών κρατών όμως καθυστερεί, χωρίς προφανή αιτιολόγηση από τους κυβερνώντες. Το φαινόμενο της στασιμότητας στην διαδικασία εναρμόνισης των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων των κρατών, παρά την λήψη της απαιτούμενης κυβερνητικής απόφασης παρουσιάζεται συχνά, όπως αποδεικνύεται και στα ακόλουθα στοιχεία του Πίνακα 2.1.

Οι λόγοι οι οποίοι δύναται να τροφοδοτούν αυτήν την καθυστέρηση παραμένουν αρκετοί και πηγάζουν από την πολυπλοκότητα και το ιδιαίτερο περιβάλλον συνθέτει την εκάστοτε Δημόσια Διοίκηση, την δυνατότητα θεσμικών μεταρρυθμίσεων της, το επίπεδο εξέλιξης του δημόσιου λογιστικού της συστήματος με επισήμανση στην

λογιστική του μέθοδο. Καταληκτικά ένας Δημόσιος Τομέας ο οποίος έχει λάβει σαφή κυβερνητική επιταγή για μεταβολή του δημοσιονομικού του πλαισίου και έχει προβεί στις απαιτούμενες ενέργειες ενοποιώντας τις διαδικασίες λογιστικής μεθόδου που χρησιμοποιεί σε όλους τους φορείς του επιλέγοντας την μέθοδο του δεδουλευμένου, παρουσιάζεται σαφώς προετοιμασμένος για την υιοθέτηση των I.P.S.A.S..

Λαμβάνοντας ως δεδομένο το γεγονός ότι τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα πηγάζουν από το αγγλοσαξονικό μοντέλο δεν θα πρέπει να μας εκπλήσσει το γεγονός ότι οι ακόλουθες χώρες έχουν προβεί στην υιοθέτηση και εφαρμογή των I.P.S.A.S. δεδουλευμένης βάσης και έχουν τροποποιήσει το δημόσιο λογιστικό τους σύστημα στην δεδουλευμένη βάση.(IFAC - CIPFA, 2021)

- Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής,
- Αυστραλία,
- Καναδάς,
- Νέα Ζηλανδία
- και Ηνωμένο Βασίλειο

Παρατίθεται πίνακας με τον βαθμό προετοιμασίας των κρατών με σκοπό την διεθνή σύγκλιση των Χρηματοοικονομικών τους Καταστάσεων. Η ουσιαστικότερη διαφορά τους, η οποία και θα κρίνει και την ταχύτητα επίτευξης της διαδικασίας εξαρτάται από τη λογιστική μέθοδο που ακολουθούν (ταμειακή ή δεδουλευμένη).

<b>ΧΩΡΕΣ ΤΗΣ ΝΟΤΙΑΣ ΑΜΕΡΙΚΗΣ</b>		
Αργεντινή	εφαρμογή δικών της λογιστικών προτύπων εγκεκριμένα από την κυβέρνηση της	η υιοθέτηση των IPSASδεν έγινε αποδεκτή
Βραζιλία	προέβει σε εφαρμογή τροποποιημένων Λογιστικών Πρότυπων παρόμοια με τα Δ.Λ.Π. (π.χ. Ε.Λ.Π. παράδειγμα Ελλάδας) και έγινε λήψη απόφασης για υιοθέτηση των I.P.S.A.S. το 2020	ακόμα δεν έχει προχωρήσει η διαδικασία υιοθέτησή τους
Περου	έναρξη αποδοχή στο ανιψιάς το 2002	υιοθέτηση του το 2016
<b>ΧΩΡΕΣ ΤΗΣ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΑΜΕΡΙΚΗΣ</b>		

Μπαρμπάντος	προέβει σε υιοθέτηση των I.P.S.A.S. το 2010	Απαιτούνται επιπλέον μεταρρυθμίσεις του λογιστικού συστήματος για ορθή εφαρμογή των I.P.S.A.S
Γουατεμάλα	έναρξη της διαδικασίας υιοθέτησης των I.P.S.A.S. το 2005	προτεινόμενη ημερομηνία εφαρμογής των I.P.S.A.S. το 2020
Τζαμάικα	λογιστικό σύστημα ταμειακής βάσης κοινό με το Δ.Λ.Π. ταμειακής βάσης	πρόταση υιοθέτησης και κατόπιν εφαρμογής του I.P.S.A.S. cashbase
Μεξικό	τροποποιημένο δημόσιο λογιστικό σύστημα	I.P.S.A.S. μερικώς υιοθετημένα το 2019
<b>ΧΩΡΕΣ ΤΗΣ ΑΦΡΙΚΗΣ</b>		
Γκάνα		εφαρμογή των I.P.S.A.S. από το 2016
Νιγηρία	υιοθέτηση των I.P.S.A.S. το 2019	
Νότια Αφρική	χρησιμοποιεί αναγνωρισμένο λογιστικό σύστημα το οποίο βασίζεται σε Πρότυπα δεδουλευμένης βάσης	
Τανζανία	έχει δεσμευτεί για την πλήρη υιοθέτηση των I.P.S.A.S. το 2020	
Ζάμπια	προέβει σε διαδικασία υιοθέτησης των I.P.S.A.S από το 2016.	
Ζιμπάμπουε	χρησιμοποιεί λογιστικό σύστημα ταμειακής βάσης	προέβει σε υιοθέτηση των I.P.S.A.S. το έτος 2021
<b>ΧΩΡΕΣ ΤΗΣ ΑΣΙΑΣ</b>		
ΆμπουΝτάμπι		Εφαρμογή I.P.S.A.S. cashbase
Μπαγκλαντές	χρησιμοποιεί λογιστικό σύστημα ταμειακής βάσης παρόμοιο με το I.P.S.A.S. cashbase	
Ινδία	χρησιμοποιεί λογιστικό σύστημα ταμειακής βάσης	προέβει σε μερική υιοθέτηση των I.P.S.A.S. το 2018
Ινδονησία	προέβει στην υιοθέτηση των I.P.S.A.S. το 2015	η εφαρμογή των I.P.S.A.S. βρίσκεται σε διαδικασία προόδου
Ιορδανία	προέβει στην υιοθέτηση των I.P.S.A.S. από το 2015	η εφαρμογή των I.P.S.A.S. βρίσκεται σε διαδικασία προόδου
Μαλαισία	προέβει στην υιοθέτηση των I.P.S.A.S. από το 2015	έχει προβεί σε μερική εφαρμογή των I.P.S.A.S.
Πακιστάν	Υιοθέτηση I.P.S.A.S.	Δεν έχει ακόμα προβεί σε

	cashbase	εφαρμογή των I.P.S.A.S.
Σρι Λάνκα	Χρησιμοποιεί δημόσιο λογιστικό σύστημα κοινό με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα το οποίο όμως δεν είναι διεθνώς αποδεκτό	

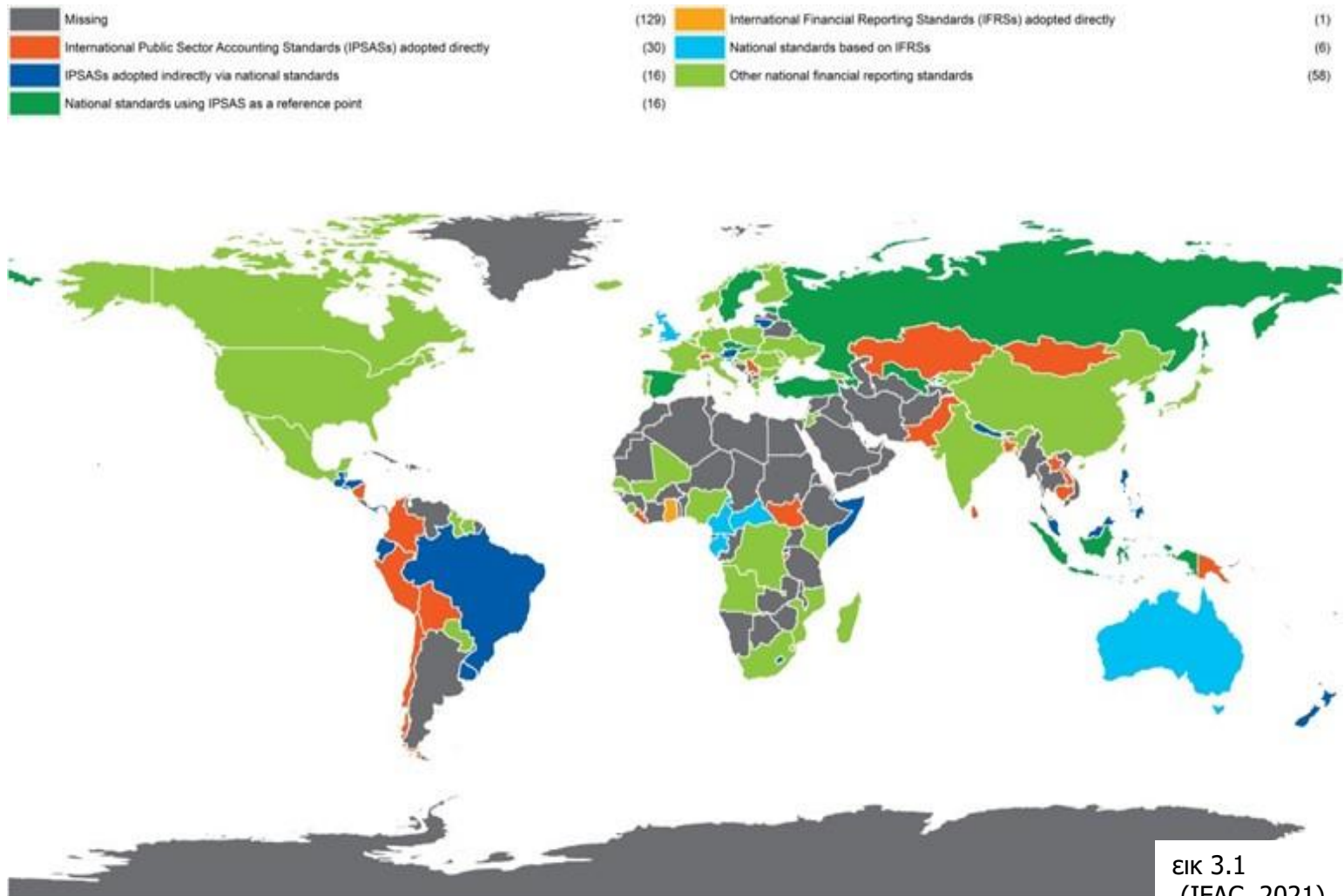
(IFAC - CIPFA, 2021)

Πιν. 3.1  
(IFAC, 2021)

Στη συνέχεια οι διεθνείς οργανισμοί οι οποίοι έχουν είτε έχουν ολοκληρώσει, είτε βρίσκονται στη διαδικασία υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα είναι:

- η Ευρωπαϊκή Ένωση,
- το Συμβούλιο της Ευρώπης,
- η Βόρεια Ατλαντική Συμμαχία (NATO),
- ο Οργανισμός Ευρωπαϊκής Συνεργασίας και Ανάπτυξης,
- η Παγκόσμια Τράπεζα,
- τα Ηνωμένα έθνη (U.N.)

