

Τμήμα Πολιτικής Επιστήμης και Διεθνών Σχέσεων - Πανεπιστήμιο
Πελοποννήσου

Τμήμα Οικονομικών Επιστημών - Δημοκρίτειο Πανεπιστήμιο Θράκης

Διαπανεπιστημιακό Διατμηματικό Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών
«Τοπική και Περιφερειακή Ανάπτυξη και Αυτοδιοίκηση»

**«Η σημασία της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στην
οικονομική διαφάνεια και στη λογοδοσία . Η περίπτωση των
δημοσίων οντοτήτων»**

Λεοντίδου Κωνσταντίνα

Επιβλέπων καθηγητής : Ντόκας Ιωάννης

Κομοτηνή , Ιανουάριος 2024

Department of Political Studies and International Relations -University of
Peloponnese

Department of Economics - Democritus University of Thrace

Interuniversity Interdepartmental Master Program in «Local and Regional
Government and Development»

**«The importance of the reliability of accounting information in
financial transparency and accountability . The case of public
entities»**

Leontidou Konstantina

Supervisor : Dokas Ioannis

Komotini , January 2024

Ευχαριστίες

Με την παρούσα διπλωματική εργασία ολοκληρώνονται οι σπουδές μου στο Διδρυματικό Διατμηματικό Πρόγραμμα Μεταπτυχιακών Σπουδών «Τοπική και Περιφερειακή Ανάπτυξη και Αυτοδιοίκηση» στο τμήμα Οικονομικών Επιστημών του Δημοκριτείου Πανεπιστημίου Θράκης. Ευχαριστώ θερμά τον επιβλέποντα καθηγητή μου κ. Ντόκα Ιωάννη για την επιστημονική καθοδήγηση ,την αμέριστη υποστήριξη και τις ουσιαστικές παρατηρήσεις και υποδείξεις καθ' όλη της διάρκειας εκπόνησης της εργασίας αυτής. Επίσης , θα ήθελα να εκφράσω τις ευχαριστίες μου σε όλους του διδάσκοντες του Προγράμματος για την συμβολή τους στην ολοκλήρωση των σπουδών μου. Τέλος , οφείλω να ευχαριστήσω την οικογένεια μου για την στήριξη, την συμπαράσταση , και την κατανόηση τους.

Περίληψη

Η συνεχόμενη ανάγκη του δημόσιου τομέα για βελτίωση της οικονομικής διαφάνειας και λογοδοσίας κατευθύνεται διεθνώς προς τον εκσυγχρονισμό των συστημάτων λογιστικής τυποποίησης. Η υιοθέτηση των διεθνών λογιστικών προτύπων (IPSAS) ή ευθυγράμμιση των εθνικών προτύπων με αυτά, υποδεικνύουν την τάση των κυβερνήσεων να στοχεύουν στην βελτίωση της ποιότητας της λογιστικής πληροφόρησης ώστε να ενισχύσουν την διαδικασίες λήψης αποφάσεων και ελέγχου. Λαμβάνοντας υπόψη τις διεθνείς εξελίξεις, η παρούσα εργασία στοχεύει να διερευνήσει τον τρόπο που η λογιστική πληροφόρηση επηρεάζει την διαφάνεια και τη λογοδοσία, υπό το πρίσμα των απόψεων των δημόσιων υπαλλήλων. Η μεθοδολογική προσέγγιση που ακολουθήθηκε είναι η χρήση ερωτηματολογίων που απευθύνθηκαν σε εργαζομένους δημόσιων φορέων που εμπλέκονται σε διαδικασίες καταχώρησης λογιστικών γεγονότων, εποπτείας και σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα αποτελέσματα που προέκυψαν από την εργασία έδειξαν ότι πλειοψηφία των ερωτηθέντων αντιλαμβάνεται την οικονομική διαφάνεια ως τον περιορισμό της απάτης, ενώ ταυτίζει τη λογοδοσία με την αποτελεσματικότητα στις λειτουργίες ελέγχου και εποπτείας. Οι εργαζόμενοι των δημόσιων φορέων αναγνωρίζουν το ρόλο της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στην διαφάνεια και την λογοδοσία, δίνοντας έμφαση στην επίδραση της λογιστικής πληροφόρησης στον προγραμματισμό και τη διαχείριση πόρων. Επιπλέον, τα αποτελέσματα δείχνουν ότι η εξέλιξη των συστημάτων λογιστικής τυποποίησης, η ηθική και υπευθυνότητα των δημόσιων υπαλλήλων, η πρόσληψη και κατάρτιση του προσωπικού και η τεχνολογία αποτελούν σημαντικούς παράγοντες που επηρεάζουν την ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης. Τέλος, οι ερωτηθέντες θεωρούν ότι το υφιστάμενο σύστημα εξυπηρετεί τη διαφάνεια και τη λογοδοσία, παρόλα αναγνωρίζουν σημαντικά μειονεκτήματα της που αιτιολογούν την ανάγκη για την εξέλιξη του.

Abstract

The continuous need in the public sector for improving economic transparency and accountability is internationally directed towards modernizing accounting standardization systems. The adoption of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) or alignment of national standards with them indicates a trend among governments to enhance the quality of accounting information, strengthening decision-making and control processes. Considering global developments, this study explores how accounting information influences transparency and accountability from the perspective of public employees. The methodology uses questionnaires addressed to public sector workers involved in accounting event recording, supervision, and financial statement preparation. Results show that the majority perceive economic transparency as a fraud deterrent and associate accountability with effectiveness in control and supervision functions. Public sector employees recognize the role of the reliability of accounting information in transparency and accountability, emphasizing its impact on resource planning and management. Additionally, findings indicate that the evolution of accounting standardization systems, ethics, responsibility of public officials, staff recruitment and training, and technology are significant factors affecting the quality of accounting information. Lastly, respondents believe that the existing system serves transparency and accountability despite recognizing significant drawbacks that justify the need for its evolution.

Περιεχόμενα

Ευχαριστίες	2
Περίληψη.....	3
Abstract	4
Περιεχόμενα	5
Κατάσταση διαγραμμάτων	6
Πίνακας Συντμήσεων και Συντομογραφιών	7
Εισαγωγή.....	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο Η σημασία της λογιστικής πληροφόρησης στη διαδικασία λήψης αποφάσεων	11
1.1 Εισαγωγή.....	11
1.2 Στόχοι της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στις δημόσιες οντότητες.....	12
1.3 Χρήστες των οικονομικών καταστάσεων	13
1.4 Παράγοντες εξέλιξης των συστημάτων λογιστικής τυποποίησης διεθνώς.....	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο Η λογιστική τυποποίηση στους φορείς γενικής κυβέρνησης.....	19
2.1 Εισαγωγή.....	19
2.2 Φορείς γενικής Κυβέρνησης.....	20
2.3 Κλαδικά λογιστικά πρότυπα.....	21
2.3.1 Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (Π.Δ.80/1997-ΦΕΚ 68Α)	21
2.3.2 Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (Π.Δ. 205/1998-ΦΕΚ 163 Α).....	21
2.3.3 Δημόσιες Μονάδες Υγείας (Π.Δ.146/2003-ΦΕΚ 122 Α).....	22
2.3.4 Κεντρική Διοίκηση (Π.Δ.15/2011-ΦΕΚ 30 Α).....	22
2.3.5 Π.Δ.315/1999 -ΟΤΑ	22
Λογιστικό σχέδιο	23
2.3.6 Χρηματοοικονομικές καταστάσεις.....	24
2.4 Η εισαγωγή του Π.Δ.54/2018.....	26
2.5 Οφέλη και περιορισμοί της βελτίωσης της ποιότητας της λογιστικής πληροφόρησης	28
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο Μεθοδολογία	30
3.1 Ερευνητικά ερωτήματα.....	30
3.2 Μεθοδολογία της έρευνας.....	31
3.2 Δείγμα της έρευνας	33
Κεφάλαιο 4ο Αποτελέσματα	34
4.1 Δημογραφική ανάλυση.....	34
4.2 Αντιλήψεις περί οικονομικής διαφάνειας και λογοδοσίας.....	38

4.3 Σημασία της λογιστικής πληροφόρησης	40
Κεφάλαιο 5ο Συμπεράσματα	51
Βιβλιογραφία.....	53
Ελληνική βιβλιογραφία.....	53
Διεθνής βιβλιογραφία.....	53
Παράρτημα Α.....	57
Ερωτηματολόγιο.....	57

Κατάσταση διαγραμμάτων

Διάγραμμα 1: Χρήστες των οικονομικών καταστάσεων	15
Διάγραμμα 2: Φορείς Γενικής Κυβέρνησης.....	20
Διάγραμμα 3: Ταξινομήσεις λογαριασμών Π.Δ 54/2018.....	27
Διάγραμμα 4: Φύλο.....	34
Διάγραμμα 5: Ηλικία	35
Διάγραμμα 6: Επίπεδο εκπαίδευσης.....	35
Διάγραμμα 7: Επαγγελματική Σχέση με σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων	36
Διάγραμμα 8: Επαγγελματική θέση.....	36
Διάγραμμα 9: Στάδιο χρηματοοικονομικών καταστάσεων	37
Διάγραμμα 10: Έτη προϋπηρεσίας	37
Διάγραμμα 11: Αντίληψη σχετικά με την οικονομική διαφάνεια στον δημόσιο τομέα.....	38
Διάγραμμα 12: Προγενέστερη εμπειρία σε περιστατικά αδιαφάνειας	39
Διάγραμμα 13: Αντίληψη σχετικά με την λογοδοσία στον δημόσιο τομέα	40
Διάγραμμα 14: Σημασία της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης για τη διαφάνεια των οικονομικών και της λογοδοσίας στις δημόσιες οντότητες.....	41
Διάγραμμα 15: Τρόπος επίδρασης της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στη διαδικασία λήψης αποφάσεων στις δημόσιες οντότητες.....	42
Διάγραμμα 16: Σημαντικοί παράγοντες της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης..	43
Διάγραμμα 17: Ρόλος της ηθικής και της υπευθυνότητας των στελεχών οικονομικής διαχείρισης/ λογιστηρίου στην ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα.....	43
Διάγραμμα 18: Περιορισμός της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα.....	44
Διάγραμμα 19: Τρόποι βελτίωσης της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα.....	45
Διάγραμμα 20: Συνεισφορά της τεχνολογίας στην αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα	46
Διάγραμμα 21: Βαθμός εξυπηρέτησης του υφιστάμενου λογιστικού συστήματος δημοσίου τομέα στη διαφάνεια και τη λογοδοσία	47
Διάγραμμα 22: Σημαντικότητα διαδικασιών που συμβάλλουν στην αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα.....	48

Πίνακας Σύντμησης και Συντομογραφιών

Σύντμηση/Συντομογραφία	Επεξήγηση
IAS (Δ.Λ.Π.)	International Accounting Standards (Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα)
IFRS (Δ.Π.Χ.Α)	Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφορά
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
Ν.Π.Δ.Δ.	Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου
Ο.Κ.Α.	Οργανισμός Κοινωνικής Ασφάλισης
Ο.Ο.Σ.Α.	Οργανισμός Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης
Ο.Τ.Α.	Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης
Π.Δ.	Προεδρικό Διάταγμα

Εισαγωγή

Η σύγχρονη εγχώρια και διεθνής οικονομική πραγματικότητα χαρακτηρίζεται από μια αυξανόμενη ανάγκη για διαφάνεια στον δημόσιο τομέα. Η λογιστική πληροφόρηση αποτελεί θεμελιώδες εργαλείο στην αποτίμηση των οντοτήτων, τόσο του ιδιωτικού όσο και του δημόσιου τομέα και παράλληλα εξασφαλίζει την οικονομική διαφάνεια και την αποτελεσματική λογοδοσία στους οργανισμούς. Στο πλαίσιο αυτό, η αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης καθίσταται κρίσιμη, ιδίως όταν πρόκειται για δημόσιες οντότητες που διαδραματίζουν σημαντικό ρόλο στην οικονομία και επηρεάζουν άμεσα το κοινωνικό περιβάλλον και την ποιότητα ζωής των πολιτών.

Η λογιστική τυποποίηση και οι προεκτάσεις της στον δημόσιο τομέα έχουν απασχολήσει εκτενώς την διεθνή βιβλιογραφία, καθώς παγκοσμίως διακρίνεται ανομοιογένεια ως προς την εφαρμογή εθνικών ή διεθνών λογιστικών προτύπων δημοσίου τομέα. Τα τελευταία χρόνια διακρίνεται η τάση για υιοθέτηση των διεθνών λογιστικών προτύπων δημοσίου τομέα (IPSAS) σε παγκόσμιο επίπεδο, είτε άμεσα είτε μέσω μεταβατικών σταδίων σύγκλισης με τα εκάστοτε εθνικά πρότυπα. Βασικά χαρακτηριστικά των IPSAS είναι η καθολική χρήση του διπλογραφικού συστήματος και της αρχής του δεδουλευμένου, όπως χαρακτηριστικά συμβαίνει και στις μεγάλες οντότητες του ιδιωτικού τομέα, με την χρήση των διεθνών λογιστικών προτύπων και προτύπων χρηματοοικονομικής αναφοράς (IAS-IFRS). Στην Ελλάδα από την δεκαετία του 1990 και μετά, εφαρμόζονται κλαδικά συστήματα λογιστικής τυποποίησης που χρησιμοποιούν παράλληλα την ταμιακή βάση και τη βάση του δεδουλευμένου. Παρόλα αυτά, προσφάτως επιλέχθηκε το Ελληνικό δημόσιο να ακολουθήσει για πρώτη φορά ένα ενιαίο σύστημα λογιστικής τυποποίησης, το οποίο κινείται στις βασικές κατευθύνσεις των IPSAS. Συνεπώς, οι διεθνείς εξελίξεις αναδεικνύουν τον πρωτεύοντα ρόλο της λογιστικής στην προσπάθεια για βελτίωση της διαφάνειας στον δημόσιο τομέα, το οποίο αποδεικνύεται από το βάρος που δίνουν οι κυβερνήσεις στον εκσυγχρονισμό των λογιστικών συστημάτων και την βελτίωση της ποιότητας της λογιστικής πληροφόρησης.

Η παρούσα εργασία αναλύει την ουσιώδη σημασία της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στην επίτευξη οικονομικής διαφάνειας και αποτελεσματικής λογοδοσίας, με έμφαση στο περιβάλλον των δημοσίων οντοτήτων. Συγκεκριμένα, εξετάζει τον ρόλο της αξιοπιστίας στη δημιουργία εμπιστοσύνης των

ενδιαφερομένων φορέων, την υποστήριξη της αποφυγής διαφθοράς και της αντιμετώπισης ηθικών και νομικών ζητημάτων. Επίσης, διερευνά τις πρακτικές, τις διαδικασίες και τα μέσα που συντελούν στην ενίσχυση της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στο πλαίσιο των δημοσίων οντοτήτων. Επιπλέον, επιδιώκει να εντοπίσει πιθανές προκλήσεις και περιορισμούς που ενδέχεται να επηρεάσουν την επίτευξη υψηλής αξιοπιστίας στη λογιστική πληροφόρηση.

Η μεθοδολογική προσέγγιση της εργασίας κατευθύνεται στην συλλογή απόψεων των δημόσιων υπαλλήλων που η εργασία τους εστιάζει αποκλειστικά στην καταχώρηση λογιστικών γεγονότων, την εποπτεία των λογιστικών διαδικασιών και την σύνταξη των χρηματοοικονομικών αναφορών. Με άλλα λόγια, ερευνάται η αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης, τα προβλήματα και οι προκλήσεις που προκύπτουν μέσα από τα πρακτικά ζητήματα που καλούνται οι συγκεκριμένοι εργαζόμενοι να αντιμετωπίσουν στην καθημερινότητα τους. Στα πλαίσια της έρευνας, δημιουργήθηκε ερωτηματολόγιο που επικεντρώνεται σε ζητήματα όπως η ακρίβεια και η συνέπεια των λογιστικών πληροφοριών καθώς η επίδραση της αξιοπιστίας στη λήψη αποφάσεων, μέσα από το πρίσμα των απόψεων των εργαζομένων σε οικονομικές υπηρεσίες. Η συλλογή δεδομένων θα επικεντρωθεί σε διοικητικά στελέχη και υπαλλήλους οικονομικών υπηρεσιών, προκειμένου να κατανοήσουμε την άποψή τους για τον ρόλο της αξιοπιστίας στη λογοδοσία και τη διαφάνεια. Επιπρόσθετα, η έρευνα θα εξετάσει πιθανά εμπόδια και προκλήσεις που αντιμετωπίζουν οι δημόσιες οντότητες στη διατήρηση της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης. Η ανάλυση αυτή θα παρέχει συνολική εικόνα του πώς οι παράγοντες αυτοί επηρεάζουν την οικονομική διαφάνεια και τη λογοδοσία, αναδεικνύοντας πιθανά ζητήματα που πρέπει να αντιμετωπιστούν για τη βελτίωση της διαχείρισης των δημοσίων πόρων.

Τα αποτελέσματα που προέκυψαν από την εργασία έδειξαν ότι πλειοψηφία των ερωτηθέντων αντιλαμβάνεται την οικονομική διαφάνεια ως τον περιορισμό της απάτης, ενώ ταυτίζει τη λογοδοσία με την αποτελεσματικότητα στις λειτουργίες ελέγχου και εποπτείας. Οι εργαζόμενοι των δημοσίων φορέων αναγνωρίζουν το ρόλο της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στην διαφάνεια και την λογοδοσία, δίνοντας έμφαση στην επίδραση της λογιστικής πληροφόρησης στον προγραμματισμό και τη διαχείριση πόρων. Επιπλέον, τα αποτελέσματα δείχνουν ότι η εξέλιξη των συστημάτων λογιστικής τυποποίησης, η ηθική και υπευθυνότητα των δημοσίων υπαλλήλων, η πρόσληψη και κατάρτιση του προσωπικού και η τεχνολογία αποτελούν

σημαντικούς παράγοντες που επηρεάζουν την ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης. Τέλος, οι ερωτηθέντες θεωρούν ότι το υφιστάμενο σύστημα εξυπηρετεί τη διαφάνεια και τη λογοδοσία, παρόλα αναγνωρίζουν σημαντικά μειονεκτήματα της που αιτιολογούν την ανάγκη για την εξέλιξη του.

