



Πανεπιστήμιο  
Ιωαννίνων

**ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ**  
**ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ**  
**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**  
**ΠΜΣ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ – ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ**  
**ΕΠΙΣΤΗΜΗ**

**ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΣΤΟΥΣ ΟΤΑ ΚΑΙ Η ΜΕΤΑΒΑΣΗ**  
**ΣΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ**

Ιωάννα Βρόντου

Επιβλέπων: Ιωάννης Γεωργόπουλος

Ιωάννινα, Οκτώβριος, 2018



**ΤΕΙ ΗΠΕΙΡΟΥ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**  
**ΠΜΣ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ- ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ**  
**ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ**

**ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΣΤΟΥΣ ΟΤΑ ΚΑΙ Η ΜΕΤΑΒΑΣΗ**  
**ΣΤΑ ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ**

Ιωάννα Βρόντου

Επιβλέπων: Ιωάννης Γεωργόπουλος

Ιωάννινα, Οκτώβριος, 2018

**THE PUBLIC FINANCIAL SYSTEM OF LOCAL  
ADMINISTRATION ORGANIZATION AND THE ADAPTION OF  
INTERNATIONAL PUBLIC SECTOR ACCOUNTING  
STANDARDS**

## **Εγκρίθηκε από τριμελή εξεταστική επιτροπή**

Πρέβεζα, 30 Οκτωβρίου 2018

### **ΕΠΙΤΡΟΠΗ ΑΞΙΟΛΟΓΗΣΗΣ**

1. Επιβλέπων καθηγητής

Ιωάννης Γεωργόπουλος

2. Μέλος επιτροπής

Ευάγγελος Χύτης,

Επίκουρος Καθηγητής

3. Μέλος επιτροπής

Χαρίλαος Ναζάκης

Καθηγητής

© Βρόντου, Ιωάννα , 2018.

Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος. All rights reserved.

## **Δήλωση μη λογοκλοπής**

Δηλώνω υπεύθυνα και γνωρίζοντας τις διατάξεις του Ν. 2121/1993 περί Πνευματικής Ιδιοκτησίας, ότι η παρούσα μεταπτυχιακή εργασία είναι εξ ολοκλήρου αποτέλεσμα δικής μου ερευνητικής εργασίας, δεν αποτελεί προϊόν αντιγραφής ούτε προέρχεται από ανάθεση σε τρίτους. Όλες οι πηγές που χρησιμοποιήθηκαν (κάθε είδους, μορφής και προέλευσης) για τη συγγραφή της περιλαμβάνονται στη βιβλιογραφία.

Βρόντου, Ιωάννα

Υπογραφή

## **ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ**

Θα ήθελα να ευχαριστήσω τον επιβλέποντα καθηγητή μου κ. Ιωάννη Γεωργόπουλο για την πολύτιμη καθοδήγηση του όλα αυτό το διάστημα καθώς επίσης την οικογένεια μου και τους φίλους μου για την ανοχή και τη συμπαράσταση τους κατά τη διάρκεια των μαθημάτων και εκπόνησης της παρούσας διπλωματικής εργασίας.

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η κρίση που διέρχεται η παγκόσμια οικονομία απαιτεί μεταρρυθμιστικές αλλαγές στη δημοσιονομική διαχείριση των χωρών. Στα πλαίσια εκσυγχρονισμού της η λογιστική μεταρρύθμιση αποτελεί κομβικό στοιχείο που θα συμβάλει στη βελτίωση του τρόπου διαχείρισης, παρακολούθησης και ελέγχου των δημόσιων οικονομικών. Σε διεθνές επίπεδο τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα αποτελούν ένα σημαντικό βήμα προόδου και εξέλιξης στη δημοσιονομική πολιτική των χωρών, με σκοπό τη διασφάλιση της διαφάνειας, τη βελτίωση της ποιότητας και τις συγκρισιμότητας των οικονομικών πληροφοριών των διαφόρων χωρών.

Στη χώρα μας η προσπάθεια εκσυγχρονισμού του Δημοσίου Τομέα είναι απαραίτητη και αποτελεί ίσως την κατάλληλη αφορμή για την υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου.

Με την παρούσα διπλωματική εργασία γίνεται παρουσίαση του ισχύον δημοσιολογιστικού συστήματος των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ Βαθμού (Δήμοι). Ακολουθεί αναλυτική παρουσίαση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα, στην οποία συμπεριελήφθησαν οι κυριότερες πληροφορίες για κάθε πρότυπο και επιπλέον αναφέρονται οι προϋποθέσεις και οι διαδικασίες που έχουν γίνει για την εφαρμογή τους. Μέσω της έρευνας εξετάζεται ο βαθμός αποδοχής τους, στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης και ο βαθμός προετοιμασίας και ετοιμότητα τους, για την εφαρμογή τους. Το αποτέλεσμα αυτής της διατριβής μπορεί να χρησιμοποιηθεί για την καλύτερη κατανόηση των προτύπων και της εφαρμογή τους στους Δήμους.

**Λέξεις-κλειδιά:** Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα, Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ), Δημόσιος Τομέας, Προϋπολογισμός - Απολογισμός.



## **ABSTRACT**

The global economic and financial crisis requires critical changes in the management of each country. The road to financial reformation is an important element that will help improve the administration and control of public economics. The International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) are an important tool for the Public Sector aiming to improve the transparency, accountability while providing more and higher quality information.

In our country, the required due to the crisis Public Sector's improvement generates the best excuse for the adaptation of IPSAS.

In this thesis, the current Greek public accounting system of the Local Administration Organization will be presented. The Public Sector's IAS description focuses on: a) the standard's detailed information and b) the requirements, conditions and the procedure's implementation. Concluding, this study will investigate: a) the acceptance, b) the preparation level and c) the readiness of the Public Sector's Standards by the Local Administration Organization. The outcome of this thesis might be used for a better understanding of the IPSAS and its implementation in the Greek Public Sector.

**Keywords:** International Public Sector Accounting Standards, Public Sector, Local Governments, Budgeting.

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ .....	10
ΠΕΡΙΛΗΨΗ .....	11
ABSTRACT.....	12
ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ.....	13
ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ .....	17
Κεφάλαιο 1 <sup>ο</sup> : Εισαγωγή στη μελέτη .....	18
1.1 Εισαγωγή.....	18
1.2 Ο Δημόσιος Τομέας στην Ελλάδα.....	19
1.3 Η λογιστική τυποποίηση στο Δημόσιο Τομέα.....	20
1.4 Σκοπός – Διάρθρωση εργασία.....	21
Κεφάλαιο 2 <sup>ο</sup> : Η Δημοσιολογιστική Διαδικασία των ΟΤΑ .....	22
2.1 Γενικά στοιχεία .....	22
2.2 Ο προϋπολογισμός των ΟΤΑ.....	23
2.2.1 Έννοια και θεμελιώδης αρχές προϋπολογισμού .....	23
2.2.2 Διάρκεια, περιεχόμενο και τύπος προϋπολογισμού .....	24
2.2.3 Δομή προϋπολογισμού.....	25
2.2.4 Κατάρτιση, ψήφιση, έλεγχος νομιμότητας και δημοσίευση προϋπολογισμού. ....	27
2.2.5 Αναμόρφωση προϋπολογισμού.....	29
2.2.6 Έλεγχος της πορείας εκτέλεσης του προϋπολογισμού.....	29
2.3 Τα Έσοδα των ΟΤΑ .....	30
2.3.1 Είδη των εσόδων .....	30
2.3.2 Βεβαίωση εσόδων .....	31
2.3.3 Είσπραξη εσόδων .....	34
2.3.4 Διαγραφή εσόδων.....	35
2.4 Οι Δαπάνες των ΟΤΑ.....	35
2.4.1 Είδη δαπανών.....	35
2.4.2 Ανάλυση Δαπάνης.....	37
2.4.3 Εκκαθάριση δαπάνης και έκδοση χρηματικού εντάλματος πληρωμής.....	38
2.5 Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των ΟΤΑ.....	39

2.6 Απολογισμός – Ισολογισμός .....	40
Κεφάλαιο 3 <sup>ο</sup> : Τα Διεθνή Λογιστικά πρότυπα του Δημοσίου Τομέα.....	42
3.1 Συνοπτική παρουσίαση των ΔΛΠΔΤ .....	42
3.2 Αναλυτική παρουσίαση των ΔΛΠΔΤ .....	44
3.2.1 ΔΛΠΔΤ 1 Παρουσίαση Οικονομικών καταστάσεων.....	44
3.2.2 ΔΛΠΔΤ 2 Καταστάσεις Ταμειακών Ροών.....	46
3.2.3 ΔΛΠΔΤ 3 Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και Λάθη.....	47
3.2.4 ΔΛΠΔΤ 4 Οι επιδράσεις των μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος.....	49
3.2.5 ΔΛΠΔΤ 5 Κόστη Δανεισμού .....	50
3.2.6 ΔΛΠΔΤ 6 Ενοποιημένες και ατομικές (separate) Οικονομικές Καταστάσεις.....	50
3.2.7 ΔΛΠΔΤ 7 Επενδύσεις σε Συγγενείς Επιχειρήσεις .....	51
3.2.8 ΔΛΠΔΤ 8 Δικαιώματα σε Κοινοπραξίες .....	52
3.2.9 ΔΛΠΔΤ 9 Έσοδα από Ανταλλακτικές Συναλλαγές.....	53
3.2.10 ΔΛΠΔΤ 10 Οικονομική Πληροφόρηση σε υπερπληθωριστικές οικονομίες .....	54
3.2.11 ΔΛΠΔΤ 11 Συμβάσεις κατασκευής έργων .....	55
3.2.12 ΔΛΠΔΤ 12 Αποθέματα.....	56
3.2.13 ΔΛΠΔΤ 13 Μισθώσεις.....	57
3.2.14 ΔΛΠΔΤ 14 Γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς .....	58
3.2.15 ΔΛΠΔΤ 16 Επενδύσεις σε Ακίνητα.....	59
3.2.16 ΔΛΠΔΤ 17 Ενσώματες Ακινητοποιήσεις .....	59
3.2.17 ΔΛΠΔΤ 18 Πληροφορίες κατά Τομέα.....	61
3.2.18 ΔΛΠΔΤ 19 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις.....	62
3.2.19 ΔΛΠΔΤ 20 Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών .....	62
3.2.20 ΔΛΠΔΤ 21 Απομείωση περιουσιακών στοιχείων χωρίς Ταμειακές Ροές .....	63
3.2.21 ΔΛΠΔΤ 22 Γνωστοποιήσεις Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης για το Γενικό Κυβερνητικό Τομέα .....	64
3.2.22 ΔΛΠΔΤ 23 Έσοδα από μη ανταλλακτικές συναλλαγές.....	65

3.2.23 ΔΛΠΔΤ 24 Παρουσίαση πληροφόρησης για τον Προϋπολογισμό στις Οικονομικές Καταστάσεις.....	66
3.2.24 ΔΛΠΔΤ 25 Παροχές σε εργαζομένους .....	67
3.2.25 ΔΛΠΔΤ 26 Απομείωση περιουσιακών στοιχείων με Ταμειακές Ροές.....	67
3.2.26 ΔΛΠΔΤ 27 Γεωργία.....	68
3.2.27 ΔΛΠΔΤ 28 Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση.....	69
3.2.28 ΔΛΠΔΤ 29 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και Επιμέτρηση.....	70
3.2.29 ΔΛΠΔΤ 30 Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποιήσεις .....	71
3.2.30 ΔΛΠΔΤ 31 Άυλα περιουσιακά στοιχεία.....	72
3.2.31 ΔΛΠΔΤ 32 Ρυθμίσεις παραχώρησης δικαιωμάτων παροχής υπηρεσιών .....	73
3.2.32 ΔΛΠΔΤ 33 Πρώτη εφαρμογή της Δεδουλευμένης Βάσης των ΔΛΠΔΤ .....	74
3.2.33 ΔΛΠΔΤ 34 Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις .....	74
3.2.34 ΔΛΠΔΤ 35 Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις.....	75
3.2.35 ΔΛΠΔΤ 36 Επενδύσεις σε συγγενείς οντότητες και κοινοπραξίες.....	76
3.2.36 ΔΛΠΔΤ 37 Κοινές Συμφωνίες.....	76
3.2.37 ΔΛΠΔΤ 38 Δικαιώματα σε άλλες οντότητες.....	77
3.2.38 ΔΛΠΔΤ 39 Παροχές εργαζομένων .....	77
3.2.39 ΔΛΠΔΤ 40 Συνδυασμοί Δημοσίου Τομέα (public sector combinations).....	78
3.3 Η μετάβαση στα ΔΛΠΔΤ.....	79
3.3.1 Προϋποθέσεις μετάβασης στα ΔΛΠΔΤ .....	79
3.3.2 Υποστηρικτικές για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ ενέργειες της Δημόσιας Διοίκησης.....	80
Κεφάλαιο 4 <sup>ο</sup> : Έρευνα .....	81
4.1 Ο σκοπός και το δείγμα της έρευνας.....	81
4.2 Ανάλυση της έρευνας.....	82
4.3 Παρουσίαση αποτελεσμάτων της έρευνας.....	82
4.3.1 Δημογραφικά Χαρακτηριστικά.....	82
4.3.2 Αποτελέσματα της έρευνας.....	90
5. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	130

ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ.....	135
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ .....	138
ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΙΣ .....	139
ΠΗΓΕΣ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΙΟ .....	140
ΟΜΙΛΙΕΣ.....	140
ΙΣΤΟΤΟΠΟΙ .....	140

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΩΝ

ΔΛΠΔΤ:	Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα
ΔΠΧΠ:	Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης
ΔΠΧΑ:	Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς
ΕΕ:	Ευρωπαϊκή Ένωση
ΔΝΤ:	Διεθνές Νομισματικό Ταμείο
ΟΤΑ:	Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης
ΟΚΑ:	Οργανισμοί Κοινωνικής Ασφάλισης
ΝΠΔΔ:	Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου
ΝΠΙΔ:	Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Τομέα
ΕΣΟΛ:	Ευρωπαϊκό Σύστημα Λογαριασμών
ΦΚΑ:	Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης
ΔΠΧΠ:	Λογιστικά Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης
ΦΕΚ:	Φύλλο Εφημερίδας της Κυβέρνησης
Π.Δ:	Προεδρικό Διάταγμα
ΚΥΑ:	Κοινή Υπουργική Απόφαση
Π.Ο.Ε:	Παρελθόντα Οικονομικά Έτη
ΑΔΑ :	Αριθμοί Διαδικτυακής Ανάρτησης
ΑΦΜ:	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου
ΚΕΠ:	Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών
ΚΔΚ:	Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων
ΠΔΕ:	Πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων
Ν.Δ:	Νομοθετικό Διάταγμα
ΠΝΠ:	Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου
ΕΑΔ:	Έκθεση Ανάλυσης Δαπάνης
ΧΕΠ:	Χρηματικό Ένταλμα Πληρωμής
ΕΓΛΣ:	Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
ΚΛΣ:	Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο
ΓΚΤ:	Γενικός Κυβερνητικός Τομέας
ΚΕΔΕ:	Κεντρική Ένωση Δήμων Ελλάδας

# Κεφάλαιο 1<sup>ο</sup>: Εισαγωγή στη μελέτη

## 1.1 Εισαγωγή

Τα υψηλά δημοσιονομικά ελλείμματα και η εκτίναξη του χρέους των χωρών σε παγκόσμιο επίπεδο, έχει οδηγήσει τις κυβερνήσεις τα τελευταία χρόνια να εφαρμόζουν μεταρρυθμίσεις στα λογιστικά συστήματα.

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα (ΔΛΠΔΤ) είναι ένα λογιστικό πλαίσιο κατάρτισης και παρουσίασης των οικονομικών καταστάσεων για το δημόσιο Τομέα. Έχουν καταρτιστεί από το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα και βασίζονται κατά το μεγαλύτερο μέρος στα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, τα οποία έχουν προσαρμοστεί για να καλύψουν της ανάγκες του Δημοσίου (Λουμιώτης, 2015).

Σε διεθνές επίπεδο η υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων για το Δημόσιο Τομέα (International Public Sector Accounting Standards –IPSAS), αποτελεί σημαντικό μεταρρυθμιστικό παράγοντα στη δημοσιονομική πολιτική πολλών χωρών ώστε να εξασφαλιστεί η διαφάνεια, η βελτίωση της ποιότητας και η συγκρισιμότητα των οικονομικών πληροφοριών των διαφόρων χωρών.

Πάνω από 80 χώρες αλλά και διεθνείς οργανισμοί έχουν ήδη υιοθετήσει ή υιοθετούν τα ΔΛΠΔΤ, όπως η Ευρωπαϊκή Ένωση και το Συμβούλιο της Ευρώπης, το ΝΑΤΟ, ο ΟΟΣΑ, η Παγκόσμια Τράπεζα και τα Ηνωμένα Έθνη. Σε ευρωπαϊκό επίπεδο χώρες όπως η Ολλανδία, η Γαλλία, η Ελβετία, η Σουηδία, η Φιλανδία, η Αυστρία, η Ιταλία, η Ρουμανία, η Ρωσία, και το Ηνωμένο Βασίλειο έχουν υιοθετήσει τα ΔΛΠΔΤ. Η κατεύθυνση της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) είναι να εφαρμοστούν άμεσα τα ΔΛΠΔΤ δεδουλευμένης βάσης σε όλα τα Κράτη Μέλη (Τουμαζάτος, 2013).

Στη χώρα μας, ειδικά σήμερα σε συνθήκες εκτίναξης του δημοσίου χρέους, ο εκσυγχρονισμός του συστήματος δημοσιονομικής διαχείρισης του Δημοσίου Τομέα κρίνεται απαραίτητος για την αποτελεσματικότητα της δημόσιας διοίκησης. Σημειώνεται ότι από το πρώτο Μνημόνιο, ένα από τα πρωταρχικά ζητήματα που τέθηκαν από το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο (ΔΝΤ) και την ΕΕ ήταν η αναβάθμιση του δημοσίου λογιστικού.

Η υιοθέτηση των ΔΛΠΔΤ προσφέρει τη δυνατότητα αποτελεσματικής διαχείρισης των δημοσίων οικονομικών με πολλαπλά οφέλη. Αντιθέτως, η απουσία λογιστικών προτύπων δημόσιας λογιστικής επιβάλλει ένα σημαντικό κόστος στους φορείς του δημοσίου, υπονοώντας παράλληλα την έλλειψη αξιόπιστων στοιχείων, τη λήψη αποφάσεων υπό συνθήκες ελλιπούς πληροφόρησης και την αξιοποίηση των δημοσίων πόρων σε εσφαλμένη κατεύθυνση, με ότι αυτό συνεπάγεται για το σύνολο της οικονομίας (Μάρδας, 2015).

Ο Paul Kazarian στο 25<sup>ο</sup> Οικονομικό Συνέδριο του Ελληνοαμερικανικού Επιμελητηρίου «Η ώρα της Ελληνικής Οικονομίας» αναφέρεται, στα εν δυνάμει ευεργετήματα, από την ενδεχόμενη εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ στην Ελληνική Οικονομία όπως αποτελεσματικότητα, πληροφόρηση, ανταγωνιστικότητα, επενδυτική αξιοπιστία, φορολογική ελάφρυνση και βιώσιμη ανάπτυξη. Ξεχώρισε τη σπουδαία συνεισφορά των ΔΛΠΔΤ στο πεδίο της δικαιότερης και ευνοϊκότερης αποτίμησης της οικονομικής βιωσιμότητας του δημοσίου χρέους της χώρας (Κώστας, 2014).

## **1.2 Ο Δημόσιος Τομέας στην Ελλάδα**

Ο όρος «Δημόσιος Τομέας» (public sector) σύμφωνα με τη διεθνή βιβλιογραφία, αναφέρεται στις εθνικές κυβερνήσεις, στις τοπικές αυτοδιοικήσεις καθώς και στις οντότητες που σχετίζονται με τον δημόσιο τομέα, όπως επιχειρήσεις, συμβούλια, επιτροπές (Ράλλης, 2015).

Σύμφωνα με το άρθρο 1B του Ν.3871/2010 η διάρθρωση του Δημοσίου τομέα στην Ελλάδα περιλαμβάνει την Γενική Κυβέρνηση και τις δημόσιες επιχειρήσεις κατά την έννοια των παραγράφων 1, 2 και 3, καθώς και τους Δημοσίους οργανισμούς κατά την έννοια της παραγράφου 6 του άρθρου 1 του Ν.3429/2005. Η Γενική Κυβέρνηση περιλαμβάνει την Κεντρική Κυβέρνηση, τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρώτου και δευτέρου βαθμού (ΟΤΑ) και τους Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης (ΟΚΑ). Η Κεντρική Κυβέρνηση περιλαμβάνει την Κεντρική Διοίκηση και τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου καθώς και τα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που ελέγχονται και χρηματοδοτούνται κυρίως από την Κεντρική Διοίκηση, εκτός ΟΤΑ και ΟΚΑ. Η κεντρική Διοίκηση ή Δημόσιο ή Κράτος περιλαμβάνει την Προεδρία της Δημοκρατίας, τα Υπουργεία και τις Αποκεντρωμένες Διοικήσεις, καθώς και τις



Ανεξάρτητες Αρχές. Οι Οργανισμοί Κοινωνικής Ασφάλισης περιλαμβάνουν τους φορείς κοινωνικής ασφάλισης και τα νοσοκομεία που είναι νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου. Οι Οργανισμοί Τοπικής Αυτοδιοίκησης: περιλαμβάνουν τους Δήμους και τις Περιφέρειες.

### **1.3 Η λογιστική τυποποίηση στο Δημόσιο Τομέα**

Λέγοντας λογιστική τυποποίηση εννοούμε το σύνολο αρχών και κανόνων που η εφαρμογή τους αυξάνει την αξία κατάρτισης των Οικονομικών Καταστάσεων με συνέπεια και οι χρήστες αυτών να έχουν μια αξιόπιστη και ασφαλή πληροφόρηση. Στην πράξη η τυποποίηση της λογιστικής διαδικασίας αποτυπώνεται με την εφαρμογή του λογιστικού σχεδίου. Εργαλείο εφαρμογής του λογιστικού σχεδίου είναι η διπλογραφική λογιστική μέθοδος η οποία καταγράφει τις μεταβολές που επιφέρουν τα λογιστικά γεγονότα στην παρουσία μιας οντότητας (Σιασάθης & Φάκος, 2015).

Στο Δημόσιο τομέα της χώρας μας η λογιστική τυποποίηση εφαρμόστηκε για πρώτη φορά στους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης με το Π.Δ 80/1997, ακλούθησαν τα ΝΠΔΔ με το Π.Δ 205/98, οι ΟΤΑ με το Π.Δ 315/99, τα Νοσοκομεία με το Π.Δ 146/03 και Κεντρική Διοίκηση με το Π.Δ 15/2011.

Στη χώρα μας οι φορείς που ανήκουν στο Δημόσιο Τομέα έχουν χωριστή λογιστική τυποποίηση. Οι διαφορετικές ανάγκες, δραστηριότητες και ιδιαιτερότητες των φορέων οδήγησαν στην ύπαρξη διαφορετικών Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων όπως των ΝΠΔΔ, των ΦΚΑ, των Μονάδων Δημόσιας Υγείας και των ΟΤΑ όπου θα αναφερθούμε αναλυτικά σε επόμενο κεφάλαιο και συγκεκριμένα για στους ΟΤΑ Α΄ Βαθμού (Δήμους).

Στο πλαίσιο της αναβάθμισης του δημοσίου λογιστικού στη χώρας είναι η καθιέρωση ενός λογιστικού σχεδίου για όλους του φορείς της Γενικής Κυβέρνησης, βασισμένο στα διεθνή λογιστικά πρότυπα και προσαρμοσμένο στις ανάγκες του Δημοσίου Τομέα. Ήδη μια πρώτη προσέγγιση έγινε με το Π.Δ 15/2011 με την εφαρμογή της διπλογραφικής λογιστικής τροποποιημένης ταμειακής βάσης στους φορείς της Κεντρικής Διοίκησης.

Σύμφωνα με το άρθρο 156 του Ν 3279/2014 αναμένεται να καταρτιστεί το λογιστικό σχέδιο της Γενικής Κυβέρνησης με σχετικό Προεδρικό Διάταγμα. Μέχρι την έκδοση του Προεδρικού Διατάγματος αυτού εξακολουθούν να ισχύουν τα κλαδικά λογιστικά σχέδια των ΝΠΔΔ, ΟΤΑ, Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης και Μονάδων Δημόσιας Υγείας που

έχουν θεσπιστεί. Με το Λογιστικό Σχέδιο της Γενικής Κυβέρνησης επιδιώκεται ο λογιστικός χειρισμός των συναλλαγών της Γενικής Κυβέρνησης με ομοιόμορφο τρόπο, η αληθής και ορθή απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης και της περιουσιακής διάρθρωσης της Γενικής Κυβέρνησης, η ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητάς της, η διευκόλυνση των συναλλασσομένων με αυτή, η άντληση αξιόπιστων πληροφοριών κάθε φύσης για αξιοποίηση τόσο από τις διάφορες υπηρεσίες όσο και από τους διεθνείς οργανισμούς, η απλούστευση και διευκόλυνση των κάθε μορφής ελέγχων, η αύξηση της παραγωγικότητας και η σύνδεση αυτού με το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο του ιδιωτικού τομέα.

Οι Δημόσιες επιχειρήσεις δεν υπάγονται από λογιστικής απόψεως στην Δημόσια λογιστική αλλά εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) των ιδιωτικών επιχειρήσεων που έχουν ως σκοπό το κέρδος (Σιαστάθης & Φάκος, 2015).

#### **1.4 Σκοπός – Διάρθρωση εργασία**

Σκοπός της εργασία είναι η διερεύνηση της προσπάθειας της χώρας μας για τον εκσυγχρονισμό της δημόσιας λογιστικής με τη καθιέρωση ενός λογιστικού σχεδίου για όλους του φορείς της Γενικής Κυβέρνησης βασισμένο στα ΔΛΠΔΤ. Επικεντρώνουμε το ενδιαφέρον στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης Α΄ Βαθμού (Δήμους).

Η εργασία στο πρώτο κεφάλαιο κάνει αναφορά για τις αλλαγές που επιφέρει η παγκόσμια οικονομική κρίση στη δημοσιονομική διαχείριση των κρατών. Εργαλείο εκσυγχρονισμού είναι η εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ. Γίνετε αναφορά στη διάρθρωση του Δημοσίου Τομέα στη χώρα μας και στην ανάγκη εκσυγχρονισμού της δημόσιας λογιστικής. Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνετε αναλυτική παρουσίαση της δημοσιολογιστικής διαδικασίας των Δήμων, σε συνδυασμό με το νομοθετικό πλαίσιο από το οποίο διέπεται. Στο τρίτο κεφάλαιο γίνεται αναλυτική παρουσίαση των προτύπων όπου συμπεριλήφθησαν τα σημαντικότερα στοιχεία. Αναφέρονται οι βασικές προϋποθέσεις για την υιοθέτηση τους και οι ενέργειες που έχουν γίνει για την εφαρμογή τους στους φορείς Γενικής Κυβέρνησης Στο τέταρτο κεφάλαιο ερευνάται κατά πόσο υπάρχει γνώση για τα Πρότυπα, η αποδοχή τους και ο βαθμός ετοιμότητας των ΟΤΑ για την υιοθέτηση τους. Στο πέμπτο κεφάλαιο παρουσιάζονται τα συμπεράσματα της παρούσης εργασίας.

## Κεφάλαιο 2<sup>ο</sup>: Η Δημοσιολογιστική Διαδικασία των ΟΤΑ

### 2.1 Γενικά στοιχεία

Ο θεσμός της Τοπικής Αυτοδιοίκησης υπάρχει εδώ και πολλά χρόνια με κύριο χαρακτηριστικό το μεγάλο βαθμό αποκέντρωσης. Ο Ν.2539/1997 περί «Συγκρότησης Πρωτοβάθμιας Τοπικής Αυτοδιοίκησης», πρόγραμμα Ι. Καποδίστριας, έλυσε αρχικά το πρόβλημα κατακερματισμού, όπου μέσα από τη διαδικασία συνενώσεων δημιουργήθηκαν 901 Δήμοι και 133 Κοινότητες. Με το Ν.3852/2010 « Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης – Πρόγραμμα Καλλικράτης» ο αριθμός τους περιορίστηκε δραστικά στους 325 Δήμους.

Σύμφωνα με το άρθρο 102 του αναθεωρημένου Συντάγματος (Η' Αναθεώρηση 2008) :

- ✓ Η διοίκηση των τοπικών υποθέσεων ανήκει στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης πρώτου και δεύτερου βαθμού.
- ✓ Οι οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης έχουν διοικητική και οικονομική αυτοτέλεια.
- ✓ Με νόμο μπορεί να προβλέπονται για την εκτέλεση έργων ή την παροχή υπηρεσιών ή την άσκηση αρμοδιοτήτων των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης αναγκαστικοί ή εκούσιοι σύνδεσμοι οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης που διοικούνται από αιρετά όργανα.
- ✓ Το Κράτος ασκεί στους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης εποπτεία που συνίσταται αποκλειστικά σε έλεγχο νομιμότητας και δεν επιτρέπεται να εμποδίζει την πρωτοβουλία και την ελεύθερη δράση τους.
- ✓ Το Κράτος λαμβάνει τα νομοθετικά, κανονιστικά και δημοσιονομικά μέτρα που απαιτούνται για την εξασφάλιση της οικονομικής αυτοτέλειας και των πόρων που είναι αναγκαίοι για την εκπλήρωση της αποστολής και την άσκηση των αρμοδιοτήτων των οργανισμών τοπικής αυτοδιοίκησης με ταυτόχρονη διασφάλιση της διαφάνειας κατά τη διαχείριση των πόρων αυτών.

Οι αρμοδιότητες των Δήμων καθορίζονται από το άρθρο 75 του Ν.3463/2006 «Κύρωση του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων».

Η δημοσιολογιστική διαδικασία των Δήμων στηρίζεται κατά κύριο λόγο στο Β.Δ 17-5 /1959 περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων. Με το Π.Δ.315/1999 καθιερώνεται η εφαρμογή του Κλαδικού Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος των ΟΤΑ Α΄Βαθμού. Ο Νόμος που οδήγησε στον εκσυγχρονισμό της οικονομικής διοίκησης των Δήμων είναι ο Ν.3463/2006. Αναφορά σε θέματα που σχετίζονται με την οικονομική και λογιστική διαχείριση των ΟΤΑ γίνεται στα άρθρα 259 έως 279 του Ν.3852/2010.

## **2.2 Ο προϋπολογισμός των ΟΤΑ**

### **2.2.1 Έννοια και θεμελιώδης αρχές προϋπολογισμού**

Ο προϋπολογισμός αποτελεί θεμελιώδη έννοια του Δημοσίου Λογιστικού. *«Ειδικότερα για τους ΟΤΑ, προϋπολογισμός θεωρείται η διοικητική πράξη με την οποία προσδιορίζονται τα έσοδα και καθορίζονται τα έξοδα για ένα οικονομικό έτος, τα οποία κατατάσσονται σε ειδικούς λογαριασμούς κατά κεφάλαιο και άρθρα (κωδικούς αριθμούς εσόδων/εξόδων ΚΑΕ)».* (Ράλλης, 2015)

Οι αρχές που διέπουν την κατάρτιση του προϋπολογισμού των ΟΤΑ πηγάζουν από τις αρχές που αφορούν την κατάρτιση του προϋπολογισμού του Κράτους και των λοιπών ΝΠΔΔ και είναι οι ακόλουθες (Ράλλης, 2015):

- ✓ Η αρχή της δημοσιότητας, βάση της οποίας η διαδικασία κατάρτισης, ψήφισης και εκτέλεσης του προϋπολογισμού θα πρέπει να δημοσιεύεται.
- ✓ Η αρχή της ενότητας, σύμφωνα με την οποία ο προϋπολογισμός θα πρέπει να είναι ενιαίος για κάθε Δήμο.
- ✓ Η αρχή της καθολικότητας, με τη οποία ο συμψηφισμός εσόδων και εξόδων δεν επιτρέπεται.
- ✓ Η αρχή της ειδίκευσης του προϋπολογισμού και της ειδικότητας των πιστώσεων όπου οι ειδικές πιστώσεις του προϋπολογισμού χρησιμοποιούνται για συγκεκριμένο σκοπό και δεν μπορούν να διατεθούν για άλλο λόγο.
- ✓ Η αρχή της οριστικότητας του προϋπολογισμού και της απαγόρευσης μεταφοράς των πιστώσεων, σύμφωνα με την οποία μετά την έγκριση του προϋπολογισμού οι πιστώσεις του χρησιμοποιούνται μόνο για το σκοπό που έχουν εγγραφεί.

- ✓ Η αρχή της ακρίβειας, ειλικρίνειας και σαφήνειας με την οποία τα έσοδα και τα έξοδα θα πρέπει να εγγράφονται όσο το δυνατό με περισσότερη ακρίβεια και ειλικρίνεια έτσι ώστε να μην παραποιείται ο προϋπολογισμός.
- ✓ Η αρχή του Ισοσκελισμού, όπου ο προϋπολογισμός πρέπει να είναι ισοσκελισμένος ως προς τα έσοδα και τα έξοδα.

### **2.2.2 Διάρκεια, περιεχόμενο και τύπος προϋπολογισμού**

Για τη διάρκεια του προϋπολογισμού γίνεται λόγος στο άρθρο 156 του Ν.3463/2006, σύμφωνα με το οποίο το οικονομικό έτος της διαχείρισης των Δήμων και των Κοινοτήτων αρχίζει την 1η Ιανουαρίου και λήγει την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους.

Σε περίπτωση που ο προϋπολογισμός δεν έχει καταρτιστεί ή ψηφιστεί έως το τέλος του προηγούμενου έτους το άρθρο 160 του Ν.3463/2006 αναφέρει ότι, *«ώσπου να αρχίσει να ισχύει ο νέος προϋπολογισμός και πάντως όχι αργότερα από το τέλος Μαρτίου του επόμενου οικονομικού έτους, ισχύει ο προϋπολογισμός του έτους που έχει λήξει, μόνον ως προς την πληρωμή α) Των υποχρεωτικών δαπανών που αναφέρονται στην παρ. 1 του άρθρου 158. β) Των δαπανών που γίνονται για ειδικούς σκοπούς βάσει διάταξης νόμου, κατόπιν αποφάσεων χρηματοδότησης από την Κρατική Διοίκηση, καθώς και αυτών που γίνονται στο πλαίσιο της υλοποίησης εγκεκριμένων έργων ή δράσεων, τα οποία συγχρηματοδοτούνται από πόρους της Ευρωπαϊκής Ένωσης.»* Με την πάροδο του τριμήνου δεν επιτρέπεται να γίνει οποιαδήποτε δαπάνη, εκτός αυτών που αφορούν τις αποδοχές του προσωπικού και την καταβολή των αντίστοιχων ασφαλιστικών εισφορών, σε βάρος του προϋπολογισμού του προηγούμενου έτους.

Για το περιεχόμενο του προϋπολογισμού των δήμων γίνεται αναφορά στο άρθρο 155 του Ν.3463/2006, στις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 77 του Ν.4172/2013 και του άρθρου 64 του Ν.4270/2014, σύμφωνα με τα οποία:

- ✓ Στον προϋπολογισμό εγγράφονται όλα τα έσοδα και οι δαπάνες των δήμων.
- ✓ Ο τύπος του προϋπολογισμού των Δήμων καθορίζεται με κοινή απόφαση των Υπουργείων Εσωτερικών και Υπουργείου Οικονομικών.

Αρχικά εκδόθηκε η ΚΥΑ 7028/2004 με την οποία καθορίστηκε ο νέος τύπος προϋπολογισμού των δήμων και ισχύει για την κατάρτιση του προϋπολογισμού έτους 2005 και μετέπειτα. Στη συνέχεια η ανωτέρω τροποποιήθηκε με την έκδοση μεταγενέστερων

ΚΥΑ, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 175 του Ν.3463/2010, για τη συμπλήρωση των ελλείψεων και για να συμπεριληφθούν οι νέες θεσμικές αλλαγές που προέκυψαν. Συγκεκριμένα εκδόθηκαν οι κάτωθι:

- ✓ ΚΥΑ 64871/2007 (ΦΕΚ 2253B/26.11.2007)
- ✓ ΚΥΑ 70560/2009 (ΦΕΚ 2394B/01.12.2009)
- ✓ ΚΥΑ 50698/2011 (ΦΕΚ 2832B/14.12.2011)
- ✓ ΚΥΑ 47490/2012 (ΦΕΚ 3390B/18.12.2012)
- ✓ ΚΥΑ 30842/2013 (ΦΕΚ 1896B/01.08.2013)
- ✓ ΚΥΑ 29530/2014 (ΦΕΚ 2059B/29.07.2014)
- ✓ ΚΥΑ 26945/2015 (ΦΕΚ 1621B/31.07.2015)
- ✓ ΚΥΑ 23976/2016 (ΦΕΚ 2311B/26.07.2016)
- ✓ ΚΥΑ 25595/2017 (ΦΕΚ 2658B/28.07.2017)
- ✓ ΚΥΑ 38347/2018 (ΦΕΚ 3086B/27.07.2018)

### **2.2.3 Δομή προϋπολογισμού**

Η δομή του προϋπολογισμού καθορίζεται στην κοινή υπουργική απόφαση κατάρτισης του. Σύμφωνα με την ΚΥΑ 26945/2015 περί κατάρτισης προϋπολογισμού έτους 2016, την ΚΥΑ 25595/2017 περί κατάρτισης προϋπολογισμού έτους 2018 και την ΚΥΑ 38347/2018 περί κατάρτισης προϋπολογισμού έτους 2019, ο προϋπολογισμός διαιρείται σε δύο μέρη. Το πρώτο Μέρος περιλαμβάνει τα έσοδα και το δεύτερο Μέρος τις δαπάνες συμπεριλαμβανομένου και του αποθεματικού.

Τα έσοδα του προϋπολογισμού διακρίνονται στις ακόλουθες ομάδες:

- ✓ Τακτικά έσοδα
- ✓ Έκτακτα έσοδα
- ✓ Έσοδα παρελθόντων οικονομικών ετών (Π.Ο.Ε) που βεβαιώνονται για πρώτη φορά
- ✓ Εισπράξεις δανείων και απαιτήσεων από Π.Ο.Ε.
- ✓ Εισπράξεις υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και επιστροφές χρημάτων
- ✓ Χρηματικό υπόλοιπο προηγούμενης χρήσης

Στο Μέρος των εσόδων υπάρχουν δύο πίνακες ανακεφαλαιώσεις των εσόδων. Ο πρώτος πίνακας ταξινομούνται όλα τα έσοδα με κριτήριο την προέλευση τους και ο δεύτερος πίνακας περιλαμβάνει μόνο τα έσοδα που προορίζονται να διατεθούν για επενδύσεις.

Οι στήλες των εσόδων έχουν ως εξής:

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΤΙΤΛΟΣ	ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟ ΟΙΚ.ΕΤΟΣ .....			ΟΙΚ.ΕΤΟΣ .....		ΑΥΞΟΜΕΙΩΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΕΩΝ
		ΔΙΑΜΟΡΦΩΘΕΝΤΑ	ΒΕΒΑΙΩΘΕΝΤΑ	ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΕΙΣΠΡΑΧΘΕΝΤΩΝ 31.12.....	ΨΗΦΙΣΘΕΝΤΑ ΥΠΟ ΤΟ Δ.Σ.	ΕΠΙΚΥΡΩΘΕΝΤΑ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΡΜΟΔΙΑ ΑΡΧΗ	

Τα έξοδα του προϋπολογισμού διακρίνονται στα ακόλουθα κεφάλαια:

- ✓ Λειτουργικές δαπάνες χρήσης
- ✓ Επενδύσεις
- ✓ Πληρωμές Π.Ο.Ε., λοιπές αποδόσεις και προβλέψεις
- ✓ Αποθεματικό

Στο Μέρος των δαπανών υπάρχουν όπως και στα έσοδα δύο πίνακες ανακεφαλαίωσης των εξόδων. Στον πρώτο πίνακα οι δαπάνες ταξινομούνται κατά είδος, όπου βοηθά να εξάγονται συμπεράσματα για την οικονομική ευρωστία και τη διαχειριστική αποτελεσματικότητα. Στο δεύτερο πίνακα οι δαπάνες κατατάσσονται κατά υπηρεσία και με τον τρόπο αυτό καθίσταται δυνατός ο επιμερισμός των δαπανών μεταξύ των υπηρεσιών.

Οι υπηρεσίες στις οποίες κατανέμονται οι δαπάνες του προϋπολογισμού είναι οι ακόλουθες:

- ✓ 00 Γενικές Υπηρεσίες
- ✓ 10 Οικονομικές και Διοικητικές Υπηρεσίες
- ✓ 15 Υπηρεσίες Πολιτισμού , Αθλητισμού και κοινωνικής Πολιτικής
- ✓ 20 Υπηρεσίες Καθαριότητας και Ηλεκτροφωτισμού

- ✓ 25 Υπηρεσίες Ύδρευσης, Άρδευσης και Αποχέτευσης
- ✓ 30 Υπηρεσία Τεχνικών έργων
- ✓ 35 Υπηρεσία Πρασίνου
- ✓ 40 Υπηρεσία Πολεοδομίας
- ✓ 45 Υπηρεσία Νεκροταφείων
- ✓ 50 Δημοτική Αστυνομία
- ✓ 60 Υπηρεσίες Κοινωνικής Πολιτικής (Έργα και δράσεις χρηματοδοτούμενες από ΠΔΕ)
- ✓ 61 Υπηρεσίες Πολιτισμού και Αθλητισμού (Έργα και δράσεις χρηματοδοτούμενες από ΠΔΕ)
- ✓ 62 Υπηρεσίες Καθαριότητας και Ηλεκτροφωτισμού (Έργα και δράσεις χρηματοδοτούμενες από ΠΔΕ)
- ✓ 63 Υπηρεσίες Ύδρευσης Άρδευσης Αποχέτευσης (Έργα και δράσεις χρηματοδοτούμενες από ΠΔΕ)
- ✓ 64 Υπηρεσία Τεχνικών έργων, Πρασίνου και Πολεοδομίας (Έργα και δράσεις χρηματοδοτούμενες από ΠΔΕ)
- ✓ 69 Λοιπές Υπηρεσίες (Έργα και δράσεις χρηματοδοτούμενες από ΠΔΕ)
- ✓ 70 Λοιπές Υπηρεσίες (μπορεί να αναλύεται σε 70.01 ,70.02 κ.ο.κ)

Οι στήλες των εξόδων έχουν ως εξής:

ΚΩΔΙΚΟΣ	ΤΙΤΛΟΣ	ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟ ΟΙΚ.ΕΤΟΣ .....			ΟΙΚ.ΕΤΟΣ .....		ΑΥΘΟΜΕΙΩΣΕΙΣ ΒΑΣΕΙ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΕΩΝ
		ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΕΙΣ	ΕΝΤΑΛΛΟΕΙΣ	ΕΚΤΙΜΗΣΗ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΛΗΡΩΣΕΙΣ 31.12.....	ΨΗΦΙΣΕΙΣ ΥΠΟ ΤΟ Δ.Σ.	ΕΠΙΚΥΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΡΜΟΔΙΑ ΑΡΧΗ	

#### 2.2.4 Κατάρτιση, ψήφιση, έλεγχος νομιμότητας και δημοσίευση προϋπολογισμού.

Για την κατάρτιση, ψήφιση, τον έλεγχο νομιμότητας και την δημοσίευση του προϋπολογισμού των δήμων αναφέρονται τα άρθρα 159 και 162 του Ν.3463/2006, το



άρθρο 266 του Ν.3852/2010 και το άρθρο 77 του Ν.4172/2013 όπως αντικαθίσταται από το άρθρο 189 του Ν.4555/ 2018 Πρόγραμμα «ΚΛΕΙΣΘΕΝΗΣ Ι». Τον Ιούλιο κάθε έτους με κοινή απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών και Εσωτερικών και ύστερα από γνώμη της ΚΕΔΕ εκδίδεται κοινή απόφαση όπου παρέχονται οδηγίες για την κατάρτιση, εκτέλεση και αναμόρφωση του προϋπολογισμού των Δήμων. Καθορίζονται τα ανώτατα όρια για την εκτίμηση των ιδίων εσόδων των δήμων με βάση τα έσοδα που έχουν εισπραχθεί τα δύο προηγούμενα έτη. Τονίζεται η ανάγκη για κατάρτιση ρεαλιστικών προϋπολογισμών, με εγγραφή σε αυτών μόνο των δαπανών που μπορούν να χρηματοδοτηθούν από τα έσοδα που εκτιμάται ότι θα εισπραχθούν.