(IFAC - CIPFA, 2021)



Όπως γίνεται φανερό από τα παραπάνω στοιχεία του πίνακα 1 η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα παρουσιάζεται βραδύτερη στις αναπτυσσόμενες χώρες σε σχέση με την πρόοδο που έχει γίνει σε πολλές χώρες της Ευρώπης. Οι βασικότερες αιτίες αυτής της στασιμότητας πηγάζουν από:

- την έλλειψη Πολιτικής Βούλησης και Κυβερνητικής Αστάθειας,
- την έλλειψη αδυναμίας Θεσμικών Μεταρρυθμίσεων καθώς και ελλείψεις παραγωγικών και οικονομικών πόρων

Στον αντίποδα η ευρωπαϊκή πρόοδος που σημειώθηκε σχετικά με την επικείμενη λογιστική μεταρρύθμιση φέρνοντας στο προσκήνιο τη Γαλλία, την Ελβετία, τη Σουηδία, την Αυστρία, τη Ρουμανία, την Ιταλία, οι οποίες κατόρθωσαν σε αρκετά σύντομο διάστημα, να επιτύχουν την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα καθιστά την Ελλάδα ως χώρα με απαρχαιωμένο Λογιστικό Σύστημα. Οι μελέτες οι οποίες έχουν διεξαχθεί σε άλλες χώρες σχετικά με την υιοθέτηση των Δ.Λ.Π.Δ.Τ. κατά το παρελθόν έχει αναδείξει την προσπάθεια συγκριτικής ανάλυσης μεταξύ των διαδικασιών που επιτελούνται από τα κράτη με σκοπό την υιοθέτηση των Διεθνών Προτύπων Λογιστικής Τυποποίησης ανάμεσα σε αναπτυγμένες και αναπτυσσόμενες χώρες, οι χώρες οι οποίες παρατίθενται ως εξής:

### **Ιταλία και Ηνωμένο Βασίλειο**

Η έρευνα η οποία διεξήχθη μεταξύ των δύο κρατών κατέστησε σαφές την διευκόλυνση σε επίπεδο θεσμικών μεταρρυθμίσεων, πολιτικής βούλησης, έγκυρης και έγκαιρης προετοιμασίας και διαδικασιών με σκοπό την προσαρμογή του Δημόσιου Λογιστικού συστήματος στα I.P.S.A.S. από την πλευρά του Ηνωμένου Βασιλείου. Η αποτελεσματικότητα σε αυτές τις μεταρρυθμίσεις δεν κρίνεται αυτονόητη καθώς στηρίχθηκε στην έμφαση της αξιοκρατίας, της εγκυρότητας, της λογοδοσίας και της διαφάνειας των Εθνικών Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων από την πλευρά του Ηνωμένου Βασιλείου.

Στον αντίποδα η Ιταλία χαρακτηρίζεται από βραδυκίνητη γραφειοκρατία, στασιμότητα στις απαιτούμενες μεταρρυθμίσεις του Λογιστικού της Συστήματος και του ευρύτερου Δημόσιου Τομέα της, καθώς ακολουθεί παραδοσιακή, μη επικαιροποιημένη δημοσιονομική λογιστική.

## Ισπανία και Πορτογαλία

Στη συνέχεια σειρά είχαν η Ισπανία και η Πορτογαλία. Στην περίπτωση αυτή και οι δύο χώρες στάθηκαν άξιοι των περιστάσεων, καθώς σε σύντομο σχετικά χρονικό διάστημα κατόρθωσαν να επιτρέψουν την πλήρη υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων με την βοήθεια επαγγελματιών λογιστών και έμφαση στην περίπτωση της Πορτογαλίας στο γεγονός της πίεσης από την πλευρά της Ευρωπαϊκής Ένωσης εξαιτίας της ύφεσης που προήλθε από την τρέχουσα οικονομικής κρίση. Στην παρούσα κατάσταση οι οικονομικές κρίσεις και η πανδημία αναδεικνύουν τη σοβαρότητα εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα. Εν συνέχεια στη Μάλτα η επίτευξη της ολοκλήρωσης των διαδικασιών σχετικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα στηρίχτηκε στη οργανωτική δομή και αξιοπιστία του Δημόσιου Τομέα, καθώς και στην επίτευξη της νομιμότητας στους κόλπους του Δημοσίου Τομέα της χώρας.

Στο σημείο αυτό σκόπιμη είναι η παρουσίαση της κατάστασης και στην Αφρικανική Ήπειρο σχετικά με την υιοθέτηση των Δ.Λ.Π.Δ.Τ. καθώς στην περίπτωση της Τανζανίας οι παράγοντες οι οποίοι κατέστησαν δυνατή την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα στηρίζονται στην εμπειρία και ικανότητα των Υπαλλήλων, στο υψηλό επίπεδο κατάρτισης τους, στην συμβολή επαγγελματικών επαγγελματιών ελεγκτών-λογιστών καθώς και στις θεσμικές μεταβολές.

Επιβεβαιωμένες μελέτες οι οποίες έχουν διεξαχθεί στην Αφρικανική Ήπειρο επιβεβαιώνουν τις θετικές επιδράσεις των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα στην βελτίωση της παρεχόμενης πληροφόρησης, στην ενίσχυση της αξιοπιστίας και της λογοδοσίας καθώς και στην αναβάθμιση του εκπαιδευτικού συστήματος. Χώρες οι οποίες επιβεβαιώνουν τα δεδομένα της έρευνας είναι η Κένυα, η Λιβερία καθώς και χώρες της Λατινικής Αμερικής, οι οποίες παρά τα κυβερνητικά εμπόδια και την έλλειψη πόρων επιδεικνύουν μία ενδογενή τάση υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα.

Στον Ευρωπαϊκό χάρτη αρκετές είναι οι χώρες που προβεί στην υιοθέτηση των

Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα και έχουν κάνει σημαντικά βήματα προς την πλήρη εφαρμογή τους όπως η Ιταλία, η Ρουμανία, η Αυστρία, η Φινλανδία, η Σουηδία, η Γαλλία, και η Νορβηγία, οι οποίες έχουν ολοκληρώσει την διαδικασία

υιοθέτησής, ενώ η Λιθουανία, η Εσθονία και η Μάλτα βρίσκονται σε διαδικασίες υιοθέτησής τους.

Η οικονομική κρίση ανέδειξε τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα ως μοναδική λύση καθώς υπήρχε η εξωτερική πίεση από της εγγυήτριες χώρες και τους δανειστές για ενίσχυση της αξιοκρατίας και της λογοδοσίας του κράτους. Οι χώρες που είχαν σειρά ήταν η Μάλτα η οποία χαρακτηρίζεται από νομιμότητα, διαφάνεια, αξιοκρατία, φερεγγυότητα στις διεθνείς τις συναλλαγές. Παράγοντες οι οποίοι κατέστησαν την υιοθέτηση των παρόντων Προτύπων δεδομένη.

Από την άλλη πλευρά οι έρευνες οι οποίες έχουν διεξαχθεί σε αναπτυσσόμενες χώρες ανέδειξαν αρκετούς παράγοντες ως υπαίτιους για την αδυναμία υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Πιο συγκεκριμένα μελέτες οι οποίες διεξήχθησαν στο Καμερούν ανέδειξαν προβλήματα σχετικά με ελλείψεις, οι οποίες σχετίζονταν με την απουσία εξειδίκευσης ακόμα και βασικής γνώσης γύρω από τα I.P.S.A.S., απουσία ευαισθητοποίησης για ενημέρωση του θέματος, έλλειψη μειωμένου κόστους, έλλειψη Συστημάτων Διοικητικής Πληροφόρησης, μη δυνατότητα ορθής διαχείρισης των διαθέσιμων πόρων, απουσία κονδυλίων για ενίσχυση των διαδικασιών.

Από την άλλη πλευρά η έρευνα η οποία διεξήχθη στο σύνολο των κρατών ανέδειξε τους βασικούς παράγοντες οι οποίοι συνέβαλαν στην υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα οι οποίοι σχετίζονται με την εργασιακή εμπειρία, τη στοχευμένη κατάρτιση του προσωπικού σχετικά με τα Λογιστικά Πρότυπα, την προσήλωση στην επίτευξη του στόχου, την πρόσληψη καταρτισμένων λογιστών, τις θεσμικές αλλαγές και τις κυβερνητικές αποφάσεις. Το βέβαιο είναι ότι η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα όχι μόνο βελτίωσε την ποιότητα, την αξιοπιστία της πληροφορίας σχετικά με τις Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις στην Υφήλιο αλλά ενίσχυσε την μόρφωση, τον επαγγελματισμό, την επαγγελματική κατάρτιση, την εργασιακή εμπειρία και το γενικότερο επίπεδο βελτίωσης του Δημόσιου Τομέα. Συνεπώς σκόπιμη η αναφορά των αποτελεσμάτων της έρευνας η οποία διεξήχθη και στην Κένυα σύμφωνα με την οποία η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων ανέδειξε την ανάπτυξη των πτυχών του Δημοσίου Τομέα της σχετικά με την διεθνή συγκρισιμότητα, το υψηλό επίπεδο κατάρτισης, την θετική επίδραση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, την εύρυθμη λειτουργία της

χώρας ακολούθως σύμφωνα με τις μελέτες. (IFAC - CIPFA, 2021)

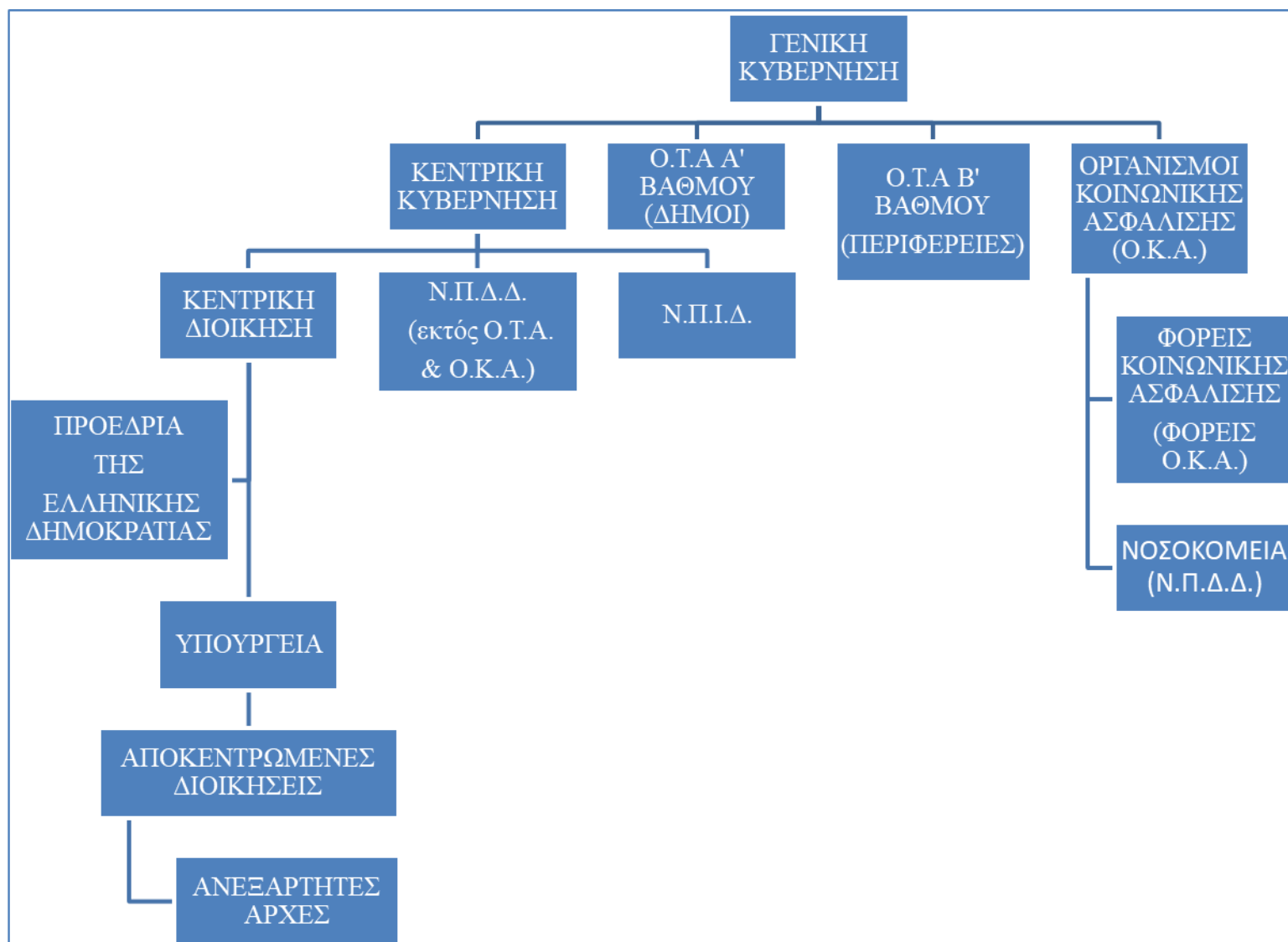
### **3.2 Η ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ**

