



ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΙΓΑΙΟΥ
ΣΧΟΛΗ ΑΝΘΡΩΠΙΣΤΙΚΩΝ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΤΗΣ ΠΡΟΣΧΟΛΙΚΗΣ ΑΓΩΓΗΣ
ΚΑΙ ΤΟΥ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΥ
Π.Μ.Σ.
«ΝΕΕΣ ΜΟΡΦΕΣ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗΣ ΚΑΙ ΜΑΘΗΣΗΣ»

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Του Ευστάθιου Γανέλη

A.M: 42720117002

ΘΕΜΑ:

«Το νέο Ελληνικό Δημόσιο Λογιστικό Πλαίσιο (ΠΔ 54/2018) στην διαδικασία λήψης αποφάσεων σε μονάδες και οργανισμούς του δημόσιου τομέα»

THESIS:

«The new Greek Public Sector Accountancy Framework (PD 54/2018) in the Decision-Making Process in Public Sector Units and Organizations»

ΕΞΕΤΑΣΤΙΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Διονύσιος Γουβιάς	Αναπληρωτής Καθηγητής	Τ.Ε.Π.Α.Ε.Σ. ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΙΓΑΙΟΥ	ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ
Νικόλαος Ανδρεαδάκης	Αναπληρωτής Καθηγητής	Τ.Ε.Π.Α.Ε.Σ. ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΙΓΑΙΟΥ	ΜΕΛΟΣ ΕΞΕΤΑΣΤΙΚΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ
Αναστάσιος Κοντάκος	Καθηγητής	Τ.Ε.Π.Α.Ε.Σ. ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΑΙΓΑΙΟΥ	ΜΕΛΟΣ ΕΞΕΤΑΣΤΙΚΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

ΡΟΔΟΣ 20/ 02/ 2019

Περίληψη

Τον περασμένο Ιούνιο στο ΦΕΚ 103 Α΄-13/06/2018 δημοσιεύθηκε το Προεδρικό Διάταγμα 54/2018. Το συγκεκριμένο νομοθέτημα αφορά την εφαρμογή του νέου λογιστικού κανονιστικού πλαισίου στο δημόσιο τομέα, τους φορείς γενικής κυβέρνησης και τα ΝΠΔΔ. Με την «αναγκαστική» εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημόσιου Τομέα (International Public Sector Accounting Standards - IPSAS) εκτιμάται ότι θα γίνει ένα μεγάλο και σημαντικό βήμα - σε τεχνικό επίπεδο - για τον εκσυγχρονισμό της δημόσιας διοίκησης και του κράτους. Οι στόχοι της εφαρμογής του νέου πλαισίου, εκτός των αυτονόητων, όπως καλύτερος έλεγχος για την μέγιστη αξιοποίηση της δημόσιας περιουσίας και την μεγαλύτερη αξιοπιστία των πληροφοριών από τις οικονομικές καταστάσεις του κράτους και των φορέων του, έχουν να κάνουν με την αλλαγή νοοτροπίας σχετικά με την εφαρμογή καθημερινών διαδικασιών και αποφάσεων που πολλές φορές επιτρέπουν είτε εκούσιες είτε ακούσιες αστοχίες και πράξεις κακοδιαχείρισης τόσο σε συλλογικό αλλά και ατομικό επίπεδο από τους εργαζόμενους και τα στελέχη του Δημοσίου τομέα, ανεξαρτήτως αν αφορά χαμηλά ή υψηλότερα κλιμάκια.

Η στροφή του ενδιαφέροντος προς τη λογιστική του δημόσιου τομέα ή Λογιστικά Πρότυπα Δημόσιου Τομέα (για λόγους συντομίας στην παρούσα διπλωματική εργασία θα ονομάζονται ΛΠΔΤ) αποτελεί μια σχετικά πρόσφατη τάση στην Ελλάδα. Η παροχή λογιστικής πληροφόρησης από τους Φορείς του Δημοσίου αφορά ένα εκτενές σύνολο ενδιαφερομένων όπως Φορολογούμενοι, Διοικήσεις Οργανισμών, Νομοθετική, Εκτελεστική και Δικαστική Εξουσία, Διοικήσεις Φορέων Γενικής Κυβέρνησης, Ανεξάρτητες Αρχές, Χρηματοπιστωτικό Σύστημα και τέλος Διεθνείς Οργανισμούς με τους οποίους η Ελλάδα έχει σχέσεις αλληλεπίδρασης και αλληλεξάρτησης.

Έχοντας τα παραπάνω υπόψη, η διπλωματική αυτή εντάσσεται στην «υποενότητα» της Διοίκησης Εκπαιδευτικών Οργανισμών και μελετά την εφαρμογή του Δημόσιου Λογιστικού Συστήματος στα ΑΕΙ. Το ερευνητικό ερώτημα που εξετάζεται είναι πώς συσχετίζεται η καθολική εφαρμογή ενός νέου και σύγχρονου διπλογραφικού λογιστικού συστήματος (όπως τα νέα ΛΠΔΤ) με την δημιουργία αξίας η οποία μεταφράζεται σε ποιότητα εκπαίδευσης στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα. Για την καλύτερη κατανόηση του συσχετισμού ποιοτική εκπαίδευση και λογιστικό σύστημα, χρειάζεται να ληφθεί υπόψη ότι, με βάση την Οικονομική Επιστήμη, το δεύτερο

αποτελεί ένα από τα βασικότερα εργαλεία του Management όσον αφορά την πληροφόρηση.

Η μεθοδολογία που ακολουθήθηκε για τις ανάγκες διερεύνησης του παραπάνω ερωτήματος είναι η ποσοτική αλλά και η ποιοτική έρευνα. Η ποσοτική έρευνα έγινε με τη χρήση δομημένου ερωτηματολογίου το οποίο απευθύνθηκε σε διοικητικούς υπαλλήλους Πανεπιστημίων. Η ποιοτική έρευνα αφορά συνεντεύξεις με ανώτερα και ανώτατα διοικητικά στελέχη Πανεπιστημίων. Σύμφωνα με τα αποτελέσματα της ποσοτικής έρευνας, η διοίκηση και ο έλεγχος χρειάζονται ένα αξιόπιστο διπλογραφικό σύστημα, αφού αυτό συμβάλλει στην ανάπτυξη των επιχειρησιακών σχεδίων των διοικήσεων των Πανεπιστημίων. Η ποιοτική έρευνα έδειξε ότι υπάρχουν διάφορα προβλήματα στην εφαρμογή του νέου συστήματος, ωστόσο θεωρείται ότι οι δυνατότητες του νέου Δημόσιου Λογιστικού, όπως αυτό περιγράφεται στο ΠΔ54/2018, όπως η καλύτερη κοστολόγηση και παρακολούθηση των στόχων, θα συμβάλλουν τελικά στην αναμόρφωση των ΑΕΙ και την αποτελεσματική επίτευξη των στόχων τους, ώστε να παραμείνουν ανταγωνιστικά.

Ρόδος 20/02/2019

Abstract

Last June, the Presidential Decree 54/2018 was published in FEK 103 A'-13/06/2018. This Decree is about the implementation of the New Public Sector Accounting framework. The use of the International Public Sector Accounting Standards becomes mandatory and this is believed to be a very big and important step – on a technical level – towards the modernization of the Greek Public Sector and generally the Government. The goals of the new framework, apart from the obvious ones such as better control and exploitation of public wealth and more reliable information by the state's financial statements, are about the change of attitude concerning the application of procedures and decisions which sometimes leads to mismanagement by the public servants.

The interest towards the New Public Sector Accounting is new for the country. The offering of accurate financial information has a lot of different stakeholders such as citizens that pay taxes, managers of institutions and enterprises, public sector managers, independent authorities, financial institutions and international Institutions with which Greece co-operates.

Bearing the above in mind, the present dissertation is part of the sub-section of Education Institutions Management and standees the implementation of the New Public Sector Accounting System in the Universities. The research question under investigation is the way that the New Accounting System implementation is related with the creation of added value for the Universities; added value which is interpreted in quality of education. Besides, according to the economic science, the accounting system is one of the most important instruments of management, as far as information is concerned.

The methodology followed was both quantitative and qualitative research. Quantitative research was conducted used a structured questionnaire which was addressed to administrative staff of Greek Universities. Qualitative research was conducted through interviews – using a semi-structured questionnaire – with high level University administration members. According to the results of the quantitative research, University administration and control need a reliable accounting system, since it contributes to the realization of the managerial plans of the Universities. Qualitative research results shown that there are some technical problems in the implementation of the new system, but the potential of the new law, as described in PD54/2018, will finally

contribute to the reformation of Greek Universities and the effective achievements of their goals in order to remain competitive.

Rhodes 20/02/2019

Περιεχόμενα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ	9
1.1 Εισαγωγή στην Διακυβέρνηση.....	9
1.2 Διακυβέρνηση στο Δημόσιο τομέα - Διακυβέρνηση και Δημόσια Πολιτική	10
1.3 Εισαγωγή στο Μάνατζμεντ	12
1.4 Μάνατζμεντ Δημοσίου Τομέα.....	13
1.5 Συσχετισμός Μάνατζμεντ και Διακυβέρνησης στο Δημόσιο Τομέα.	15
1.6 Ο Δημόσιος Τομέας (Κεντρική Διοίκηση, Φορείς, Ανεξάρτητες Αρχές, ΟΤΑ, ΝΠΙΔ κλπ.).....	16
1.7 Τα Διοικητικά Όργανα στο Δημόσιο τομέα (γενικά).....	19
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ	24
2.1 Το Δημόσιο Λογιστικό (Εισαγωγή)	24
2.2 Διακυβέρνηση, Μάνατζμεντ και Δημόσιο Λογιστικό.....	25
2.3 Διακυβέρνηση, Μάνατζμεντ, και Δημόσιο Λογιστικό στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα.....	26
2.4 Στόχοι του Μάνατζμεντ των Ανωτάτων ΑΕΙ.....	27
2.5 Η παροχή ποιοτικής εκπαίδευσης στα ΑΕΙ ως βασικός στόχος του Μάνατζμεντ	27
2.6 Οι στόχοι των Διοικήσεων στα ΑΕΙ και η εξάρτησή τους από το Δημόσιο Λογιστικό.....	28
2.7 Λογιστική και Αποτελεσματική Διοίκηση στα ΑΕΙ.....	29
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ	31
3.1 Διαχείριση των οικονομικών του Δημόσιου τομέα (γενικά).....	31
3.2 Ο Έλεγχος του Δημοσίου Τομέα για τη διαχείριση των οικονομικών τους.....	31
3.3 Ελεγκτικοί φορείς δημοσίου.....	33
3.4 Μέσα, τρόποι και τεχνικές εκτέλεσης των ελεγκτικών διαδικασιών στο δημόσιο τομέα.	35
3.5 Η οικονομική διαχείριση ο έλεγχος και οι ελεγκτικές διαδικασίες στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα.....	37
3.6 Ο ρόλος του Δημόσιου Λογιστικού στις Ελεγκτικές Διαδικασίες των ΑΕΙ	39
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ	40
4.1 Λογιστική – Είδη Λογιστικής.....	40
4.2 Διοικητική Λογιστική – Διοικητική Λογιστική ως στοιχείο του Μάνατζμεντ	41
4.3 Διοικητική Λογιστική στο Δημόσιο Τομέα.....	42
4.4 Διοικητική Λογιστική στα ΑΕΙ	43
4.5 Λογιστικά Συστήματα	43
4.6 Λογιστικές Καταστάσεις – Λογιστική Πληροφόρηση	45
4.7 Παρουσίαση των συστημάτων Λογιστικής στο Δημόσιο Τομέα.....	47
4.8 Εισαγωγή στα Νέα Δημόσια Λογιστικά Πρότυπα (ΠΔ 54/2018).....	49
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ	51
5.1 Το Δημόσιο Λογιστικό στην Ελλάδα όπως ισχύει έως σήμερα (ταμειακή βάση)	51
5.2 Οικονομικές καταστάσεις Δημοσίου Τομέα με το σύστημα ταμειακής βάσης.....	52
5.3 Το νέο Δημόσιο Λογιστικό ΠΔ 54/2018 (ΛΠΔΤ) ανάλυση	54

5.4 Σύγκριση παλιού και νέου Λογιστικού ως προς την πληροφόρηση.....	58
5.5 Χρηματοοικονομική Διοίκηση και διαχείριση πόρων στο Δημόσιο Τομέα.	58
5.6 Χρηματοοικονομική Διοίκηση και διαχείριση πόρων στα ΑΕΙ.	60
5.7 Χρηματοοικονομική Διοίκηση, Διαχείριση Πόρων και Δημόσιο Λογιστικό στα ΑΕΙ.	61
5.8 Διεθνείς τάσεις στα συστήματα Χρηματοοικονομικής Διοίκησης στο Δημόσιο Τομέα.	61
5.9 Νέα Δημόσια Διοίκηση (Νέο Δημόσιο Μάνατζμεντ) και Νέα Δημόσια Χρημ/κή Διοίκηση.....	62
5.10 Η αναγκαιότητα του εκσυγχρονισμού των λογιστικών συστημάτων για παροχή πληροφόρησης προς κάλυψη των αναγκών του Νέου Δημοσίου Μάνατζμεντ στα ΑΕΙ....	63
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ	64
6.1 Η Χρημ/κή Πληροφόρηση στο Δημόσιο Τομέα (στόχοι, χρήστες, ανάγκες, ποιοτικά χαρακτηριστικά).....	64
6.2 Η σχέση ποιότητας της Χρημ/κής Πληροφόρησης με την ποιότητα στην εκπαίδευση των ΑΕΙ	66
6.3 Διοικητική Λογιστική και Χρηματοοικονομική Πληροφόρηση στα ΑΕΙ (διαχείριση της πληροφορίας)	67
6.4 Συσχέτιση Διοικητικής Λογιστικής και παροχή Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης που παρέχουν τα νέα ΛΠΔΤ στα ΑΕΙ.	68
6.5 Λήψη αποφάσεων στα ΑΕΙ που βασίζεται στην χρηματοοικονομική πληροφόρηση από το νέο Δημόσιο Λογιστικό σύστημα.	69
6.6 Νέες τάσεις Reporting στο Δημόσιο Τομέα.....	70
6.7 Η νέα ολοκληρωμένη πληροφόρηση (Integrated Reporting και Popular Reporting). .	71
6.8 Η δημιουργία αξίας και τα κεφάλαια στο πλαίσιο του δημοσίου τομέα.....	73
6.9 Τα νέα ΛΠΔΤ βασικό συστατικό της νέας ολοκληρωμένης πληροφόρησης και η δημιουργία αξίας στα ΑΕΙ (αξία και επίτευξη σκοπού).	77
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ	82
7.1 Μεθοδολογία της έρευνας.....	82
7.2 Αναφορά στο ερευνητικό ερώτημα της ποσοτικής έρευνας. Ανάλυση και τεκμηρίωση σκοπιμότητας της ποσοτικής έρευνας.....	83
7.3 Ποιοτική έρευνα.....	86
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΩΟ	88
8.1 Παρουσίαση των αποτελεσμάτων της ποσοτικής έρευνας	88
8.2 Συμπεράσματα από την ποσοτική έρευνα.....	101
8.3 Παρουσίαση των αποτελεσμάτων της ποιοτικής έρευνας.....	103
8.4 Συμπεράσματα από την ποιοτική έρευνα.....	104
8.5 Γενικά Συμπεράσματα που προέκυψαν από τον συνδυασμό και των δύο μεθόδων έρευνας (ποιοτική και ποσοτική).....	105
8.6 Προσωπική άποψη για τα νέα ΛΠΔΤ	106
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΑΤΟ	108
9.1 Διοικητική Μεταρρύθμιση και Πολιτικές στην Ανώτατη Εκπαίδευση με τα νέα ΛΠΔΤ	108
9.2 Τα νέα ΛΠΔΤ στα ΑΕΙ από την οπτική των Οικονομικών της εκπαίδευσης	110

Βιβλιογραφία	112
Ελληνική.....	112
Ξένη.....	114
Internet.....	114
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	116
ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	116
ΠΟΙΟΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ - ΣΥΝΕΝΤΕΥΞΕΙΣ.....	122

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ

1.1 Εισαγωγή στην Διακυβέρνηση

Ο όρος Διακυβέρνηση, χρησιμοποιείται εκτενώς τα τελευταία χρόνια, ωστόσο δεν υπάρχει στη διεθνή βιβλιογραφία ένας συγκεκριμένος ορισμός του. Έτσι, έχουν αναπτυχθεί διάφορες προσεγγίσεις και έχουν δοθεί ορισμοί που περιγράφουν τη Διακυβέρνηση τόσο ως βασικό συστατικό στοιχείο της διοίκησης όσο και ως μια μεθοδολογία που χρησιμοποιείται στη λήψη αποφάσεων. Εξάλλου, τα τελευταία χρόνια η διακυβέρνηση, στα πλαίσια των γενικότερων μεταρρυθμίσεων της λειτουργίας του δημοσίου τομέα διεθνώς, έχει αποκτήσει και πολιτική χροιά, ως διαδικασία λήψης πολιτικών αποφάσεων η οποία προϋποθέτει τη συμμετοχή «των κοινωνικών εταίρων, των αγορών και των Μέσων Μαζικής Ενημέρωσης». Στα πλαίσια αυτά, γίνεται μια προσπάθεια αποσαφήνισης του όρου.