Έως τα τέλη Ιουνίου το Δημοτικό Συμβούλιο καθορίζει το ανώτατο όριο δαπανών κάθε Κοινότητας για το επόμενο έτος. Το συμβούλιο της Κοινότητας ή ο πρόεδρος για κοινότητα κάτω των τριακόσιων κατοίκων, υποβάλλει στην Οικονομική Επιτροπή το σχέδιο προϋπολογισμό εξόδων συνοδευόμενο από αιτιολογική έκθεση έως την 20η Ιουλίου. Η Εκτελεστική Επιτροπή στο ίδιο χρονικό διάστημα καταθέτει προσχέδιο του προϋπολογισμού στην Οικονομική Επιτροπή η οποία έως την 5η Σεπτεμβρίου εξετάζει το προσχέδιο και καταρτίζει το σχέδιο του προϋπολογισμού. Η Οικονομική Επιτροπή έως την 20η Σεπτεμβρίου εξετάζει το σχέδιο προϋπολογισμού και μεριμνά για την ενσωμάτωση του στην ηλεκτρονική βάση δεδομένων του Υπουργείου Εσωτερικών προκειμένου το Παρατηρητήριο Οικονομικής Αυτοτέλειας των ΟΤΑ να παρέχει γνώμη για τη σύνταξη ρεαλιστικών και ισοσκελισμένων προϋπολογισμών και ελέγχει εάν οι προϋπολογισμοί έχουν καταρτιστεί σύμφωνα με τις οδηγίες της ΚΥΑ.

Με τη σύμφωνη γνώμη του Παρατηρητηρίου το Δημοτικό Συμβούλιο έως την 15η Νοεμβρίου ψηφίζει τον προϋπολογισμό και το ολοκληρωμένο πλαίσιο δράσης σύμφωνα με το άρθρο 4 του Ν.4111/2013, σε μια ειδική για αυτό συνεδρίαση και υποβάλει τη σχετική απόφαση σε έντυπη και ηλεκτρονική μορφή με όλα τα συνοδευτικά στοιχεία του προϋπολογισμού για έλεγχο από την αρμόδια για την εποπτεία του Δήμου αρχή.

Με την επικύρωση του προϋπολογισμού ο Δήμος μεριμνά για την ενσωμάτωση του στην ηλεκτρονική βάση δεδομένων του Υπουργείου Εσωτερικών.

Συνοπτική οικονομική κατάσταση του προϋπολογισμού, όπως ψηφίστηκε από το Δημοτικό Συμβούλιο αναρτάται στην επίσημη ιστοσελίδα του Δήμου καθώς και στο πρόγραμμα ΔΙΑΥΓΕΙΑ. Επίσης δημοσιεύεται σε μία ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική

εφημερίδα που εκδίδεται στα όρια του Δήμου και αν τέτοια δεν υπάρχει σε εφημερίδα που εκδίδεται στα όρια του Νομού όπου εδρεύει ο Δήμος.

### **2.2.5 Αναμόρφωση προϋπολογισμού**

Σύμφωνα με τις ΚΥΑ που παρέχουν οδηγίες για την κατάρτιση του προϋπολογισμού με τη λήξη του οικονομικού έτους, ο προϋπολογισμός των Δήμων αναμορφώνεται υποχρεωτικά έως το τέλος Φεβρουαρίου με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου. Επανελέγχονται οι παραδοχές με βάση τις οποίες κατάρτισαν τον προϋπολογισμό οι Δήμοι και λαμβάνοντας υπόψη τα πραγματικά οικονομικά αποτελέσματα και μεγέθη, όπως αυτά έχουν διαμορφωθεί στο τέλος του έτους, προβαίνουν σε αναμόρφωση αυτού.

Αναμόρφωση του προϋπολογισμού σύμφωνα με το άρθρο 8 του Β.Δ 17-5/1959 μπορεί και να πραγματοποιηθεί κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου για την εγγραφή (Νικολόπουλος, 2004):

- ✓ Εσόδων για τα οποία δεν υπήρχε πρόβλεψη στον αρχικό προϋπολογισμό ή και για την αύξηση προϋπολογισθέντων εσόδων, η απόδοση των οποίων κατά τη διάρκεια της χρήσης υπερβαίνει τα ποσά που είχαν αρχικά προβλεφθεί.
- ✓ Για την εγγραφή νέων πιστώσεων που κρίνονται απαραίτητες ή για την ενίσχυση πιστώσεων που κρίνονται ανεπαρκείς με τη μεταφορά πιστώσεων από το αποθεματικό ή από κωδικό σε κωδικό διαμέσου του αποθεματικού.
- ✓ Για την εκτέλεση νέων έργων που δεν είχαν προβλεφθεί με ταυτόχρονη τροποποίηση του Τεχνικού Προγράμματος.

Με την απόφαση αναμόρφωσης υποβάλλεται στην αρμόδια για την εποπτεία αρχή του Δήμου ολόκληρος ο προϋπολογισμός. Σύμφωνα υπ' αριθ. 8/17515/29-4-2013 εγκύκλιο του Υπουργείου Εσωτερικών καθορίζεται ο τύπος του αρχείου που πρέπει να υποβάλλεται έπειτα από τις αναμορφώσεις.

### **2.2.6 Έλεγχος της πορείας εκτέλεσης του προϋπολογισμού**

Σύμφωνα με το άρθρο 39 του Ν.4257/2014 η Οικονομική Επιτροπή, έπειτα από εισήγηση του υπευθύνου της Οικονομικής Υπηρεσίας του Δήμου, μετά τη λήξη κάθε τριμήνου υποβάλλει στο Δημοτικό Συμβούλιο έκθεση για τα αποτελέσματα εκτέλεσης του

προϋπολογισμού, κατά το χρονικό διάστημα από την αρχή του οικονομικού έτους έως το τέλος του συγκεκριμένου τριμήνου.

Η έκθεση υποβάλλεται στο Δημοτικό Συμβούλιο για έγκριση εντός τριάντα ημερών από τη λήξη κάθε τριμήνου. Εάν με την έκθεση του δευτέρου και τρίτου τριμήνου διαπιστωθεί από την Οικονομική Επιτροπή ότι έχουν εγγραφεί υπερεκτιμημένα έσοδα ή έσοδα που εκτιμάται ότι δεν θα εισπραχθούν έως το τέλος του έτους, το Δημοτικό Συμβούλιο προβαίνει σε αναμόρφωση του προϋπολογισμού εντός προθεσμίας δεκαπέντε ημερών από την υποβολή της έκθεσης από την Οικονομική Επιτροπή. Σε περίπτωση που από την έκθεση προκύπτει ότι δεν απαιτείται αναμόρφωση του προϋπολογισμού αυτό διαπιστώνεται από το Δημοτικό Συμβούλιο με απόφαση του.

Οι αποφάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου υποβάλλονται στον Ελεγκτή Νομιμότητας για έλεγχο. Η έκθεση μετά τα συνημμένα της και την απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου αναρτάται στην ιστοσελίδα του Δήμου καθώς και στο πρόγραμμα ΔΙΑΥΓΕΙΑ. Οι Αριθμοί Διαδικτυακής Ανάρτησης (ΑΔΑ) γνωστοποιούνται στον Ελεγκτή Νομιμότητας και στην οικεία υπηρεσία Επιτρόπου.

Με την ΚΥΑ 40038/09-09-2011 καθορίζονται τα στοιχεία τα οποία περιλαμβάνονται στην έκθεση αποτελεσμάτων εκτέλεσης του προϋπολογισμού των Δήμων.

## **2.3 Τα Έσοδα των ΟΤΑ**

### **2.3.1 Είδη των εσόδων**

Στην παράγραφο 5 του άρθρου 102 του συντάγματος καθιερώνεται η οικονομική αυτοτέλεια των ΟΤΑ. Η βασική νομοθεσία για τα έσοδα των δήμων καθορίζεται από το Β.Δ 24-9/1958 περί κωδικοποίησης σε ενιαίο κείμενο νόμου των διατάξεων που ισχύουν περί εσόδων των Δήμων και Κοινοτήτων.

Ο Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων στο άρθρο 157 διακρίνει τα έσοδα σε τακτικά και έκτακτα.

Τα τακτικά έσοδα προέρχονται από:

- ✓ Θεσμοθετημένους υπέρ αυτών πόρων

- ✓ Εισοδήματα που προέρχονται από την κινητή και ακίνητη περιουσία
- ✓ Ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα
- ✓ Φόρους, τέλη, δικαιώματα και εισφορές
- ✓ Τοπικά δυνητικά τέλη, δικαιώματα και εισφορές

Τα έκτακτα έσοδα προέρχονται από:

- ✓ Δάνεια, δωρεές, κληροδοτήματα και κληρονομίες
- ✓ Διάθεση, εκποίηση και εν γένει εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων
- ✓ Συμμετοχή σε επιχειρηματική δραστηριότητα
- ✓ Κάθε είδος πρόστιμα ή άλλες διοικητικές κυρώσεις
- ✓ Κάθε άλλη πηγή

Τα έσοδα επίσης διακρίνονται ανάλογα με την προέλευση τους και το είδος των δαπανών που πρέπει να καλύψουν. Βάση της εγκύκλιο 23/67997/10-12-1996 του Υπουργείου Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, η παρακολούθηση των εσόδων γίνεται είτε ως τακτικά, με τα οποία μπορεί να πληρωθεί οποιαδήποτε νόμιμη δαπάνη είτε ως έκτακτα. Τα έκτακτα διακρίνονται σε ανειδίκευτα, τα οποία σήμερα καλύπτουν οποιαδήποτε νόμιμη δαπάνη και σε ειδικευμένα όπου μπορούν να πληρώνονται μόνο οι δαπάνες για τις οποίες προορίζονται.

### **2.3.2 Βεβαίωση εσόδων**

Ως βεβαίωση εσόδου νοείται, η εκκαθάριση από τις αρμόδιες αρχές ή υπηρεσίες και όργανα των Δήμων, κάποιας απαίτησης και του προσδιορισμού του ποσού αυτής, του οφειλέτη, του είδους του εσόδου και της αιτίας για την οποία οφείλεται (Β.Δ 17-5/1959).

Οι βεβαίωση εσόδων μπορεί να έχει τη μορφή της «βεβαίωσης υπό ευρεία έννοια» δηλαδή με τη σύνταξη βεβαιωτικών καταλόγων, της « Ταμειακή βεβαίωσης ή Βεβαίωσης υπό στενή έννοια» και της «Βεβαίωσης οίκοθεν» (Θεοδώρου, 2015).

#### *2.3.2.1 Βεβαίωση υπό ευρεία έννοια*

Η διαδικασία βεβαίωσης υπό ευρεία έννοια καθορίζεται από τις διατάξεις του Β.Δ 17-5/1959 του Β.Δ 24-9/1958 και ΝΔ 318/69 και περιλαμβάνει τα παρακάτω βήματα:

- ✓ Συγκέντρωση τίτλων βεβαίωσης των εσόδων από φόρους, τέλη, δικαιώματα κ.λ.π.

Τίτλος βεβαίωσης συνιστών κάθε έγγραφο που αποδεικνύει ή απλά βεβαιώνει την οφειλή προς το Δήμο.

✓ Κατάρτιση των βεβαιωτικών καταλόγων.

Το περιεχόμενο των βεβαιωτικών καταλόγων καθορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 55 του ΠΔ 16/1989 σύμφωνα με τις οποίες περιέχει το τίτλο της αρχής που το συντάσσει, τον αριθμό του τίτλου είσπραξης, την αρμόδια υπηρεσία που θα βεβαιώσει τον κατάλογο, το επώνυμο, το όνομα, το πατρώνυμο, το ΑΦΜ, το επάγγελμα, τη διεύθυνση κατοικίας και επαγγέλματος του οφειλέτη. Εάν πρόκειται για εταιρεία θα περιέχει την επωνυμία, την έδρα και τα φυσικά πρόσωπα που την εκπροσωπούν. Επίσης αναγράφεται σύμφωνα με την εγκύκλιο του Υπουργείου Οικονομικών 1050563/1500/ΠΟΛ1120/27-04-1991 το είδος του εσόδου, το οφειλόμενο ποσό και ο αριθμός των δόσεων με την ημερομηνία λήξης κάθε μίας από αυτές.

*« Οι χρηματικοί κατάλογοι συντάσσονται σε τρία αντίτυπα, υπογράφονται από το δήμαρχο, τον προϊστάμενο της αρμόδιας για τη βεβαίωση υπηρεσίας και τον υπάλληλο που τους συνέταξε και σφραγίζονται με τη σφραγίδα του δήμου»* (Θεοδώρου, 2015).

✓ Γνωστοποίηση του αποσπάσματος του καταλόγου στους φορολογούμενους.

Απόσπασμα του καταλόγου κοινοποιείται στους οφειλέτες που περιλαμβάνονται σε αυτών. Εάν το ποσό που βεβαιώθηκε υπερβαίνει τα 29,35 ευρώ η κοινοποίηση του αποσπάσματος γίνεται με δικαστικό επιμελητή, ή με δημοτικό υπάλληλο ή αστυνομικό όργανο στη διεύθυνση κατοικίας ή επαγγέλματος. Σε περίπτωση απουσίας του οφειλέτη ή σε περίπτωση που αρνηθεί την παραλαβή γίνεται θυροκόλληση παρουσία ενός μάρτυρα. Οι ανωτέρω επιδόσεις μπορούν να γίνουν και με ηλεκτρονικά μέσα εφόσον τα έγγραφα φέρουν προηγμένη ηλεκτρονική υπογραφή. Η κοινοποίηση των αποσπασμάτων για ποσά κάτω των 29,35 ευρώ γίνεται είτε με δημοτικούς υπαλλήλους είτε με το ταχυδρομείο (Θεοδώρου, 2015).

✓ Οριστικοποίηση βεβαιωτικών καταλόγων.

Μετά την παραλαβή του αποσπάσματος του καταλόγου, οι οφειλέτες μπορούν έγγραφος να ασκήσουν μέσα σε τριάντα ημέρες τα ένδικα μέσα κατά της εγγραφής στο κατάλογο. Η οριστική εγγραφή του βεβαιωτικού καταλόγου γίνεται μετά τη νόμιμη προθεσμία για την άσκηση ένδικων μέσων. Σε περίπτωση άσκησης προσφυγής αναστέλλεται η ταμειακή βεβαίωση ποσοστού 60% του

αμφισβητούμενου ποσού και σε βάρος του προσφεύγοντος βεβαιώνεται ποσοστό 40% του ποσού αυτού (Θεοδώρου, 2015).

#### *2.3.2.2 Ταμειακή βεβαίωση ή βεβαίωση υπό στενή έννοια*

Η διαδικασία της ταμειακής βεβαίωσης καθορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 4 και 52 του Β.Δ 17-5/1959.

Όταν οι χρηματικοί κατάλογοι περιέλθουν στο ταμείο, ελέγχονται από το δημοτικό ταμεία ή από ένα εξουσιοδοτημένο υπάλληλο και μέσα σε προθεσμία ενός μήνα από την παραλαβή τους γίνεται η ταμειακή βεβαίωση και εκδίδεται τριπλότυπο αποδεικτικό παραλαβής εισπρακτέων εσόδων. Για κάθε βεβαιωτικό κατάλογο εκδίδεται ξεχωριστό αποδεικτικό παραλαβής, ένα αντίγραφο του αποδεικτικού παραλαβής επιστρέφεται στο συντάκτη του καταλόγου, το δεύτερο αντίγραφο παραμένει στο ταμείο και το τρίτο αποστέλλεται στο λογιστήριο του Δήμου (Θεοδώρου, 2015).

Οι οφειλέτες του Δήμου λαμβάνουν γνώση των χρεών με ατομική ειδοποίηση, η οποία αποστέλλεται σε αυτούς, από το δημοτικό ταμεία, μέσα σε ένα μήνα από την ταμειακή βεβαίωση. Στην ατομική ειδοποίηση περιέχονται τα στοιχεία και ο ΑΦΜ του οφειλέτη, το είδος και το ποσό του χρέους, ο αριθμός και η ημερομηνία του αποδεικτικού παραλαβής, η χρονολογία και ο τρόπος πληρωμής του χρέους και γίνεται αναφορά ότι τα ληξιπρόθεσμα χρέη επιβαρύνονται με τόκους και πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής. Οι ατομικές ειδοποιήσεις αποστέλλονται είτε με δημοτικούς υπαλλήλους είτε με το ταχυδρομείο, για ποσά άνω των 14,67 ευρώ αποστέλλονται με απόδειξη (Θεοδώρου, 2015).

Ο οφειλέτης μπορεί να κάνει ανακοπή κατά της ταμειακής βεβαίωσης μέσα σε προθεσμία 30 ημερών από την επίδοση.

#### *2.3.2.3 Οίκοθεν βεβαίωση*

Η διαδικασία της οίκοθεν βεβαίωσης καθορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 5 του Β.Δ 17-5/1959 και του άρθρου 155 του Π.Δ 16/1989.

Η οίκοθεν βεβαίωση πραγματοποιείται στις περιπτώσεις όπου η είσπραξη των δημοτικών τελών γίνεται βάση δηλώσεως, πριν περιέλθουν οι βεβαιωτικοί κατάλογοι στο ταμείο για να γίνει η ταμειακή βεβαίωση και για τα έσοδα που αποδίδει στους ΟΤΑ το δημόσιο ή άλλοι φορείς για τα συνεισπραττόμενα με τα έσοδα τέλη χαρτοσήμου, για έσοδα υπέρ

τρίτων, για προσαυξήσεις, τόκους και πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής χρεών καθώς επίσης και για τόκους υπερημερίας (Θεοδώρου, 2015).

Το γραφείο εσόδων εκδίδει τριπλότυπο υπηρεσιακό βεβαιωτικό σημείωμα το οποίο φέρει αύξοντα αριθμό και αναγράφει το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του οφειλέτη, το είδος του εσόδου και το ποσό.

Η βεβαίωση γίνεται με την έκδοση τριπλότυπου αποδεικτικού παραλαβής εισπρακτέων εισόδων.

### **2.3.3 Είσπραξη εσόδων**

Η διαδικασία και τα όργανα είσπραξης των εσόδων των Δήμων, ορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 45 έως 49 του Β.Δ 17-5/1959.

Σύμφωνα με τις ανωτέρω διατάξεις η είσπραξη των εσόδων των Δήμων γίνεται από το δημοτικό ταμείο και από τους υπαλλήλους στους οποίους έχουν ανατεθεί καθήκοντα εισπράκτορα και ενεργείται με την έκδοση διπλότυπου είσπραξης και γραμματίου είσπραξης, τα οποία θεωρούνται προηγούμενος από τον προϊστάμενο των οικονομικών υπηρεσιών του δήμου.

Η πληρωμή των οφειλών προς το Δήμο μπορεί να γίνει με μετρητά εφόσον τα ποσά των οφειλών είναι μικρότερο από 250 ευρώ και αν ο οφειλέτης είναι επιχείρηση ή επιτηδευματίας και μικρότερο από 500 ευρώ αν ο οφειλέτης είναι φυσικό πρόσωπο. Για μεγαλύτερα ποσά η πληρωμή των οφειλών γίνεται με επιταγές με σκοπό να μειωθεί ο κίνδυνος κλοπής ή απώλειας χρημάτων ή η διακίνηση πλαστών χαρτονομισμάτων. Βάση της απόφασης του Υπουργείου Οικονομικών 1080841/6986/0016/2003 η πληρωμή των οφειλών προς τους Δήμους μπορεί να γίνει και με τη χρήση πιστωτικών καρτών μέσω υπηρεσιών της εταιρείας ΔΙΑΣ ΑΕ (Θεοδώρου, 2015).

Επίσης βάση του άρθρου 26 του Ν.3979/2011 προβλέπεται η δυνατότητα πληρωμής των οφειλών με χρέωση τραπεζικών λογαριασμών ή λογαριασμών πληρωμής ή με χρέωση καρτών πληρωμής. Εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις για την ταυτοποίηση του υπόχρεου η πληρωμή μπορεί να γίνεται είτε άμεσα από τον ίδιο είτε μέσω των ΚΕΠ, των Ενιαίων Κέντρων Εξυπηρέτησης και των ΕΛΤΑ.

Η είσπραξη των εσόδων των ΟΤΑ σύμφωνα με το άρθρο 17 παρ.3 του Ν.2992/2002 μπορεί να ανατεθεί στις τράπεζες ή σε άλλους οργανισμούς κοινής ωφελείας ή πιστωτικούς οργανισμούς ή στα ελληνικά ταχυδρομεία ή σε άλλες δημόσιες αρχές. Ο τρόπος και η διαδικασία είσπραξης καθορίζονται με απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών.

#### **2.3.4 Διαγραφή εσόδων**

Σύμφωνα με το άρθρο 174 του Ν.3463/2006 με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου μπορεί να γίνει διαγραφή για κάθε είδος χρέη προς τους Δήμους. Η διαγραφή χρεών μπορεί να γίνει για ολόκληρο το ποσό ή εν μέρει όταν:

- ✓ οι οφειλέτες απεβίωσαν χωρίς να αφήσουν περιουσία ή οι κληρονόμοι τους αποποιήθηκαν την κληρονομιά.
- ✓ οι οφειλέτες δεν έχουν καθόλου περιουσία και η επιδίωξη της είσπραξης δεν έφερε κανένα αποτέλεσμα επί τρία χρόνια, αφότου έληξε η χρήση κατά την οποία βεβαιώθηκαν.
- ✓ οι οφειλέτες δεν έχουν περιουσία και είναι αγνώστου διαμονής, εφόσον οι προσπάθειες, που έγιναν επί μία τριετία για την ανεύρεση της διαμονής τους, δεν έφεραν αποτέλεσμα.
- ✓ η εγγραφή στους οριστικούς βεβαιωτικούς καταλόγους δημοτικών φόρων, τελών, δικαιωμάτων και εισφορών έγινε κατά τρόπο προφανώς λανθασμένο ως προς τη φορολογητέα ύλη ή το πρόσωπο του φορολογουμένου ή έγινε λανθασμένη πολλαπλή εγγραφή για το ίδιο είδος εσόδου και για το ίδιο πρόσωπο.

### **2.4 Οι Δαπάνες των ΟΤΑ**

#### **2.4.1 Είδη δαπανών**

Οι δαπάνες σύμφωνα με την παρ.1 του άρθρου 158 του Ν.3463/2006 είναι υποχρεωτικές και προαιρετικές. Ο χαρακτήρας μιας δαπάνης ως υποχρεωτική αναφέρεται στην προτεραιότητα εγγραφής της στον προϋπολογισμό αλλά και της πληρωμής της έναντι οποιασδήποτε άλλης δαπάνης, ενώ οι προαιρετικές δαπάνες εγγράφονται στον προϋπολογισμό μόνο εάν υπάρχει διαθέσιμο υπόλοιπο στα έσοδα.



Οι υποχρεωτικές δαπάνες σύμφωνα με το άρθρο 158 του Ν.3463/2006, την παρ.6 του άρθρου 2 του Ν.4038/2012 και την παρ.1 του άρθρου 1 της ΠΝΠ (ΦΕΚ102Α/26-08-2015) είναι:

- ✓ Τα έξοδα παράστασης, η αποζημίωση των συμβούλων για τη συμμετοχή τους στις συνεδριάσεις του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου και της οικονομικής (δημαρχιακής) επιτροπής, καθώς και τα έξοδα κίνησης των προέδρων των τοπικών συμβουλίων.
- ✓ Οι κάθε είδους αποδοχές του προσωπικού, περιλαμβανομένων και των κατ' αποκοπή εξόδων κίνησης.
- ✓ Οι παροχές σε είδος για την προστασία των εργαζομένων.
- ✓ Η γραφική ύλη, τα έντυπα και τα βιβλία των υπηρεσιών, κάθε είδους καύσιμο και ελαιολιπαντικό, τα ανταλλακτικά και η συντήρηση των μηχανημάτων και των οχημάτων, η κατανάλωση ηλεκτρικής ενέργειας, φυσικού αερίου και ύδρευσης, καθώς και τα τέλη ταχυδρομικών και τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών.
- ✓ Τα μισθώματα των ακινήτων που χρησιμοποιούνται για τις δημοτικές ή κοινοτικές υπηρεσίες.
- ✓ Τα έξοδα βεβαίωσης και είσπραξης.
- ✓ Τα τοκοχρεολύσια των δανείων.
- ✓ Τα έξοδα υποχρεωτικής από το νόμο ασφάλισης των οχημάτων και των τελών κυκλοφορίας και διοδίων.
- ✓ Οι ετήσιες εισφορές υπέρ των συνδέσμων Δήμων και Κοινοτήτων.
- ✓ Οι δαπάνες υλοποίησης των συμβάσεων διαδημοτικής συνεργασίας και των προγραμματικών συμβάσεων.
- ✓ Οι επιχορηγήσεις των ιδρυμάτων και νομικών προσώπων που ιδρύει κάθε Δήμος ή Κοινότητα, ως προς το ποσό που αναγράφεται στην οικεία συστατική πράξη.
- ✓ Οι δαπάνες για την εκτέλεση των τελεσίδικων δικαστικών αποφάσεων και για την εξόφληση των εκκαθαρισμένων, σύμφωνα με το διατακτικό τους, οφειλών.
- ✓ Οι εισφορές που επιβάλλονται με ειδικούς νόμους.
- ✓ Τα ποσά για την καταβολή των προνοιακών επιδομάτων και η προμήθεια υλικών και τροφίμων για την άσκηση της αρμοδιότητας κοινωνικής προστασίας και αλληλεγγύης.
- ✓ Οι δαπάνες που προκύπτουν από την εκτέλεση των διετών προγραμμάτων δράσης των κοινωφελών επιχειρήσεων.

- ✓ Οι δαπάνες που απορρέουν από συμβάσεις ανάθεσης εκτέλεσης έργων, εργασιών, προμηθειών, υπηρεσιών και μελετών.
- ✓ Τα υλικά και το κόστος επισκευής βλαβών στο οδικό δίκτυο και στο δίκτυο ύδρευσης, αποχέτευσης, άρδευσης και ηλεκτροφωτισμού, η επισκευή του εξοπλισμού των σχολείων, των παιδικών σταθμών και των παιδικών χαρών και η εν γένει συντήρηση αυτών, καθώς και οι δαπάνες για την προστασία του περιβάλλοντος και την πολιτική προστασία.

#### **2.4.2 Ανάλυση Δαπάνης**

Η εγγραφή μιας δαπάνης στον προϋπολογισμό δεν συνεπάγεται αυτομάτως και την έγκριση για την πραγματοποίηση της δαπάνης αυτής. Για την πραγματοποίηση της δαπάνης απαιτείται προηγουμένως η σύνταξη Έκθεσης Ανάλυσης Δαπάνης και ψήφιση της πίστωσης από τα αρμόδια όργανα του Δήμου.

Η διαδικασία ανάληψης από τους Δήμους καθορίζεται από τις διατάξεις του Ν.2362/95 του Π.Δ.113/2010 και του Π.Δ.80/2016. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές η ανάληψη δαπάνης συνιστά διοικητική πράξη με την οποία γεννάται ή βεβαιώνεται η υποχρέωση του Δημοσίου και των λοιπών φορέων της Γενικής Κυβέρνησης έναντι τρίτων.

Η απόφαση ανάληψης υποχρεώσεις περιλαμβάνει απαραίτητα τις διατάξεις των νόμων με τις οποίες επιτρέπεται η πραγματοποίηση της συγκεκριμένης δαπάνης, το είδος της δαπάνης με σαφή αναφορά στη δραστηριότητα που εξυπηρετείται από την πραγματοποίηση της, το ύψος της συνολικής επιβάρυνσης του προϋπολογισμού, τον αριθμό της απόφασης προέγκρισης της πολυετούς υποχρέωσης, τον τίτλο και τον κωδικό αριθμό του φορέα και τον κωδικό αριθμό εξόδου. Μαζί με την απόφαση ανάληψης υποχρέωσης εκδίδεται και μια πράξη-βεβαίωση του προϊσταμένου οικονομικών υπηρεσιών περί ύπαρξης πίστωσης στον προϋπολογισμό και δέσμευσης ισόποσης πίστωσης για την πληρωμή της δαπάνης.

Η διαδικασία έκδοσης και έγκρισης της απόφασης ανάληψης υποχρεώσεις σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ.80/2016 είναι η ακόλουθη:

Ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών, κατόπιν τεκμηριωμένου αιτήματος του διατάκτη, καταρτίζει σε δύο αντίτυπα το σχέδιο της σχετικής απόφασης ανάληψης δαπάνης, εφόσον πρώτα ελέγξει αν η δαπάνη για την οποία διενεργείται η απόφαση είναι

νόμιμη. Κατόπιν καταχωρεί το ποσό της απόφασης στα τηρούμενα λογιστικά βιβλία όπου λαμβάνει μοναδικό αριθμό καταχώρησης και δεσμεύει την αντίστοιχη πίστωση του προϋπολογισμού. Το σχέδιο της απόφασης αποστέλλεται στον διατάκτη για υπογραφή και με την επαναφορά του ενός αντιγράφου αναρτάται στο πρόγραμμα ΔΙΑΥΓΕΙΑ και καταχωρείται στο Μητρώο Δεσμεύσεων.

Ως διατάκτης σύμφωνα με το άρθρο 203 του Ν.4555/2018 νοείται εφεξής ο Δήμαρχος εκτός των περιπτώσεων που απαιτείται προηγούμενη απόφαση συλλογικού οργάνου προκειμένου να επιτευχθεί η απαιτούμενη εξειδίκευση της πίστωσης. Στην περίπτωση αυτή πριν από την απόφαση του Δημάρχου προηγείται σχετική απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου.

Σε περίπτωση μη εκτέλεσης μιας δαπάνης στο σύνολο της ή εν μέρει, εντός του έτους στο οποίο αυτή αναφέρεται, ανατρέπεται άμεσα μετά από σχετική ανακλητική απόφαση του διατάκτη και αναρτάται στο πρόγραμμα ΔΙΑΥΓΕΙΑ.

#### **2.4.3 Εκκαθάριση δαπάνης και έκδοση χρηματικού εντάλματος πληρωμής**

Εκκαθάριση δαπάνης νοείται η πράξη, με την οποία αναγνωρίζεται η οφειλή του Δήμου ως νομίμως αναληφθείσα και υφισταμένη, και προσδιορίζεται το ποσόν αυτής.(παρ.1 άρθρο 20 του Β.Δ 17-5/1959)

Βάση του Π.Δ.151/1998, του άρθρο 26 του Ν. 2362/1995, ως εκκαθάριση νοείται η πράξη με την οποία προσδιορίζονται τα δικαιώματα των πιστωτών του Δημοσίου και συνίσταται στην εξέταση των δικαιολογητικών ώστε να διαπιστωθεί αν η δαπάνη προβλέπεται στο νόμο, αν αναλήφθηκε νόμιμα, αν υπάρχουν όλα τα δικαιολογητικά, αν υπέπεσε σε παραγραφή και τέλος αν υπήρξαν παρατυπίες στην υλοποίηση της.

Κατά τη διαδικασία εκκαθάρισης η αρμόδια υπηρεσία που επιμελήθηκε τη δαπάνη διαβιβάζει τα δικαιολογητικά στο λογιστήριο, το οποίο με τη σειρά, εφόσον κάνει έλεγχο των δικαιολογητικών, συντάσσει την πράξη εκκαθάρισης. Η πράξη εκκαθάρισης υπογράφονται από τον προϊστάμενο λογιστηρίου, τον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών και το δήμαρχο ή τον αρμόδιο αντιδήμαρχο εάν έχει γίνει ανάθεση αρμοδιότητας. Με το άρθρο 204 του Ν.4555/2018 ο Δήμαρχος παύει να έχει την ιδιότητα του εκκαθαριστή των δαπανών και του εντολέα πληρωμών. Όπου στις διατάξεις του Β.Δ 17-5/1959 και του Ν.3463/2006 ορίζεται ότι ο Δήμαρχος υπογράφει και συνυπογράφει

πράξεις εκκαθάρισης και χρηματικά εντάλματα, νοείται στη θέση του ο προϊστάμενος οικονομικών υπηρεσιών ή τα ιεραρχικώς υφιστάμενα όργανα που εξουσιοδοτούνται από αυτών.

Μετά την εκκαθάριση της δαπάνης, σύμφωνα με το άρθρο 23 του Β.Δ 17-5/1959, το λογιστήριο του δήμου εκδίδει το χρηματικό ένταλμα πληρωμής (ΧΕΠ), το οποίο είναι μια διοικητική πράξη με την οποία εντέλλεται το ταμείο του δήμου για την πληρωμή ορισμένης δαπάνης.

Τα ΧΕΠ, εφόσον διαπιστωθεί ότι οι εντελλόμενες δαπάνες είναι νόμιμες, υπογράφονται από τον εκδότη, τον προϊστάμενο λογιστηρίου και τον προϊστάμενο οικονομικών υπηρεσιών. Ο προϊστάμενος της οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να αρνηθεί την έκδοση χρηματικού εντάλματος ή να μειώσει το πληρωτέο ποσό εφόσον διαπιστώσει ότι η δαπάνη δεν είναι νόμιμη ή έλλειψη δικαιολογητικών. Στην περίπτωση αυτή το ΧΕΠ εκδίδεται ύστερα από έγγραφη διαταγή του Δημάρχου και η οποία αίρει την προσωπική ευθύνη του προϊσταμένου της οικονομικής υπηρεσίας.

Οι δαπάνες των Δήμων, σύμφωνα με το άρθρο 275 του Ν.3852/2010, υπάγονται υποχρεωτικά στον προληπτικό έλεγχο του Ελεγκτικού Συνεδρίου, όσον αφορά θέματα νομιμότητας, εγκυρότητας και κανονικότητας. Τα ΧΕΠ μαζί με τα επισυναπτόμενα πρωτότυπα δικαιολογητικά και με μία κατάσταση στην οποία αυτά αναγράφονται με αύξοντα αριθμό, αποστέλλονται στο Επίτροπο του Ελεγκτικού Συνεδρίου του οικείου νομού, προκειμένου να διενεργήσει τον έλεγχο. Μετά την ολοκλήρωση του ελέγχου και την επιστροφή τους από το γραφείο του Επιτρόπου, το λογιστήριο διαβιβάζει τα ΧΕΠ στον ταμία του Δήμου ο οποίος προχωρά στην εξόφληση τους.

Τα εντάλματα που δεν έχουν εξοφληθεί μέχρι τη λήξη του οικονομικού έτους σύμφωνα με το άρθρο 31 του Β.Δ 17-5/1959 ακυρώνονται με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου και επιστρέφονται στο λογιστήριο προκειμένου να επανεκδοθούν το επόμενο έτος.

## **2.5 Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των ΟΤΑ**

Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των Δήμων εκπονήθηκε από το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής, στην προσπάθεια να εφαρμοσθεί η λογιστική τυποποίηση και εγκρίθηκε με το Π.Δ 315/1999 και τροποποιήθηκε με την ΚΥΑ 4604/01.02.2005. Προέρχεται κατά

μεγάλο μέρος από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (ΕΓΛΣ) Π.Δ 1123/1980 ως προς τις λογιστικές αρχές που το διέπουν και τη δομή των λογαριασμών που το απαρτίζουν. Τα θέματα των Δήμων που δεν καθορίζονται από το ΚΛΣ των δήμων εφαρμόζονται οι αντίστοιχες διατάξεις του ΕΓΛΣ όπως ισχύει (Ράλλης, 2015).

Οι βασικές αρχές διάρθρωσης των λογαριασμών του ΚΛΣ των Δήμων είναι (Ράλλης, 2015):

- ✓ Η αρχή της αυτονομίας.  
Το κλαδικό σχέδιο των Δήμων απαρτίζεται από τρία ανεξάρτητα λογιστικά κυκλώματα, των λογαριασμών Τάξεως, των λογαριασμών Γενικής λογιστικής και των λογαριασμών Αναλυτικής Λογιστικής. Η Αναλυτική λογιστική είναι δυνατό να συλλειτουργήσει με τη Γενική λογιστική με την προϋπόθεση ότι δεν θα αλλοιωθούν οι παρακάτω βασικές αρχές.
- ✓ Η αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.  
Στους λογαριασμούς των αποθεμάτων, των εξόδων, των εσόδων και των έκτακτων ανόργανων αποτελεσμάτων καταχωρούνται τα κονδύλια με βάση το είδος και όχι με βάση τον προορισμό για τα οποία πραγματοποιούνται τα αντίστοιχα έσοδα, έξοδα και αγορές αποθεμάτων.
- ✓ Η αρχή της κατάρτισης των λογαριασμών της Γενικής Εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.  
Ο λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης καταρτίζεται με τέτοια λογιστική διαδικασία ώστε να προκύπτει η συνολική κίνηση των λογαριασμών εκμετάλλευσης.

## **2.6 Απολογισμός – Ισολογισμός**

Σύμφωνα με τα άρθρο 163 του Ν.3463/06 έως το τέλος Μαΐου, εκείνος που ενεργεί την ταμειακή υπηρεσία του Δήμου, υποβάλλει δια μέσου του Δημάρχου στην Οικονομική Επιτροπή τον λογαριασμό διαχείρισης του οικονομικού έτους που έληξε. Μέσα σε δύο μήνες αφότου παρέλαβε τα ανωτέρω στοιχεία, η Οικονομική Επιτροπή τα προελέγχει και αργότερο πέντε ημέρες μετά τη λήξη του διμήνου, υποβάλλει τον απολογισμό, τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσεως, μαζί με έκθεσή της στο Δημοτικό Συμβούλιο.

Ο ισολογισμός και τα αποτελέσματα χρήσεως, πριν την υποβολή τους στο Δημοτικό Συμβούλιο, ελέγχονται από έναν ορκωτό ελεγκτή - λογιστή. Οι Δήμοι υποχρεούνται, για τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων κάθε οικονομικού έτους, να ορίζουν τον ορκωτό ελεγκτή - λογιστή και τον αναπληρωτή του μέχρι το τέλος Οκτωβρίου του έτους αυτού. Ο ορκωτός ελεγκτής - λογιστής, για τον έλεγχο των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων του Δήμου, εφαρμόζει τις αρχές και τους κανόνες ελεγκτικής που ακολουθεί το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών - Λογιστών, οι οποίες συμφωνούν με τις βασικές αρχές των διεθνών ελεγκτικών προτύπων. Στο χορηγούμενο πιστοποιητικό ελέγχου του, ο ορκωτός ελεγκτής - λογιστής αναφέρει εάν ο Δήμος εφάρμοσε ορθά το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των Δήμων και Κοινοτήτων και εάν τηρήθηκαν οι διατάξεις του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα και των αντίστοιχων κανονιστικών ρυθμίσεων οι οποίες αφορούν το οικονομικό, λογιστικό και διαχειριστικό σύστημα των Δήμων. Περιλαμβάνει επίσης και όλες τις παρατηρήσεις που αφορούν σε σημαντικές ανεπάρκειες που έχουν ουσιώδη επίδραση στην ακρίβεια ή ορθότητα κονδυλίων του ισολογισμού ή των αποτελεσμάτων χρήσεως. Εκτός από το πιστοποιητικό ελέγχου, ο ορκωτός ελεγκτής - λογιστής υποχρεούται να καταρτίζει και έκθεση ελέγχου, στην οποία θα περιλαμβάνει τα όσα προέκυψαν από τον έλεγχό του, καθώς και τις αναγκαίες υποδείξεις του για κάθε θέμα.

Το συμβούλιο μέσα σε προθεσμία δύο μηνών αφότου παρέλαβε τον απολογισμό, τον ισολογισμό, τα αποτελέσματα χρήσεως και την έκθεση της Οικονομικής Επιτροπής αποφασίζει με πράξη του για την έγκριση του απολογισμού και του ισολογισμού σε ειδική για αυτόν το σκοπό συνεδρίαση, στην οποία παρίσταται και ο διευθυντής των οικονομικών υπηρεσιών του Δήμου. Στην ανωτέρω ειδική συνεδρίαση καλείται και παρίσταται και ο ορκωτός ελεγκτής - λογιστής ή ο αναπληρωτής του, ο οποίος συντάσσει το πιστοποιητικό ελέγχου. Η απουσία του ορκωτού ελεγκτή - λογιστή ή του αναπληρωτή του δεν επηρεάζει τη λήψη απόφασης του συμβουλίου, υπό τον όρο ότι αποδεικνύεται η εμπρόθεσμη πρόσκλησή του στην ειδική συνεδρίαση. Η απόφαση έγκρισης του Δημοτικού Συμβουλίου υποβάλλεται για έλεγχο και επικύρωση στον Ελεγκτή Νομιμότητας.

Μετά την έγκριση τους, συνοπτική οικονομική κατάσταση του απολογισμού και ο ισολογισμός μετά των αποτελεσμάτων χρήσης και του πιστοποιητικού ελέγχου του ορκωτού ελεγκτή - λογιστή δημοσιεύονται σε μια τουλάχιστον ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική εφημερίδα ή εάν τέτοια δεν υπάρχει, σε εφημερίδα η οποία εκδίδεται στα όρια του νομού που εδρεύει ο Δήμος.

Με τις διατάξεις του άρθρου 2 και 3 του Ν.3861/10 ορίζεται ότι αμέσως μετά την έγκριση του απολογισμού και του ισολογισμού από το Δημοτικό Συμβούλιο, η συνοπτική οικονομική κατάσταση του απολογισμού οι απολογιστικοί πίνακες και ο ισολογισμός δημοσιεύονται στο πρόγραμμα ΔΙΑΥΓΕΙΑ.

Ο απολογισμός ή και ο ισολογισμός με το πιστοποιητικό και την έκθεση ελέγχου του ορκωτού ελεγκτή - λογιστή, υποβάλλονται για έλεγχο στο Ελεγκτικό Συνέδριο, μέσα σε έναν μήνα αφότου εκδόθηκε η πράξη έγκρισης του δημοτικού συμβουλίου και η υποβολή του ανακοινώνεται στον Ελεγκτή Νομιμότητας.

## Κεφάλαιο 3<sup>ο</sup>: Τα Διεθνή Λογιστικά πρότυπα του Δημοσίου

### Τομέα

#### 3.1 Συνοπτική παρουσίαση των ΔΛΠΔΤ

Το συμβούλιο για τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημόσιο Τομέα έχει εκδώσει σαράντα πρότυπα για το Δημόσιο Τομέα. Στον παρακάτω πίνακα αναφέρονται επιγραμματικά τα ΔΛΠΔΤ (IPSAS) που ισχύουν σήμερα σε αντιστοίχιση με τα ισχύοντα ΔΛΠ( IAS) / ΔΠΧΠ( IFRS) καθώς και την ημερομηνία της πρώτης εφαρμογής.

ΔΛΠΔΤ - IPSAS	Τίτλος	ΔΛΠ/ΔΠΧΠ- IAS/IFRS1	Ημερ/νία
ΔΛΠΔΤ 1	Παρουσίαση Οικονομικών καταστάσεων	ΔΛΠ 1/ΔΠΧΠ 1	01.01.2008
ΔΛΠΔΤ 2	Καταστάσεις Ταμειακών Ροών	ΔΛΠ 7	01.07.2001
ΔΛΠΔΤ 3	Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και Λάθη	ΔΛΠ 8	01.01.2008
ΔΛΠΔΤ 4	Οι επιδράσεις των μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος	ΔΛΠ 21	01.01.2010
ΔΛΠΔΤ 5	Κόστη Δανεισμού	ΔΛΠ 23	01.07.2001
ΔΛΠΔΤ 6	Ενοποιημένες και ατομικές (separate) Οικονομικές Καταστάσεις	ΔΛΠ 27	01.01.2008
ΔΛΠΔΤ 7	Επενδύσεις σε Συγγενείς Επιχειρήσεις	ΔΛΠ 28	01.01.2008
ΔΛΠΔΤ 8	Δικαιώματα σε Κοινοπραξίες	ΔΛΠ 31	01.01.2008
ΔΛΠΔΤ 9	Έσοδα από Ανταλλακτικές Συναλλαγές	ΔΛΠ 18	01.07.2002
ΔΛΠΔΤ 10	Οικονομική Πληροφόρηση σε υπερπληθωριστικές οικονομίες	ΔΛΠ 29	01.07.2002
ΔΛΠΔΤ 11	Συμβάσεις κατασκευής έργων	ΔΛΠ 11	01.07.2002
ΔΛΠΔΤ 12	Αποθέματα	ΔΛΠ 2	01.01.2008

ΔΛΠΔΤ 13	Μισθώσεις	ΔΛΠ 17	01.01.2008
ΔΛΠΔΤ 14	Γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς	ΔΛΠ 10	01.01.2008
ΔΛΠΔΤ 15	Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποίηση και Παρουσίαση – Αντικαταστάθηκε από τα ΔΛΠΔΤ 28 και 30		01.01.2003
ΔΛΠΔΤ 16	Επενδύσεις σε Ακίνητα	ΔΛΠ 40	01.01.2008
ΔΛΠΔΤ 17	Ενσώματες Ακινητοποιήσεις	ΔΛΠ 16	01.01.2008
ΔΛΠΔΤ 18	Πληροφορίες κατά Τομέα	ΔΛΠ 14	01.01.2003
ΔΛΠΔΤ 19	Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις	ΔΛΠ 37	01.01.2004
ΔΛΠΔΤ 20	Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών	ΔΛΠ 24	01.01.2004
ΔΛΠΔΤ 21	Απομείωση περιουσιακών στοιχείων χωρίς Ταμειακές Ροές	ΔΛΠ 36	01.01.2006
ΔΛΠΔΤ 22	Γνωστοποιήσεις Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης για το Γενικό Κυβερνητικό Τομέα	-	01.04.2009
ΔΛΠΔΤ 23	Έσοδα από μη ανταλλακτικές συναλλαγές	-	30.06.2008
ΔΛΠΔΤ 24	Παρουσίαση πληροφόρησης για τον Προϋπολογισμό στις Οικονομικές Καταστάσεις	-	01.01.2009
ΔΛΠΔΤ 25	Παροχές σε εργαζομένους	ΔΛΠ 19	01.01.2011
ΔΛΠΔΤ 26	Απομείωση περιουσιακών στοιχείων με Ταμειακές Ροές	ΔΛΠ 36	01.04.2009
ΔΛΠΔΤ 27	Γεωργία	ΔΛΠ 41	01.04.2011
ΔΛΠΔΤ 28	Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση	ΔΛΠ 32	01.01.2013
ΔΛΠΔΤ 29	Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και Επιμέτρηση	ΔΛΠ 39	01.01.2013
ΔΛΠΔΤ 30	Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποιήσεις	ΔΠΧΠ 7	01.01.2013
ΔΛΠΔΤ 31	Άυλα περιουσιακά στοιχεία	ΔΛΠ 38	01.04.2011
ΔΛΠΔΤ 32	Ρυθμίσεις παραχώρησης δικαιωμάτων παροχής υπηρεσιών	-	01.01.2014
ΔΛΠΔΤ 33	Πρώτη εφαρμογή της Δεδουλευμένης Βάσης των ΔΛΠΔΤ	-	01.01.2017
ΔΛΠΔΤ 34	Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις	ΔΛΠ 27	01.01.2017
ΔΛΠΔΤ 35	Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις	ΔΠΧΠ 10	01.01.2017
ΔΛΠΔΤ 36	Επενδύσεις σε συγγενείς οντότητες και κοινοπραξίες	ΔΛΠ 28	01.01.2017
ΔΛΠΔΤ 37	Κοινές Συμφωνίες	ΔΠΧΠ 11	01.01.2017
ΔΛΠΔΤ 38	Δικαιώματα σε άλλες οντότητες	ΔΠΧΠ 12	01.01.2017
ΔΛΠΔΤ 39	Παροχές εργαζομένων		01.01.2018
ΔΛΠΔΤ 40	Συνδυασμοί Δημοσίου Τομέα (public sector combinations)		01.01.2019

Στη συνέχεια ακολουθεί μια αναλυτική παρουσίαση των ΔΛΠΔΤ, στην οποία συμπεριλήφθησαν οι κυριότερες πληροφορίες για κάθε πρότυπο.