Η ελληνική πραγματικότητα γύρω από την λογιστική μεταρρύθμιση και την εναρμόνιση των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων της χώρας εμφανίζεται δυσοίωνη. Η παρουσίαση της πορείας των ευρωπαϊκών κρατών προς τη διαφάνεια και την αξιοπιστία θα έπρεπε τουλάχιστον να ωθεί τις ελληνικές προσπάθειες προς την ίδια κατεύθυνση. Η ελληνική περιπτώσιολογία όμως αποτελεί εξαίρεση καθώς ήδη από τον Μάιο του 2015 το Υπουργείο Οικονομικών έχει συμφωνήσει με τις προτάσεις της I.F.A.C. σχετικά με την αναγκαιότητα εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα. Οι διαδικασίες λοιπόν της υιοθέτησης των παρόντων λογιστικών αρχών και κανόνων “πάγωσαν” στο έτος 2015 μέχρι που η ανάγκη ολοκλήρωσης των διαδικασιών έγινε επιτακτική για την ελληνική Δημόσια Διοίκηση με καταληκτική ημερομηνία την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2023 από την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα. (Evangelos Chytis, 2020)

### **3.3 ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΟ ΠΕΡΙΒΑΛΛΟΝ**

Ο ελληνικός δημόσιος τομέας αποτελείται από μία σειρά από όργανα και φορείς ιεραρχικά δομημένους με σκοπό την επίτευξη του δημοσίου συμφέροντος σύμφωνα με το νόμο 3871 (ν.3871/2010). Ακολούθως με βάση την τελευταία κωδικοποίηση του παρόντος νόμου ο ελληνικός Δημόσιος Τομέας έχει συσταθεί σύμφωνα με την ακόλουθη δομή. (ν. 3871, 2011)





Σχήμα 3.1  
(v. 3871, 2011)

Η ανωτέρω ιεραρχική δομή μας δίνει τη δυνατότητα, να αναλύσουμε το δημοσιονομικό σύστημα πού ακολουθεί ο ελληνικός Δημόσιος Τομέας και να διακρίνουμε τις οντότητες του σύμφωνα με αυτό. Σκόπιμη είναι η αναφορά στο γεγονός, ότι οι οντότητές του διακρίνονται με βάση τα Λογιστικά Πρότυπα τα οποία χρησιμοποιούν και τα οποία πηγάζουν από πέντε ξεχωριστά Προεδρικά Διατάγματα.

Πιο συγκεκριμένα σε ότι αφορά:

#### τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης

έχει οριστεί το Προεδρικό Διάταγμα 80 του 1997(π.δ. 80/1997),

#### **τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου**

έχει οριστεί το Προεδρικό Διάταγμα 205 του 1998 (π.δ. 205/1998),

#### **τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης**

έχει οριστεί το Προεδρικό Διάταγμα 315 του 1999 (π.δ. 315/1999),

#### **τις Μονάδες Δημόσιας Υγείας**

έχει οριστεί το Προεδρικό Διάταγμα 146 του 2003 (π.δ. 146/2003),

#### **την Κεντρική Διοίκηση**

έχει οριστεί το Προεδρικό Διάταγμα 15 του 2011 (π.δ. 15/2011).

Συνεπώς όπως είναι λογικό δεν είναι δυνατή η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα στον ελληνικό χώρο, χωρίς ένα ενοποιημένο Προεδρικό Διάταγμα θεσμοθετημένο με βάση τις διεθνείς επιταγές αλλά και τις εθνικές ανάγκες του ελληνικού περιβάλλοντος. Ένα λοιπόν από τα προβλήματα στασιμότητας της διαδικασίας εναρμόνισης των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων του ελληνικού Δημοσίου Τομέα με τα I.P.S.A.S. αφορά την πληθώρα Λογιστικών Προτύπων (θεσμοθετημένων αρχών και κανόνων) που διέπουν τη δημοσιονομική διαχείριση των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης. (ν. 3871, 2011)

### **3.4 ΤΟ ΠΡΟΕΔΡΙΚΟ ΔΙΑΤΑΓΜΑ 54**

Στις 16 Ιουνίου 2018 δημοσιεύθηκε το Προεδρικό Διάταγμα 54 (π.δ. 54/2018) το οποίο αποτελεί τον ακρογωνιαίο λίθο για την σύγκλιση των ελληνικών Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα.

Σύμφωνα λοιπόν με το παρόν Προεδρικό Διάταγμα το ελληνικό δημόσιο λογιστικό σύστημα εφαρμόζει στο σύνολο του τα εξής:

- λογιστική μέθοδο δεδουλευμένους βάσης,
- παροχή πληροφόρησης σύμφωνα με τα Ευρωπαϊκά Πρότυπα Λογαριασμών (ESA),

- καθολική εφαρμογή σε όλες τις οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης καθώς και στους υποτομείς αυτής,
- πρόβλεψη για τα Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου σύμφωνα με την οποία υποχρεούνται να καταρτίζουν πρόσθετες Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις (πέραν των καταστάσεων που προβλέπονται για τις εισηγμένες) σύμφωνα με το παρόν Προεδρικό Διάταγμα.

Συμπερασματικά το πρώτο ουσιαστικό βήμα προς την λογιστική μεταρρύθμιση της ελληνικής Δημόσιας Διοίκησης έχει ληφθεί και η καταληκτική ημερομηνία υιοθέτησης τους έχει οριστεί ως η 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου του έτους 2023. (πδ 54, 2018)

#### **3.4.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ Π.Δ. 54**

Με βάση το παρόν Προεδρικό Διάταγμα το σύνολο των συναλλαγών Γενικής Κυβέρνησης αποτυπώνεται, τόσο σε επίπεδο Κρατικού Προϋπολογισμού, όσο και σε επιμέρους κατηγοριοποιήσεις. Πιο συγκεκριμένα το παρόν νομοθέτημα προβλέπει την παρουσίαση των διαδικασιών του συνόλου των εσόδων, των δαπανών καθώς και των εγκεκριμένων πιστώσεων από την Βουλή.

Οι κατηγοριοποιήσεις αυτές λαμβάνουν τη δομή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και ακολουθούν τις διαδικασίες σύμφωνα με τις επιταγές που τα διέπουν, διασφαλίζοντας την συνοπτική παρουσίαση τους στον Κρατικό Προϋπολογισμό. Στο σημείο αυτό σκόπιμη η αναφορά στο γεγονός ότι η παρούσα ημερομηνία η οποία έχει προβλεφθεί για την εφαρμογή του Προεδρικού Διατάγματος 54 είναι η 1η Ιανουαρίου 2013. Το γεγονός όμως ότι η κατάρτιση, σύσταση και δημοσίευση των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων και του Κρατικού Προϋπολογισμού της Γενικής Κυβέρνησης δεν έχει ακολουθήσει την εφαρμογή του παρόντος σχεδίου λογαριασμών, οι οποίες συμπεριλαμβάνονται και στο προκείμενο Διάταγμα κατά το έτος κατά την ημερομηνία 31/12/2019, καθιστά ουσιαστικά αδύνατη την εφαρμογή του παρόντος νομοθετήματος κατά την επικείμενη ημερομηνία.

Το Π.Δ. 54 περιλαμβάνει τις προβλεπόμενες με βάση τις Διεθνείς Συμβάσεις ταξινομήσεις, σύμφωνα με τις οποίες εφαρμόζεται το σχέδιο λογαριασμών. Οι προβλεπόμενες λοιπόν διακρίσεις αφορούν τις υποχρεωτικές και προαιρετικές ταξινομήσεις σύμφωνα με τις οποίες συγκροτείται η κατάρτιση του Κρατικού

Προϋπολογισμού με σκοπό την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα. Η Κυβερνητική απόφαση σχετικά με τα I.P.S.A.S. στην Ελλάδα έχει ληφθεί ήδη από το 2015, χωρίς όμως να υλοποιηθούν οι προβλεπόμενες ταξινομήσεις του Προεδρικού Διατάγματος. Αναλυτικότερα στις υποχρεωτικές ταξινομήσεις περιλαμβάνονται:

1. η Οικονομική,
2. η Διοικητική &
3. η Λειτουργική ταξινόμηση,

ενώ στις προαιρετικές η ταξινόμηση:

1. κατά Πρόγραμμα,
2. κατά Πηγή Χρηματοδότησης,
3. κατά Σκοπό Κοστολόγησης &
4. με βάση την Γεωγραφική και Χωροταξική διάκριση.

Αναλυτικότερα στην Οικονομική Ταξινόμηση περιλαμβάνονται οι Ομάδες Λογαριασμών με παρόμοιο τρόπο, που αποτυπώνονται στο σχέδιο λογαριασμών των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, τα οποία συστάθηκαν το 2014 με σκοπό την προσέγγιση των διαδικασιών υιοθέτησης των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα. Η Οικονομική Ταξινόμηση δηλαδή συμπεριλαμβάνει τις Ομάδες οι οποίες αποτελούνται από τα Έσοδα, τις Δαπάνες, τα (ενσώματα) Πάγια Περιουσιακά Στοιχεία, τα αποθέματα, τα Χρηματοοικονομικά Περιουσιακά Στοιχεία και τις Υποχρεώσεις, τις Προβλέψεις τις λοιπές οικονομικές εκροές και εισροές και τους λογαριασμούς καθαρής θέσης. Η παραπάνω περιγραφή αποτελεί και τον τρόπο σύνταξης των Ετήσιων Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων και πηγάζει από τις επιταγές του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (E.S.A.)<sup>6</sup>. (πδ 54, 2018)

### **3.5 Ο ΝΟΜΟΣ 4270**

Η “ναυαρχίδα” του δημόσιου λογιστικού συστήματος στην Ελλάδα αντικατοπτρίζεται στο νόμο 4270 του έτους 2014 (ν. 2014/2014), ο οποίος στην εφαρμογή του έχει δεχθεί αρκετές τροποποιήσεις λόγω των επικείμενων μεταρρυθμίσεων. Ο προκείμενος νόμος

---

<sup>6</sup> E.S.A.: Το E.Σ.Λ. αποτελεί κοινό και ενοποιημένο σύστημα μακροοικονομικών λογαριασμών, το οποίο απορρέει μετά τη σύναψη διεθνών συμφωνιών και υιοθέτηση κοινών λογιστικών κανόνων, εννοιών και ταξινομήσεων ανάμεσα στα κράτη Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης

ουσιαστικά παραθέτει, το θεσμικό πλαίσιο, τις λογιστικές αρχές κανόνες, καθώς και το Λογιστικό Σχέδιο του συνόλου των οντοτήτων της Γενικής Κυβέρνησης, ενώ το Προεδρικό Διάταγμα 54 του 2018 αναλύει το παρόν σχέδιο των λογαριασμών.