Ο όρος «Διακυβέρνηση» χρησιμοποιήθηκε επίσημα για πρώτη φορά στη σύγχρονη εποχή το 1989 και οριζόταν ως «η άσκηση της πολιτικής εξουσίας με σκοπό τη διοίκηση των υποθέσεων ενός έθνους» (World Bank, 1989). Σύμφωνα με αυτή τη θεώρηση η Διακυβέρνηση είναι περισσότερο μια διαδικασία παρά ένας θεσμός που αφορά «στην κυβέρνηση και διοίκηση των κρατικών υποθέσεων» όπως παραδοσιακά θεωρούνταν (Καρκατσούλης, 2001). Παράλληλα, η διακυβέρνηση έχει στις μέρες μας μια πιο συλλογική έννοια, αφού αναφέρεται στη λήψη αποφάσεων από όλους τους εταίρους στη διοίκηση ενός οργανισμού. Ο ορισμός που έχει δοθεί από τα Ηνωμένα Έθνη δίνει έμφαση στο συλλογικό τρόπο διοίκησης, και αναφέρει πως η Διακυβέρνηση είναι μια «διαδικασία μέσω της οποίας θεσμοί, επιχειρήσεις και ομάδες πολιτών οργανώνουν τα ενδιαφέροντα / συμφέροντά τους, ασκούν τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις τους και διαμεσολαβούν τις διαφορές τους». Τέλος, αξίζει να αναφερθεί και ο όρος «εταιρική διακυβέρνηση» που αφορά στη σχέση μεταξύ Διοίκησης και εταίρων και στις διαδικασίες οργάνωσης σε μια επιχείρηση»(Καρκατσούλης, 2001, σελ. 206).

1.2 Διακυβέρνηση στο Δημόσιο τομέα - Διακυβέρνηση και Δημόσια Πολιτική

Η Διακυβέρνηση βρίσκει κατεξοχήν εφαρμογή στο Δημόσιο Τομέα, αφού αφορά στους τρόπους οργάνωσης του κράτους και ορίζει τις πρακτικές και τις δράσεις που εξασφαλίζουν την προσφορά ποιοτικών υπηρεσιών από το δημόσιο τομέα στους πολίτες. Η Διακυβέρνηση ως δημόσια πολιτική αφορά σε ένα πλήθος αρχών, οι οποίες απαριθμούνται στον παρακάτω πίνακα.

Πίνακας 1.1: Αρχές Διακυβέρνησης στη Δημόσια Διοίκηση

Αρχές Διακυβέρνησης στη Δημόσια Διοίκηση
<ul style="list-style-type: none">• Συνταγματική νομιμότητα• Δημοκρατικές εκλογές• Σεβασμός των ανθρωπίνων δικαιωμάτων• Κράτος δικαίου• Ελεύθερη πολιτική δραστηριότητα• Προβλεψιμότητα και σταθερότητα• Ανεκτικότητα• Ισότητα• Δημόσια συμμετοχή• Δημόσιες δαπάνες που ανταποκρίνονται σε δημόσιους σκοπούς• Ανεξαρτησία της Δικαιοσύνης• Διαφάνεια• Έλλειψη διαφθοράς• Ενεργά ανεξάρτητα ΜΜΕ• Ελεύθερη πληροφόρηση• Διοικητική ικανότητα και επάρκεια• Διοικητική ουδετερότητα που στηρίζεται στην αξιοκρατία• Λογοδοσία σε σχέση με τα δημόσια αγαθά και το δημόσιο συμφέρον

Πηγή: Στοιχεία από Καρκατσούλης (2001)

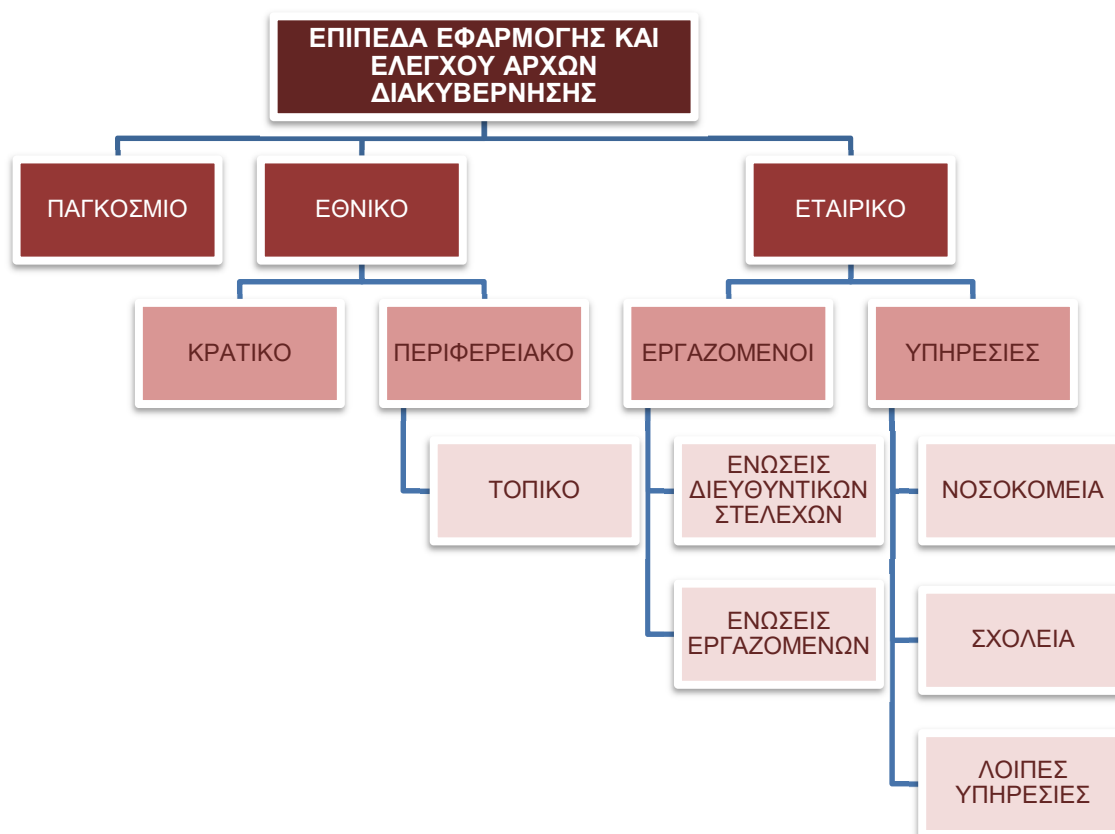
Οι παραπάνω αρχές Διακυβέρνησης εφαρμόζονται με διαφορετική βαρύτητα σε κάθε χώρα, ανάλογα με τις αρχές διοίκησης που παραδοσιακά επικρατούν σε αυτή. Εξάλλου, ουσιαστικό ρόλο παίζει η «καλή Διακυβέρνηση» δηλαδή η ποιότητα των θεσμών και η αποτελεσματική εφαρμογή των δημοκρατικών αρχών. Έτσι, η καλή Διακυβέρνηση περιλαμβάνει το σεβασμό των παραπάνω αρχών αλλά και την ανάπτυξη μιας οργάνωσης του κράτους όπου υιοθετούνται τόσο οι κλασικές αρχές οργάνωσης και λειτουργίας του όσο και οι νέες θεωρίες του μανάτζμεντ και της διοικητικής επιστήμης (Μιχαλόπουλος, 2003).

Η Καλή Διακυβέρνηση στο Δημόσιο Τομέα έχει εφαρμοστεί με επιτυχία στις αναπτυσσόμενες χώρες και έχει αποδειχθεί – με τη χρήση οικονομικών, κοινωνικών και πολιτικών δεικτών – ότι οδηγεί στην πρόοδο και τη βιώσιμη ανάπτυξη με ταυτόχρονη καταπολέμηση της διαφθοράς (Kaufmann κ.α., 1999, Knack & Manning, 2000).

Η Διακυβέρνηση στο Δημόσιο Τομέα, ως μέθοδος οργάνωσης αλλά και ως σύνολο δράσεων παροχής ποιοτικών υπηρεσιών, εφαρμόζεται σε διάφορα πεδία και συμβάλλει στην άσκηση της δημόσιας εξουσίας. Έτσι εφαρμόζεται:

- ✓ Στην οργάνωση των επιτελικών δομών διοίκησης
- ✓ Στην άσκηση εσωτερικού οικονομικού ελέγχου
- ✓ Στην παρακολούθηση των δημοσιονομικών μεγεθών
- ✓ Στην εξασφάλιση ηθικής ακεραιότητας

Πέρα από την άσκηση της δημόσιας εξουσίας η Διακυβέρνηση εφαρμόζεται και στον ορισμό των τρόπων της συμμετοχής των πολιτών στη δημόσια διοίκηση καθώς και την εξασφάλιση αυτής της συμμετοχής (Normandin, 1997). Επίσης, οι αρχές της μπορούν να εφαρμοστούν σε όλα τα επίπεδα διοίκησης όπως φαίνεται στο παρακάτω σχήμα:



Σχήμα 1.1: Επίπεδα Εφαρμογής & Ελέγχου Αρχών Διακυβέρνησης, Βασισμένο στους (Plumptre & Graham, 1999)

1.3 Εισαγωγή στο Μάνατζμεντ

Ο όρος Μάνατζμεντ (Διοίκηση) αναφέρεται στον τρόπο συνδυασμού των παραγωγικών συντελεστών ώστε να επιτευχθεί το επιθυμητό αποτέλεσμα. Έχουν κατά καιρούς δοθεί πολλοί ορισμοί για τη σύνθετη και απαιτητική αυτή διαδικασία. Ένας αρκετά περιεκτικός ορισμός είναι ο παρακάτω:

«Μάνατζμεντ (Διοίκηση) είναι η εξειδικευμένη δραστηριότητα που γίνεται στο πλαίσιο μιας οργανωμένης συλλογικής προσπάθειας (οργανισμό, δημόσια υπηρεσία, επιχείρηση, συνεταιρισμό, κ.λπ.) και επιδιώκει την πραγματοποίηση, στον καλύτερο δυνατό βαθμό, κάποιου κοινού σκοπού (έργο, παροχή υπηρεσιών, πωλήσεις, κ.λπ.) με την αξιοποίηση των διαθέσιμων μέσων, μέσα από λειτουργίες, όπως είναι ο προγραμματισμός, η οργάνωση, η διεύθυνση, ο συντονισμός και ο έλεγχος» (Θεοφανίδης, 1985, σελ. 23).

Το Μάνατζμεντ στη σύγχρονη εποχή απαιτεί την ύπαρξη μεγάλου αριθμού ικανοτήτων και δεξιοτήτων ώστε να ασκείται αποτελεσματικά. Όπως φαίνεται και στον ορισμό που δόθηκε παραπάνω, οι κύριες αποφάσεις που απαιτείται να λάβει όποιος ασκεί το μάνατζμεντ αφορούν τέσσερις βασικές λειτουργίες (Κατσαρός, 2008):

Τον προγραμματισμό, όπου ορίζονται οι στόχοι και σχεδιάζονται τα προγράμματα που θα ακολουθήσει ένας οργανισμός

Την οργάνωση, που περιλαμβάνει την κατανομή αρμοδιοτήτων (ευθυνών και εξουσιών) στους εργαζομένους

Τη Διεύθυνση, που αποτελεί πολύ σημαντική λειτουργία και είναι στην ουσία αυτή που απαιτεί και ιδιαίτερες ικανότητες διοίκησης, όπως η ηγεσία και η υποκίνηση των εργαζομένων. Επίσης, στα πλαίσια της διεύθυνσης και προκειμένου να επιτευχθούν οι σκοποί του οργανισμού, χρειάζεται η ανάπτυξη ομαδικού πνεύματος και επικοινωνίας μεταξύ των εμπλεκόμενων μερών σε όλα τα ιεραρχικά επίπεδα.

Τον έλεγχο. Πρόκειται για την αξιολόγηση των ενεργειών, τον εντοπισμό λαθών ή παραβλέψεων, την ανάπτυξη διορθωτικών ενεργειών και τελικά την επαναπληροφόρηση και τον εκ νέου προγραμματισμό.

Γίνεται φανερό ότι το Μάνατζμεντ είναι μια σημαντική και συνεχής λειτουργία απαραίτητη για την επίτευξη των στόχων κάθε οργανισμού.



Σχήμα 1.2: Οι λειτουργίες του Μάνατζμεντ

1.4 Μάνατζμεντ Δημοσίου Τομέα

Το μάνατζμεντ του Δημοσίου Τομέα σχετίζεται άμεσα με τη Δημόσια Διοίκηση, αφού αφορά σε μια πιο σύγχρονη θεώρησή της. Συγκεκριμένα, το μάνατζμεντ του Δημοσίου Τομέα είναι η διοίκηση με βάση την αντίληψη ότι βασική αποστολή της δημόσιας διοίκησης είναι η παροχή υπηρεσιών προς τους πολίτες και όχι απλά η άσκηση εξουσίας με τη χρήση αυταρχικών μεθόδων και συνεχούς ελέγχου. Η αντίληψη αυτή εμφανίστηκε τη δεκαετία του 1970 και στα πλαίσιά της η άσκηση του μάνατζμεντ στο δημόσιο τομέα χρειάζεται να διέπεται από τις αρχές του μάνατζμεντ όπως αυτό αναπτύχθηκε για να εξυπηρετεί τις ανάγκες λειτουργίας των οικονομικών οργανισμών. Έτσι, χρειάζεται να εφαρμόζονται αρχές όπως η αποτελεσματική κατανομή των διαθέσιμων πόρων (υλικών και άυλων), η εξειδίκευση, η υποκίνηση, ο καταμερισμός των εργασιών, η εφαρμογή σύγχρονων θεωριών σχετικά με την ηγεσία και τέλος η

εφαρμογή σύγχρονων συστημάτων διοίκησης, όπως η Διοίκηση Ολικής Ποιότητας (Κέφης, 2005).

Βέβαια, η διοίκηση του Δημοσίου τομέα είναι διαφορετική από αυτή του ιδιωτικού τομέα, αφού αφορά το κοινωνικό σύνολο και όχι ιδιώτες. Υπάρχουν διαφορετικοί σκοποί και στόχοι σε έναν δημόσιο και σε έναν ιδιωτικό οργανισμό. Ένας ιδιωτικός οργανισμός στοχεύει στη μεγιστοποίηση των κερδών για τον ιδιοκτήτη και τα ενδιαφερόμενα μέρη, ενώ ένας δημόσιος οργανισμός έχει στόχο την παροχή ποιοτικών υπηρεσιών στους πολίτες πάντα στα πλαίσια μιας κυβέρνησης, ενός πολιτικού συστήματος (Αλεξιάδη & Περιστερά, 2000). Έτσι, ενώ η μεγιστοποίηση της αποδοτικότητας των επενδυμένων κεφαλαίων είναι βασική για μια ιδιωτική επιχείρηση, για ένα δημόσιο οργανισμό πρωταρχικό ρόλο παίζουν η δικαιοσύνη και η ισότητα στην προσφορά των υπηρεσιών ώστε να εξυπηρετούνται οι αρχές καλής διακυβέρνησης, η τήρηση των θεσμών και το Σύνταγμα (Καραμανώφ, 2010).

Εξαιτίας των διαφορών αυτών, έχουν αναπτυχθεί μοντέλα διοίκησης που λαμβάνουν υπόψη τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του δημόσιου τομέα και εστιάζουν στους στόχους, τα μέσα και τους κανόνες που διέπουν την άσκηση δημόσιας πολιτικής. Το Νέο Δημόσιο Μάνατζμεντ αποτελεί ένα τέτοιο σύγχρονο μοντέλο που περιγράφει τον τρόπο διοίκησης του δημόσιου τομέα στα πλαίσια της παγκοσμιοποίησης και των νέων αναγκών. Πρόκειται για ένα μοντέλο διοίκησης που χρησιμοποιεί αρχές του ιδιωτικού τομέα και προτείνει τη διοίκηση των οργανισμών του δημοσίου ως «επιχειρήσεις», στοχεύοντας στην παροχή των καλύτερων δυνατών υπηρεσιών με τον πιο αποδοτικό, οικονομικό και αποτελεσματικό τρόπο (Κέφης, 1998). Υποστηρίζει τη διοικητική μεταρρύθμιση και την ανάπτυξη ενός μοντέλου δημόσιας διοίκησης εξωστρεφές, προσανατολισμένο στον πελάτη – πολίτη και στοχεύοντας στην αποτελεσματική ικανοποίηση των αναγκών του.

Η Διοίκηση Ολικής Ποιότητας αποτελεί έναν ακόμη τρόπο Διοίκησης του Δημοσίου Τομέα που προέρχεται από τον ιδιωτικό τομέα και αναπτύχθηκε αρχικά για την εξασφάλιση αποτελεσματικότερης και αποδοτικότερης εργασίας. Αποτελεί το πιο ολοκληρωμένο Σύστημα Διασφάλισης Ποιότητας σύμφωνα με το οποίο ο σχεδιασμός και η καταγραφή συστηματικών ενεργειών και διαδικασιών εξασφαλίζουν την επίτευξη ποιοτικών προϊόντων και υπηρεσιών, που είναι σύμφωνα με τις προδιαγραφές που έχουν οριστεί (Τσιότρας, 2002). Η Διοίκηση Ολικής Ποιότητας είναι ένα ολοκληρωμένο σύστημα διοίκησης που αφορά σε όλο τον οργανισμό, και στην περίπτωση του δημόσιου τομέα αφορά στην παροχή ενός «κατ' ελάχιστο αποδεκτού

από την κυβέρνηση επιπέδου υπηρεσιών, όπου μια περαιτέρω βελτίωση δεν οδηγεί σε αντίστοιχη αύξηση της ζήτησης» (Κέφης, 2005).