Η δομή της εργασίας απαρτίζεται από πέντε κεφάλαια. Το πρώτο κεφάλαιο αναλύει τη σημασία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα, κάνοντας ειδική αναφορά στους στόχους που επιτελεί η λογιστή στο δημόσιο, στους χρήστες των χρηματοοικονομικών αναφορών και στους παράγοντες που επηρεάζουν την εξέλιξη και εκσυγχρονισμό των συστημάτων λογιστικής τυποποίησης. Το δεύτερο κεφάλαιο παραθέτει μια ιστορική εξέλιξη των συστημάτων λογιστικής τυποποίηση που εφαρμόστηκαν και που πρόκειται να υιοθετηθούν από το Ελληνικό δημόσιο, όπως επίσης εστιάζει και στα οφέλη και τους περιορισμούς που σχετίζονται με την βελτίωση της λογιστικής πληροφόρησης μέσα από μια βιβλιογραφική ανασκόπηση. Το τρίτο κεφάλαιο περιγράφει την μεθοδολογική προσέγγιση που εφαρμόστηκε στην παρούσα εργασία, δίνοντας πληροφορίες για τα χαρακτηριστικά του δείγματος και τον τρόπο λήψης και επεξεργασίας των ερωτηματολογίων. Το τέταρτο κεφάλαιο παρουσιάζει τα αποτελέσματα που προέκυψαν από την επεξεργασία του ερωτηματολογίου χρησιμοποιώντας γραφήματα και ποσοτικά δεδομένα. Το πέμπτο κεφάλαιο αποτελεί μια σύνοψη των συμπερασμάτων που προέκυψαν από την παρούσα εργασία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο

Η σημασία της λογιστικής πληροφόρησης στη διαδικασία λήψης αποφάσεων

1.1 Εισαγωγή

Σκοπός της λογιστικής είναι να παρέχει ποσοτικές πληροφορίες, πρωτίστως χρηματοοικονομικής φύσεως, σχετικά με τις οικονομικές οντότητες, οι οποίες προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στη διαδικασία λήψης οικονομικών αποφάσεων (Accounting Principle Board, 1970). Η λογιστική πληροφόρηση αποτελεί έναν θεμελιώδη παράγοντα στη διαδικασία λήψης αποφάσεων, είτε στα πλαίσια της διοίκησης οντοτήτων του ιδιωτικού είτε του δημόσιου τομέα.

Ο σκοπός που επιτελεί η λογιστική τυποποίηση στον δημόσιο τομέα παρουσιάζει ομοιότητες αλλά και σημαντικές διαφορές από τον ιδιωτικό τομέα. Οι βασικοί στόχοι εστιάζουν στην βελτίωση της διαφάνειας και της λογοδοσίας αλλά και στην παροχή οικονομικών πληροφοριών, ώστε η διαχείριση των διαθέσιμων πόρων να είναι πιο αποτελεσματική. Οι πληροφορίες αυτές αποτυπώνονται στις χρηματοοικονομικές αναφορές, οι χρήστες των οποίων λειτουργούν στο εσωτερικό ή εξωτερικό περιβάλλον και είτε τις χρησιμοποιούν άμεσα είτε τις επεξεργάζονται και παράγουν επιπλέον πληροφόρηση για τον φορέα.

Όπως και στον δημόσιο τομέα, ο τρόπος καταγραφή των λογιστικών γεγονότων και η διαδικασία σύνταξης των χρηματοοικονομικών αναφορών καθορίζεται, όπως και στον ιδιωτικό τομέα, από λογιστικές αρχές και πρότυπα που λειτουργούν είτε σε εθνικό είτε σε διεθνές επίπεδο. Η εξέλιξη και βελτίωση της λογιστικής τυποποίησης σε μια οικονομία είναι συνήθως μια περίπλοκη διαδικασία που απαιτεί πόρους και χρόνο. Οι παράγοντες που επηρεάζουν την εξέλιξη της λογιστικής τυποποίησης δημοσίου τομέα σχετίζονται με την πολιτική βούληση, τις πολιτικές σκοπιμότητες, τη λογιστική κουλτούρα και τις εθνικές οικονομικές συνθήκες.

Το παρόν κεφάλαιο έχει στόχο την παρουσίαση του θεωρητικού πλαισίου που αφορά την λογιστική τυποποίηση του δημοσίου τομέα, δίνοντας έμφαση στους στόχους που εξυπηρετεί, στους χρήστες των χρηματοοικονομικών αναφορών αλλά και στους παράγοντες που επιδρούν στην εξέλιξη των λογιστικών συστημάτων.

1.2 Στόχοι της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στις δημόσιες οντότητες

Η χρηματοοικονομική πληροφόρηση του δημόσιου τομέα είναι ζωτικής σημασίας για κάθε επίπεδο διοίκησης αλλά και για τη διαδικασία λήψης αποφάσεων των ομάδων συμφερόντων που λειτουργούν στο εσωτερικό και εξωτερικό περιβάλλον του δημόσιου τομέα. Οι στόχοι της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης είναι συγκεκριμένοι και κινούνται σε επτά πυλώνες, όπως παρουσιάζονται παρακάτω:

- 1. Λογοδοσία και διαφάνεια:** Πρωτεύων στόχος της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης είναι η συνεχόμενη βελτίωση της λογοδοσίας και της διαφάνειας. Οι κεντρική κυβέρνηση και ο ευρύτερος δημόσιος τομέας έχουν την ευθύνη της διαχείρισης των διαθέσιμων δημόσιων πόρων, συνεπώς οι πολίτες και οι λοιπές ομάδες ενδιαφέροντος έχουν δικαίωμα να γνωρίζουν τον τρόπο κατανομής των πόρων αυτών. Οι χρηματοοικονομικές αναφορές εξασφαλίζουν ότι οι συναλλαγές του δημοσίου αλλά και οι διοικητικές αποφάσεις είναι αντικείμενο ελέγχου καθώς δημοσιοποιούνται και είναι διαθέσιμες σε κάθε πολίτη.
- 2. Διαδικασίες λήψης αποφάσεων:** Οι λογιστικές καταστάσεις του δημόσιου τομέα διευκολύνουν την διαδικασία λήψης αποφάσεων σε κάθε επίπεδο διοίκησης του δημοσίου, στην νομοθετική εξουσία αλλά και σε κάθε ομάδα που έχει άμεσο συμφέρον από την χρηματοοικονομική κατάσταση της χώρας. Τα πρόσωπα που λαμβάνουν αποφάσεις στα πλαίσια της διοίκησης των δημόσιων φορέων απαιτείται να λαμβάνουν την κατάλληλη πληροφόρηση για την χρηματοοικονομική θέση και απόδοση και τις ταμειακές ροές, ώστε να είναι σε θέση να διαχειριστεί τους διαθέσιμους πόρους.
- 3. Συμμόρφωση με νομοθεσία:** Η καταγραφή των λογιστικών γεγονότων και η σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων αποτελούν διαδικασίες που ακολουθούν συγκεκριμένες λογιστικές αρχές, λογιστικά πρότυπα και νομοθεσία. Με αυτόν τον τρόπο εξασφαλίζεται ότι οι συναλλαγές του δημοσίου εμπίπτουν στα οριζόμενα από το εκάστοτε κανονιστικό και θεσμικό πλαίσιο μειώνοντας τα φαινόμενα απάτης που οδηγούν σε κατασπατάληση των δημόσιων πόρων.
- 4. Αποτελεσματική κατανομή δημόσιων πόρων:** Η αποτελεσματική κατανομή των διαθέσιμων δημόσιων πόρων αποτελεί έναν από τους σημαντικότερους σκοπούς της λογιστικής του δημόσιου τομέα. Η έγκαιρη και έγκυρη πληροφόρηση σχετικά με τα ελλείματα ή πλεονάσματα για κάθε οντότητα του δημοσίου ενισχύει τον τρόπο που

διατίθενται τα διαθέσιμα έσοδα του δημοσίου. Αυτός ο στόχος συμβάλει στον βασικό σκοπό του που έχει το «κράτος», δηλαδή την ευημερία της κοινωνίας και τη βελτίωση της ποιότητας ζωής των πολιτών.

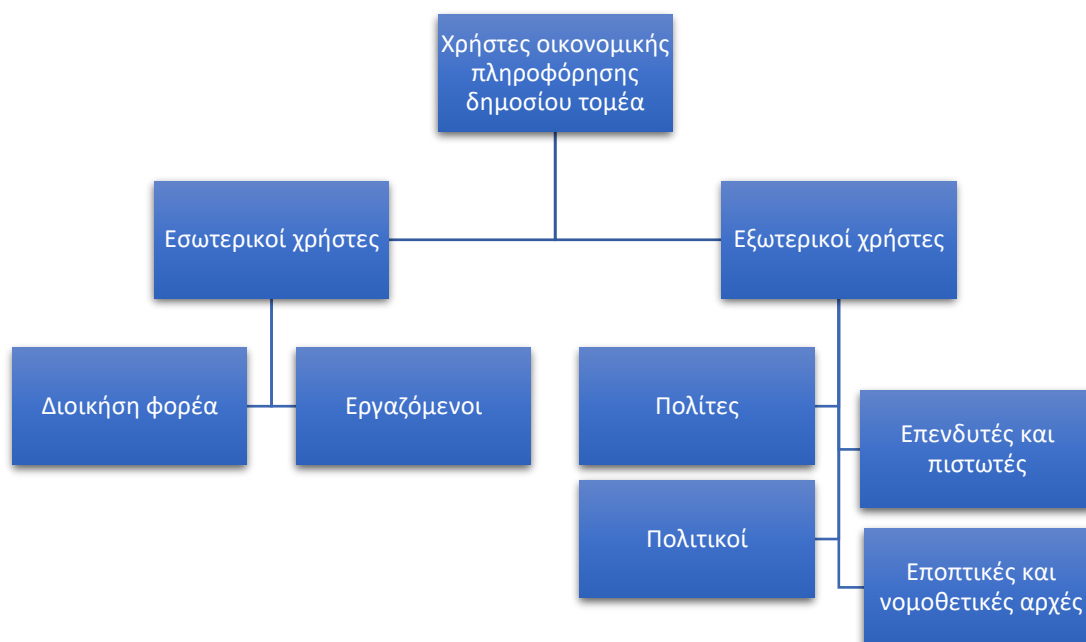
5. **Αξιολόγηση της απόδοσης:** Μέσω των χρηματοοικονομικών αναφορών οι ομάδες συμφερόντων του δημοσίου μπορούν να αξιολογούν το έργο και την απόδοση των κυβερνήσεων. Ουσιαστικά αξιολογείται κατά πόσο επιτευχθήκαν οι στόχοι που είχαν τεθεί ώστε οι πολίτες να είναι σε θέση να επιλέγουν τις κυβερνήσεις που επιτελούν πιο αποδοτικά τα καθήκοντα τους.
6. **Συγκρισιμότητα:** Η παρουσίαση των χρηματοοικονομικών αναφορών είναι αναγκαίο να παρέχει συγκρισιμότητα μεταξύ των φορέων του δημοσίου αλλά και μεταξύ των λογιστικών χρήσεων. Με αυτόν τον τρόπο είναι δυνατό να αξιολογείται διαχρονικά η χρηματοοικονομική κατάσταση της οικονομίας ή των επί μέρους φορέων του δημοσίου, λαμβάνοντας υπόψη συγκεκριμένα χρονικά ορόσημα και καταστάσεις.
7. **Επίπεδο εμπιστοσύνης:** Η διατήρηση και ενίσχυση της δημόσιας εμπιστοσύνης αποτελούν έναν κρίσιμο στόχο της χρηματοοικονομικής αναφοράς στον δημόσιο τομέα. Η διαφανής και αξιόπιστη χρηματοοικονομική πληροφόρηση προάγει αίσθημα εμπιστοσύνης μεταξύ του δημοσίου και των πολιτών, επενδυτών και άλλων εμπλεκόμενων φορέων, στη διαχείριση των δημόσιων πόρων.

1.3 Χρήστες των οικονομικών καταστάσεων

Στα πλαίσια της λειτουργίας ενός φορέα δημόσιου τομέα εμπλέκονται διάφορες ομάδες, κάποιες από τις οποίες αποτελούν και του χρήστες των χρηματοοικονομικών αναφορών. Οι κυβερνήσεις και οι φορείς δημοσίου, για να παρέχουν υπηρεσίες στους πολίτες και την κοινωνία, συναλλάσσονται με άλλες κυβερνήσεις ή άλλες δημόσιες οντότητες, λαμβάνουν έσοδα από φόρους πολιτών και επιχειρήσεων, αλλά και αντλούν κεφάλαια από πιστωτές. Καθώς η εξατομικευμένη παροχή χρηματοοικονομικών πληροφοριών σε κάθε μια ομάδα ενδιαφέροντος είναι αδύνατη, οι λογιστικές καταστάσεις θα πρέπει να εμπεριέχουν γενικές πληροφορίες οι οποίες αντικατοπτρίζουν την απαιτούμενη πληροφόρηση που θα απαιτούσαν οι χρήστες των χρηματοοικονομικών αναφορών και παράλληλα να παρουσιάζουν την πραγματική οικονομική κατάσταση μιας οντότητας δημόσιου τομέα (Budding et al., 2014).

Το συμβούλιο διεθνών λογιστικών προτύπων δημοσίου τομέα (IPSASB), το 2008 κατέγραψε τρεις βασικές ομάδες χρηστών των χρηματοοικονομικών αναφορών των οντοτήτων του δημοσίου, i) του αποδέκτες υπηρεσιών και τους αντιπροσώπους τους, ii) τους παρόχους υπηρεσιών και τους αντιπροσώπους τους και iii) άλλες ομάδες, συμπεριλαμβανομένων ομάδων συμφερόντων και τους αντιπροσώπους τους. Το συμβούλιο αναφέρει ότι ο κυριότερος χρήστης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του δημοσίου είναι η νομοθετική εξουσία, η οποία ενεργεί για λογαριασμό της κοινωνίας. Παρόλα αυτά, το 2010, επαναδιατυπώνοντας υπέδειξε τους πολίτες, ως τους βασικούς χρήστες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του δημοσίου, τονίζοντας ότι υπάρχει μια ευρεία κατηγοριοποίηση των ομάδων συμφερόντων που εμπλέκονται στην λειτουργία του δημόσιου τομέα. Ενδεικτικά, οι πολίτες είτε λαμβάνουν τις δημόσιες υπηρεσίες, είτε παρέχουν υπηρεσίες ή προϊόντα στο δημόσιο τομέα, όπως πιστωτές, στατιστικές υπηρεσίες, τα μέσα ενημέρωσης, οι προμηθευτές, είτε αποτελούν συμμετέχουν σε οντότητες που ανταγωνίζονται το κράτος προσφέροντας ανάλογα προϊόντα και υπηρεσίες. Επιπλέον, η παροχή υψηλής ποιότητας λογιστική πληροφόρηση είναι ζωτικής σημασίας για συγκεκριμένες ομάδες οι οποίες χρησιμοποιούν και επεξεργάζονται τη συγκριμένη πληροφόρηση για να επιτελέσουν τους σκοπούς τους όπως οι πολιτικοί, οι ελεγκτές, τα στελέχη του δημοσίου και οι νομοθέτες.

Οι Κοέν και Καρατζήμα (2020) παρουσίασαν μια εναλλακτική διάκριση των χρηστών των χρηματοοικονομικών αναφορών με βάση το περιβάλλον που λειτουργεί ο εκάστοτε χρήστης (Διάγραμμα 1).



Διάγραμμα 1: Χρήστες των οικονομικών καταστάσεων

Οι εσωτερικοί χρήστες είναι άτομα ή ομάδες εντός του οργανισμού που χρησιμοποιούν τις οικονομικές καταστάσεις για τη λήψη αποφάσεων. Αυτοί περιλαμβάνουν τη διοίκηση, τους διευθυντές και τους υπαλλήλους του οργανισμού. Οι εσωτερικοί χρήστες χρησιμοποιούν τις οικονομικές καταστάσεις για τον προγραμματισμό, την οργάνωση, την εκτέλεση και τον έλεγχο των δραστηριοτήτων του οργανισμού.

Οι εξωτερικοί χρήστες είναι άτομα ή ομάδες εκτός του οργανισμού που χρησιμοποιούν τις οικονομικές καταστάσεις για τη λήψη αποφάσεων. Αυτοί περιλαμβάνουν τους επενδυτές, τους πιστωτές, τους πελάτες, τους προμηθευτές, τους ρυθμιστικούς φορείς και το κοινό. Οι εξωτερικοί χρήστες χρησιμοποιούν τις οικονομικές καταστάσεις για να αξιολογήσουν την οικονομική απόδοση και την ικανότητα του οργανισμού να παράγει αποδόσεις.

1.4 Παράγοντες εξέλιξης των συστημάτων λογιστικής τυποποίησης διεθνώς

Η εξέλιξη των εθνικών συστημάτων λογιστικής τυποποίησης στο δημόσιο τομέα όπως και η μετάβαση προς την καθολική εφαρμογή των IPSAS αποτελούν

πολύπλοκες και χρονοβόρες διαδικασίες που απαιτούν κατάλληλες συνθήκες και διοικητική κουλτούρα (Biondi και Lapsley, 2014), αλλά και πολιτική βούληση (Lapsley et al., 2009). Οι παράγοντες που οδηγούν στην επιτάχυνση ή καθυστέρηση της εξέλιξης των συστημάτων λογιστικής τυποποίησης έχουν καταγραφεί από τη διεθνή βιβλιογραφία, η οποία εστιάζει κυρίων στην μετάβαση από την ταμειακή βάση στην βάση του δεδουλευμένου και πιο πρόσφατα στην υιοθέτηση των IPSAS.