Η έκθεση αιτιολόγησης που συνοδεύει το νόμο 4270 του 2014 (ν. 4270/2014) περιγράφει τις τρέχουσες διαδικασίες οι οποίες έχουν ληφθεί με σκοπό την επικείμενη λογιστική μεταρρύθμιση σύμφωνα με την οποία έχουν διεξαχθεί οι απαραίτητες θεσμικές πρωτοβουλίες και αναπτυξιακές πρακτικές με επίκεντρο την διασφάλιση της ποιότητας των μηχανισμών δημόσιου ελέγχου και εποπτείας ως ακολούθως την βελτίωση του επιπέδου διαφάνειας, αξιοκρατίας και λογοδοσίας με την εφαρμογή του προγράμματος «Διαφάνεια». Η χρήση του παρόντος Προγράμματος έδωσε τη δυνατότητα στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης για λήψη αξιόπιστης και ποιοτικής πληροφόρησης σχετικά με τις διαδικασίες εκτέλεσης του Τακτικού Προϋπολογισμού.

Επιπρόσθετα πραγματοποιήθηκε ενίσχυση του τεχνολογικού και ψηφιακού τομέα με την αναβάθμιση Ολοκληρωμένων Πληροφοριακών Συστημάτων Διοίκησης (M.I.S.) με σκοπό τη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών, οι οποίες σχετίζονται με τις αρμοδιότητες της Δημόσιας Ηλεκτρονικής Διακυβέρνησης, τον έλεγχο και την διασφάλιση έγκυρων δημοσιονομικών αποτελεσμάτων μέσω του προγράμματος «Σύζευξης». Το παρόν Πρόγραμμα δίνει την δυνατότητα άμεσης, έγκυρης, αξιόπιστης μεταφοράς δεδομένων μέσω της ηλεκτρονικής μεταφοράς δημοσίων εγγράφων, την δυνατότητα δημιουργίας ψηφιακών υπογράφων και του συστήματος αξιολόγησης του περιεχομένου.

Καταληκτικά η διαδικασία ελέγχου των δημοσιονομικών καταστάσεων και η παρεχόμενη πληροφόρηση βελτιώθηκε σύμφωνα με τις διεθνείς επιταγές, τις οδηγίες του Συμβουλίου Διεθνών Λογιστικών Προτύπων και της Επιτροπής Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης. (ν 4270, 2014)

### **3.5.1 ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ 4270**

Ο παρών νόμος έχει συσταθεί με σκοπό τον καθορισμό του λογιστικού πλαισίου της Ελληνικής Δημόσιας Διοίκησης. Ο λειτουργικός ρόλος του προκειμένου νομοθετήματος χαράσσει τις κατευθυντήριες γραμμές για την εύρυθμη λειτουργία του λογιστικού συστήματος της χώρας. Συνεπώς στο επίκεντρο του παρόντος

επισημαίνονται η διαδικασία πρόβλεψης της σύστασης ενοποιημένων Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων για όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης. Λαμβάνοντας αυτό ως παράδειγμα η στοχοθεσία παρόντος νόμου περιλαμβάνει τα επιμέρους :

- την διατήρηση της αξιοπιστίας, της διαφάνειας, του ελέγχου και της λογοδοσίας τόσο στο εσωτερικό όσο και στο εξωτερικό περιβάλλον της Ελληνικής Κυβέρνησης,
- συγκρότηση του περιβάλλοντος της οικονομικής και διοικητικής ταξινόμησης σύμφωνα με το οποίο προβλέπονται ιεραρχική δομή των φορέων της γενικής κυβέρνησης καθώς και οι λογαριασμοί της. Πιο συγκεκριμένα ορίζονται οι κατηγορίες οντοτήτων με βάση το σχέδιο των λογαριασμών σύμφωνα με την εκπλήρωση των αναγκών της λογιστικής απεικόνισης της και της διαχείρισης του Κρατικού Προϋπολογισμού,
- προβλέπονται οι διαδικασίες αποτίμησης των Περιουσιακών Στοιχείων της χώρας,
- ο τρόπος ορθής απεικόνισης της πληροφορίας με την βοήθεια ενός κοινού, ομοιόμορφου λογιστικού πλαισίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου. (ν 4270, 2014)



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### ΟΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΣΙΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ

#### 4.1 ΤΟ ΕΝΑΡΚΤΗΡΙΟ ΛΑΚΤΙΣΜΑ ΓΙΑ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗ ΤΩΝ Δ.Λ.Π. ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

Η ομαλή πορεία υιοθέτησης των Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα είναι μακρά και τα βήματα τα οποία θα πρέπει να γίνουν είναι αρκετά και πολύπλοκα. Στο προκείμενο τίθεται η ταυτόχρονη εφαρμογή Προεδρικού Διατάγματος 54 του 2018 (π.δ. 54/2018), σε συνδυασμό με την εφαρμογή του ελληνικό δημόσιου λογιστικού σχεδίου όπως έχει προβλεφθεί από το νόμο 4270 του 2014 (ν. 4270/2014). Η μετάβαση στο πραγματικό περιβάλλον των I.P.S.A.S. ίσως να μην δύναται, να επιτευχθεί κατά την προβλεπόμενη ημερομηνία, εξαιτίας μιας σειράς παραγόντων, και διαδικασιών οι οποίες δεν έχουν ακόμα ξεκινήσει από την πλευρά της Ελληνικής Δημόσιας Διοίκησης. Πιο συγκεκριμένα οι διαδικασίες εναρμόνισης των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων επιβάλλεται να είχαν ολοκληρωθεί με ομαλό τρόπο, λεπτομερή σχεδιασμό, ήδη ένα έτος πριν σύμφωνα με τις επιταγές του παρόντος Προεδρικού Διατάγματος. Η υιοθέτηση δηλαδή των Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα την 1η Ιανουαρίου του 2023 προϋπόθετε τη σύνταξη των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων του ελληνικού Δημόσιου Τομέα σύμφωνα με τις προβλεπόμενες διαδικασίες του Προεδρικού Διατάγματος 54, ήδη κατά τη λήξη του προηγούμενου έτους (31/12). Το γεγονός ότι αυτό δεν κατέστη δυνατό κατά το έτος 2022 καθιστά πρωτίστως μη ικανή την εφαρμογή του παρόντος Προεδρικού Διατάγματος. Ακολούθως η προκειμένη λογιστική μεταρρύθμιση επιφέρει μία σειρά από μέτρα τα οποία πρέπει να ληφθούν με σκοπό την πραγματοποίηση της εν λόγω υιοθέτησης.

Οι προκείμενες μεταρρυθμίσεις αφορούν:

- τη λήψη κυβερνητικών αποφάσεων,
- τη μορφή κυβερνητικής πολιτικής,
- τις θεσμικές αλλαγές σχετικά με την ενιαία υιοθέτηση του προεδρικού διατάγματος 54 σε όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης,
- ισχυρή πολιτική βούληση,



- διαρκή εκπαίδευση των υπαλλήλων του Δημόσιου Τομέα όλων των κλάδων (και όχι μόνο των οικονομικών),
- πρόσληψη εξειδικευμένου προσωπικού σχετικά με Δ.Λ.Π.,
- καθώς και αύξηση του προϋπολογισμού σχετικά με την επικείμενη λογιστική μεταρρύθμιση,
- ανάπτυξη του σχεδίου Πληροφοριακών Συστημάτων και ενσωμάτωση τους σε όλους τους φορείς του Δημοσίου Τομέα,
- κατόπιν ενοποίηση των Ολοκληρωμένων Πληροφοριακών Συστημάτων Διοίκησης (M.I.S.) με σκοπό την άμεση, αξιόπιστη, έγκαιρη και έγκυρη πληροφόρηση,
- πρόσληψη προσωπικού σχετικό με την διαχείριση και υποστήριξη των Πληροφοριακών Συστημάτων,
- κάλυψη του συνολικού κόστους εφαρμογής της παραπάνω διαδικασίας υιοθέτησης Διεθνών Λογιστικών Προτύπων,

καθώς και την ενιαία και επιτακτική ανάγκη εφαρμογή δεδουλευμένης βάσης στο σύνολο του Δημόσιου Τομέα. Τα ανωτέρω αποτελούν τις βασικότερες τροποποιήσεις οι οποίες θα πρέπει να ληφθούν από την Κυβέρνηση, την Δημόσια Διοίκηση και σχετίζονται μόνο με το τρέχον ελληνικό περιβάλλον και όχι με τις αποκλειστικές διαδικασίες υιοθέτησης των I.P.S.A.S., οι οποίες δημοσιεύονται από το I.P.S.A.S.B. και την I.F.A.C. παρατίθενται στην συνέχεια της παρούσας εργασίας. (πδ 54, 2018), (ν 4270, 2014)

#### **4.2 ΤΑ ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ I.P.S.A.S. ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα έχει επιφέρει μία σειρά από πλεονεκτήματα για το σύνολο των κρατών του κόσμου τα οποία αναφέρθηκαν και παραπάνω και σχετίζονται με το επίπεδο αξιοπιστίας, λογοδοσίας, εγκυρότητας της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, βελτίωσης των σχέσεων μεταξύ των κρατών, δημοσιονομικής σταθερότητας κ.α.. Στην περίπτωση της Ελληνικής Δημόσιας Διοίκησης τα πλεονεκτήματα παραμένουν τα ίδια και προστίθενται και επιπρόσθετα οφέλη, τα οποία σχετίζονται με τις ιδιαιτερότητες του ελληνικού περιβάλλοντος, όπως:

- παροχή βέλτιστης ποιότητας της παρεχόμενης πληροφορίας,
- ορθότερης λήψης των κυβερνητικών αποφάσεων,
- βέλτιστη κατανομή των παραγωγικών και δημοσιονομικών πόρων,
- μείωση του κόστους λειτουργίας του Δημόσιου Τομέα,
- βελτίωση των διεθνών σχέσεων με τις χώρες της ευρωζώνης,
- ευκολότερη σύναψη διακρατικών συμφωνιών,
- ενίσχυση του επιπέδου αξιοπιστίας της χώρας,
- ανάπτυξη της εξαγωγικής δραστηριότητας,
- μείωση του ελληνικού χρέους (57%) σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα,
- αποτύπωση του πραγματικού χρέους της χώρας μετά την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα,
- έξοδος της χώρας στις Διεθνείς Αγορές,
- απελευθέρωση της ρευστότητας,
- ευκολότερη σύναψη δανειακών συμβάσεων με τις με την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα,
- ενίσχυση της λογοδοσίας και αξιοπιστίας των κυβερνώντων και του ευρύτερου Δημοσίου Τομέα,
- βελτίωση του εσωτερικού περιβάλλοντος της Ελληνικής Δημόσιας Διοίκησης μέσω της έγκυρης και έγκαιρης, αξιόπιστης πληροφόρησης,
- ορθή σύνταξη των δημοσιονομικών καταστάσεων της χώρας,
- δυνατότητα συγκρίσεων των Οικονομικών Καταστάσεων των κρατών,
- ενίσχυση της διαχείρισης των Ταμειακών Διαθέσιμων της Χώρας,
- ενίσχυση της αξιοπιστίας της χώρας στους φορείς διεθνούς αξιολόγησης,
- προσέλκυση ξένων επενδύσεων.