## 3.2 Αναλυτική παρουσίαση των ΔΛΠΔΤ

### 3.2.1 ΔΛΠΔΤ 1 Παρουσίαση Οικονομικών καταστάσεων

Το ΔΛΠΔΤ 1 προσδιορίζει τον τρόπο με τον οποίο πρέπει να παρουσιάζονται οι οικονομικές καταστάσεις έτσι ώστε να εξασφαλίζεται η συγκρισιμότητα τόσο με τις οικονομικές καταστάσεις προηγούμενων περιόδων της ίδιας οντότητας όσο και με τις οικονομικές καταστάσεις άλλων οντοτήτων. Για να επιτευχθεί ο στόχος το πρότυπο καθορίζει γενικές εκτιμήσεις για την παρουσίαση τους, δίνει κατευθυντήριες γραμμές για τη διάρθρωση τους και καθορίζει ελάχιστες απαιτήσεις για τη δομή και το περιεχόμενο τους, το οποίο καταρτίζεται βάση της δεδουλευμένης βάσης, σύμφωνα με την οποία οι συναλλαγές και τα γεγονότα αναγνωρίζονται όταν συμβαίνουν.

Εφαρμόζεται σε όλες τις οντότητες του Δημοσίου Τομέα εκτός από τις Δημόσιες επιχειρήσεις και απευθύνονται στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων όπως οι φορολογούμενοι, οι πιστωτές, οι προμηθευτές, τα μέσα ενημέρωσης, οι υπάλληλοι.

Οι οικονομικές καταστάσεις παρέχουν πληροφορίες σχετικά με την κατανομή των οικονομικών πόρων, τον τρόπο χρηματοδότησης των δραστηριοτήτων της οντότητας, την ικανότητα της οντότητας να χρηματοδοτήσει τις δραστηριότητες της και να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις και τις δεσμεύσεις της και πληροφορίες χρήσιμες για την αξιολόγηση της οντότητας.

Η παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων διέπεται από ορισμένες αρχές όπως:

- ✓ Εύλογη παρουσίαση και συμμόρφωση με τα ΔΛΠΔΤ: Οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να παρουσιάζουν ακριβοδίκαια την οικονομική κατάσταση, τις αποδόσεις και τις ταμειακές ροές μιας οντότητας. Η δίκαιη παρουσίαση απαιτεί πιστή απεικόνιση των συναλλαγών και των γεγονότων. Η οντότητα της οποίας οι οικονομικές καταστάσεις συμμορφώνονται με τα ΔΛΠΔΤ, πρέπει να προβεί σε ρητή και ανεπιφύλακτη δήλωση συμμόρφωσης στις σημειώσεις. Οι οικονομικές καταστάσεις συμμορφώνονται με τα ΔΛΠΔΤ μόνο όταν πληρούν όλες τις απαιτήσεις τους.
- ✓ Συνεχιζόμενη δραστηριότητα: κατά τη διαδικασία κατάρτισης των οικονομικών καταστάσεων θα πρέπει να γίνει αξιολόγηση της οντότητα εάν είναι σε θέση να συνεχίσει τις δραστηριότητες της. Η αξιολόγηση γίνεται από τους υπευθύνους για

την προετοιμασία των οικονομικών καταστάσεων. Όταν δεν καταρτίζονται με βάση την αρχή αυτή το γεγονός πρέπει να γνωστοποιείται μαζί με τη βάση επί της οποίας καταρτίστηκαν και ο λόγος για την οποία δεν θεωρείται ότι έχει συνεχιζόμενη δραστηριότητα.

- ✓ Συνέπεια παρουσίασης: η παρουσίαση και ταξινόμηση των στοιχείων διατηρούνται από μια περίοδο στην άλλη εκτός αν γίνει μία σημαντική αλλαγή στη φύση της δραστηριότητας της οντότητας ή εάν η οντότητα κρίνει ότι είναι πιο κατάλληλη μια άλλη παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων ή εάν ένα ΔΛΠΔΤ απαιτεί αλλαγή στην παρουσίαση.
- ✓ Ουσιαστικότητα και ομαδικότητα: κάθε σημαντική κατηγορία κονδυλίων πρέπει να παρουσιάζονται ξεχωριστά στις οικονομικές καταστάσεις και το ίδιο ισχύει και για κονδύλια με διαφορετική φύση και λειτουργία, εκτός εάν είναι επουσιώδη.
- ✓ Συμψηφισμός: τα περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις, τα έσοδα και τα έξοδα δεν πρέπει να συμψηφίζονται εκτός από την περίπτωση που ένα πρότυπο απαιτεί διαφορετικά.
- ✓ Συγκριτική πληροφόρηση: εκτός εάν ένα πρότυπο επιτρέπει ή απαιτεί διαφορετικά θα πρέπει για όλα τα ποσά που αναφέρονται στις οικονομικές καταστάσεις να γνωστοποιείται η συγκριτική πληροφόρηση σε σχέση με την προηγούμενη χρήση. Εάν γίνει διόρθωση στην ταξινόμηση των κονδυλίων θα πρέπει να επαναταξινομηθούν και τα ποσά των προηγούμενων χρήσεων, εκτός εάν αυτό είναι ανέφικτο και να γνωστοποιηθεί η φύση, ο λόγος και το ποσό κάθε κονδυλίου που επαναταξινομείται.
- ✓ Αναγνώριση οικονομικών καταστάσεων: κάθε στοιχείο των οικονομικών καταστάσεων προσδιορίζονται με σαφήνεια και επιπλέον εμφανίζονται πληροφορίες όπως το όνομα της αναφέρουσας οντότητας, εάν οι οικονομικές καταστάσεις καλύπτουν την οντότητα ως οικονομικές μονάδες, η ημερομηνία αναφοράς και η περίοδος που αφορούν τις οικονομικές καταστάσεις, το νόμισμα παρουσίασης και το επίπεδο στρογγυλοποίησης που χρησιμοποιείται για την παρουσίαση των ποσών.
- ✓ Περίοδο αναφοράς: οι οικονομικές καταστάσεις παρουσιάζονται τουλάχιστον ετησίως. Όταν η ημερομηνία αναφοράς είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη η οντότητα γνωστοποιεί το λόγο που χρησιμοποίησε μεγαλύτερη ή μικρότερη περίοδο και το γεγονός ότι τα συγκριτικά ποσά δεν είναι εξολοκλήρου συγκρίσιμα.

- ✓ Χρονικότητα: η χρησιμότητα των οικονομικών καταστάσεων μειώνεται εάν αυτές δεν είναι διαθέσιμες στους χρήστες μέσα σε έξι μήνες από την ημερομηνία αναφοράς.

Οι οικονομικές καταστάσεις σύμφωνα με το πρότυπο περιέχουν:

- ✓ Μία Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (ΚΧΘ) ή μπορεί να αναφέρεται ως Ισολογισμός
- ✓ Μία Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Απόδοσης (ΚΧΑ) ή αναφέρεται και ως Κατάσταση Εσόδων- Εξόδων
- ✓ Μία Κατάσταση Μεταβολών στην Καθαρή Θέση (ΚΜΚΘ) ή Ιδίων Κεφαλαίων
- ✓ Μία Κατάσταση Ταμειακών Ροών (ΚΤΡ)
- ✓ Όταν μία οντότητα δημοσιεύει τον εγκεκριμένο προϋπολογισμό της, σύγκριση μεταξύ των προϋπολογιστικών και των απολογιστικών ποσών, είτε ως ξεχωριστή επιπρόσθετη κατάσταση, είτε ως διακεκριμένη στήλη στις οικονομικές καταστάσεις
- ✓ Σημειώσεις που περιέχουν περίληψη των σημαντικών λογιστικών πολιτικών και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις

Υποδείγματα των οικονομικών καταστάσεων παρουσιάζονται στο Παράρτημα.

### **3.2.2 ΔΛΠΔΤ 2 Καταστάσεις Ταμειακών Ροών**

Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών παρουσιάζει τις ταμειακές ροές κατά τη διάρκεια μιας περιόδου αναφοράς και χρησιμεύει για την ανάλυση των μεταβολών των ταμειακών διαθεσίμων. Το πρότυπο παρέχει πληροφορίες σχετικά με τις ιστορικές αλλαγές στα ταμειακά διαθέσιμα και ταμειακά ισοδύναμα μιας οντότητας. Τα ταμειακά ισοδύναμα περιλαμβάνουν βραχυπρόθεσμες επενδύσεις, λιγότερο από τρεις μήνες από την ημερομηνία απόκτησης, άμεσα μετατρέψιμες σε μετρητά και με την προϋπόθεση ότι υπάρχει ασήμαντος κίνδυνος μεταβολής της αξίας.

Μία Κατάσταση Ταμειακών Ροών ταξινομεί τις ταμειακές ροές σε λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές. Λειτουργικές δραστηριότητες είναι αυτές που χρηματοδοτούνται από τους φόρους ή από τα έσοδα που προέκυψαν από την παροχή αγαθών ή υπηρεσιών. Λειτουργικές ροές είναι οι ροές που αντλούνται από τις βασικές δραστηριότητες της οντότητας και δημιουργούν διαθέσιμα. Οι ταμειακές ροές για

επενδυτικές δραστηριότητες δείχνουν την έκταση κατά την οποία οι ταμειακές εκροές έχουν γίνει για πόρους που θα επιφέρουν μελλοντικές αποδόσεις. Οι ταμειακές ροές από χρηματοδοτική δραστηριότητα περιλαμβάνουν τις ταμειακές ροές από τους χορηγούς κεφαλαίων.

Μία οντότητα εμφανίζει τις ταμειακές ροές από λειτουργικές δραστηριότητες χρησιμοποιώντας είτε την άμεση μέθοδο, είτε την έμμεση. Στην άμεση μέθοδο εμφανίζονται τα μικτά ποσά εισπράξεων και πληρωμών ενώ στην έμμεση μέθοδο η κατάρτιση του τμήματος των λειτουργικών δραστηριοτήτων ξεκινά από τα καθαρά πλεονάσματα ή ελλείμματα αφαιρώντας όλα τα στοιχεία τα οποία δεν επηρεάζουν τις ταμειακές ροές. Οι οντότητες ενθαρρύνονται να χρησιμοποιούν την άμεση μέθοδο.

Κάποια άλλα σημαντικά στοιχεία που αναφέρονται στο παρόν πρότυπο είναι ο λογισμός των ταμειακών ροών από συναλλαγές σε ξένο νόμισμα όπου γίνεται βάση της ισοτιμίας του λειτουργικού και ξένου νομίσματος την ημερομηνία που πραγματοποιείται η ροή. Επίσης οι ταμειακές ροές από τόκους και μερίσματα τα οποία εμφανίζονται διακεκριμένα στην κατάσταση ταμειακών ροών ανάλογα με την δραστηριότητα με την οποία σχετίζονται. Οι ταμειακές ροές για φόρους επί του καθαρού πλεονάσματος, αν και οι περισσότερες οντότητες του Δημοσίου εξαιρούνται από φόρους επί του πλεονάσματος, ταξινομούνται στις λειτουργικές δραστηριότητες εκτός εάν μπορούν να προσδιοριστούν με χρηματοδοτικές ή επενδυτικές δραστηριότητες. Το σύνολο των ταμειακών ροών που σχετίζονται με εξαγορές και πωλήσεις ελεγχόμενων οικονομικών οντοτήτων και άλλες λειτουργικές μονάδες θα παρουσιάζονται ξεχωριστά στις επενδυτικές δραστηριότητες.

Επενδυτικές και χρηματοδοτικές συναλλαγές που δεν απαιτούν τη χρήση ταμείου ή ταμιακών διαθεσίμων δεν περιλαμβάνονται στην κατάσταση ταμειακών ροών αλλά γνωστοποιούνται ξεχωριστά.

### **3.2.3 ΔΛΠΔΤ 3 Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές των λογιστικών εκτιμήσεων και Λάθη**

Το παρόν πρότυπο καθορίζει τα κριτήρια για την επιλογή και μεταβολή των λογιστικών πολιτικών μαζί με τη λογιστική αντιμετώπιση και τη γνωστοποίηση των μεταβολών στις λογιστικές πολιτικές και τις αλλαγές στις λογιστικές εκτιμήσεις και τις διορθώσεις λαθών. Προορίζεται για την ενίσχυση της συνέπειας, της αξιοπιστίας και της συγκρισιμότητας των οικονομικών καταστάσεων.

Οι Λογιστικές Πολιτικές είναι συγκεκριμένες αρχές, βάσεις, κανόνες και πρακτικές που εφαρμόζει μία οντότητα κατά την προετοιμασία και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων. Όταν ένα πρότυπο εφαρμόζεται ειδικά σε μία συναλλαγή, γεγονός ή κατάσταση, η λογιστική πολιτική καθορίζεται από το εφαρμοσμένο πρότυπο. Ελλείπει ενός προτύπου η διοίκηση μπορεί να αναπτύξει και να εφαρμόσει μία λογιστική πολιτική, η οποία θα πρέπει να είναι σχετική με τις ανάγκες των χρηστών και να είναι αξιόπιστη έτσι ώστε οι οικονομικές καταστάσεις να αντιπροσωπεύουν πιστά την οικονομική θέση, απόδοση και τις ταμειακές ροές της οντότητας. Επίσης να αντικατοπτρίζει την οικονομική ουσία των συναλλαγών και γεγονότων, απαλλαγμένες από προκαταλήψεις, να είναι συνετές και πλήρες από κάθε ουσιώδη άποψη.

Μία οντότητα θα αλλάξει τη λογιστική πολιτική μόνο εάν αυτό απαιτείται από ένα πρότυπο ή όταν αυτή οδηγεί σε πιο αξιόπιστες και κατάλληλες πληροφορίες για τις επιδράσεις των συναλλαγών και άλλων γεγονότων στην οικονομική θέση, απόδοση και στις ταμειακές ροές. Μία αλλαγή λογιστικής πολιτικής εφαρμόζεται αναδρομικά εκτός εάν το πρότυπο καθορίζει μεταβατικές διατάξεις. Όταν μία αλλαγή εφαρμόζεται αναδρομικά τότε η οντότητα διορθώνει τα υπόλοιπα ανοίγματος κάθε επηρεαζόμενου κονδυλίου της καθαρής θέσης και τα άλλα ποσό γνωστοποιούνται συγκριτικά για κάθε προηγούμενη περίοδο σαν να εφαρμοζόταν η λογιστική πολιτική από την αρχή. Εάν είναι αδύνατο να προσδιοριστούν οι επιδράσεις στη συγκεκριμένη περίοδο ή οι συγκεντρωτικές επιδράσεις, η οντότητα εφαρμόζει τη νέα πολιτική κατά την έναρξη της πιο πρόσφατης περιόδου.

Μία αλλαγή στη λογιστική εκτίμηση είναι η διόρθωση της λογιστικής αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου, μιας υποχρέωσης ή το ποσό της περιοδικής ανάλωσης ενός περιουσιακού στοιχείου που προκύπτει από την αξιολόγηση της παρούσας κατάστασης και των αναμενόμενων μελλοντικών ωφελειών και υποχρεώσεων που σχετίζονται με τα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις. Οι αλλαγές στις λογιστικές εκτιμήσεις αναγνωρίζονται στην τρέχουσα περίοδο αν η αλλαγή επηρεάζει μόνο αυτή την περίοδο και την τρέχουσα και μελλοντικές περιόδους εάν η αλλαγή επηρεάζει και τα δύο.

Τα λάθη προηγούμενων περιόδων είναι παραλείψεις και ανακρίβειες στις οικονομικές καταστάσεις μιας οντότητας για μία ή περισσότερες προηγούμενες περιόδους. Τα λάθη προηγούμενων περιόδων διορθώνονται αναδρομικά εκτός εάν είναι ανέφικτο να προσδιοριστεί είτε η περίοδος, είτε το αποτέλεσμα τις συγκεκριμένης περιόδου, είτε το

σωρευτικό αποτέλεσμα του σφάλματος. Στην περίπτωση αυτή η οντότητα διορθώνει στις οικονομικές καταστάσεις την πιο πρόσφατη περίοδο που είναι δυνατή.

#### **3.2.4 ΔΛΠΔΤ 4 Οι επιδράσεις των μεταβολών στις Τιμές Συναλλάγματος**

Μία οντότητα μπορεί να έχει συναλλαγές σε ξένα νομίσματα ή μπορεί να έχει συναλλαγές στο εξωτερικό. Σκοπός του προτύπου είναι να καθορίσει τον τρόπο με τον οποίο οι συναλλαγές σε ξένο νόμισμα θα συμπεριληφθούν στις οικονομικές καταστάσεις και πώς να μετατρέπονται οι οικονομικές καταστάσεις σε ένα νόμισμα παρουσίασης.

Το κυριότερο ζήτημα είναι ποια συναλλαγματική ισοτιμία πρέπει να χρησιμοποιηθεί και πώς να αναγνωρίζεται το αποτέλεσμα των μεταβολών των συναλλαγματικών ισοτιμιών στις οικονομικές καταστάσεις. Κατά την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων κάθε οντότητα καθορίζει το νόμισμα λειτουργίας της, που είναι το νόμισμα του βασικού οικονομικού περιβάλλοντος στην οποία αυτή λειτουργεί.

Η αρχική αναγνώριση μιας συναλλαγής σε ξένο νόμισμα γίνεται με την χρησιμοποίηση της τρέχουσας συναλλαγματικής ισοτιμίας μεταξύ του νομίσματος λειτουργίας και του ξένου νομίσματος την ημέρα της συναλλαγής. Μετέπειτα αποτιμούνται α) στην ισοτιμία κλεισίματος για τα νομισματικά στοιχεία β) στην συναλλαγματική ισοτιμία της ημέρας της συναλλαγής για μη νομισματικά στοιχεία που είναι αποτιμημένα στο ιστορικό κόστος και γ) στην συναλλαγματική ισοτιμία της ημέρας της αποτίμησης για μη νομισματικά στοιχεία που αποτιμώνται στην εύλογη αξία. Οι συναλλαγματικές διαφορές αναγνωρίζονται ως έλλειμμα ή πλεόνασμα την περίοδο κατά την οποία προέκυψαν.

Εάν μία οντότητα παρουσιάσει τις οικονομικές καταστάσεις με νόμισμα διαφορετικό του λειτουργικού και το λειτουργικό δεν είναι νόμισμα μιας υπερπληθωριστικής οικονομίας τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις μεταφράζονται με την ισοτιμία κλεισίματος κατά την ημέρα αυτής της κατάστασης οικονομικής θέσης. Τα έσοδα και τα έξοδα μεταφράζονται στις συναλλαγματικές ισοτιμίες των ημερών των συναλλαγών και όλες οι συναλλαγματικές διαφορές αναγνωρίζονται ως ένα ιδιαίτερο συστατικό της καθαρής θέσης.

Όταν το νόμισμα λειτουργίας είναι το νόμισμα μιας υπερπληθωριστικής οικονομίας οι οικονομικές καταστάσεις της οντότητας θα συντάσσονται σύμφωνα με το ΔΛΠΔΤ 10.

### **3.2.5 ΔΛΠΔΤ 5 Κόστη Δανεισμού**

Το παρόν πρότυπο καθορίζει τη λογιστική αντιμετώπιση του κόστους δανεισμού και απαιτεί γενικά την άμεση καταχώριση του.

Σύμφωνα με το πρότυπο επιτρέπεται είτε οι δαπάνες δανεισμού να αναγνωρίζονται ως έξοδα κατά την περίοδο που πραγματοποιούνται, είτε να κεφαλαιοποιηθεί το κόστος δανεισμού για την απόκτηση, κατασκευή ή παραγωγή ενός περιουσιακού στοιχείου όταν είναι πιθανό ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή ενδεχόμενες υπηρεσίες θα εισρεύσουν στην οντότητα και το κόστος μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα, διαφορετικά θα πρέπει να αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα.

Όταν τα κεφάλαια που έχει δανειστεί μία οντότητα χρησιμοποιήθηκαν ειδικά για την απόκτηση, κατασκευή ή παραγωγή ενός περιουσιακού στοιχείου το ποσό του κόστους που θα κεφαλαιοποιηθεί καθορίζεται από τα κόστη δανεισμού που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια μίας περιόδου μείον οποιαδήποτε έσοδα προήλθαν από την προσωρινή επένδυση των κεφαλαίων του δανεισμού. Όταν τα κεφάλαια που έχει δανειστεί μία οντότητα χρησιμοποιήθηκαν γενικά για την απόκτηση ενός περιουσιακού στοιχείου το ποσό που θα κεφαλαιοποιηθεί καθορίζεται με την εφαρμογή του δείκτη κεφαλαιοποίησης. Ορίζεται ως ο σταθμισμένος μέσος όρος του κόστους δανεισμού της οντότητας κατά τη διάρκεια της περιόδου, επιπρόσθετα του κόστους δανεισμού που έλαβε χώρα ειδικά για την απόκτηση του επιλέξιμου περιουσιακού στοιχείου. Το ποσό του κόστους δανεισμού που κεφαλαιοποιήθηκε κατά τη διάρκεια μιας περιόδου δεν πρέπει να υπερβαίνει το ύψος του κόστους δανεισμού της περιόδου.

### **3.2.6 ΔΛΠΔΤ 6 Ενοποιημένες και ατομικές (separate) Οικονομικές Καταστάσεις**

Το ΔΛΠΔΤ 6 εφαρμόζεται κατά την κατάρτιση και παρουσίαση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων. Εφαρμόζεται επίσης στη λογιστικοποίηση των επενδύσεων των ελεγχόμενων και συγγενών οντοτήτων όταν μία οντότητα επιλέγει ή απαιτείται από τοπικούς κανονισμούς να παρουσιάσουν ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις.

Τα ΔΛΠΔΤ 34-38 από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2017 αντικαθιστούν τα ΔΛΠΔΤ 6-8, αλλά επιτρέπεται η προηγούμενη εφαρμογή τους.

Μία ελεγχόμενη οντότητα είναι μία οντότητα που ελέγχεται από μία άλλη οντότητα, γνωστή ως ελέγχουσα οντότητα. Ο έλεγχος είναι η εξουσία διαχείρισης των λειτουργικών και οικονομικών πολιτικών.

Οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν όλες τις ελεγχόμενες οντότητες εκτός εάν υπάρχουν ενδείξεις ότι α) ο έλεγχος είναι προσωρινός επειδή η ελεγχόμενη οντότητα έχει αποκτηθεί και κατέχεται αποκλειστικά με σκοπό να διατεθεί, εντός δώδεκα μηνών από την απόκτηση της, στην αγορά και β) η διοίκηση αναζητά ενεργά έναν αγοραστή. Μια οντότητα δεν απαλλάσσεται από την ενοποίηση επειδή οι δραστηριότητες της διαφέρουν από εκείνες των άλλων οντοτήτων εντός της οικονομικής οντότητας.

Η διαδικασία ενοποίησης στοχεύουν στη σύνταξη οικονομικών καταστάσεων, οι οποίες παρουσιάζουν την ελέγχουσα και τις ελεγχόμενες οντότητες της σαν μία οντότητα. Κατά τη διαδικασία ενοποίησης α) εξαλείφονται τα μεταφερόμενα ποσά των επενδύσεων της ελέγχουσας οντότητας σε κάθε ελεγχόμενη καθώς και της αναλογίας της ελέγχουσας στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία κάθε ελεγχόμενης β) τα δικαιώματα μειοψηφίας εμφανίζονται στα καθαρά περιουσιακά στοιχεία στην ενοποιημένη κατάσταση της χρηματοοικονομικής θέσης, ξεχωριστά από τα καθαρά περιουσιακά στοιχεία της ελέγχουσας οντότητας γ) το πλεόνασμα ή το έλλειμμα της οικονομικής οντότητας διατίθεται μεταξύ των δικαιωμάτων μειοψηφίας και την πλειοψηφία των μετοχών στην κατάσταση οικονομικής απόδοσης και δ) τα υπόλοιπα, οι συναλλαγές, τα έσοδα και τα έξοδα μεταξύ των οντοτήτων εξαλείφονται πλήρως.

Οι οικονομικές καταστάσεις της ελέγχουσας οντότητας και των ελεγχόμενων θα πρέπει να καταρτίζονται με την ίδια ημερομηνία αναφοράς. Όταν η ημερομηνία αναφοράς είναι διαφορετική, η ελεγχόμενη καταρτίζει για τους σκοπούς της ενοποίησης πρόσθετες οικονομικές καταστάσεις με την ίδια ημερομηνία αναφοράς εκτός και αν αυτό είναι ανέφικτο. Σε κάθε περίπτωση η διαφορά μεταξύ των ημερομηνιών αναφοράς δεν πρέπει να υπερβεί τους τρεις μήνες. Επίσης οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις θα καταρτίζονται χρησιμοποιώντας ενιαίες λογιστικές πολιτικές για παρόμοιες συναλλαγές και γεγονότα.

### **3.2.7 ΔΛΠΔΤ 7 Επενδύσεις σε Συγγενείς Επιχειρήσεις**

Το πρότυπο εφαρμόζεται για επενδύσεις σε συγγενής οντότητες όταν η επένδυση οδηγεί στην κατοχή δικαιωμάτων ιδιοκτησίας υπό μορφή συμμετοχής ή άλλης τυπικής μετοχικής



δομής. Δεν εφαρμόζεται σε επενδύσεις σε συγγενής οντότητες όταν πρόκειται για οντότητες διαχείρισης επενδυτικών κεφαλαίων ή αμοιβαίων κεφαλαίων, καταπιστευματικές επενδυτικές μονάδες και παρόμοιες οντότητες, συμπεριλαμβανομένων των επενδύσεων οι οποίες συνδέονται με ασφαλιστικά κεφάλαια, τα οποία αποτιμούνται στην εύλογη αξία και οι μεταβολές αναγνωρίζονται στο πλεόνασμα ή έλλειμμα της περιόδου που πραγματοποιούνται οι συναλλαγές.

Συγγενής είναι μία οντότητα στην οποία ο επενδυτής έχει ουσιώδη επιρροή και δεν είναι ούτε ελεγχόμενη οντότητα, ούτε επένδυση σε κοινοπραξία. Μια επένδυση σε συγγενή επιχείρηση λογιστικοποιείται χρησιμοποιώντας τη μέθοδο της καθαρής θέσης όπου η επένδυση αρχικά αναγνωρίζεται στο κόστος και προσαρμόζεται με τις αλλαγές απόκτησης των μεριδίων του επενδυτή στην καθαρή θέση της συγγενούς. Ο επενδυτής κατά την εφαρμογή τη μεθόδου της καθαρής θέσης κάνει χρήση των πιο πρόσφατων οικονομικών καταστάσεων της συγγενούς οντότητας. Όταν η ημερομηνίες αναφοράς είναι διαφορετικές η δεύτερη συντάσσει για χρήση από τον επενδυτή επιπρόσθετες οικονομικές καταστάσεις με ημερομηνία αναφοράς που συμπίπτει με αυτή του επενδυτή. Σε κάθε περίπτωση η διαφορά μεταξύ των ημερομηνιών αναφοράς δεν πρέπει να υπερβαίνει τους τρεις μήνες. Επιπλέον οι οντότητες πρέπει να εφαρμόζουν τις ίδιες λογιστικές πολιτικές για την αποτύπωση παρόμοιων συναλλαγών και γεγονότων.

Ένας επενδυτής σταματάει να εφαρμόζει τη μέθοδο της καθαρής θέσης από την ημέρα που παύει να αποτελεί συγγενή οντότητα και αναγνωρίζεται αρχικά και αποτιμάται ως χρηματοοικονομικό μέσο σύμφωνα με το ΔΛΠΔΤ 29.

### **3.2.8 ΔΛΠΔΤ 8 Δικαιώματα σε Κοινοπραξίες**

Το ΔΛΠΔΤ 8 καθορίζει τη λογιστική αντιμετώπιση των συμφερόντων σε κοινοπραξίες, την αναφορά περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων, εσόδων και εξόδων στις οικονομικές καταστάσεις των συμμετεχόντων σε κοινοπραξίες και επενδυτών, ανεξάρτητα από τις δομές ή μορφές σύμφωνα με τις οποίες διενεργούνται οι δραστηριότητες των κοινοπραξιών. Το πρότυπο δεν εφαρμόζεται για δικαιώματα κοινοπραξιών σε από κοινού ελεγχόμενες οντότητες που κατέχονται από α) οργανισμούς διαχείρισης επενδυτικών κεφαλαίων β) αμοιβαία κεφάλαια, καταπιστευματικές επενδυτικές μονάδες ή παρόμοιες οντότητες συμπεριλαμβανομένων των επενδύσεων οι οποίες συνδέονται με ασφαλιστικά κεφάλαια, τα οποία αποτιμούνται στην εύλογη αξία.

Το βασικό χαρακτηριστικό μιας κοινοπραξίας είναι μία δεσμευτική συμφωνία με την οποία δύο ή περισσότερα μέρη δεσμεύονται να αναλάβουν να εκτελέσουν μία δραστηριότητα που ελέγχεται από κοινού.

Σε περίπτωση κοινοπραξιών με από κοινού ελεγχόμενες λειτουργίες αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις τους α) τα περιουσιακά στοιχεία που ελέγχει και τις υποχρεώσεις που έχει αναλάβει και β) τα έξοδα του και το μερίδιο στα έσοδα του που προέρχονται από την πώληση ή την προμήθεια αγαθών και υπηρεσιών.

Σε περίπτωση κοινοπραξιών με από κοινού ελεγχόμενα περιουσιακά στοιχεία αναγνωρίζονται στις οικονομικές καταστάσεις τους α) το μερίδιο του στα από κοινού ελεγχόμενα περιουσιακά στοιχεία ταξινομημένα σύμφωνα με τη φύση τους β) τις υποχρεώσεις που έχει αναλάβει γ) το μερίδιο του στις υποχρεώσεις που έχει αναλάβει από κοινού με τα άλλα μέρη της κοινοπραξίας δ) οποιοδήποτε έσοδο από την πώληση ή τη χρήση των μεριδίων στο προϊόν της κοινοπραξίας, μαζί με το μερίδιο τους στα οποιαδήποτε έξοδα της κοινοπραξίας και ε) οποιαδήποτε έξοδα έχει αναλάβει σχετικά με το ενδιαφέρον του στη κοινοπραξία.

Σε περίπτωση κοινοπραξιών με από κοινού ελεγχόμενες μονάδες το πρότυπο επιτρέπει την αναλογική ενοποίηση ή εναλλακτικά τη μέθοδο της καθαρής θέσεις όπως περιγράφεται στο ΔΛΠΔΤ 7. Όταν χρησιμοποιείται η μέθοδος της αναλογικής ενοποίησης περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις της χρηματοοικονομικής θέσης το μερίδιο του στα περιουσιακά στοιχεία και τις υποχρεώσεις και στην κατάσταση χρηματοοικονομικής απόδοσης το μερίδιο του στα κέρδη και στα έξοδα.

### **3.2.9 ΔΛΠΔΤ 9 Έσοδα από Ανταλλακτικές Συναλλαγές**

Το παρόν πρότυπο εφαρμόζεται για τα έσοδα που προκύπτουν από συναλλαγές και γεγονότα ανταλλαγής όπως η παροχή υπηρεσιών, η πώληση αγαθών και τη χρήση από άλλους των περιουσιακών στοιχείων της οντότητας που αποφέρουν τόκους, δικαιώματα και μερίσματα.

Τα έσοδα αναγνωρίζονται όταν α) είναι πιθανό ότι μελλοντικά οφέλη θα εισρεύσουν στην οντότητα και β) τα οφέλη μπορούν να μετρηθούν αξιόπιστα και επιμετρούνται στην εύλογη αξία της αμοιβής που εισπράχθηκε ή είναι προς είσπραξη.

Μια συναλλαγή που αφορά την παροχή υπηρεσιών θα πρέπει να αναγνωρίζεται με αναφορά στο στάδιο ολοκλήρωσης της συναλλαγής κατά την ημερομηνία αναφοράς και να ικανοποιούνται οι ακόλουθες προϋποθέσεις α) το ποσό εσόδου μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα, β) είναι πιθανό ότι οικονομικά οφέλη ή ενδεχόμενη υπηρεσίες θα εισρεύσουν στην οντότητα από τη συναλλαγή, γ) το στάδιο ολοκλήρωσης της συναλλαγής κατά την ημερομηνία αναφοράς μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα και δ) τα κόστη για την ολοκλήρωση της συναλλαγής μπορούν να επιμετρηθούν αξιόπιστα.

Τα έσοδα από πώληση αγαθών θα πρέπει να αναγνωρίζονται όταν η οντότητα α) έχει μεταβιβάσει στον αγοραστή σημαντικούς κινδύνους και τα οφέλη από την κυριότητα των αγαθών, β) δεν διαχειρίζεται ούτε ασκεί αποτελεσματικό έλεγχο στα πωληθέντα αγαθά, γ) το ποσό των εσόδων μπορεί να αποτιμηθεί αξιόπιστα, δ) είναι πιθανό ότι οικονομικά οφέλη ή ενδεχόμενες υπηρεσίες θα εισρεύσουν στην οντότητα και ε) τα κόστη που πραγματοποιήθηκαν ή που πρόκειται να πραγματοποιηθούν σχετικά με τη συναλλαγή μπορούν να επιμετρηθούν αξιόπιστα.

Τα έσοδα από τόκους, δικαιώματα και μερίσματα αναγνωρίζονται όταν α) είναι πιθανό ότι οικονομικά οφέλη ή ενδεχόμενες υπηρεσίες θα εισρεύσουν στην οντότητα και β) το ποσό των εσόδων μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα.

### **3.2.10 ΔΛΠΔΤ 10 Οικονομική Πληροφόρηση σε υπερπληθωριστικές οικονομίες**

Το ΔΛΠΔΤ 10 αφορά την παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων μιας οντότητας της οποίας το νόμισμα λειτουργίας είναι νόμισμα μιας υπερπληθωριστικής οικονομίας.

Οι οικονομικές καταστάσεις της οντότητας καταρτίζονται με βάση την τρέχουσα μονάδα μέτρησης την ημέρα αναφοράς. Τα αντίστοιχα μεγέθη για την προηγούμενη περίοδο που απαιτούνται από ΔΛΠΔΤ 1 και οποιαδήποτε πληροφορία σχετικά με τις προηγούμενες περιόδους θα πρέπει να αναφέρονται με βάση την τρέχουσα μονάδα μέτρησης την ημέρα αναφοράς. Για τους σκοπούς της παρουσίασης συγκριτικών ποσών σε ένα διαφορετικό νόμισμα παρουσίασης εφαρμόζεται τα προβλεπόμενα από το ΔΛΠΔΤ 4.

Το πλεόνασμα ή το έλλειμμα της καθαρής χρηματικής θέσης θα πρέπει να παρουσιάζεται χωριστά στην κατάσταση χρηματοοικονομικής απόδοσης.

Όταν μία οικονομία παύει να είναι υπερπληθωριστική και η οντότητα διακόπτει την κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων με το παρόν πρότυπο, πρέπει να χειρίζεται τα

ποσά που είναι εκφρασμένα στη τρέχουσα μονάδα μέτρησης στο τέλος της προηγούμενης περιόδου αναφοράς ως βάση για τη λογιστική αξία στις μεταγενέστερες οικονομικές καταστάσεις.

### **3.2.11 ΔΛΠΔΤ 11 Συμβάσεις κατασκευής έργων**

Αντικείμενο το πρότυπο είναι να προδιαγράψει τη λογιστική αντιμετώπιση των εσόδων και του κόστους που συνδέονται με συμβάσεις κατασκευής έργων. Καθορίζει τα κριτήρια που πρέπει να ισχύουν για να θεωρηθεί μία σύμβαση ως σύμβαση κατασκευής. Παρέχει οδηγίες σχετικά με τους τύπους των συμβάσεων κατασκευής και καθορίζει τη βάση αναγνώρισης και γνωστοποίησης των εξόδων και των εσόδων από τις συμβάσεις κατασκευής έργων.

Οι συμβάσεις κατασκευής σύμφωνα με το πρότυπο ταξινομούνται σε συμβάσεις σταθερής τιμής και σε συμβάσεις προστιθέμενου κόστους ή βασιζόμενο στο κόστος συμβολαίου.

Τα έσοδα από συμβάσεις κατασκευής έργων περιλαμβάνουν το αρχικό ποσό εσόδων που συμφωνήθηκε βάση συμβολαίου και τις μεταβολές στο συμβατικό έργο, απαιτήσεις και πληρωμές κινήτρων κατά την έκταση που αυτά θα αποφέρουν μελλοντικά οφέλη και μπορούν να μετρηθούν αξιόπιστα. Τα συμβατικά έσοδα αποτιμώνται στην εύλογη αξία του εισπραχθέντος ή εισπρακτέου ποσού.

Τα κατασκευαστικά κόστη αποτελούνται από τα κόστη που σχετίζονται άμεσα με τη συγκεκριμένη σύμβαση, έμμεσα κόστη που μπορούν να κατανεμηθούν στη σύμβαση και άλλα κόστη που μπορούν να αποδοθούν στον πελάτη με τους όρους της σύμβασης.

Όταν το αποτέλεσμα της σύμβασης κατασκευής μπορεί να εκτιμηθεί αξιόπιστα τα συμβατικά έσοδα και κόστη πρέπει να αναγνωρίζονται σε σχέση με το στάδιο ολοκλήρωσης της συμβατικής δραστηριότητας την ημερομηνία αναφοράς. Στην περίπτωση που το αποτέλεσμα της σύμβασης δεν μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα τα έσοδα θα πρέπει να αναγνωρίζονται στο βαθμό που τα κατασκευαστικά κόστη που προκύπτουν μπορούν να ανακτηθούν. Όταν τα συμβατικά κόστη υπερβαίνουν τα συμβατικά έσοδα το έλλειμμα αναγνωρίζεται άμεσα ως έξοδο.

### 3.2.12 ΔΛΠΔΤ 12 Αποθέματα

Το παρόν πρότυπο προσδιορίζει τη λογιστική αντιμετώπιση των αποθεμάτων. Προσδιορίζει το μέγεθος του κόστους που αναγνωρίζεται ως περιουσιακό στοιχείο και μεταφέρεται έως ότου αναγνωρισθούν τα σχετιζόμενα έσοδα. Παρέχει οδηγίες για τον προσδιορισμό του κόστους και την αναγνώριση του ως δαπάνη, συμπεριλαμβανομένης οποιασδήποτε απομείωσης στην καθαρή ρευστοποιήσιμη αξία. Επιπλέον καθορίζει τις μεθόδους προσδιορισμού του κόστους που χρησιμοποιούνται στην κοστολόγηση αποθεμάτων.

Τα αποθέματα περιλαμβάνουν αγαθά που έχουν αγοραστεί από την οντότητα, με σκοπό την πώληση τους ή θα χρησιμοποιηθούν στην παραγωγική διαδικασία, έτοιμα προϊόντα ή ημιτελή καθώς και αγαθά τα οποία αγοράζονται ή παράγονται από την οντότητα με σκοπό τη διανομή τους χωρίς χρέωση. Αποτιμούνται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ ιστορικού κόστους και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας. Όταν τα αποθέματα αποκτώνται μέσω μίας μη ανταλλακτικής συναλλαγής το κόστος αποτιμάται στην εύλογη αξία κατά την ημέρα απόκτησης. Τα αποθέματα αποτιμώνται στη χαμηλότερη αξία μεταξύ κόστους και τρέχοντος κόστους αντικατάστασης όταν αυτά κρατούνται είτε για διανομή χωρίς χρέωση είτε για να αναλωθούν κατά την διαδικασία παραγωγής προϊόντων που θα διατεθούν χωρίς χρέωση.

Το κόστος των αποθεμάτων περιλαμβάνει όλα τα κόστη αγοράς, μεταποίησης αλλά και τα άλλα έξοδα που συνεισφέρουν στο να βρεθούν τα αποθέματα στη σημερινή τους κατάσταση Δεν περιλαμβάνουν τις συναλλαγματικές διαφορές και το κόστος πώλησης. Εμπορικές εκπτώσεις, μειώσεις τιμών και άλλα λοιπά στοιχεία αφαιρούνται κατά τον προσδιορισμό του κόστους αγορών.

Μία οντότητα πρέπει να εφαρμόζει την ίδια μέθοδο κοστολόγησης για τα αποθέματα που έχουν παρόμοια φύση και χρήση. Για το υπολογισμό του κόστους των αποθεμάτων χρησιμοποιείται η μέθοδος FIFO (First In-First Out) ή η μέθοδος του μέσου σταθμισμένου κόστους.

Όταν τα αποθέματα πωληθούν, ανταλλαχθούν ή διανεμηθούν η λογιστική τους αξία πρέπει να αναγνωρίζεται ως έξοδο την περίοδο κατά την οποία αναγνωρίζεται το αντίστοιχο έσοδο. Εάν δεν υπάρχουν σχετικά έσοδα αναγνωρίζονται όταν τα αγαθά διανέμονται ή παρέχονται οι σχετικές υπηρεσίες. Το ποσό της υποτίμησης των αποθεμάτων πρέπει να

αναγνωρίζεται ως έξοδο την περίοδο που πραγματοποιείται η υποτίμηση. Το ποσό της αναστροφής υποτίμησης αναγνωρίζεται ως μείωση του κόστους των αποθεμάτων την περίοδο που πραγματοποιείται η αναστροφή.

### **3.2.13 ΔΛΠΔΤ 13 Μισθώσεις**

Αντικείμενο του προτύπου είναι να καθορίσει για τους μισθωτές και εκμισθωτές τις κατάλληλες λογιστικές πολιτικές και γνωστοποιήσεις που πρέπει να εφαρμόσουν σε σχέση με τις χρηματοδοτικές και λειτουργικές μισθώσεις.

Το πρότυπο εφαρμόζεται για όλες τις μισθώσεις εκτός μισθώσεων α) για έρευνα ή χρήση ορυκτών, πετρελαίου, φυσικού αερίου και παρόμοιων μη ανανεώσιμων πηγών ενέργειας και β) συμφωνίες παραχώρησης δικαιώματος για αγαθά όπως κινηματογραφικές ταινίες, μαγνητοσκοπήσεις, θεατρικά έργα, χειρόγραφα κείμενα, ευρεσιτεχνίες και δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας.

Μία μίσθωση χαρακτηρίζεται ως χρηματοδοτική όταν μεταφέρει όλους τους κινδύνους και τα οφέλη που απορρέουν από την ιδιοκτησία ενός στοιχείου και αυτό είναι το χαρακτηριστικό που τη διαφοροποιεί από τη λειτουργική μίσθωση.