1.5 Συσχετισμός Μάνατζμεντ και Διακυβέρνησης στο Δημόσιο Τομέα

Όπως ήδη αναφέρθηκε, η Διακυβέρνηση στο Δημόσιο Τομέα σχετίζεται με τις νέες θεωρίες για το μάνατζμεντ οι οποίες προσαρμόζονται και εφαρμόζονται ανάλογα. Έτσι, η Διακυβέρνηση υλοποιείται, πλέον, με τη χρήση των αρχών του μάνατζμεντ. Μάλιστα, το Νέο Δημόσιο Μάνατζμεντ, στο οποίο έγινε αναφορά παραπάνω υλοποιείται και με την εφαρμογή των αρχών της Διοίκησης Ολικής Ποιότητας, και μαζί με την Νέα Οικονομία αποτελούν το πλαίσιο μέσα στο οποίο αναπτύσσεται η Διακυβέρνηση. Τα τελευταία χρόνια έχει γίνει κατανοητό ότι μόνο με τη χρήση των αρχών του μάνατζμεντ μπορεί να λειτουργήσει πιο αποδοτικά η Διακυβέρνηση στο Δημόσιο Τομέα, απαλλαγμένη από γραφειοκρατικά εμπόδια, πελατειακές σχέσεις, αδιαφάνεια και πολιτικές σκοπιμότητες. Ωστόσο, η Διακυβέρνηση έχει έντονα κοινωνικό χαρακτήρα, κάτι που δεν ισχύει για τον ιδιωτικό τομέα, οπότε αποτελεί πρόκληση για τις κυβερνήσεις και τη δημόσια διοίκηση η ανάπτυξη ενός συστήματος διοίκησης που να μειώνει την γραφειοκρατία και να υποστηρίζει την καινοτομία και την αποτελεσματικότητα, μέσω της εφαρμογής των αρχών του μάνατζμεντ, και ταυτόχρονα να στοχεύει στην ευημερία των πολιτών.

Η Διακυβέρνηση του Δημόσιου τομέα στις μέρες μας χρειάζεται να απαντήσει σε καίρια ζητήματα και να ικανοποιήσει νέες ανάγκες που έχουν προκύψει από την παγκοσμιοποίηση και τις νέες οικονομικές συνθήκες. Τέτοια ζητήματα είναι τα παρακάτω (Μιχαλόπουλος, 2003):

- ✓ Αναμόρφωση της στρατηγικής για την αγορά εργασίας και ανάπτυξη ευέλικτων πολιτικών
- ✓ Έμφαση στη συνεχή εκπαίδευση και κατάρτιση
- ✓ Προώθηση της απόκτησης πρακτικών δεξιοτήτων
- ✓ Προώθηση της εξειδίκευσης
- ✓ Ανάπτυξη επενδύσεων στον τομέα της Τεχνολογίας της Πληροφορίας
- ✓ Ενίσχυση της επιχειρηματικότητας με έμφαση στην καινοτομία

Τα παραπάνω ζητήματα απαιτούν ανάπτυξη πολιτικών από τους δημόσιους φορείς που χαρακτηρίζονται από την εξωστρέφεια και την έμφαση στην ικανοποίηση των νέων

αναγκών των πολιτών. Χρειάζεται η εφαρμογή αρχών του μάνατζμεντ όπως η έμφαση στην ηγεσία και η ανάπτυξη οράματος, πάντα με προσανατολισμό την αύξηση της αποτελεσματικότητας και αποδοτικότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών. Επίσης, η σχέση υπαλλήλου – πολίτη χρειάζεται να μοιάσει με αυτή του πωλητή – πελάτη. Δηλαδή, απαιτείται η εφαρμογή προσωπικών στόχων από την πλευρά των δημοσίων υπαλλήλων, αλλά και αξιολόγηση της αποδοτικότητάς τους, ώστε να βελτιωθούν οι παρεχόμενες υπηρεσίες και να ελαχιστοποιηθεί το κόστος λειτουργίας των δημόσιων οργανισμών. Η βελτίωση της ποιότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών και η προσήλωση σε ένα κοινό στόχο αποτελούν πλέον βασικό στοιχείο της Διακυβέρνησης στο δημόσιο τομέα και επιτυγχάνονται με την εφαρμογή των αρχών του μάνατζμεντ (Καρκατσούλης, 2001).

Το πρότυπο Διακυβέρνησης με εφαρμογή των αρχών του Μάνατζμεντ, και ιδιαίτερα το Νέο Δημόσιο Μάνατζμεντ, γνώρισε και κριτική η οποία εστιάζει κυρίως στο γεγονός ότι κάποιες φορές υπερεκτιμάται η σχέση του «πελάτη» από αυτή του «πολίτη». Με άλλα λόγια, θεωρείται ότι οι αρχές της αποτελεσματικότητας και της επιδίωξης κέρδους επικράτησαν σε βάρος του κοινωνικού χαρακτήρα του κράτους (Doherty & Horne, 2002). Έτσι, προτείνεται μια Διακυβέρνηση που να εκμεταλλεύεται τα εργαλεία και τις μεθόδους του μάνατζμεντ χωρίς να «ξεχνά» το λόγο ύπαρξής της που είναι η ευημερία των πολιτών και η προώθηση των αρχών της «Καλής Διακυβέρνησης».

1.6 Η Δημόσια Διοίκηση

Η Δημόσια Διοίκηση μαζί με την κυβέρνηση αποτελούν τα βασικά συστατικά μέρη της Εκτελεστικής Εξουσίας. Η εκάστοτε κυβέρνηση ορίζει τις αποφάσεις οι οποίες εκτελούνται από τη Δημόσια Διοίκηση (Μακρυδημήτρης, 2010). Ως Δημόσια Διοίκηση ορίζονται τόσο οι λειτουργίες που ασκούνται από το Κράτος και αποσκοπούν στην εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος όσο και τα σύνολο των μέσων και ενεργειών που αποβλέπουν στο σκοπό αυτό (Δρούλια & Πολίτης, 2008). Στην ουσία, η Δημόσια Διοίκηση περιλαμβάνει το «σύνολο των διοικητικών μηχανισμών ή οργανισμών ενός Κράτους, που αναπτύσσουν τη δραστηριότητά τους σε κεντρικό, περιφερειακό και τοπικό επίπεδο, ενώ είναι αρμόδιοι για την εφαρμογή των νόμων και των προγραμμάτων της δημόσιας πολιτικής, όπως αυτά καθορίζονται και οριστικοποιούνται από την εκάστοτε πολιτική ηγεσία (Μακρυδημήτρης, 2010). Γίνεται

φανερό ότι η Δημόσια Διοίκηση στην ουσία αναφέρεται στην κοινωνική διάσταση του Κράτους και αφορά την ικανοποίηση των κοινωνικών αναγκών των πολιτών. Ακόμη, χρειάζεται να αναφερθεί ότι η Δημόσια Διοίκηση είναι υπεύθυνη και για τη διερεύνηση, ερμηνεία και αντιμετώπιση της ελλιπούς εφαρμογής των παραπάνω.

Ο Δημόσιος Τομέας αποτελεί βασικό κομμάτι της διακυβέρνησης και ορίζει τις αρχές σύμφωνα με τις οποίες λειτουργεί κάθε Κράτος και κοινωνία. Η λειτουργία του Δημόσιου Τομέα στηρίζεται στις Αρχές Καλής Διοίκησης (Ράικος, 2006). Οι Αρχές αυτές αναφέρονται στον παρακάτω πίνακα:

Πίνακας 1.2: Αρχές Καλής Διοίκησης του Δημοσίου Τομέα

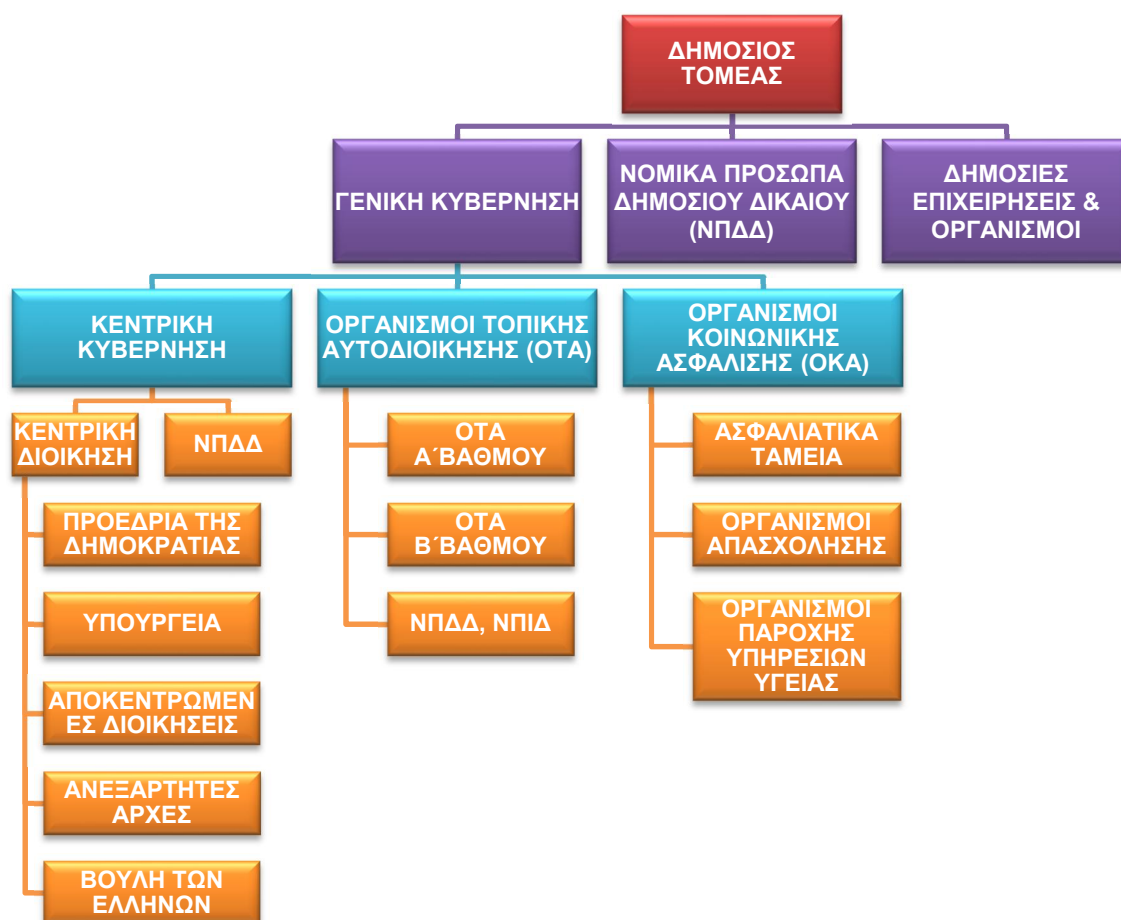
Αρχές Καλής Διοίκησης του Δημοσίου Τομέα:
<ul style="list-style-type: none">• Προαγωγή του συλλογικού συμφέροντος και ανιδιοτελής άσκηση της διοίκησης• Χρηστή και έντιμη Διοίκηση και αίσθημα δικαίου• Αποφυγή διαφθοράς• Ταχύτητα, συνέπεια, συνοχή• Σεβασμός στα δικαιώματα και την εμπιστοσύνη του πολίτη• Αποτελεσματικότητα & Αποδοτικότητα• Συνέχεια και σταθερότητα στη δράση της Διοίκησης• Ίση μεταχείριση των πολιτών• Διάφανεια και ήπια δράση

Στοιχεία από Ράικος (2006)

Ο Δημόσιος Τομέας στην Ελλάδα έχει αρχικά προσδιοριστεί στο άρθρο 1 του ν.1256/1982, ενώ μετέπειτα τροποποιήσεις (όπως αυτή του ν.1892/1990) ορίζουν ότι στο Δημόσιο Τομέα περιλαμβάνονται όλοι οι κρατικοί φορείς ανεξάρτητα από το καθεστώς δημοσίου ή ιδιωτικού ή μικτού δικαίου που τους διέπει. Επίσης, διευκρινίζεται ότι οι φορείς του αποτελούν το Δημόσιο Τομέα είναι οργανώσεις που παρέχουν «ζωτικές κοινωνικές υπηρεσίες και αγαθά στα μέλη του κοινωνικού

σώματος, ποικίλης νομικής μορφής, υπό τον έλεγχο, την εποπτεία και την εγγύηση του Κράτους»¹. Γίνεται φανερό ότι βασικό χαρακτηριστικό των δημόσιων φορέων είναι η επιδίωξη σκοπών δημοσίου συμφέροντος.

Σχηματικά, σύμφωνα με το ν.4270/2014 ο Δημόσιος τομέας περιλαμβάνει τα ακόλουθα:

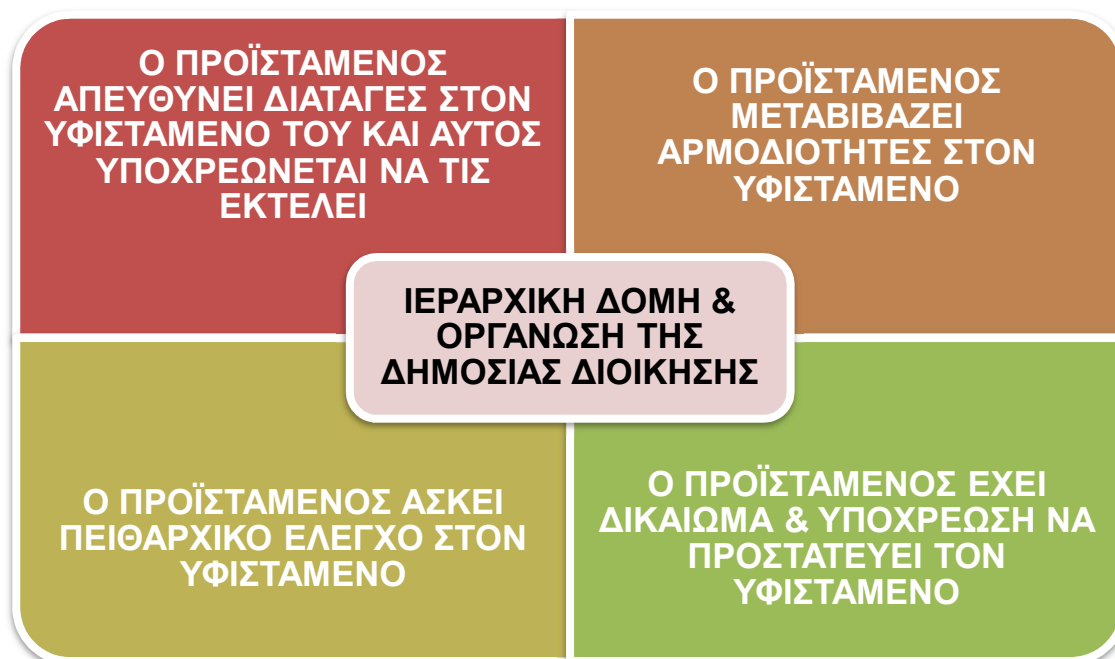


Σχήμα 1.3: Βασική Δομή του Δημοσίου Τομέα, στοιχεία από: Μητρώο Υπηρεσιών & Φορέων της Ελληνικής Διοίκησης, 2017, διαθέσιμο στο: www.nomotelia.gr

¹ Μητρώο Υπηρεσιών & Φορέων της Ελληνικής Διοίκησης, 2017, διαθέσιμο στο: www.nomotelia.gr

1.7 Τα Διοικητικά Όργανα στο Δημόσιο τομέα (γενικά)

Τα Διοικητικά Όργανα του Δημοσίου Τομέα ορίζονται από το Σύνταγμα. Έτσι, η εκτελεστική λειτουργία ασκείται από τον Πρόεδρο της Δημοκρατίας και την Κυβέρνηση. Οι Δημόσιες Υπηρεσίες και οι Δημόσιοι Υπάλληλοι είναι αυτοί που είναι υπεύθυνοι για τη Δημόσια Διοίκηση και την εξυπηρέτηση των πολιτών. Η Δημόσια Διοίκηση οργανώνεται σε ιεραρχική δομή. Η ιεραρχική δομή εξασφαλίζει την εύρυθμη λειτουργία του κράτους και στηρίζεται στις έννοιες του «προϊσταμένου» και του «υφισταμένου» (Κόρσος, 2013).