Συμπερασματικά η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα προσφέρει μία σειρά από οφέλη για την πλευρά του ελληνικού κράτους, τα οποία δεν

αντικατοπτρίζουν μόνο το περιεχόμενο του Δημοσίου Τομέα αλλά και το εσωτερικό της χώρας, καθώς αναμένεται η δημιουργία περισσότερων από 400 χιλιάδων θέσεων εργασίας δύο χρόνια μετά την εφαρμογή των Προτύπων. Η ενίσχυση του επιπέδου απασχόλησης που αναμένεται θα προσφέρει κοινωνική ευρωστία, οικονομική ανάπτυξη και σταθερότητα, εμπιστοσύνη των ψηφοφόρων στις κυβερνητικές αποφάσεις, καθώς και ένα καθολικό αίσθημα ασφάλειας και αξιοπιστίας για την πορεία της χώρας. (IAN BALL, 2015)

#### **4.3 ΑΠΑΙΤΟΥΜΕΝΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗΣ ΤΩΝ I.P.S.A.S.**

Η υιοθέτηση Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα απαιτεί τουλάχιστον μία προετοιμασία τριετούς βάσης για λογιστικά συστήματα τα οποία δεν ακολουθούσαν μέχρι τότε τη λογιστική μέθοδο δεδουλευμένους βάσης. Το μεγάλο χρονικό διάστημα το οποίο προβλέπεται για την εναρμόνιση των Εθνικών Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων οφείλεται στη τροποποίηση του περιεχομένου της οντότητας και όχι μόνο στο δημοσιονομικό σύστημα που αυτή ακολουθεί. Στην περίπτωση του ελληνικού Δημοσίου Τομέα δηλαδή η υιοθέτηση και η εφαρμογή των I.P.S.A.S. προϋποθέτει η συνολική τροποποίηση του περιεχομένου των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης σε συνδυασμό με την τροποποίηση του λογιστικού τους συστήματος καθώς και την επιβολή μίας κοινής δημοσιονομικής πρακτικής σύμφωνα με τις επιταγές του δεδουλευμένου. (PARTNERS, n.d.)

Ακολουθως οι απαραίτητες προϋποθέσεις με σκοπό την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα που θα επιβάλλεται να λάβει υπόψιν της και η Ελλάδα είναι οι εξής:

- η μετάφραση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα στα ελληνικά,
- η στελέχωση των Υπηρεσιών με κατάλληλο προσωπικό προσαρμοσμένο στις προϋποθέσεις των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων,
- η κοινή αποδοχή της αποτελεσματικότητας των παρόντων Προτύπων από τα στελέχη του Δημόσιου Τομέα,
- η μετάδοση της γνώσης σχετικά με τα Δ.Λ.Π. Δημόσιου Τομέα μεταξύ των υπαλλήλων,
- η εκπαίδευση του συνόλου των οικονομικών στελεχών της Δημόσιας Διοίκησης, καθώς και του κυβερνητικού προσωπικού ,

- η έναρξη της διαδικασίας απογραφής του συνόλου των Περιουσιακών Στοιχείων του ελληνικού κράτους,
- η δημιουργία Μητρώου Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων με τον προβλεπόμενο έλεγχο των Παγίων και των Υποχρεώσεων,
- η ενσωμάτωση των Συστημάτων Εσωτερικού Ελέγχου σχετικά με την Κατάρτιση Οικονομικών Καταστάσεων,
- ο έλεγχος των Εθνικών Οικονομικών Καταστάσεων από Εξωτερικούς Ελεγκτές,
- η ενσωμάτωση των Σύγχρονων Πληροφοριακών Συστημάτων ενοποιημένων μεταξύ τους σε όλο το φάσμα της Δημόσιας Διοίκησης,
- η αναζήτηση επιπλέον Οικονομικής Ενίσχυσης από Διεθνείς Φορείς και μέσω του Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων για παροχή στήριξης με σκοπό την στήριξη συγχρηματοδοτούμενων προγραμμάτων,
- η ορθή και αποτελεσματική διαχείριση των απαιτούμενων διαθέσιμων πόρων με σκοπό την επίτευξη, της υιοθέτησης των Δ.Λ.Π. Δημόσιου Τομέα. (PARTNERS, n.d.)

#### **4.4 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΡΕΥΝΑΣ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΕΠΙΠΕΔΟ ΠΡΟΕΤΟΙΜΑΣΙΑΣ ΑΠΟΔΟΧΗΣ ΤΩΝ Ι.Ρ.Σ.Α.Σ.**

Τα αποτελέσματα της έρευνας η οποία επιλέχθηκε να παρουσιασθεί στο παρόν έργο σχετίζεται με την επικείμενη λογιστική μεταρρύθμιση των Ο.Τ.Α. Α΄ Βαθμού (Δήμοι) και διεξαχθεί από τους ερευνητές κ. Χύτη, κ. Γεωργόπουλο, κ. Στέργιο, και κ. Βρόδου . (Evangelos Chytis, 2020) Η επιλογή του προκείμενου δημόσιου φορέα βασίστηκε στα σημαντικά βήματα προόδου που έχει επιδείξει σχετικά με το δημόσιο λογιστικό του σύστημα που ακολουθεί, το οποίο εντοπίζει αρκετά κοινά σημεία με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και στο οποίο ακολουθείται η λογιστική μέθοδος δεδουλευμένης βάσης.

Η προκείμενη έρευνα διεξήχθη με την ανάπτυξη ερωτήσεων κλειστού τύπου και την χρήση της κλίμακας Likert σύμφωνα με την οποία δόθηκε η επιλογή καταγραφής πέντε πιθανών απαντήσεων βαθμιαίας κλίμακας. Οι προτεινόμενες απαντήσεις οι οποίες περιλήφθηκαν στο εν λόγω ερωτηματολόγιο ακολούθησαν την μορφή της “ζυγαριάς Likert” με βάση την οποία δίνεται η δυνατότητα στους ερωτηθέντες να επιλέξουν

υποχρεωτικά μία από τις προτεινόμενες απαντήσεις, οι οποίες ακολουθούν βαθμιαία αυξητική τάση δυναμικής με την εξής σειρά:

1. καθόλου σημαντικό,
2. μετρίως σημαντικό,
3. αρκετά σημαντικό,
4. πολύ σημαντικό,
5. εξαιρετικά σημαντικό

Η επιλογή της παραπάνω διαδικασίας λαμβάνει χώρα σε έρευνες με ποσοτικά δεδομένα, τα αποτελέσματα των οποίων αναλύονται ευκολότερα με τη βοήθεια της στατιστικής ανάλυσης και ιδιαίτερα με τη χρήση των στατιστικών πακέτων, όπως του S.P.S.S. STATISTICS.

Η εν λόγω έρευνα λοιπόν διεξήχθη στο σύνολο των δήμων της ελληνικής επικράτειας, λαμβάνοντας υπ' όψη τις απαντήσεις του προσωπικού ορισμένου και αορίστου χρόνου, απεικονίζοντας σε πολύ μεγάλο βαθμό το τρέχον ελληνικό δημοσιονομικό περιβάλλον σε μία πολύ σημαντική μεταβατική περίοδο θεσμικών, κοινωνικών και πολιτικών μεταρρυθμίσεων στα πλαίσια αναβάθμισης των Διεθνών Λογιστικών Συστημάτων.

Στη συνέχεια τα ερωτήματα, τα οποία συμπεριελήφθησαν στη παρούσα ερευνητική διαδικασία εντάσσονταν σε τρεις ξεχωριστές θεματικές ενότητες, σχετικά με:

- τον βαθμό θετικής επιρροής από την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα,
- τον βαθμό επίδρασης των δυσκολιών που συνοδεύουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα στις διαδικασίες εφαρμογής τους από την Δημόσια Διοίκηση,
- τον βαθμό καταλληλότητας των εκπαιδευτικών ιδρυμάτων και την συμβολή των επαγγελματιών του κλάδου λαμβάνοντας υπόψη τα ακόλουθα:
  - i. τη συμβολή των καθηγητών Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων (Πανεπιστήμια),

- ii. τη συμβολή του Εθνικού Κέντρου Δημόσιας Διοίκησης και Αυτοδιοίκησης (Ε.Κ.Δ.Δ.Α.),
- iii. τη συμβολή των στελεχών της Κεντρικής Διοίκησης του φορέα της Γενικής Κυβέρνησης,
- iv. τη συμβολή πιστοποιημένων ελεγκτών-λογιστών,
- v. τη συμβολή ιδιωτικών ιδρυμάτων.

Το παρόν ερωτηματολόγιο απεστάλλει σε ηλεκτρονική μορφή αποτελείτο από δύο κατηγορίες ερωτήσεων σχετικά με τα Δημογραφικά χαρακτηριστικά και τα ποιοτικά σχετικά με το εν λόγω θέμα.

Στην προκείμενη ερευνητική διαδικασία το 96,5% των οικονομικών στελεχών της Δημόσιας Διοίκησης τελικώς δέχτηκε να συμπληρώσει τα ερωτηματολόγια. Σε ότι αφορά την ανάλυση των δημογραφικών στοιχείων το 59,6% αποτελούνταν από γυναίκες, ενώ το 40,4% από άνδρες. Το συντριπτικό ποσοστό του 90,4% ανήκει στην ηλικιακή κατηγορία 40-60 ετών, εκ των οποίων το 83,6 του ποσοστού τους κατείχε προϋπηρεσία από 11 χρόνια έως και 20 έτη.

Επρόκειτο για εργαζόμενους οι οποίοι είχαν διοριστεί μέσω του «Προγράμματος Καποδίστριας»<sup>7</sup> στους Δήμους. Το 43,9% εξ αυτών κατείχε διοικητική θέση ευθύνης με την ιδιότητα του Τμηματάρχη ή του Προϊσταμένου.

Ακολούθως από τους ερωτώμενους το 71,9% κατέχει πτυχίο ή μεταπτυχιακό σχετικά με τις οικονομικές σπουδές, ενώ το 89,5% δήλωσε ότι δεν είχε παρακολουθήσει κανένα σχετικό εκπαιδευτικό σεμινάριο το οποίο, να σχετίζεται με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα. Κατόπιν μόλις το 52,6% των στελεχών οι οποίοι ανήκουν σε Δήμους με καταγεγραμμένο πληθυσμό έως 50 χιλιάδες πολίτες επέλεξε να συμμετάσχει στην έρευνα, ενώ αντίστοιχα το 36% των συμμετεχόντων προερχόταν από Δήμους με κατοίκους 100.000 και άνω. Σε κάθε περίπτωση πάντως τα αποτελέσματα της έρευνας αποκαλύπτουν την ευρεία αποδοχή των υπαλλήλων των Δήμων σχετικά με

---

<sup>7</sup>Πρόγραμμα «Καποδίστριας»: σύμφωνα με το παρόν κυβερνητικό σχέδιο νόμου (ν. 2539/1997) οι κοινότητες επεκτάθηκαν σε μεγαλύτερους δήμους με σκοπό την ενίσχυση της λειτουργίας της Δημόσιας Διοίκησης. Για τις ανάγκες της προκείμενης διαδικασίας επεκτάθηκαν οι διορισμοί στους Ο.Τ.Α. .

το ενδιαφέρον τους, να εκπαιδευτούν και να ενημερωθούν για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα.