Στην χρηματοοικονομική μίσθωση με την έναρξη της περιόδου μίσθωσης ο μισθωτής καταχωρεί τα περιουσιακά στοιχεία που αποκτούνται και τις υποχρεώσεις που απορρέουν στην κατάσταση χρηματοοικονομική θέσης. Τα περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις αναγνωρίζονται στη χαμηλότερη τιμή μεταξύ εύλογης αξίας και παρούσας αξίας των ελαχίστων καταβολών μισθωμάτων, όπως καθορίζονται με την έναρξη της μίσθωσης. Το προεξοφλητικό επιτόκιο που χρησιμοποιείται για το υπολογισμό της παρούσας αξίας είναι το επιτόκιο που καθορίζεται από τη σύμβαση και αν αυτό δεν είναι καθορισμένο θα χρησιμοποιηθεί το αυξητικό (incremental) επιτόκιο δανεισμού. Για τα περιουσιακά στοιχεία που μισθώνονται ακολουθείται η ίδια πολιτική απόσβεσης, όπως ισχύει και στα ιδιόκτητα περιουσιακά στοιχεία.

Όσον αφορά τις λειτουργικές μισθώσεις, ο εκμισθωτής παρουσιάζει στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης τα περιουσιακά στοιχεία και τα μισθώματα αναγνωρίζονται ως έσοδα, χρησιμοποιώντας την σταθερή μέθοδο σύμφωνα με τη διάρκεια του μισθώματος εκτός εάν μία διαφορετική συστηματική βάση είναι πιο αντιπροσωπευτική. Ο μισθωτής αναγνωρίζει τα μισθώματα ως έξοδο χρησιμοποιώντας και αυτός την σταθερή μέθοδο.

Το πρότυπο διαπραγματεύεται επίσης τη συναλλαγή που περιλαμβάνει ταυτόχρονα την πώληση και επαναμίσθωση ενός περιουσιακού στοιχείου. Η λογιστική αντιμετώπιση εξαρτάται από τον τύπο της μίσθωσης. Εάν πρόκειται για λειτουργική μίσθωση τότε οποιαδήποτε πλεονάσματα που προκύπτουν από την πώληση δεν αναγνωρίζονται άμεσα ως έσοδα αλλά μεταφέρονται σε μεταβατικούς λογαριασμούς και αποσβένονται κατά τη διάρκεια της μίσθωσης. Εάν πρόκειται για λειτουργική μίσθωση η συναλλαγή πραγματοποιείται στην εύλογη αξία και το κέρδος ή η ζημία αναγνωρίζεται άμεσα.

### **3.2.14 ΔΛΠΔΤ 14 Γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς**

Το ΔΛΠΔΤ 14 καθορίζει πότε μία οντότητα πρέπει να προσαρμόζει τις οικονομικές καταστάσεις για γεγονότα που συμβαίνουν μετά την ημερομηνία αναφοράς και ποιές γνωστοποιήσεις, μία οντότητα, πρέπει να δώσει σχετικά με την ημερομηνία που εγκρίθηκαν για έκδοση οι οικονομικές καταστάσεις και για τα γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς.

Σύμφωνα με το πρότυπο μία οντότητα δεν πρέπει να καταρτίζει τις οικονομικές καταστάσεις της σύμφωνα με την αρχή της συνεχιζόμενης δραστηριότητας εάν γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς υποδεικνύουν το αντίθετο.

Τα γεγονότα μετά την ημερομηνία αναφοράς είναι εκείνα ευνοϊκά ή δυσμενή, τα οποία συμβαίνουν μεταξύ της ημερομηνίας αναφοράς και της ημερομηνία έγκρισης των οικονομικών καταστάσεων. Υπάρχουν δύο τύποι γεγονότων α) Τα διορθωτικά γεγονότα που είναι εκείνα που παρέχουν αποδείξεις για τις συνθήκες που υπήρχαν κατά την ημερομηνία αναφοράς και απαιτείται η προσαρμογή των οικονομικών καταστάσεων ώστε να αντανakλούν τα γεγονότα εκείνα που παρέχουν απόδειξη των συνθηκών που υπήρχαν κατά την ημερομηνία αναφοράς και β) τα μη διορθωτικά γεγονότα που είναι ενδεικτικά των συνθηκών που προέκυψαν μετά την ημερομηνία αναφοράς και δεν απαιτούν προσαρμογή των οικονομικών καταστάσεων αλλά γνωστοποιείται η φύση του γεγονότος και μία εκτίμηση των οικονομικών επιπτώσεων ή μία δήλωση ότι δεν μπορεί να γίνει εκτίμηση των οικονομικών επιπτώσεων.

Αν μία οντότητα προβεί σε ανακοίνωση διανομής μερισμάτων ή ομοίων διανομών μετά την ημερομηνία αναφοράς, αυτά δεν συνιστούν υποχρέωση κατά την ημερομηνία αναφοράς αλλά θα πρέπει να γνωστοποιούνται.

Η οντότητα γνωστοποιεί την ημερομηνία έγκρισης των οικονομικών καταστάσεων για έκδοση καθώς και ποιος έδωσε την έγκριση. Επίσης γνωστοποιεί το γεγονός εάν άλλος φορέας έχει τη δυνατότητα να τροποποιεί τις οικονομικές καταστάσεις μετά την έγκριση τους.

### **3.2.15 ΔΛΠΔΤ 16 Επενδύσεις σε Ακίνητα**

Το παρόν πρότυπο καθορίζει τη λογιστική αντιμετώπιση των επενδύσεων σε ακίνητα και τις σχετικές γνωστοποιήσεις που απαιτούνται.

Επένδυση σε ακίνητα θεωρείται η κατοχή περιουσίας (γη και κτίρια) με σκοπό την είσπραξη ενοικίων ή την εξασφάλιση υπεραξίας ή και τα δύο μαζί. Οι επενδύσεις σε ακίνητα αναγνωρίζονται ως περιουσιακό στοιχείο όταν είναι α) προφανές ότι μελλοντικά οφέλη θα εισρεύσουν στην επιχείρηση και β) το κόστος ή η εύλογη αξία μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα. Αρχικά αποτιμώνται στο κόστους τους, το οποίο συμπεριλαμβάνει την τιμή αγοράς και κάθε άμεση δαπάνη που σχετίζεται με αυτό. Όταν το επενδυτικό ακίνητο αποκτάται μέσω μιας μη ανταλλακτικής συναλλαγής αποτιμάται στην εύλογη αξία κατά την ημερομηνία απόκτησης.

Μετά την αρχική αναγνώριση η οντότητα θα επιλέξει μεταξύ της εύλογης αξίας και του κόστους για την αποτίμηση των επενδύσεων σε ακίνητα. Σύμφωνα με τη μέθοδο της εύλογης αξίας η οντότητα θα πρέπει να αποτιμά όλες τις επενδύσεις στην εύλογη αξία. Το κέρδος ή η ζημία που είναι αποτέλεσμα μεταβολής της εύλογης αξίας θα πρέπει να αναγνωρίζεται στο πλεόνασμα ή έλλειμμα την περίοδο που πραγματοποιήθηκε η μεταβολή. Όταν η εύλογη αξία δεν μπορεί να προσδιοριστεί με αξιόπιστο τρόπο σε μια συνεχή βάση, η οντότητα θα πρέπει να αποτιμά το επενδυτικό ακίνητο με τη μέθοδο του κόστους. Με τη μέθοδο του κόστους οι επενδύσεις σε ακίνητα αποτιμούνται στο κόστος αφαιρώντας τις συσσωρευμένες ζημίες απομείωσης.

### **3.2.16 ΔΛΠΔΤ 17 Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις**

Αντικείμενο του προτύπου είναι να προδιαγράψει τον λογιστικό χειρισμό των ενσώματων παγίων. Τα θεμελιώδη ζητήματα που τίθενται με το πρότυπο είναι η αναγνώριση των παγίων περιουσιακών στοιχείων, ο προσδιορισμός της λογιστικής τους αξίας καθώς και των αποσβέσεων και των ζημιών απομείωσης.



Εφαρμόζεται για όλες τις ενσώματες ακινητοποιήσεις εκτός εάν υιοθετείται ένας άλλος λογιστικός χειρισμός σύμφωνα με τις υποδείξεις ενός άλλου ΔΛΠΔΤ. Το πρότυπο δεν απαιτεί ή απαγορεύει την αναγνώριση περιουσιακών στοιχείων πολιτιστικής κληρονομιάς. Όταν μία οντότητα αναγνωρίζει περιουσιακά στοιχεία πολιτιστικής κληρονομιάς πρέπει να συμμορφωθεί με τις απαιτήσεις αναγνώρισης του παρόντος προτύπου αλλά δεν υποχρεούται να συμμορφώνεται με άλλες απαιτήσεις του προτύπου.

Σύμφωνα με το πρότυπο ένα ενσώματο πάγιο αναγνωρίζεται όταν α) είναι προφανές ότι μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή ενδεχόμενες υπηρεσίες θα εισρεύσουν στην οντότητα και β) όταν το κόστος ή η εύλογη αξία μπορεί να επιμετρηθεί αξιόπιστα. Οι ενσώματες ακινητοποιήσεις αναγνωρίζονται αρχικά στο κόστος εκτός αν ένα περιουσιακό στοιχείο αποκτάται μέσω μιας μη ανταλλακτικής συναλλαγής όπου αναγνωρίζεται στην εύλογη αξία την ημέρα απόκτησης του.

Το κόστος του παγίου αποτελείται από όλα τα απαιτούμενα κόστη που θα φέρουν το πάγιο σε κατάσταση λειτουργίας όπως α) η τιμή αγοράς, εισαγωγικοί δασμοί, μεταφορά, μη επιστρεφόμενοι φόροι β) κάθε άλλο κόστος που οδηγεί το περιουσιακό στοιχείο στη θέση και στη κατάσταση που απαιτείται για λειτουργία και γ) η αρχική εκτίμηση του κόστους αποσυναρμολόγησης και απομάκρυνσης του παγίου από το χώρο εγκατάστασης.

Μετά την αρχική αναγνώριση, η οντότητα μπορεί να επιλέξει μεταξύ δύο λογιστικών μεθόδων, της μεθόδου του κόστους και της μεθόδου αναπροσαρμογής, για την αποτίμηση τους και την οποία πρέπει να εφαρμόσει για το σύνολο των ενσώματων ακινητοποιήσεων. Σύμφωνα με τη μέθοδο του κόστους οι ενσώματες ακινητοποιήσεις αποτιμούνται στο αρχικό κόστος αφαιρώντας τις συσσωρευμένες αποσβέσεις και τις συσσωρευμένες ζημιές απομείωσης. Με τη μέθοδο της αναπροσαρμογής πρέπει να αποτιμούνται στην εύλογη αξία την ημερομηνία της αναπροσαρμογής αφαιρουμένων των συσσωρευμένων αποσβέσεων και ζημιών απομείωσης. Οι αναπροσαρμογές πρέπει να γίνονται τακτικά έτσι ώστε η λογιστική αξία να μη διαφέρει ουσιαστικά από την εύλογη αξία την ημερομηνία αναφοράς.

Όσον αφορά τις αποσβέσεις το πρότυπο αναφέρει ότι κάθε επί μέρους στοιχείο του ενσώματου παγίου του οποίου το κόστος είναι σημαντικό σε σχέση με το συνολικό κόστος πρέπει να αποσβένονται ξεχωριστά. Το ποσό της απόσβεσης κάθε περιόδου θα πρέπει να αναγνωρίζεται στα αποτελέσματα της περιόδου. Η απόσβεση ενός παγίου αρχίζει όταν αυτό καθίσταται διαθέσιμο προς χρήση ή όταν βρίσκεται στην τοποθεσία και στην

κατάσταση που απαιτείται για τη λειτουργία. Η αποσβεστέα αξία ενός παγίου πρέπει να επιμερίζεται σε συστηματική βάση σύμφωνα με την ωφέλιμη ζωή του. Η υπολειμματική αξία, η ωφέλιμη ζωή και η μέθοδος απόσβεσης πρέπει να αναθεωρούνται ετησίως εάν οι προσδοκίες διαφέρουν από τις προηγούμενες εκτιμήσεις και οι μεταβολές που προέρχονται από τις αναθεωρήσεις θεωρούνται ως μεταβολές στη λογιστική εκτίμηση. Το πρότυπο αφήνει στην οντότητα την επιλογή της μεθόδου απόσβεσης, αν και προτείνει τις μεθόδους σταθερής απόσβεσης, φθίνουσας απόδοσης και των μονάδων παραγωγής.

Η λογιστική αξία ενός παγίου αποαναγνωρίζεται όταν αυτό διατίθεται και όταν δεν αναμένονται οικονομικά οφέλη από τη χρήση του ή τη διάθεση του. Το κέρδος ή η ζημία που προκύπτει από τη διάθεση του, περιλαμβάνεται στο πλεόνασμα ή έλλειμμα όταν αυτό αποαναγνωρίζεται.

### **3.2.17 ΔΛΠΔΤ 18 Πληροφορίες κατά Τομέα**

Το ΔΛΠΔΤ 18 καθορίζει τις αρχές παροχής χρηματοοικονομικών πληροφοριών κατά τομέα με σκοπό α) να διευκολύνει τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να κατανοήσουν καλύτερα την απόδοση της οντότητας στο παρελθόν και στον εντοπισμό των πηγών χρηματοδότησης που στηρίζουν της κύριες δραστηριότητες της οντότητας και β) να ενισχυθεί η διαφάνεια της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης και στη διευκόλυνση της πραγματοποίησης των δεσμεύσεων από πλευράς οντότητας.

Ένας τομέας είναι μια διακριτή δραστηριότητα ή σύνολο δραστηριοτήτων μια οντότητας για τις οποίες απαιτείται ξεχωριστή χρηματοοικονομική πληροφόρηση προκειμένου να πραγματοποιήσουν τους ανωτέρω σκοπούς. Οι συνηθέστεροι τύποι τομέων είναι ο υπηρεσιακός και ο γεωγραφικός. Ο υπηρεσιακός αφορά ένα διακριτό στοιχείο μιας οντότητας που ασχολείται με την παροχή προϊόντων ή με την επίτευξη συγκεκριμένων λειτουργικών στόχων σχετικών με την κύρια αποστολή της οντότητας. Ο γεωγραφικός τομέας αφορά ένα διακριτό στοιχείο της οντότητας που είναι δεσμευμένο για την παροχή προϊόντων ή για την επίτευξη συγκεκριμένων λειτουργικών στόχων εντός μιας συγκεκριμένης γεωγραφικής περιοχής. Όταν ένας νέος τομέας αναγνωρίζεται για πρώτη φορά στην τρέχουσα περίοδο τότε τα δεδομένα των προηγούμενων περιόδων, εάν είναι εφικτό, θα πρέπει να αναδιατυπωθούν έτσι ώστε να υπάρξει συγκριτική πληροφόρηση.

Η πληροφόρηση κατά τομέα θα πρέπει να συμμορφώνεται με τις λογιστικές πολιτικές που υιοθετούνται για την κατάρτιση και παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων μίας

οντότητας ή ενοποιημένης οντότητας. Θα πρέπει να περιλαμβάνονται τα έσοδα και έξοδα, τα συνολικά περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις του τομέα και το συνολικό κόστος απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων, τα οποία αναμένεται να χρησιμοποιηθούν για περισσότερες από μία περιόδους.

### **3.2.18 ΔΛΠΔΤ 19 Προβλέψεις, ενδεχόμενες υποχρεώσεις και ενδεχόμενες απαιτήσεις**

Το ΔΛΠΔΤ 19 καθορίζει τις προβλέψεις, τις ενδεχόμενες υποχρεώσεις και τις ενδεχόμενες απαιτήσεις καθώς και τις συνθήκες κάτω από τις οποίες οι προβλέψεις θα πρέπει να αναγνωρίζονται, να επιμετρούνται και τέλος καθορίζει τις γνωστοποιήσεις που πρέπει να γίνονται.

Σύμφωνα με το πρότυπο μία πρόβλεψη αναγνωρίζεται όταν α) η οντότητα έχει μια παρούσα υποχρέωση (νόμιμη ή τεκμαιρόμενη), η οποία είναι αποτέλεσμα ενός γεγονότος του παρελθόντος β) είναι πιθανό ότι απαιτείται μια εκροή πόρων που ενσωματώνει οικονομικά οφέλη ή ενδεχόμενες υπηρεσίες για τη διευθέτηση της υποχρέωσης και γ) το ύψος της υποχρέωσης μπορεί να εκτιμηθεί αξιόπιστα.

Μία οντότητα δεν αναγνωρίζει τις ενδεχόμενες υποχρεώσεις και απαιτήσεις, αλλά οφείλει να τις γνωστοποιεί, αυτές θα αναγνωρισθούν στις οικονομικές καταστάσεις όταν πραγματοποιηθούν.

Το ποσό που αναγνωρίζεται για πρόβλεψη αποτελεί την καλύτερη εκτίμηση της δαπάνης που απαιτείται για τον διακανονισμό της παρούσας υποχρέωσης κατά την ημερομηνία αναφοράς. Για την καλύτερη εκτίμηση μιας πρόβλεψης πρέπει να λαμβάνονται υπόψη οι κίνδυνοι και οι αβεβαιότητες που περιβάλλουν τα διάφορα γεγονότα και τις περιστάσεις. Οι προβλέψεις θα πρέπει να αναθεωρούνται σε κάθε ημερομηνία αναφοράς και να προσαρμόζονται ώστε να αντανακλούν την καλύτερη εκτίμηση. Εάν δεν είναι πλέον προφανές ότι μία εκροή πόρων που ενσωματώνει οικονομικά οφέλη ή ενδεχόμενες υπηρεσίες θα απαιτηθεί για το διακανονισμό μιας υποχρέωσης, η πρόβλεψη αντιστρέφεται.

### **3.2.19 ΔΛΠΔΤ 20 Γνωστοποιήσεις συνδεδεμένων μερών**

Αντικείμενο του προτύπου είναι η γνωστοποίηση της ύπαρξης συνδεδεμένων μερών σε περίπτωση ελέγχου και η πληροφόρηση για συναλλαγές μεταξύ της οντότητας και των

συνδεδεμένων μερών της υπό συγκεκριμένες συνθήκες. Οι πληροφορίες απαιτούνται για λόγους λογοδοσίας και καλύτερης κατανόησης της οικονομικής θέσης και απόδοσης της οντότητας.

Δύο μέρη θεωρούνται συνδεδεμένα όταν ένα μέρος α) έχει τη δυνατότητα να ελέγχει το άλλο μέρος και β) να ασκεί σημαντική επιρροή στη λήψη οικονομικών και λειτουργικών αποφάσεων ή αν το συνδεδεμένο μέρος είναι από κοινού αντικείμενο ελέγχου.

Μία συναλλαγή συνδεδεμένων μερών είναι η μεταφορά πόρων ή υποχρεώσεων μεταξύ των συνδεδεμένων μερών, ανεξάρτητα από το εάν χρεώνεται κάποια τιμή.

Το πρότυπο απαιτεί τη γνωστοποίηση των σχέσεων μεταξύ συνδεδεμένων μερών, στην περίπτωση ύπαρξης ελέγχου, ανεξάρτητα εάν υφίστανται συναλλαγές μεταξύ τους. Σε περίπτωση ύπαρξης συναλλαγών η οντότητα αναφοράς προβαίνει στη γνωστοποίηση α) της φύσης των σχέσεων των συνδεδεμένων μερών β) τα είδη των πραγματοποιούμενων συναλλαγών και γ) τα στοιχεία των συναλλαγών, τα οποία είναι απαραίτητα ώστε να διασαφηνιστεί η σπουδαιότητα των συναλλαγών στις λειτουργίες της οντότητας αναφοράς αλλά και επαρκή ώστε να καταστήσουν τις οικονομικές καταστάσεις ικανές να παρέχουν συναφή και αξιόπιστη πληροφόρηση που θα συμβάλλει στη λήψη αξιόπιστων αποφάσεων και θα συνεισφέρει στην εκπλήρωση των στόχων λογοδοσίας.

### **3.2.20 ΔΛΠΔΤ 21 Απομείωση περιουσιακών στοιχείων χωρίς Ταμειακές Ροές**

Το παρόν πρότυπο ασχολείται με την απομείωση των περιουσιακών στοιχείων που δεν δημιουργούν ταμειακές ροές. Στόχος του είναι να προδιαγράψει τις διαδικασίες που εφαρμόζει μία οντότητα για να προσδιορίσει εάν ένα περιουσιακό στοιχείο που δεν δημιουργεί ταμειακές ροές είναι απομειωμένο και να διασφαλίζει ότι οι ζημίες απομείωσης αναγνωρίζονται. Επίσης καθορίζει πότε μια οντότητα θα αναστρέψει μία ζημία απομείωσης και τις γνωστοποιήσεις που πρέπει να κάνει η οντότητα.

Το πρότυπο ορίζει την απομείωση ως τη ζημία στα μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή στις ενδεχόμενες υπηρεσίες ενός περιουσιακού στοιχείου που υπερβαίνει την ζημία που υφίσταται συστηματικά το περιουσιακό στοιχείο λόγω των αποσβέσεων.

Η οικονομική οντότητα σε κάθε ημερομηνία αναφοράς αξιολογεί εάν υπάρχουν ενδείξεις απομείωσης περιουσιακού στοιχείου λαμβάνοντας υπόψη μία σειρά εσωτερικών και εξωτερικών πηγών πληροφόρησης. Εάν υπάρχουν τέτοιες ενδείξεις η οντότητα προβαίνει

στην εκτίμηση του ανακτήσιμου ποσού, το οποίο είναι το μεγαλύτερο ποσό ανάμεσα στην εύλογη αξία αφαιρουμένου του κόστους διάθεσης και της αξίας χρήσης του.

Το πρότυπο ορίζει την αξία χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου που δεν δημιουργούν ταμειακές ροές ως την παρούσα αξία του ανακτήσιμου ποσού. Για το υπολογισμό της παρούσας αξίας μπορεί να χρησιμοποιηθεί μία από τις μεθόδους α) του αποσβεσμένου κόστους αντικατάστασης β) του κόστους αποκατάστασης και γ) την μονάδων υπηρεσίας.

Στην περίπτωση που το ανακτήσιμο ποσό είναι μικρότερο της λογιστικής αξίας του τότε αυτό συνιστά ζημία απομείωσης και καταχωρείται αμέσως στο πλεόνασμα ή έλλειμμα. Όταν το εκτιμώμενο ποσό μίας ζημίας απομείωσης είναι μεγαλύτερο από τη λογιστική αξία, η οντότητα πρέπει να προβαίνει σε αναγνώριση υποχρέωσης μόνο όταν αυτό επιβάλλεται από κάποιο ΔΛΠΔΤ.

Η οικονομική οντότητα αξιολογεί σε κάθε ημερομηνίας αναφοράς αν μία ζημία απομείωσης που αναγνωρίστηκε σε προηγούμενες περιόδους δεν υφίσταται πιά ή μπορεί να έχει μειωθεί. Στην περίπτωση αυτή η οντότητα εκτιμά το ανακτήσιμο ποσό. Μία ζημία απομείωσης που αναγνωρίστηκε σε προηγούμενες περιόδους μπορεί να αναστραφεί μόνο στην περίπτωση που υπήρξε μία αλλαγή στον τρόπο υπολογισμού του ανακτήσιμου ποσού από την τελευταία απομείωση που αναγνωρίστηκε. Σε αυτή την περίπτωση η λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου αυξάνεται κατά το ανακτήσιμο ποσό.

### **3.2.21 ΔΛΠΔΤ 22 Γνωστοποιήσεις Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης για το Γενικό Κυβερνητικό Τομέα**

Το ΔΛΠΔΤ 22 προδιαγράφει τις απαιτήσεις γνωστοποίησης για τις κυβερνήσεις που επιλέγουν να παρουσιάσουν πληροφορίες σχετικά με το Γενικό Κυβερνητικό Τομέα (ΓΚΤ) στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις. Η γνωστοποίηση της κατάλληλης πληροφόρησης σχετικά με το ΓΚΤ μίας κυβέρνησης ενισχύει τη διαφάνεια των οικονομικών καταστάσεων και συνεισφέρει στην καλύτερη κατανόηση μεταξύ των εμπορικών και μη εμπορικών δραστηριοτήτων μιας κυβέρνησης καθώς και μεταξύ των οικονομικών καταστάσεων και στατιστικών βάσεων των χρηματοοικονομικών αναφορών.

Ο ΓΚΤ περιλαμβάνει όλες της οντότητες της Γενικής Κυβέρνησης όπως προσδιορίζονται στις στατιστικές βάσεις των χρηματοοικονομικών αναφορών. Η οικονομική πληροφόρηση σχετικά με το ΓΚΤ πρέπει να γνωστοποιείται σύμφωνα με τις λογιστικές πολιτικές που

υιοθετήθηκαν κατά την κατάρτιση και παρουσίαση των ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων της Γενικής Κυβέρνησης.

Οι γνωστοποιήσεις που πρέπει να γίνονται με το παρόν πρότυπο συμπεριλαμβάνουν α) περιουσιακά στοιχεία ανά κύρια κατηγορία, παρουσιάζεται ξεχωριστά η επένδυση σε άλλους τομείς β) υποχρεώσεις ανά κύρια κατηγορία γ) καθαρή θέση δ) αναπροσαρμογές και άλλα στοιχεία εσόδων και εξόδων, που αναγνωρίζονται απευθείας στην καθαρή θέση ε) έσοδα κατά κύρια κατηγορία στ) έξοδα κατά κύρια κατηγορία ζ) πλεόνασμα ή έλλειμμα η) ταμειακές ροές, από λειτουργικές δραστηριότητες κατά κύρια κατηγορία, από επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες. Οι γνωστοποιήσεις του ΓΚΤ πρέπει να συμφωνούν με τις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της κυβέρνησης παρουσιάζοντας ξεχωριστά το ποσό της προσαρμογής για κάθε ισοδύναμο στοιχείο με αυτά των ενοποιημένων καταστάσεων.

### **3.2.22 ΔΛΠΔΤ 23 Έσοδα από μη ανταλλακτικές συναλλαγές**

Αντικείμενο του προτύπου είναι να καθορίσει τις απαιτήσεις για την παρουσίαση στις οικονομικές καταστάσεις των εσόδων που προέρχονται από μη ανταλλακτικές συναλλαγές εκτός από αυτές που οδηγούν σε συνένωση οντοτήτων. Ασχολείται με θέματα που πρέπει να ληφθούν υπόψη κατά την αναγνώριση και αποτίμηση των εσόδων που προέρχονται από μη ανταλλακτικές συναλλαγές συμπεριλαμβανομένης και της αναγνώρισης των εισφορών από τους ιδιοκτήτες. Η ανάπτυξη του παρόν προτύπου πραγματοποιήθηκε επειδή τα μη ανταλλακτικά έσοδα αποτελούν την πλειοψηφία των εσόδων για τις οντότητες του Δημοσίου.

Μία οντότητα θα πρέπει να αναγνωρίσει την εισροή πόρων από μία μη ανταλλακτική συναλλαγή ως περιουσιακό στοιχείο μόνο όταν είναι πιθανό μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή ενδεχόμενες υπηρεσίες να εισρεύσουν στην οντότητα και η εύλογη αξία του περιουσιακού στοιχείου μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα.

Ένα περιουσιακό στοιχείο που αποκτάται από μία μη ανταλλακτική συναλλαγή αρχικά αναγνωρίζεται στην εύλογη αξία την ημέρα απόκτησης. Μία εισροή πόρων από μία μη ανταλλακτική συναλλαγή που έχει αναγνωριστεί ως περιουσιακό στοιχείο, πρέπει να αναγνωρίζεται ως έσοδο στο βαθμό που δεν αναγνωρίζεται ταυτόχρονα υποχρέωση αναφορικά με αυτή την εισροή. Τα έσοδα από μη ανταλλακτικές συναλλαγές αποτιμούνται στο ποσό της αύξησης της καθαρής θέσης που αναγνωρίστηκε από την οντότητα. Μία

παρούσα υποχρέωση από μία μη ανταλλακτική συναλλαγή αναγνωρίζεται ως υποχρέωση μόνο όταν είναι πιθανό ότι μία εκροή πόρων που περικλείουν μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή ενδεχόμενες υπηρεσίες θα απαιτηθούν προκειμένου να διευθετηθεί η υποχρέωση και η υποχρέωση μπορεί να εκτιμηθεί με αξιόπιστο τρόπο. Το ποσό που αναγνωρίζεται ως υποχρέωση πρέπει να είναι η βέλτιστη εκτίμηση του ποσού που απαιτείται ώστε να διευθετηθεί η παρούσα υποχρέωση κατά την ημερομηνία αναφοράς.

### **3.2.23 ΔΛΠΔΤ 24 Παρουσίαση πληροφόρησης για τον Προϋπολογισμό στις Οικονομικές Καταστάσεις**

Το ΔΛΠΔΤ 24 απαιτεί τη σύγκριση των προϋπολογισθέντων ποσών του προϋπολογισμού και των απολογιστικών ποσών στις οικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων, οι οποίες οφείλουν ή επιλέγουν να δημοσιεύσουν τους προϋπολογισμούς, για τους οποίους είναι υπεύθυνες και λογοδοτούν στο σύνολο της κοινωνίας. Επίσης απαιτεί να γνωστοποιούνται οι λόγοι για τους οποίους υπάρχουν ουσιαστικές διαφορές μεταξύ των προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών.

Μία οντότητα οφείλει να παρουσιάζει μία σύγκριση των προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών είτε ως μία ξεχωριστή επιπρόσθετη κατάσταση, είτε ως επιπρόσθετη στήλη προϋπολογισμού στις οικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με όσα απαιτούν τα ΔΛΠΔΤ. Η σύγκριση των προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών παρουσιάζεται ως επιπρόσθετη στήλη στις οικονομικές καταστάσεις όταν ο προϋπολογισμός και οι οικονομικές καταστάσεις προετοιμάζονται σε μία συγκρίσιμη βάση. Σε περίπτωση που δεν καταρτίζονται σε συγκρίσιμη βάση προβλέπεται μία ξεχωριστή κατάσταση και αναφέρεται ως Κατάσταση Σύγκρισης Προϋπολογιστικών και Απολογιστικών Ποσών. Στην περίπτωση αυτή τα ποσά αναπροσαρμόζονται και οι αναπροσαρμογές θα πρέπει να γνωστοποιούνται ή στην Κατάσταση Σύγκρισης Προϋπολογιστικών και Απολογιστικών Ποσών ή στις σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων.

Η Κατάσταση Σύγκρισης Προϋπολογιστικών και Απολογιστικών Ποσών θα πρέπει να παρουσιάζει χωριστά α) τα ποσά του αρχικού και τελικού προϋπολογισμού β) τα απολογιστικά ποσά σε συγκρίσιμη βάση και γ) μια επεξήγηση, μέσω των σημειώσεων, των ουσιαστικών διαφορών μεταξύ προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών εκτός αν μία τέτοια εξήγηση περιλαμβάνεται σε άλλα δημόσια έγγραφα που συνοδεύουν τις οικονομικές καταστάσεις.

### **3.2.24 ΔΛΠΔΤ 25 Παροχές σε εργαζομένους**

Το ΔΛΠΔΤ 25 καθορίζει το λογιστικό χειρισμό και τις γνωστοποιήσεις σχετικά με τις παροχές των εργαζομένων. Το πρότυπο απαιτεί από μια οικονομική οντότητα να αναγνωρίσει α) μία υποχρέωση στην περίπτωση που ένα εργαζόμενος έχει παράσχει υπηρεσίες σε αντάλλαγμα παροχών που προκύπτει να πληρωθούν μελλοντικά και β) ένα έξοδο όταν η οντότητα καταναλώνει τα οικονομικά οφέλη ή τις ενδεχόμενες υπηρεσίες που προέρχονται από έναν εργαζόμενο σε αντάλλαγμα παροχών.

Το παρόν πρότυπο εφαρμόζεται στη λογιστική αντιμετώπιση των παροχών εργαζομένων εκτός των συναλλαγών που βασίζονται σε μετοχές. Δεν εφαρμόζεται στις παροχές εργαζομένων που σχετίζονται με προγράμματα συνταξιοδότησης, με σύνθετα προγράμματα κοινωνικής ασφάλισης, τα οποία παρέχονται ως αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες που προσφέρουν ή προσέφεραν στο παρελθόν υπάλληλοι οντοτήτων Δημόσιου Τομέα.

Οι παροχές εργαζομένων περιλαμβάνουν α) βραχυπρόθεσμες παροχές όπως μισθοί, ημερομίσθια και εισφορές κοινωνικής ασφάλισης, ετήσιες άδειες με αποδοχές και άδειες ασθενείας, συμμετοχή στα κέρδη και τα μόνους και μη χρηματικές παροχές για τους εν ενεργεία εργαζομένους β) παροχές εξόδου από την υπηρεσία, όπως συντάξεις, άλλες συνταξιοδοτικές παροχές, ασφάλειες ζωής και ιατροφαρμακευτική φροντίδα μετά την έξοδο από την υπηρεσία γ) άλλες μακροπρόθεσμες παροχές, οι οποίες περιλαμβάνουν μακροχρόνιες ή εκπαιδευτικές άδειες, μακροπρόθεσμες παροχές λόγω ανικανότητας και τέλος συμμετοχές στα κέρδη, μόνους και αποζημιώσεις που δεν πληρώνονται εντός δώδεκα μηνών από το τέλος της περιόδου και δ) παροχές λόγω λήξης απασχόλησης.

### **3.2.25 ΔΛΠΔΤ 26 Απομείωση περιουσιακών στοιχείων με Ταμειακές Ροές**

Αντικείμενο του προτύπου είναι να καθορίσει τις διαδικασίες που πρέπει να εφαρμόσει μία οντότητα για να προσδιορίσει εάν απομειώνεται η αξία ενός περιουσιακού στοιχείου που δημιουργεί ταμειακές ροές και να εξασφαλίσει την αναγνώριση των ζημιών απομείωσης. Διευκρινίζει πότε πρέπει να αναστρέφεται μία ζημία απομείωσης και καθορίζει τις απαιτούμενες γνωστοποιήσεις.

Μία οικονομική οντότητα αξιολογεί σε κάθε ημερομηνία αναφοράς εάν υπάρχει ένδειξη ότι ένα περιουσιακό στοιχείο υφίσταται απομείωση. Εάν υπάρχει τέτοια ένδειξη η



οντότητα οφείλει να προβαίνει σε εκτίμηση του ανακτήσιμου ποσού του περιουσιακού στοιχείου, το οποίο είναι το μεγαλύτερο ποσό ανάμεσα στην εύλογη αξία αφαιρουμένου του κόστους διάθεσης και της αξίας χρήσης του. Το πρότυπο ορίζει την αξία χρήσης ενός περιουσιακού στοιχείου που δημιουργεί ταμειακές ροές ως την παρούσα αξία των εκτιμώμενων μελλοντικών ταμειακών ροών που αναμένονται να προκύψουν από τη συνεχή χρήση ενός περιουσιακού στοιχείου και από τη διάθεση του στο τέλος της ωφέλιμης ζωής του.

Στην περίπτωση που το ανακτήσιμο ποσό ενός περιουσιακού στοιχείου είναι μικρότερο από τη λογιστική του αξία, η λογιστική αξία θα πρέπει να μειωθεί στο ανακτήσιμο ποσό. Η μείωση συνιστά ζημία απομείωσης και αναγνωρίζεται αμέσως στο πλεόνασμα ή το έλλειμμα. Όταν το ποσό που εκτιμάται ως ζημία απομείωσης είναι μεγαλύτερο από τη λογιστική αξία, αναγνωρίζεται ως υποχρέωση μόνο εάν απαιτείται από κάποιο άλλο πρότυπο. Μετά την αναγνώριση της ζημίας απομείωσης, θα πρέπει να πραγματοποιείται και η προσαρμογή της απόσβεσης του περιουσιακού στοιχείου του.

Αναγνωρίζεται ζημία απομείωσης για μία μονάδα παραγωγής ταμειακών ροών, μόνο όταν το ανακτήσιμο ποσό της μονάδας είναι μικρότερο της λογιστικής αξίας. Η ζημία απομείωσης θα πρέπει να κατανέμεται έτσι ώστε να μειώνει τη λογιστική αξία των περιουσιακών στοιχείων της μονάδας. Η κατανομή της ζημίας απομείωσης δεν θα πρέπει να μειώσει τη λογιστική αξία ενός περιουσιακού στοιχείου κάτω από την υψηλότερη αξία α) της εύλογης αξίας αφαιρώντας τα κόστη διάθεσης β) της αξίας χρήσης του και γ) του μηδενός.

Η οικονομική οντότητα θα πρέπει να ελέγχει σε κάθε ημερομηνία αναφοράς εάν υπάρχει ένδειξη ότι ζημίες απομείωσης που αναγνωρίστηκαν σε προηγούμενες περιόδους δεν υφίστανται ή ότι έχουν μειωθεί. Στην περίπτωση που υπάρχει μία τέτοια ένδειξη η οντότητα προβαίνει σε εκτίμηση του ανακτήσιμου ποσού του περιουσιακού στοιχείου.

### **3.2.26 ΔΛΠΔΤ 27 Γεωργία**

Το ΔΛΠΔΤ 27 καθορίζει τη λογιστική αντιμετώπιση και τις γνωστοποιήσεις για τη γεωργική δραστηριότητα. Εφαρμόζεται για τα βιολογικά περιουσιακά στοιχεία και τη γεωργική παραγωγή κατά το χρόνο της συγκομιδής, όταν αυτές συνδέονται με γεωργικές δραστηριότητες.

Μία οντότητα αναγνωρίζει ένα βιολογικό περιουσιακό στοιχείο ή γεωργική παραγωγή όταν α) η οντότητα ελέγχει το περιουσιακό στοιχείο ως αποτέλεσμα γεγονότων του παρελθόντος β) είναι προφανές ότι μελλοντικά οφέλη ή ενδεχόμενες υπηρεσίες θα εισρεύσουν στην οντότητα και γ) η εύλογη αξία ή το κόστος των περιουσιακών στοιχείων μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα.

Ένα βιολογικό στοιχείο αποτιμάται κατά την αρχική αναγνώριση αλλά και σε κάθε ημερομηνία αναφοράς στην εύλογη αξία αφαιρώντας τα κόστη διάθεσης. Όταν το βιολογικό περιουσιακό στοιχείο αποκτάται μέσω μίας μη ανταλλακτικής συναλλαγής αποτιμάται κατά την αρχική αναγνώριση και μετέπειτα στην εύλογη αξία. Όταν η εύλογη αξία δεν μπορεί να εκτιμηθεί αξιόπιστα το βιολογικό περιουσιακό στοιχείο αποτιμάται στο κόστος αφαιρώντας τις συσσωρευμένες αποσβέσεις και τις συσσωρευμένες ζημιές απομείωσης. Κάθε μεταβολή στην εύλογη αξία των βιολογικών περιουσιακών στοιχείων κατά τη διάρκεια μιας περιόδου αναφέρεται στο πλεόνασμα ή έλλειμμα.

Η αγοραία τιμή στην ενεργό αγορά αποτελεί συνήθως το καλύτερο μέτρο της εύλογης αξίας ενός βιολογικού περιουσιακού στοιχείου ή μιας γεωργικής παραγωγής. Αν δεν υπάρχει μια ενεργή αγορά, το παρόν πρότυπο παρέχει οδηγίες για την επιλογή άλλης βάσης μέτρησης. Η επιμέτρηση της εύλογης αξίας σταματά κατά τη στιγμή της συγκομιδής. Το ΔΛΠΔΤ 12 εφαρμόζεται για μετά τη συγκομιδή.

### **3.2.27 ΔΛΠΔΤ 28 Χρηματοοικονομικά μέσα: Παρουσίαση**

Το ΔΛΠΔΤ 28 καθορίζει τις αρχές για την παρουσίαση των χρηματοοικονομικών μέσων ως υποχρεώσεις ή ως καθαρά περιουσιακά στοιχεία και τον συμψηφισμό των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων. Εφαρμόζεται για την κατάταξη των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων, των χρηματοοικονομικών υποχρεώσεων, των συμμετοχικών τίτλων, μερισμάτων, των ζημιών ή κερδών που σχετίζονται με το χρηματοοικονομικό μέσο και περιγράφει πότε πρέπει τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία και οι υποχρεώσεις να συμψηφίζονται.

Το χρηματοοικονομικό μέσο είναι κάθε συμβόλαιο που δημιουργεί τόσο ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο σε μία οντότητα όσο και μία χρηματοοικονομική υποχρέωση ή συμμετοχικό τίτλο σε άλλη οντότητα.

Ο εκδότης του χρηματοοικονομικού μέσου θα πρέπει κατά την αρχική αναγνώριση, να κατατάσσει το μέσο ή τα επιμέρους στοιχεία τους, σε χρηματοοικονομική υποχρέωση ή χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο ή συμμετοχικό τίτλο σύμφωνα με την ουσία τους.

Δικαιώματα, μερίσματα, ή παρόμοιες διανομές, ζημίες και κέρδη που σχετίζονται με τα χρηματοοικονομικά μέσα ή των επιμέρους στοιχείων τους, αναγνωρίζονται ως έσοδα ή έξοδα στο πλεόνασμα ή το έλλειμμα. Διανομές στους κατόχους ενός χρηματοοικονομικού μέσου θα πρέπει να χρεώνονται απευθείας στην καθαρή θέση, καθαρά από φόρο εισοδήματος.

Ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο και μία χρηματοοικονομική υποχρέωση πρέπει να συμψηφίζεται και το καθαρό ποσό να παρουσιάζεται στην κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης όταν μία οντότητα έχει νόμιμο δικαίωμα να συμψηφίσει τα ποσά και σκοπεύει είτε να διευθετήσει το καθαρό υπόλοιπο είτε να προβεί σε ταυτόχρονο διακανονισμό απαίτησης και υποχρέωσης.

### **3.2.28 ΔΛΠΔΤ 29 Χρηματοοικονομικά μέσα: Αναγνώριση και Επιμέτρηση**

Αντικείμενο του προτύπου είναι να καθορίσει αρχές για την αναγνώριση και αποτίμηση των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων, χρηματοοικονομικών απαιτήσεων και κάποιον συμβάσεων αγοράς ή πώλησης μη χρηματοοικονομικών μέσων.

Μία οντότητα αναγνωρίζει ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο ή μία υποχρέωση, στην κατάσταση οικονομικής θέσης, όταν η οντότητα αποτελεί συμβαλλόμενο μέρος σε μία σύμβαση χρηματοοικονομικού μέσου. Μία οντότητα θα πρέπει να διαγράψει ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο όταν α) παύει, είτε λόγω λήξης είτε λόγω παραίτησης, να ισχύουν τα συμβατικά δικαιώματα και β) μεταβιβάζεται ένα χρηματοοικονομικό περιουσιακό στοιχείο και κατά τη μεταβίβαση πληρούνται οι προϋποθέσεις διαγραφής.

Κατά την αρχική αναγνώριση ενός χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου ή μίας χρηματοοικονομικής υποχρέωσης που είναι στις εύλογες αξίας θα πρέπει να αποτιμούνται στην εύλογη αξία τους. Εάν δεν είναι σε εύλογη αξία, λογίζονται αρχικά στην εύλογη αξία προσθέτοντας τα κόστη συναλλαγής για την απόκτηση ή έκδοση τους.

Μετά την αρχική αναγνώριση η οντότητα αποτιμά α) τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία στην εύλογη αξία χωρίς να λαμβάνει υπόψη τα κόστη συναλλαγής, τα οποία λαμβάνουν χώρα κατά την πώληση ή διάθεση και β) τις χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις στο αποσβεσμένο κόστος χρησιμοποιώντας τη μέθοδο του πραγματικού επιτοκίου.

### **3.2.29 ΔΛΠΔΤ 30 Χρηματοοικονομικά μέσα: Γνωστοποιήσεις**

Το ΔΛΠΔΤ 30 απαιτεί από τις οντότητες να συμπεριλαμβάνουν γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις τους οι οποίες επιτρέπουν στους χρήστες να αξιολογούν α) τη σημασία των χρηματοοικονομικών μέσων στην οικονομική θέση και επίδοση της οντότητας και β) τη φύση και την έκταση των κινδύνων που προκύπτουν από τα χρηματοοικονομικά μέσα και στους οποίους εκτίθεται η οντότητα σε όλη τη διάρκεια αλλά και στο τέλος της περιόδου αναφοράς και τον τρόπο με τον οποίο διαχειρίζεται η οντότητα αυτούς τους κινδύνους. Το πρότυπο έχει εφαρμογή τόσο για τα αναγνωρισμένα όσο και για τα μη αναγνωρισμένα χρηματοοικονομικά μέσα.

Σύμφωνα με το πρότυπο μία οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί, είτε στην κατάσταση οικονομικής θέσης, είτε στις γνωστοποιήσεις, τη λογιστική αξία α) των χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων στην εύλογη αξία μέσω πλεονάσματος ή ελλείμματος, παρουσιάζοντας ξεχωριστά αυτά που προσδιορίστηκαν κατά την αρχική αναγνώριση και αυτών που προορίζονται για εμπορία β) επενδύσεις διακρατούμενες μέχρι τη λήξη γ) δάνεια και απαιτήσεις δ) διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία ε) χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις στην εύλογη αξία μέσω πλεονάσματος ή ελλείμματος, παρουσιάζοντας ξεχωριστά αυτά που προσδιορίστηκαν κατά την αρχική αναγνώριση και αυτών που προορίζονται για εμπορία και στ) χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που μετρώνται στο αποσβεσμένο κόστος.