Σχήμα 1.4 Ιεραρχική δομή και οργάνωση της Δημόσιας Διοίκησης, πηγή: στοιχεία από Κόρσος (2013)

Τα Διοικητικά Όργανα του Δημοσίου Τομέα διακρίνονται ως εξής (Γέροντας κ.α., 2010):

- **Άμεσα και έμμεσα.** Η βούληση των άμεσων διοικητικών οργάνων εξαρτάται από τα ίδια και βρίσκονται στην κορυφή της ιεραρχίας (Πρόεδρος της Δημοκρατίας, Κυβέρνηση). Έμμεσα είναι τα Διοικητικά Όργανα που η βούλησή τους εξαρτάται από άλλα (πχ. δημόσιοι υπάλληλοι).
- **Διοριζόμενα και αιρετά.** Τα αιρετά Διοικητικά Όργανα του Δημοσίου Τομέα εκλέγονται από τους πολίτες (πχ. Δήμαρχοι), ενώ τα διοριζόμενα Διοικητικά Όργανα διορίζονται (πχ. δημόσιοι υπάλληλοι).

- **Μονομελή (μονοπρόσωπα) και Συλλογικά.** Μονομελή είναι τα Διοικητικά Όργανα που απαρτίζονται από ένα μέλος (πχ. Δήμαρχος), ενώ Συλλογικά αυτά που απαρτίζονται από περισσότερα μέλη (πχ. δημοτικό συμβούλιο)
- **Αποφασιστικά και γνωμοδοτικά.** Τα αποφασιστικά Διοικητικά Όργανα του Δημοσίου Τομέα μπορούν να πάρουν τελεσίδικες αποφάσεις (πχ. οι υπουργοί). Τα γνωμοδοτικά Διοικητικά Όργανα συμβουλεύουν (πχ. Ελεγκτικό Συνέδριο).
- **Κεντρικά και περιφερειακά.** Η κεντρική εξουσία ασκείται από τα κεντρικά Διοικητικά Όργανα (πχ. Κυβέρνηση), ενώ η εξουσία στην περιφέρεια ασκείται από τα περιφερειακά όργανα.
- **Πρωτεύοντα και δευτερεύοντα.** Πρωτεύοντα ονομάζονται τα Διοικητικά Όργανα των οποίων η αρμοδιότητα πηγάζει από νομοθετικές διατάξεις. Δευτερεύοντα είναι τα Διοικητικά Όργανα των οποίων η αρμοδιότητα πηγάζει από άλλα όργανα.
- **Κρατικά, Όργανα Τοπικής Αυτοδιοίκησης και Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου** (όπως τα Διοικητικά Όργανα των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων)
- **Δημόσιοι Υπάλληλοι και Δημόσιοι (επίτιμοι) λειτουργοί.** Η διαφορά έγκειται στο ότι οι δεύτεροι ασκούν δημόσιο λειτούργημα, μπορεί να είναι αιρετοί και όχι διοριζόμενοι, όπως οι δήμαρχοι, και δε λαμβάνουν πάντα μισθό αλλά αποζημίωση. Δημόσιοι λειτουργοί θεωρούνται επίσης οι δάσκαλοι και οι καθηγητές, οι γιατροί του Εθνικού Συστήματος Υγείας και οι δικαστικοί λειτουργοί.

1.8 Τα Διοικητικά όργανα στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα (ΑΕΙ)

Τα Πανεπιστήμια (22 Ιδρύματα του Πανεπιστημιακού Τομέα της Ανώτατης Εκπαίδευσης και 14 Ιδρύματα του Τεχνολογικού Τομέα της Ανώτατης Εκπαίδευσης - τα οποία κατά πάσα πιθανότητα θα συγχωνευτούν ή θα μετατραπούν σε ΑΕΙ) αποτελούν Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (ΝΠΔΔ), εντάσσονται στο Υπουργείο Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων και είναι πλήρως αυτοδιοικούμενα.

Συγκεκριμένα, τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα και οι μονάδες τους (Σχολές, Τμήματα, Τομείς), σύμφωνα με το ν.4485/2017, διοικούνται από τα παρακάτω όργανα:

- Σύγκλητος

- Πρυτανικό Συμβούλιο
- Πρύτανης
- Αντιπρυτάνεις

Η Σύγκλητος αποτελείται από:

- Τον Πρύτανη
- Τους Αντιπρυτάνεις
- Τους Κοσμήτορες των Σχολών
- Τους Προέδρους των Τμημάτων
- Εκπροσώπους των φοιτητών (10% επί του συνόλου των μελών της Συγκλήτου)
- Έναν εκπρόσωπο από τα μέλη Ε.Ε.Π.
- Έναν εκπρόσωπο από τα μέλη Ε.ΔΙ.Π.
- Έναν εκπρόσωπο από τα μέλη Ε.Τ.Ε.Π.
- Έναν εκπρόσωπο των διοικητικών υπαλλήλων

Το Πρυτανικό Συμβούλιο αποτελείται από:

- τον Πρύτανη
- τους Αντιπρυτάνεις
- έναν εκπρόσωπο των φοιτητών
- τον εκπρόσωπο των διοικητικών υπαλλήλων που μετέχει στη Σύγκλητο

Η Σύγκλητος αποτελεί το ανώτερο ιεραρχικά διοικητικό όργανο των Α.Ε.Ι. και ρυθμίζει πλήθος ζητημάτων που αφορούν στην εσωτερική λειτουργία των Ιδρυμάτων, όπως φαίνεται στον παρακάτω πίνακα:

Πίνακας 1.3: Αρμοδιότητες της Συγκλήτου

Αρμοδιότητες της Συγκλήτου
<ul style="list-style-type: none">• Χαράσσει τη στρατηγική, αναπτύσσει και εξειδικεύει τις αναγκαίες δράσεις για την ανάπτυξη του Ιδρύματος σε τοπικό, εθνικό, ευρωπαϊκό και διεθνές επίπεδο• Καθορίζει τις ειδικότερες κατευθύνσεις για την ακαδημαϊκή στρατηγική και ανάπτυξη του Ιδρύματος• Έχει τη γενική εποπτεία της λειτουργίας του Α.Ε.Ι.• Διατυπώνει σύμφωνη γνώμη προς τον Πρύτανη για την κατανομή του συνόλου των πιστώσεων στις εκπαιδευτικές, ερευνητικές και λοιπές δραστηριότητες του Ιδρύματος• Υποβάλλει προτάσεις στον Πρύτανη για συνεργασία του Ιδρύματος με άλλους φορείς• Εγκρίνει τον Εσωτερικό Κανονισμό του Ιδρύματος• Εγκρίνει τον ετήσιο τακτικό οικονομικό προϋπολογισμό του Α.Ε.Ι. και το πρόγραμμα δημόσιων επενδύσεων• Εγκρίνει τον ετήσιο απολογισμό των δραστηριοτήτων και της εν γένει λειτουργίας του Ιδρύματος• εποπτεύει την Εταιρία Διαχείρισης και Αξιοποίησης Περιουσίας του ΑΕΙ• γνωμοδοτεί για τη συγχώνευση, κατάτμηση, μετονομασία, κατάργηση και μεταβολή έδρας του οικείου Α.Ε.Ι., Σχολής ή Τμήματός του• αποφασίζει για την ίδρυση Τομέων και για επιγενόμενες μεταβολές σε αυτούς• χαράσσει την εκπαιδευτική και ερευνητική πολιτική του Ιδρύματος• εγκρίνει, ύστερα από εισήγηση της οικείας Κοσμητείας, μετά από απόφαση της Συνέλευσης του Τμήματος, τα καταρτιζόμενα για πρώτη φορά και τα επικαιροποιημένα μητρώα εσωτερικών και εξωτερικών μελών• συγκροτεί τα εκλεκτορικά σώματα για τις διαδικασίες εκλογής, εξέλιξης, μονιμοποίησης και ανανέωσης της θητείας μελών Δ.Ε.Π. των μη αυτοδύναμων Τμημάτων του Ιδρύματος, μετά από εισήγηση της προσωρινής Συνέλευσης Τμήματος• εγκρίνει τον Κανονισμό Σπουδών• αποφασίζει την ίδρυση Κέντρου Επιμόρφωσης και Δια Βίου Μάθησης και εγκρίνει τον Κανονισμό Σπουδών του• εγκρίνει το περιεχόμενο όλων των προγραμμάτων σπουδών του Ιδρύματος• αποφασίζει την ίδρυση προγραμμάτων μεταπτυχιακών σπουδών και προγραμμάτων πρώτου, δεύτερου και τρίτου κύκλου σπουδών• αποφασίζει για το ακαδημαϊκό ημερολόγιο συμπεριλαμβανομένων και των εξεταστικών περιόδων• αποφασίζει για την προσωρινή διακοπή της λειτουργίας ή του εκπαιδευτικού έργου του Ιδρύματος• εισηγείται στον Υπουργό Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων τη δημιουργία νέων θέσεων μελών Δ.Ε.Π., Ε.Ε.Π., Ε.ΔΙ.Π. και Ε.Τ.Ε.Π.• ορίζει Κοσμήτορα Σχολής ή Πρόεδρο Τμήματος• κατανέμει τις πιστώσεις του προϋπολογισμού στις εκπαιδευτικές, ερευνητικές και λοιπές δραστηριότητες του ιδρύματος

Πηγή: ν. 4485/2017, άρθρο 13

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

2.1 Εισαγωγή στο Δημόσιο Λογιστικό

Ως Δημόσιο Λογιστικό ορίζεται το σύνολο κανόνων που ορίζει τον τρόπο διαχείριση του Δημοσίου χρήματος. Οι κανόνες αυτοί ορίζονται στο Δημοσιονομικό Δίκαιο. Κάθε δημόσιος οργανισμός ασκεί δημοσιονομική δραστηριότητα και έχει Δημόσια Έσοδα, ενώ προχωρεί σε Δημόσιες Δαπάνες. Τα Δημόσια έσοδα προέρχονται κυρίως από τη Φορολογία (άμεση και έμμεση). Για το Δημόσιο Λογιστικό ισχύουν οι Διατάξεις του Ν.Δ. 496/74 όπως αυτές τροποποιήθηκαν μεταγενέστερα με τελευταία τροποποίηση αυτή του Ν. 4270/2014 «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2011/85/ΕΕ) – δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις». Με το νόμο 4270/2014 ορίστηκε η σύσταση «Δημοσιονομικού Συμβουλίου» το οποίο «αξιολογεί τις μακροοικονομικές προβλέψεις με σκοπό την υιοθέτησή τους και παρακολουθεί τη συμμόρφωση με τους δημοσιονομικούς κανόνες, γνωμοδοτώντας επί αυτής». Έτσι, αναπτύσσονται κανόνες που ρυθμίζουν διαχειριστικά ζητήματα καθώς και ζητήματα χρηματοοικονομικής διαχείρισης και ελεγκτικής (Μαστρογιάννη, 2017).

Η έννοια του προϋπολογισμού αναφέρεται στο Δημόσιο Λογιστικό ως μια διοικητική πράξη που αφορά στον προγραμματισμό των εσόδων και εξόδων των Δημόσιων Φορέων, ανά κατηγορία, για μια συγκεκριμένη χρονική περίοδο (συνήθως έτος). Πρόκειται στην ουσία για την κατάρτιση ενός πίνακα που αναλύει τις προβλεπόμενες εισπράξεις (έσοδα) και δαπάνες (έξοδα) των δημοσίων οργανισμών.

Σύμφωνα με το Δημόσιο Λογιστικό, τα χρηματικά ποσά που εισπράττονται αποτελούν τα «Έσοδα», ενώ τα χρηματικά ποσά που πληρώνονται αποτελούν τα «Έξοδα». Μάλιστα, το «έξοδο» υπολογίζεται στο Δημόσιο Λογιστικό τη στιγμή που πληρώνεται, ενώ το «έσοδο» τη στιγμή που εισπράττεται (άσχετα από το πότε δημιουργήθηκε η απαίτηση). Ισχύουν δηλαδή οι παρακάτω ισότητες:

ΕΞΟΔΟ = ΠΛΗΡΩΜΗ

ΕΣΟΔΟ = ΕΙΣΠΡΑΞΗ

Τέλος, ο απολογισμός εμφανίζει τα αποτελέσματα της οικονομικής διαχείρισης, δηλαδή, τα έσοδα και τα έξοδα που τελικά πραγματοποιήθηκαν καθώς και το πλεόνασμα ή έλλειμμα που προέκυψε για την οικονομία (Σολδάτος, 1989).

Το σύστημα που ακολουθεί παραδοσιακά το Δημόσιο Λογιστικό είναι το μονογραφικό, δηλαδή κάθε λογιστική πράξη καταγράφεται μονοδιάστατα ως «έξοδο» ή «έσοδο», κάτι που δεν επιτρέπει την καταγραφή επιπλέον χρήσιμων πληροφοριών που θα διευκόλυναν ιδιαίτερα την άσκηση αποτελεσματικής χρηματοοικονομικής διαχείρισης. Ωστόσο, τα τελευταία χρόνια προωθείται η χρήση του διπλογραφικού συστήματος, σύμφωνα με το οποίο ένα οικονομικό γεγονός καταγράφεται με δύο λογιστικές πράξεις, δηλαδή σε δύο λογαριασμούς (χρέωση και πίστωση). Με τον τρόπο αυτό, η καταγραφή των χρηματοοικονομικών γεγονότων γίνεται με μεγάλη ακρίβεια και οι πληροφορίες σχετικά με την άσκηση αποτελεσματικής διαχείρισης αλλά και ο έλεγχος της διαχείρισης γίνονται πολύ πιο εύκολα (Λεκαράκου, 2008).

2.2 Διακυβέρνηση, Μάνατζμεντ και Δημόσιο Λογιστικό

Το Δημόσιο Λογιστικό, και συγκεκριμένα η χρήση της διπλογραφικής μεθόδου απεικόνισης των λογιστικών πράξεων αποτελεί σημαντικό εργαλείο του Δημοσίου Μάνατζμεντ και της Διακυβέρνησης. Βοηθά αποτελεσματικά στον προσδιορισμό και προϋπολογισμό των αναγκών, στην καταγραφή των χρηματοοικονομικών πράξεων και στον απολογισμό. Συγκεκριμένα, συμβάλλει στα παρακάτω (Στάθης, 2004):

- ✓ Δίνει πληροφορίες, με συστηματικό και ομοιόμορφο τρόπο - για την οικονομική δραστηριότητα ενός δημόσιου οργανισμού σε όλους τους ενδιαφερόμενους (διοίκηση, ανώτερη διοίκηση, πολίτες)

- ✓ Εξασφαλίζει – μέσω της πλήρους καταγραφής των οικονομικών πράξεων – τη δυνατότητα ελέγχου των δημόσιων οργανισμών και την εφαρμογή των αρχών Καλής Διακυβέρνησης
- ✓ Βοηθά στο συντονισμό και την αποτελεσματική λειτουργία όλων των επιμέρους δημοσίων φορέων αφού γίνεται καλύτερη κατανομή των πόρων και παρακολούθησή τους.
- ✓ Συμβάλλει στην άσκηση αποτελεσματικής διοίκησης και τη λήψη ορθολογικών αποφάσεων
- ✓ Εξασφαλίζει, την ορθολογική χρήση του δημοσίου πλούτου παρέχοντας μετρήσιμες πληροφορίες που μπορούν να χρησιμοποιηθούν αποδοτικά από τους ασκούντες Δημόσια Διοίκηση.

2.3 Διακυβέρνηση, Μάνατζμεντ, και Δημόσιο Λογιστικό στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα

Τα δημόσια εκπαιδευτικά ιδρύματα αποτελούν φορείς του δημοσίου και ως τέτοιοι εντάσσονται στις γενικές αρχές Διακυβέρνησης και Μάνατζμεντ που ισχύουν στο Δημόσιο Τομέα. Ωστόσο, ο τομέας της εκπαίδευσης διακρίνεται από ιδιαιτερότητες που συχνά απαιτούν την προσαρμογή της Διακυβέρνησης και του Μάνατζμεντ, ακόμη και την πλήρη αναθεώρησή τους. Οι ιδιαιτερότητες της λειτουργίας των Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων οφείλονται στο σκοπό ύπαρξής τους που σχετίζεται με την «ηθική, πνευματική και επαγγελματική αγωγή» (άρθρο 16 του Συντάγματος). Έτσι, το Μάνατζμεντ που στην περίπτωση της εκπαίδευσης ορίζεται ως: «ένα σύστημα δράσης που συνίσταται στην ορθολογική χρησιμοποίηση των διαθέσιμων πόρων – ανθρώπινων και υλικών – για την πραγματοποίηση των στόχων που επιδιώκονται από τους διάφορους τύπους εκπαιδευτικών οργανισμών» (Σαϊτής, 2000), στηρίζεται αποκλειστικά στην ορθή πληροφόρηση από το δημόσιο λογιστικό για την ορθή λήψη αποφάσεων.