Εν συνεχεία αναλύοντας τις απαντήσεις των ερωτώμενων το 87,7% εμφανίζεται θετικά προσκείμενο με την εφαρμογή των εν λόγω Προτύπων, ενώ το υπόλοιπο 12,3% θεωρεί μη ικανοποιητική την αποτελεσματικότητά τους.

Ως ακολούθως παρατίθενται οι πίνακες με τα αποτελέσματα της έρευνας και την ανάλυση τους.

<b>ΒΑΘΜΟΣ ΘΕΤΙΚΗΣ ΕΠΙΡΡΟΗΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ</b>					
	<b>ΚΑΘΟΛΟΥ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΕΛΑΦΡΩΣ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΑΡΚΕΤΑ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΠΟΛΥ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΕΞΑΙΡΕΤΙΚΑ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>
<b>ΕΡΩΤΗΣΗ 1</b>	Συμβάλλει η εφαρμογή των I.P.S.A.S. στην ορθότερη λήψη των διοικητικών αποφάσεων;				
100%	3,5%	9,6%	27,2%	39,5%	20,2%
<b>ΕΡΩΤΗΣΗ 2</b>	Επιτυγχάνεται η διεθνής σύγκλιση των δημόσιων λογιστικών συστημάτων των Γενικών Κυβερνήσεων μετά από την εφαρμογή των I.P.S.A.S. ;				
100%	2,6%	3,5%	14%	38,6%	41,3%
<b>ΕΡΩΤΗΣΗ 3</b>	Δίνουν την δυνατότητα τα I.P.S.A.S. να επιτευχθεί η συγκρισιμότητα ανάμεσα στον Δημόσιο και στον Ιδιωτικό τομέα;				
100%	3,5%	10,5%	28,1%	37,7%	20,2%
<b>ΕΡΩΤΗΣΗ 4</b>	Ενισχύεται ο έλεγχος των δημόσιων οικονομικών σε επίπεδο Ο.Τ.Α. μετά την εφαρμογή των I.P.S.A.S.;				
100%	2,6%	7%	26,4%	37,7%	26,3%
<b>ΕΡΩΤΗΣΗ 5</b>	Αναβαθμίζεται η ποιότητα των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων μετά την εφαρμογή των I.P.S.A.S.;				
100%	2,6%	4,4%	19,3%	43%	30,7%

					<p>ΠΙΝ 4.1</p> <p>(Evangelos Chytis, 2020)</p>
--	--	--	--	--	--

Στην κατηγορία των ερωτήσεων σχετικά με τον «βαθμό θετικής επιρροής από την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα» τέθηκαν πέντε ξεχωριστά ερωτήματα, οι απαντήσεις των οποίων τίθενται στη συνέχεια.

Στην Ερώτηση 1 «Συμβάλλει η εφαρμογή των I.P.S.A.S. στην ορθότερη λήψη των διοικητικών αποφάσεων; » το 3,5% θεωρεί μη σημαντικά τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, το 9,6% ελαφρώς σημαντικά, το 27,2 % αρκετά σημαντικά, ενώ το 39,5 % και το 20,2 % αντίστοιχα θεωρεί πολύ σημαντικά και ιδιαίτερος σημαντικά αντίστοιχα, τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα.

Στην Ερώτηση 2 «Επιτυγχάνεται η διεθνής σύγκλιση των δημόσιων λογιστικών συστημάτων των Γενικών Κυβερνήσεων μετά από την εφαρμογή των I.P.S.A.S. ;» το 2,6 % των ερωτώμενων απάντησαν αρνητικά σχετικά με την συμβολή των Δ.Λ.Π. στην επιτυχία τους στο θέμα αυτό, το 3,5% ως ελαφρώς σημαντική, το 14% ως αρκετά σημαντική, το 38,6% θεώρησε πολύ σημαντική την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σχετικά με της διεθνούς οικονομίας των Ο.Τ.Α. , ενώ το 41,3% που αφορά και το μεγαλύτερο ποσοστό θεώρησε πολύ εξαιρετικά σημαντική τη σημασία των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο παρόν ζήτημα.

Στην ερώτηση που ακολουθεί Ερώτηση 3: « Δίνουν την δυνατότητα τα I.P.S.A.S. να επιτευχθεί η συγκρισιμότητα ανάμεσα στον Δημόσιο και στον Ιδιωτικό τομέα;» σκόπιμη είναι η αναφορά στο γεγονός, ότι μετά το 2006 κρίθηκε υποχρεωτική η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στις Εισηγμένες Επιχειρήσεις και κατόπιν επεκτάθηκε η εφαρμογή τους σε όλο το φάσμα του Ιδιωτικού Τομέα. Επομένως μετά την επίτευξη της υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στο Δημόσιο Τομέα εύλογα γεννάται το προκείμενο ερώτημα σχετικά με τη δυνατότητα της μεταξύ τους συγκρισιμότητα. Το 3,5% λοιπόν το ερωτηθέντων βρέθηκε αρνητικά προσκείμενο στην εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, το 10,5% θεώρησε ελαφρώς σημαντική την εφαρμογή τους, το 28.1% θεώρησε αρκετά σημαντική την εφαρμογή τους, ενώ το 37,7% και το 20,2% θεώρησαν αντίστοιχα πολύ σημαντική και



εξαιρετικά σημαντική την αποτελεσματικότητα των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων σχετικά με την δυνατότητα συσχέτισης του Ιδιωτικού και Δημόσιου Τομέα.

Η επόμενη ερώτηση της παρούσας θεματικής ενότητας αντικατοπτρίζει το βαθμό διαφάνειας και αξιοπιστίας των δημοσίων οικονομικών των κυβερνήσεων. Αναλυτικότερα στην Ερώτηση 4: «τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα συνεισφέρουν με τον καλύτερο δυνατό τρόπο στην επίτευξη διαφάνειας σχετικά με τις εκάστοτε οικονομικές διαδικασίες των Ο.Τ.Α.» το 2,6% θεώρησε ως μη επαρκή τη συνεισφορά τους, το 7% ως ελαφρώς επαρκή, το 26,4% θεώρησε αρκετά επαρκή τη συνεισφορά τους, ενώ το 37,7% και το 26,3% θεώρησε αντίστοιχα πολύ σημαντική και εξαιρετικά σημαντική την επίδραση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων στον βαθμό ενίσχυσης της αξιοκρατίας και διαφάνειας των διαδικασιών σε επίπεδο Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α' Βαθμού (Δήμοι).

Η τελευταία ερώτηση της προκείμενης θεματικής ενότητας σχετικά με το βαθμό επιρροής των Δ.Λ.Π.Δ.Τ. σχετίζεται με την βελτίωση των διαδικασιών σύνταξης των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων του Κράτους. Το 2,6% βρέθηκε αρνητικά προσκείμενο, το 4,4% θεώρησε μετρίως σημαντική την εφαρμογή τους, το 19,3% θεώρησε αρκετά σημαντική την επίδραση των Ι.Ρ.Σ.Α.Σ., ενώ το 43% και το 30,7% αντίστοιχα θεώρησε την εφαρμογή τους πολύ και εξαιρετικά σημαντική στη βελτίωση σύνταξης, συγκρότησης και δημοσίευσης των Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων του Κράτους σύμφωνα με τις διεθνείς επιταγές που έχει ορίσει η Ι.Φ.Α.Σ..

<b>ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΔΡΑΣΗΣ ΤΩΝ ΕΝΔΕΧΟΜΕΝΩΝ ΔΥΣΚΟΛΙΩΝ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΙΟΘΕΤΗΣΗ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΠΡΟΤΥΠΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ</b>					
	<b>ΚΑΘΟΛΟΥ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΕΛΑΦΡΩΣ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΑΡΚΕΤΑ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΠΟΛΥ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΕΞΑΙΡΕΤΙΚΑ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>
<b>ΕΡΩΤΗΣΗ 1</b>	Υπάρχει η ανάγκη εγκατάστασης νέων ολοκληρωμένων Πληροφοριακών Συστημάτων στον Δημόσιο Τομέα και σε τι βαθμό;				
100%	5,3%	16,7%	39,5%	20,2%	18,3%
<b>ΕΡΩΤΗΣΗ 2</b>	Πόσο σημαντική κρίνεται την έλλειψη διαθέσιμων πόρων (δωρεές & εξοπλισμού) η οποία				

	σχετίζεται με την εφαρμογή των I.P.S.A.S.;				
100%	7,0%	23,8%	29,8%	21,9%	17,5%
ΕΡΩΤΗΣΗ 3	Πόσο σημαντική κρίνεται την έλλειψη εξειδικευμένου-πιστοποιημένου προσωπικού στους φορείς Δημόσιας Διοίκησης σχετικά με την επικείμενη λογιστική μεταρρύθμιση;				
100%	0,0%	6,2%	8,8%	25,4%	59,6%
ΕΡΩΤΗΣΗ 4	Πόσο σημαντικές θεωρείται την αδυναμία μεταρρύθμισης και τις ελλείψεις γύρω από το παρόν θεσμικό πλαίσιο που αφορά την εφαρμογή των I.P.S.A.S. στον ελληνικό Δημόσιο Τομέα;				
100%	0,0%	6,2%	29,8%	37,7%	26,3%
ΕΡΩΤΗΣΗ 5	Πόσο σημαντικά θεωρείται την αλλαγή της στάσης και του γενικότερου τρόπου σκέψης, για την ενίσχυση της διαφάνειας και της λογοδοσίας στον Δημόσιο Τομέα;				
100%	0,9%	4,4%	26,3%	38,6%	29,8%
ΕΡΩΤΗΣΗ 6	Πόσο θεωρείται ότι επηρεάζεται το κόστος από τις απαιτούμενες διαδικασίες καταγραφής και αποτίμησης της δημόσιας περιουσίας, οι οποίες θα επέλθουν με την εφαρμογή των I.P.S.A.S.				
100%	0,9%	4,4%	26,3%	38,6%	29,8%
					ΠΙΝ 4.2 (Evangelos Chytis, 2020)

Η επόμενη κατηγορία ερωτήσεων εντάσσεται στη θεματική ενότητα σχετικά με την αξιολόγηση ενδεχόμενου επιπέδου δυσκολίας που θα προκύψει μετά την ολοκλήρωση των διαδικασιών υιοθέτησης και εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα.

Σε αυτή την κατηγορία η Ερώτηση 1 σχετίζεται με την ανάγκη εγκατάστασης Ολοκληρωμένες Πληροφοριακών Συστημάτων στον Δημόσιο Τομέα με σκοπό την επίτευξη της εφαρμογής των I.P.S.A.S.. Στην παρούσα ερώτηση το 5,3% έκρινε ως μη σημαντική την εγκατάστασή τους, το 16,7% ως ελαφρώς σημαντική, το 39,5% θεώρησε αρκετά σημαντική αυτήν την τεχνολογική εξέλιξη στον Δημόσιο Τομέα, ενώ το 20,2%

και το 18,3% αντίστοιχα έκρινε ως πολύ και εξαιρετικά σημαντική την εγκατάσταση των προκειμένων Πληροφοριακών Συστημάτων.