Η μετάβαση από την ταμειακή βάση στην βάση του δεδουλευμένου αποτελεί διεθνώς μια ριζική αλλαγή για την λογιστική τυποποίηση στον δημόσιο τομέα, η οποία αναμένονταν να βελτιώσει σημαντικά το επίπεδο λογοδοσίας και διαφάνειας (Christiaens και Rommen, 2008). Διάφορες έρευνες υποστήριξαν ότι η εισαγωγή της βάσης του δεδουλευμένου βελτίωσε σημαντικά την ποιότητα της διαδικασίας λήψης αποφάσεων (Bergmann, 2012; Fuchs et al., 2017) και την ορθότερη καταγραφή των εσόδων και εξόδων (Deaconu and Nistor, 2011). Η μετάβαση όμως από το ένα σύστημα στο άλλο αποτελεί μια κομβική αλλά παράλληλα και περίπλοκη μεταρρύθμιση. Οι Antipona και Bourmistrov (2013) τόνισαν ότι παρά τα οφέλη της εφαρμογής της βάσης του δεδουλευμένου, η διευρυμένη εφαρμογή του «παραδοσιακού» συστήματος της ταμειακής βάσης αποτελεί βασικό παράγοντα επιβράδυνσης της μετάβασης σε πιο σύγχρονα συστήματα λογιστικής τυποποίησης. Από την άλλη, ο Oulasvirta (2014) έδειξε ότι σε χώρες όπως η Φινλανδία, έχουν αναπτυχθεί αποτελεσματικά και καλώς δομημένα εθνικά πρότυπα που έχουν υιοθετήσει την βάση του δεδουλευμένου αποτελεσματικά, γεγονός που μάλιστα ωθεί τις κυβερνήσεις να αρνούνται να ακολουθήσουν διεθνοποιημένα συστήματα όπως τα IPSAS. Σε αυτή την κατεύθυνση, οι Oulasvirta και Bailey (2016) έδειξαν το είδος της λογιστικής κουλτούρας που επικρατεί σε ένα κράτος ως βασικό παράγοντα στην εξέλιξη και αναμόρφωση των εθνικών λογιστικών προτύπων του δημοσίου τομέα.

Στη βιβλιογραφία διακρίνονται μελέτες που συνδέουν τις πολιτικές σκοπιμότητες με την εξέλιξη των λογιστικών συστημάτων. Συγκεκριμένα, οι Brusca, Gómez-Villegas και Montesinos (2016), Nistor και Deaconu (2016) και Jones και Caruana (2016) έδειξαν ότι η εφαρμογή των IPSAS αποφασίστηκε στα πλαίσια του γενικότερου εκμοντερνισμού του κρατικού μηχανισμού και της προσπάθειας για βελτίωση του επιπέδου διαφάνειας και αξιοπιστίας του δημόσιου τομέα. Ο Chan (2016) υποστήριξε ότι στην Κίνα, η υιοθέτηση των IPSAS οφείλεται στην ευελιξία που παρέχουν ως προς τους λογιστικούς χειρισμούς των εθνικών λογαριασμών, η οποία θα

εξασφάλιζε την καταγραφή χαμηλότερου δημόσιου χρέους. Παρόλα αυτά, παράγοντες όπως η δημιουργία επιπλέον κόστους από την υιοθέτηση των IPSAS αλλά και ο περιορισμός του βαθμού κρατικής παρέμβασης στην διαμόρφωση των προτύπων, αποτελούν βασικούς παράγοντες που κάποιες χώρες αρνούνται την καθολική υιοθέτηση των IPSAS, και απλώς συγκλίνουν επιλεκτικά με κάποιες διατάξεις τους (Christiaens et al., 2015 και Brusca και Martínez, 2016).

Όπως κάθε κρατική μεταρρύθμιση, έτσι και οι αναμορφώσεις των εθνικών προτύπων επηρεάζουν την αποτελεσματικότητα του κρατικού μηχανισμού. Οι Bolívar και Galera (2007) έδειξαν ότι η εισαγωγή της εύλογης αξίας βελτίωσε σημαντικά την ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης συμβάλλοντας ταυτόχρονα στην αποτελεσματικότητα της διαδικασίας κατανομής πόρων και επιλογής διοικητικών στρατηγικών. Παρόλα αυτά οι Bolívar, Galera, και Muñoz (2015) στη συνέχεια έδειξαν ότι η αποτίμηση στην εύλογη αξία δημιουργεί επιπλέον κόστος ελέγχου, όμως σε γενικές γραμμές παρατήσαν ότι η εξέλιξη των λογιστικών προτύπων βελτιώνει τη διαφάνεια, την αξιοπιστία και την λογοδοσία στο δημόσιο τομέα. Επιπλέον, οι βελτιώσεις στον τρόπο παρουσίασης των λογιστικών πληροφοριών, μέσω των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ενισχύουν την κατανόηση και την ποιότητα πληροφόρησης των πολιτών (Bolívar και Galera, 2016). Πιο πρόσφατα οι Cuadrado-Ballesteros και Bisogno (2021), μελετώντας δημόσιους οργανισμούς χωρών του Ο.Ο.Σ.Α., έδειξαν ότι στις χώρες που εφαρμόζονται τα IPSAS, παρατηρείται υψηλότερο επίπεδο αποτελεσματικότητας των κυβερνήσεων.

Αντιθέτως, άλλες έρευνες δεν επιβεβαίωσαν ότι σύγχρονα συστήματα όπως τα IPSAS, βελτιώνουν την αποτελεσματικότητα του κράτους. Οι Agasisti et al. (2015), εστιάζοντας στα δημόσια πανεπιστήμια, υποστήριξαν ότι η υιοθέτηση των IPSAS δεν έλυσε τα προβλήματα αναγνώρισης και επιμέτρησης του δημόσιου τομέα. Οι Bakre et al. (2017), επισήμαναν ότι η εφαρμογή των IPSAS δεν είναι ικανή να βελτιώσει σημαντικά την διαφάνεια και να μειώσει τη διαφθορά σε χώρες που οι κυβερνήσεις και το θεσμικό σύστημα είναι αναποτελεσματικά.

Συνοψίζοντας, η βιβλιογραφία δείχνει ότι η υιοθέτηση της βάσης του δεδουλευμένου ή η εφαρμογή πιο σύγχρονων λογιστικών συστημάτων που συγκλίνουν με τον ιδιωτικό τομέα, παρέχουν πολύπλευρη και λεπτομερή πληροφόρηση κυρίως σε ότι αφορά τα περιουσιακά στοιχεία, τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις. Από την άλλη,

καταγράφονται έρευνες που επιβεβαιώνουν ότι η εφαρμογή σύγχρονών συστημάτων λογιστικής τυποποίησης αποτυγχάνει σε πολλές περιπτώσεις να συμβάλει θετικά στην λογοδοσία, διαφάνεια και την λήψη αποφάσεων, κυρίως λόγω της διαφορετικότητας της κουλτούρας των κρατών και των ιδιαίτερων χαρακτηριστικών της οργάνωσης και λειτουργίας των δημόσιων φορέων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο

Η λογιστική τυποποίηση στους φορείς γενικής κυβέρνησης

2.1 Εισαγωγή

Η λογιστική τυποποίηση στους φορείς γενικής κυβέρνησης αποτελεί ένα σημαντικό μέρος της δημόσιας διαχείρισης και χρηματοοικονομικής διαφάνειας. Οι φορείς γενικής κυβέρνησης είναι υπεύθυνοι για τη διαχείριση και τη χρήση των δημόσιων πόρων, και η λογιστική τυποποίηση στον τομέα αυτόν συμβάλλει στην αποτελεσματική λειτουργία και την προστασία των δημοσίων συμφερόντων.

Στην Ελλάδα, οι φορείς γενικής κυβέρνησης αναφέρονται στις δημόσιες αρχές και τα όργανα που ανήκουν στη γενική κυβέρνηση και είναι υπεύθυνα για τη διαχείριση των δημόσιων υποθέσεων. Οι κύριοι φορείς γενικής κυβέρνησης στην Ελλάδα περιλαμβάνουν: Την κυβέρνηση της ελληνικής δημοκρατίας, τα υπουργεία, τις δημόσιες υπηρεσίες & φορείς (πχ Ελληνική Αστυνομία, Ελληνική πυροσβεστική υπηρεσία), καθώς και τις περιφερειακές και τοπικές αρχές (ΟΤΑ Α' & Β' βαθμού)

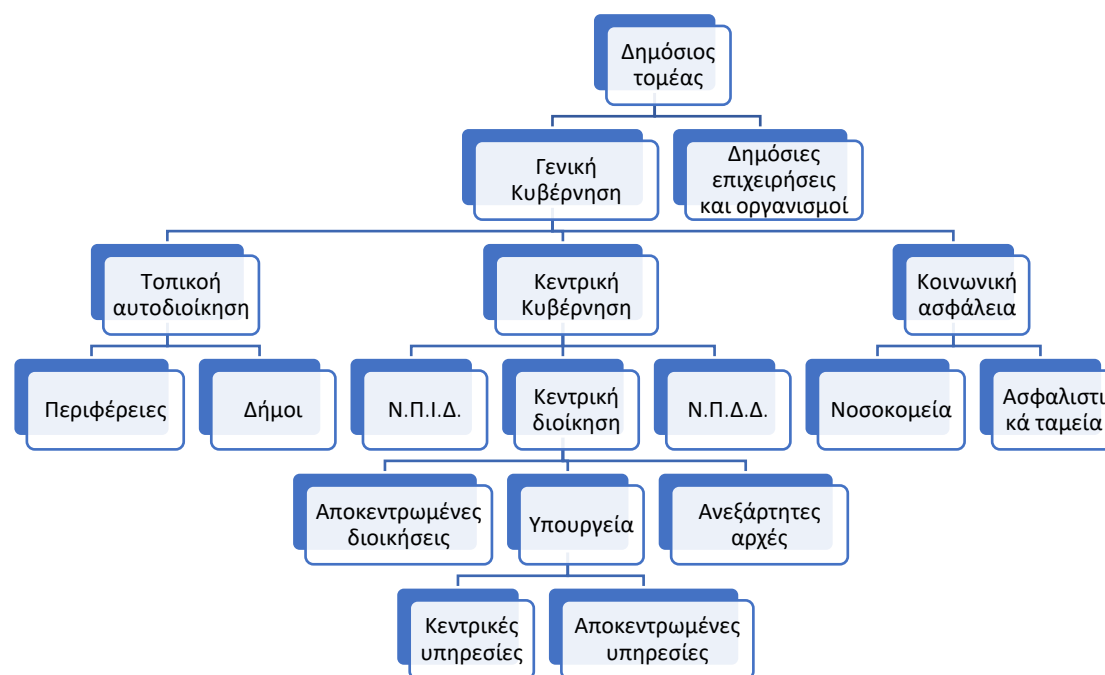
Σύμφωνα με τον Garcia (2014), μέχρι τη δεκαετία του 1980, η «παραδοσιακή» λογιστική τυποποίηση σε διεθνές επίπεδο περιοριζόταν στη εκτεταμένη χρήση του απλογραφικού συστήματος, την καταγραφή συναλλαγών σε ταμειακή βάση και στην διαχείριση των δημόσιων δαπανών. Παρόλα αυτά, μετά τη δεκαετία του 1980, παρατηρήθηκαν σημαντικές διαφορές στον τρόπο οργάνωσης και διοίκησης και λογιστικής τυποποίησης του δημόσιου τομέα διεθνώς (Christiaens και Rommel, 2008), οι οποίες οφείλονται σε μια σειρά παρόντων. Η παγκοσμιοποίηση επηρέασε την λογιστική τυποποίηση δημιουργώντας την ανάγκη για χρήση λογιστικών συστημάτων που θα παρέχουν πιο εξειδικευμένη και ομοιογενή σε διεθνές επίπεδο πληροφόρηση για τους φορείς του δημόσιου τομέα. Ταυτόχρονα, η εστίαση στα εθνικά δημόσια ελλείμματα, ιδιαίτερα στη ζώνη του ευρώ, υπογραμμίζει την παγκόσμια προτεραιότητα για τον έλεγχο δαπανών. Επιπλέον, παράγοντες όπως η ραγδαία τεχνολογική εξέλιξη και οι επεκτάσεις της στη διάχυση της πληροφόρησης και η ανάγκη για σύγκλιση των οικονομικών δεδομένων μεταξύ δημόσιων και ιδιωτικών φορέων (Hood, 1995), απαιτούν την δημοσιοποίηση ακριβέστερων και πιο εξειδικευμένων λογιστικών πληροφοριών. Η αυξημένη διαφάνεια στο δημόσιο τομέα, καθοδηγούμενη από τις κοινωνικές απαιτήσεις για αξιόπιστες και λεπτομερείς πληροφορίες, αποτελεί διαχρονικά προτεραιότητα των κυβερνήσεων. Τέλος, οι μεγάλοι θεσμικοί και ιδιωτικοί

επενδυτές απαιτούν ολοένα και περισσότερες ομοιόμορφες και περιεκτικές αναφορές από τις κυβερνήσεις, τονίζοντας τη σημασία της πληροφορίας στη λήψη αποφάσεων στα πλαίσια επενδυτικών δραστηριοτήτων.

Ακολουθώντας την διεθνή τάση η λογιστική τυποποίηση στη Ελλάδα προσαρμόστηκε και εξελίχθηκε σταδιακά μεταπηδώντας από την αποκλειστική εφαρμογή του «παραδοσιακού» δημόσιου λογιστικού συστήματος στην χρήση ταυτόχρονα απλογραφικού και διπλογραφικού συστήματος. Σε αυτό το πλαίσιο δημιουργήθηκαν κλαδικά λογιστικά συστήματα που εξυπηρετούν τις ιδιαιτερότητες, την οργανωτική δομή του κάθε τομέα και την κωδικοποίηση των ειδικών λογαριασμών (Gkouma και Filos, 2022).

2.2 Φορείς γενικής Κυβέρνησης

Η Γενική Κυβέρνηση περιλαμβάνει την Κεντρική Κυβέρνηση (Υπουργεία), τους ΟΤΑ (Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης) και τους Οργανισμούς Κοινωνικής Ασφάλισης (ΟΚΑ). (Ν.4270/2014)



Διάγραμμα 2: Φορείς Γενικής Κυβέρνησης

Οι φορείς γενικής κυβέρνησης των κρατών – μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης υποχρεούνται στην καταγραφή τους καθώς και στην επικαιροποίηση από την Εθνική Στατιστική Υπηρεσία.

2.3 Κλαδικά λογιστικά πρότυπα

Η ανάγκη για διασφάλιση υψηλότερου επιπέδου διαφάνειας προς τους πολίτες , την κεντρική διοίκηση αλλά και τους ενδιαφερόμενους φορείς οδήγησε στην μετάβαση από το δημόσιο λογιστικό σύστημα προς το διπλογραφικό. Η μετάβαση αυτή πραγματοποιήθηκε με την έκδοση των σχετικών προεδρικών διαταγμάτων , για διάφορους τομείς του δημοσίου . Στα κλαδικά πλέον σχέδια , δίνεται η δυνατότητα στους φορείς να καταγράψουν το σύνολο της δημόσιας περιουσίας , τα οποία αποτελούν μεγάλο μέρος της καθαρής τους θέσης με σκοπό την βέλτιστη λογιστική παρακολούθηση της οντότητας. Επιπρόσθετα μέσω των αναλυτικών λογαριασμών δίνεται πλέον η δυνατότητα παρακολούθησης των διαθέσιμων πόρων που δύναται να αξιοποιηθούν.

Συνολικά , έχουν εκδοθεί πέντε προεδρικά διατάγματα τα οποία αφορούν τους φορείς κοινωνικής ασφάλισης (Π.Δ.80/1997-ΦΕΚ 68Α),τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (Π.Δ. 205/1998-ΦΕΚ 163 Α), τις Δημόσιες Μονάδες Υγείας (Π.Δ.146/2003-ΦΕΚ 122 Α), την Κεντρική Διοίκηση (Π.Δ.15/2011-ΦΕΚ 30 Α) και τους Δήμους και Κοινότητες (Ο.Τ.Α. Α Βαθμού) (315/1999-ΦΕΚ 302 Α)

2.3.1 Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (Π.Δ.80/1997-ΦΕΚ 68Α)

Το Π.Δ 80/1997 αφορά το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των φορέων κύριας αλλά και επικουρικής ασφάλισης. Η υποχρεωτική εφαρμογή του ξεκίνησε την 1η Ιανουαρίου 1998 , ενώ ήδη βρισκόταν σε στάδιο προαιρετικής εφαρμογής από την 8η Μαΐου 1997 που εκδόθηκε το συγκεκριμένο προεδρικό διάταγμα.

2.3.2 Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (Π.Δ. 205/1998-ΦΕΚ 163 Α)

Στην Ελλάδα, το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο για τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (ΝΠΔΔ) καθορίστηκε με το Προεδρικό Διάταγμα 205/1998 (ΦΕΚ 163 Α), το οποίο ενσωμάτωσε τις διατάξεις των άρθρων 49 του Ν. 1041/1980 και 29Α του Ν. 1558/1985, όπως τροποποιήθηκαν από τους Ν. 1819/1988 και Ν. 2081/1992 αντίστοιχα. Το ΠΔ 205/1998 ορίζει το περιεχόμενο και το χρόνο ενάρξεως εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου για τα ΝΠΔΔ, καθώς και τις υποχρεώσεις των φορέων σε σχέση με την κατάρτιση και τη δημοσίευση των λογιστικών καταστάσεων. Το ΠΔ 205/1998 εφαρμόζεται από την 1η Ιανουαρίου 1999 σε όλα τα ΝΠΔΔ.

2.3.3 Δημόσιες Μονάδες Υγείας (Π.Δ.146/2003-ΦΕΚ 122 Α)

Το Προεδρικό Διάταγμα 146/2003 καθιέρωσε το σύστημα διπλογραφικής λογιστικής στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας, που περιλαμβάνουν τα Περιφερειακά Συστήματα Υγείας, τα Δημόσια Νοσοκομεία και τα Κέντρα Υγείας. Από την 1η Ιανουαρίου 2004, έγινε υποχρεωτική η εφαρμογή των διατάξεων που αφορούν τη γενική και τη δημόσια λογιστική, ενώ από την 1η Ιανουαρίου 2005 έγινε υποχρεωτική η τήρηση αναλυτικής λογιστικής. Ωστόσο, τα Νοσηλευτικά Ιδρύματα που δεν είναι υποχρεωμένα να συντάσσουν προϋπολογισμό εξαιρούνται από την υποχρέωση εφαρμογής των διατάξεων του Δημόσιου Λογιστικού που καθορίζονται στο Π.Δ.146/2003.