Τα κύρια χαρακτηριστικά του Δημόσιου Λογιστικού που συνδέονται με το μάνατζμεντ των εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων είναι (Κατσαρός, 2008):

- ✓ Η παρακολούθηση της οργάνωσης των ανθρώπινων μέσων και λειτουργιών τους
- ✓ Η παρακολούθηση της επιβολής τυπικών δομών συντονισμού

- ✓ Η παρακολούθηση της δράσης αλληλοεπιδρώντων ατόμων

2.4 Στόχοι του Μάνατζμεντ των ΑΕΙ

Το Μάνατζμεντ των Ανωτάτων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων, στο σύγχρονο περιβάλλον, έχει πολύπλευρη αποστολή και στόχους. Όπως ήδη αναφέρθηκε, τα εκπαιδευτικά ιδρύματα έχουν οικονομικούς και κοινωνικούς στόχους. Η Ανώτατη Εκπαίδευση μπορεί να αποτελεί κοινωνικό αγαθό, ωστόσο – με οικονομικούς όρους – αποτελεί και ένα προϊόν, το οποίο έχει τα χαρακτηριστικά των οικονομικών αγαθών, όπως είναι η προσφορά, η ζήτηση, ο ανταγωνισμός. Στα πλαίσια αυτά, και βιώνοντας ένα άκρως ανταγωνιστικό περιβάλλον τόσο στην Ελλάδα όσο και στο εξωτερικό, το Μάνατζμεντ των ΑΕΙ χρειάζεται να έχει ως βασικό στόχο την οικονομική σταθερότητα μέσω της οποίας θα επιτευχθεί η παροχή υψηλής ποιότητας εκπαίδευση. Η οικονομική ευημερία των πανεπιστημίων μπορεί να εξασφαλίσει διδασκαλία υψηλού επιπέδου, συμμετοχή σε έρευνες, αναβάθμιση της υλικοτεχνικής υποδομής και τελικά επιμόρφωση επιστημόνων που θα μπορούν να ανταγωνίζονται ισάξια τους συναδέλφους τους σε διεθνές επίπεδο (Γιανζίνα – Κασσωτάκη & Κασσωτάκης, 2013). Βασικοί, στόχοι του Μάνατζμεντ των ΑΕΙ είναι:

- ✓ Η λειτουργική αποτελεσματικότητα
- ✓ Η οικονομική σταθερότητα
- ✓ Η οργανωσιακή αριστεία
- ✓ Η παροχή ποιοτικής εκπαίδευσης
- ✓ Η αποτελεσματική διοίκηση του εκπαιδευτικού προσωπικού
- ✓ Η απόκτηση ανταγωνιστικού πλεονεκτήματος
- ✓ Η εισαγωγή καινοτομιών

Όλα τα παραπάνω μπορούν να επιτευχθούν με την εφαρμογή στρατηγικού σχεδιασμού και διοίκησης με βάση τις αρχές του σύγχρονου Μάνατζμεντ.

2.5 Η παροχή ποιοτικής εκπαίδευσης στα ΑΕΙ ως βασικός στόχος του Μάνατζμεντ

Στη σημερινή εποχή, η παροχή ποιοτικής εκπαίδευσης αποτελεί αίτημα αλλά και ανάγκη. Η παγκοσμιοποίηση και οι συνεχείς εξελίξεις στις ανάγκες για εκπαίδευση,

έχουν εντείνει τον ανταγωνισμό και προκειμένου τα ελληνικά ΑΕΙ να παραμείνουν ανταγωνιστικά χρειάζεται να εφαρμόζουν πρακτικές Διασφάλισης Ποιότητας.

Μάλιστα, για το σκοπό αυτό, έχει δημιουργηθεί η Αρχή Διασφάλισης και Πιστοποίησης της Ποιότητας στην Ανώτατη Εκπαίδευση (ΑΔΙΠ), η οποία ξεκίνησε τη λειτουργία της το 2006. Πρόκειται για ένα πολυμελές, ανεξάρτητο θεσμικό όργανο που εποπτεύεται από το Υπουργείο Παιδείας. Σύμφωνα με την αποστολή της η ΑΔΙΠ «εγγυάται τη διαφάνεια των διαδικασιών αξιολόγησης και έχει ως αποστολή την υποστήριξη των ιδρυμάτων ανώτατης εκπαίδευσης στην πραγματοποίηση των διαδικασιών που στοχεύουν στη διασφάλιση και βελτίωση της ποιότητας σε αυτήν, την ενημέρωση της Πολιτείας και των ιδρυμάτων για τις σύγχρονες διεθνείς εξελίξεις και τάσεις στα συναφή ζητήματα και την προαγωγή της έρευνας στον τομέα αυτόν»².

Γίνεται φανερό ότι η ποιότητα αποτελεί βασική προτεραιότητα για την πολιτεία αλλά και τις διοικήσεις των πανεπιστημίων. Εξάλλου, η ποιότητα αποτελεί στοιχείο του σύγχρονου Μάνατζμεντ. Χαρακτηριστικό είναι το γεγονός ότι οι Διοικήσεις των ελληνικών πανεπιστημίων έχουν ήδη υιοθετήσει τις αρχές Διασφάλισης Ποιότητας της ΑΔΙΠ. Το Πανεπιστήμιο Κρήτης διαθέτει τη Μονάδα Διασφάλισης Ποιότητας Πανεπιστημίου Κρήτης (ΜΟ.ΔΙ.Π.) η οποία «Μεριμνά για την ανάπτυξη, εφαρμογή και παρακολούθηση των απαραίτητων διαδικασιών με στόχο τη συνεχή βελτίωση της ποιότητας του εκπαιδευτικού και ερευνητικού έργου και την αποτελεσματική λειτουργία και απόδοση των υπηρεσιών του Πανεπιστημίου Κρήτης, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και τις αρχές και κατευθύνσεις της ΑΔΙΠ»³.

2.6 Οι στόχοι των Διοικήσεων στα ΑΕΙ και η εξάρτησή τους από το Δημόσιο Λογιστικό

Όσο αφορά το Δημόσιο Λογιστικό, έχει κι αυτό εφαρμογή στην περίπτωση των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων. Το Υπουργείο Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων καταρτίζει τον προϋπολογισμό που αφορά στο εκπαιδευτικό σύστημα, ενώ όλες οι χρηματοοικονομικές πράξεις των Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων καταγράφονται στο Δημόσιο Λογιστικό. Εξαιρέση αποτελούν οι Ειδικόι Λογαριασμοί

² Ν. 3374/2005, Άρθρο 10 παρ. 2

³ <https://www.modip.uoc.gr/>

Κονδυλίων Έρευνας των δημόσιων ερευνητικών φορέων δημοσίου και ιδιωτικού δικαίου και των τεχνολογικών φορέων (ΥΠΕΠΘ, 2016). Γίνεται φανερό ότι υπάρχει μεγάλη εξάρτηση των Διοικήσεων των ΑΕΙ από το Δημόσιο Λογιστικό αφού αυτό παρέχει την απαραίτητη πληροφόρηση για την υλοποίηση των στόχων τους. Βέβαια, τα ΑΕΙ χρηματοδοτούνται και από άλλες πηγές που σχετίζονται με την επιστημονική έρευνα όπως δωρεές, κληρονομίες, κληροδοτήσεις κ.α. Ωστόσο, το κράτος παραμένει ο βασικός χρηματοδότης⁴. Έτσι, αφού οι στόχοι των ΑΕΙ χρηματοδοτούνται μέσω του κρατικού προϋπολογισμού απαιτείται αποτελεσματική λογιστική διαχείριση, ιδιαίτερα τα τελευταία χρόνια της κρίσης που τα ΑΕΙ υποχρηματοδοτούνται (Γιανζίνα – Κασσωτάκη & Κασσωτάκης, 2013).

2.7 Λογιστική και Αποτελεσματική Διοίκηση στα ΑΕΙ

Η αποτελεσματική Διοίκηση των ΑΕΙ αποτελεί βασική προτεραιότητα στη σημερινή εποχή. Η Λογιστική μπορεί να συμβάλει στην επίτευξη του στόχου αυτού, αφού αποτελεί βασικό εργαλείο της διοίκησης. Τα πανεπιστήμια είναι αυτοτελής οικονομικές μονάδες και ως τέτοιες χρειάζεται να εκμεταλλευτούν και να διαθέσουν κατάλληλα τους πόρους τους. Η αναλυτική παρακολούθηση των περιουσιακών τους στοιχείων και των μεταβολών που έρχονται σε αυτά μέσω των διαφόρων συναλλαγών αποτελεί βασική πηγή πληροφόρησης για τη διοίκηση ώστε να ελέγχει, να προγραμματίζει και να αξιολογεί και τελικά να παίρνει αποφάσεις (Σώρρος & Πάτσης, 2014).

Ο συνδυασμός της Χρηματοοικονομικής και της Διοικητικής Λογιστικής μπορεί να αποτελέσει σημαντική πηγή πληροφόρησης. Η Διοικητική Λογιστική, για την οποία γίνεται εκτενής αναφορά παρακάτω, αποτελεί σημαντικό εργαλείο της Διοίκησης αφού συμβάλλει στον προγραμματισμό, τον προϋπολογισμό και τον έλεγχο των δράσεων των πανεπιστημίων. Πρόκειται, δηλαδή, για ένα εργαλείο που συμβάλλει κυρίως στην εσωτερική πληροφόρηση της Διοίκησης των ΑΕΙ. Από την άλλη, η χρηματοοικονομική λογιστική παρέχει πληροφόρηση – μέσω των χρηματοοικονομικών καταστάσεων - για την εικόνα της οντότητας μια συγκεκριμένη χρονική στιγμή, όσο αφορά την οικονομική της κατάσταση (Ίδια κεφάλαια, υποχρεώσεις, Καθαρή θέση), για τις ροές

⁴ Άρθρο 56, Ν. 4009/2011 (ΦΕΚ Α' 195/2011)

εσόδων και εξόδων, τη διάρθρωση των κεφαλαίων και άλλα οικονομικά μεγέθη. Η χρηματοοικονομική λογιστική είναι χρήσιμη για τη Διοίκηση αλλά αποτελεί ταυτόχρονα το μέσο ενημέρωσης των τρίτων ενδιαφερομένων (κράτος, επενδυτές, δωρητές, πολίτες, φοιτητές, κ.α.) (Βενιέρης & Κοέν, 2007).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

3.1 Διαχείριση των οικονομικών του Δημόσιου τομέα

Η Διαχείριση των οικονομικών του Δημοσίου Τομέα αποτελεί μια ενδιαφέρουσα διαδικασία η οποία αφορά τα Διοικητικά Όργανα όσο και τους πολίτες. Η λογιστική του Δημοσίου Τομέα ασχολείται με την παροχή πληροφόρησης σχετικά με τη Διαχείριση των οικονομικών του Δημοσίου Τομέα στα ενδιαφερόμενα μέρη. Η ορθή απεικόνιση των χρηματοοικονομικών ροών στη δημόσια διαχείριση είναι πολύ σημαντικό ζήτημα, ιδιαίτερα σε εποχές κρίσης, όπου απαιτείται ορθολογική χρήση των διαθέσιμων πόρων. Η διαχείριση των οικονομικών χρειάζεται να γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της Καλής Διακυβέρνησης, ενώ η παροχή σχετικής λογιστικής πληροφόρησης βοηθά τόσο στην αξιολόγηση της οικονομικής διαχείρισης και στην διεξαγωγή συμπερασμάτων όσο και στη χάραξη στρατηγικής.

Ο λόγος που η διαχείριση των οικονομικών του δημοσίου τομέα διαφοροποιείται από αυτή του ιδιωτικού τομέα, είναι τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά του. Συγκεκριμένα, στα ιδρύματα / οργανισμούς του δημοσίου τομέα (Μαστρογιάννη, 2016):

- η έννοια του κέρδους δεν υφίσταται
- η φορολογική αντιμετώπιση διαφέρει (πχ. οι δωρεές προς ένα νοσοκομείο εκπίπτουν της φορολογίας)
- επικρατεί ιδιαίτερο νομικό καθεστώς
- επικρατεί κυρίως η παροχή υπηρεσιών
- υπάρχουν περιορισμοί όσο αφορά στην στρατηγική και τον ορισμό των στόχων
- κύρια πηγή χρηματοδότησης είναι το κράτος
- οι διευθυντές / διαχειριστές δεν έχουν γνώσεις οικονομικής διαχείρισης
- επικρατούν φαινόμενα «πολιτικών επιρροών»

3.2 Ο Έλεγχος του Δημοσίου Τομέα για τη διαχείριση των οικονομικών του

Ο Δημόσιος Τομέας και τα Διοικητικά του Όργανα έχουν ως αποστολή την εξυπηρέτηση του δημοσίου συμφέροντος, όπως εξάλλου αναλύθηκε ήδη. Ο έλεγχος είναι απαραίτητος προκειμένου να διασφαλιστεί αφενός η νομιμότητα των πράξεων

όσων ασκούν διοίκηση και αφετέρου η ικανοποίηση των στόχων του δημοσίου συμφέροντος. Υπάρχουν τέσσερις μορφές ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα (Μπαμπαλιούτας, 2013):

Ο πολιτικός έλεγχος

Πρόκειται για τον έλεγχο που ασκείται κυρίως στα ανώτερα ιεραρχικά όργανα και έχει τη μορφή επερωτήσεων, κατάθεσης προτάσεων μομφής, σύστασης εξεταστικών επιτροπών, έγγραφων αναφορών για πράξεις ή παραλείψεις της διοίκησης, προ-ημερησίας διατάξεως συζητήσεις στη βουλή κ.α. Σύμφωνα δε με το άρθρο 79 του Συντάγματος «μέσο πολιτικού ελέγχου της Κυβέρνησης αποτελεί και η συζήτηση και ψήφιση του κρατικού προϋπολογισμού, ισολογισμού και απολογισμού».

Ο δικαστικός έλεγχος

Πρόκειται για την πιο αποτελεσματική μορφή ελέγχου και διενεργείται από τα παρακάτω όργανα, τα οποία δεν έχουν όλα τον ίδιο βαθμό δικαιοδοσίας:

- ✓ τα τακτικά πολιτικά, ποινικά και διοικητικά δικαστήρια
- ✓ το Συμβούλιο της Επικρατείας
- ✓ το Ελεγκτικό Συνέδριο
- ✓ το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης
- ✓ το Ευρωπαϊκό Δικαστήριο των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου

Ο διοικητικός έλεγχος

Πρόκειται για έλεγχο που έχει προληπτικό χαρακτήρα και διενεργείται:

- ✓ από το Συμβούλιο της Επικρατείας, όσο αφορά στα Προεδρικά Διατάγματα
- ✓ από το Ελεγκτικό Συνέδριο, όσο αφορά τις δαπάνες του Κράτους, των ΟΤΑ και των ΝΠΔΔ καθώς και τους λογαριασμούς δημοσίων υπόλογων.

Ο εσωτερικός έλεγχος

Ο εσωτερικός έλεγχος της Δημόσιας Διοίκησης διενεργείται από ανεξάρτητες αρχές, όπως ο Συνήγορος του Πολίτη και ανεξάρτητες δημόσιες υπηρεσίες όπως το Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης.

Ο εσωτερικός έλεγχος διακρίνεται σε δύο είδη, τον ιεραρχικό έλεγχο και τον έλεγχο εποπτείας. Ο ιεραρχικός έλεγχος αναφέρεται στον έλεγχο των ανωτέρων προς τους κατώτερους και μπορεί να είναι έλεγχος σκοπιμότητας, που εξετάζει κατά πόσο μια

ρύθμιση είναι σκόπιμη, και έλεγχο νομιμότητας, που εξετάζει κατά πόσο ερμηνεύεται και εφαρμόζεται σωστά ο νόμος. Επίσης, ο ιεραρχικός έλεγχος μπορεί να είναι προληπτικός (με τη μορφή υπόδειξης ή οδηγίας) ή κατασταλτικός.

Ο έλεγχος εποπτείας αναφέρεται στον έλεγχο των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου από το Κράτος. Είναι έλεγχος νομιμότητας και όχι σκοπιμότητας.



Σχήμα 3.1: Τα είδη ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα, σχήμα του συγγραφέα

3.3 Ελεγκτικοί φορείς δημοσίου

Το Ελληνικό Δημόσιο διαθέτει αρκετά μεγάλο αριθμό ελεγκτικών φορέων και υπηρεσιών που σκοπό έχουν την επιθεώρηση όλων των παρεχόμενων υπηρεσιών ώστε να εξασφαλίσουν (ΓΕΔΔ, 2018):

- την ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών
- την ορθή διαχείριση και οργάνωση των υπηρεσιών του δημοσίου ώστε να εξασφαλίζεται η διοικητική αποτελεσματικότητα
- την τήρηση της νομιμότητας
- την ορθή διαχείριση των δαπανών

Οι βασικοί φορείς ελέγχου του Δημοσίου είναι οι ακόλουθοι:

Γενικός Επιθεωρητής Δημόσιας Διοίκησης (ΓΕΔΔ)

Ο Γενικός Επιθεωρητής Δημόσιας Διοίκησης αποτελεί επιτελικό συντονιστικό όργανο όλων των φορέων ελέγχου του Δημοσίου (Σώματα και Υπηρεσίες Επιθεώρησης και Ελέγχου της δημόσιας διοίκησης). Έχει σαν αποστολή τη διασφάλιση της ορθής λειτουργίας της δημόσιας διοίκησης και την αποφυγή της κακοδιαχείρισης.

Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης (ΣΕΕΔΔ)

Στόχοι του ΣΕΕΔΔ είναι «η διασφάλιση της εύρυθμης και αποτελεσματικής λειτουργίας της Δημόσιας Διοίκησης, εντοπίζοντας φαινόμενα διαφθοράς, κακοδιαχείρισης, αδιαφανών διαδικασιών, αναποτελεσματικότητας και χαμηλής ποιότητας υπηρεσιών» (ΣΕΕΔΔ, 2018).

Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών του Υπουργείου Μεταφορών & Επικοινωνιών (ΣΕΕΥΜΕ)

Σώμα Επιθεωρητών Υπηρεσιών Υγείας & Πρόνοιας (ΣΕΥΥΠ)

Σώμα Επιθεώρησης Εργασίας (ΣΕΠΕ)

Σώμα Επιθεωρητών Δημοσίων Έργων (ΣΕΔΕ)

Σώμα Επιθεώρησης & Ελέγχου Καταστημάτων Κράτησης

Ειδική Υπηρεσία Επιθεωρητών Περιβάλλοντος (ΕΥΕΠ)

Υπηρεσία Ελέγχου Δαπανών Υγείας Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης (ΥΠΕΔΥΦΚΑ)

Υπηρεσίες Ελέγχων του Υπουργείου Οικονομίας & Οικονομικών (ΣΔΟΕ/ΥΕΔΕ)

Ενιαίος Φορέας Ελέγχου Τροφίμων (ΕΦΕΤ)

Εθνικός Οργανισμός Φαρμάκων (ΕΟΦ)

Ελεγκτικό Συνέδριο (ΕΣ)

Το ελεγκτικό Συνέδριο έχει διττό ρόλο αφού ασκεί δικαστικό αλλά και διοικητικό έλεγχο στα δημόσια οικονομικά. Ιδρύθηκε το 1833 από τον Σπύρο Τρικούπη και έχει τις παρακάτω αρμοδιότητες (Μαστρογιάννη, 2016):

- ελέγχει τις δαπάνες των δημοσίων φορέων
- ελέγχει τις συμβάσεις που συνάπτει το δημόσιο και αφορούν σημαντικά ποσά
- ελέγχει τους λογαριασμούς των δημοσίων υπόλογων, ΟΤΑ, ΝΠΔΔ
- γνωμοδοτεί στα νομοσχέδια τα σχετικά με τις συντάξεις και εκδικάζει σχετικές διαφορές
- συντάσσει και υποβάλλει στη Βουλή έκθεση τόσο για τον κρατικό προϋπολογισμό όσο και για τον ισολογισμό
- εκδικάζει υποθέσεις που αφορούν ευθύνη δημοσίων υπαλλήλων.

Εκτός από τους παραπάνω φορείς, υπάρχουν ακόμη οι παρακάτω Υπηρεσίες, Γενικές Διευθύνσεις, Διευθύνσεις και Γραφεία που ασκούν έλεγχο στο Δημόσιο Τομέα:

Πίνακας 3.1: Υπηρεσίες, Γενικές Διευθύνσεις, Διευθύνσεις και Γραφεία που ασκούν έλεγχο στο Δημόσιο Τομέα

Υπηρεσίες, Γενικές Διευθύνσεις, Διευθύνσεις και Γραφεία που ασκούν έλεγχο στο Δημόσιο Τομέα:

- Υπηρεσία Εσωτερικών Υποθέσεων της Ελληνικής Αστυνομίας
- Γενική Διεύθυνση Οικονομικής Επιθεώρησης
- Γενική Διεύθυνση Τελωνείων και Ειδικών Φόρων Κατανάλωσης
- Γενική Διεύθυνση Διοίκησης και ελέγχου Συγχρηματοδοτούμενων Προγραμμάτων από την Ε.Ε. του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους
- Γενική Διεύθυνση Δημοσιονομικών Ελέγχων
- Διεύθυνση Επιθεώρησης του Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων
- Διεύθυνση Επιθεώρησης στη Γενική Γραμματεία Κοινωνικών Ασφαλίσεων
- Διεύθυνση Επιθεώρησης Υπουργείου ΠΕ.ΧΩ.ΔΕ.
- Διεύθυνση Προστασίας Θαλάσσιου Περιβάλλοντος του Υ.Ε.Ν.
- Γραφείο Εσωτερικών Υποθέσεων του Υ.Ε.Ν.

Πηγή: Εγχειρίδιο Ελέγχου για τα Ελεγκτικά Σώματα & τις Υπηρεσίες Επιθεώρησης και Ελέγχου, www.gedd.gr

3.4 Μέσα, τρόποι και τεχνικές εκτέλεσης των ελεγκτικών διαδικασιών στο δημόσιο τομέα

Η διαδικασία του ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα, προκειμένου να είναι αποτελεσματική περιλαμβάνει το καθορισμό συγκεκριμένων μέσων, τρόπων και τεχνικών εκτέλεσης των ελεγκτικών διαδικασιών ώστε αυτές να είναι αποτελεσματικές (Μαστρογιάννη, 2016).

Ο σχεδιασμός αποτελεί το πρώτο στάδιο του ελέγχου. Αποσκοπεί στον ορισμό των διαδικασιών που οδηγούν στην καλύτερη κατανόηση του τι χρειάζεται να ελεγχθεί καθώς και στον εντοπισμό των κρίσιμων σημείων ελέγχου. Περιλαμβάνει τα παρακάτω δύο βήματα (ΓΕΔΔ, 2018):

➔ την «Εκπόνηση Προκαταρκτικής Μελέτης», όπου στην ουσία καταστρώνεται το Πλάνο Εργασίας. για το σκοπό αυτό αναζητούνται στοιχεία από του ελεγκτές για την προς έλεγχο υπηρεσία. Στη συνέχεια καταρτίζεται το Πλάνο Εργασίας που

αναφέρεται στο πεδίο της έρευνας, στα ζητήματα προς διερεύνηση και στον τρόπο διενέργειας του ελέγχου. Επίσης, ορίζεται συγκεκριμένο χρονοδιάγραμμα ενεργειών.

→ τον «Προγραμματισμό του ελέγχου», όπου καταρτίζεται ένα αρχικό Πρόγραμμα Ελέγχου το οποίο συγκεκριμενοποιεί τη σύνθεση του ελεγκτικού κλιμακίου, τα στάδια υλοποίησης του ελέγχου, τους στόχους και τον αντικειμενικό του σκοπό και τους πόρους που θα χρησιμοποιηθούν.

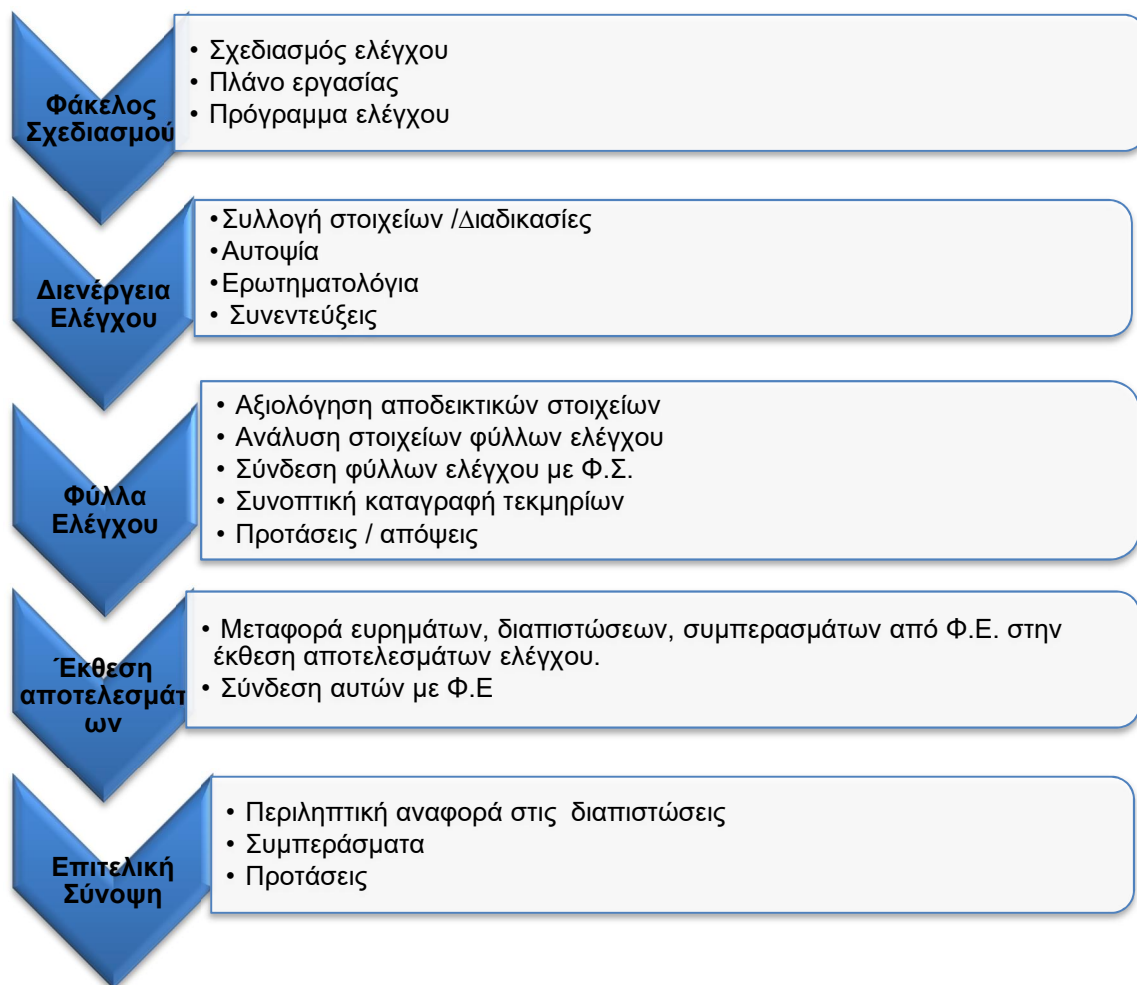
Η συλλογή των αποδεικτικών στοιχείων (κανονιστικών εγγράφων και φυσικών και ηλεκτρονικών αρχείων) κατά τον έλεγχο γίνεται με διάφορους τρόπους όπως:

- Αυτοψία και επιτόπια παρατήρηση
- Συνεντεύξεις
- Ερωτηματολόγια

Η ανάλυση των στοιχείων του ελέγχου με τη χρήση τυποποιημένων εντύπων τα «Φύλλα Ελέγχου» τα οποία περιλαμβάνουν ποσοτικές και ποιοτικές πληροφορίες και δεδομένα σχετικά με τον έλεγχο.

Στο τέλος του ελέγχου συντάσσεται η «Έκθεση αποτελεσμάτων ελέγχου» η οποία αποτελεί δημόσιο έγγραφο και κοινοποιείται στους ενδιαφερόμενους. Η έκθεση περιλαμβάνει γενικά στοιχεία για τον έλεγχο, περιγράφει τη διαδικασία ελέγχου, τα ευρήματα και τις διαπιστώσεις του ελέγχου και σχετικά συμπεράσματα και προτάσεις (ΓΕΔΔ, 2018).

Η όλη διαδικασία περιγράφεται στο παρακάτω σχήμα:



Σχήμα 3.2: Διαδικασία Ελέγχου στο Δημόσιο Τομέα, πηγή: Εγχειρίδιο Ελέγχου για τα ελεγκτικά σώματα & τις Υπηρεσίες Επιθεώρησης και Ελέγχου, σελ. 49 (www.gedd.gr)

3.5 Η οικονομική διαχείριση ο έλεγχος και οι ελεγκτικές διαδικασίες στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα

Τα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα αποτελούν Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου και είναι υποχρεωμένα από το νόμο να δημοσιεύουν πληροφορίες σχετικά με την οικονομική τους διαχείριση. Επίσης, ορίζονται τα όργανα και οι διαδικασίες ελέγχου. Έτσι, σύμφωνα με το Π.Δ. 205/1998 και τον ν.4270/2014 ορίζονται τα παρακάτω για την οικονομική διαχείριση και τις ελεγκτικές διαδικασίες στα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα:

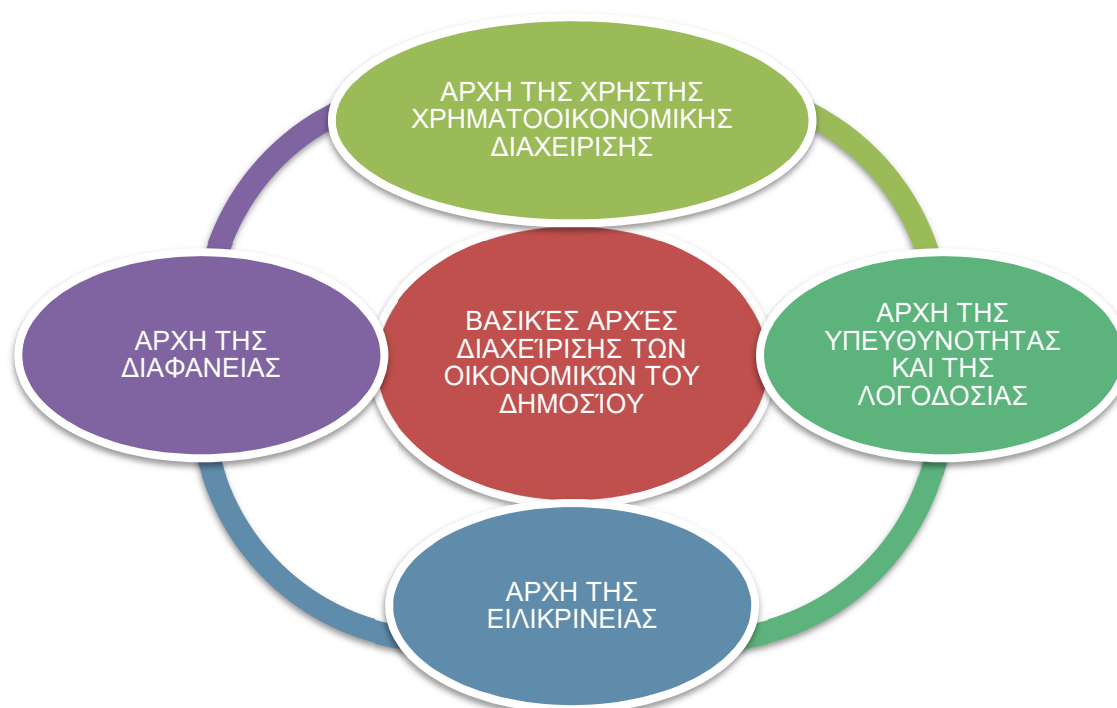
➔ Ορίζεται το κλαδικό λογιστικό σχέδιο του Δημόσιου Λογιστικού που χρειάζεται να τηρούν τα ΑΕΙ ως ΝΠΔΔ. Έτσι χρειάζεται να καταρτίζουν προϋπολογισμό, ισολογισμό τέλους χρήσης, κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης,

πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων, λογαριασμό γενικής εκμετάλλευσης και τα σχετικά προσαρτήματα.

→ Το Ελληνικό Δημοσιονομικό Συμβούλιο ασκεί τον έλεγχο στα ΑΕΙ όσον αφορά την εφαρμογή των δημοσιονομικών κανόνων και τις τυχόν αποκλίσεις από τους στόχους.

→ Το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους παρέχει βοήθεια υπό τη μορφή οδηγιών στα ΝΠΔΔ όσο αφορά στην κατάρτιση των οικονομικών τους καταστάσεων και ασκεί έλεγχο οικονομικής διαχείρισης.

Γενικά, ορίζεται ότι οι οικονομικές καταστάσεις πρέπει να συντάσσονται με διαφάνεια, χωρίς λάθη και παρεμβάσεις και σε εναρμόνιση με τον γενικό προϋπολογισμό της χώρας και της Ε.Ε.⁵ Οι βασικές αρχές διαχείρισης των οικονομικών του δημοσίου ισχύουν και στην περίπτωση των Εκπαιδευτικών ιδρυμάτων και είναι οι παρακάτω (Μαστρογιάννη, 2016):



Σχήμα 3.3: Βασικές αρχές διαχείρισης των οικονομικών του δημοσίου

⁵ Ν.4270/2014: «Αρχές δημοσιονομικής διαχείρισης και εποπτείας (ενσωμάτωση της οδηγίας 2011/85/ΕΕ) – δημόσιο λογιστικό και άλλες διατάξεις» ΦΕΚ Α' 143/28-06-2014

3.6 Ο ρόλος του Δημόσιου Λογιστικού στις Ελεγκτικές Διαδικασίες των ΑΕΙ

Τα ΑΕΙ, όπως όλα τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου είναι υποχρεωμένα στην τήρηση και έκδοση χρηματοοικονομικών καταστάσεων, όπως προβλέπεται από την οικεία νομοθεσία. Το Δημόσιο Λογιστικό εφαρμόζεται και στην περίπτωση των ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων προκειμένου να εξασφαλιστεί η διαφάνεια και η αποτελεσματικότητα στη διαχείρισή τους. Ο ν.4270/2014 και το νέο ΠΔ54/2018 ορίζουν τους τρόπους αποτύπωσης της οικονομικής διαχείρισης και ελέγχου των ΑΕΙ. Η εφαρμογή του νέου Δημόσιου Λογιστικού στα ΑΕΙ ορίζει τα ποιοτικά χαρακτηριστικά που χρειάζεται να έχουν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Αυτά έχουν ως εξής:

- *Σχετικότητα*
- *Πιστή απεικόνιση*
- *Κατανοητότητα*
- *Επικαιρότητα*
- *Συγκρισιμότητα*
- *Επαληθευσιμότητα*

Σε συνδυασμό με τις αρχές διαχείρισης των οικονομικών του δημοσίου – που αναφέρονται παραπάνω - διευκολύνουν τις ελεγκτικές διαδικασίες στα ΑΕΙ. Εξάλλου, στη σημερινή εποχή είναι απαραίτητο τα ΑΕΙ να λειτουργούν αποτελεσματικά ώστε να γίνεται αποδοτική αξιοποίηση των διαθέσιμων πόρων και να μπορούν αυτά να είναι ανταγωνιστικά σε διεθνές επίπεδο.