Ακολούθως η επόμενη ερώτηση (Ερώτηση 2) που τέθηκε στους υπαλλήλους των Δήμων σχετίζεται με την έλλειψη και την αδυναμία εξεύρεσης διαθέσιμων πόρων και τον βαθμό που αυτή επηρεάζει την ενδεχόμενη λογιστική μεταρρύθμιση. Το 7% θεώρησε ως καθόλου σημαντική την έλλειψη αυτή, το 23,8% ως ελαφρώς σημαντική, το 29,8% τη θεώρησε αρκετά σημαντική, ενώ το 21,9% και το 17,5% θεώρησαν την έλλειψη διαθέσιμων πόρων ως πολύ σημαντική και καθοριστικά σημαντική, σχετικά με την δυνατότητα εφαρμογής των συγκεκριμένων Προτύπων.

Εν συνεχεία, η επόμενη ερώτηση (Ερώτηση 3) αφορά την έλλειψη γύρω από το ζήτημα της μη επαρκούς ικανότητας προσόντων και εξειδίκευσης του προσωπικού σχετικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Στην προκειμένη ερώτηση δεν βρέθηκε κανένας που να μη θεωρεί σημαντική την προετοιμασία του προσωπικού, ενώ το 6,2% θεώρησε ως ελαφρώς σημαντική την ικανοποιητική προετοιμασία, το 8,8% ως αρκετά σημαντική, ενώ το 37,7 και το 26,3 ανέδειξε την εξειδίκευση και την επάρκεια γνώσεων σχετικά με το προκειμένο θέμα ως πολύ σημαντική και ως εξαιρετικά σημαντική.

Ακολούθως η Ερώτηση 4: «Η ανεπάρκεια μεταρρύθμισης του υπάρχοντος θεσμικού πλαισίου επιδρά στην εφαρμογή των Δ.Λ.Π.Δ.Τ.» αναφέρεται στο σύνολο και των πέντε νομοθετημάτων που επικρατούν στους φορείς της Δημόσιας Διοίκησης και όχι μόνο στο θεσμικό των Ο.Τ.Α.. Στην παρούσα Ερώτηση λοιπόν κανένας δεν θεώρησε ως μη σημαντική την παρούσα αδυναμία θέσπισης θεσμικών μεταβολών στα υπάρχοντα νομοθετήματα, ενώ αντίστοιχα με την προηγούμενη ερώτηση το 6,2% έκρινε ως ελαφρώς σημαντική την παρούσα ανεπάρκεια, το 29,8% ως αρκετά σημαντική, ενώ το 37,7% και το 26,3% έκριναν ως πολύ και εξαιρετικά σημαντική την θεσμική ανεπάρκεια, σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα.

Η ερώτηση η οποία ακολουθεί (Ερώτηση 5) σχετίζεται με την αλλαγή στη στάση, τη συμπεριφορά και τον τρόπο σκέψης ανάμεσα στη βελτίωση της επικοινωνίας, της διαφάνειας και της λογοδοσίας μετά την εφαρμογή των I.P.S.A.S. στον ελληνικό Δημόσιο Τομέα. Στην προκειμένη ερώτηση λοιπόν το 0,9% των ερωτώμενων χαρακτήρισε ως καθόλου σημαντική την εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Λογιστικής Τυποποίησης, στο σημείο αυτό το 4,4% θεώρησε ως ελαφρώς σημαντική την εφαρμογή

τους, το 26,3% ως αρκετά σημαντική, ενώ το 38,6 και το 29,8% ως πολύ και εξαιρετικά σημαντική την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα με απώτερο σκοπό τη βελτίωση του περιεχομένου της Δημόσιας Διοίκησης με την επίτευξη αυτών των πολύ βασικών ποιοτικών χαρακτηριστικών της.

Τέλος η ερώτηση που ακολουθεί (Ερώτηση 6) για να ολοκληρωθεί η συγκεκριμένη θεματική ενότητα σχετίζεται με το ενδεχόμενο κόστος το οποίο προκύπτει από την καταγραφή και αποτίμηση των Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων. Μία διαδικασία η οποία επίκειται και θεωρείται απαραίτητη για την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα με την μέθοδο της λογιστικής του δεδουλευμένου. Στην παρούσα ερώτηση το 3,5% έκρινε ως μη σημαντικό ενδεχόμενο το κόστος αποτίμησης, ενώ το 11,4% ως ελαφρώς σημαντικό, το 36% αρκετά σημαντικό, το 34,2% και το 14,9% ως πολύ σημαντικά τα κόστη τα οποία προκύπτουν από τις παρούσες διαδικασίες και τα οποία αποτελούν τροχοπέδη για την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα στους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης.

<b>ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗ ΤΗΣ ΚΑΤΑΛΛΗΛΟΤΗΤΑΣ ΤΩΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΦΟΡΕΩΝ ΤΟΥΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΑΛΗΨΗ ΤΗΣ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΩΠΙΚΟΥ ΤΩΝ Ο.Τ.Α. Α' ΒΑΘΜΟΥ</b>					
	<b>ΚΑΘΟΛΟΥ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΕΛΑΦΡΩΣ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΑΡΚΕΤΑ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΠΟΛΥ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>	<b>ΕΞΑΙΡΕΤΙΚΑ ΣΗΜΑΝΤΙΚΟ</b>
<b>1</b>	<b>ΚΑΘΗΓΗΤΕΣ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΩΝ</b>				
100%	6,2%	14,9%	26,3%	30,7%	21,9%
<b>2</b>	<b>ΕΘΝΙΚΟ ΚΕΝΤΡΟ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ &amp; ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ (Ε.Κ.Δ.Δ.Α.)</b>				
100%	0,1%	3,5%	14,0%	41,2%	41,2%
<b>3</b>	<b>ΣΤΕΛΕΧΟΙ ΤΗΣ ΚΕΝΤΡΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ</b>				
100%	3,5%	18,4%	31,6%	30,7%	15,8%
<b>4</b>	<b>ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΜΕΝΟΙ ΕΛΕΓΚΤΕΣ-ΛΟΓΙΣΤΕΣ</b>				

100%	2,6%	2,7%	14,0%	33,3%	47,4%
5	<b>ΙΔΙΩΤΙΚΟΙ ΦΟΡΕΙΣ (ΙΔΡΥΜΑΤΑ)</b>				
100%	7,0%	31,6%	37,7%	14,9%	8,8%
					ΠΙΝ 4.3 (Evangelos Chytis, 2020)

Ακολούθως η επόμενη θεματική ενότητα αφορά την ικανότητα των εκπαιδευτικών ιδρυμάτων, των φορέων τους και των επαγγελματιών στελεχών του κλάδου να προετοιμάσουν τα στελεχών της Δημόσιας Διοίκησης γύρω από τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα.

Στην συγκεκριμένη θεματική τέθηκαν τα εξής εκπαιδευτικά ιδρύματα και φορείς:

- Καθηγητές Πανεπιστημίων,
- Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης και Αυτοδιοίκησης (Ε.Κ.Δ.Δ.Α.),
- στελέχη της Κεντρικής Διοίκησης,
- πιστοποιημένοι ελεγκτές-λογιστές,
- ιδιωτικά ιδρύματα,

οι ανωτέρω κατηγορίες έλαβαν τις εξής αξιολογήσεις σχετικά με την ενδεχόμενη συμβολή τους στις διαδικασίες εκπαίδευσης του προσωπικού της Δημόσιας Διοίκησης γύρω από τα Δ.Λ.Π.Δ.Τ.: οι ερωτώμενοι έκριναν με ποσοστό 6,2% ως μη κατάλληλους τους καθηγητές Πανεπιστημίων για την προετοιμασία των στελεχών της Δημόσιας Διοίκησης και Τοπικής Αυτοδιοίκησης σχετικά με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα. Το 14,9% χαρακτήρισε ως ελαφρώς σημαντική τη συμβολή τους, το 26,3% ως αρκετά σημαντική, ενώ το 30,7% και το 21,9% θεωρεί ως πολύ και εξαιρετικά σημαντική την προσφορά των Πανεπιστημιακών στην παρούσα διαδικασία.

Ακολούθως το Εθνικό Κέντρο Διοίκησης και Αυτοδιοίκησης κρίθηκε ως καθόλου σημαντικό από το 0,1%, ως με ελαφρώς σημαντικό από το 3,5%, ως αρκετά σημαντικό

από το 14%, ενώ το 41,2 και 41,2 έκρινε ως πολύ και εξαιρετικά σημαντικό στη διαδικασία εκπαίδευσης των παρόντων αρχών και κανόνων.

Ακολούθως η συμβολή των στελεχών της Κεντρικής Διοίκησης στην εκπαιδευτική διαδικασία των υπαλλήλων των Ο.Τ.Α. χαρακτηρίστηκε ως μη σημαντική από το 3,5% των ερωτώμενων, ως μετρίου σημαντική από το 18,4%, ως αρκετά σημαντική από το 31,6, ενώ το 30,7 και 15,8% έκρινε ως πολύ και εξαιρετικά σημαντική, τη συμβολή τους στην παρούσα διαδικασία.

Η συμβολή στην εκπαιδευτική διαδικασία των πιστοποιημένων ελεγκτών-λογιστών κρίθηκε ως μη σημαντική από 2,6%, ως μέτριος σημαντική από 2,7%, ως αρκετά σημαντική από το 14% και ως πολύ και εξαιρετικά σημαντική από το 33,3 και 47,4% των ερωτώμενων αντίστοιχα.

Καταληκτικά οι Ιδιωτικοί Φορείς κρίθηκαν σχετικά με τη διαδικασία προετοιμασίας των υπαλλήλων των Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού στα Πρότυπα Δημοσίου Τομέα ως καθόλου σημαντικοί από το 7%, ως ελαφρώς σημαντικοί από 31,6%, ως αρκετά σημαντική από το 37,7%, ως πολύ και εξαιρετικά σημαντική από 14,9 και 8,8%.

Ολοκληρώνοντας τα σχετικά ερωτήματα του παρόντος ερωτηματολογίου, στην ερώτηση σχετικά με την εφαρμογή Ολοκληρωμένων Πληροφοριακών Συστημάτων που επίκειται να επέλθει στο σύνολο των φορέων της Δημόσιας Διοίκησης με σκοπό την δυνατότητα εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων ένα συντριπτικό ποσοστό του 91,2% απάντησε ότι θεωρεί ιδιαίτερα αποτελεσματικά τα Πληροφοριακά Συστήματα. Το εν λόγω ποσοστό ερωτώμενων συμπλήρωσε ότι θεωρεί ως απαραίτητη δυνατότητα ενοποίηση των συστημάτων αυτών σε όλο το φάσμα των Δήμων της Ελλάδας με σκοπό την αποτελεσματικότητά τους στις διαδικασίες λογιστικής μεταρρύθμισης.

Εν συνεχεία ένα ποσοστό της τάξεως του 77,2% θεωρεί ότι η ενοποίηση των Πληροφοριακών Συστημάτων επιβάλλεται να ξεπερνά το επίπεδο των Δήμων και να φτάνει σε όλο το φάσμα των φορέων του Δημόσιου Τομέα. Ακολούθως του 93,9% θεωρεί την εύρεση οικονομικών πόρων ως μοναδική λύση για την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, ενώ το 98,2% θεωρεί ότι ένας αξιοκρατικός, διαφανής, εσωτερικός έλεγχος στα πλαίσια των διαδικασιών των Δήμων θα συμβάλει σημαντικά στις διαδικασίες διαφάνειας και λογοδοσίας τους. Συμπερασματικά το 97,3% έκρινε ότι

σημαντικό ρόλο για την εφαρμογή των προκείμενων Αρχών και Κανόνων έχει η συνολική οργάνωση των Δήμων και όχι μόνο η λογιστική τους μεταρρύθμιση. (EvangelosChytis,2020)

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Σύμφωνα με τα αποτελέσματα της παρούσας έρευνας η εφαρμογή ενός Λογιστικού Συστήματος διεθνώς αναγνωρισμένων Προτύπων με την έγκριση της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας και της Παγκόσμιας Κοινότητας Λογιστών κρίνεται απαραίτητη για την οικονομική ανάπτυξη, τη σταθερότητα, τη λογοδοσία, την αξιοπιστία, την δυνατότητα διεθνών συνεργασιών, την εκταμίευση δανείων και την βελτίωση των διεθνών σχέσεων της χώρας.