2.3.4 Κεντρική Διοίκηση (Π.Δ.15/2011-ΦΕΚ 30 Α)

Το Προεδρικό Διάταγμα 15/2011, όπως και τα προηγούμενα κλαδικά λογιστικά σχέδια, καθιέρωσε την εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής Τροποποιημένης Ταμειακής Βάσης (ΔΛΤΤΒ) στην Κεντρική Διοίκηση. Αυτό αποτελεί μια μεταβατική μέθοδο από την ταμειακή βάση στη βάση του δεδουλευμένου και του διπλογραφικού συστήματος. Η ΔΛΤΤΒ είναι ένα λογιστικό σύστημα που βασίζεται κυρίως στην αρχή του δεδουλευμένου. Σύμφωνα με αυτήν την μέθοδο, γίνονται λογιστικές εγγραφές για αποκτήσεις κεφαλαιακού εξοπλισμού, επενδύσεις, απαιτήσεις, διαθέσιμα, συμμετοχές και βέβαιες και εκκαθαρισμένες υποχρεώσεις. Επιπλέον, οι αγορές αναλωσίμων αναγνωρίζονται ως έξοδα κατά την χρήση που πραγματοποιούνται, δημιουργούνται προβλέψεις ως έξοδα και δεν πραγματοποιούνται αποσβέσεις. Το Π.Δ.15/2011 καθόρισε ως ημερομηνία έναρξης της υποχρεωτικής εφαρμογής την 1η Ιανουαρίου 2011.

2.3.5 Π.Δ.315/1999 -ΟΤΑ

Το Προεδρικό Διάταγμα 315/1999 αφορά τον ορισμό του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δήμων και Κοινοτήτων (Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού) . Το σχέδιο λογαριασμών κατανέμεται σε τρία μέρη, κάθε ένα από τα οποία αποτελεί ιδιαίτερο και ανεξάρτητο κύκλωμα. Οι λογαριασμοί του καθενός από τα μέρη συνδυάζονται και συλλειτουργούν μεταξύ τους, χωρίς να επηρεάζουν λογιστικά τους λογαριασμούς των άλλων δύο μερών .

Με το προεδρικό διάταγμα, που εκδίδεται με πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, καθορίζονται:

- οι βασικές αρχές και κανόνες του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης,
- το βασικό σχέδιο λογαριασμών,
- τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία και ο τρόπος τήρησής τους,
- ο χρόνος έναρξης ισχύος του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης 2.

Είναι σημαντικό να σημειωθεί ότι η εφαρμογή του Π.Δ. 315/1999 αποτελεί ένα σημαντικό βήμα για την εναρμόνιση της λογιστικής των δήμων και κοινοτήτων με τις διεθνείς λογιστικές αρχές και πρακτικές.

Το Προεδρικό Διάταγμα 315/1999 αφορά τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) στην Ελλάδα και καθορίζει το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Δήμων και Κοινοτήτων (ΟΤΑ Α' Βαθμού). Το Π.Δ. 315/1999 είναι σημαντικό για τη λογιστική τυποποίηση των ΟΤΑ και τη διασφάλιση ενός ορθού και συνεκτικού λογιστικού πλαισίου. Στόχος του Π.Δ. είναι η εναρμόνιση των λογιστικών πρακτικών των ΟΤΑ για τη δημιουργία ενός συνεπούς και διαφανούς πλαισίου διαχείρισης των οικονομικών τους πόρων.

Η υποχρεωτική εφαρμογή του 315/1999 ορίστηκε την 1^η Ιανουαρίου του 2000 και αφορούσε Δήμους αλλά και κοινότητες οι οποίοι είχαν έσοδα άνω των 500εκ δραχμών ή 1.467.351,43€ ενώ ταυτόχρονα απαραίτητη προϋπόθεση ήταν ο πληθυσμός τους να είναι τουλάχιστον 5000 κάτοικοι όπως θα πρόκυπτε από την πιο πρόσφατη απογραφή.

Εξαιρέση στην ημερομηνία υποχρεωτικής εφαρμογής αποτέλεσαν οι δήμοι και οι κοινότητες οι οποίοι πληθυσμιακά βρισκόταν σε επίπεδα κάτω των 10.000 κατοίκων και τα έσοδα τους ήταν μικρότερα του ενός δις δραχμών. Πιο συγκεκριμένα για τους παραπάνω θεωρήθηκε ως προαιρετική η χρήση της ομάδας 9 του λογιστικού σχεδίου και ως υποχρεωτική εφαρμογή ορίστηκε η 1 Ιανουαρίου 2001.

Όσον αφορά τις περιφέρειες της χώρας, σύμφωνα με τα οριζόμενα του ΠΔ 315/1999 καθώς και του ν.3852/2010, η σύνταξη των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων δύναται να πραγματοποιείται μέσω ανάθεσης σε εξωτερικούς συνεργάτες για τις περιπτώσεις υποστελέχωσης των κατά τόπων περιφερειών.

Λογιστικό σχέδιο

Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των Ο.Τ.Α απαρτίζεται από συνολικά δέκα ομάδες λογαριασμών. Το πρώτο ψηφίο των λογαριασμών κάθε ομάδας αντιπροσωπεύει τον

αριθμό της ομάδας. Επιπλέον, κάθε ομάδα έχει τη δυνατότητα να περιλαμβάνει έως και δέκα πρωτοβάθμιους λογαριασμούς, των οποίων το δεύτερο ψηφίο κυμαίνεται από 0 έως 9. Το Προεδρικό Διάταγμα 315/1999 καθορίζει τους λογαριασμούς που πρέπει να παρακολουθούνται υποχρεωτικά και διευκρινίζει ότι η παρακολούθηση των πρωτοβάθμιων λογαριασμών είναι απαραίτητη χωρίς ωστόσο να υπάρχει δυνατότητα για τη δημιουργία νέου λογαριασμού στο λογιστικό σχέδιο. Οι κενοί πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί μπορούν να συμπληρωθούν μόνο μετά από απόφαση του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής.

Η Γενική λογιστική περιλαμβάνει τις ομάδες 1-8, στους λογαριασμούς των οποίων τηρούνται τα υπόλοιπα του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων. Οι ομάδες 1-5 είναι οι ομάδες ισολογισμού, δηλαδή λογαριασμοί που στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης έχουν χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο, το οποίο μεταφέρεται στην επόμενη χρήση. Οι ομάδες 6-8 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς που χρησιμοποιούνται για τον υπολογισμό του αποτελέσματος χρήσης, δηλαδή στο τέλος της χρήσης μηδενίζονται, και το χρεωστικό ή πιστωτικό τους υπόλοιπο μεταφέρεται στον λογαριασμό «Γενική Εκμετάλλευση», στη συνέχεια στο λογαριασμό «Αποτέλεσμα Χρήσης» και τελικά στην καθαρή θέση του ισολογισμού. Επίσης, οι λογαριασμοί 1-3 αποτελούν τους λογαριασμούς ενεργητικού του ισολογισμού και συγκεκριμένα των Παγίων (Ομάδα 1), των Αποθεμάτων (Ομάδα 2) και των Απαιτήσεων και Διαθέσιμων (Ομάδα 3). Οι ομάδες 4-5 είναι οι λογαριασμοί παθητικού, δηλαδή Καθαρής Θέσης, Προβλέψεις και Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις (Ομάδα 4) και Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων (Ομάδα 5). Οι Ομάδα 6 περιλαμβάνει λογαριασμούς οργανικών εξόδων κατ' είδος και η Ομάδα 7 τους λογαριασμούς οργανικών εσόδων κατ' είδος. Οι Ομάδα 8 εμπεριέχει τους λογαριασμούς Γενικής Εκμετάλλευσης, έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, αποτελεσμάτων προηγούμενων χρήσεων, αποτελεσμάτων χρήσης, αποτελεσμάτων προς διάθεση και το λογαριασμό του ισολογισμού.

2.3.6 Χρηματοοικονομικές καταστάσεις

Οι δημόσιες οντότητες πλέον είναι υπόχρεες προς κατάρτιση και δημοσίευση πινάκων οι οποίοι θα απεικονίζουν την οικονομική κατάσταση τους. Η άνω διαδικασία έχει ως στόχο την όσο το δυνατό ακριβέστερη πληροφόρηση του κοινού, της κεντρικής διοίκησης αλλά και των ενδιαφερόμενων μερών. Οι οικονομικές καταστάσεις οι οποίες κρίνεται απαραίτητο να καταρτιστούν είναι οι εξής:

- **Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Ισολογισμός):** Ο ισολογισμός για τον δημόσιο τομέα όπως και για τον ιδιωτικό είναι ένας λογιστικός πίνακας που απεικονίζει τη χρηματοοικονομική κατάσταση μιας δημόσιας οντότητας σε μια δεδομένη χρονική στιγμή. Ο ισολογισμός περιλαμβάνει δύο στήλες, το ενεργητικό και το παθητικό. Το ενεργητικό περιλαμβάνει τα περιουσιακά στοιχεία και τις δραστηριότητες της δημόσιας οντότητας, ενώ το παθητικό περιλαμβάνει τις υποχρεώσεις της δημόσιας οντότητας προς τρίτους. Η λογιστική ισότητα ισχύει πάντα, δηλαδή το ενεργητικό είναι ίσο με το παθητικό. Ο ισολογισμός είναι ένα από τα βασικά οικονομικά καταστατικά ενός οργανισμού και χρησιμοποιείται για να αξιολογηθεί η οικονομική κατάσταση της δημόσιας οντότητας από τους επενδυτές, τις τράπεζες και άλλους φορείς.
- **Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης (Κατάσταση Αποτελεσμάτων):** Η κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης αντιστοιχεί στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης του ιδιωτικού τομέα. Πρόκειται για ένα λογιστικό πίνακα που απεικονίζει τα οικονομικά αποτελέσματα μιας δημόσιας οντότητας σε μια δεδομένη χρονική στιγμή. Η κατάσταση αποτελεσμάτων περιλαμβάνει τα έσοδα, τα έξοδα και τα κέρδη ή ζημίες της δημόσιας οντότητας κατά τη διάρκεια μιας οικονομικής περιόδου βάσει ταξινόμησης είδους ή λειτουργίας. Η αξιολόγηση της χρηματοοικονομικής επίδοσης μπορεί να βοηθήσει στη λήψη αποφάσεων για τη διαχείριση των δημοσίων οικονομικών και την ανάπτυξη πολιτικών που θα βελτιώσουν την οικονομική κατάσταση του δημόσιου τομέα
- **Κατάσταση Μεταβολής Καθαρής Θέσης:** Η κατάσταση μεταβολής καθαρής θέσης είναι μια οικονομική κατάσταση που αναφέρεται στην αλλαγή της καθαρής θέσης ενός οργανισμού σε διάστημα ενός έτους. Η καθαρή θέση είναι η διαφορά μεταξύ των εσόδων και των εξόδων ενός οργανισμού. Η κατάσταση αυτή χρησιμοποιείται για να αξιολογηθεί η οικονομική κατάσταση των δημοσίων οργανισμών και των κυβερνήσεων. Η κατάσταση αυτή περιλαμβάνει τακτικές αναφορές σχετικά με τα έσοδα, τα έξοδα, τα δάνεια, τα αποθέματα και τα χρέη του δημόσιου τομέα.
- **Κατάσταση Ταμειακών Ροών:** Οι ταμειακές ροές αντιπροσωπεύουν τα χρήματα που εισπράττονται και έξοδα που καλύπτονται από τον δημόσιο τομέα και ταξινομούνται σε επενδυτικές, λειτουργικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες. Τα κράτη συνήθως προσπαθούν να διατηρούν ισοστάθμιση μεταξύ εσόδων και

δαπανών για να διασφαλίσουν τη χρηματοοικονομική σταθερότητα και τη βιωσιμότητα του δημόσιου τομέα.

- **Προσάρτημα:** Το προσάρτημα είναι μια έκθεση που συνοδεύει τις Λογιστικές Καταστάσεις τέλους χρήσης. Περιέχει κυρίως μη μετρήσιμες πληροφορίες για τη χρηματοοικονομική θέση και τα αποτελέσματα της επιχείρησης, οι οποίες διευκολύνουν τους τρίτους να κατανοήσουν καλύτερα τα λογιστικά στοιχεία. Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο ορίζει τα πληροφοριακά στοιχεία που πρέπει να περιέχονται στο προσάρτημα, όπως οι μέθοδοι υπολογισμού των αποσβέσεων, οι κανόνες αποτίμησης των στοιχείων του Ισολογισμού, οι αγορές, βελτιώσεις, προσθήκες και πωλήσεις παγίων στοιχείων, οι μεταβολές των σωρευμένων αποσβέσεων, η συνδεσμολογία και οι κανόνες λειτουργίας των λογαριασμών, οι παρεκκλίσεις από καθιερωμένες μεθόδους, το προσωπικό που ασχολήθηκε στη διάρκεια της λογιστικής χρήσης και οι αποδοχές του.

2.4 Η εισαγωγή του Π.Δ.54/2018

Η ανάγκη για ένα ενιαίο λογιστικό πλαίσιο του δημοσίου τομέα οδήγησε στην κατάργηση των κλαδικών λογιστικών σχεδίου και την εισαγωγή ενός νέου με την έκδοση του Π.Δ 54/2018. Στόχος της ενοποίησης αυτής είναι η παροχή μιας συνολικής εικόνας της οικονομικής θέσης όχι μόνο της ίδια της κυβέρνησης αλλά και όλων των φορέων που βρίσκονται υπο τον έλεγχο της. Επιπλέον , οι ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις διευκολύνουν την λήψη αποφάσεων τόσο στους εσωτερικούς όσο και στους εξωτερικούς χρήστες , καθώς υπάρχει πάντα το ενδεχόμενο να μην μπορεί να καταστεί εύκολο να σχηματιστεί μια σφαιρική εικόνα όταν κάποια από τα μέρη της κυβέρνησης και συγκεκριμένα οι φορείς της λειτουργούν αυτόνομα.

Από την άλλη πλευρά , οι ενοποιημένες καταστάσεις αποτελούν ένα χρήσιμο εργαλείο για τα στελέχη της κυβέρνησης , για τον σχεδιασμό διαφόρων πολιτικών που θα οδηγήσουν εν τέλει και στην λήψη διαφόρων αποφάσεων ανά τομέα

Η λογοδοσία αποτελεί ακόμα ένα πεδίο στο οποίο συμβάλλει το νέο Π.Δ 54/2018 καθώς πλέον καθίσταται πιο ακριβής η εικόνα των δημοσίων φορέων όσον αφορά την οικονομική τους θέση. Παρά την εισαγωγή ενός νέου διπλογραφικού συστήματος η βάση εξακολουθεί να είναι το δημόσιο λογιστικό. Εκτός όμως τον παραπάνω , ακόμα και σε διεθνές επίπεδο παρατηρείται η τάση για εφαρμογή διπλογραφικών συστημάτων και κατάργηση της ταμειακής βάσης , όπως επίσης έχει

δημιουργηθεί και η ανάγκη σύγκλισης με τα διεθνή πρότυπα του δημοσίου τομέα (π.χ IPSAS).

Ως ημερομηνία υποχρεωτικής εφαρμογής του Π.Δ 54/2018 ορίστηκε η 1^η Ιανουαρίου 2025 και αφορά όλους τους υποτομείς της γενικής κυβέρνησης. Η βάση του συγκεκριμένου λογιστικού σχεδίου είναι η αρχή του δεδουλευμένου .Σύμφωνα με το Π.Δ 54/2018 ορίζονται 3 υποχρεωτικές ταξινομήσεις και 4 προαιρετικές όπως παρουσιάζονται στα παρακάτω σχήματα.



Διάγραμμα 3: Ταξινομήσεις λογαριασμών Π.Δ 54/2018

Σύμφωνα με το Π.Δ 54/2018 όλες οι δημόσιες οντότητες οφείλουν να τηρούν το κατάλληλο λογιστικό σύστημα , το οποίο θα πρέπει να πληροί τις εξής προϋποθέσεις :

- ✓ Να έχει ως βάση τη διπλογραφική μέθοδο
- ✓ Να συντάσσει όλες τις απαιτούμενες χρηματοοικονομικές καταστάσεις
- ✓ Να παρακολουθεί τα έσοδα , έξοδα , κέρδη , ζημίες , λοιπά στοιχεία καθαρής θέσης , περιουσιακά στοιχεία και ενδεχόμενα περιουσιακά στοιχεία ,

υποχρεώσεις και ενδεχόμενες υποχρεώσεις , προβλέψεις και λοιπές οικονομικές ροές.

2.5 Οφέλη και περιορισμοί της βελτίωσης της ποιότητας της λογιστικής πληροφόρησης

Η εφαρμογή του Π.Δ. 54/2018 αποτελεί ένα πρώιμο στάδιο της σύγκλισης του Ελληνικού συστήματος λογιστικής τυποποίησης με τα IPSAS. Συνεπώς η διεθνής βιβλιογραφία που αναφέρεται σε αυτό το γεγονός είναι περιορισμένη λόγω της πρόσφατης εισαγωγής του προεδρικού διατάγματος αλλά και επειδή η πρώτη εφαρμογή του παρατάθηκε (Gkoumas και Filos, 2022). Στη βιβλιογραφία , όπως είναι φυσικό, δεν παρατηρούνται εμπειρικές μελέτες με ποσοτικά δεδομένα αλλά έρευνες που εξετάζουν τα προσδοκώμενα οφέλη και τους περιορισμούς της υιοθέτησης των IPSAS, είτε βιβλιογραφικά είτε με χρήση ερωτηματολογίων.