Μία οντότητα γνωστοποιεί τα στοιχεία εσόδων και εξόδων, κερδών ή ζημιών στην κατάσταση οικονομικής απόδοσης ή στις σημειώσεις α) κέρδη ή ζημίες από χρηματοοικονομικά στοιχεία ή υποχρεώσεις, διαθέσιμα προς πώληση χρηματοοικονομικά στοιχεία, επενδύσεις που διακρατούνται μέχρι τη λήξη, δάνεια και απαιτήσεις εισπρακτέα, χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις που αποτιμήθηκαν στο αποσβεσμένο κόστος β) έσοδα και έξοδα από τόκους για τα χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία ή υποχρεώσεις που δεν απεικονίζονται στην εύλογη αξία μέσω του πλεονάσματος ή ελλείμματος γ) έσοδα και έξοδα αμοιβών τα οποία προκύπτουν από χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία ή

υποχρεώσεις που δεν απεικονίζονται στην εύλογη αξία μέσω του πλεονάσματος ή ελλείμματος και από καταπιστευματικές δραστηριότητες δ) έσοδα από τόκους χρηματοοικονομικών περιουσιακών στοιχείων που απομειώθηκαν και ε) το ποσό των ζημιών απομείωσης για κάθε κατηγορία χρηματοοικονομικού περιουσιακού στοιχείου.

Επίσης η οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί πληροφορίες που επιτρέπει στους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων να αξιολογούν τη φύση και το βαθμό των κινδύνων που προέρχονται από τα χρηματοοικονομικά μέσα. Απαιτείται κυρίως η γνωστοποίηση κινδύνων που προκύπτουν από χρηματοοικονομικά εργαλεία, όπως ο πιστωτικός κίνδυνος, κίνδυνος ρευστότητας και κίνδυνος αγοράς.

### **3.2.30 ΔΛΠΔΤ 31 Άυλα περιουσιακά στοιχεία**

Αντικείμενο του προτύπου είναι να καθορίσει το λογιστικό χειρισμό των άυλων περιουσιακών στοιχείων. Απαιτεί από την οντότητα να αναγνωρίσει ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο μόνο όταν ικανοποιούνται κάποια κριτήρια και καθορίζει τον τρόπο αποτίμησης των άυλων στοιχείων καθώς και τις απαραίτητες γνωστοποιήσεις.

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο είναι αναγνωρίσιμο α) όταν μπορεί να διαχωριστεί ή να διαιρεθεί από μία οντότητα και να πωληθεί, μεταβιβαστεί, παραχωρηθεί, ενοικιαστεί ή ανταλλαχθεί, είτε μεμονωμένα είτε σε συνδυασμό με μία σχετική σύμβαση, ανεξάρτητα αν η οντότητα έχει σκοπό να πράξει προς αυτή την κατεύθυνση και β) προκύπτουν από δεσμευτικές συμφωνίες, ασχέτως αν αυτά τα δικαιώματα είναι μεταβιβάσιμα ή ξεχωριστά από την οντότητα ή από άλλα δικαιώματα ή υποχρεώσεις.

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο πρέπει να αναγνωρίζεται όταν μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή ενδεχόμενες υπηρεσίες, που απορρέουν από αυτό το στοιχείο, θα εισέλθουν στην οντότητα και το κόστος ή η εύλογη αξία μπορούν να επιμετρηθούν αξιόπιστα. Αναγνωρίζεται αρχικά στο κόστος κτήσης του εκτός εάν αποκτάται μέσω μίας μη ανταλλακτική συναλλαγής όπου αναγνωρίζεται στην εύλογη αξία κατά την ημερομηνία απόκτησης.

Μία οντότητα μπορεί να προβεί σε μεταγενέστερη αποτίμηση των άυλων περιουσιακών στοιχείων επιλέγοντας είτε το μοντέλο κόστους, είτε το μοντέλο αναπροσαρμογής. Σύμφωνα με το μοντέλο του κόστους αποτιμούνται στο κόστος αφαιρώντας τις συσσωρευμένες αποσβέσεις και τις συσσωρευμένες ζημίες απομείωσης. Με το μοντέλο

της αναπροσαρμογής τα άυλα περιουσιακά στοιχεία αποτιμούνται στην εύλογη αξία της ημέρας αναπροσαρμογής αφαιρώντας μεταγενέστερες αποσβέσεις και τυχόν ζημίες απομείωσης. Οι αναπροσαρμογές θα πρέπει να γίνονται με τέτοια κανονικότητα ώστε την ημερομηνία αναφοράς να μην υπάρχει ουσιαστική διαφορά μεταξύ λογιστικής και εύλογης αξίας του περιουσιακού στοιχείου.

Για να προσδιοριστεί αν ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο απομειώνεται, η οντότητα εφαρμόζει το ΔΛΠΔΤ 21 ή το ΔΛΠΔΤ 26.

Ένα άυλο περιουσιακό στοιχείο θα πρέπει να διαγράφεται όταν διατίθεται ή όταν η οντότητα δεν προσδοκά μελλοντικά οικονομικά οφέλη ή ενδεχόμενες υπηρεσίες από τη χρήση ή τη διάθεση του.

### **3.2.31 ΔΛΠΔΤ 32 Ρυθμίσεις παραχώρησης δικαιωμάτων παροχής υπηρεσιών**

Το ΔΛΠΔΤ 32 καθορίζει τη λογιστική αντιμετώπιση των συμφωνιών παραχώρησης του δικαιώματος παροχής υπηρεσιών από την παραχωρούσα αρχή που είναι οντότητα του Δημοσίου.

Η παραχωρούσα αρχή αναγνωρίζει ένα περιουσιακό στοιχείο που παραχωρήθηκε όταν α) η παραχωρούσα αρχή ελέγχει ή ρυθμίζει τις υπηρεσίες που ο διαχειριστής θα παράσχει με το στοιχείο, σε ποιον θα τις παράσχει και σε ποια τιμή και β) η παραχωρούσα αρχή ελέγχει, μέσω της ιδιοκτησίας, ή με άλλο τρόπο κάθε σημαντικό δικαίωμα στο περιουσιακό στοιχείο κατά τη λήξη της συμφωνίας.

Η παραχωρούσα αρχή αναγνωρίζει μία υποχρέωση ανάλογα με τον τρόπο που αποζημιώνει τον φορέα εκμετάλλευσης α) με τη μοντέλο της χρηματοοικονομικής υποχρέωσης και β) το μοντέλο χορήγησης ενός δικαιώματος στον φορέα εκμετάλλευσης. Σύμφωνα με το μοντέλο χρηματοοικονομικής υποχρέωσης η παραχωρούσα αρχή αποζημιώνει το φορέα εκμετάλλευσης για την κατασκευή, ανάπτυξη, την απόκτηση ή αναβάθμιση ενός περιουσιακού στοιχείου παραχώρησης υπηρεσιών, κάνοντας μια προκαθορισμένη σειρά πληρωμών. Με το μοντέλο χορήγησης ενός δικαιώματος στον φορέα εκμετάλλευσης η παραχωρούσα αρχή αποζημιώνει το φορέα εκμετάλλευσης για την κατασκευή, ανάπτυξη, την απόκτηση ή αναβάθμιση ενός περιουσιακού στοιχείου παραχώρησης υπηρεσιών, παρέχοντας στο φορέα εκμετάλλευσης το δικαίωμα να κερδίζει

έσοδα από τρίτους χρήστες του περιουσιακού στοιχείου παραχώρησης υπηρεσιών. Ο φορέας εκμετάλλευσης αναγνωρίζει αυτή την υποχρέωση ως μη δεδουλευμένο έσοδο.

Η λογιστική αντιμετώπιση των εσόδων και εξόδων της παραχωρούσα αρχής εξαρτάται από τα μοντέλα α) οικονομικής ευθύνης όπου η παραχωρούσα αρχή κατανέμει τις πληρωμές ανάλογα με την ουσία τους ως μείωση της υποχρέωσης και β) παραχώρησης του δικαιώματος εκμετάλλευσης όπου ο φορέας εκμετάλλευσης αναγνωρίζει έσοδα και μειώνει την υποχρέωση σύμφωνα με τη συμφωνία παραχώρησης υπηρεσιών.

### **3.2.32 ΔΛΠΔΤ 33 Πρώτη εφαρμογή της Δεδουλευμένης Βάσης των ΔΛΠΔΤ**

Αντικείμενο του προτύπου είναι η χορήγηση μεταβατικών διατάξεων σε οντότητες που υιοθετούν για πρώτη φορά τη δεδουλευμένη βάση των ΔΛΠΔΤ. Αναπτύσσει ένα σχέδιο μετάβασης στα ΔΛΠΔΠ, καθορίζει τις οντότητες που επηρεάζονται και τους πόρους που απαιτούνται. Επίσης αναπτύσσει σαφείς πολιτικές και διαδικασίες.

Επιτρέπει σε αυτούς που υιοθετούν για πρώτη φορά τα ΔΛΠΔΤ, να αναγνωρίσουν σε τρία έτη συγκεκριμένα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού όπως αναγνώριση και μέτρηση των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων, εξάλειψη υπολοίπων, συναλλαγών, εσόδων και εξόδων μεταξύ οικονομικών οντοτήτων στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις και γνωστοποίηση σχέσεων μεταξύ συνδεδεμένων μερών και συναλλαγών με συνδεδεμένα μέρη. Η διάταξη αυτή παρέχει επαρκή χρόνο για την ανάπτυξη αξιόπιστων μοντέλων αναγνώρισης και μέτρησης περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων κατά τη μεταβατική περίοδο.

Κατά την περίοδο μετάβασης πρέπει να γίνονται γνωστοποιήσεις στις οικονομικές καταστάσεις προκειμένου α) να βοηθήσουν τους χρήστες των οικονομικών καταστάσεων στην παρακολούθηση της προόδου υιοθεσίας και β) στην επιβεβαίωση των λογιστικών πολιτικών που υιοθετούνται για πρώτη φορά σύμφωνα με το παρόν πρότυπο.

### **3.2.33 ΔΛΠΔΤ 34 Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις**

Τα παρόν πρότυπο όπως και ΔΛΠΔΤ 35 έως 38 αντικαθιστούν από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2017 τα ΔΛΠΔΤ 6 έως 8. Καθορίζει τον τρόπο λογιστικοποίησης των επενδύσεων σε ελεγχόμενες οντότητες, κοινοπραξίες και συγγενείς επιχειρήσεις σε ξεχωριστές οικονομικές καταστάσεις.

Στις ξεχωριστές καταστάσεις της ελεγχόμενης οντότητας οι επενδύσεις σε ελεγχόμενες οντότητες, συγγενείς και κοινοπραξίες λογιστικοποιούνται είτε στο κόστος σύμφωνα με το ΔΛΠΔΤ 29, είτε με τη μέθοδο της καθαρής θέσης όπως περιγράφεται στο ΔΛΠΔΤ 36. Η ελέγχουσα οντότητα πρέπει να γνωστοποιεί ένα κατάλογο σημαντικών επενδύσεων σε ελεγχόμενες οντότητες, συγγενείς και κοινοπραξίες και να περιγράφει τη μέθοδο που χρησιμοποιήθηκε για τη λογιστικοποίηση αυτών των επενδύσεων.

Το πρότυπο περιέχει ειδικές απαιτήσεις για μια ελεγχόμενη οντότητα που δεν είναι η ίδια επενδυτική οντότητα αλλά έχει επένδυση σε ελεγχόμενη επενδυτική οντότητα.

### **3.2.34 ΔΛΠΔΤ 35 Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις**

Τα ΔΛΠΔΤ 35 καθώς και τα ΔΛΠΔΤ 34, 36, 37 και 38 αντικαθιστά τις απαιτήσεις του ΔΛΠΔΤ 6 έως 8 από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2017.

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

Μια ελεγχόμενη οντότητα είναι μία οντότητα που ελέγχεται από άλλη οντότητα, την ελέγχουσα οντότητα. Η ελέγχουσα οντότητα αξιολογεί κατά πόσο ελέγχει την άλλη οντότητα. Ο ορισμός του ελέγχου έχει αλλάξει σε σχέση με το ΔΛΠΔΤ 6 και παρέχει σημαντικά περισσότερες οδηγίες για την αξιολόγηση του ελέγχου. Ο έλεγχος βασίζεται στο κατά πόσο ένας επενδυτής έχει α) εξουσία έναντι της άλλης οντότητας β) δικαιώματα σε μεταβλητά οφέλη από τη συμμετοχή της στην άλλη οντότητα και γ) την ικανότητα μίας οικονομικής οντότητας να επηρεάζει τη φύση και το ύψος των παροχών μέσω της εξουσίας της έναντι μιας άλλης οντότητας.

Οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις περιλαμβάνουν όλες τις ελεγχόμενες οντότητες και δεν υπάρχουν εξαιρέσεις για το προσωρινό έλεγχο ή διαφορετικές γραμμές επιχειρήσεων.

Εισάγει την έννοια των επενδυτικών οντοτήτων, η οποία μπορεί να εφαρμοστεί σε ορισμένα κρατικά επενδυτικά ταμεία. Γενικά, μια επενδυτική οντότητα μετρά τις επενδύσεις της σε ελεγχόμενες οντότητες στην εύλογη αξία μέσω πλεονάσματος ή ελλείμματος. Καθορίζει ότι μια οντότητα που ελέγχει μια επενδυτική οντότητα θα πρέπει



να διατηρεί αυτή τη μέθοδο λογιστικής για τις επενδύσεις μιας επένδυσης σε ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις της, ανεξάρτητα από το αν είναι ίδια η επενδυτική οντότητα.

### **3.2.35 ΔΛΠΔΤ 36 Επενδύσεις σε συγγενείς οντότητες και κοινοπραξίες**

Τα ΔΛΠΔΤ 36 καθώς και τα ΔΛΠΔΤ 34, 35, 37 και 38 αντικαθιστά τις απαιτήσεις του ΔΛΠΔΤ 6 έως 8 από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2017.

Το ΔΛΠΔΤ 36 καθορίζει τη λογιστική των επενδύσεων σε συγγενείς και κοινοπραξίες και καθορίζει τις απαιτήσεις για την εφαρμογή της μεθόδου της καθαρής θέσης, η οποία χρησιμοποιείται για τον υπολογισμό των επενδύσεων σε συγγενείς και κοινοπραξίες.

Οι απαιτήσεις του παρόν προτύπου είναι παρόμοιες με τις οδηγίες του ΔΛΠΔΤ 7 αλλά δεν επιτρέπει διαφορετική λογιστική αντιμετώπιση των προσωρινών επενδύσεων. Επειδή η λογιστική των ιδίων κεφαλαίων πρέπει τώρα να εφαρμόζεται κατά τη λογιστική των κοινοπραξιών, ο τίτλος του προτύπου αναφέρεται τώρα και σε κοινοπραξίες.

### **3.2.36 ΔΛΠΔΤ 37 Κοινές Συμφωνίες**

Τα ΔΛΠΔΤ 37 καθώς και τα ΔΛΠΔΤ 34, 35, 36 και 38 αντικαθιστά τις απαιτήσεις του ΔΛΠΔΤ 6 έως 8 από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2017.

Σκοπός του προτύπου είναι να θεσπίσει απαιτήσεις για την ταξινόμηση των κοινών συμφωνιών και τη λογιστική καταχώριση αυτών των διαφορετικών τύπων κοινών συμφωνιών. Μία κοινή συμφωνία είναι μία ρύθμιση της οποίας δύο ή περισσότερα μέρη έχουν κοινό έλεγχο.

Οι κοινές συμφωνίες ταξινομούνται είτε ως κοινές επιχειρήσεις είτε ως κοινοπραξίες. Σε μια κοινή επιχείρηση, τα μέρη του διακανονισμού έχουν δικαιώματα επί των περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων για τις υποχρεώσεις που σχετίζονται με τη συμφωνία. Σε μια κοινοπραξία, τα μέρη της συμφωνίας διαθέτουν δικαιώματα επί του καθαρού ενεργητικού της συμφωνίας σύμφωνα με τη μέθοδο της καθαρής θέσης. Αυτές οι ταξινομήσεις διαφέρουν από το ΔΛΠΔΤ 8, το οποίο αναφέρεται σε τρεις τύπους συμφωνιών α) από κοινού ελεγχόμενες οντότητες β) από κοινού ελεγχόμενες πράξεις και γ) από κοινού ελεγχόμενα περιουσιακά στοιχεία.

Το πρότυπο απαιτεί μια οικονομική οντότητα να λογιστικοποιεί το ενδιαφέρον της για κοινή επιχείρηση αναγνωρίζοντας το μερίδιό της στα περιουσιακά στοιχεία, τις υποχρεώσεις, τα έσοδα και τα έξοδα της κοινής συμφωνίας. Επίσης απαιτεί οι κοινοπραξίες να λογιστικοποιούνται με τη μέθοδο της καθαρής θέσης σύμφωνα με το ΔΛΠΔΤ 36. Προηγουμένως, το ΔΛΠΔΤ 8 επέτρεψε τη λογιστικοποίηση των από κοινού ελεγχόμενων οντοτήτων είτε με τη μέθοδο της καθαρής θέσης είτε με την αναλογική ενοποίηση.

### **3.2.37 ΔΛΠΔΤ 38 Δικαιώματα σε άλλες οντότητες**

Τα ΔΛΠΔΤ 38 καθώς και τα ΔΛΠΔΤ 34 έως 37 αντικαθιστά τις απαιτήσεις του ΔΛΠΔΤ 6 έως 8 από την 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2017.

Σκοπός του προτύπου είναι να γνωστοποιούνται, στις οικονομικές καταστάσεις μίας οντότητας, πληροφορίες που θα επιτρέπουν στους χρήστες των καταστάσεων να αξιολογήσουν τη φύση και τους κινδύνους από συμφέροντα της οντότητας σε ελεγχόμενες οντότητες, μη ενοποιημένες ελεγχόμενες οντότητες, κοινές συμφωνίες και συγγενείς επιχειρήσεις και δομημένες οντότητες που δεν ενοποιούνται καθώς επίσης και τις επιπτώσεις αυτών των συμφερόντων στην κατάσταση οικονομικής θέσης, στις χρηματοοικονομικές αποδόσεις και στις ταμειακές ροές

Το παρόν πρότυπο συγκεντρώνει τις γνωστοποιήσεις που συμπεριλήφθηκαν στα ΔΛΠΔΤ 6 έως ΔΛΠΔΤ 8. Εισάγει επίσης νέες απαιτήσεις γνωστοποίησης, συμπεριλαμβανομένων εκείνων που σχετίζονται με δομημένες οντότητες που δεν ενοποιούνται και ελέγχουσες συμμετοχές που αποκτήθηκαν με σκοπό τη διάθεση.

### **3.2.38 ΔΛΠΔΤ 39 Παροχές εργαζομένων**

Το παρόν πρότυπο, αντικατέστησε το ΔΛΠΔΤ 25 Παροχές για Εργαζομένους από την 1η Ιανουαρίου 2018.

Σκοπός του προτύπου είναι να καθορίσει τη λογιστική αντιμετώπιση και τις γνωστοποιήσεις παροχών σε εργαζομένους, συμπεριλαμβανομένων των βραχυπρόθεσμων παροχών και μη, συντάξεις, ασφάλεια ζωής μετά την απασχόληση και ιατρικές παροχές, παροχές εξόδου από την υπηρεσία και άλλες μακροπρόθεσμες παροχές σε εργαζομένους. Το παρόν πρότυπο δεν εφαρμόζεται στις συναλλαγές που βασίζονται στις μετοχές και τα προγράμματα παροχών προσωπικού εξόδου από την υπηρεσία.

Οι κύριες διαφορές μεταξύ των κανόνων του ΔΛΠΔΤ 39 και του ΔΛΠΔΤ 25 είναι: α) η κατάργηση μιας εναλλακτικής λύσης που επέτρεπε σε μια οικονομική οντότητα να αναβάλει την αναγνώριση των μεταβολών της καθαρής υποχρέωσης καθορισμένων παροχών β) η εισαγωγή της προσέγγισης καθαρών τόκων για προγράμματα καθορισμένων παροχών γ) η τροποποίηση ορισμένων απαιτήσεων γνωστοποίησης για προγράμματα καθορισμένων παροχών και σχέδια πολλών εργοδοτών δ) η απλούστευση των απαιτήσεων για συνεισφορές εργαζομένων ή τρίτων σε πρόγραμμα καθορισμένων παροχών, όταν οι εισφορές αυτές εφαρμόζονται σε ένα απλό σχέδιο συμβολαίου που συνδέεται με την παροχή υπηρεσιών και ε) η αφαίρεση των απαιτήσεων για τα Σύνθετα Προγράμματα Κοινωνικής Ασφάλισης.

### **3.2.39 ΔΛΠΔΤ 40 Συνδυασμοί Δημοσίου Τομέα (public sector combinations)**

Το παρόν πρότυπο παρέχει τις πρώτες διεθνείς λογιστικές απαιτήσεις που αφορούν ειδικά τις ανάγκες του δημόσιου τομέα κατά τη λογιστική των συνδυασμών οντοτήτων και λειτουργιών. Καθορίζει τις απαιτήσεις για την ταξινόμηση, αναγνώριση και μέτρηση των συνδυασμών του Δημοσίου Τομέα.

Ο συνδυασμός του δημόσιου τομέα ορίζεται ως η συγκέντρωση ξεχωριστών πράξεων σε μία οντότητα του δημοσίου τομέα. Παραδείγματα συνδυασμών δημοσίου τομέα είναι η εθνικοποίηση, η αναδιάρθρωση των υπουργείων της κεντρικής κυβέρνησης, η αναδιάρθρωση της τοπικής ή περιφερειακής κυβέρνησης, η μεταφορά πράξεων από μία κυβερνητική μονάδα σε άλλη.

Το πρότυπο ταξινομεί τους συνδυασμούς του δημόσιου τομέα είτε α) ως συγχωνεύσεις, όπου ένας συνδυασμός δημοσίου τομέα αποκτά τον έλεγχο μιας ή περισσότερων πράξεων και υπάρχουν ενδείξεις ότι ο συνδυασμός έχει την οικονομική ουσία μίας συγχώνευσης είτε β) ως εξαγορές όπου ένας συνδυασμός δημοσίου τομέα αποκτά τον έλεγχο μιας ή περισσότερων πράξεων και υπάρχουν ενδείξεις ότι ο συνδυασμός δεν είναι συγχώνευση.

Για τις συγχωνεύσεις, το πρότυπο απαιτεί τη χρήση του τρόπου λογιστικής "τροποποιημένης συγκέντρωσης τόκων", που είναι μια παραλλαγή της μεθόδου λογιστικής συγκέντρωσης των τόκων (που επίσης αναφέρεται ως "λογιστική των συγχωνεύσεων"), όπου η συγχώνευση αναγνωρίζεται ημερομηνία που λαμβάνει χώρα.

Για τις εξαγορές, το πρότυπο απαιτεί τη χρήση της μεθόδου λογιστικής "εξαγοράς", εφαρμόζοντας την ίδια προσέγγιση όπως στο ΔΠΧΑ 3, Συνενώσεις Επιχειρήσεων. Αυτό συμπληρώνεται με πρόσθετες οδηγίες για συγκεκριμένες καταστάσεις του δημόσιου τομέα.

### **3.3 Η μετάβαση στα ΔΛΠΔΤ**

#### **3.3.1 Προϋποθέσεις μετάβασης στα ΔΛΠΔΤ**

Η επιτυχής εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ προϋποθέτει σωστή προετοιμασία και λεπτομερή προγραμματισμό ώστε η μετάβαση στη νέα πραγματικότητα να πραγματοποιηθεί με ομαλό τρόπο.

Οι βασικές προϋποθέσεις για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ είναι οι εξής (Λουμιώτης , 2014):

- ✓ Την μετάφραση τους στα Ελληνικά.
- ✓ Η αποδοχή από την κυβέρνηση και γενικότερα τους δημόσιους φορείς ότι η εφαρμογή τους είναι προς το δημόσιο συμφέρον.
- ✓ Η εκπαίδευση του προσωπικού του Δημοσίου που θα κληθεί να εφαρμόσει τα ΔΛΠΔΤ.
- ✓ Η στελέχωση των οντοτήτων του Δημοσίου τομέα με επαρκή και κατάλληλο προσωπικό με γνώση εξειδίκευση και εμπειρία στη λογιστική και στην εφαρμογή των προτύπων.
- ✓ Η απογραφή των πάσης φύσεως περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων και η δημιουργία μητρώου παγίων όπου θα παρακολουθούνται αναλυτικά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία.
- ✓ Η υιοθέτηση σύγχρονων συστημάτων εσωτερικού ελέγχου που θα συμβάλλουν στην αποτελεσματική λειτουργία των υπηρεσιών του Δημοσίου τομέα όσο και στην ορθή σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων.
- ✓ Η υιοθέτηση σύγχρονων πληροφοριακών συστημάτων όπου θα συμβάλλουν στη λογιστική οργάνωση των οντοτήτων και στην έγκαιρη και αξιόπιστη πληροφόρηση της Διοίκησης.
- ✓ Ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων από εξωτερικούς ελεγκτές προκειμένου να είναι περισσότερο διαφανείς και αξιόπιστες.

- ✓ Η χρηματοδοτική ενίσχυση για την κάλυψη του κόστους της πρώτης εφαρμογής τους.

### **3.3.2 Υποστηρικτικές για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ ενέργειες της Δημόσιας Διοίκησης**

Η εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων, στη χώρα μας βρίσκεται σε πολύ πρώιμο στάδιο. Τα τελευταία χρόνια στο πλαίσιο της ευρύτερης προσπάθειας για δημοσιονομική εξυγίανση, λήφθηκαν σημαντικές μεταρρυθμιστικές πρωτοβουλίες για τη θέσπιση δημοσιονομικών κανόνων και εποπτικών πρακτικών και τη θωράκιση των ελεγκτικών μηχανισμών και οι οποίες θα βοηθήσουν στην υιοθέτηση των ΔΛΠΔΤ (αιτιολογική έκθεση Ν.4270/2014). Ειδικότερα:

- ✓ Ενισχύθηκε η διαφάνεια (μέσω του προγράμματος ΔΙΑΥΓΕΙΑ) και η τακτική, έγκαιρη και έγκυρη ενημέρωση κυρίως σχετικά με την πορεία εκτέλεσης του προϋπολογισμού των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης.
- ✓ Προωθήθηκε η ψηφιακή αναβάθμιση των διαδικασιών και των πληροφοριακών συστημάτων ώστε να ανταποκρίνονται στις νέες ανάγκες της δημόσιας ηλεκτρονικής διακυβέρνησης, για την παρακολούθηση των δημοσιονομικών μεγεθών (π.χ πρόγραμμα ΣΥΖΕΥΞΙΣ, σύστημα ηλεκτρονικής αξιολόγησης, ηλεκτρονική διακίνηση εγγράφων, ψηφιακές υπογραφές).
- ✓ Ενισχύθηκε η ελεγκτική διαδικασία. Αναμορφώθηκε το ισχύον σύστημα δημοσιονομικών ελέγχων με το Ν.4081/2012 και διαμορφώθηκε ένα σύστημα ελέγχων το οποίο είναι προσαρμοσμένο στις διεθνείς πρακτικές και τα ελεγκτικά πρότυπα. Ο δημοσιονομικός έλεγχος στους ΟΤΑ καθορίζεται με το ΠΔ 142/2017. Επιπλέον με το Ν.3852/2010 θεσμοθετείται ο Ελεγκτής Νομιμότητας αλλά λόγω τεχνικής δυσκολίας, δεν επέτρεψε την αποτελεσματική λειτουργία του. Ο Ν.4555/2018 προβλέπει τη συγκρότηση των Αυτοτελών Υπηρεσιών Εποπτείας ΟΤΑ με σκοπό την παρακολούθηση και τον έλεγχο της δράσης των ΟΤΑ όσον αφορά τη νομιμότητα. Στο πλαίσιο προσαρμογής στην ευρωπαϊκή οδηγία 2011/85/ΕΕ θεσμοθετείται με το άρθρο 168 του Ν.4270/2014 ο εσωτερικός έλεγχος σε όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης. Το Υπουργείο Εσωτερικών με το υπ' αριθμ.44754/28-08-2018 έγγραφο του καλεί τους ΟΤΑ να τροποποιήσουν τους οργανισμούς εσωτερικής υπηρεσίας και να συστήσουν υπηρεσίες εσωτερικού ελέγχου. Τον εξωτερικό έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων και λογαριασμών

καθώς και των συστημάτων λογιστικής και δημοσιονομικών αναφορών, σύμφωνα με το άρθρο 169 του Ν.4270/2014, θα ασκεί το Ελεγκτικό Συνέδριο για όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης.

- ✓ Θεσμοθετείτε με το άρθρο 156 του Ν.4270/2014 το Λογιστικό Σχέδιο των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης. Με προεδρικό διάταγμα θα καθοριστούν οι βασικές αρχές και το περιεχόμενο του καθώς επίσης και οι επιμέρους λογαριασμοί, τα τηρούμενα βιβλία, ο τρόπος τήρησης αυτών και κάθε άλλο σχετικό θέμα. Αναφέρεται ότι οι δημόσιες οικονομικές συναλλαγές, τόσο ως προς τα έσοδα όσο και ως προς τις δαπάνες, διαρθρώνονται και ταξινομούνται σύμφωνα με τα διεθνή πρότυπα στην ίδια κατηγοριοποίηση, τόσο για τον προϋπολογισμό όσο και για τη λογιστική απεικόνιση.

## **Κεφάλαιο 4<sup>ο</sup> : Έρευνα**

### **4.1 Ο σκοπός και το δείγμα της έρευνας**

Σκοπός της παρούσης Έρευνας είναι να προσδιορισθεί ο βαθμός αποδοχής, προετοιμασίας και ετοιμότητας των Δήμων για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ. Η έρευνα απευθύνεται σε στελέχη και εργαζόμενους των Οικονομικών Υπηρεσιών, καθώς και σε αιρετούς εκπροσώπους των ΟΤΑ, οι οποίοι έχουν την ευθύνη για την οικονομική διαχείριση τους.

Η διεξαγωγή της έρευνας έγινε με τη χρήση ερωτηματολογίου το οποίο δημιουργήθηκε σε ηλεκτρονικό αρχείο Word και παρουσιάζεται στο Παράρτημα. Αποστάλθηκε μέσω e – mail στις ηλεκτρονικές διευθύνσεις των Δήμων. Από τη διαδικασία συγκεντρώθηκαν 114 ερωτηματολόγια, αποδεκτό δείγμα για μια έρευνα μικρής κλίμακας.

Στην αρχή του ερωτηματολογίου υπάρχει ένα εισαγωγικό κείμενο που πληροφορεί για το σκοπό που διεξάγεται η έρευνα, βεβαιώνει για την ανωνυμία των απαντήσεων και προτρέπει τους ερωτηθέντες να απαντήσουν με ειλικρίνεια. Οι ερωτήσεις του ερωτηματολογίου είναι στην πλειοψηφία τους κλειστού τύπου. Οι κλειστές ερωτήσεις έχουν το πλεονέκτημα να είναι πρακτικές, γιατί όλα τα άτομα θα απαντήσουν σε αυτές επιλέγοντας μία από τις απαντήσεις που τους δίνονται με σκοπό να διευκολύνεται η στατιστική ανάλυσή τους.

Το ερωτηματολόγιο αποτελείται από δύο μέρη. Στο πρώτο μέρος (ερωτήσεις 1-10) παρουσιάζονται οι ερωτήσεις δημογραφικού χαρακτήρα, με τις οποίες συλλέξαμε πληροφορίες για την ηλικία, το φύλο, την ιδιότητα, τα έτη υπηρεσίας, την κατοχή θέσης ευθύνης το μορφωτικό τους επίπεδο, τη συμμετοχή τους σε επιμορφωτικά σεμινάρια. Στο δεύτερο μέρος (ερωτήσεις 11-23) τίθενται οι ερωτήσεις οι οποίες με τη σειρά τους έχουν ως στόχο να απαντήσουν στα ερευνητικά ερωτήματα της μελέτης και στη συνέχεια παραθέτονται στοιχεία σχετικά με την άποψη των ερωτηθέντων για τις προϋποθέσεις εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων δίνοντας ιδιαίτερα βαρύτητα στο γνωστικό επίπεδο και την εκπαίδευση του προσωπικού των Δήμων καθώς επίσης και στην υιοθέτηση σύγχρονων πληροφοριακών συστημάτων.

Τα ερευνητικά ερωτήματα με βάση τον σκοπό της συγκεκριμένης μελέτης είναι τα ακόλουθα:

- 1) ο προσδιορισμός του βαθμού αποδοχής των Δήμων για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ.
- 2) ο προσδιορισμός του βαθμού προετοιμασίας και ετοιμότητάς τους για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ.

## **4.2 Ανάλυση της έρευνας**

Η ανάλυση της παρούσας έρευνας έγινε χρησιμοποιώντας το στατιστικό πρόγραμμα SPSS.

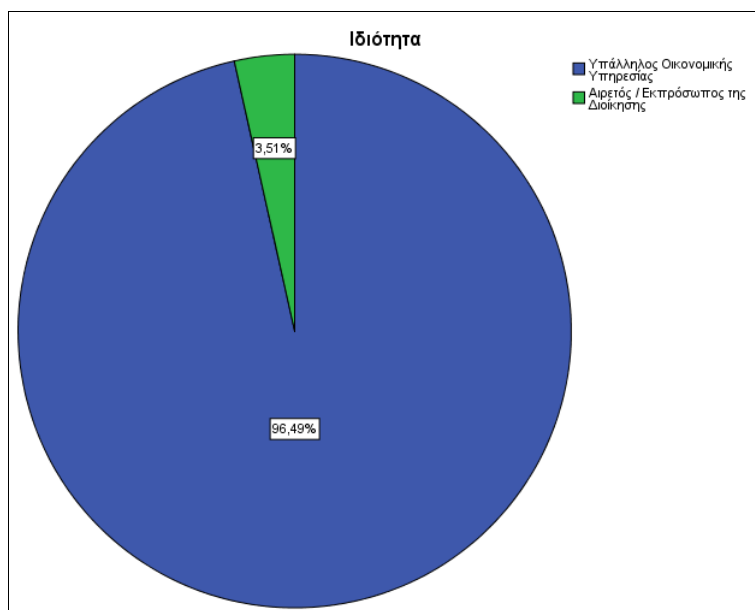
## **4.3 Παρουσίαση αποτελεσμάτων της έρευνας**

### **4.3.1 Δημογραφικά Χαρακτηριστικά**

Από το σύνολο του δείγματος των ερωτηθέντων η συντριπτική πλειοψηφία είναι υπάλληλοι οικονομικής υπηρεσίας με ποσοστό 96,5% ενώ μόλις το 3,5% είναι Αιρετοί/Εκπρόσωποι της Διοίκησης, όπως προκύπτει από τον πίνακα 1.1 και γράφημα 1.1 της έρευνας.

Ιδιότητα	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Υπάλ.Οικον. Υπηρεσίας	110	96,5%
Αιρετός/Εκπρόσωπος της Διοίκησης	4	3,5%

Πίνακας 1.1: Η ιδιότητα των ερωτηθέντων



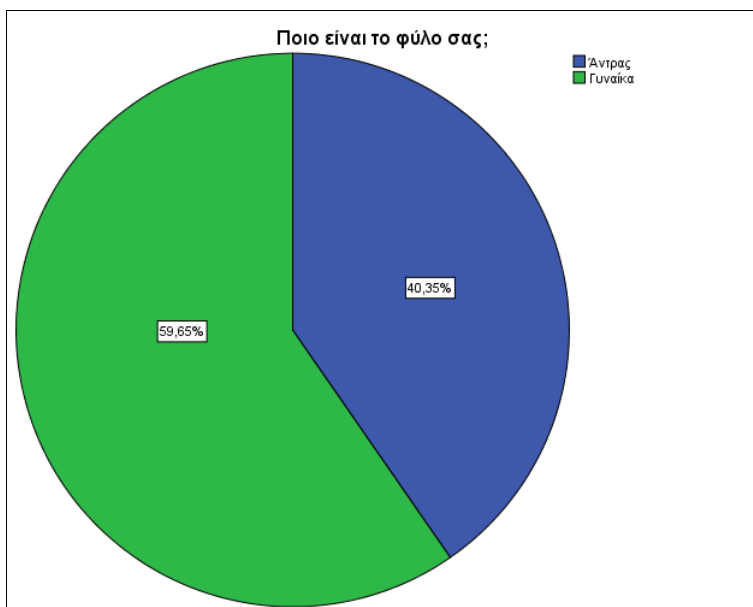
Γράφημα 1.1: Η ιδιότητα των ερωτηθέντων

Το μεγαλύτερο ποσοστό είναι γυναίκες με 59,6%, ενώ το 40,4% είναι άντρες (πίνακας 1.2 και γράφημα 1.2).

Φύλο	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Άνδρας	46	40,4%
Γυναίκα	68	59,6%

Πίνακας 1.2: Το Φύλο των ερωτηθέντων



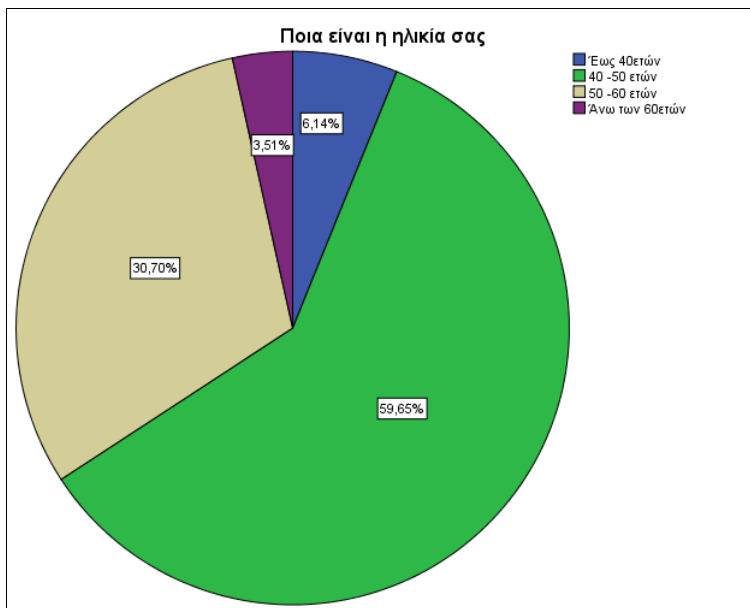


Γράφημα 1.2: Το Φύλο των ερωτηθέντων

Σημαντικά μεγαλύτερο μέρος του δείγματός μας, που αγγίζει το ποσοστό 59,7% περίπου, διανύει την ηλικία από 40 έως 50 έτη ενώ μόνον λίγο περισσότερο από το 6% βρίσκεται σε νεαρότερη ηλικία, δηλαδή κάτω από 40 έτη. Επίσης περίπου το 3,5% του δείγματος είναι άνω των 60 ετών (πίνακας και γράφημα 1.3).

Ηλικία	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Έως 40ετών	7	6,1%
40 -50 ετών	68	59,7%
50 -60 ετών	35	30,7%
Άνω των 60ετών	4	3,5%

Πίνακας 1.3: Η ηλικία των ερωτηθέντων

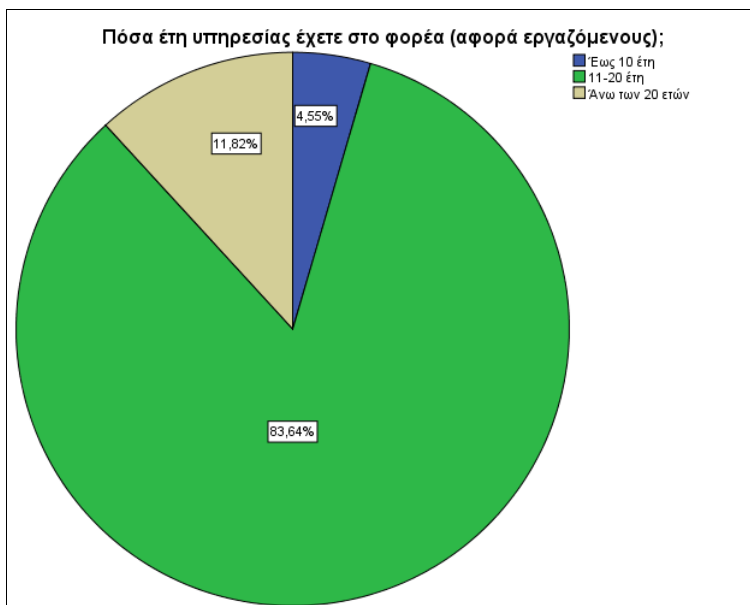


Γράφημα 1.3: Η ηλικία των ερωτηθέντων

Όσον αφορά τα έτη υπηρεσίας στον φορέα, σε σύνολο 110 απαντήσεων, επιβεβαιώνεται ότι η μεγάλη πλειοψηφία εργάζεται από 11 έως 20 έτη (πίνακας και γράφημα 1.4).

Έτη υπηρεσίας	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Έως 10 έτη	5	4,6%
11-20 έτη	92	83,6%
Άνω των 20 ετών	13	11,8%

Πίνακας 1.4 Έτη υπηρεσίας στον φορέα των ερωτηθέντων

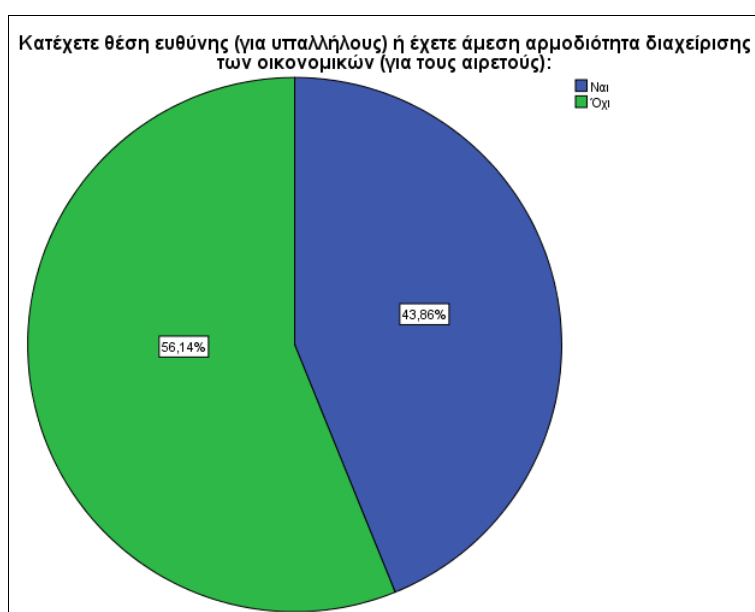


Γράφημα 1.4 Έτη υπηρεσίας στον φορέα των ερωτηθέντων

Στο ερώτημα αν κατέχουν θέση ευθύνης ή έχουν την άμεση αρμοδιότητα για την οικονομική διαχείριση η έρευνα έδειξε ότι ποσοστό 43,9 % κατέχει θέση ευθύνης. Είναι κυρίως προϊστάμενοι τμημάτων της Διεύθυνσης Οικονομικών Υπηρεσιών ( πίνακας και γράφημα 1.5).

Θέση ευθύνης	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Ναι	50	43,9%
Όχι	64	56,1%

Πίνακας 1.5 Κατοχή θέση ευθύνης ή άμεση αρμοδιότητα

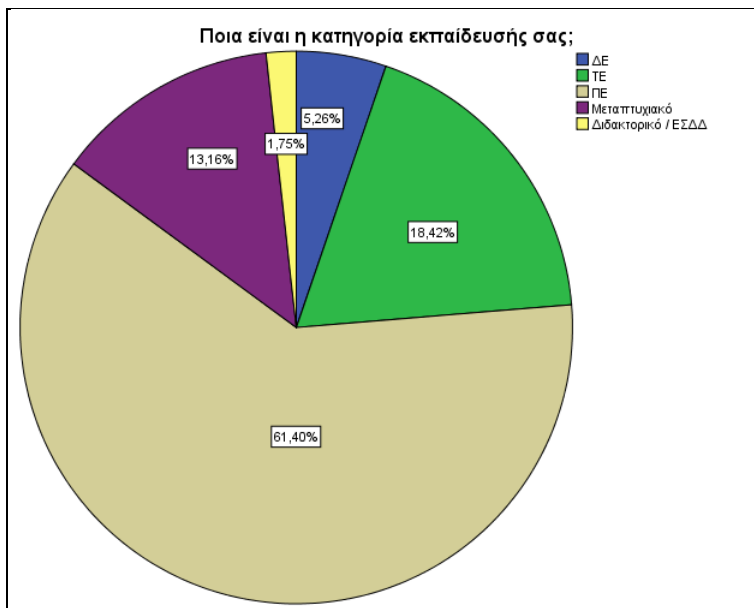


Γράφημα 1.5 Κατοχή θέση ευθύνης ή άμεση αρμοδιότητα

Σχετικά με το επίπεδο εκπαίδευσης του δείγματος το 76,2% διαθέτει ταυτόχρονα πτυχίο πανεπιστημίου και μεταπτυχιακό ή και διδακτορικό όπως φαίνεται στον πίνακα και γράφημα 1.6.