Παρόλα αυτά ελληνική Δημόσια Διοίκηση εμφανίστηκε ανέτοιμη στις επικείμενες διαδικασίες, καθώς οι μεταρρυθμίσεις που έχει πραγματοποιήσει βρίσκονται σε πραγματικότητα σε πρώιμο στάδιο και απαιτείται η περαιτέρω εξέλιξη των διαδικασιών τους. Πιο συγκεκριμένα οι θεσμικές μεταρρυθμίσεις που έχει λάβει ο ελληνικός Δημόσιος Τομέας με σκοπό την ανάπτυξη των διαδικασιών των Χρηματοοικονομικών του Καταστάσεων χαρακτηρίζεται από στασιμότητα και ελλείπει προετοιμασία σε σχέση με τις ενέργειες που έχουν ληφθεί για την υιοθέτηση, αλλά και την εφαρμογή των I.P.S.A.S. στις Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής, στην Αυστραλία, ακόμα και σε αρκετές από τις χώρες της ευρωζώνης, αλλά ακόμα και σε μερικές αναπτυσσόμενες χώρες της Αφρικής, της Ασίας, της Κεντρικής και Νότιας Αμερικής. (IFAC, 2021)

Ο ελληνικός Δημόσιος Τομέας εμφανίζει διαφορά στο λογιστικό του σύστημα καθώς οι φορείς του διέπονται από πέντε διαφορετικά λογιστικά συστήματα. Στο σημείο αυτό η έκδοση του Προεδρικού Διατάγματος 54 (πδ 54, 2018) και του Νόμου 4270 (ν 4270, 2014) αποτέλεσαν θεσμικές μεταρρυθμίσεις καθοριστικής σημασίας δίνοντας “πνοή” στην Λογιστική Τυποποίηση στην χώρα. Η εφαρμογή τους όμως αποδείχθηκε δύσκολη υπόθεση και η καθυστέρηση των επικείμενων μεταρρυθμίσεων, οι οποίες σχετίζονται με την εξέλιξη του Τεχνολογικού Τομέα του Δημοσίου, την εκπαίδευσή του προσωπικού και τη μεταβολή της συνολικής νοοτροπίας για τα I.P.S.A.S. καθιστά στην πραγματικότητα μη ικανή την υιοθέτησή τους στις αρχές του 2023. (Evangelos Chytis, 2020)

Συμπερασματικά μία πρώτη προσέγγιση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων ενδεχομένως θα μπορούσε να πραγματοποιηθεί από την 1η Ιανουαρίου του 2026 σύμφωνα τις οδηγίες του Συμβουλίου Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, με την



προϋπόθεση της ευρείας αποδοχής τους από το σύνολο των στελεχών της Δημόσιας Διοίκησης και των Κυβερνώντων και με την ολοκλήρωση της διαδικασίας αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων του ελληνικού κράτους.

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### EVALUATION OF THE IMPORTANCE OF POSITIVE ELEMENTS FROM THE IMPLEMENTATION OF IPSAS

	<i>Not important</i>	<i>Slightly important</i>	<i>Quite important</i>	<i>Very important</i>	<i>Extremely important</i>
<i>IPSAS are an important element of management and facilitate better decision-making.</i>	3.50%	9.60%	27.20%	39.50%	20.20%
<i>They achieve the international convergence of the accounting of the General Government bodies</i>	2.60%	3.50%	14.00%	38.60%	41.30%
<i>They allow comparisons between the public and private sector.</i>	3.50%	10.50%	28.10%	37.70%	20.20%
<i>They will contribute to better “public scrutiny” of local government finances</i>	2.60%	7.00%	26.40%	37.70%	26.30%
<i>The quality of the financial statements will be improved.</i>	2.60%	4.40%	19.30%	43.00%	30.70%
					Παρ.1 (Evangelos Chytis, 2020)

**ASSESSMENT OF THE SIGNIFICANCE OF DIFFICULTIES IN IMPLEMENTING IPSAS**

	<i>Not important</i>	<i>Slightly important</i>	<i>Quite important</i>	<i>Very important</i>	<i>Extremely important</i>
<i>The need to install new information systems</i>	5.30%	16.70%	39.50%	20.20%	18.30%
<i>The lack of resources (funding - equipment) for their implementation</i>	7.00%	23.80%	29.80%	21.90%	17.50%
<i>The lack of qualified staff</i>	0.00%	6.20%	8.80%	25.40%	59.60%
<i>Inappropriate - inadequate institutional framework</i>	0.00%	6.20%	29.80%	37.70%	26.30%
<i>Change of mindset and attitudes towards improving communication transparency and accountability</i>	0.90%	4.40%	26.30%	38.60%	29.80%
<i>Cost of recording and measuring fixed assets</i>	3.50%	11.40%	36.00%	34.20%	14.90%
					Παρ.2 (Evangelos Chytis, 2020)

**SUITABILITY OF EDUCATIONAL INSTITUTIONS FOR THE TRAINING OF  
MUNICIPAL OFFICIALS IN IPSAS**

	<i>Not suitable</i>	<i>A little suitable</i>	<i>Quite suitable</i>	<i>Very suitable</i>	<i>Absolutely suitable</i>
<i>University Professors</i>	6.20%	14.90%	26.30%	30.70%	21.90%
<i>National Center for Public Administration</i>	0.10%	3.50%	14.00%	41.20%	41.20%
<i>Executives of the Central Administration</i>	3.50%	18.40%	31.60%	30.70%	15.80%
<i>Certified Auditors -Accountants</i>	2.60%	2.70%	14.00%	33.30%	47.40%
<i>Private institutions</i>	7.00%	31.60%	37.70%	14.90%	8.80%
					Παρ. 3 (Evangelos Chytis, 2020)

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

### Διαδικτυακές Πηγές

- CIPFA, 2017. [Ηλεκτρονικό]  
Available at: [https://www.youtube.com/watch?v=jFOmijy41AY&ab\\_channel=CIPFA](https://www.youtube.com/watch?v=jFOmijy41AY&ab_channel=CIPFA)  
[Πρόσβαση 19 08 2022].
- Deloitte, 2022. *Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης*. [Ηλεκτρονικό]  
Available at: <https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs>  
[Πρόσβαση 26 07 2022].
- Evangelos Chytis, I. G. S. T., 2020. *European Research Studies Journal*. [Ηλεκτρονικό]  
Available at: <https://ersj.eu/journal/1678>
- I.F.R.S. FOUNDATION, 2022. *International Accounting Standards Board*. [Ηλεκτρονικό]  
Available at: <https://www.ifrs.org/groups/international-accounting-standards-board/>  
[Πρόσβαση 25 07 2022].
- IAN BALL, 2015. [Ηλεκτρονικό]  
Available at:  
[http://www.mostimportantreform.info/PFI\\_Greece\\_Adopts\\_IPSAS\\_Ian\\_Ball\\_20150519.pdf](http://www.mostimportantreform.info/PFI_Greece_Adopts_IPSAS_Ian_Ball_20150519.pdf)  
[Πρόσβαση 20 8 2022].
- IFAC - CIPFA, 2021. *Financial Reporting Standards Adoption by Country*. [Ηλεκτρονικό]  
Available at: <https://www.ifac.org/system/files/Standards-Adoption-by-Country.pdf>
- IFAC, 2021. *Financial Reporting Standards Adoption by Country*. [Ηλεκτρονικό]  
Available at: <https://www.ifac.org/system/files/Standards-Adoption-by-Country.pdf>  
[Πρόσβαση 19 08 2022].
- IFAC, 2022. *IPSASB*. [Ηλεκτρονικό]  
Available at: <https://www.ipsasb.org/>  
[Πρόσβαση 18 08 2022].
- IPSASB, 2022. *IPSASB*. [Ηλεκτρονικό]  
Available at: <https://www.ipsasb.org/about-ipsasb>
- KEMEL, 2022. *ΤΑΜΕΙΑΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΝΑΝΤΙ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΩΝ ΕΣΟΔΩΝ-ΕΞΟΔΩΝ*. [Ηλεκτρονικό].
- PARTNERS, χ.χ. [Ηλεκτρονικό]  
Available at: <http://www.eneiset.gr/files/sel/IPSAS%20GREECE.pdf>  
[Πρόσβαση 20 08 2022].
- WIKIPEDIA, 2021. *International Accounting Standards Committee*. [Ηλεκτρονικό]  
Available at:  
[https://en.wikipedia.org/wiki/International\\_Accounting\\_Standards\\_Committee](https://en.wikipedia.org/wiki/International_Accounting_Standards_Committee)  
[Πρόσβαση 25 07 2022].
- ΒΙΚΙΠΑΙΔΕΙΑ, 2021. *ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ*. [Ηλεκτρονικό]  
Available at:  
[https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%94%CE%B9%CE%B5%CE%B8%CE%BD%CE%AE\\_%CE%9B%CE%BF%CE%B3%CE%B9%CF%83%CF%84%CE%B9%CE%BA%CE%AC\\_%CE%A0%CF%81%CF%8C%CF%84%CF%85%CF%80%CE%B1](https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%94%CE%B9%CE%B5%CE%B8%CE%BD%CE%AE_%CE%9B%CE%BF%CE%B3%CE%B9%CF%83%CF%84%CE%B9%CE%BA%CE%AC_%CE%A0%CF%81%CF%8C%CF%84%CF%85%CF%80%CE%B1)  
[Πρόσβαση 25 07 2022].
- ian ball, 2015. [Ηλεκτρονικό]  
Available at:  
[http://www.mostimportantreform.info/PFI\\_Greece\\_Adopts\\_IPSAS\\_Ian\\_Ball\\_20150519.pdf](http://www.mostimportantreform.info/PFI_Greece_Adopts_IPSAS_Ian_Ball_20150519.pdf)  
[Πρόσβαση 20 08 2022].
- ΚΕ.ΜΕΛ., 2022. *ΚΕΝΤΡΟ ΜΕΛΕΤΩΝ ΜΑΝΑΤΖΕΡ ΕΛΛΑΔΟΣ*. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.kemel.gr/library/tameiaki-logistiki-enanti-logistikis-dedoulevmenon-esodon-exodon>

[Πρόσβαση 19 05 2022].

ν. 4270, 2014. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.kodiko.gr/nomothesia/document/81633/nomos-4270-2014>

[Πρόσβαση 19 08 2022].

ν. 3871, 2011. *kodiko*. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.kodiko.gr/nomothesia/document/132210/nomos-3871-2010>

[Πρόσβαση 20 08 2022].

πδ 54, 2018. [Ηλεκτρονικό]

Available at: [https://www.minfin.gr/documents/31331/5659601/pd\\_54.pdf/048f37de-84e2-4244-9224-9ee095edbde6](https://www.minfin.gr/documents/31331/5659601/pd_54.pdf/048f37de-84e2-4244-9224-9ee095edbde6)

[Πρόσβαση 19 08 2022].

Σ.Ο.Ε.Λ., 2022. *soel*. [Ηλεκτρονικό]

Available at: <https://www.soel.gr/el/>

[Πρόσβαση 22 05 2022].