Οι Cohen και Karatzimas (2014), αναφερόμενοι στην εγκατάλειψη του συστήματος που βασίζεται στον προϋπολογισμό, κατέληξαν ότι η γραφειοκρατία προκαλεί έντονη αντίσταση του κρατικού μηχανισμού να υιοθετήσει πιο σύγχρονα λογιστικά συστήματα. Οι Cohen και Karatzimas (2016) υποστήριξαν ότι στην Ελλάδα η διαδικασία κατάρτισης λογιστικών προτύπων δεν επιτηρείται αποτελεσματικά από τους πολιτικούς και τους δανειστές, γεγονός που ωφελεί τους γραφειοκράτες και τους συμβούλους που εμπλέκονται στην διαδικασία κατάρτισης των λογιστικών προτύπων. Ο Ball (2015) εξέθεσε μια σειρά θεμάτων που σχετίζονται με το ενδεχόμενο η Ελλάδα να υιοθετήσει τα IPSAS. Μεταξύ των λεγομένων του αναφέρει ότι η εφαρμογή των IPSAS θα προσφέρει μια υψηλής ποιότητας χρηματοοικονομικές αναφορές που θα παρουσίαζε την πραγματική εικόνα της Ελληνικής οικονομίας με πιο δίκαιο τρόπο. Επιπλέον, οι χρηματοοικονομικές αναφορές θα μπορούσαν να βελτιώσουν το επίπεδο διαφάνειας και παράλληλα να χρησιμοποιηθούν ως μέτρο αξιολόγησης της απόδοσης των κυβερνήσεων, καθώς θα παρουσιάζουν με πιο κατανοητό τρόπο τις χρηματοοικονομικές πληροφορίες. Οι Chytis et al. (2020), εξέτασαν το βαθμό αποδοχής και προετοιμασίας των Ελληνικών Δήμων για την υιοθέτηση των IPSAS. Τα αποτελέσματα της έρευνας έδειξαν ότι παρόλο που οι εργαζόμενοι και επικεφαλής των οικονομικών υπηρεσιών δεν παρουσιάζουν ικανοποιητική εξοικείωση με τα IPSAS, διακρίνεται ευρεία αποδοχή τους και ανάγκη υιοθέτησης τους. Πιο πρόσφατα οι Tsianaka και Stavropoulos (2023), ανέλυσαν την εφαρμογή των IPSAS από την Ελλάδα σε σχέση με τις άλλες Ευρωπαϊκές χώρες. Τα ευρήματα της έρευνας υποστηρίζουν ότι

η υιοθέτηση των IPSAS θα επιφέρει θετικά αποτελέσματα στο επίπεδο φερεγγυότητας της χώρας, στη λογοδοσία και στη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Επιπλέον, θα επιτυγχάνεται πιο αποτελεσματική τοποθέτηση στόχων και κατανομή διαθέσιμων πόρων, διαδικασίες που θα βασίζονται σε αξιόπιστα τρέχοντα οικονομικά δεδομένα και όχι σε ιστορικά στοιχεία.

Εκτός από τις ακαδημαϊκές μελέτες, η εθνική εποπτική αρχή του ελεγκτικόλογιστικού επαγγέλματος, παρέθεσε τις απόψεις της για τα οφέλη της εφαρμογής των IPSAS από το Ελληνικό δημόσιο. Συγκεκριμένα, αναφέρεται ότι μέσω της εφαρμογής των IPSAS θα βελτιωθεί το επίπεδο διαφάνεια και αξιοπιστίας των χρηματοοικονομικών αναφορών, παρέχοντας παράλληλα δυνατότητες για σύγκριση των αναφορών μεταξύ των φορέων του δημοσίου εντός της επικράτειας αλλά και του εξωτερικού. Επιπλέον, εξασφαλίζεται η αυτοτέλεια των λογιστικών χρήσεων και η συσχέτιση των εσόδων και των εξόδων, βελτιώνεται η διαδικασία κατανομής των διαθέσιμων πόρων και μειώνονται τα διαχειριστικά κόστη. Άλλη μια σημαντική προσθήκη είναι η εισαγωγή της εύλογης αξίας η οποία θα συμβάλει στην ακριβέστερη παρουσίαση των περιουσιακών στοιχείων του δημοσίου. Τέλος, η εφαρμογή των IPSAS θα δημιουργήσει πιο θετικό κλίμα στις αγορές, θα επιδράσει θετικά τις απόψεις των οίκων αξιολόγησης και θα οδηγήσει στον περιορισμό των πολιτικών παρεμβάσεων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο

Μεθοδολογία

3.1 Ερευνητικά ερωτήματα

Λαμβάνοντας υπόψη τον σκοπό της παρούσας έρευνας και την μελέτη της σχετικής βιβλιογραφίας και του θεωρητικού πλαισίου διαμορφώθηκαν πέντε ερευνητικά ερωτήματα. Ο βασικός σκοπός της παρούσας εργασίας είναι να διερευνήσει το βαθμό διασφάλισης της ουσιώδους και αξιόπιστης πληροφόρησης σε συνδυασμό με την διατήρηση υψηλού επιπέδου διαφάνειας και λογοδοσίας. Συνεπώς το πρώτο ερευνητικό ερώτημα μπορεί να διατυπωθεί ως εξής:

1^ο Ερώτημα: *Πόσο σημαντική είναι η αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στην οικονομική διαφάνεια και την λογοδοσία;*

Οι ερωτήσεις 8-11 του ερωτηματολογίου χρησιμοποιήθηκαν για την απάντηση του πρώτου ερευνητικού ερωτήματος. Ουσιαστικά λαμβάνονται πληροφορίες σχετικά με τον τρόπο που αντιλαμβάνονται οι ερωτηθέντες την λογοδοσία και διαφάνεια, ενώ καλούνται να απαντήσουν το βαθμό σημαντικότητας της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης ως προσδιοριστικό παράγοντα της διαφάνειας και της λογοδοσίας.

Το δεύτερο ερευνητικό ερώτημα αφορά την επίδραση της λογιστικής πληροφόρησης στη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Ουσιαστικά, αναζητούνται οι τρόποι που η λογιστική πληροφόρηση επηρεάζει την αποτελεσματική λήψη αποφάσεων. Το δεύτερο ερευνητικό ερώτημα έχει απαντηθεί μέσω της ερώτησης 12, και διατυπώνεται ως ακολούθως:

2^ο Ερώτημα: *Με ποιο τρόπο η αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης επιδρά στη διαδικασία λήψης αποφάσεων;*

Σχετικά με το τρίτο ερευνητικό ερώτημα, χρησιμοποιείται μια σειρά ερωτημάτων διαφορετικού τύπου (ερωτήσεις 13-17), τα οποία παρέχουν πληροφόρηση για την επίδραση διαφόρων παραγόντων που επιδρούν στην ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα. Ουσιαστικά, τα αποτελέσματα αντιπροσωπεύουν την άποψη των δημόσιων υπαλλήλων για το πως μπορεί να βελτιωθεί η λογιστική πληροφόρηση και κατ' επέκταση η διαφάνεια και η λογοδοσία.

3^ο Ερώτημα: Ποιοι παράγοντες επηρεάζουν την ποιότητα και αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα;

Τα ερευνητικά ερωτήματα 4 και 5 εστιάζουν στην αξιοπιστία του υφιστάμενου συστήματος λογιστικής πληροφόρησης, δηλαδή σε τι βαθμό εξυπηρετεί τη διαφάνεια και τη λογοδοσία και σε ποιες διαδικασίες υστερεί και επιδέχεται βελτίωση. Το τέταρτο ερώτημα απαντάται με την ερώτηση 18 και διατυπώνεται με τον εξής τρόπο:

4^ο Ερώτημα: Σε τι βαθμό το υφιστάμενο σύστημα λογιστικής τυποποίησης εξυπηρετεί τη διαφάνεια και τη λογοδοσία;

Και τέλος, το πέμπτο ερώτημα απαντάται με την ερώτηση 19, όπου οι συμμετέχοντες στην έρευνα καλούνται να βαθμολογήσουν λογιστικές διαδικασίες που δεν προβλέπονται από τα κλαδικά λογιστικά συστήματα, αλλά περιλαμβάνονται στο Π.Δ.54/2018 και στα IPSAS. Με αυτό τον τρόπο θα κατανοηθεί κατά πόσο οι εργαζόμενοι θεωρούν τις συγκεκριμένες αλλαγές σημαντικές ως προς την βελτίωση της ποιότητας της λογιστικής πληροφόρησης. Το ερώτημα 5 διατυπώνεται ως ακολούθως:

5^ο Ερώτημα: Ποιες αλλαγές στη λογιστική τυποποίηση θεωρούνται αναγκαίες ώστε να βελτιωθεί η αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης;

3.2 Μεθοδολογία της έρευνας

Η μεθοδολογία ορίζεται ως το σύνολο μεθόδων και διαδικασιών οι οποίες εφαρμόζονται για τους σκοπούς μίας έρευνας. Αυτές οι διαδικασίες και τεχνικές συνδυάζονται συνολικά για τη διερεύνηση του προβλήματος. (Ζαφειρόπουλος, 2005)

Η έρευνα που πραγματοποιήθηκε στα πλαίσια της παρούσας εργασίας, είναι βασισμένη σε δεδομένα τα οποία αντλήθηκαν μέσω ερωτηματολογίων. Το ερωτηματολόγιο είναι ένα έντυπο που περιέχει μια σειρά δομημένων ερωτήσεων οι οποίες παρουσιάζονται σε μία συγκεκριμένη σειρά και στις οποίες ο ερωτώμενος καλείται να απαντήσει γραπτά. (Ζαφειρίου 2003). Η χρήση του ερωτηματολογίου ως ερευνητικό εργαλείο διαθέτει πολλά πλεονεκτήματα έναντι άλλων εργαλείων, ωστόσο υπάρχουν και μειονεκτήματα τα οποία θα πρέπει να ληφθούν υπόψιν για την ορθή επιλογή της μεθόδου. Το ερωτηματολόγιο αποτελεί μία αρκετά οικονομική μέθοδο

καθώς επίσης δύναται να εξυπηρετήσει και μεγαλύτερο αριθμό συμμετεχόντων λόγω δυνατότητας ηλεκτρονικής αποστολής του. Επιπλέον , είναι εύκολο τόσο στην κατασκευή όσο και στη χρήση του , ενώ παράλληλα δίνει τη δυνατότητα στους συμμετέχοντες να έχουν ελευθερία στην έκφραση τους λόγω απουσίας της άμεσης επικοινωνίας . Επιπρόσθετα , βασικό πλεονέκτημα αποτελεί η εξοικονόμηση χρόνου η οποία απορρέει από τον τύπο ερωτήσεων οι οποίες στην πλειοψηφία τους είναι τυποποιημένες. Ωστόσο, υφίστανται και μειονεκτήματα στην επιλογή της συγκεκριμένης ερευνητικής μεθόδου όπως η δυσκολία αποσαφήνισης των ερωτήσεων ανοιχτού τύπου ή η υποχρέωση του συμμετέχοντα να απαντήσει με συγκεκριμένο τρόπο στις ερωτήσεις που του έχουν τεθεί , τα οποία παρουσιάζονται αναλυτικότερα στη βιβλιογραφία . Σταθακόπουλος (2001). Το ερωτηματολόγιο δημιουργήθηκε μέσω της πλατφόρμας google forms. Εστάλησαν μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου σε 286 δημόσιες οντότητες της χώρας όπως ΟΤΑ Α' και Β' Βαθμού , Δημόσια νοσοκομεία, αναφέροντας στο σώμα του e mail το σκοπό της έρευνας καθώς επίσης και τον σχετικό σύνδεσμο της ηλεκτρονικής φόρμας για την συμπλήρωση του. Το ερωτηματολόγιο περιλαμβάνει 19 ερωτήσεις , εκ των οποίων οι 16 είναι κλειστού τύπου ενώ οι 3 ανοιχτού τύπου . Πιο συγκεκριμένα από οι ερωτήσεις κλειστού τύπου είναι είτε πολλαπλών επιλογών είτε με τη χρήση της πενταβάθμιας κλίμακας likert , ενώ οι ερωτήσεις ανοιχτού τύπου απαιτούν μόνο μία σύντομη απάντηση κειμένου. Οι Ερωτήσεις στην πλειονότητα τους είναι κλειστού τύπου καθώς μέσω αυτών το ερωτηματολόγιο θα συμπληρωθεί με μεγαλύτερη ταχύτητα αλλά και με μεγαλύτερη ευκολία από τον ερωτώμενο . Επιπλέον , καθώς οι ερωτήσεις είναι προκαθορισμένες, η αξιολόγηση παραμένει σταθερή. Αυτό μπορεί να βοηθήσει στη σύγκριση απαντήσεων σε διάφορα σημεία του χρόνου. Το ερωτηματολόγιο απαντήθηκε από 44 στελέχη οικονομικών υπηρεσιών διαφόρων φορέων του δημοσίου τομέα τα οποία βρίσκονται σε ποικίλες εργασιακές θέσεις. Στο παράρτημα Α Της εργασίας παρατίθεται αυτουσιο το ερωτηματολόγιο .

3.2 Δείγμα της έρευνας

Το δείγμα της έρευνας αποτελείται από συνολικά 44 στελέχη οικονομικών υπηρεσιών διαφόρων φορέων του δημοσίου τομέα τα οποία βρίσκονται σε ποικίλες εργασιακές θέσεις. . Συγκεκριμένα το ερωτηματολόγιο εστάλη μέσω ηλεκτρονικής αλληλογραφίας σε 286 δημόσιους φορείς ανάμεσα τους ΟΤΑ Α' Βαθμού , ΟΤΑ Β' Βαθμού , Δημόσια νοσοκομεία. Σημειώνεται ότι δεν υπήρξε κανένας γεωγραφικός περιορισμός του δείγματος καθώς εστάλησαν σε όλο το εύρος της Ελληνικής επικράτειας. Ακόμη δεν υπήρξε γενικότερα κάποιος περιορισμός (πχ ηλικία , φύλο ,θέση εργασίας) καθώς θεωρήθηκε ότι ένα δείγμα με ποικιλομορφία στα χαρακτηριστικά των συμμετεχόντων δύναται να προσφέρει μεγαλύτερη αξιοπιστία και αλλά και εγκυρότητα στα αποτελέσματα που θα συλλεχθούν και κατ' επέκταση στα συμπεράσματα που θα εξαχθούν από την παρούσα έρευνα.

Η διαδικασία συλλογής των δεδομένων μέσω των ερωτηματολογίων διήρκησε περίπου ένα μήνα και συγκεκριμένα από 02/12/2023 έως και τις 4/01/2024.

Κεφάλαιο 4ο

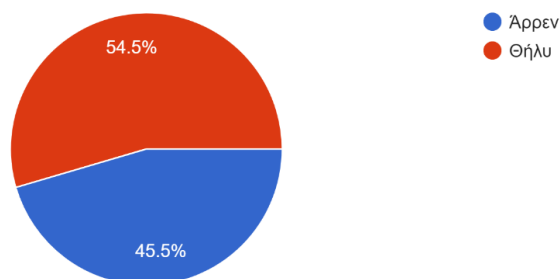
Αποτελέσματα

Αναλύοντας τις απαντήσεις από το ερωτηματολόγιο, είναι προφανές ότι υπάρχουν πολλά βασικά θέματα και γνώσεις που προκύπτουν σχετικά με τη σημασία της αξιοπιστίας των λογιστικών πληροφοριών στη χρηματοοικονομική διαφάνεια και τη λογοδοσία σε δημόσιες οντότητες.

4.1 Δημογραφική ανάλυση

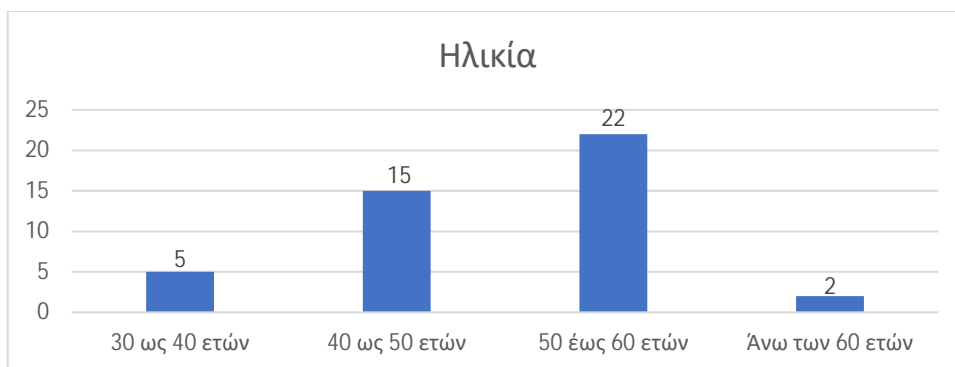
Φύλο και ηλικία (Ερωτήματα 1 &2):

Το δείγμα αποτελείται από 24 γυναίκες και 20 άνδρες. Η κατανομή κατά φύλο μπορεί να υποδηλώνει υψηλότερη συγκέντρωση γυναικών στον δημόσιο τομέα σε θέσεις που σχετίζονται με τη λογιστική και οικονομική διαχείριση.



Διάγραμμα 4: Φύλο

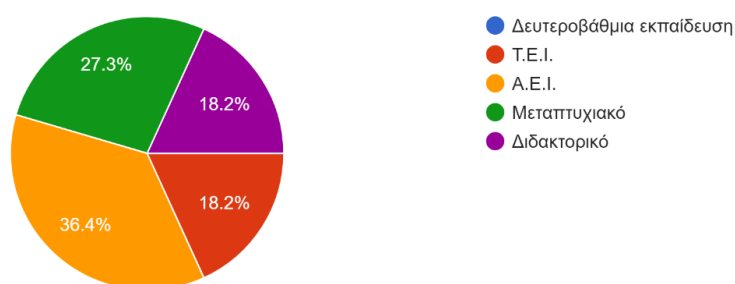
Η κατανομή των ηλικιών συγκεντρώνεται στο ηλικιακό εύρος 30-60 ετών, με περιορισμένη εκπροσώπηση ατόμων κάτω των 30 ετών ή άνω των 60 ετών. Αυτό υποδηλώνει ένα εργατικό δυναμικό με αρκετή εμπειρία και δυνητικά λιγότερους νέους εργαζομένους που εισέρχονται στον κλάδο, γεγονός που αιτιολογείται από την γενικότερη υποστελέχωση του δημοσίου και την χαμηλή συχνότητα διαγωνισμών για νέες προσλήψεις.