Εκπαίδευση	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δ.ψ.
ΔΕ	6	5,2%
ΤΕ	21	18,4%
ΠΕ	70	61,4%
Μεταπτυχιακό	15	13,2%
Διδακτορικό / ΕΣΔΔ	2	1,8%

Πίνακας 1.6: Το επίπεδο εκπαίδευσης των ερωτηθέντων

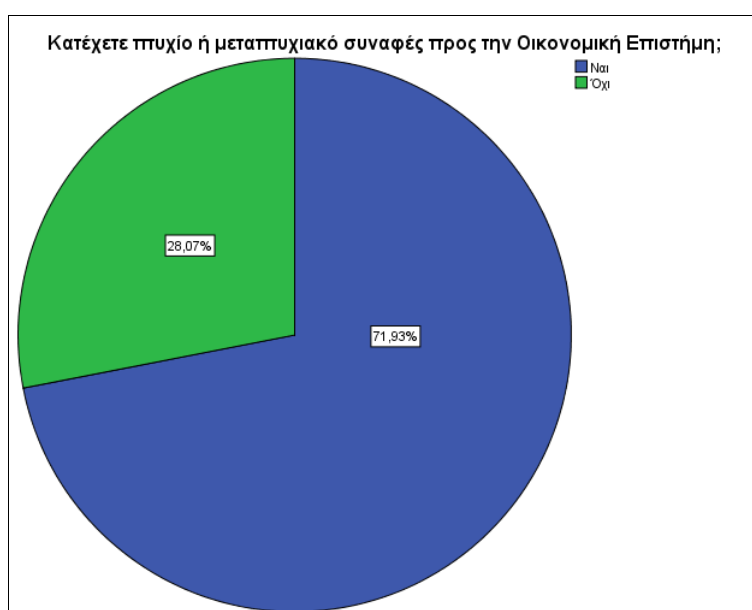


Γράφημα 1.6: Το επίπεδο εκπαίδευσης των ερωτηθέντων

Από το μέγεθος του δείγματος που κατέχουν πτυχίο ποσοστό 71,9 % έχει πτυχίο ή μεταπτυχιακό συναφές προς την Οικονομική Επιστήμη (πίνακας και γράφημα 1.7).

Πτυχίο ή μεταπτυχιακό συναφές προς την Οικονομική Επιστήμη	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Ναι	82	71,9%
Όχι	32	28,1%

Πίνακας 1.7: Πτυχίο ή μεταπτυχιακό συναφές προς την Οικονομική Επιστήμη

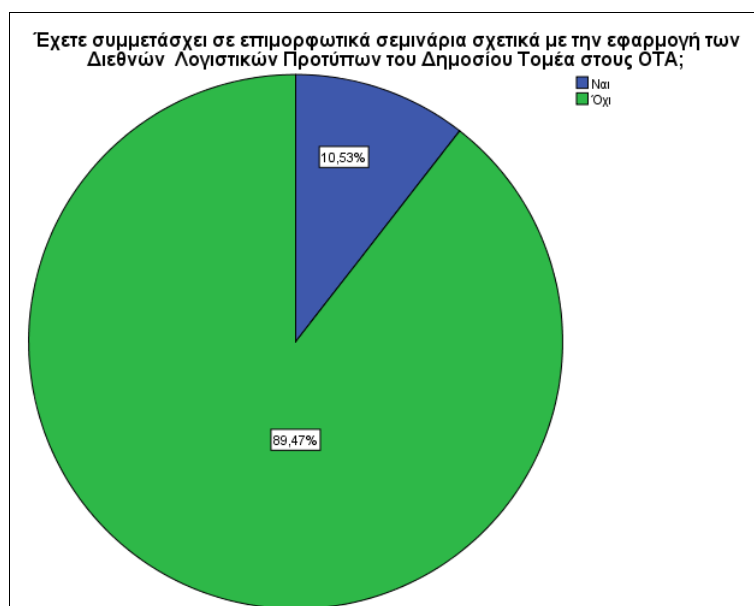


Γράφημα 1.7: Πτυχίο ή μεταπτυχιακό συναφές προς την Οικονομική Επιστήμη

Η συντριπτική πλειοψηφία 89,5% του δείγματος δεν συμμετείχε σε επιμορφωτικά σεμινάρια σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ (πίνακας και γράφημα 1.8).

Επιμορφωτικά σεμινάρια σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Ναι	12	10,5%
Όχι	102	89,5%

Πίνακας 1.8: Συμμετοχή σε σεμινάρια για τα ΔΛΠΔΤ στους ΟΤΑ

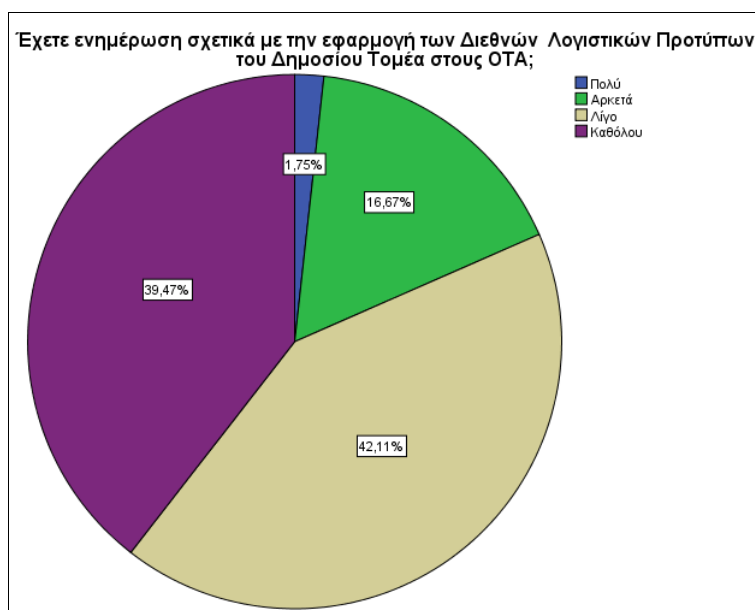


Γράφημα 1.8: Συμμετοχή σε σεμινάρια για τα ΔΛΠΔΤ στους ΟΤΑ

Στο ερώτημα αν έχουν ενημέρωση σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ ποσοστό 42.1 % απάντησε λίγο και ποσοστό 39,5% καθόλου (πίνακας και γράφημα 1.9).

Ενημέρωση σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δ.ψ
Πολύ	2	1,7%
Αρκετά	19	16,7%
Λίγο	48	42,1%
Καθόλου	45	39,5%

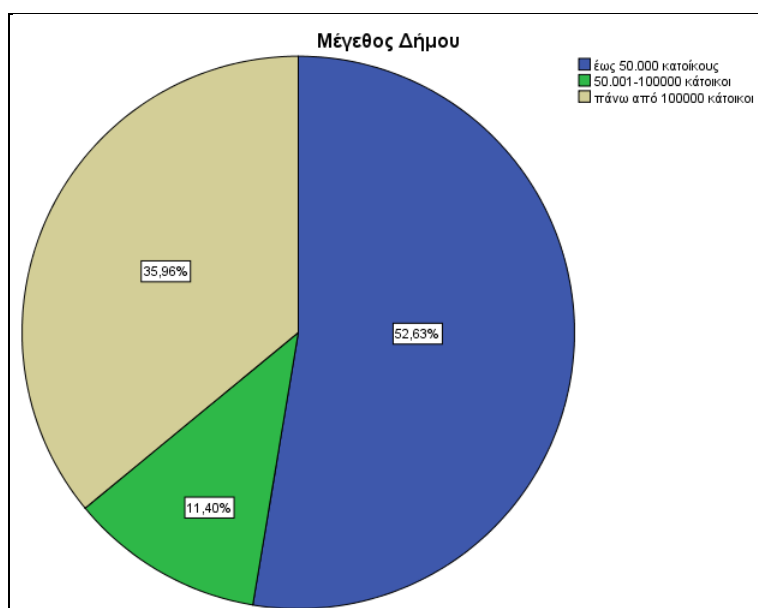
Πίνακας 1.9:Ενημέρωση για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ



Γράφημα 1.9:Ενημέρωση για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ

Οι ερωτηθέντες προέρχονται από διάφορους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης. Το 52,6% των ερωτηθέντων προέρχονται από δήμους μέχρι πενήντα χιλιάδες κατοίκους και το 36% από δήμους με εκατό χιλιάδες και άνω κατοίκους όπως φαίνεται στον πίνακα και το γράφημα που ακολουθεί.

Μέγεθος Δήμου	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δ.ψ.
1 έως 50.000 κατοίκους	60	52,6%
50.001-100.000 κατοίκους	13	11,4%
100.001 και άνω κατοίκους	41	36,0%



#### 4.3.2 Αποτελέσματα της έρευνας

Η παρουσίαση των αποτελεσμάτων της έρευνας γίνεται ανά ερευνητικό ερώτημα και στη συνέχεια παραθέτονται στοιχεία σχετικά με τις προϋποθέσεις εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων.

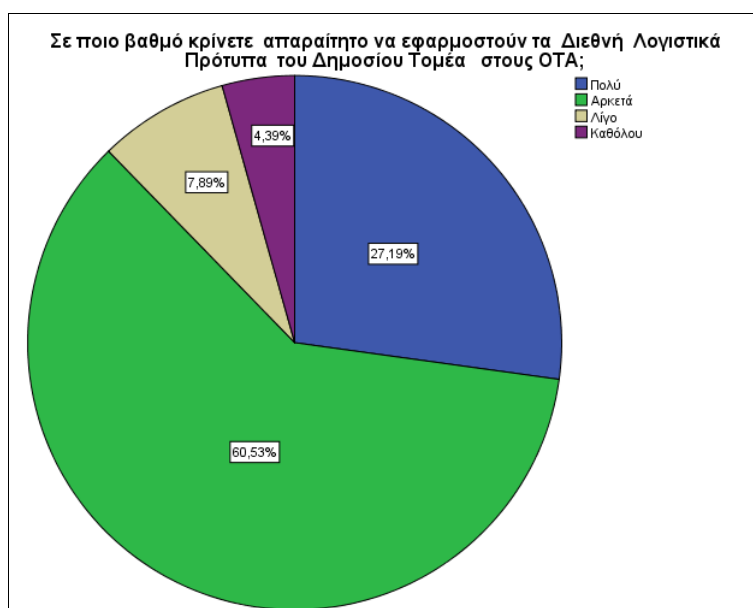
■ Το πρώτο ερευνητικό ερώτημα έχει ως σκοπό να προσδιορίσει τον βαθμό αποδοχής των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης σχετικά με την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ.

Για τη διερεύνηση του ερωτήματος αυτού έχουν τεθεί οι ερωτήσεις έντεκα και δεκατρία του ερωτηματολογίου σχετικά με το βαθμό που κρίνουν απαραίτητο να εφαρμοστούν τα ΔΛΠΔΤ στους ΟΤΑ και ποια θεωρούν ότι θα είναι τα σημαντικότερα θετικά στοιχεία που θα προέλθουν από την εφαρμογή τους.

Στο ερώτημα σχετικά με τον βαθμό που κρίνετε απαραίτητο να εφαρμοστούν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ ποσοστό 87,7% θεωρεί ότι είναι πολύ και αρκετά σημαντική η εφαρμογή τους και ποσοστό 12,3% θεωρεί ότι είναι λίγο ή καθόλου όπως φαίνεται στον παρακάτω πίνακα και γράφημα 2.1.1.

Σε ποιο βαθμό κρίνετε απαραίτητο να εφαρμοστούν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ	Συχνότητα της έρευνας	Ποσοστό με προσέγγιση ενός δ.ψ.
Πολύ	31	27,2%
Αρκετά	69	60,5%
Λίγο	9	7,9%
Καθόλου	5	4,4%

Πίνακας 2.1.1



Γράφημα 2.1.1

Στο συνέχεια αξιολογούνται βάση σημαντικότητας τα πέντε θετικά στοιχεία που θα προέλθουν από την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ. Εάν οι απαντήσεις που θα δώσουν οι ερωτηθέντες είναι προ την κατεύθυνση πάρα πολύ σημαντικό, σημαίνει ότι αποδέχονται την εφαρμογή τους.

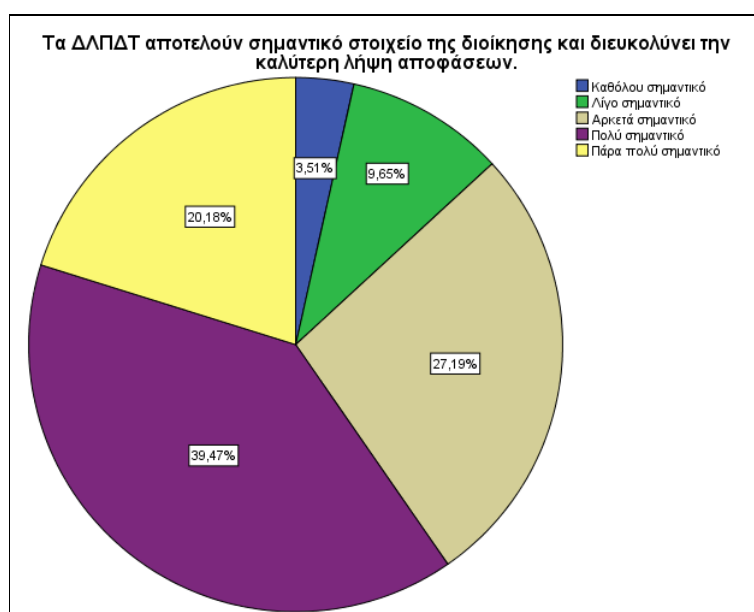
α) Τα ΔΛΠΔΤ αποτελούν σημαντικό στοιχείο της διοίκησης και διευκολύνει την καλύτερη λήψη αποφάσεων.

Στο σύνολο του δείγματος ποσοστό 86,9% θεωρεί ότι τα ΔΛΠΔΤ αποτελούν σημαντικό στοιχείο της διοίκησης και διευκολύνει την καλύτερη λήψη αποφάσεων (πίνακας και γράφημα 2.1.2).



	Συχνότητα	Ποσοστό
Καθόλου σημαντικό	4	3,5
Λίγο σημαντικό	11	9,6
Αρκετά σημαντικό	31	27,2
Πολύ σημαντικό	45	39,5
Πάρα πολύ σημαντικό	23	20,2
Σύνολο	114	100,0

Πίνακας 2.1.2



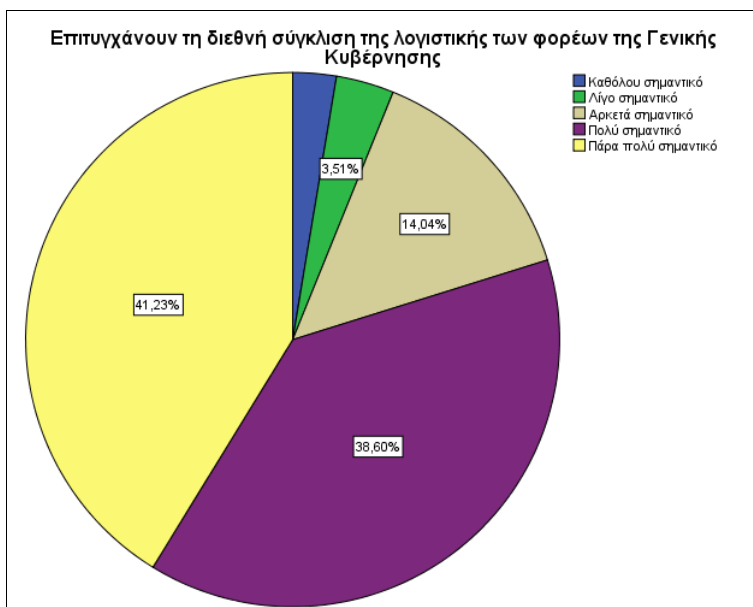
Γράφημα 2.1.2

β) Επιτυγχάνουν τη διεθνή σύγκλιση της λογιστικής των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης.

Ποσοστό 93,9% θεωρεί ότι τα ΔΛΠΔΤ θα επιφέρουν τη σύγκλιση της λογιστικής των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης (πίνακας και γράφημα 2.1.3).

	Συχνότητα	Ποσοστό
Καθόλου σημαντικό	3	2,6
Λίγο σημαντικό	4	3,5
Αρκετά σημαντικό	16	14,0
Πολύ σημαντικό	44	38,6
Πάρα πολύ σημαντικό	47	41,3
Σύνολο	114	100,0

Πίνακας 2.1.3



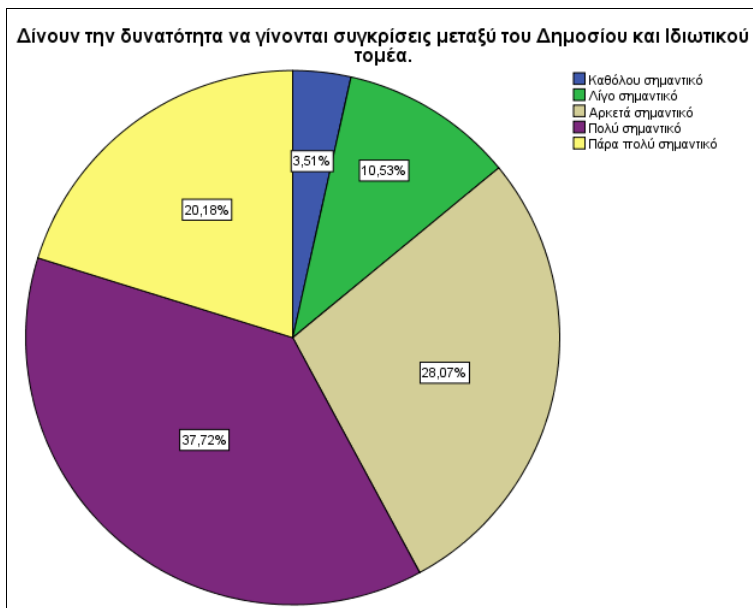
Γράφημα 2.1.3

γ) Δίνουν την δυνατότητα να γίνονται συγκρίσεις μεταξύ του Δημοσίου και Ιδιωτικού τομέα.

Από το σύνολο του δείγματος ποσοστό 86,0% θεωρεί ότι τα ΔΛΠΔΤ δίνουν η δυνατότητα να γίνονται συγκρίσεις μεταξύ του Δημοσίου και Ιδιωτικού τομέα (πίνακας και γράφημα 2.1.4).

	Συχνότητα	Ποσοστό
Καθόλου σημαντικό	4	3,5
Λίγο σημαντικό	12	10,5
Αρκετά σημαντικό	32	28,1
Πολύ σημαντικό	43	37,7
Πάρα πολύ σημαντικό	23	20,2
Σύνολο	114	100,0

Πίνακας 2.1.4



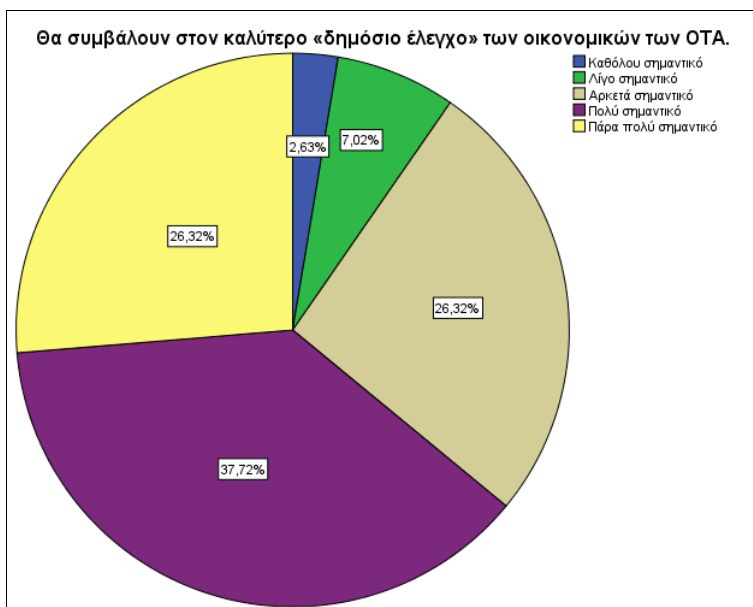
Γράφημα 2.1.4

δ) Θα συμβάλουν στον καλύτερο «δημόσιο έλεγχο» των οικονομικών των ΟΤΑ.

Ποσοστό 90,4% θεωρούν ότι τα ΔΛΠΔΤ θα συμβάλουν στον καλύτερο «δημόσιο έλεγχο» των οικονομικών των ΟΤΑ (πίνακας και γράφημα 2.1.5)

	Συχνότητα	Ποσοστό
Καθόλου σημαντικό	3	2,6
Λίγο σημαντικό	8	7,0
Αρκετά σημαντικό	30	26,4
Πολύ σημαντικό	43	37,7
Πάρα πολύ σημαντικό	30	26,3
Σύνολο	114	100,0

Πίνακας 2.1.5



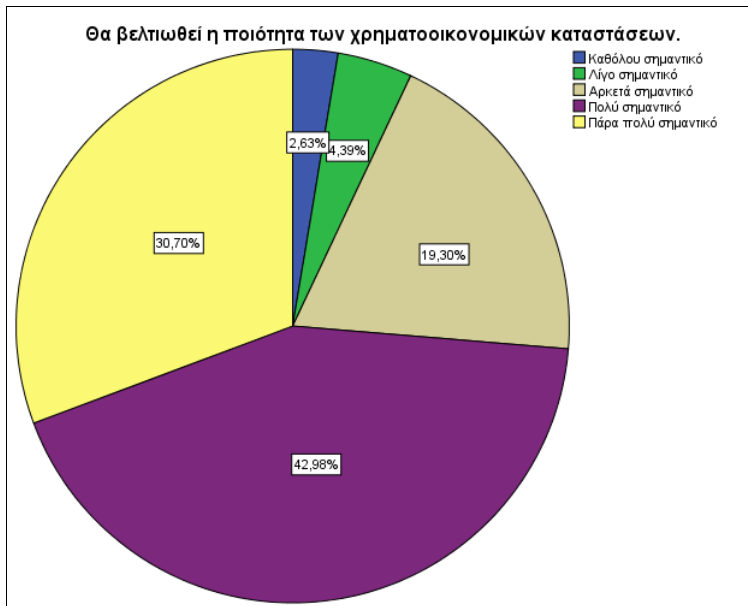
Γράφημα 2.1.5

ε) Θα βελτιωθεί η ποιότητα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Ποσοστό 93,0% θεωρεί ότι τα ΔΛΠΔΤ θα συμβάλουν στη βελτίωση της ποιότητας των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (πίνακας και γράφημα 2.1.6).

	Συχνότητα	Ποσοστό
Καθόλου σημαντικό	3	2,6
Λίγο σημαντικό	5	4,4
Αρκετά σημαντικό	22	19,3
Πολύ σημαντικό	49	43,0
Πάρα πολύ σημαντικό	35	30,7
Σύνολο	114	100,0

Πίνακας 2.1.6



Γράφημα 2.1.6

Στη συνέχεια θα εξετάσουμε αν τα παραπάνω πέντε θετικά στοιχεία μπορούν να συνθέσουν μια κλίμακα μέτρησης της αποδοχής. Για τον έλεγχο της αξιοπιστίας της κλίμακας χρησιμοποιήθηκε ο συντελεστής *Alpha Cronbach* που είναι και ο πιο συνήθης και λαμβάνει τιμές από 0 έως 1. Το 0 ερμηνεύεται έως έλλειψη αξιοπιστίας και το 1 ως ισχυρά αξιόπιστη κλίμακα. Από έλεγχο προέκυψε υψηλός συντελεστής αξιοπιστίας στην κλίμακα αποδοχής ( $\text{Alpha}$ )=0,858 όπως εμφανίζεται παρακάτω. Επίσης προέκυψε ότι η μέση τιμή της κλίμακας είναι 19,088 και η μέση τιμή απάντησης ανά ερώτηση είναι 3,818. Η διακύμανση είναι 15,851 και η διακύμανση ανά ερώτηση είναι 0,993 αντίστοιχα.

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
0,858	0,859	5

#### Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
19,088	15,851	3,9813	5

### Summary Item Statistics

	Mean	Minimum	Maximum	Range	Maximum / Minimum	Variance	N of Items
Item Means	3,818	3,605	4,123	0,518	1,144	0,048	5
Item Variances	0,993	0,918	1,073	0,155	1,169	0,005	5

Στον πίνακα που ακολουθεί παρουσιάζονται οι μέσες τιμές και οι τυπικές αποκλίσεις των πέντε δηλώσεων που συμπεριλαμβάνονται στην κλίμακα της Αποδοχής. Λαμβάνοντας υπόψη ότι οι πιθανές απαντήσεις στις ερωτήσεις είναι 1= καθόλου σημαντικό, 2=λίγο σημαντικό, 3=αρκετά σημαντικό, 4= πολύ σημαντικό και 5= πάρα πολύ σημαντικό ο βαθμός αποδοχή βρίσκεται κοντά στο πολύ σημαντικό με τη δεύτερη παραδοχή να θεωρείται σημαντικότερη από τις άλλες τέσσερις με μέση τιμή 4,123 και τυπική απόκλιση 0,9606.

	Μέση Τιμή	Τυπική Απόκλιση
Τα ΔΛΠΔΤ αποτελούν σημαντικό στοιχείο της διοίκησης και διευκολύνει την καλύτερη λήψη αποφάσεων.	3,632	1,0242
Επιτυγχάνουν τη διεθνή σύγκλιση της λογιστικής των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης	4,123	0,9606
Δίνουν την δυνατότητα να γίνονται συγκρίσεις μεταξύ του Δημοσίου και Ιδιωτικού τομέα.	3,605	1,0358
Θα συμβάλουν στον καλύτερο «δημόσιο έλεγχο» των οικονομικών των ΟΤΑ.	3,781	1,0023
Θα βελτιωθεί η ποιότητα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.	3,947	0,9579

Ακολούθως ελέγχεται αν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση τιμή της κλίμακας ως προς τους δημογραφικούς παράγοντες που αναφέρθηκαν πρωτίτερα κατά την περιγραφή του δείγματος όπως είναι το φύλο, η κατοχή θέση ευθύνης, το μέγεθος του δείγματος κ.ο.κ. Εφαρμόζεται το t-test για τον έλεγχο της ισότητας δύο πληθυσμιακών μέσων τιμών με ανεξάρτητα δείγματα. Η μορφή του t-test που θα χρησιμοποιηθεί καθορίζεται από τον προκαταρκτικό έλεγχο της ισότητας των πληθυσμιακών διακυμάνσεων που διενεργείται με το test Levene. Εάν η τιμή p στη στήλη Sig του test Levene είναι μεγαλύτερη ή ίση του 0,05 επιλέγεται ο έλεγχος t-test ίσων διακυμάνσεων

εάν η τιμή p στη στήλη Sig του test Levene είναι μικρότερη του 0,05 επιλέγεται ο έλεγχος t-test άνισων διακυμάνσεων. Προκύπτει ότι υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση τιμή των δύο επιπέδων του παράγοντα όταν η τιμή p στη στήλη Sig του test Levene είναι μικρότερη του 0,05. Στην περίπτωση που ο παράγοντας έχει περισσότερα από δύο επίπεδα τότε είτε χρησιμοποιείται το F test της Ανάλυσης Διακύμανσης κατά ένα παράγοντα εάν η τιμή p στη στήλη Sig του test Levene είναι μεγαλύτερη ή ίση του 0,05 είτε το test Welch εάν η τιμή p στη στήλη Sig του test Levene είναι μικρότερη του 0,05. Αν προκύψει ότι η ισότητα των πληθυσμιακών μέσων τιμών απορρίπτεται δηλαδή αν η τιμή p στη στήλη Sig του test Levene είναι μικρότερη του 0,05, τότε προβαίνουμε σε πολλαπλές συγκρίσεις για τον έλεγχο των επιμέρους, ανά δύο, μέσων τιμών. Οι μέθοδοι πολλαπλών συγκρίσεων που χρησιμοποιήθηκαν είναι της Ελάχιστης Σημαντικής Διαφοράς (LSD) όταν ισχύει η ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων και η μέθοδος Tamhane όταν έχει απορριφθεί η ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων.

1) ως προς το Φύλο

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς το Φύλο δίνεται το t-τεστ σύγκρισης μέσων τιμών με ανεξάρτητα δείγματα. Προκύπτει ότι σε επίπεδο σημαντικότητας 5% δεν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση βαθμολογία στην κλίμακα αποδοχής (t-test ίσων διακυμάνσεων p-τιμή=0,364).

	Ποιο είναι το φύλο σας;	N	Mean	Std. Deviation
Κλίμακα Αποδοχής	Άντρας	46	3,7348	0,87336
	Γυναίκα	68	3,8735	0,74104

Independent Samples Test

	Levene's Test for Equality of Variances	t-test for Equality of Means					
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference
Κλίμακα Αποδοχής	Equal variances assumed	0,611	0,436	-0,912	112	0,364	-0,13875
	Equal variances not assumed			-0,884	85,831	0,379	-0,13875

2) ως προς τη θέση ευθύνης

Σε επίπεδο σημαντικότητας 5% δεν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση βαθμολογία στην κλίμακα αποδοχής (t-test ίσων διακυμάνσεων p-τιμή=0,584) ως προς το φύλο.

	Κατέχετε θέση ευθύνης (για υπαλλήλους) ή έχετε άμεση αρμοδιότητα διαχείρισης των οικονομικών (για τους αιρετούς):	N	Mean	Std. Deviation
Κλίμακα Αποδοχής	Ναι	50	3,8640	0,67060
	Όχι	64	3,7812	0,88567

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means		
		F	Sig.	t	df	Sig. (2- tailed)
Κλίμακα Αποδοχής	Equal variances assumed	2,862	0,093	0,549	112	0,584
	Equal variances not assumed			0,568	111,908	0,571

3) ως προς την κατοχή πτυχίου ή μεταπτυχιακού συναφές με την Οικονομική Επιστήμη

Σε επίπεδο σημαντικότητας 5% δεν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση βαθμολογία στην κλίμακα αποδοχής (t-test ίσων διακυμάνσεων p-τιμή=0,596) ως προς την κατοχή πτυχίου ή μεταπτυχιακού συναφές με την Οικονομική Επιστήμη.

	Κατέχετε πτυχίο ή μεταπτυχιακό συναφές προς την Οικονομική Επιστήμη;	N	Mean	Std. Deviation
Κλίμακα Αποδοχής	Ναι	82	3,7927	0,81556
	Όχι	32	3,8813	0,75325



#### Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means		
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)
Κλίμακα Αποδοχής	Equal variances assumed	0,147	0,703	-0,532	112	0,596
	Equal variances not assumed			-0,551	60,968	0,584

4) ως προς τη συμμετοχή σε επιμορφωτικά σεμινάρια σχετικά με τα ΔΛΠΔΤ

Σε επίπεδο σημαντικότητας 5% δεν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση βαθμολογία στην κλίμακα αποδοχής (t-test ίσων διακυμάνσεων p-τιμή=0, 254) ως προς τη συμμετοχή σε επιμορφωτικά σεμινάρια σχετικά με τα ΔΛΠΔΤ.

#### Group Statistics

	Έχετε συμμετάσχει σε επιμορφωτικά σεμινάρια σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ;	N	Mean	Std. Deviation
Κλίμακα Αποδοχής	Ναι	12	4,0667	0,92376
	Όχι	102	3,7882	0,77986

#### Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means		
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)
Κλίμακα Αποδοχής	Equal variances assumed	1,054	0,307	1,147	112	0,254
	Equal variances not assumed			1,003	12,912	0,334

5) ως προς το μέγεθος του Δήμου

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς το Μέγεθος του Δήμου. Αρχικά ελέγξαμε την ισότητα των πληθυσμιακών διακυμάνσεων με το τεστ του Levene. Επειδή η ισότητα αυτή απορρίπτεται ( $p$ -τιμή  $< 0.05$ ) τότε προβήκαμε στον έλεγχο των μέσων τιμών με το τεστ του Welch. Δεν έχουμε απόρριψη της υπόθεσης δεδομένου ότι η τιμή  $p$  στη στήλη Sig του test Levene είναι μεγαλύτερη του 0,05 ( $p$ -τιμή=0,112).

#### Descriptives

##### Κλίμακα Αποδοχής

	N	Mean	Std. Deviation
1 έως 50.000 κατοίκους	60	3,6833	0,91636
50.001 έως 100.000 κατοίκους	13	3,8308	0,64211
100.001 και άνω κατοίκους	41	4,0098	0,60324
Σύνολα	114	3,8175	0,79626

#### Test of Homogeneity of Variances

##### Κλίμακα Αποδοχής

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
3,839	2	111	0,024

#### Robust Tests of Equality of Means

##### Κλίμακα Αποδοχής

	Statistic	df1	df2	Sig.
Welch	2,323	2	36,023	0,112

6) ως προς τα έτη υπηρεσίας

Δεδομένου ότι η τιμή  $p$  στη στήλη Sig του test Levene είναι μεγαλύτερη του 0,05 ( $p$ -τιμή=0,632) δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης ως προς τα έτη υπηρεσίας.

#### Descriptives

##### Κλίμακα Αποδοχής

	N	Mean	Std. Deviation
1 έως 10 έτη	5	3,8400	0,72664
11 έως 20 έτη	92	3,7848	0,79572
20 έτη και άνω	13	4,0154	0,96077
Σύνολα	110	3,8145	0,80944

Test of Homogeneity of Variances

Κλίμακα Αποδοχής

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
0,157	2	107	0,855

ANOVA

Κλίμακα Αποδοχής

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	0,609	2	0,305	0,460	0,632
Within Groups	70,808	107	0,662		
Total	71,417	109			

7) ως προς την ηλικία

Δεδομένου ότι η τιμή  $p$  στη στήλη Sig του test Levene είναι μεγαλύτερη του 0,05 ( $p$ -τιμή=0,899) δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης ως προς την ηλικία.

Descriptives

Κλίμακα Αποδοχής

	N	Mean	Std. Deviation
1 έως 40 έτη	7	3,8857	0,80711
40 έως 50 έτη	68	3,7971	0,70773
50 έως 60 έτη	35	3,8114	0,96521
60 έτη και άνω	4	4,1000	0,84063
Σύνολα	114	3,8175	0,79626

Test of Homogeneity of Variances

Κλίμακα Αποδοχής

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
1,548	3	110	0,206

ANOVA

Κλίμακα Αποδοχής

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	0,382	3	0,127	0,196	0,899
Within Groups	71,263	110	0,648		
Total	71,645	113			

8) ως προς την κατηγορία εκπαίδευσης

Επειδή η τιμή  $p$  στη στήλη Sig του test Levene είναι μεγαλύτερη του 0,05 ( $p$ -τιμή=0,363) δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης ως προς την κατηγορία εκπαίδευσης.

#### Descriptives

##### Κλίμακα Αποδοχής

	N	Mean	Std. Deviation
ΔΕ	6	4,1667	0,58538
ΤΕ	21	3,7429	0,62014
ΠΕ	70	3,7400	0,85963
Μεταπτυχιακό	15	4,0800	0,73212
Διδακτορικό / ΕΣΔΔ	2	4,3000	0,98995
Σύνολα	114	3,8175	0,79626

#### Test of Homogeneity of Variances

##### Κλίμακα Αποδοχής

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
0,620	4	109	0,649

#### ANOVA

##### Κλίμακα Αποδοχής

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	2,768	4	0,692	1,095	0,363
Within Groups	68,877	109	0,632		
Total	71,645	113			

9) ως προς την ενημέρωση σχετικά με την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς την ενημέρωση σχετικά με την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ. Προέκυψε στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση F test τιμή  $p=0,014$ . Ειδικότερα από τις πολλαπλές συγκρίσεις προκύπτει ότι αυτοί που είναι Πολύ-Αρκετά ενημερωμένοι έχουν μεγαλύτερη αποδοχή από αυτούς με Λίγο και Καθόλου με τιμές  $p=0,013$  και  $0,005$  αντίστοιχα ενώ οι άλλες δύο κατηγορίες δεν διαφέρουν στατιστικά σημαντικά, δηλαδή οι κατηγορίες Λίγο και Καθόλου.

### Descriptives

#### Κλίμακα Αποδοχής

	N	Mean	Std. Deviation
Πολύ-Αρκετά	21	4,2667	0,80581
Λίγο	48	3,7542	0,61088
Καθόλου	45	3,6756	0,90181
Σύνολα	114	3,8175	0,79626

### Test of Homogeneity of Variances

#### Κλίμακα Αποδοχής

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
2,516	2	111	0,085

### ANOVA

#### Κλίμακα Αποδοχής

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	5,336	2	2,668	4,466	0,014
Within Groups	66,309	111	0,597		
Total	71,645	113			

### Multiple Comparisons

#### Κλίμακα Αποδοχής - LSD

I Έχετε ενημέρωση σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ;	J Έχετε ενημέρωση σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ;	Mean Difference (I-J)	Sig.
2,00 Πολύ-Αρκετά	3,00 Λίγο	0,51250*	0,013
	4,00 Καθόλου	0,59111*	0,005
3,00 Λίγο	4,00 Καθόλου	0,07861	0,625

\*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

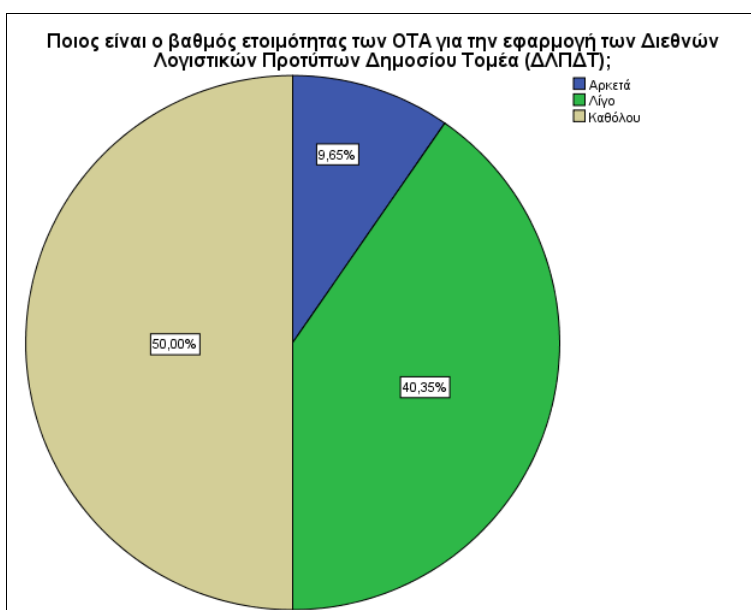
- Το δεύτερο ερευνητικό ερώτημα έχει ως σκοπό να προσδιορίσει το βαθμό προετοιμασίας και ετοιμότητας των ΟΤΑ για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ.

Όσον αφορά το βαθμό προετοιμασίας και ετοιμότητας των ΟΤΑ για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ η συντριπτική πλειοψηφία θεωρεί ότι οι Δήμοι είναι καθόλου ή λίγο

προετοιμασμένοι για την εφαρμογή τους, με ποσοστό 90,40% όπως φαίνεται στον πίνακα και γράφημα 2.2.1.

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Αρκετά	11	9,6	9,6	9,6
Λίγο	46	40,4	40,4	50,0
Καθόλου	57	50,0	50,0	100,0
Σύνολα	114	100,0	100,0	

Πίνακας 2.2.1



Γράφημα 2.2.1

Στη συνέχεια αξιολογούμε βάση σημαντικότητας τις δυσκολίες που προκύπτουν με την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ.

α) Η ανάγκη εγκατάστασης νέων πληροφοριακών συστημάτων

Ποσοστό 39,5% θεωρεί ότι είναι μία αρκετή σημαντική δυσκολία, ποσοστό 38,5% ότι είναι πολύ ή πάρα πολύ σημαντική και ποσοστό 22% λίγο ή καθόλου σημαντική η εγκατάσταση νέων πληροφοριακών συστημάτων (πίνακας και γράφημα 2.2.2).

Η ανάγκη εγκατάστασης νέων πληροφοριακών συστημάτων.	Συχνότητα	Ποσοστό
Καθόλου σημαντικό	6	5,3
Λίγο σημαντικό	19	16,7
Αρκετά σημαντικό	45	39,5
Πολύ σημαντικό	23	20,2
Πάρα πολύ σημαντικό	21	18,3
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.2.2



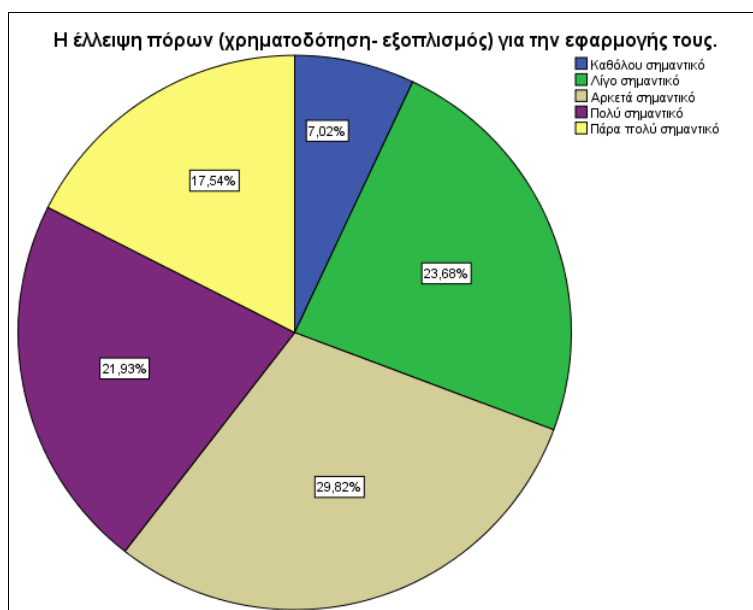
Γράφημα 2.2.2.

### β) Η έλλειψη πόρων για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ

Ποσοστό 69,2 % θεωρεί ότι η έλλειψη πόρων για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ είναι σημαντική δυσκολία και ποσοστό 30,8 % λιγότερο σημαντική δυσκολία (πίνακας και γράφημα 2.2.3).

Η έλλειψη πόρων (χρηματοδότηση-εξοπλισμός) για την εφαρμογής τους.	Συχνότητα	Ποσοστό
Καθόλου σημαντικό	8	7,0
Λίγο σημαντικό	27	23,8
Αρκετά σημαντικό	34	29,8
Πολύ σημαντικό	25	21,9
Πάρα πολύ σημαντικό	20	17,5
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.2.3



Γράφημα 2.2.3

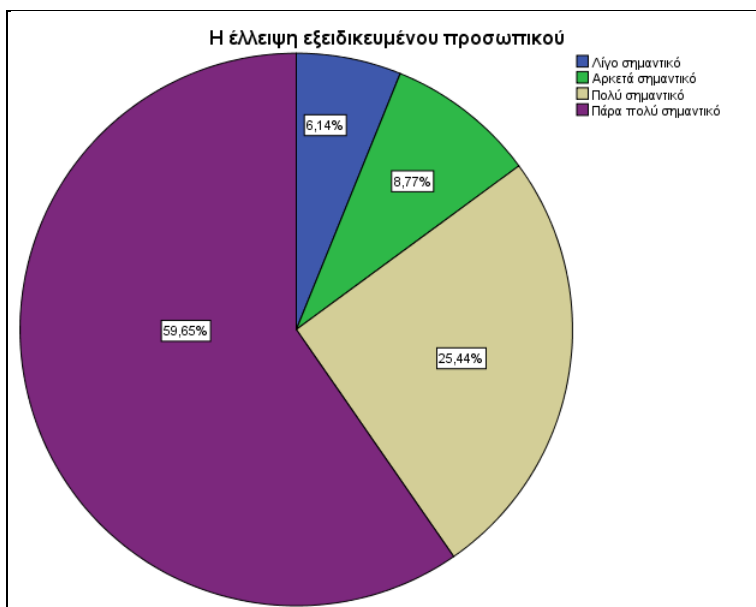
γ) Η έλλειψη εξειδικευμένου προσωπικού

Όπως προκύπτει από το παρακάτω πίνακα και διάγραμμα, η έλλειψη εξειδικευμένου προσωπικού θεωρείται σημαντικό παράγοντα με ποσοστό 93,8 % και μόλις το 6,2% θεωρεί ότι είναι λίγο σημαντικός.

Η έλλειψη εξειδικευμένου προσωπικού	Συχνότητα	Ποσοστό
Λίγο σημαντικό	7	6,2
Αρκετά σημαντικό	10	8,8
Πολύ σημαντικό	29	25,4
Πάρα πολύ σημαντικό	68	59,6
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.2.4





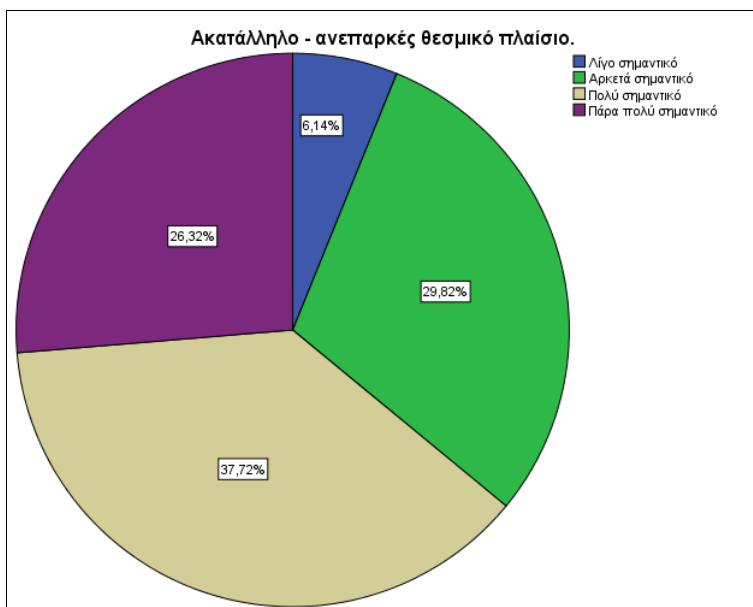
Γράφημα 2.2.4

δ) Το ακατάλληλο και ανεπαρκές θεσμικό πλαίσιο

Το ακατάλληλο και ανεπαρκές θεσμικό πλαίσιο θεωρείτε σημαντικός παράγοντας με ποσοστό 93,8 % και λίγο σημαντικός με ποσοστό 6.2% (πίνακας και γράφημα 2.2.5).