Διάγραμμα 5: Ηλικία

Επίπεδο Εκπαίδευσης (Ερώτημα 3):

Η πλειοψηφία των ερωτηθέντων έχει υψηλό μορφωτικό επίπεδο, με ένα σημαντικό ποσοστό να έχει μεταπτυχιακά ή διδακτορικά προσόντα. Αυτό θα μπορούσε να σημαίνει ότι άτομα με ανώτερο μορφωτικό υπόβαθρο είναι πιο πιθανό να συμμετέχουν σε ρόλους λογιστικής και οικονομικής διαχείρισης σε δημόσιους φορείς, που χαρακτηρίζονται από αυξημένη ευθύνη.

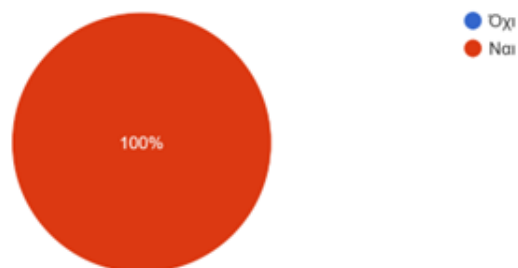


Διάγραμμα 6: Επίπεδο εκπαίδευσης

Επαγγελματική θέση και ρόλος (Ερωτήματα 4-6)

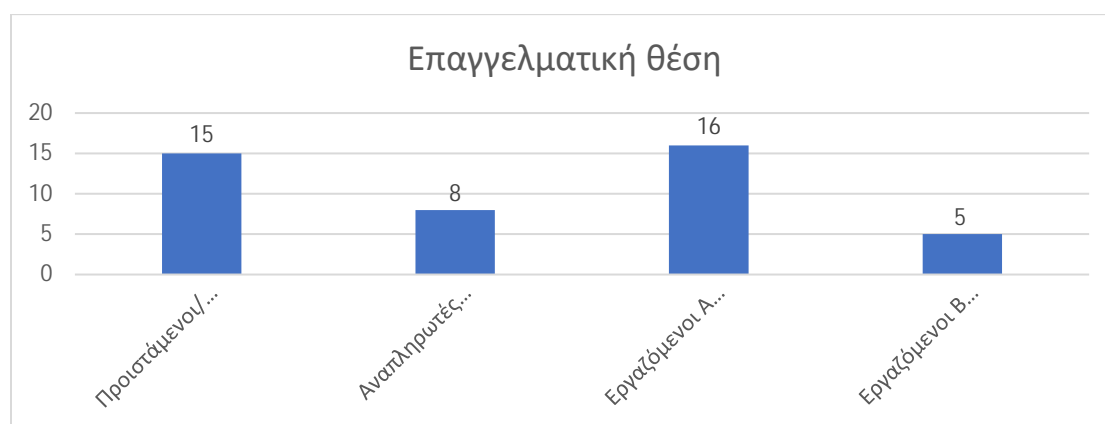
Το 100% της μερίδας των ερωτηθέντων δηλώνουν ότι η εργασία τους σχετίζεται με τις οικονομικές καταστάσεις και τις εκθέσεις της οντότητας στην οποία εργάζονται. Η συγκεκριμένη ερώτηση τέθηκε για να μην ληφθούν υπόψη απαντήσεις που δόθηκαν από μη σχετικά τμήματα των δημόσιων φορέων. Όπως παρατηρήθηκε, όντως υπήρξε μικρός αριθμός ερωτηματολογίων που απαντήθηκαν από στελέχη που δεν ανήκουν σε οικονομικές υπηρεσίες.

Η θέση εργασίας σας σχετίζεται με την σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων και αναφορών της οντότητας που εργάζεστε; Αν ναι, σε ποιο στάδιο;



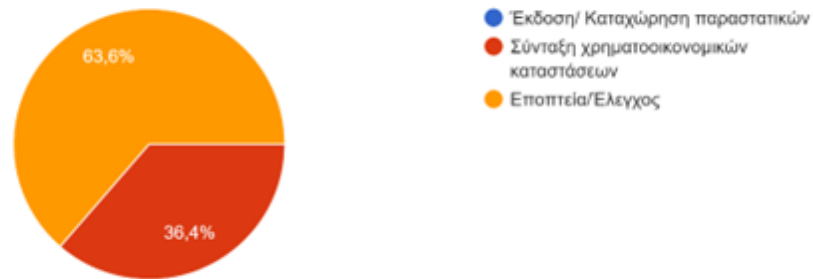
Διάγραμμα 7: Επαγγελματική Σχέση με σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Η πλειοψηφία των ερωτηθέντων δηλώνει ότι κατέχει θέσεις ευθύνης (Διευθυντής/προϊστάμενος και αναπληρωτής προϊστάμενος), ενώ παράλληλα τα καθήκοντά τους (63,6%) στρέφονται γύρω από την εποπτεία και τον έλεγχο. Επίσης, ακολουθούν στελέχη χαμηλότερης ιεραρχίας, όπως εργαζόμενοι στις ταμειακές υπηρεσίες. Αυτό δείχνει ότι η έρευνα συλλαμβάνει πληροφορίες από διάφορα ιεραρχικά επίπεδα του δημόσιου τομέα. Το συγκεκριμένο ερώτημα ήταν ελεύθερου κειμένου, για αυτό το λόγο έγινε ομαδοποίηση των βαθμίδων, όπως παρουσιάζεται στο παρακάτω διάγραμμα.



Διάγραμμα 8: Επαγγελματική θέση

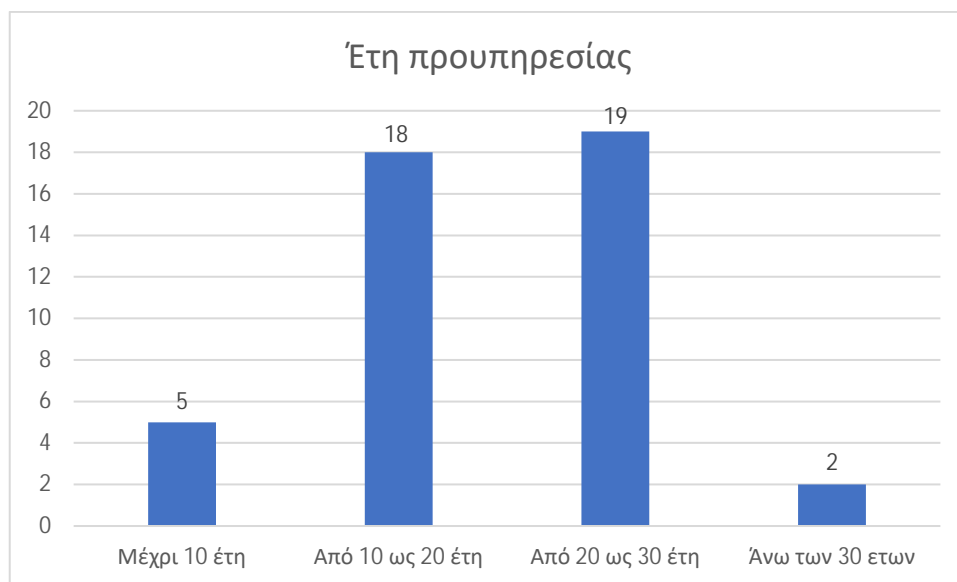
Αν ναι, σε ποιο στάδιο;



Διάγραμμα 9: Στάδιο χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Εμπειρία στον Δημόσιο Τομέα (Ερώτημα 7):

Οι ερωτηθέντες παρουσιάζουν ποικίλο φάσμα εμπειρίας στον δημόσιο τομέα, με σημαντικό αριθμό να έχει περισσότερα από 10 χρόνια εμπειρίας. Αυτό υποδηλώνει ένα μείγμα σχετικά έμπειρων εργαζομένων που θεωρούνται ικανοποιητικό ως προς την αξιοπιστία των απαντήσεων των ερωτηματολογίων.



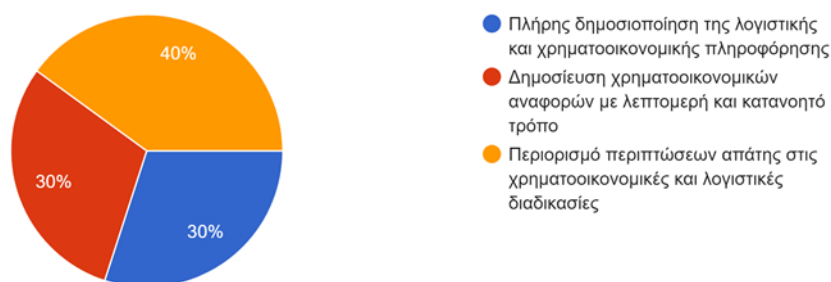
Διάγραμμα 10: Έτη προϋπηρεσίας

4.2 Αντιλήψεις περί οικονομικής διαφάνειας και λογοδοσίας

Αντιλήψεις για την οικονομική διαφάνεια (Ερωτήματα 8 & 9):

Η πλειοψηφία των ερωτηθέντων ταυτίζει την οικονομική διαφάνεια με τον περιορισμό περιπτώσεων λογιστικής και χρηματοοικονομικής απάτης. Οι άλλες δύο επιλογές παρουσίασαν ισάριθμες απαντήσεις που θεωρούν ότι η οικονομική διαφάνεια εξασφαλίζεται μέσω της πλήρους δημοσιοποίησης της λογιστικής πληροφόρησης και μέσω της κατανοητής και λεπτομερούς παρουσίασης των λογιστικών μεγεθών.

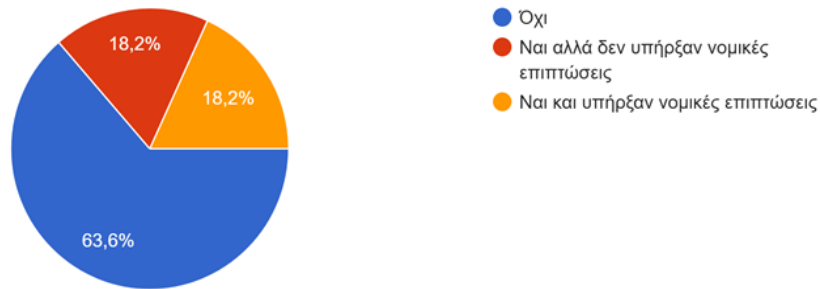
Πως αντιλαμβάνεστε την οικονομική διαφάνεια στον δημόσιο τομέα:



Διάγραμμα 11: Αντίληψη σχετικά με την οικονομική διαφάνεια στον δημόσιο τομέα

Είναι αξιοσημείωτο, ότι περίπου το 37% των ερωτηθέντων έχει βιώσει περιπτώσεις οικονομικής αδιαφάνειας στην υπηρεσία του, ενώ από αυτούς οι μισοί δήλωσαν ότι σε αυτές τις περιπτώσεις απάτης ακολούθησαν νομικές επιπτώσεις. Από το εύρημα αυτό γίνεται αντιληπτό ότι η διαφάνεια είναι ένα χαρακτηριστικό στον δημόσιο τομέα που χρήζει συνεχώς βελτίωσης καθώς από ότι φαίνεται φαινόμενα απάτης δεν είναι εξαιρετικά ασυνήθιστο φαινόμενο.

Έχει παρουσιαστεί στην υπηρεσία σας θέμα/συμβάν αδιαφάνειας; Αν ναι υπήρξαν νομικές επιπτώσεις;



Διάγραμμα 12: Προγενέστερη εμπειρία σε περιστατικά αδιαφάνειας

Αντιλήψεις περί λογοδοσίας (Ερώτημα 10):

Το Διάγραμμα 13 υποδεικνύει μια έντονη σύνδεση μεταξύ της έννοιας της λογοδοσίας και της εποπτείας στον δημόσιο τομέα. Οι συμμετέχοντες θεωρούν αναγκαίους τους μηχανισμούς ελέγχου που επιβάλλουν τη συμμόρφωση προς τους κανόνες και κατ' επέκταση την προστασία του δημόσιου συμφέροντος. Αυτό αντανακλά την πεποίθηση ότι η αποτελεσματική λογοδοσία απαιτεί τη διασφάλιση της διαφάνειας και της ορθής λειτουργίας των δημόσιων φορέων, άρα η λογοδοσία και η διαφάνεια αποτελούν δυο στοιχεία άμεσα συνυφασμένα. Παράλληλα, η χαμηλότερη προτίμηση για την προσβασιμότητα σε πληροφορίες και την ευθύνη των δημόσιων λειτουργιών μπορεί να υποδηλώνει έναν περιορισμένο βαθμό ενδιαφέροντος για τη συμμετοχή των εργαζομένων στη λήψη αποφάσεων ή την αξιολόγηση της απόδοσης των δημοσίων υπαλλήλων. Εν κατακλείδι, η ανάλυση αυτή αναδεικνύει τη σημασία που δίνεται στον έλεγχο και την εποπτεία ως μέσα για την επίτευξη αποτελεσματικής λογοδοσίας στον δημόσιο τομέα, αν και οι λοιποί παράγοντες που εξετάστηκαν δεν θα πρέπει να θεωρηθούν ασήμαντοι.

Πως αντιλαμβάνεστε την λογοδοσία στον δημόσιο τομέα:



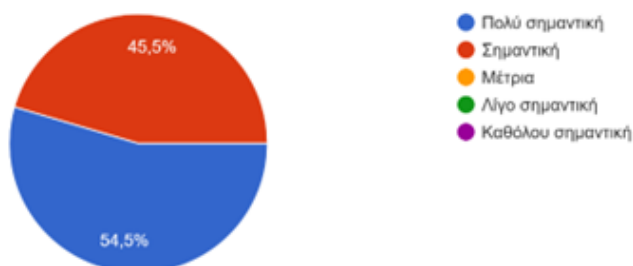
Διάγραμμα 13: Αντίληψη σχετικά με την λογοδοσία στον δημόσιο τομέα

4.3 Σημασία της λογιστικής πληροφόρησης

Σημασία λογιστικής πληροφόρησης και διαφάνεια και λογοδοσία (Ερώτημα 11)

Περισσότεροι από τους μίσους συμμετέχοντες θεωρούν σημαντική την αξιοπιστία των λογιστικών πληροφοριών. Αυτό υπογραμμίζει την κατανόηση ότι οι αξιόπιστες λογιστικές πληροφορίες είναι ζωτικής σημασίας για τη χρηματοοικονομική διαφάνεια και τη λογοδοσία στις δημόσιες οντότητες. Παρόλα αυτά, καθώς το ερωτηματολόγιο απευθύνεται σε στελέχη οικονομικών υπηρεσιών, θα ήταν αναμενόμενο ένα αρκετά υψηλότερο ποσοστό. Το γεγονός αυτό, υποδηλώνει ότι η διαφάνεια και η λογοδοσία δεν είναι συνάρτηση αποκλειστικά λογιστικών και χρηματοοικονομικών δεδομένων, αλλά η βελτίωση τους πιθανώς επηρεάζεται και από άλλες παραμέτρους όπως η διοικητική δομή και ζητήματα διαφθοράς μη οικονομικής φύσεως.

Πόσο σημαντική θεωρείτε ότι είναι η αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης για τη διαφάνεια των οικονομικών και τη λογοδοσία στις δημόσιες οντότητες;



Διάγραμμα 14:Σημασία της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης για τη διαφάνεια των οικονομικών και της λογοδοσίας στις δημόσιες οντότητες

Λογιστική πληροφόρηση και λήψη αποφάσεων (Ερώτημα 12)

Η συντριπτική πλειοψηφία των ερωτηθέντων θεωρεί ότι η λογιστική πληροφόρηση συμβάλει σημαντικά στην λειτουργία του προγραμματισμού του φορέα δημοσίου. Με άλλα λόγια, οι πληροφορίες από τις χρηματοοικονομικές αναφορές χρησιμοποιούνται στη διαδικασία λήψης αποφάσεων για τον προγραμματισμό της διαχείρισης των πόρων και την διάθεση τους με αποτελεσματικό τρόπο στις διάφορες δαπάνες του φορέα. Η αμέσως επόμενη απάντηση επιβεβαιώνει την πρώτη επιλογή καθώς οι συμμετέχοντες απάντησαν ότι η λογιστική πληροφόρησης βελτιώνει την ορθολογική κατανομή των πόρων. Παρόλα αυτά, οι συμμετέχοντες στην έρευνα δεν διακρίνουν σύνδεση της λογιστικής πληροφόρησης με την λογοδοσία, είτε απλώς οι άλλες δύο απαντήσεις υπερισχύουν γιατί θεωρούνται πιο σημαντικές για τον φορέα τους.

Με ποιόν τρόπο η αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης επιδρά στην διαδικασία λήψης αποφάσεων στις δημόσιες οντότητες

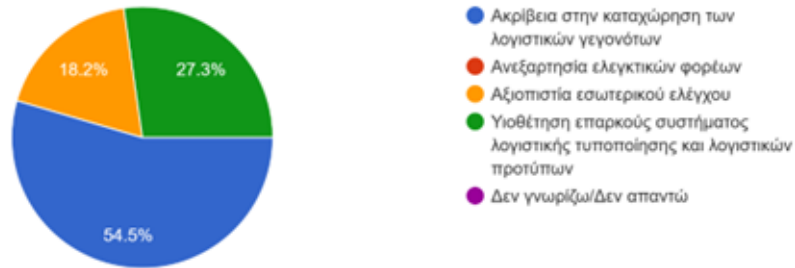


Διάγραμμα 15: Τρόπος επίδρασης της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στη διαδικασία λήψης αποφάσεων στις δημόσιες οντότητες

Παράγοντες που επηρεάζουν την αξιοπιστία (Ερώτημα 13 & 14):

Περισσότεροι από τους μισούς συμμετέχοντες θεωρούν ότι η ακρίβεια στην καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων αποτελεί τον πιο σημαντικό παράγοντα για την αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης. Επιπλέον, η δεύτερη πιο δημοφιλής απάντηση υποδεικνύει ότι η υιοθέτηση κατάλληλων συστημάτων λογιστικής τυποποίησης και λογιστικών προτύπων συμβάλλει θετικά στην αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης, ενώ το χαμηλότερο ποσοστό απαντήσεων σχετίζεται με το ρόλο των ελεγκτών. Ο συνδυασμός των δύο πρώτων απαντήσεων υποδηλώνει ότι τα λογιστικά πρότυπα και λογιστική τυποποίηση, που προφανώς επηρεάζουν και την καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων, θεωρούνται παράγοντες που εξασφαλίζουν την ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης συμβάλλοντας στη διαδικασία λήψης αποφάσεων όπως και στη διαφάνεια.

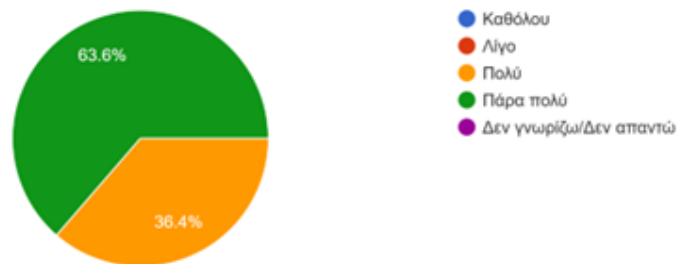
Ποιο από τα παρακάτω θεωρείτε πιο σημαντικό παράγοντα της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης:



Διάγραμμα 16: Σημαντικοί παράγοντες της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης

Επιπλέον, σε επόμενο ερώτημα, οι συμμετέχοντες υπογραμμίζουν τη σημασία της ηθικής και της υπευθυνότητας στα στελέχη οικονομικής διαχείρισης/λογιστικής για τη λογιστική ποιότητα. Αυτό υποδηλώνει την αναγνώριση του ρόλου των δεοντολογικών πρακτικών στη διασφάλιση αξιόπιστων λογιστικών πληροφοριών.

Πόσο σημαντικός είναι ο ρόλος της ηθικής και την υπευθυνότητας των στελεχών οικονομικής διαχείρισης/ λογιστηρίου στην ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα:

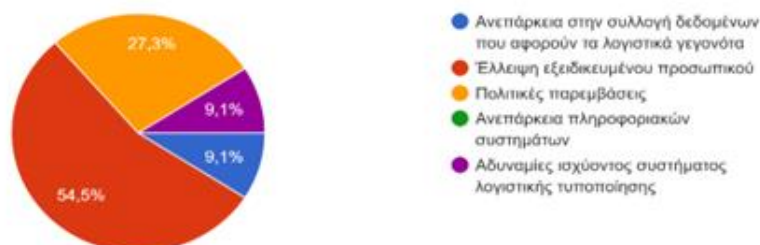


Διάγραμμα 17: Ρόλος της ηθικής και της υπευθυνότητας των στελεχών οικονομικής διαχείρισης/ λογιστηρίου στην ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα

Περιορισμοί και βελτίωση της αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης (Ερώτημα 15 & 16):

Το 54,5% των ερωτηθέντων επισήμανε την έλλειψη εξειδικευμένου προσωπικού ως βασικό παράγοντα που περιορίζει την αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης. Λαμβάνοντας υπόψη το υψηλό ποσοστό, ενισχύεται η αντίληψη ότι στον δημόσιο τομέα υπάρχει υποστελέχωση και μάλιστα εξειδικευμένου προσωπικού με ειδικές γνώσεις λογιστικής ώστε να ανταπεξέλθει στις νέες εξελίξεις στην λογιστικής τυποποίηση του δημόσιου τομέα. Επιπλέον, λίγο λιγότερο από το 1/3 των ερωτηθέντων θεωρούν τις πολιτικές παρεμβάσεις σαν σημαντικό παράγοντα που επηρεάζει αρνητικά την ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης, γεγονός που ενισχύει την ανάγκη να τεθούν όρια ως το μέτρο παρέμβασης των πολιτικών αρχών και το επίπεδο ανεξαρτησίας των δημόσιων φορέων. Παρόλα αυτά, είναι αξιοσημείωτο ότι δεν δόθηκαν απαντήσεις που να θεωρούν την ανεπάρκεια πληροφοριακών συστημάτων ως σημαντικό παράγοντα.

Ποιο από τα παρακάτω θεωρείτε ότι περιορίζει την αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα:



Διάγραμμα 18: Περιορισμός της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα

Σε ότι αφορά τους παράγοντες βελτίωσης της αξιοπιστίας, και πάλι το υψηλότερο ποσοστό (45,5%) τάσσεται υπέρ της πρόσληψης νέου εξειδικευμένου προσωπικού. Είναι ξεκάθαρο ότι το υπάρχον προσωπικό είναι αναγκαίο να ανανεωθεί καθώς οι εξελίξεις στην λογιστική τυποποίηση προβλέπεται να είναι ριζικές και συνεπώς απαιτείται εξειδικευμένη λογιστική γνώση. Αυτή την άποψη ενισχύει και η δεύτερη σε

επιλογή απάντηση η οποία θεωρεί σημαντικό παράγοντα την εκπαίδευση του υπάρχοντος προσωπικού. Συνεπώς συνδυάζοντας τα παραπάνω είναι φανερό ότι δεν το πρόβλημα σε ότι αφορά την υποστελέχωση των δημόσιων υπηρεσιών δεν είναι πρωτίστως αριθμητικό αλλά θέμα ποιότητας γνώσεων των στελεχών. Άλλες απαντήσεις που συγκέντρωσαν χαμηλότερα ποσοστά είναι η εφαρμογή αυστηρότερου νομικού πλαισίου και η βελτίωση της ανεξαρτησίας από πολιτικές παρεμβάσεις.

Με ποιόν τρόπο θεωρείτε ότι μπορεί να βελτιωθεί η αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα:

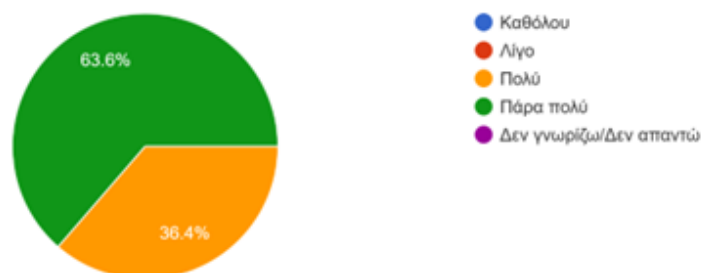


Διάγραμμα 19: Τρόποι βελτίωσης της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα

Συμβολή της τεχνολογίας (Ερώτημα 17)

Τα 2/3 των ερωτηθέντων θεωρεί ότι η τεχνολογία είναι πολύ σημαντική για τη συμβολή στην αξιοπιστία των λογιστικών πληροφοριών. Αυτό υποδηλώνει την αναγνώριση του ρόλου που διαδραματίζει η τεχνολογία και προφανώς η χρήση πληροφοριακών συστημάτων στην ενίσχυση της απόδοσης των εργαζομένων στα πλαίσια εργασιών όπως η έκδοση παραστατικών, η καταχώρηση λογιστικών γεγονότων, ο έλεγχος, η σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Πόσο σημαντική θεωρείτε την συνεισφορά της τεχνολογίας στην αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα;

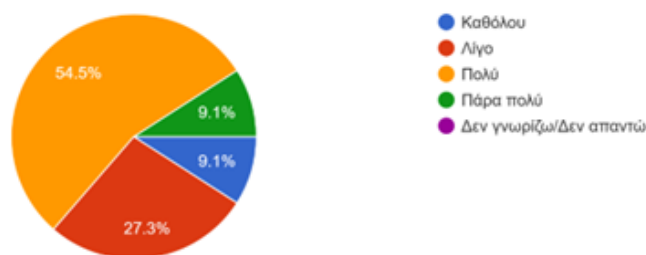


Διάγραμμα 20: Συνεισφορά της τεχνολογίας στην αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα

Αξιολόγηση υφιστάμενου λογιστικού συστήματος (Ερώτημα 18):

Η ερώτηση που αφορά αξιολόγηση του υφιστάμενου λογιστικού συστήματος του δημόσιου τομέα αποκαλύπτει ότι οι περισσότεροι συμμετέχοντες θεωρούν ότι εξυπηρετεί τη διαφάνεια και τη λογοδοσία σε μεγάλο βαθμό (πολύ και πάρα πολλοί, ποσοστό 63,6%). Παρόλα αυτά , το 36,4% τάσσεται αρνητικά απέναντι στο υφιστάμενο σύστημα (λίγο και καθόλου). Είναι φανερό ότι η πλειοψηφία των συμμετεχόντων θεωρεί ότι το υφιστάμενο λογιστικό σύστημα, δηλαδή τα κλαδικά λογιστικά συστήματα, είναι επαρκή και ικανά να παρέχουν την κατάλληλη λογιστική πληροφόρηση στο εσωτερικό και εξωτερικό περιβάλλον. Παρόλα αυτά, λαμβάνοντας υπόψη και την ανάγκη για εκπαίδευση και ανανέωση του προσωπικού, περίπου το 1/3 των ερωτηθέντων μπορεί να αναγνωρίσει τα μειονεκτήματα του ισχύοντος συστήματος, επιλέγοντας ενδεχομένως τον εκσυγχρονισμό του.

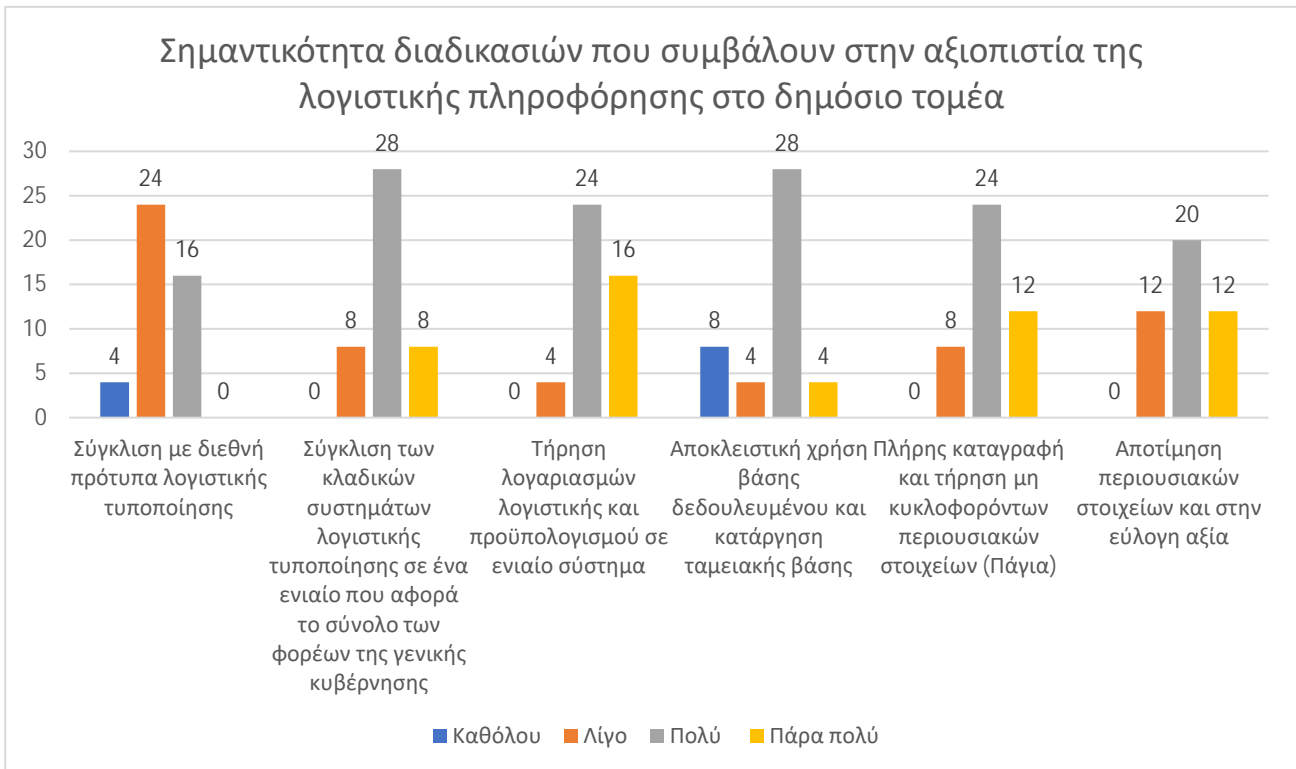
Σε τι βαθμό το υφιστάμενο λογιστικό σύστημα δημοσίου τομέα εξυπηρετεί την διαφάνεια και την λογοδοσία;



Διάγραμμα 21: Βαθμός εξυπηρέτησης του υφιστάμενου λογιστικού συστήματος δημοσίου τομέα στη διαφάνεια και τη λογοδοσία

Διαδικασίες που συμβάλλουν στην αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης (Ερώτημα 19)

Η συγκεκριμένη ερώτηση αφορά την βαθμολόγηση της σημαντικότητας συγκεκριμένων διαδικασιών που ενδεχομένως θα μπορούσαν να βελτιώσουν την αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης και κατ' επέκταση την επίδραση της στην διαφάνεια και λογοδοσία.



Διάγραμμα 22: Σημαντικότητα διαδικασιών που συμβάλλουν στην αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα

Σύγκλιση με διεθνή πρότυπα: Μόνο περίπου το 36% των ερωτηθέντων θεωρούν ότι η σύγκλιση με τα διεθνή λογιστικά πρότυπα δημοσίου τομέα θα βελτιώσουν την αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης. Το αποτέλεσμα αυτό συνάδει απόλυτα με τα ευρήματα της ερώτησης, κατά τα οποία επίσης το 36% θεωρούν το υφιστάμενο σύστημα ανεπαρκές. Τα αποτελέσματα αυτά ίσως να οφείλονται στο γεγονός ότι οι εργαζόμενοι δεν είναι ενημερωμένοι για τις δυνατότητες του υφιστάμενου λογιστικού συστήματος και τα πλεονεκτήματα της εξέλιξης του. Άλλωστε και τα ευρήματα της παρούσας έρευνας επιβεβαιώνουν την ανάγκη για ανανέωση και περαιτέρω εκπαίδευση του προσωπικού των δημόσιων φορέων.

Σύγκλιση κλαδικών συστημάτων σε ένα ενιαίο: Σε αντίθεση με την προηγούμενη ερώτηση, η συντριπτική πλειοψηφία των συμμετεχόντων, περίπου 81%, μπορεί να αναγνωρίσει ότι η λειτουργία των κλαδικών συστημάτων δεν εξυπηρετεί πλήρως το δημόσιο τομέα. Ουσιαστικά, η συγκεκριμένη απάντηση υποδηλώνει ότι οι εργαζόμενοι

αντιλαμβάνονται ότι τα κλαδικά συστήματα δεν διευκολύνουν διαδικασίες όπως την σύνταξη ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε επίπεδο κεντρικής κυβέρνησης και την αποτελεσματική εκπαίδευση του προσωπικού.

Τήρηση Ενιαίου Λογιστικού Συστήματος: Περίπου 90% των συμμετεχόντων θεωρεί την κατάργησής συλλειτουργίας του δημόσιου λογιστικού με το διπλογραφικό σύστημα ως σημαντικό παράγοντα της βελτίωσης της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης. Ενδεχομένων οι απαντήσεις οφείλονται στο γεγονός ότι για την σύνταξη του προϋπολογισμού και των χρηματοοικονομικών καταστάσεων (ισολογισμός, αποτελέσματα χρήσης κ.λ.π) απαιτείται χρήση διαφορετικών λογισμικών συστημάτων αλλά και εξειδίκευση του προσωπικού σε διάφορα πεδία. Συνεπώς, η εφαρμογή ενιαίου συστήματος και λογιστικού σχεδίου ενδεχομένως να οδηγήσει σε χαμηλότερο κόστος αλλά και αποδοτικότητα των εργαζομένων.

Χρήση βάσης δεδομένων: Η αποκλειστική χρήση της βάσης του δεδομένου και η κατάργηση της ταμειακής βάσης κρίνεται σημαντική για την αξιοπιστία, δίνοντας έμφαση στην προτίμηση σε πιο εξελιγμένες λογιστικές μεθόδους. Είναι προφανές ότι οι ερωτηθέντες αντιλαμβάνονται ότι η ταμειακή βάση και τα προβλήματα που δημιουργεί (π.χ. αυτοτέλεια χρήσεων) δεν αποδίδουν με ακρίβεια την πραγματική οικονομική κατάσταση μια οντότητας του δημόσιου τομέα.

Καταγραφή μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων: Η πλήρης καταγραφή και διατήρηση των μη κυκλοφορούντων περιουσιακών στοιχείων θεωρείται σημαντική ή πολύ σημαντική από περίπου 81% των ερωτηθέντων, υποδεικνύοντας τη σημασία της ακριβούς αποτύπωσης του συνόλου των πάγιων περιουσιακών στοιχείων. Το υψηλό αυτό ποσοστό επιβεβαιώνει το γεγονός ότι ο δημόσιος τομέα υστερεί στην καταγραφή των παγίων που είναι στην ιδιοκτησία του και συνεπώς και στην αποτίμησή τους.

Αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων: Η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων στην εύλογη αξία θεωρείται σημαντική, δίνοντας έμφαση στην ανάγκη για ακριβείς μεθόδους αποτίμησης. Από το συγκεκριμένο εύρημα υποδεικνύεται ότι η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων του δημοσίου στο κόστος κτήσης τους δεν είναι επαρκής για την αποτύπωση της αξίας συγκεκριμένων περιουσιακών στοιχείων για τα οποία η αξία κτήσης τους και ο τρόπος που περιήλθαν στην ιδιοκτησία του δημοσίου δεν αντιπροσωπεύουν την πραγματική τους αξία.