Ακατάλληλο - ανεπαρκές θεσμικό πλαίσιο	Συχνότητα	Ποσοστό
Λίγο σημαντικό	7	6,2
Αρκετά σημαντικό	34	29,8
Πολύ σημαντικό	43	37,7
Πάρα πολύ σημαντικό	30	26,3
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.2.5



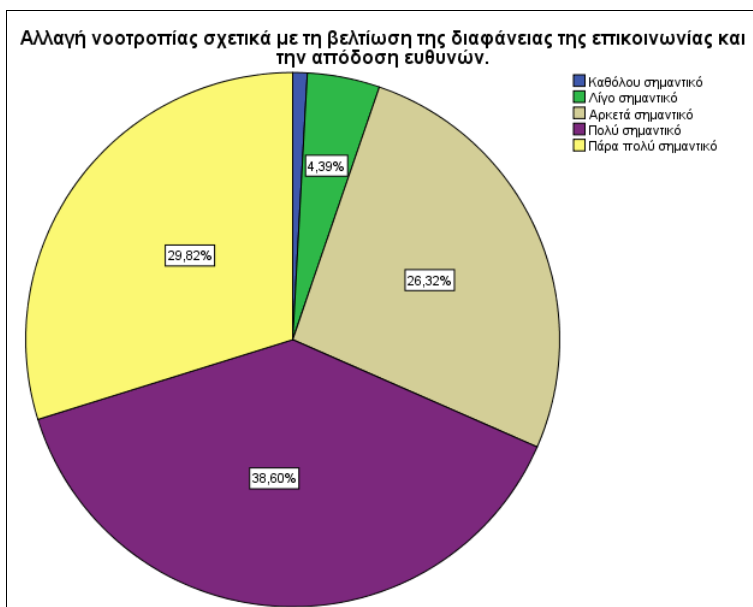
Γράφημα 2.2.5

ε) Αλλαγή νοοτροπίας σχετικά με τη βελτίωση της διαφάνειας της επικοινωνίας και την απόδοση ευθυνών

Όπως προκύπτει από το παρακάτω πίνακα και διάγραμμα, η αλλαγή νοοτροπίας σχετικά με τη βελτίωση της διαφάνειας της επικοινωνίας και την απόδοση ευθυνών θεωρείται σημαντικό παράγοντας με ποσοστό 94,7% και μόλις 5,3 % θεωρεί ότι είναι λιγότερο σημαντικός.

Αλλαγή νοοτροπίας σχετικά με τη βελτίωση της διαφάνειας της επικοινωνίας και την απόδοση ευθυνών.	Συχνότητα	Ποσοστά
Καθόλου σημαντικό	1	0,9
Λίγο σημαντικό	5	4,4
Αρκετά σημαντικό	30	26,3
Πολύ σημαντικό	44	38,6
Πάρα πολύ σημαντικό	34	29,8
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.2.6



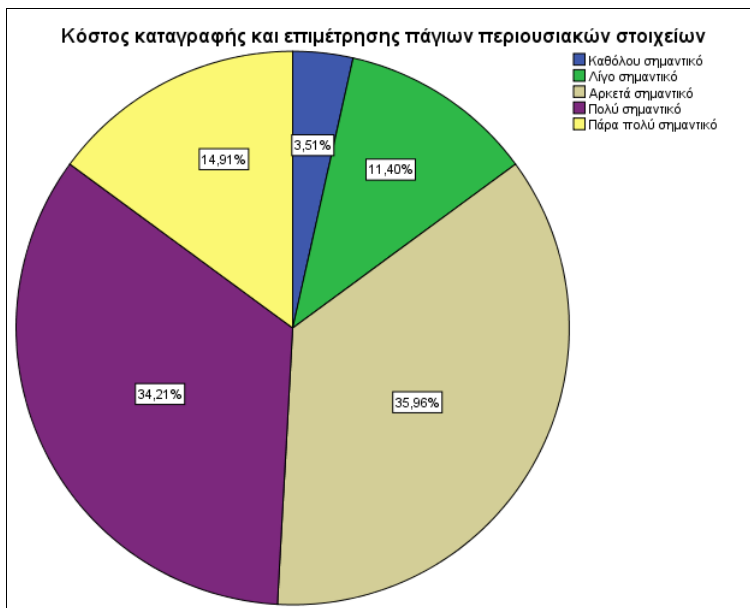
Γράφημα 2.2.6

στ) Κόστος καταγραφής και επιμέτρησης πάγιων περιουσιακών στοιχείων

Το κόστος καταγραφής και επιμέτρησης πάγιων περιουσιακών στοιχείων θεωρείτε σημαντικός παράγοντας με ποσοστό 85,10% και λιγότερο σημαντικός παράγοντας με ποσοστό 14,9% .(πίνακας και γράφημα 2.2.7)

Κόστος καταγραφής και επιμέτρησης πάγιων περιουσιακών στοιχείων	Συχνότητα	Ποοστά
Καθόλου σημαντικό	4	3,5
Λίγο σημαντικό	13	11,4
Αρκετά σημαντικό	41	36,0
Πολύ σημαντικό	39	34,2
Πάρα πολύ σημαντικό	17	14,9
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.2.7



Γράφημα 2.2.7

Οι παραπάνω έξι δυσκολίες θα εξετάσουμε αν μπορούν να συνθέσουν μια κλίμακα μέτρησης της δυσκολίας εφαρμογής και ουσιαστικά της άποψης για την έλλειψη ετοιμότητας. Για τον έλεγχο της αξιοπιστίας της κλίμακας χρησιμοποιήθηκε ο συντελεστής *Alpha Cronbach*. Από τον έλεγχο προέκυψε μέτριος συντελεστής αξιοπιστίας στην κλίμακα ( $\text{Alpha}$ )=0,601. Ακόμα προέκυψε ότι η μέση τιμή της κλίμακας είναι 22,096 και η μέση τιμή απάντησης ανά ερώτηση είναι 3,683. Η διακύμανση είναι 12,088 και η διακύμανση ανά ερώτηση είναι 1,006 αντίστοιχα.

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
0,601	0,598	6

#### Scale Statistics

Mean	Variance	Std. Deviation	N of Items
22,096	12,088	3,4768	6

#### Summary Item Statistics

	Mean	Minimum	Maximum	Range	Maximum / Minimum	Variance	N of Items
Item Means	3,683	3,193	4,386	1,193	1,374	0,203	6
Item Variances	1,006	0,788	1,414	0,626	1,795	0,070	6

Στον πίνακα που ακολουθεί παρουσιάζονται οι μέσες τιμές και οι τυπικές αποκλίσεις των έξι δυσκολιών. Λαμβάνοντας υπόψη ότι οι πιθανές απαντήσεις στις ερωτήσεις είναι 1= καθόλου σημαντικό, 2=λίγο σημαντικό, 3=αρκετά σημαντικό, 4= πολύ σημαντικό και 5= πάρα πολύ σημαντικό ο βαθμός δυσκολίας βρίσκεται κοντά στο πολύ σημαντικό με τη τρίτη παραδοχή να θεωρείται σημαντικότερη από τις άλλες τέσσερις με μέση τιμή 4,386 και τυπική απόκλιση 0,8876.

	Μέση τιμή	Τυπική Απόκλιση
Η ανάγκη εγκατάστασης νέων πληροφοριακών συστημάτων.	3,298	1,1125
Η έλλειψη πόρων (χρηματοδότηση- εξοπλισμός) για την εφαρμογή τους.	3,193	1,1890
Η έλλειψη εξειδικευμένου προσωπικού	4,386	0,8876
Ακατάλληλο - ανεπαρκές θεσμικό πλαίσιο.	3,842	0,8883
Αλλαγή νοοτροπίας σχετικά με τη βελτίωση της διαφάνειας της επικοινωνίας και την απόδοση ευθυνών.	3,921	0,9037
Κόστος καταγραφής και επιμέτρησης πάγιων περιουσιακών στοιχείων	3,456	0,9968

Στη συνέχεια ελέγχεται αν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση τιμή της κλίμακας ως προς κάποιους από τους δημογραφικούς παράγοντες που αναφέρθηκαν πρωτότερα κατά την περιγραφή του δείγματος όπως είναι το φύλο, η κατοχή θέση ευθύνης, το μέγεθος του δείγματος κ.ο.κ.

1) ως προς το φύλο

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς το φύλο και δίνεται το t-tet σύγκρισης μέσων τιμών με ανεξάρτητα δείγματα. Ως προκαταρκτικός έλεγχος διεξάγεται ο έλεγχος της ισότητας των πληθυσμιακών διακυμάνσεων με το τεστ Levene. Προκύπτει ότι σε επίπεδο σημαντικότητας 5% δεν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση βαθμολογία στην κλίμακα (t-test ίσων διακυμάνσεων p-τιμή=0,147).

Group Statistics

	Ποιο είναι το φύλο σας;	N	Mean	Std.
				Deviation
Κλίμακα Δυσκολίας	Άντρας	46	3,5870	0,55415
	Γυναίκα	68	3,7475	0,59118

### Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means		
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)
Κλίμακα Δυσκολίας	Equal variances assumed	0,332	0,566	-1,459	112	0,147
	Equal variances not assumed			-1,477	100,825	0,143

2) ως προς την κατοχή θέσης ευθύνης

Σε επίπεδο σημαντικότητας 5% δεν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση βαθμολογία στην κλίμακα (t-test ίσων διακυμάνσεων p-τιμή=0,879) ως προς την κατοχή θέσης ευθύνης.

### Group Statistics

	Κατέχετε θέση ευθύνης (για υπαλλήλους) ή έχετε άμεση αρμοδιότητα διαχείρισης των οικονομικών (για τους αιρετούς)	N	Mean	Std. Deviation
Κλίμακα Δυσκολίας	Ναι	50	3,6733	0,63973
	Όχι	64	3,6901	0,53276

### Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means		
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)
Κλίμακα Δυσκολίας	Equal variances assumed	1,826	0,179	-0,153	112	0,879
	Equal variances not assumed			-0,149	94,831	0,882

3) ως προς την κατοχή πτυχίου ή μεταπτυχιακού συναφές με την οικονομική επιστήμη

Σε επίπεδο σημαντικότητας 5% υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση βαθμολογία στην κλίμακα αποδοχής (t-test ίσων διακυμάνσεων p-τιμή=0,016) ως προς την κατοχή πτυχίου ή μεταπτυχιακού συναφές με την οικονομική επιστήμη και ειδικότερα όσοι δεν έχουν συναφές πτυχίο το θεωρούν δυσκολότερο.

Group Statistics

	Κατέχετε πτυχίο ή μεταπτυχιακό συναφές προς την Οικονομική Επιστήμη;	N	Mean	Std. Deviation
Κλίμακα Δυσκολίας	Ναι	82	3,6016	0,55725
	Όχι	32	3,8906	0,59208

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means		
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)
Κλίμακα Δυσκολίας	Equal variances assumed	0,185	0,668	-2,445	112	0,016
	Equal variances not assumed			-2,380	53,682	0,021

4) ως προς τη συμμετοχή σε επιμορφωτικά σεμινάρια

Σε επίπεδο σημαντικότητας 5% δεν υπάρχει στατιστικά σημαντική διαφοροποίηση στη μέση βαθμολογία στην κλίμακα ζ (t-test ίσων διακυμάνσεων p-τιμή=0,098) ως προς τη συμμετοχή σε επιμορφωτικά σεμινάρια.

Group Statistics

	Έχετε συμμετάσχει σε επιμορφωτικά σεμινάρια σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ;	N	Mean	Std. Deviation
Κλίμακα Δυσκολίας	Ναι	12	3,9444	0,74309
	Όχι	102	3,6520	0,55357

### Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means		
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)
Κλίμακα Δυσκολίας	Equal variances assumed	3,284	0,073	1,667	112	0,098
	Equal variances not assumed			1,321	12,477	0,210

5) ως προς το μέγεθος του Δήμου

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς το μέγεθος του Δήμου. Εδώ δεν χρειάστηκαν πολλαπλές συγκρίσεις λόγω ότι δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης ( $p$ -τιμή=0,290).

### Descriptives

Κλίμακα Δυσκολίας

	N	Mean	Std. Deviation
1 έως 50.000 κατοίκους	60	3,7278	0,60984
50.001 έως 100.000 κατοίκους	13	3,4487	0,64329
100.001 και άνω κατοίκους	41	3,6911	0,50492
Σύνολα	114	3,6827	0,57946

### Test of Homogeneity of Variances

Κλίμακα Δυσκολίας

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
0,508	2	111	0,603



## ANOVA

## Κλίμακα Δυσκολίας

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	0,837	2	0,418	1,251	0,290
Within Groups	37,106	111	0,334		
Total	37,943	113			

6) ως προς τα έτη υπηρεσίας

Δεν χρειάστηκαν πολλαπλές συγκρίσεις λόγω ότι δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης (p-τιμή=0,618) ως προς τα ως προς τα έτη υπηρεσίας.

## Descriptives

## Κλίμακα Δυσκολίας

	N	Mean	Std. Deviation
1 έως 10 έτη	5	3,6333	0,59395
11 έως 20 έτη	92	3,6649	0,60295
20 έτη και άνω	13	3,8333	0,47629
Σύνολα	110	3,6833	0,58696

## Test of Homogeneity of Variances

## Κλίμακα Δυσκολίας

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
0,397	2	107	0,673

## ANOVA

## Κλίμακα Δυσκολίας

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	0,336	2	0,168	0,484	0,618
Within Groups	37,216	107	0,348		
Total	37,553	109			

7) ως προς την ηλικία

Δεν χρειάστηκαν πολλαπλές συγκρίσεις λόγω ότι δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης (p-τιμή=0,312) ως προς την ηλικία.

### Descriptives

#### Κλίμακα Δυσκολίας

	N	Mean	Std. Deviation
1 έως 40 έτη	7	3,7619	0,58418
40 έως 50 έτη	68	3,6299	0,59003
50 έως 60 ετών	35	3,7143	0,55949
60 έτη και άνω	4	4,1667	0,49065
Σύνολα	114	3,6827	0,57946

### Test of Homogeneity of Variances

#### Κλίμακα Δυσκολίας

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
0,249	3	110	0,862

### ANOVA

#### Κλίμακα Δυσκολίας

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	1,205	3	0,402	1,203	0,312
Within Groups	36,737	110	0,334		
Total	37,943	113			

8) ως προς την κατηγορία εκπαίδευσης

Παρατίθενται τα αποτελέσματα που αφορούν τα περιγραφικά στατιστικά για το μέσο όρο στην κλίμακα ως προς την κατηγορία εκπαίδευσης. Δεν χρειάστηκαν πολλαπλές συγκρίσεις λόγω ότι δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης ( $p$ -τιμή=0,605).

### Descriptives

#### Κλίμακα Δυσκολίας

	N	Mean	Std. Deviation
ΔΕ	6	3,9167	0,39087
ΤΕ	21	3,7937	0,58903
ΠΕ	70	3,6190	0,57884
Μεταπτυχιακό	15	3,7111	0,61550
Διδακτορικό / ΕΣΔΔ	2	3,8333	0,94281
Σύνολα	114	3,6827	0,57946

Test of Homogeneity of Variances

Κλίμακα Δυσκολίας

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
0,424	4	109	0,791

ANOVA

Κλίμακα Δυσκολίας

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	0,928	4	0,232	0,683	0,605
Within Groups	37,015	109	0,340		
Total	37,943	113			

8) ως προς την ενημέρωση σχετικά με την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ

Δεν χρειάστηκαν πολλαπλές συγκρίσεις λόγω ότι δεν είχαμε απόρριψη της υπόθεσης ( $p$ -τιμή=0,294) ως προς την ενημέρωση σχετικά με την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ.

Descriptives

Κλίμακα Δυσκολίας

	N	Mean	Std. Deviation
Πολύ-Αρκετά	21	3,8492	0,60301
Λίγο	48	3,6111	0,62958
Καθόλου	45	3,6815	0,50480
Σύνολα	114	3,6827	0,57946

Test of Homogeneity of Variances

Κλίμακα Δυσκολίας

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
0,587	2	111	0,558

ANOVA

Κλίμακα Δυσκολίας

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	0,828	2	0,414	1,239	0,294
Within Groups	37,114	111	0,334		
Total	37,943	113			

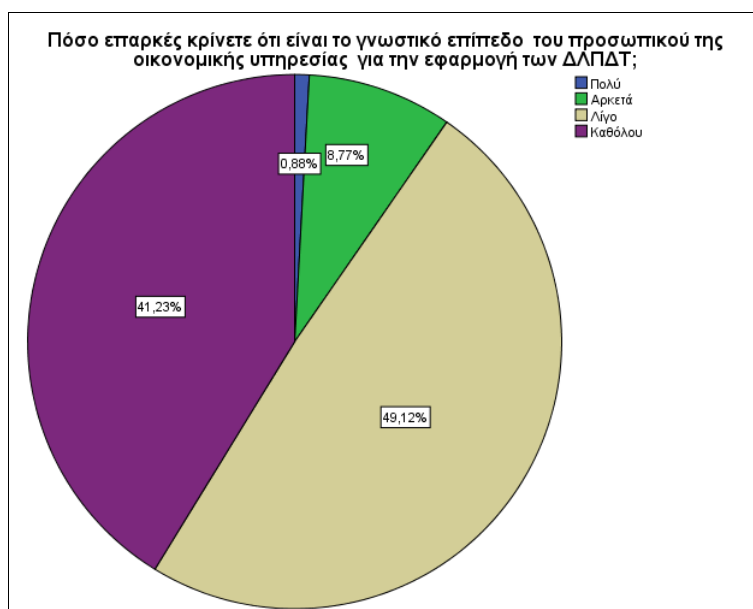
■ Στη συνέχεια προσδιορίζεται η γνώμη των ερωτηθέντων σχετικά με τις προϋποθέσεις εφαρμογής των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων με ιδιαίτερη αναφορά στο γνωστικό επίπεδο και την εκπαίδευση του προσωπικού των Δήμων καθώς επίσης και στην υιοθέτηση σύγχρονων πληροφοριακών συστημάτων. Συγκεκριμένα:

α) όσον αφορά το γνωστικό επίπεδο και την εκπαίδευση του προσωπικού

Από το σύνολο των ερωτηθέντων ποσοστό 90,3% πιστεύει ότι το γνωστικό επίπεδο του προσωπικού της οικονομικής υπηρεσίας είναι λίγο ή καθόλου επαρκές για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ (πίνακας και γράφημα 2.3.1).

Πόσο επαρκές κρίνετε ότι είναι το γνωστικό επίπεδο του προσωπικού της οικονομικής υπηρεσίας για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ	Συχνότητα	Ποσοστό
Πολύ	1	0,9
Αρκετά	10	8,8
Λίγο	56	49,1
Καθόλου	47	41,2
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.3.1



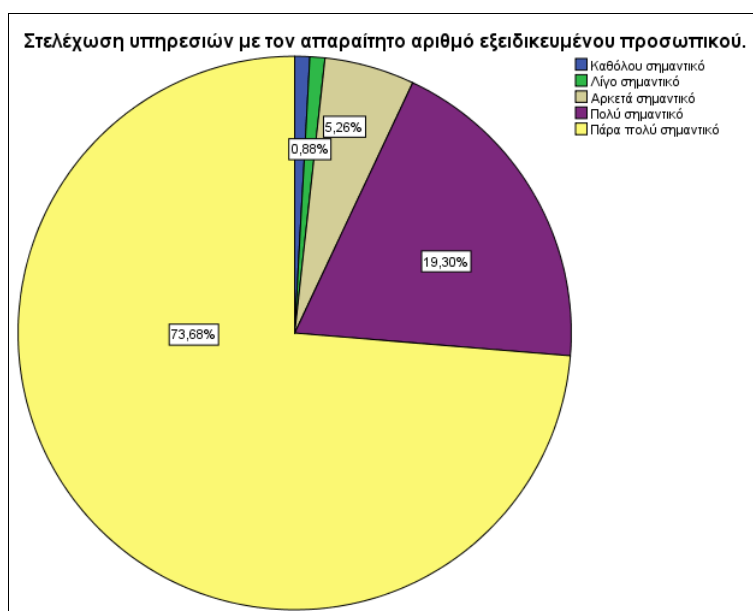
Γράφημα 2.3.1

Σύμφωνα με την έρευνα ποσοστό 98,3% θεωρεί ότι είναι απαραίτητη η στελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών με εξειδικευμένο προσωπικό και όλοι θεωρούν ότι η εκπαίδευση

του προσωπικού σε θέματα διπλογραφικής λογιστικής και διεθνών λογιστικών προτύπων είναι βασική προϋπόθεση για την εφαρμογή τους. (πίνακες και γραφήματα 2.3.2 και 2.3.3. αντίστοιχα).

Στελέχωση υπηρεσιών με τον απαραίτητο αριθμό εξειδικευμένου προσωπικού	Συχνότητα	Ποσοστό
Καθόλου σημαντικό	1	0,9
Λίγο σημαντικό	1	0,9
Αρκετά σημαντικό	6	5,3
Πολύ σημαντικό	22	19,3
Πάρα πολύ σημαντικό	84	73,7
Σύνολα	114	100,0

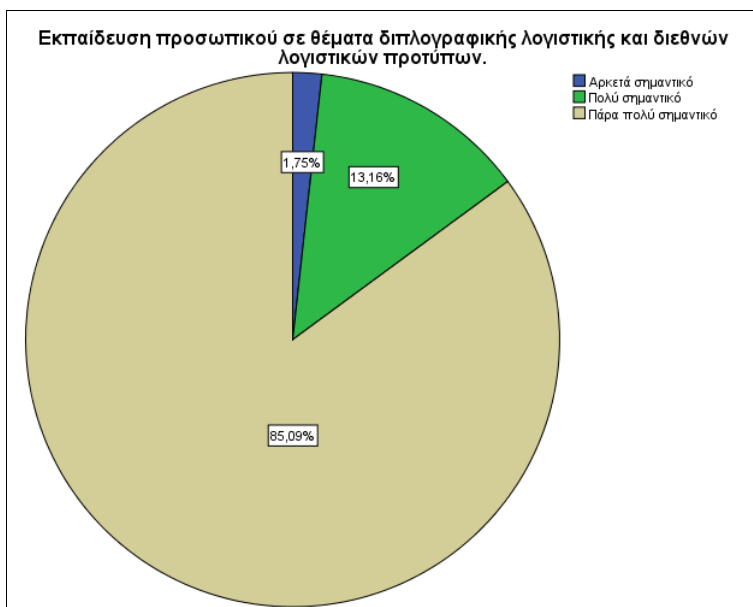
Πίνακας 2.3.2



Γράφημα 2.3.2

Εκπαίδευση προσωπικού σε θέματα διπλογραφικής λογιστικής και ΔΛΠΔΤ	Συχνότητα	Ποσοστό
Αρκετά σημαντικό	2	1,8
Πολύ σημαντικό	15	13,2
Πάρα πολύ σημαντικό	97	85,1
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.3.3

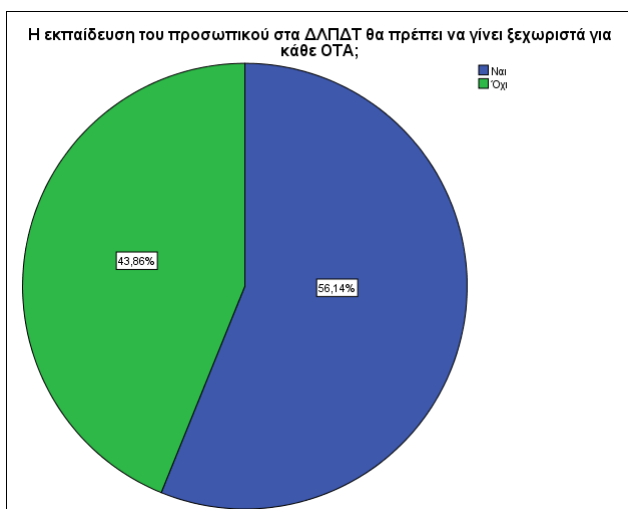


Γράφημα 2.3.3

Ποσοστό 56,10% θεωρεί ότι η εκπαίδευση του προσωπικού πρέπει να γίνει χωριστά για κάθε Δήμο (πίνακας και γράφημα 2.3.4).

Η εκπαίδευση του προσωπικού στα ΔΛΠΔΤ θα πρέπει να γίνει ξεχωριστά για κάθε ΟΤΑ	Συχνότητα	Ποσοστό
Ναι	64	56,1
Όχι	50	43,9
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.3.4



Γράφημα 2.3.4

Στο ερώτημα ποιους θεωρείται ότι είναι καταλληλότεροι για την εκπαίδευση του προσωπικού των ΟΤΑ στα ΔΛΠΔΤ, όπως φαίνεται στον παρακάτω πίνακα, ποσοστό 96,4 % θεωρεί ότι το Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης είναι πιο κατάλληλο και ακολουθούν οι Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές με ποσοστό 94,7%.

	Καθόλου κατάλληλοι	Λίγο κατάλληλοι	Αρκετά κατάλληλοι	Πολύ κατάλληλοι	Πάρα πολύ κατάλληλοι
Καθηγητές ΑΕΙ/ΑΤΕΙ	6,1%	14,9%	26,3%	30,7%	21,9%
Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης	0,0%	3,5%	14%	41,2%	41,2%
Στελέχη της κεντρικής Διοίκησης	3,5%	18,4%	31,6%	30,7%	15,8%
Ορκωτοί ελεγκτές Λογιστές	2,6%	2,6%	14%	33,3%	47,4%
Ιδιωτικοί φορείς	7%	31,6%	37,7%	14,9%	8,8%

β) όσον αφορά την υιοθέτηση σύγχρονων πληροφοριακών συστημάτων

Όλοι θεωρούν ότι είναι πολύ σημαντική προϋπόθεση η υιοθέτηση σύγχρονων πληροφοριακών συστημάτων για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ (πίνακας και γράφημα 2.3.5).

Υιοθέτηση σύγχρονων πληροφοριακών συστημάτων	Συχνότητα	Ποσοστά
Αρκετά σημαντικό	8	7,0
Πολύ σημαντικό	45	39,5
Πάρα πολύ σημαντικό	61	53,5
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.3.5



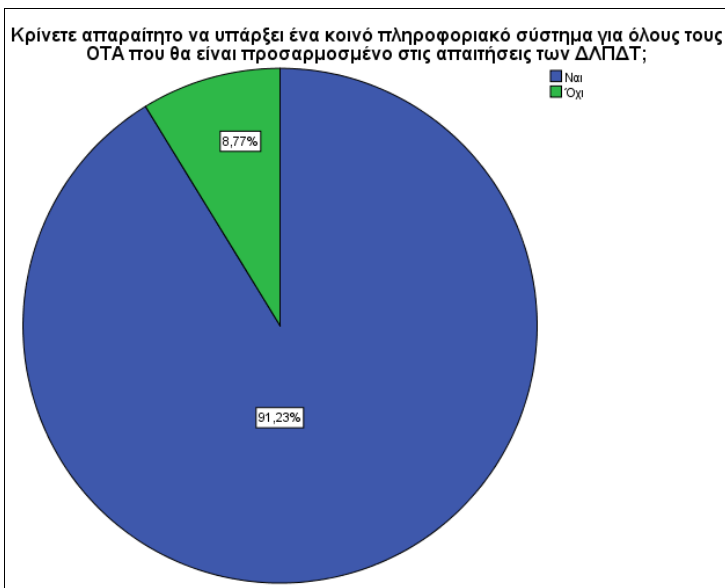
Γράφημα 2.3.5

Στο ερώτημα εάν κρίνετε απαραίτητο να υπάρξει ένα κοινό πληροφοριακό σύστημα για όλους τους ΟΤΑ που θα είναι προσαρμοσμένο στις απαιτήσεις των ΔΛΠΔΤ ποσοστό 91,2 % απάντησε θετικά (πίνακας και γράφημα 2.3.6).

Κρίνετε απαραίτητο να υπάρξει ένα κοινό πληροφοριακό σύστημα για όλους τους ΟΤΑ που θα είναι προσαρμοσμένο στις απαιτήσεις των ΔΛΠΔΤ	Συχνότητα	Ποσοστά
Ναι	104	91,2
Όχι	10	8,8
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.3.6



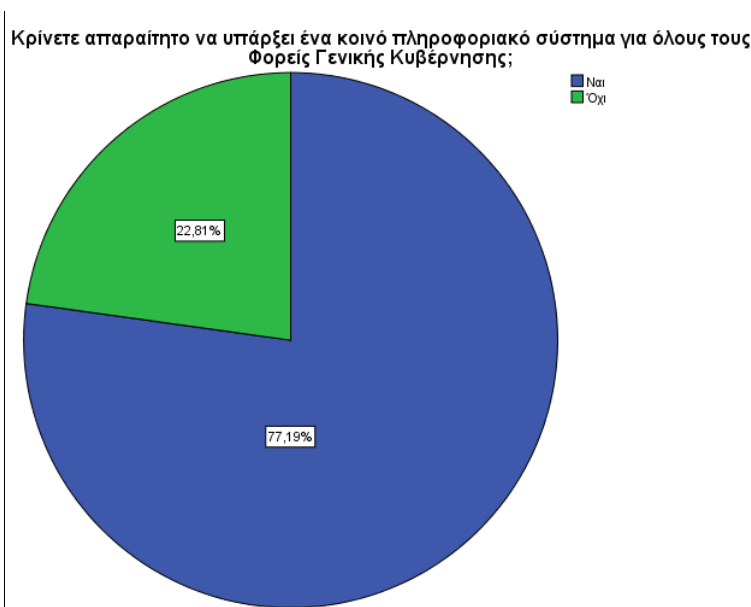


Γράφημα 2.3.6

Ποσοστό 77,2 % κρίνει απαραίτητο να υπάρξει ένα κοινό πληροφοριακό σύστημα για όλους τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης (πίνακας και γράφημα 2.3.7).

Κρίνετε απαραίτητο να υπάρξει ένα κοινό πληροφοριακό σύστημα για όλους τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης.	Συχνότητα	Ποσοστά
Ναι	88	77,2
Όχι	26	22,8
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.3.7



Γράφημα 2.3.7

Σχετικά με την προμήθεια των πληροφοριακών συστημάτων ποσοστό 75,4 % θεωρεί ότι πρέπει να γίνει χωριστά σε κάθε ΟΤΑ (πίνακας και γράφημα 2.3.8).

Η προμήθεια των πληροφοριακών συστημάτων θεωρείται ότι πρέπει να γίνει χωριστά σε κάθε ΟΤΑ	Συχνότητα	Ποσοστό
Ναι	28	24,6
Όχι	86	75,4
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.3.8



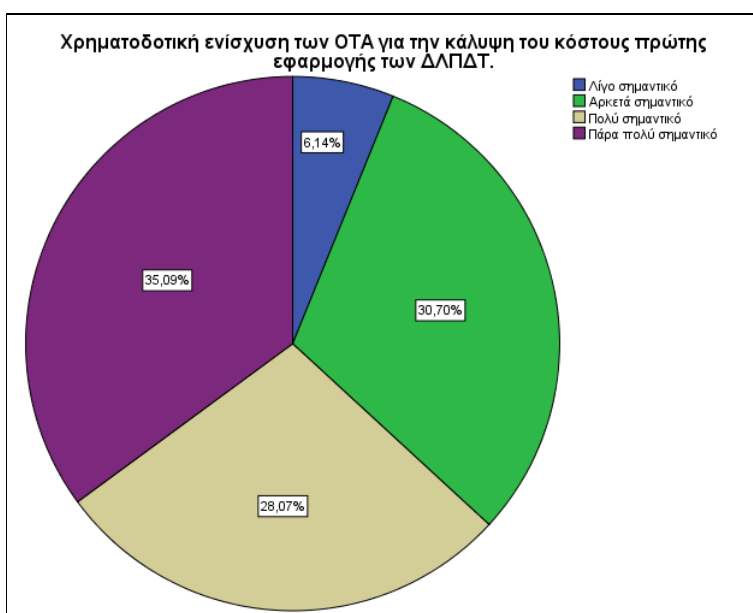
Γράφημα 2.3.8

γ ) όσον αφορά τη χρηματοδοτική ενίσχυση των ΟΤΑ για την κάλυψη του κόστους πρώτης εφαρμογής των ΔΛΠΔΤ

Ποσοστό 93,9 % θεωρεί ότι η χρηματοδοτική ενίσχυση των ΟΤΑ για την κάλυψη του κόστους πρώτης εφαρμογής των ΔΛΠΔΤ είναι σημαντική προϋπόθεση για την εφαρμογή τους (πίνακας και γράφημα 2.3.9).

Χρηματοδοτική ενίσχυση των ΟΤΑ για την κάλυψη του κόστους πρώτης εφαρμογής των ΔΛΠΔΤ	Συχνότητα	Ποσοστό
Λίγο σημαντικό	7	6,1
Αρκετά σημαντικό	35	30,7
Πολύ σημαντικό	32	28,1
Πάρα πολύ σημαντικό	40	35,1
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.3.9

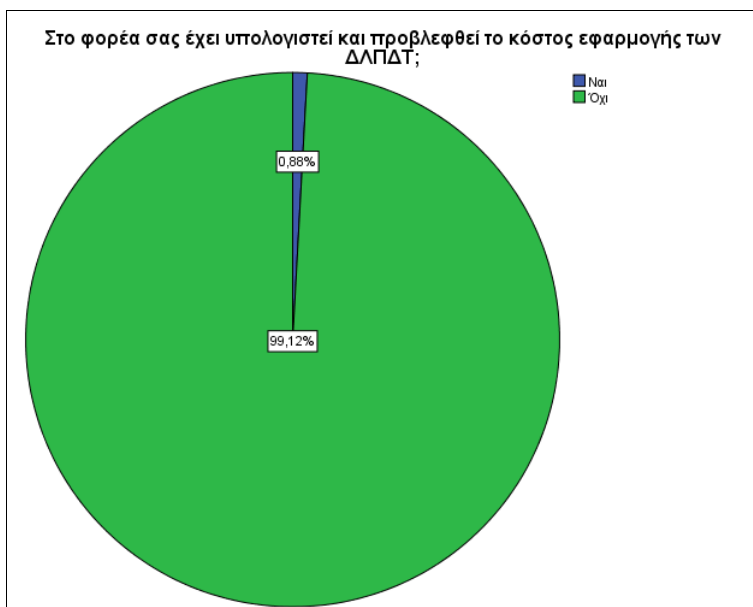


Γράφημα 2.3.9

Στο ερώτημα ένα στον φορέα σας έχει υπολογιστεί και προβλεφθεί το κόστος εφαρμογής των ΔΛΠΔΤ ποσοστό 99,1 % απάντησε αρνητικά (πίνακας και γράφημα 2.3.10).

Στον φορέα σας έχει υπολογιστεί και προβλεφθεί το κόστος εφαρμογής των ΔΛΠΔΤ	Συχνότητα	Ποσοστό
Ναι	1	0,9
Όχι	113	99,1
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.3.10



Γράφημα 2.3.10

δ) όσον αφορά την υιοθέτηση αποτελεσματικών συστημάτων εσωτερικού ελέγχου

Ποσοστό 98,2 % θεωρεί ότι η υιοθέτηση αποτελεσματικών συστημάτων εσωτερικού ελέγχου είναι σημαντική προϋπόθεση εφαρμογής των ΔΛΠΔΤ (πίνακας και γράφημα 2.3.11).

Υιοθέτηση αποτελεσματικών συστημάτων εσωτερικού ελέγχου	Συχνότητα	Ποσοστό
Λίγο σημαντικό	2	1,8
Αρκετά σημαντικό	12	10,5
Πολύ σημαντικό	30	26,3
Πάρα πολύ σημαντικό	70	61,4
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.3.11



Γράφημα 2.3.11

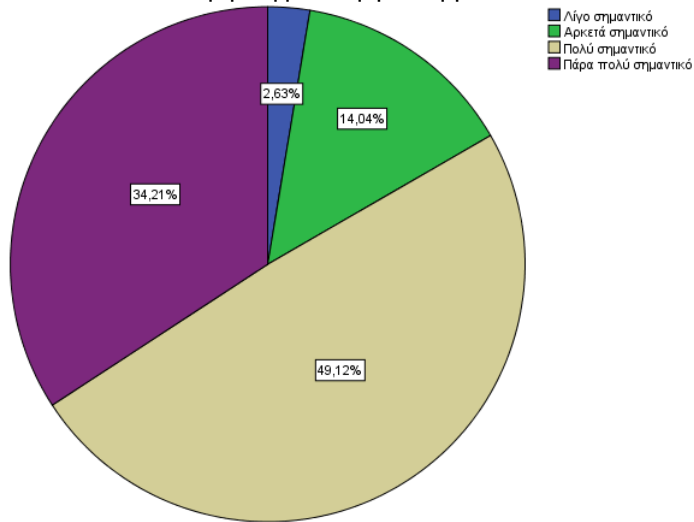
ε) Όσον αφορά την αποδοχή από την πλευρά των στελεχών και των διοικούντων ότι η εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ δεν αποτελεί ζήτημα λογιστικής φύσης αλλά είναι μία φιλοσοφία που αφορά τη γενικότερη λειτουργία των ΟΤΑ

Ποσοστό 97,3 % θεωρεί ότι είναι σημαντική προϋπόθεση εφαρμογής των ΔΛΠΔΤ (πίνακας και γράφημα 2.3.12).

	Συχνότητα	Ποσοστό
Λίγο σημαντικό	3	2,6
Αρκετά σημαντικό	16	14,0
Πολύ σημαντικό	56	49,1
Πάρα πολύ σημαντικό	39	34,2
Σύνολα	114	100,0

Πίνακας 2.3.12

Αποδοχή από την πλευρά των στελεχών και των διοικούντων ότι η εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ δεν αποτελεί ένα ζήτημα λογιστικής φύσης αλλά είναι μία φιλοσοφία που αφορά τη γενικότερη λειτουργία των ΟΤΑ.



Γράφημα 2.3.12

## 5. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Τις τελευταίες δεκαετίες η ευρύτερη οικονομική κρίση, σε διεθνές και ευρωπαϊκό επίπεδο, οδήγησε στην τροποποίηση εκ βάθρων του πλαισίου άσκησης της οικονομικής και δημοσιονομικής πολιτικής.

Στο πλαίσιο εκσυγχρονισμού της δημοσιονομικής διαχείρισης η λογιστική μεταρρύθμιση αποτέλεσε κομβικό στοιχείο και συνέβαλε στη βελτίωση του τρόπου διαχείρισης, παρακολούθησης και ελέγχου των δημόσιων οικονομικών αλλά και της διοίκησης των φορέων. Η εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ, σε Διεθνές επίπεδο, αποτελεί σημαντικό μεταρρυθμιστικό παράγοντα, διασφαλίζοντας με τον τρόπο αυτό την ποιότητα και την αξιοπιστία των οικονομικών πληροφοριών. Ταυτόχρονα θα επιτευχθεί μείωση του κόστους λειτουργίας της δημόσιας διοίκησης, των παρεχόμενων υπηρεσιών και θα συμβάλει στη βελτίωση της οικονομικής ανταγωνιστικότητας.

Η χώρα μας βρίσκεται σε πολύ αρχικό στάδιο όσον αφορά τη λογιστική μεταρρύθμιση και την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ. Οι φορείς που ανήκουν στο δημόσιο τομέα εξακολουθούν μέχρι και σήμερα να έχουν χωριστή λογιστική τυποποίηση. Στο πλαίσιο της ευρύτερης προσπάθειας για δημοσιονομική εξυγίανση αναλήφθηκαν ορισμένες μεταρρυθμιστικές πρωτοβουλίες στη θέσπιση δημοσιονομικών κανόνων και εποπτικών πρακτικών για την ενίσχυση της διαφάνειας και της ενημέρωσης. Προωθήθηκε η ψηφιακή αναβάθμιση των διαδικασιών και των πληροφοριακών συστημάτων ώστε να ανταποκρίνονται στις νέες ανάγκες για την παρακολούθηση των δημοσιονομικών μεγεθών της Γενικής Κυβέρνησης. Ταυτόχρονα αναμορφώθηκε το σύστημα δημοσιονομικών ελέγχων που θα βοηθήσει στην αποφυγή φαινομένων απάτης και διαφθοράς. Με το Ν.4270/2014 θεσμοθετείται ο εσωτερικός έλεγχος και το Λογιστικό Σχέδιο των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης.

Παρότι εδώ και χρόνια έχουν θεσμοθετηθεί ορισμένες μεταρρυθμίσεις που θα συμβάλουν στην υιοθέτηση των ΔΛΠΔΤ, ωστόσο υπάρχει καθυστέρηση όσον αφορά την εφαρμογή τους. Η λογιστική τυποποίηση των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης βασισμένη στα Διεθνή Πρότυπα έχει θεσμοθετηθεί από το 2014 αλλά στην πράξη μέχρι σήμερα, δεν έχει εφαρμοστεί δεδομένου ότι δεν έχει εκδοθεί το σχετικό προεδρικό διάταγμα που θα καθορίσει τις βασικές αρχές του λογιστικού σχεδίου του δημοσίου και το περιεχόμενό του. Οι Δήμοι εξακολουθούν να εφαρμόζουν τη δημοσιολογιστική διαδικασία που καθορίζεται

με τις διατάξεις του ΠΔ 315/1999 όπως τροποποιήθηκε με την ΚΥΑ 4604/2005, του Ν.3463/2006 και του Ν.3852/2010.

Αναφορικά με την έρευνα θα πρέπει να τονιστεί ότι τα αποτελέσματα εκφράζουν, κατά κύριο λόγο, τις απόψεις των εργαζομένων των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων δεδομένου ότι οι αιρετοί εκπρόσωποι που συμβάλουν στην οικονομική διαχείριση τους δεν ανταποκρίθηκαν στην έρευνα.

Η συμμετοχή των γυναικών στην έρευνα φτάνει σε ποσοστό 59,6% και οι άνδρες σε 40,4%. Το μεγαλύτερο ποσοστό των συμμετεχόντων διανύει την ηλικία των 40 έως 60 ετών και έχουν 11 έως 20 χρόνια προϋπηρεσίας, κυρίως εργαζόμενοι που προσλήφθηκαν στους Δήμους από το πρόγραμμα Καποδίστριας και μετέπειτα. Ποσοστό 43,9% έχουν θέση ευθύνης και κυρίως είναι προϊστάμενοι τμήματος. Οι προϊστάμενοι διεύθυνσης των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων συμμετείχαν στην έρευνα με ένα πάρα πολύ μικρό ποσοστό. Από το μέγεθος του δείγματος το 71,9% έχει πτυχίο ή μεταπτυχιακό συναφές με την οικονομική επιστήμη. Μεγαλύτερο ποσοστό συμμετοχής στην έρευνα είχαν οι εργαζόμενοι που προέρχονται από Δήμους μέχρι πενήντα χιλιάδες κατοίκους και από Δήμους με εκατό χιλιάδες και άνω κατοίκους.

Από τα αποτελέσματα της έρευνας προκύπτει, ότι παρόλο που ένα μεγάλο ποσοστό γνωρίζει ελάχιστα ή καθόλου τα ΔΛΠΔΤ, υπάρχει μεγάλη αποδοχή για την εφαρμογή τους. Οι εργαζόμενοι που γνωρίζουν τα πρότυπα επιθυμούν περισσότερο την εφαρμογή τους από τους εργαζόμενους που δεν είναι ενημερωμένοι. Θεωρούν ότι κατά κύριο λόγο θα συμβάλουν στη σύγκλιση της λογιστικής των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης, θα βελτιωθεί η ποιότητα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και θα βοηθήσουν στον καλύτερο έλεγχο των οικονομικών των Δήμων.

Η συντριπτική πλειοψηφία θεωρεί ότι οι Δήμοι δεν είναι προετοιμασμένοι για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ. Η έλλειψη προετοιμασίας στηρίζεται σε κάποιους ανασταλτικούς παράγοντες που είναι δύσκολο να αντιμετωπιστούν. Το πρόβλημα εστιάζεται κυρίως στο γεγονός ότι οι Δήμοι δεν στελεχώνονται με κατάλληλα εξειδικευμένο προσωπικό που έχει γνώση και εμπειρία στα Διεθνή Πρότυπα. Οι εργαζόμενοι που δεν έχουν γνώσεις σχετικές με την οικονομική επιστήμη, πιστεύουν ότι είναι δυσκολότερη η διαδικασία εφαρμογή τους. Επιπρόσθετα κρίνουν ότι το ισχύον θεσμικό πλαίσιο είναι ακατάλληλο και ανεπαρκές για την εφαρμογή τους και ότι είναι δύσκολο να γίνει αλλαγή στη νοοτροπία



τόσο από την πλευρά των αιρετών όσο και των εργαζομένων σχετικά με την διαφάνεια των οικονομικών συναλλαγών και την απόδοση ευθυνών. Σημαντική δυσκολία είναι το κόστος και ο χρόνος καταγραφής και επιμέτρησης των πάγιων περιουσιακών στοιχείων των Δήμων όπως επίσης και η έλλειψη πόρων για να καλυφθεί το κόστος της αρχικής εφαρμογής τους. Η εγκατάσταση νέων πληροφοριακών συστημάτων καθώς και η εκπαίδευση των εργαζομένων των Δήμων απαιτεί κόστος και χρόνο.

Για την ορθή μετάβαση από το ισχύον δημοσιολογιστικό σύστημα στα ΔΛΠΔΤ θεωρούν ότι θα πρέπει να εκπαιδευτεί το προσωπικό στη διπλογραφική λογιστική και στα Διεθνή Πρότυπα. Παρόλο που το διπλογραφικό σύστημα στους Δήμους εφαρμόζεται από το 1999 θεωρούν ότι οι εργαζόμενοι στις οικονομικές υπηρεσίες δεν έχουν επαρκείς γνώσεις σε θέματα διπλογραφικής λογιστικής και κρίνεται απαραίτητη η εκπαίδευση τους. Οι πιο κατάλληλοι για την εκπαίδευση του προσωπικού, σύμφωνα με την έρευνα, είναι το Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης με ποσοστό 96,4% και οι Ορκωτοί Ελεγκτές Λογιστές με ποσοστό 94,7%, γεγονός που δεν προκαλεί εντύπωση λαμβάνοντας υπόψη ότι η εκπαίδευση των δημοτικών υπαλλήλων γίνεται κυρίως από το Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης και οι Ορκωτοί Ελεγκτές σε ετήσια βάση δηλώνουν την παρουσία τους στους Δήμους, μέσω των τακτικών ελέγχων. Ακολουθούν οι καθηγητές ΑΕΙ/ΑΤΕΙ, τα στελέχη της κεντρικής διοίκησης με αρκετό σημαντικό ποσοστό και τέλος με το μικρότερο ποσοστό οι ιδιωτικοί φορείς. Ποσοστό 56,1% κρίνει ότι η εκπαίδευση του προσωπικού θα είναι πιο αποτελεσματική εάν γίνει χωριστά σε κάθε δήμο και το 43,9% θεωρεί ότι πρέπει να γίνει συνολικά.

Εκτιμούν ότι τα υπάρχοντα πληροφοριακά συστήματα δεν είναι σύγχρονα και δεν μπορούν να ανταποκριθούν στις απαιτήσεις των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων. Κρίνουν απαραίτητο ότι θα πρέπει να αντικατασταθούν από ένα σύγχρονο, κοινό πληροφοριακό σύστημα για όλους τους Δήμους όπου θα βοηθήσει στη λογιστική οργάνωση, στην κατάρτιση αξιόπιστων οικονομικών καταστάσεων και θα συμβάλουν στην παροχή έγκαιρης και αξιόπιστης πληροφόρησης των αιρετών εκπροσώπων των Δήμων και των χρηστών των οικονομικών καταστάσεων. Επιπλέον ένα μεγάλο ποσοστό θεωρεί ότι θα πρέπει να υπάρξει ένα κοινό πληροφοριακό σύστημα για όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης. Παρόλο που επιθυμούν την ύπαρξη ενός κοινού πληροφοριακού συστήματος εντύπωση προκαλεί η άποψη ότι η προμήθεια του πρέπει να γίνει χωριστά σε κάθε Δήμο.

Οι εργαζόμενοι των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων κρίνουν ότι η επιχορήγηση των Δήμων για την κάλυψη του κόστους της πρώτης εφαρμογής τους είναι αρκετά σημαντική προϋπόθεση. Θα ήταν σημαντικό στο σημείο αυτό να είχαμε την άποψη των αιρετών εκπροσώπων των Δήμων αλλά λόγω του μικρού ποσοστού συμμετοχής δεν μπορούμε να έχουμε ορθά συμπεράσματα. Στο ερώτημα εάν στο δήμο τους έχει προβλεφθεί το κόστος της πρώτης εφαρμογής η συντριπτική πλειοψηφία, με ποσοστό 99,1%, απάντησε αρνητικά.

Επιπρόσθετα θεωρούν ότι πολύ σημαντικές προϋποθέσεις για την ομαλή μετάβαση στα ΔΛΠΔΤ είναι α) η υιοθέτηση του Εσωτερικού Ελέγχου που θα συμβάλλει ουσιαστικά στη διαμόρφωση ενός συστήματος διαδικασιών για κάθε Δήμο και στην αποτελεσματική λειτουργία του, με αποτέλεσμα να υπάρξει μεγαλύτερη διαφάνεια στις εσωτερικές διαδικασίες και λειτουργίες των Δήμων, γεγονός πολύ σημαντικό και το οποίο έχει αμφισβητηθεί λόγω των φαινομένων απάτης και διαφθοράς και β) η αποδοχή από όλους ότι η εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ δεν αποτελεί ένα ζήτημα λογιστικής φύσης αλλά αφορά τη γενικότερη λειτουργία και οργάνωση των Δήμων.

Πρέπει να τονίσουμε ότι η μετάβαση στα ΔΛΠΔΤ πρέπει να γίνει μετά από συστηματική προετοιμασία και λεπτομερή προγραμματισμό. Η ανάπτυξη ενός σχεδίου μετάβασης, βασισμένο σε διεθνής πρακτικές και προσαρμοσμένο στην ελληνική πραγματικότητα, κρίνεται απαραίτητη. Η αποφασιστικότητα των εκάστοτε Κυβερνήσεων και η πολιτική βούληση παίζει καθοριστικό ρόλο. Είναι σημαντική η ύπαρξη μιας ομάδας ατόμων, που θα έχουν γνώση όχι μόνο στα πρότυπα αλλά και σε θέματα σχεδιασμού και εφαρμογής πληροφοριακών συστημάτων και η οποία θα είναι υπεύθυνη για τον συντονισμό και την εφαρμογή των προβλεπομένων του σχεδίου μετάβασης. Η εκπαίδευση του προσωπικού και η πρόσληψη, όπου είναι απαραίτητη, ειδικευμένου προσωπικού καθώς και η απόκτηση σύγχρονων πληροφοριακών συστημάτων κρίνεται απαραίτητη.

Ολοκληρώνοντας θα πρέπει να τονίσουμε ότι, λόγω του περιορισμένου χρόνου για τη συγκέντρωση των ερωτηματολογίων και τη μη συμμετοχή των στελεχών και των αιρετών εκπροσώπων, η έρευνα στηρίχθηκε κυρίως στους εργαζομένους των Δήμων. Μία έρευνα σε επίπεδο πρωτοβουλίας του Δημοσίου, που θα απευθύνεται στα στελέχη και στους αιρετούς εκπροσώπους του δημοσίου τομέα κρίνεται απαραίτητη. Επιπρόσθετα θα ήταν χρήσιμο να γίνει μία μελλοντική έρευνα μετά την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ με σκοπό να

διερευνηθούν οι δυσκολίες που αντιμετώπισαν οι Δήμοι κατά τη διαδικασία μετάβασης και τα οφέλη που προέκυψαν από την εφαρμογή τους.

## **ΝΟΜΟΘΕΣΙΑ**

Σύνταγμα Της Ελλάδας όπως αναθεωρήθηκε με το Ψήφισμα της 27ης Μαΐου 2008 της Η' Αναθεωρητικής Βουλής των Ελλήνων

Ν.2362/1995 "Περί Δημοσίου Λογιστικού, ελέγχου των δαπανών του Κράτους και άλλες διατάξεις" (ΦΕΚ 247 Α/27-11-1995)

Ν.2539/1997 "Συγκρότηση της Πρωτοβάθμιας Τοπικής Αυτοδιοίκησης" (ΦΕΚ 244 Α/04-12-1997)

Ν.2992/2002 "Μέτρα για την ενίσχυση της κεφαλαιαγοράς και την ανάπτυξη της επιχειρηματικότητας και άλλες διατάξεις" (ΦΕΚ 54 Α/20-03-2002)

Ν.3429/2005 "Δημόσιες Επιχειρήσεις και Οργανισμοί(Δ.Ε.Κ.Ο)" (ΦΕΚ 314 Α/27-122005)

Ν.3463/2006 "Κύρωση του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων" (ΦΕΚ 114 Α/08-06-2006)

Ν.3852/2010 "Νέα αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης – Πρόγραμμα Καλλικράτης" (ΦΕΚ 87 Α/07-06-2010)

Ν.3861/2010 "Ενίσχυση της διαφάνειας με την υποχρεωτική ανάρτηση νόμων και πράξεων των κυβερνητικών, διοικητικών και αυτοδιοικητικών οργάνων στο διαδίκτυο «Πρόγραμμα Διαύγεια» και άλλες διατάξεις" (ΦΕΚ 112 Α/13-07-2010)

Ν.3871/2010 "Δημοσιονομική Διαχείριση και Ευθύνη" (ΦΕΚ 141 Α/17-08-2010)

Ν.3979/2011 "Για την ηλεκτρονική διακυβέρνηση και λοιπές διατάξεις" (ΦΕΚ 138 Α/16-06-2011)

Ν.4038/2012 "Επείγουσες ρυθμίσεις που αφορούν την εφαρμογή του μεσοπρόθεσμου πλαισίου δημοσιονομικής στρατηγικής 2012-2015" (ΦΕΚ 14 Α/02-02-2012)

Ν.4081/2012 "Περιστολή δημοσίων δαπανών, ρυθμίσεις θεμάτων δημοσιονομικών ελέγχων και άλλες διατάξεις" (ΦΕΚ 184 Α/27-09-2012)

Ν.4111/2013 άρθρο 4 περί Παρατηρητηρίου Οικονομικής Αυτοτέλειας των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΦΕΚ 18 Α/25-01-2013)

N.4172/2013 “Φορολογία εισοδήματος, επείγοντα μέτρα εφαρμογής του ν.4046/2012, του ν.4093/82012 και του ν.4127/2013 και άλλες διατάξεις” (ΦΕΚ 167 Α/23-07-2013)

N.4257/2014 “Επείγουσες ρυθμίσεις αρμοδιότητας Υπουργείου Εσωτερικών” (ΦΕΚ 93<sup>Α</sup>/14-04-2014)

N.4270/2014 “Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) – δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις” (ΦΕΚ 143 Α/28-06-2014)

N.4555/2018 “Μεταρρύθμιση του θεσμικού πλαισίου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης – Εμβάθυνση της Δημοκρατίας – Ενίσχυση της Συμμετοχής – Βελτίωση της οικονομικής και αναπτυξιακής λειτουργίας των Ο.Τ.Α [ Πρόγραμμα «ΚΛΕΙΣΘΕΝΗΣ Ι»] ” (ΦΕΚ 133 Α/19-07-2018)

Π.Δ 16/1989 “Κανονισμός λειτουργίας Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ) και των τοπικών γραφείων και καθήκοντα υπαλλήλων αυτών” (ΦΕΚ 6 Α/05-01-1989)

Π.Δ 80/1997 “Ορισμός του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου για τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης” (ΦΕΚ 68 Α/08-05-1997)

Π.Δ 205/1998 “Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου” (ΦΕΚ 163 Α/15-07-1998)

Π.Δ 315/1999 “Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δήμων και Κοινοτήτων (Ο.Τ.Α.Α Βαθμού)” (ΦΕΚ 302 Α/30-12-1999)

Π.Δ 146/2003 “Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δημοσίων Μονάδων Υγείας” (ΦΕΚ 122 Α/21-05-2003)

Π.Δ 113/2010 “Ανάληψη υποχρεώσεων από τους διατάκτες” (ΦΕΚ 194 Α/22-11-2010)

Π.Δ 15/2011 “Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής της Διπλογραφικής Λογιστικής Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης” (ΦΕΚ 30 Α/02-03-2011)

Π.Δ 80/2016 "Ανάληψη υποχρεώσεων από τους διατάκτες" (ΦΕΚ 145 Α/ 05-08-2016)

Π.Δ 142/2017 "Οργανισμός Υπουργείου Οικονομικών" (ΦΕΚ 181 Α/ 23-11-2017)

Ν.Δ 318/1969 "Περί βεβαιώσεως και εισπράξεως των εσόδων των Δήμων και Κοινοτήτων" (ΦΕΚ 212 Α/23-10-1969)

Β.Δ 24-9/1958 περί κωδικοποίησης εις ενιαίων κείμενο νόμου των ισχυουσών διατάξεων περί των προσόδων των δήμων και κοινοτήτων (ΦΕΚ 171 Α/20-10-1958)

Β.Δ 17-5/1959 "Περί οικονομικής διοικήσεως και λογιστικού των Δήμων και Κοινοτήτων" (ΦΕΚ 114 Α/15-06-1959)

ΠΝΔ "Κατεπείγουσες ρυθμίσεις για την ομαλή λειτουργία των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης" (ΦΕΚ 102 Α/26-08-2015)

ΚΥΑ 7028/2004 "Καθορισμός του τύπου του προϋπολογισμού των δήμων και κοινοτήτων" (ΦΕΚ 253 Β/09-02-2004)

ΚΥΑ 4604/2005 "Τροποποίηση των διατάξεων του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των ΟΤΑ α' βαθμού, που αναφέρονται στον τύπο και το περιεχόμενο του προϋπολογισμού αυτών" (ΦΕΚ 163 Β/ 10-02-2005)

ΚΥΑ 64871/2007 "Κατάρτιση προϋπολογισμού των δήμων και κοινοτήτων, οικονομικού έτους 2008" (ΦΕΚ 2253 Β/26-11-2007)

ΚΥΑ 70560/2009 "Κατάρτιση προϋπολογισμού των δήμων και κοινοτήτων, οικονομικού έτους 2010" (ΦΕΚ 2394 Β/01-12-2009)

ΚΥΑ 40038/2011 "Καθορισμός των στοιχείων τα οποία περιλαμβάνονται στην έκθεση αποτελεσμάτων εκτέλεσης του προϋπολογισμού των Δήμων και περιφερειών" (ΦΕΚ 2007 Β/09-09-2011)

ΚΥΑ 50698/2011 "Οδηγίες για την κατάρτιση του προϋπολογισμού των δήμων, οικονομικού έτους 2012" (ΦΕΚ 2832 Β/14-12-2011)

ΚΥΑ 47490/2012 "Παροχή οδηγιών για την κατάρτιση του προϋπολογισμού των δήμων, οικονομικού έτους 2013" (ΦΕΚ 3390 Β/18-12-2012)

ΚΥΑ 30842/2013 "Παροχή οδηγιών για την κατάρτιση του προϋπολογισμού των δήμων, οικονομικού έτους 2014" (ΦΕΚ 1896 Β/01-08-2013)

ΚΥΑ 29530/2014 "Παροχή οδηγιών για την κατάρτιση του προϋπολογισμού των δήμων, οικονομικού έτους 2015" (ΦΕΚ 2059 Β/29-07-2014)

ΚΥΑ 26945/2015 "Παροχή οδηγιών για την κατάρτιση του προϋπολογισμού των δήμων, οικονομικού έτους 2016" (ΦΕΚ 1621 Β/31-07-2015)

ΚΥΑ 23976/2016 "Παροχή οδηγιών για την κατάρτιση του προϋπολογισμού των δήμων, οικονομικού έτους 2017" (ΦΕΚ 2311 Β/26-07-2016)

ΚΥΑ 25595/2017 "Παροχή οδηγιών για την κατάρτιση του προϋπολογισμού των δήμων, οικονομικού έτους 2018" (ΦΕΚ 2658 Β/28-07-2017)

ΚΥΑ 38347/2018 "Παροχή οδηγιών για την κατάρτιση του προϋπολογισμού των δήμων, οικονομικού έτους 2019" (ΦΕΚ 3086 Β/27-07-2018)

Εγκύκλιος αριθμ.8/17515/29-04-2013 του Υπουργείου Εσωτερικών (ΑΔΑ:ΒΕ56Ν-ΛΝΦ)

Εγκύκλιος αριθμ.23/6799710-12-1996 του Υπουργείου Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης

Απόφαση αριθ.1080841/6986/0016 του Υπουργείου Οικονομικών περί είσπραξης των οφειλών προς το δημόσιο με χρήση χρεωστικών ή πιστωτικών καρτών (ΦΕΚ 1397 Β/30-09-2003)

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

Θεοδώρου Ι.Δ., (2015), Οι Δαπάνες των ΟΤΑ (11<sup>η</sup> έκδοση). Θεσσαλονίκη, Εκδόσεις Ιδίου.

Θεοδώρου Ι.Δ., (2007), Οι Δαπάνες των ΟΤΑ (6<sup>η</sup> έκδοση). Θεσσαλονίκη, Εκδόσεις Ιδίου.

Θεοδώρου Ι.Δ., (2015), Τα έσοδα των Δήμων (5<sup>η</sup> έκδοση). Θεσσαλονίκη, Εκδόσεις Ιδίου.

Καραναστάση Μ.Γ.,(2006), Ο νέος Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας, Αθήνα, Εκδόσεις Ιδίου

Νικολόπουλος Κ.Κ.,(2004), Οικονομική Διοίκηση και Διαχείριση των Ο.Τ.Α.. Χαλκίδα, Εκδόσεις Ιδίου.

Νικολόπουλος Κ.Κ.,(2006), Περί των Εσόδων Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης . Χαλκίδα, Εκδόσεις Ιδίου.

Νικολόπουλος Κ.Κ.,(2009), Προϋπολογισμός ΟΤΑ α΄ βαθμού . Χαλκίδα, Εκδόσεις Ιδίου.

Ράλλης Ι.Π.,(2007), Η Λογιστική των ΟΤΑ. Αθήνα, Εκδόσεις Νομικής Βιβλιοθήκης.

Ράλλης Ι.Π.,(2015), Η Λογιστική των ΟΤΑ (2<sup>η</sup> έκδοση). Αθήνα, Εκδόσεις Νομικής Βιβλιοθήκης.

Σαββαΐδου Α.,(2009), Οικονομική Διοίκηση και διαχείριση των ΟΤΑ. Αθήνα, Εκδόσεις Νομικής Βιβλιοθήκης.

Σιαστάθης Μ.Δ. και Φάκος Δ.Δ.,(2015), Εισαγωγή στη Λογιστική του Δημοσίου. Αθήνα, Εκδόσεις Ιδίου.

Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης & Αποκέντρωσης (2006), Κώδικας Δήμων & Κοινοτήτων. Αθήνα, Εκδόσεις Ιδίου.

## **ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΕΙΣ**

Παζαρλόγλου Θ.,(2008), Προσεγγίσεις Προβληματισμοί επί των Δαπανών των ΟΤΑ, Α΄ τεύχος, Θεσσαλονίκη, Εκδόσεις Ιδίου.

Ράλλης Ι.Π.,(2010), Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα. Περιοδικό Επιχείρηση, Τεύχος 60/2010, Μάιος 2010.

Τουμαζάτος Α.,(2013), Επιτακτική Ανάγκη η Υιοθέτηση των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IPSAS) στον Δημόσιο Τομέα, AccountancyGreece, Τεύχος 06/2012, Μάρτιος 2013.

Deloitte, (2012), IPSAS Summary: International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), 2012 Edition

Deloitte, (2015), IPSAS in your pocket, Edition 2015

Deloitte, (2017), IPSAS in your pocket, Edition 2017



Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών,(2016), An Introduction to International Public Sector, Αθήνα.

Λουμιώτης Β.Ι.,(2014), Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα (IPSAS),Αθήνα, ΣΟΕΛ.

## **ΠΗΓΕΣ ΣΤΟ ΔΙΑΔΙΚΤΙΟ**

Δεληγιάννης Θ.,(2013), Η σημασία των ΔΛΠ στον Δημόσιο Τομέα στο σημερινό Οικονομικό Τοπίο, ανακτήθηκε στις 09/08/2017 από <http://www.accountancygreece.gr>

Λουμιώτης Β.Ι.,(2014), Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα. Μία πρώτη προσέγγιση των IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), ανακτήθηκε στις 03/07/2017 από <http://www.solae.gr>

Σταύρος Κ.,(2014), Πως τα IPSAS κάνουν το Ελληνικό χρέος το δεύτερο καλύτερο της Ευρωζώνης, ανακτήθηκε από <http://www.voria.gr>

## **ΟΜΙΛΙΕΣ**

Μάρδα Δ., Αναπληρωτής Υπουργός Οικονομικών, Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου & η συμβουλή τους στην αντιμετώπιση του Ελληνικού χρέους, 19<sup>th</sup> Government Roundtable του Economist, Μάιος 2015.

Manuzi Martin, Περιφερειακός Διευθυντής Ευρώπης του Ινστιτούτου Ορκωτών Ελεγκτών Αγγλίας και Ουαλίας (ICAEW), Ημερίδα του ΣΟΕΛ, Αθήνα, Νοέμβριος 2013.

## **ΙΣΤΟΤΟΠΟΙ**

[www.et.gr](http://www.et.gr)

[www.karagilanis.gr](http://www.karagilanis.gr)

[www.dimosnet.gr](http://www.dimosnet.gr)

[www.nomotelia.gr](http://www.nomotelia.gr)

[www.ipsas.org](http://www.ipsas.org)

[www.kedke.gr](http://www.kedke.gr)

[www.wikipedia.org](http://www.wikipedia.org)

[www.taxheaven.gr](http://www.taxheaven.gr)

[www.solae.gr](http://www.solae.gr)

## **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ**

## Πίνακας 1

### Υπόδειγμα Κατάστασης Οικονομικής θέσης 31 Δεκεμβρίου 20X2

<b>ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ</b>	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
<b>Κυκλοφορούν Ενεργητικό</b>		
Ταμειακά Διαθέσιμα και Ταμειακά Ισοδύναμα	X	X
Εισπρακτέοι λογαριασμοί	X	X
Αποθέματα	X	X
Προκαταβολές	X	X
Λοιπό κυκλοφορούν ενεργητικό	X	X
	<hr/>	<hr/>
	X	X
<b>Μη Κυκλοφορούν Ενεργητικό</b>		
Εισπρακτέοι λογαριασμοί	X	X
Επενδύσεις σε συγγενής οντότητες	X	X
Λοιπά χρηματοοικονομικά στοιχεία	X	X
Υποδομές, εγκαταστάσεις και εξοπλισμός	X	X
Γήπεδα και κτίρια	X	X
Άυλα στοιχεία	X	X
Λοιπά μη χρηματοοικονομικά στοιχεία	X	X
	<hr/>	<hr/>
	X	X
<b>Σύνολο Ενεργητικού</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>ΠΑΘΗΤΙΚΟ</b>		
<b>Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις</b>		
Πληρωτέοι λογαριασμοί	X	X
Βραχυπρόθεσμα Δάνεια	X	X
Βραχυπρόθεσμο τμήμα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων	X	X
Βραχυπρόθεσμες Προβλέψεις	X	X
Παροχές σε εργαζόμενους	X	X
Συνταξιοδοτήσεις	X	X
	<hr/>	<hr/>
	X	X
<b>Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις</b>		
Πληρωτέοι λογαριασμοί	X	X
Μακροπρόθεσμα Δάνεια	X	X
Μακροπρόθεσμες Προβλέψεις	X	X
Παροχές σε εργαζόμενους	X	X
Συνταξιοδοτήσεις	X	X
	<hr/>	<hr/>
	X	X
<b>Σύνολο Παθητικού</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ</b>		
Συνεισφορά κεφαλαίου από άλλες κυβερνητικές οντότητες	X	X
Αποθεματικά	X	X
Συσσωρευμένο πλεόνασμα/(έλλειμμα)	X	X
Δικαιώματα μειοψηφίας	X	X
<b>Σύνολο Καθαρής θέσης</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

**Πίνακας 2**  
**Υπόδειγμα Κατάστασης Οικονομικής Απόδοσης 31 Δεκεμβρίου 20X2**  
**(Κατάταξη βάσει της λειτουργίας των δαπανών)**

<b>Έσοδα</b>	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
Φόροι	X	X
Τέλη, πρόστιμα, ποινές και άδειες	X	X
Έσοδα από ανταλλακτικές συναλλαγές	X	X
Μεταβιβάσεις από άλλες κυβερνητικές οντότητες	X	X
Λοιπά έσοδα	X	X
<b>Σύνολο εσόδων</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Έξοδα</b>		
Γενικές δημόσιες υπηρεσίες	(X)	(X)
Άμυνα	(X)	(X)
Δημόσια τάξη και ασφάλεια	(X)	(X)
Παιδεία	(X)	(X)
Υγεία	(X)	(X)
Κοινωνική προστασία	(X)	(X)
Φιλανθρωπίες	(X)	(X)
Ψυχαγωγία, πολιτισμός, θρησκεία	(X)	(X)
Οικονομικές υποθέσεις	(X)	(X)
Προστασία περιβάλλοντος	(X)	(X)
Λοιπά έξοδα	(X)	(X)
Χρηματοοικονομικά έξοδα	(X)	(X)
<b>Σύνολο Εξόδων</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>
Αναλογία επί πλεονάσματος συγγενών οντοτήτων	X	X
<b>Πλεόνασμα / (έλλειμμα) της περιόδου</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
Διανεμητέο σε:		
Ιδιοκτήτες της ελέγχουσας οντότητας	X	X
Δικαιώματα μειοψηφίας	X	X
	<b>X</b>	<b>X</b>

**Πίνακας 3**  
**Υπόδειγμα Κατάστασης Οικονομικής Απόδοσης 31 Δεκεμβρίου 20X2**  
**(Κατάταξη βάσει του είδους των δαπανών)**

<b>Έσοδα</b>	<b>20X2</b>	<b>20X1</b>
Φόροι	X	X
Τέλη, πρόστιμα, ποινές και άδειες	X	X
Έσοδα από ανταλλακτικές συναλλαγές	X	X
Μεταβιβάσεις από άλλες κυβερνητικές οντότητες	X	X
Λοιπά έσοδα	X	X
<b>Σύνολο εσόδων</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Έξοδα</b>		
Μισθοί και παροχές σε εργαζόμενους	(X)	(X)
Επιχορηγήσεις και λοιπές πληρωμές μεταβιβάσεων	(X)	(X)
Προμήθειες και αναλώσιμα που χρησιμοποιήθηκαν	(X)	(X)
Αποσβέσεις και χρεολύσια	(X)	(X)
Απομείωση της αξίας των ενσώματων παγίων	(X)	(X)
Λοιπά έξοδα	(X)	(X)
Χρηματοοικονομικά έξοδα	(X)	(X)
<b>Σύνολο Εξόδων</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>
Αναλογία επί πλεονάσματος συγγενών οντοτήτων	X	X
<b>Πλεόνασμα / (έλλειμμα) της περιόδου</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
Διανεμητέο σε:		
Ιδιοκτήτες της ελέγχουσας οντότητας	X	X
Δικαιώματα μειοψηφίας	X	X
	<b>X</b>	<b>X</b>

Πίνακας 4

Υπόδειγμα Κατάστασης μεταβολών στην καθαρή θέση 31 Δεκεμβρίου 20X2

	Αποδοτέα σε ιδιοκτήτες της ελέγχουσας οντότητας					Δικαιώματα μειοψηφίας	Σύνολο
	Εισφερθέν κεφάλαιο	Λοιπά αποθεματικά	Αποθεματικά μετάφρασης	Αποτελέσματα εις νέον	Σύνολο		
Υπόλοιπο 31/12/20X0	X	X	(X)	X	X	X	X
Αλλαγές στις λογιστικές πολιτικές				(X)	(X)	(X)	(X)
Επαναδιατυπωθέν υπόλοιπο	X	X	(X)	X	X	X	X
Αλλαγές στην καθαρή θέση για το 20X1							
Κέρδη αναπροσαρμογής περιουσίας		X			X	X	X
Ζημία από αποτίμηση επενδύσεων		(X)			(X)	(X)	(X)
Συναλλαγματικές διαφορές αλλοδαπών λειτουργιών			(X)		(X)	(X)	(X)
Καθαρά έσοδα απευθείας στην καθαρή θέση		X	(X)		X	X	X
Πλεόνασμα περιόδου				X	X	X	X
Συνολικά αναγνωρισμένα έσοδα και έξοδα περιόδου		X	(X)	X	X	X	X
Υπόλοιπο 31/12/20X1 σε μεταφορά	X	X	(X)	X	X	X	X
Υπόλοιπο 31/12/20X1 από μεταφορά	X	X	(X)	X	X	X	X
Αλλαγές στην καθαρή θέση για το 20X2							
Ζημία από αναπροσαρμογή περιουσίας		(X)			(X)	(X)	(X)
Κέρδη από αναπροσαρμογή περιουσίας		X			X	X	X

Συναλλαγματικές διαφορές αλλοδαπών λειτουργιών			(X)		(X)	(X)	(X)
Καθαρά έσοδα απευθείας στην καθαρή θέση		(X)	(X)		(X)	(X)	(X)
Έλλειμμα περιόδου				(X)	(X)	(X)	(X)
Συνολικά έσοδα και έξοδα περιόδου		(X)	(X)	(X)	(X)	(X)	(X)
Υπόλοιπο 31/12/20X2	X	X	(X)	X	X	X	X



**Πίνακας 5**  
**Υπόδειγμα Κατάστασης Ταμειακών Ροών - Άμεση Μέθοδος**  
**Ενοποιημένη κατάσταση Ταμειακών Ροών για την περίοδο που έληξε**  
**την 31 Δεκεμβρίου 20X2**

	20X2	20X1
<b>ΤΑΜΕΙΑΚΕΣ ΡΟΕΣ ΑΠΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ</b>		
<b>Εισπράξεις</b>		
Φορολογία	X	X
Πώληση αγαθών και υπηρεσιών	X	X
Επιχορηγήσεις	X	X
Τόκοι Εισπραχθέντες	X	X
Λοιπές Εισπράξεις	X	X
<b>Πληρωμές</b>		
Κόστη μισθοδοσίας	(X)	(X)
Συντάξεις	(X)	(X)
Παροχές	(X)	(X)
Τόκοι Πληρωτέοι	(X)	(X)
Λοιπές πληρωμές	(X)	(X)
<b>Καθαρές ταμειακές ροές από Λειτουργικές Δραστηριότητες</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>ΤΑΜΕΙΑΚΕΣ ΡΟΕΣ ΑΠΟ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ</b>		
Προμήθεια εγκαταστάσεων και εξοπλισμού	(X)	(X)
Εισπράξεις από πώληση εγκαταστάσεων και εξοπλισμού	X	X
Εισπράξεις από πώληση επενδύσεων	X	X
Αγορά τίτλων σε ξένο νόμισμα	(X)	(X)
<b>Καθαρές ταμειακές ροές από Επενδυτικές Δραστηριότητες</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>
<b>ΤΑΜΕΙΑΚΕΣ ΡΟΕΣ ΑΠΟ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ</b>		
Εισπράξεις από δανεισμό	X	X
Πληρωμές δανείων	(X)	(X)
Διανομή/μερίσματα από την κυβέρνηση	(X)	(X)
<b>Καθαρές ταμειακές ροές από Επενδυτικές Χρηματοδοτικές</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
Καθαρή αύξηση/(μείωση) ταμειακών διαθεσίμων και ταμειακών ισοδύναμων	X	X
<b>Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα έναρξης περιόδου</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>Ταμειακά διαθέσιμα και ισοδύναμα τέλος περιόδου</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

**Πίνακας 6**  
**Υπόδειγμα Κατάστασης Ταμειακών Ροών - Έμμεση Μέθοδος**  
**Ενοποιημένη κατάσταση Ταμειακών Ροών για την περίοδο που έληξε**  
**την 31 Δεκεμβρίου 20X2**

	20X2	20X1
<b>ΤΑΜΕΙΑΚΕΣ ΡΟΕΣ ΑΠΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΕΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΕΣ</b>		
<b>Πλεόνασμα (Έλλειμμα)</b>		
Κινήσεις μη ταμειακών διαθεσίμων		
Αποσβέσεις	X	X
Χρεολύσια	X	X
Αύξηση προβλέψεων για επισφαλείς απαιτήσεις	X	X
Αυξήσεις πληρωτέων	X	X
Αυξήσεις δανεισμού	X	X
Αύξηση προβλέψεων για κόστη εργαζομένων	X	X
Κέρδη/Ζημίες από πώληση ενσώματων παγίων	(X)	(X)
Κέρδη/Ζημίες από πώληση επενδύσεων	(X)	(X)
Αύξηση λοιπών κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων	(X)	(X)
Αύξηση επενδύσεων λόγω αναπροσαρμογής	(X)	(X)
Αυξήσεις εισπρακτέων απαιτήσεων	(X)	(X)
<b>Καθαρές ταμειακές ροές από Λειτουργικές Δραστηριότητες</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

<b>Πίνακας 7</b>				
<b>Υπόδειγμα Κατάστασης Σύγκρισης Προϋπολογιστικών και Απολογιστικών ποσών</b>				
της Κυβέρνησης XX την 31 Δεκεμβρίου 20XX				
Προϋπολογισμός σε Ταμειακή Βάση				
(κατηγοριοποίηση πληρωμών με βάση τη λειτουργία)				
	Προϋπολογισμένα ποσά		Απολογιστικά ποσά σε συγκριτική βάση	Διαφορά: Τελικός Προϋπολογισμός και Απολογισμός
	Αρχικά	Τελικά		
<b>ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ</b>				
Φορολογία	X	X	X	X
Συμφωνίες Βοήθειας Διεθνής Οργανισμοί Άλλες χορηγίες και βοήθειες	X	X	X	X
Έσοδα: Δανεισμός	X	X	X	X
Έσοδα: Διάθεση εγκαταστάσεων και εξοπλισμού	X	X	X	X
Εμπορικές Δραστηριότητες	X	X	X	X
Λοιπές Εισπράξεις	X	X	X	X
<b>Σύνολο Εισπράξεων</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
<b>ΠΛΗΡΩΜΕΣ</b>				
Υγεία	(X)	(X)	(X)	(X)
Εκπαίδευση	(X)	(X)	(X)	(X)
Δημόσια Τάξη / Ασφάλεια	(X)	(X)	(X)	(X)
Κοινωνική Προστασία	(X)	(X)	(X)	(X)
Άμυνα	(X)	(X)	(X)	(X)
Στέγαση και Υποδομές κοινής ωφέλειας	(X)	(X)	(X)	(X)
Ψυχαγωγία, πολιτισμός, θρησκεία	(X)	(X)	(X)	(X)
Οικονομικές υποθέσεις	(X)	(X)	(X)	(X)
Λοιπά	(X)	(X)	(X)	(X)
<b>Σύνολο πληρωμών</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>	<b>(X)</b>
<b>ΚΑΘΑΡΕΣ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ/ΠΛΗΡΩΜΕΣ</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΤΕΙ ΗΠΕΙΡΟΥ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ &  
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΣΠΟΥΔΩΝ  
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ – ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ  
ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΣΤΗΜΗ

## Ε Ρ Ω Τ Η Μ Α Τ Ο Λ Ο Γ Ι Ο

Σκοπός της παρούσης Έρευνας, που γίνεται στο πλαίσιο του Μεταπτυχιακού Προγράμματος Σπουδών “Λογιστική – Χρηματοοικονομική και Διοικητική Επιστήμη” του Τ.Ε.Ι Ηπείρου, είναι να προσδιορισθεί ο βαθμός αποδοχής, προετοιμασίας και ετοιμότητας των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) για την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα (ΔΛΠΔΤ).

Η έρευνα απευθύνεται σε στελέχη και εργαζόμενους των Οικονομικών Υπηρεσιών των ΟΤΑ, καθώς και αιρετούς εκπροσώπους των ΟΤΑ οι οποίοι έχουν ευθύνη για την οικονομική διαχείριση .

Η συμμετοχή σας στην έρευνα είναι προαιρετική, την θεωρούμε όμως ιδιαίτερα σημαντική και οι απαντήσεις σας θα παραμείνουν **εμπιστευτικές** και **ανώνυμες** και θα χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά για την εξαγωγή συμπερασμάτων στο πλαίσιο της ακαδημαϊκής έρευνας. Παρακαλούμε να απαντήσετε σε όλες τις ερωτήσεις. Ο απαιτούμενος χρόνος συμπλήρωσης του ερωτηματολογίου δεν υπερβαίνει τα 15 λεπτά.

*Σας ευχαριστούμε εκ των προτέρων για τη συμμετοχή σας*

Με εκτίμηση

**Ιωάννα Βρόντου**

Μεταπτυχιακή φοιτήτρια

## Ε Ρ Ω Τ Η Μ Α Τ Ο Λ Ο Γ Ι Ο

Συμπληρώστε τις παρακάτω ερωτήσεις τοποθετώντας X στο αντίστοιχο τετραγωνάκι.

### 1. Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης:

.....

### 2. Ιδιότητα:

Υπάλληλος Οικονομικής Υπηρεσίας  Αιρετός / Εκπρόσωπος της Διοίκησης

### 3. Ποια είναι η ηλικία σας;

Έως 40ετών  40 -50 ετών  50 -60 ετών  Άνω των 60ετών

4. Ποιο είναι το φύλο σας; Άντρας  Γυναίκα

5. Πόσα έτη υπηρεσίας έχετε στο φορέα (αφορά εργαζόμενους);

Έως 10 έτη  11-20 έτη  Άνω των 20 ετών

6. Κατέχετε θέση ευθύνης (για υπαλλήλους) ή έχετε άμεση αρμοδιότητα διαχείρισης των οικονομικών (για τους αιρετούς):

Ναι  Όχι

7. Ποια είναι η κατηγορία εκπαίδευσής σας;

ΔΕ  ΤΕ  ΠΕ  Μεταπτυχιακό  Διδακτορικό / ΕΣΔΔ

Άλλο (αναφέρετε): .....

8. Κατέχετε πτυχίο ή μεταπτυχιακό συναφές προς την Οικονομική Επιστήμη;

Ναι  Όχι

9. Έχετε συμμετάσχει σε επιμορφωτικά σεμινάρια σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ;

Ναι  Όχι  Αριθ. Σεμιναρίων:

10. Έχετε ενημέρωση σχετικά με την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ;

Πολύ  Αρκετά  Λίγο  Καθόλου

11. Σε ποιο βαθμό κρίνετε απαραίτητο να εφαρμοστούν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα στους ΟΤΑ;

Πολύ  Αρκετά  Λίγο  Καθόλου

12. Ποιος είναι ο βαθμός ετοιμότητας των ΟΤΑ για την εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα (ΔΛΠΔΤ);

Πολύ  Αρκετά  Λίγο  Καθόλου

13. Ποια από τα παρακάτω θεωρείτε ότι είναι τα σημαντικότερα θετικά στοιχεία που θα προέλθουν από την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ (αξιολογείστε από το 1 έως το 5 με 1 το καθόλου σημαντικό και 5 το πάρα πολύ σημαντικό) ;

13.1. Τα ΔΛΠΔΤ αποτελούν σημαντικό στοιχείο της διοίκησης και διευκολύνει την καλύτερη λήψη αποφάσεων.

1  2  3  4  5

13.2. Επιτυγχάνουν τη διεθνή σύγκλιση της λογιστικής των φορέων της Γενικής Κυβέρνησης.

1  2  3  4  5

13.3. Δίνουν την δυνατότητα να γίνονται συγκρίσεις μεταξύ του Δημοσίου και Ιδιωτικού τομέα.

1  2  3  4  5

13.4. Θα συμβάλουν στον καλύτερο «δημόσιο έλεγχο» των οικονομικών των ΟΤΑ.

1  2  3  4  5

13.5. Θα βελτιωθεί η ποιότητα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

1  2  3  4  5

13.6. Άλλο(περιγράψτε).....

1  2  3  4  5

13.7. Άλλο (περιγράψτε).....

1  2  3  4  5

**14. Ποιες θεωρείτε ότι είναι οι δυσκολίες που προκύπτουν με την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ (αξιολογείστε από το 1 έως το 5 με 1 το καθόλου σημαντικό και 5 το πάρα πολύ σημαντικό);**

14.1. Η ανάγκη εγκατάστασης νέων πληροφοριακών συστημάτων.

1  2  3  4  5

14.2. Η έλλειψη πόρων (χρηματοδότηση- εξοπλισμός) για την εφαρμογής τους.

1  2  3  4  5

14.3. Η έλλειψη εξειδικευμένου προσωπικού

1  2  3  4  5

14.4. Ακατάλληλο - ανεπαρκές θεσμικό πλαίσιο.

1  2  3  4  5

14.5. Αλλαγή νοοτροπίας σχετικά με τη βελτίωση της διαφάνειας της επικοινωνίας και την απόδοση ευθυνών.

1  2  3  4  5

14.6. Κόστος καταγραφής και επιμέτρησης πάγιων περιουσιακών στοιχείων

1  2  3  4  5

14.7. Άλλο (περιγράψτε).....

1  2  3  4  5

14.8. Άλλο (περιγράψτε).....

1  2  3  4  5

**15. Ποιες είναι οι απαραίτητες προϋποθέσεις για την αποτελεσματική εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ στους ΟΤΑ (αξιολογείστε από το 1 έως το 5 με 1 το καθόλου σημαντικό και 5 το πάρα πολύ σημαντικό) ;**

15.1. Εκπαίδευση προσωπικού σε θέματα διπλογραφικής λογιστικής και διεθνών λογιστικών προτύπων.

1       2       3       4       5

15.2. Στελέχωση υπηρεσιών με τον απαραίτητο αριθμό εξειδικευμένου προσωπικού.

1       2       3       4       5

15.3. Υιοθέτηση σύγχρονων πληροφοριακών συστημάτων.

1       2       3       4       5

15.4. Χρηματοδοτική ενίσχυση των ΟΤΑ για την κάλυψη του κόστους πρώτης εφαρμογής των ΔΛΠΔΤ.

1       2       3       4       5

15.5. Υιοθέτηση αποτελεσματικών συστημάτων εσωτερικού ελέγχου.

1       2       3       4       5

15.6. Αποδοχή από την πλευρά των στελεχών και των διοικούντων ότι η εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ δεν αποτελεί ένα ζήτημα λογιστικής φύσης αλλά είναι μία φιλοσοφία που αφορά τη γενικότερη λειτουργία των ΟΤΑ.

1       2       3       4       5

15.7. Άλλο (περιγράψτε).....

1       2       3       4       5

15.8. Άλλο (περιγράψτε).....

1       2       3       4       5

**16. Πόσο επαρκές κρίνετε ότι είναι το γνωστικό επίπεδο του προσωπικού της οικονομικής υπηρεσίας για την εφαρμογή των ΔΛΠΔΤ;**

Πολύ       Αρκετά       Λίγο       Καθόλου

**17. Σημειώστε τον αριθμό εργαζομένων που απασχολούνται στην Οικονομική Υπηρεσία και ανήκουν σε έναν από τους παρακάτω κλάδους ; (Παρακαλούμε να συμπληρωθεί μόνο από τον Προϊστάμενο Δ/σης Οικονομικών Υπηρεσιών;**

- ΠΕ Οικονομικού  
 ΠΕ Οικονομικού – Λογιστικού  
 ΠΕ Διοικητικού-Οικονομικού (Οικονομολόγων):  
 ΠΕ Διοικητικού  
 ΤΕ Διοικητικού – Λογιστικού  
 ΔΕ Διοικητικού  
 Λοιποί

**18. Η εκπαίδευση του προσωπικού στα ΔΛΠΔΤ θα πρέπει να γίνει ξεχωριστά για κάθε ΟΤΑ;**

Ναι  Όχι

**19. Ποιους από τους παρακάτω θεωρείτε ότι είναι καταλληλότεροι για την εκπαίδευση του προσωπικού στα ΔΛΠΔΤ;**

<i>Κατηγορία Εκπαιδευτών</i>	<i>Βαθμός Καταλληλότητας (1 καθόλου κατάλληλοι- 5 πολύ κατάλληλοι)</i>				
Καθηγητές ΑΕΙ/ΑΤΕΙ	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>
Το Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>
Στελέχη της κεντρικής Διοίκησης	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>
Ορκωτοί ελεγκτές Λογιστές	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>
Ιδιωτικοί φορείς	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>
Άλλος (περιγράψτε).....	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>
Άλλος (περιγράψτε).....	1 <input type="checkbox"/>	2 <input type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>	4 <input type="checkbox"/>	5 <input type="checkbox"/>

**20. Κρίνετε απαραίτητο να υπάρξει ένα κοινό πληροφοριακό σύστημα για όλους τους ΟΤΑ που θα είναι προσαρμοσμένο στις απαιτήσεις των ΔΛΠΔΤ;**

Ναι  Όχι

**21. Η προμήθεια των πληροφοριακών συστημάτων θεωρείται ότι πρέπει να γίνει χωριστά σε κάθε ΟΤΑ;**

Ναι  Όχι

**22. Κρίνετε απαραίτητο να υπάρξει ένα κοινό πληροφοριακό σύστημα για όλους τους Φορείς Γενικής Κυβέρνησης;**

Ναι  Όχι

**23. Στο φορέα σας έχει υπολογιστεί και προβλεφθεί το κόστος εφαρμογής των ΔΛΠΔΤ;**

Ναι  Όχι

**Παρατηρήσεις:** .....

.....

.....

**Σας ευχαριστούμε θερμά**