Συμπερασματικά, η ανάλυση των απαντήσεων στο ερωτηματολόγιο υπογραμμίζει μια γενική επίγνωση και αναγνώριση της σημασίας των αξιόπιστων λογιστικών πληροφοριών για την προώθηση της οικονομικής διαφάνειας και της λογοδοσίας στις δημόσιες οντότητες. Οι ερωτηθέντες τονίζουν το ρόλο της εξέλιξης και βελτίωσης του συστήματος λογιστικής τυποποίησης και την συμβολή του στην ενίσχυση της αξιοπιστίας των οικονομικών πληροφοριών. Αυτή η ανάλυση παρέχει πολύτιμες γνώσεις για τους υπεύθυνους χάραξης πολιτικής και τους ενδιαφερόμενους με στόχο την ενίσχυση της οικονομικής διαχείρισης και του ελέγχου στον δημόσιο τομέα.

Κεφάλαιο 5ο

Συμπεράσματα

Η ανάλυση του ερωτηματολογίου σχετικά με τη σημασία της αξιοπιστίας των λογιστικών πληροφοριών στη χρηματοοικονομική διαφάνεια και τη λογοδοσία εντός των δημόσιων φορέων παρέχει κρίσιμες γνώσεις για τις αντιλήψεις και τις εκτιμήσεις των ατόμων που εργάζονται στο δημόσιο τομέα. Το δημογραφικό προφίλ των ερωτηθέντων υποδηλώνει ένα κυρίως μορφωμένο και έμπειρο εργατικό δυναμικό, με αξιοσημείωτη έμφαση στις γυναίκες σε ρόλους οικονομικής αναφοράς. Η πλειοψηφία των ερωτηθέντων αντιλαμβάνεται την οικονομική διαφάνεια ως τον περιορισμό της λογιστικής και χρηματοοικονομικής απάτης, ενώ παράλληλα έχει εμπειρία σε περιστατικά αδιαφάνειας στο παρελθόν. Η λογοδοσία θεωρείται ζωτική πτυχή του δημόσιου τομέα και οι ερωτηθέντες την ταυτίζουν με την αποτελεσματικότητα στις λειτουργίες ελέγχου και εποπτείας.

Από τα αποτελέσματα της εργασίας επίσης προκύπτει ότι οι εργαζόμενοι των δημόσιων φορέων αναγνωρίζουν το ρόλο της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης στη διαφάνεια και την λογοδοσία, δίνοντας έμφαση στην επίδραση της λογιστικής πληροφόρησης στον προγραμματισμό και τη διαχείριση πόρων. Επιπλέον, τα εφαρμοσμένα συστήματα λογιστική τυποποίηση αλλά και η ηθική και υπευθυνότητα των δημόσιων υπαλλήλων θεωρούνται παράγοντες που εξασφαλίζουν την ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης συμβάλλοντας στη διαδικασία λήψης αποφάσεων όπως και στη διαφάνεια. Άλλοι παράγοντες που επηρεάζουν την λογιστική πληροφόρηση είναι η πρόσληψη και κατάρτιση του προσωπικού, όπως επίσης υπογραμμίζεται και ο σημαντικός ρόλος της τεχνολογίας.

Στα πλαίσια της έρευνας επίσης επιδιώκεται να αξιολογηθεί το υφιστάμενο σύστημα λογιστικής τυποποίησης από τους συμμετέχοντες. Τα αποτελέσματα έδειξαν ότι οι ερωτηθέντες θεωρούν ότι το υφιστάμενο σύστημα εξυπηρετεί τη διαφάνεια και τη λογοδοσία, παρόλα αυτά μπορεί να αναγνωρίσει βασικά μειονεκτήματα του. Συγκεκριμένα από τις απαντήσεις προκύπτει ότι η κατάργηση σειλλειτουργίας του δημόσιου λογιστικού και του διπλογραφικού συστήματος, η αποκλειστική χρήση της βάσης του δεδουλευμένου, η πλήρης καταγραφή των πάγιων περιουσιακών στοιχείων

και η αποτίμηση τους στην εύλογη αξία αποτελούν σημαντικούς παράγοντες που επηρεάζουν την ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης.

Συνοπτικά, η ανάλυση δείχνει μια διαφοροποιημένη κατανόηση εντός του δημόσιου τομέα σχετικά με τη σημασία αξιόπιστων λογιστικών πληροφοριών για την ενίσχυση της διαφάνειας και της λογοδοσίας. Τα ευρήματα χρησιμεύουν ως πολύτιμο θεμέλιο για μελλοντική έρευνα και χάραξη πολιτικής, παρέχοντας ένα στιγμιότυπο των τρεχουσών αντιλήψεων και προτείνοντας τομείς για βελτίωση.

Βιβλιογραφία

Ελληνική βιβλιογραφία

Κοέν, Σ. και Καρατζήμας, Σ., 2020, Λογιστική Δημοσίου Τομέα: Τάσεις και Πρακτικές, Εκδόσεις Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών

Εθνική εποπτική αρχή του ελεγκτικολογιστικού επαγγέλματος, 2013. Εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα («ΔΛΠΔΤ»). https://www.elte.org.gr/images/files/pdf/DT_6_3_13.pdf.

Ζαφειρόπουλος, Κ. (2012), Ποσοτική Εμπειρική Έρευνα και Δημιουργία Στατιστικών Μοντέλων. Εκδόσεις Κριτική

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

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

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

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

Π.Δ 315/1999-ΦΕΚ 302 Α Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δήμων και Κοινοτήτων (ΟΤΑ Α' Βαθμού.)

Π.Δ 54/2018-ΦΕΚ 103 Α Ορισμός του περιεχομένου και του χρόνου έναρξης της εφαρμογής του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής κυβέρνησης.

Διεθνής βιβλιογραφία

Agasisti, T., Catalano, G., Di Carlo, F. and Erbacci, A., 2015. Accrual accounting in Italian universities: a technical perspective. *International Journal of Public Sector Management*, 28(6), pp.494-508.

- Antipova, T. and Bourmistrov, A., 2013. Is Russian public sector accounting in the process of modernization? An analysis of accounting reforms in Russia. *Financial Accountability & Management*, 29(4), pp.442-478.
- Bakre, O., Lauwo, S.G. and McCartney, S., 2017. Western accounting reforms and accountability in wealth redistribution in patronage-based Nigerian society. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(6), pp.1288-1308.
- Ball, I., 2015. Debate: Would IPSAS help Greece?. *Public Money & Management*, 35(6), pp.397-398.
- Biondi, L. and Lapsley, I., 2014. Accounting, transparency and governance: the heritage assets problem. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 11(2), pp.146-164.
- Bolívar, M.P.R., Galera, A.N. and Muñoz, L.A., 2015. Governance, transparency and accountability: An international comparison. *Journal of Policy Modeling*, 37(1), pp.136-174.
- Brusca, I. and Martínez, J.C., 2016. Adopting International Public Sector Accounting Standards: a challenge for modernizing and harmonizing public sector accounting. *International Review of Administrative Sciences*, 82(4), pp.724-744.
- Brusca, I., Gómez-villegas, M. and Montesinos, V., 2016. Public financial management reforms: The role of IPSAS in Latin-America. *Public administration and development*, 36(1), pp.51-64.
- Budding, T., Grossi, G. and Tagesson, T. eds., 2014. *Public sector accounting*. Routledge.
- Chan, J.L., 2016. Government accounting with Chinese characteristics and challenges. *Public Money & Management*, 36(3), pp.201-208.
- Christiaens, J. and Rommel, J., 2008. Accrual accounting reforms: only for businesslike (parts of) governments. *Financial Accountability & Management*, 24(1), pp.59-75.
- Christiaens, J. and Rommel, J., 2008. Accrual accounting reforms: only for businesslike (parts of) governments. *Financial Accountability & Management*, 24(1), pp.59-75.

- Christiaens, J., Vanhee, C., Manes-Rossi, F., Aversano, N. and Van Cauwenberge, P., 2015. The effect of IPSAS on reforming governmental financial reporting: An international comparison. *International Review of Administrative Sciences*, 81(1), pp.158-177.
- Chytis, E., Georgopoulos, I., Tasios, S. and Vrodou, I., 2020. Accounting Reform and IPSAS Adoption in Greece.
- Cohen, S. and Karatzimas, S., 2014. Reporting performance information in the public sector: The moral behind the (non) application of program budgeting in Greece. *International Review of Administrative Sciences*, 80(3), pp.619-636.
- Cohen, S. and Karatzimas, S., 2016. Modernizing government accounting standards in Greece: a case of ‘garbage can’ decision-making. *Public Money & Management*, 36(3), pp.173-180.
- Cohen, S., 2015. Public sector accounting and auditing in Greece. In *Public Sector Accounting and Auditing in Europe: The Challenge of Harmonization* (pp. 108-124). London: Palgrave Macmillan UK.
- Cuadrado-Ballesteros, B. and Bisogno, M., 2021. Public sector accounting reforms and the quality of governance. *Public Money & Management*, 41(2), pp.107-117.
- Filos, J. and Gkouma, O.G., 2022. Assessing the impact of IPSAS on financial reporting and public management in Greece. *SPOUDAI Journal of Economics and Business*, 72(1-2), pp.56-79.
- Filos, J. and Gkouma, O.G., 2022. Assessing the impact of IPSAS on financial reporting and public management in Greece. *SPOUDAI Journal of Economics and Business*, 72(1-2), pp.56-79.
- García, F.M., 2014. Developments and challenges in public sector accounting. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 26(2), pp.345-366.
- Hood, C., 1995. The “new public management” in the 1980s: Variations on a theme. *Accounting, organizations and society*, 20(2-3), pp.93-109.
- Jones, R. and Caruana, J., 2016. Governmental accounting in Malta towards IPSAS within the context of the European Union. *International Review of Administrative Sciences*, 82(4), pp.745-762.

- Lapsley, I., Mussari, R. and Paulsson, G., 2009. On the adoption of accrual accounting in the public sector: a self-evident and problematic reform.
- Nistor, C.S. and Deaconu, A., 2016. Public accounting history in post-communist Romania. *Economic research-Ekonomska istraživanja*, 29(1), pp.623-642.
- Oulasvirta, L., 2014. The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC. A critical case study. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(3), pp.272-285.
- Oulasvirta, L.O. and Bailey, S.J., 2016. Evolution of EU public sector financial accounting standardisation: critical events that opened the window for attempted policy change. *Journal of European Integration*, 38(6), pp.653-669.
- Rodriguez Bolivar, M.P. and Galera, A.N., 2016. The effect of changes in public sector accounting policies on administrative reforms addressed to citizens. *Administration & Society*, 48(1), pp.31-72.
- Rodríguez Bolívar, M.P. and Navarro Galera, A., 2007. Could fair value accounting be useful, under NPM models, for users of financial information?. *International Review of Administrative Sciences*, 73(3), pp.473-502.
- Tsianaka, E. and Stavropoulos, A., 2023. International Accounting Standards in the Public Sector: A Comparative Study of Greece and European Countries. *Theoretical Economics Letters*, 13(4), pp.808-843.

Παράρτημα Α

Ερωτηματολόγιο

1. Φύλο

- ο Άρρεν
- ο Θήλυ

2. Ηλικία

- ο(Κείμενο σύντομης απάντησης)

3. Επίπεδο εκπαίδευσης

- ο Δευτεροβάθμια εκπαίδευση
- ο Τ.Ε.Ι.
- ο Α.Ε.Ι.
- ο Μεταπτυχιακό
- ο Διδακτορικό
- ο Άλλο (προσθήκη επιλογής)

4. Ποια η τρέχουσα θέση σας στον δημόσιο τομέα (Φορέας/Τμήμα/Βαθμός):

- ο(Κείμενο σύντομης απάντησης)

5. Η θέση εργασίας σας σχετίζεται με την σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων και αναφορών της οντότητας που εργάζεστε; Αν ναι, σε ποιο στάδιο;

- ο Όχι
- ο Ναι

6. Αν ναι, σε ποιο στάδιο;

- ο Έκδοση/ Καταχώρηση παραστατικών
- ο Σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων
- ο Εποπτεία/Έλεγχος
- ο Άλλο (προσθήκη επιλογής)

7. Πόσα έτη προϋπηρεσίας έχετε στο δημόσιο τομέα;

- ο(Κείμενο σύντομης απάντησης)

8. Πως αντιλαμβάνεστε την οικονομική διαφάνεια στον δημόσιο τομέα:

- ο Πλήρης δημοσιοποίηση της λογιστικής και χρηματοοικονομικής πληροφόρησης
- ο Δημοσίευση χρηματοοικονομικών αναφορών με λεπτομερή και κατανοητό τρόπο
- ο Περιορισμό περιπτώσεων απάτης στις χρηματοοικονομικές και λογιστικές διαδικασίες
- ο Άλλο (προσθήκη επιλογής)

9. Έχει παρουσιαστεί στην υπηρεσία σας θέμα/συμβάν αδιαφάνειας; Αν ναι υπήρξαν νομικές επιπτώσεις;

- ο Όχι
- ο Ναι αλλά δεν υπήρξαν νομικές επιπτώσεις
- ο Ναι και υπήρξαν νομικές επιπτώσεις
- ο Άλλο (προσθήκη επιλογής)

10. Πως αντιλαμβάνεστε την λογοδοσία στον δημόσιο τομέα:

- ο Εποπτεία και έλεγχος δημόσιων φορέων
- ο Διαφάνεια και προσβασιμότητα σε πληροφορίες
- ο Προστασία δημόσιου συμφέροντος
- ο Ευθύνη δημόσιων λειτουργών/στελεχών και φορέων
- ο Άλλο (προσθήκη επιλογής)

11. Πόσο σημαντική θεωρείτε ότι είναι η αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης για τη διαφάνεια των οικονομικών και τη λογοδοσία στις δημόσιες οντότητες;

- ο Πολύ σημαντική

- Σημαντική
 - Μέτρια
 - Λίγο σημαντική
 - Καθόλου σημαντική
 - Άλλο (προσθήκη επιλογής)
- 12. Με ποιόν τρόπο η αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης επιδρά στην διαδικασία λήψης αποφάσεων στις δημόσιες οντότητες**
- Παρέχει χρήσιμη πληροφόρηση για τον προγραμματισμό
 - Βελτιώνει την ορθολογική κατανομή πόρων
 - Βελτιώνει την ποιότητα της λογοδοσίας
 - Δεν θεωρώ ότι υπάρχει σημαντική επίδραση
 - Δεν γνωρίζω/Δεν απαντώ
 - Άλλο (προσθήκη επιλογής)
- 13. Ποιο από τα παρακάτω θεωρείτε πιο σημαντικό παράγοντα της αξιοπιστίας της λογιστικής πληροφόρησης:**
- Ακρίβεια στην καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων
 - Ανεξαρτησία ελεγκτικών φορέων
 - Αξιοπιστία εσωτερικού ελέγχου
 - Υιοθέτηση επαρκούς συστήματος λογιστικής τυποποίησης και λογιστικών προτύπων
 - Δεν γνωρίζω/Δεν απαντώ
 - Άλλο (προσθήκη επιλογής)
- 14. Πόσο σημαντικός είναι ο ρόλος της ηθικής και την υπευθυνότητας των στελεχών οικονομικής διαχείρισης/ λογιστηρίου στην ποιότητα της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα:**
- Καθόλου
 - Λίγο
 - Πολύ
 - Πάρα πολύ
 - Δεν γνωρίζω/Δεν απαντώ
 - Άλλο (προσθήκη επιλογής)
- 15. Ποιο από τα παρακάτω θεωρείτε ότι περιορίζει την αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα:**
- Ανεπάρκεια στην συλλογή δεδομένων που αφορούν τα λογιστικά γεγονότα
 - Έλλειψη εξειδικευμένου προσωπικού
 - Πολιτικές παρεμβάσεις
 - Ανεπάρκεια πληροφοριακών συστημάτων
 - Αδυναμίες ισχύοντος συστήματος λογιστικής τυποποίησης
 - Άλλο (προσθήκη επιλογής)
- 16. Με ποιόν τρόπο θεωρείτε ότι μπορεί να βελτιωθεί η αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα:**
- Αύξηση χρηματοδότησης για πληροφοριακά συστήματα
 - Πρόσληψη νέου εξειδικευμένου προσωπικού
 - Εκπαίδευση υπάρχοντος προσωπικού
 - Βελτίωση της ανεξαρτησίας των λογιστικών τμημάτων από πολιτικές παρεμβάσεις
 - Εφαρμογή αυστηρότερου νομικού πλαισίου για τον έλεγχο και τον περιορισμό της απάτης
 - Χρήση τεχνολογίας και προηγμένων πληροφοριακών συστημάτων
 - Δεν θεωρώ ότι μπορεί να βελτιωθεί σημαντικά
 - Άλλο (προσθήκη επιλογής)
- 17. Πόσο σημαντική θεωρείτε την συνεισφορά της τεχνολογίας στην αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στον δημόσιο τομέα;**
- Καθόλου
 - Λίγο
 - Πολύ
 - Πάρα πολύ
 - Δεν γνωρίζω/Δεν απαντώ

- Άλλο (προσθήκη επιλογής)

18. Σε τι βαθμό το υφιστάμενο λογιστικό σύστημα δημοσίου τομέα εξυπηρετεί την διαφάνεια και την λογοδοσία;

- Καθόλου
- Λίγο
- Πολύ
- Πάρα πολύ
- Δεν γνωρίζω/Δεν απαντώ
- Άλλο (προσθήκη επιλογής)

19. Βαθμολογήστε τη σημαντικότητα των παρακάτω διαδικασιών που συμβάλουν στην αξιοπιστία της λογιστικής πληροφόρησης στο δημόσιο τομέα.

	Καθόλου	Λίγο	Πολύ	Πάρα πολύ
Σύγκλιση με διεθνή πρότυπα λογιστικής τυποποίησης	○	○	○	○
Σύγκλιση των κλαδικών συστημάτων λογιστικής τυποποίησης σε ένα ενιαίο που αφορά το σύνολο των φορέων της γενικής κυβέρνησης	○	○	○	○
Τήρηση λογαριασμών λογιστικής και προϋπολογισμού σε ενιαίο σύστημα	○	○	○	○
Αποκλειστική χρήση βάσης δεδολυμένου και κατάργηση ταμειακής βάσης	○	○	○	○
Πλήρης καταγραφή και τήρηση μη κυκλοφορόντων περιουσιακών στοιχείων (Πάγια)	○	○	○	○
Αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων και στην εύλογη αξία	○	○	○	○