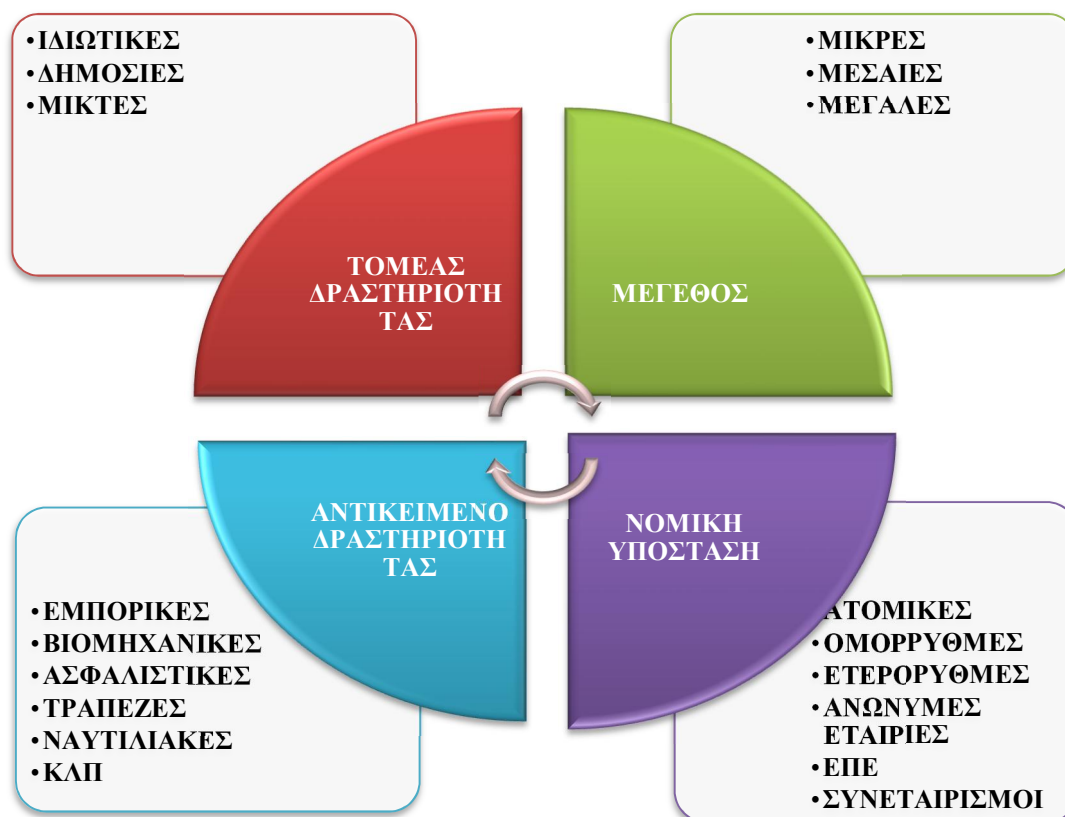
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

4.1 Λογιστική – Είδη Λογιστικής

Η Λογιστική είναι η επιστήμη που μελετά τις σχέσεις που αναπτύσσονται μεταξύ των οικονομικών μονάδων καθώς και τις συνέπειες που έχουν οι σχέσεις αυτές τόσο στο εσωτερικό όσο και στο εξωτερικό περιβάλλον των οικονομικών μονάδων. Μέσω των διαφόρων συστημάτων που έχουν αναπτυχθεί, η λογιστική απεικονίζει και αναλύει τις συνέπειες των σχέσεων αυτών. Για το σκοπό αυτό οι οικονομικές μονάδες διακρίνονται σε κατηγορίες ανάλογα με (Κάντζος, 2002):

- Τον τομέα της οικονομίας στον οποίο ανήκουν
- Το μέγεθός τους
- Το αντικείμενο στο οποίο δραστηριοποιούνται
- Τη νομική τους υπόσταση

Στο παρακάτω σχήμα αναφέρονται οι βασικές αυτές κατηγορίες.



Σχήμα 4.1: Κατηγορίες διάκρισης των Οικονομικών μονάδων

Είδη Λογιστικής

Η Χρηματοοικονομική Λογιστική είναι η Λογιστική που χρησιμοποιούν οι οικονομικές μονάδες προκειμένου να καταγραφεί η οικονομική κατάσταση και η πορεία τους. Ωστόσο, υπάρχουν και άλλα είδη λογιστικής που αναπτύχθηκαν προκειμένου να εξυπηρετήσουν πιο συγκεκριμένες ανάγκες. Έτσι, η Λογιστική διακρίνεται στα παρακάτω (Γκίκας, 2002):

- Χρηματοοικονομική Λογιστική
- Λογιστική Κόστους
- Διοικητική Λογιστική
- Διεθνής Λογιστική
- Κυβερνητική Λογιστική
- Ελεγκτική Λογιστική
- Φορολογική Λογιστική

Ακόμη, ανάλογα με τον τρόπο που καταχωρούνται τα έσοδα και τα έξοδα στις λογιστικές καταστάσεις γίνεται διάκριση σε (Γκίκας, 2002):

- ✓ *Ταμειακή βάση της Λογιστικής*, όπου τα έσοδα καταγράφονται όταν εισπράττονται και τα έξοδα όταν πληρώνονται
- ✓ *Δεδουλευμένη Βάση της Λογιστικής*, όπου τα έσοδα καταγράφονται όταν κερδίζονται και τα έξοδα όταν προκύπτουν. Η αρχή της δεδουλευμένης βάσης θεωρείται πιο αποτελεσματική αφού παριστά με πιο έγκυρο τρόπο τη χρηματοοικονομική θέση και τις χρηματικές ροές, ενώ υποστηρίζει και την αυτοτέλεια των χρήσεων (τα έσοδα και οι δαπάνες καταγράφονται εντός της περιόδου αναφοράς τους).

4.2 Διοικητική Λογιστική – Διοικητική Λογιστική ως στοιχείο του Μάνατζμεντ

Η Διοικητική Λογιστική είναι ο κλάδος αυτός της Λογιστικής που σχετίζεται άμεσα με τον προγραμματισμό, τον προϋπολογισμό και τον έλεγχο των οικονομικών μονάδων ώστε να λαμβάνονται οι στρατηγικές αποφάσεις (Φίλιος, 2010). Έτσι, παρέχει πληροφορίες για τον έλεγχο του κόστους, τις αποφάσεις σχετικά με τις επενδύσεις, τη διάρθρωση των κερδών, κ.α.

Η Διοικητική Λογιστική αποτελεί βασικό εργαλείο του Μάνατζμεντ και στην ουσία αναπτύχθηκε προκειμένου να εξυπηρετήσει τις ανάγκες του. Ο προγραμματισμός, ο προϋπολογισμός και ο έλεγχος αποτελούν βασικές λειτουργίες του Μάνατζμεντ και χρειάζεται λογιστική πληροφόρηση, κυρίως για τα στοιχεία κόστους της οικονομικής οντότητας προκειμένου να παρθούν σωστές αποφάσεις.

Οι αποφάσεις της διοίκησης, στο σύγχρονο πολύπλοκο περιβάλλον, προκειμένου να έχουν θετικά αποτελέσματα, χρειάζεται να στηρίζονται σε πλήθος στοιχείων. Τα αποτελέσματα της οικονομικής δραστηριότητας μιας οικονομικής οντότητας, η παρακολούθηση και ανάλυση των στοιχείων κόστους, η διάρθρωση των εξόδων και των εσόδων, η απόδοση των επενδύσεων, είναι απαραίτητα για τη λήψη αποφάσεων που θα οδηγήσουν στην κερδοφορία και την επίτευξη των στόχων. Η Διοικητική Λογιστική περιλαμβάνει τις διαδικασίες «προσδιορισμού, μέτρησης, συγκέντρωσης, ανάλυσης, ερμηνείας και προώθησης της οικονομικής πληροφορίας στα στελέχη τα οποία διευθύνουν τις λειτουργίες μιας επιχείρησης» (Σώρρος & Πάτσης, 2014, σελ. 12), απευθύνεται, δηλαδή, στους Μάνατζερ.

4.3 Διοικητική Λογιστική στο Δημόσιο Τομέα

Στη σύγχρονη εποχή οι πολίτες, περισσότερο από κάθε άλλη φορά, επιθυμούν η δημόσια διοίκηση να γίνεται με διαφάνεια και αποτελεσματικότητα, ενώ απαιτούν από τους δημόσιους φορείς να λογοδοτούν για την οικονομική τους δραστηριότητα. Προκειμένου να κατανοηθούν, να παρουσιαστούν, να αξιολογηθούν και να ελεγχθούν οι ενέργειες της Δημόσιας Διοίκησης η χρηματοοικονομική λογιστική δίνει την απαραίτητη πληροφόρηση. Ωστόσο, προκειμένου οι διοικήσεις των δημόσιων φορέων να οργανώσουν καλύτερα τις διάφορες δραστηριότητες χρειάζεται να χρησιμοποιούν τη Διοικητική Λογιστική, αφού αυτή παρέχει πιο ειδική πληροφόρηση από τη χρηματοοικονομική λογιστική. Η Διοικητική Λογιστική συμβάλλει στην εσωτερική πληροφόρηση της διοίκησης και συγκεκριμένα συμβάλλει (Βενιέρης & Κοέν, 2007):

- ✓ Στην ανάλυση του κόστους του δημόσιου φορέα
- ✓ Στον προγραμματισμό των δραστηριοτήτων
- ✓ Στον έλεγχο της υλοποίησης των προγραμμάτων
- ✓ Στην αξιολόγηση της απόδοσης των δραστηριοτήτων

Μάλιστα, τα νέα Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα είναι και αυτά προσανατολισμένα στην παροχή αναλυτικής πληροφόρησης και την παροχή ποιοτικής πληροφόρησης για τις δραστηριότητες των Δημοσίων Φορέων, κάτι που κάνει απαραίτητη την εφαρμογή της Διοικητικής Λογιστικής.

4.4 Διοικητική Λογιστική στα ΑΕΙ

Τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα λειτουργούν σε ένα ανταγωνιστικό περιβάλλον και προκειμένου να είναι αποδοτικά χρειάζεται να χρησιμοποιούν τα εργαλεία της λογιστικής ώστε να καταγράφουν την οικονομική τους δραστηριότητα. Η χρηματοοικονομική λογιστική – μέσω των χρηματοοικονομικών καταστάσεων – παρέχει την αναγκαία πληροφόρηση αλλά και τη δυνατότητα αποτίμησης και ελέγχου της λειτουργίας τους. Ωστόσο, η σύνδεση της λογιστικής με την εκπαίδευση έχει συνδέσει την ανάγκη αναμόρφωσης των πανεπιστημίων με τις έννοιες της σωστής διαχείρισης και του ορθολογισμού και έχει οδηγήσει στη θεώρηση των πανεπιστημίων ως κέντρων κόστους (Albrecht & Sack, 2001). Έχοντας αυτά υπόψη, το Νέο Δημόσιο Management αποτελεί το νέο τρόπο διοίκησης των Πανεπιστημίων και η Διοικητική Λογιστική αποτελεί βασικό εργαλείο του, αφού αποβλέπει στην παροχή πληροφόρησης που συμβάλει στη λήψη αποφάσεων.

Εξάλλου, σήμερα τα ΑΕΙ είναι υποχρεωμένα να λογοδοτούν τόσο για ζητήματα κόστους όσο και για ζητήματα ποιότητας και να διεκπεραιώνουν αποτελεσματικά τις δραστηριότητες που σχετίζονται με την αποστολή τους. Οι πρακτικές της Διοικητικής Λογιστικής βοηθούν προς αυτή την κατεύθυνση αφού παρέχουν συνεχή πληροφόρηση, ευελιξία και έμφαση στον προϋπολογισμό των μελλοντικών αναγκών και στόχων (Βενιέρης & Κοέν, 2007).

4.5 Λογιστικά Συστήματα

Τα βασικά λογιστικά συστήματα που χρησιμοποιούνται στις μέρες μας είναι δύο και αναλύονται παρακάτω:

Το απλογραφικό λογιστικό σύστημα

Σύμφωνα με το απλογραφικό λογιστικό σύστημα, τα έσοδα και οι δαπάνες αναγνωρίζονται τη στιγμή που γίνονται και καταγράφονται – αφού έχουν ελεγχθεί – ανά ημερομηνία σε κάθετη παράθεση. Στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, υπολογίζεται το σύνολο των εσόδων και το σύνολο των εξόδων και προκύπτει το κέρδος ή η ζημιά της χρήσης.

Με το απλογραφικό σύστημα, κατατάσσονται τα έσοδα και τα έξοδα σε «Κωδικούς Αριθμούς Εσόδων και Εξόδων – ΚΑΕ» με αποτέλεσμα οι κωδικοί αυτοί να αυξάνονται συνεχώς.

Στο απλογραφικό σύστημα δεν καταγράφονται μελλοντικές υποχρεώσεις ή απαιτήσεις. Εάν στο τέλος του οικονομικού έτους υπάρχουν βεβαιωμένα έσοδα ή έξοδα που όμως δεν έχουν εισπραχθεί ή πληρωθεί, αυτά «κλείνουν» λογιστικά και μεταφέρονται στην επόμενη χρήση.

Το απλογραφικό σύστημα παρουσιάζει κάποια μειονεκτήματα, όπως (Bandy, 2015):

- ✓ Ανάγκη τήρησης μεγάλου αριθμού βιβλίων
- ✓ Μη διακριτή αποτύπωση υποχρεώσεων, απαιτήσεων, αποσβέσεων
- ✓ Ανυπαρξία έννοιας του κόστους
- ✓ Αδυναμία προσδιορισμού διάρθρωσης ιδίων κεφαλαίων
- ✓ Αδυναμία ελέγχου και επαλήθευσης των εγγραφών

Το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα

Η χρήση του διπλογραφικού συστήματος προέκυψε ως ανάγκη, προκειμένου να αντιμετωπιστούν τα παραπάνω μειονεκτήματα που απλογραφικού συστήματος. Πρόκειται για ένα σύστημα, όπου κάθε συναλλαγή καταγράφεται σε τουλάχιστον δύο λογαριασμούς, όπου ο ένας πιστώνεται και ο άλλος χρεώνεται. Οι λογαριασμοί στο διπλογραφικό σύστημα ανήκουν σε δύο μεγάλες κατηγορίες, το Ενεργητικό και το Παθητικό. Έτσι, όταν ένας (ή περισσότεροι) λογαριασμός αυξάνει κάποιο στοιχείο του ενεργητικού, μειώνει αντίστοιχα ένα (ή περισσότερα) στοιχεία του παθητικού, ώστε να ισχύει πάντα:

Ενεργητικό = Παθητικό + Καθαρή Θέση

Με τη χρήση του Διπλογραφικού Συστήματος, η δραστηριότητα των δημοσίων φορέων αποτυπώνεται πιο ολοκληρωμένα, με αποτέλεσμα να είναι δυνατή η παρακολούθηση της οικονομικής κατάστασής τους. Συγκεκριμένα, τα πλεονεκτήματα του διπλογραφικού συστήματος είναι τα παρακάτω (Τσαγκλάκανος, 2006):

- ✓ Στο διπλογραφικό σύστημα οι οικονομικές πράξεις καταγράφονται όταν συμβαίνουν και όχι όταν εισπραχθεί το έσοδο ή πληρωθεί το έξοδο
- ✓ Στο διπλογραφικό σύστημα τα έσοδα και τα έξοδα καταγράφονται σε ομάδες λογαριασμών, όπως ορίζεται από το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
- ✓ Ο Ισολογισμός παρουσιάζει την ακριβή οικονομική κατάσταση του δημόσιου φορέα μια δεδομένη χρονική στιγμή

4.6 Λογιστικές Καταστάσεις – Λογιστική Πληροφόρηση

Οικονομικές καταστάσεις

Οι πληροφορίες που παρέχονται από τη Λογιστική περιλαμβάνονται στις Λογιστικές ή Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις. Πρόκειται για οικονομικές καταστάσεις οι οποίες αναφέρουν με λεπτομέρεια τη δραστηριότητα των οικονομικών μονάδων στις οποίες αναφέρονται καθώς και την οικονομική τους κατάσταση. Εξάλλου, επειδή οι καταστάσεις αυτές τηρούνται και για την πληροφόρηση τρίτων, δημοσιεύονται από τις οικονομικές μονάδες με σκοπό την ενημέρωση των ενδιαφερομένων. Οι βασικές χρηματοοικονομικές καταστάσεις είναι οι ακόλουθες (Γκίκας, 2002):

- Ισολογισμός. Πρόκειται για την κατάσταση που παρουσιάζει την οικονομική κατάσταση της οικονομικής μονάδας μια δεδομένη στιγμή. Περιλαμβάνει:
- Το Ενεργητικό, δηλαδή τα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής μονάδας, το οποίο διακρίνεται σε Πάγιο Ενεργητικό (στοιχεία που δεν ρευστοποιούνται σε λιγότερο από ένα χρόνο), Κυκλοφορούν Ενεργητικό (στοιχεία που μπορούν να ρευστοποιηθούν μέσα στο χρόνο) και Διαθέσιμο Ενεργητικό (στοιχεία άμεσα ρευστοποιήσιμα)
- Το Παθητικό, δηλαδή το Σύνολο των Υποχρεώσεων (Βραχυπρόθεσμων και Μακροπρόθεσμων) της οικονομικής μονάδας και την Καθαρή της Θέση (τα Ίδια κεφάλαια)

- Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης. Είναι η κατάσταση που δείχνει το οικονομικό αποτέλεσμα μιας περιόδου, μπορεί να είναι μίας ή πολλαπλών βαθμίδων και διακρίνεται σε:
 - Οριζόντιας Διάταξης, όπου σε δύο στήλες εμφανίζονται τα αρνητικά αποτελέσματα (αριστερή στήλη) και τα θετικά αποτελέσματα (δεξιά στήλη) της οικονομικής δραστηριότητας και υπολογίζονται τα «Κέρδη Χρήσεως» ή η «Ζημιά Χρήσεως»
 - Κάθετης Διάταξης, όπου τα αποτελέσματα (αρνητικά ή θετικά) το ένα κάτω από το άλλο. Έτσι, υπολογίζονται το «Μικτό Αποτέλεσμα», το «Αποτέλεσμα Εκμετάλλευσης» και τελικά το «Αποτέλεσμα Χρήσεως».
- Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων
- Προσάρτημα

Λογιστική Πληροφόρηση

Η Λογιστική πληροφόρηση που παρέχεται με τις οικονομικές καταστάσεις είναι πολύ σημαντική τόσο εσωτερικά για την αποτελεσματική διοίκηση των οικονομικών μονάδων, όσο και εξωτερικά, για την πληροφόρηση τρίτων ενδιαφερομένων (Κάντζος, 2002). Εσωτερικά, η διοίκηση επωφελείται από την τήρηση λογιστικών καταστάσεων γιατί:

- Γίνεται πιο αποτελεσματική η εσωτερική οργάνωση
- Δίνεται η δυνατότητα προγραμματισμού των δράσεων της οικονομικής μονάδας
- Διευκολύνεται η εύρυθμη λειτουργία της οικονομικής μονάδας
- Διευκολύνεται ο εσωτερικός έλεγχος διαχείρισης

Για τους τρίτους ενδιαφερόμενους, η λογιστική πληροφόρηση συντελεί στη λήψη αποφάσεων σχετικά με:

- Την επένδυση
- Τη συνεργασία
- Το δανεισμό

στη συγκεκριμένη οικονομική μονάδα



Σχήμα 4.2: Σημασία της Λογιστικής Πληροφόρησης

4.7 Παρουσίαση των συστημάτων Λογιστικής στο Δημόσιο Τομέα

Στην Ελλάδα, η χρηματοοικονομική πληροφόρηση του Δημοσίου Τομέα ορίζεται με σχετικούς νόμους, κανονισμούς και Προεδρικά Διατάγματα. Μάλιστα, ενώ ο προϋπολογισμός της χώρας καταρτίζεται σε ταμειακή βάση, οι οικονομικές καταστάσεις μεταξύ της Κεντρικής Διοίκησης και των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) διαφέρουν ως προς τα συστήματα με βάση τα οποία καταρτίζονται.

Η Κεντρική Διοίκηση

Η Κεντρική Διοίκηση εφαρμόζει για τις οικονομικές της καταστάσεις το σύστημα που ορίζεται με το Π.Δ. 15/2011 το οποίο έχει διαμορφωθεί λαμβάνοντας υπόψη ως ένα σημείο κάποια στοιχεία τόσο από τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) – όπως τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα IPSAS – όσο και το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, όπως αυτό ίσχυε ως και το 2014. Αντίθετα με ό,τι ορίζεται στα IPSAS όμως η Κεντρική Διοίκηση στην Ελλάδα δεν χρησιμοποιεί ακόμη τη λογιστική δεδουλευμένης βάσης, αλλά μια τροποποιημένη Ταμειακή Βάση της Λογιστικής.

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις που καταρτίζονται από την Κεντρική Διοίκηση είναι⁶:

- Ο Ισολογισμός
- Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης
- Η Κατάσταση Μεταβολών της Καθαρής Θέσης των Πολιτών
- Η Κατάσταση Ταμειακών Ροών
- Το Προσάρτημα

Ο κρατικός προϋπολογισμός καταρτίζεται χρησιμοποιώντας την ταμειακή Βάση της Λογιστικής και αποτελείται από τον Τακτικό Προϋπολογισμό και τον Προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων. Πρόκειται για προϋπολογισμό κονδυλίων όπου δεν παρέχεται καμία πληροφόρηση σχετικά με τις εισροές, τις εκροές αλλά και τα σχετικά αποτελέσματα.

Ο Έλεγχος του κρατικού προϋπολογισμού γίνεται από το Ελεγκτικό Συνέδριο.

Οι Περιφέρειες

Οι 13 Περιφέρειες δεν υποχρεούνται στην τήρηση λογιστικών καταστάσεων, αν και πλέον κάποιες ξεκίνησαν να το κάνουν χρησιμοποιώντας το σύστημα της Δεδουλευμένης Βάσης που ακολουθούν οι Δήμοι ενώ προβλέπεται άμεσα να εφαρμοστεί το νέο ΠΔ 54/2018.

Ο προϋπολογισμός καταρτίζεται επίσης σύμφωνα με το σύστημα της Ταμειακής Βάσης της Λογιστικής και δημοσιεύεται κάθε χρόνο μαζί με τον Απολογισμό.

Ο έλεγχος της εκτέλεση του προϋπολογισμού γίνεται από το «Παρατηρητήριο Οικονομικής Αυτοτέλειας ΟΤΑ».

Οι Δήμοι

Οι Δήμοι εφαρμόζουν το σύστημα Δεδουλευμένης Βάσης της Λογιστικής όπως αυτό ορίζεται από το ΠΔ 315/1999. Το σύστημα αυτό στηρίζεται σε μεγάλο βαθμό στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και έτσι δεν απέχει αρκετά από όσα ορίζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα (IPSAS). Οι οικονομικές καταστάσεις που χρησιμοποιούν οι Δήμοι είναι:

- Ο Ισολογισμός

⁶ Ν.4308/2014

- Η Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης
- Ο Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων

Ο προϋπολογισμός καταρτίζεται σύμφωνα με την Ταμειακή Βάση.

Ο έλεγχος των οικονομικών καταστάσεων των Δήμων γίνεται από Ορκωτούς λογιστές οι οποίοι ελέγχουν τους Δήμους σύμφωνα με τις αρχές που ισχύουν και για την οικονομική δραστηριότητα στον ιδιωτικού τομέα. Ετοιμάζουν Έκθεση Ελέγχου όπου αναφέρουν εάν εφαρμόστηκαν σωστά το ΠΔ 315, ο «Κώδικας των Δήμων» και όποιες άλλες νομοθετικές ρυθμίσεις ορίζουν την οικονομική δραστηριότητα των Δήμων.

4.8 Εισαγωγή στα Νέα Δημόσια Λογιστικά Πρότυπα (ΠΔ 54/2018)

Το Προεδρικό Διάταγμα 54/2018⁷ ορίζει το «περιεχόμενο και το χρόνο έναρξης της εφαρμογής του Λογιστικού Πλαισίου της Γενικής Κυβέρνησης». Ορίζει το πλαίσιο που θα διέπει όλους τους φορείς της Γενικής Κυβέρνησης. Σύμφωνα με αυτό, οι λογιστικές πληροφορίες θα αποτυπώνονται πλέον με τη χρήση της Δεδουλευμένης Βάσης της Λογιστικής σύμφωνα με τα IPSAS και σε συνδυασμό με τα πρότυπα του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ESA).

Έτσι, ορίζεται κοινό σχέδιο λογαριασμών καταγραφής των λογιστικών γεγονότων για όλες τις οντότητες του Δημοσίου. Η χρηματοοικονομική αναφορά γίνεται με:

1. Τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις, οι οποίες συντάσσονται με την παραδοχή του *δεδουλεμένου* και της *συνέχισης δραστηριότητας*:
 - 1.1 Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (ισολογισμός)
 - 1.2 Κατάσταση χρηματοοικονομικής επίδοσης (κατάσταση αποτελεσμάτων)
 - 1.3 Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης
 - 1.4 Κατάσταση ταμειακών ροών
 - 1.5 Προσάρτημα
2. Ενοποιημένες Χρηματοοικονομικές αναφορές, που συντάσσονται με ευθύνη του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους:
 - 2.1 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές της Κεντρικής Κυβέρνησης
 - 2.2 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές της τοπικής αυτοδιοίκησης

⁷ ΠΔ 54/2018, ΦΕΚ103/13.06.2018, Τεύχος Α

2.3 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές των φορέων κοινωνικής ασφάλισης

2.4 Ενοποιημένες χρηματοοικονομικές αναφορές της γενικής κυβέρνησης

3 Δημοσιονομική αναφορά, η οποία εμφανίζει τα οικονομικά μεγέθη σύμφωνα με το σύστημα ESA. Περιλαμβάνει:

3.1 το αποτέλεσμα της περιόδου (πλεόνασμα / έλλειμμα)

3.2 την καθαρή χρηματοδότηση

4 Προϋπολογισμός

Οι χρηματοοικονομικές αναφορές χρειάζεται να έχουν και ποιοτικά χαρακτηριστικά, τα οποία αναφέρονται στο παρακάτω σχήμα, ενώ τα αποτελέσματα του ελέγχου τους περιλαμβάνονται στην «Εκθεση Ελέγχου» των ελεγκτών που υποβάλλεται στο Υπουργείο Οικονομικών.



Σχήμα 4.3: Τα ποιοτικά χαρακτηριστικά των χρηματοοικονομικών αναφορών σύμφωνα με το Π.Δ. 54/2018

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ

5.1 Το Δημόσιο Λογιστικό στην Ελλάδα όπως ισχύει έως σήμερα (ταμειακή βάση)

Η χρηματοοικονομική διοίκηση του Δημοσίου Τομέα διευκολύνεται με την καταγραφή της οικονομικής δραστηριότητας και την έκδοση προϋπολογισμού και απολογισμού της. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις που χρησιμοποιούνται για την καταγραφή και παρακολούθηση των συναλλαγών χρησιμοποιούν τα συστήματα της ταμειακής ή της δεδουλευμένης βάσης της λογιστικής καθώς και τροποποιήσεις αυτών.

Στην Ελλάδα σήμερα, όπως έγινε ήδη αναφορά παραπάνω, χρησιμοποιείται το σύστημα τροποποιημένης ταμειακής βάσης από την Κεντρική Διοίκηση, η λογιστική της δεδουλευμένης βάσης από τους Δήμους, ενώ οι περιφέρειες χρησιμοποιούν την ταμειακή βάση της λογιστικής. Παρόλα αυτά, με το ΠΔ 54/2018 εισάγεται η χρήση του συστήματος της Δεδουλευμένης βάσης ώστε να υιοθετηθεί μια πιο σύγχρονη μέθοδος λογιστικής παρακολούθησης. Συγκεκριμένα, η διεθνής εμπειρία αποδεικνύει ότι η παραδοσιακή ταμειακή προσέγγιση παρουσιάζει αρκετά προβλήματα, ενώ η χρήση της δεδουλευμένης βάσης στο πλαίσιο της δεδουλευμένης βάσης της λογιστικής αποτελούν πιο αξιόπιστες προσεγγίσεις. Μάλιστα, διεθνώς προωθείται η κατάρτιση «προϋπολογισμών προγραμμάτων», οι οποίοι εστιάζουν στην αξιολόγηση των αποτελεσμάτων των δράσεων των Δημοσίων Φορέων και όχι στην απλή λογιστική καταγραφή. Η χρήση του συστήματος της δεδουλευμένης βάσης της λογιστικής αλλά και ποιοτικών πληροφοριών συμβάλλει προς αυτή την κατεύθυνση (Αργείτης, 2011). Η μέθοδος της ταμειακής βάσης, η οποία παραδοσιακά χρησιμοποιείται στο Δημόσιο Τομέα θεωρεί ως έξοδα (δαπάνες) της ταμειακές εκροές μόνο, δηλαδή τις πληρωμές οι οποίες γίνονται μέσα σε μια λογιστική περίοδο (έτος). Ως έσοδα, δηλαδή εισροές, θεωρούνται οι εισπράξεις που γίνονται σε μετρητά μέσα στη λογιστική περίοδο. Η χρήση αυτής της μεθόδου δίνει ιδιαίτερη σημασία στον έλεγχο των ταμειακών διαθεσίμων (εισπράξεων και πληρωμών) και μετρά το αποτέλεσμα της διαχειριστικής περιόδου ως τη διαφορά μεταξύ εισπράξεων και πληρωμών. Έτσι, στην ουσία συμβάλλει στη σύνταξη, έγκριση και εκτέλεση του ταμειακού προϋπολογισμού.

Η μέθοδος της τροποποιημένης ταμειακής βάσης, η οποία στην ουσία χρησιμοποιείται από την Κεντρική Κυβέρνηση, δεν αποτελεί επίσημη λογιστική μέθοδο αλλά είναι μία

παραλλαγή η οποία διαφοροποιείται περισσότερο ή λιγότερο από την παραδοσιακή ταμειακή μέθοδο. Στην Ελλάδα, χρησιμοποιείται η τροποποιημένη ταμειακή λογιστική βάση ως εξής: έσοδα θεωρούνται όχι μόνο οι εισροές (σε μετρητά) που γίνονται μέσα στη λογιστική περίοδο αλλά και αυτές που πραγματοποιούνται για ένα ορισμένο χρονικό διάστημα μετά τη λήξη της λογιστικής περιόδου αλλά αφορούν συναλλαγές την περίοδο αυτής. Ομοίως, έξοδα θεωρούνται οι εκροές (πληρωμές με μετρητά) τόσο αυτά που γίνονται μέσα στη διαχειριστική περίοδο αλλά και αυτά που γίνονται για συγκεκριμένο διάστημα μετά την περίοδο αυτή αλλά αφορούν γεγονότα της συγκεκριμένης διαχειριστικής περιόδου. Έτσι, στην ουσία παραμένουν «ανοιχτά» τα λογιστικά βιβλία της Διοίκησης για ένα ή δύο μήνες αφού λήξει η διαχειριστική περίοδος.

Πίνακας 5.1: Έσοδα και έξοδα στη μέθοδο της ταμειακής βάσης και στη μέθοδο της προσαρμοσμένης ταμειακής βάσης

ΤΑΜΕΙΑΚΗ ΒΑΣΗ	ΠΡΟΣΑΡΜΟΣΜΕΝΗ ΤΑΜΕΙΑΚΗ ΒΑΣΗ
<ul style="list-style-type: none"> • ΕΣΟΔΑ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΟΙ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΣΕ ΜΙΑ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ • ΕΞΟΔΑ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΟΙ ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΜΕ ΜΕΤΡΗΤΑ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΣΕ ΜΙΑ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ 	<ul style="list-style-type: none"> • ΕΣΟΔΑ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΟΙ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΣΕ ΜΕΤΡΗΤΑ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΜΕΣΑ ΣΤΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ & ΑΥΤΕΣ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΟ ΔΙΑΣΤΗΜΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΛΗΞΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΑΛΛΑ ΤΗΝ ΑΦΟΡΟΥΝ • ΕΞΟΔΑ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΟΙ ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΜΕ ΜΕΤΡΗΤΑ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΜΕΣΑ ΣΤΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟ & ΑΥΤΕΣ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΣΥΓΚΕΚΡΙΜΕΝΟ ΔΙΑΣΤΗΜΑ ΜΕΤΑ ΤΗ ΛΗΞΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΑΛΛΑ ΤΗΝ ΑΦΟΡΟΥΝ

5.2 Οικονομικές καταστάσεις Δημοσίου Τομέα με το σύστημα ταμειακής βάσης

Οι οικονομικές καταστάσεις του Δημοσίου Τομέα, οι οποίες καταρτίζονται προς το παρόν με το σύστημα της ταμειακής ή τροποποιημένης ταμειακής βάσης, είναι οι ακόλουθες (Μαστρογιάννη, 2016):

- Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης (Ισολογισμός). Ο ισολογισμός, όπως ήδη παρουσιάστηκε αναλυτικά, περιλαμβάνει τα περιουσιακά στοιχεία (κυκλοφορούντα και μη), τα οποία αποτελούν το ενεργητικό, καθώς και τις υποχρεώσεις (βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες) και τα ίδια κεφάλαια που αποτελούν το παθητικό.
- Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης (Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης). Η Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης περιλαμβάνει τα έσοδα και τα έξοδα της διαχειριστικής περιόδου, ώστε να υπολογιστεί το αποτέλεσμα της χρήσης (κέρδος ή ζημιά)
- Κατάσταση Μεταβολής Καθαρής Θέσης. Πρόκειται για την οικονομική κατάσταση η οποία αποτυπώνει τις μεταβολές των Ιδίων Κεφαλαίων (Καθαρής Θέσης). Η Κατάσταση αυτή περιλαμβάνει πληροφορίες σχετικά με τις χρηματικές ροές που αφορούν απευθείας την Καθαρή Θέση, το συνολικό αποτέλεσμα της περιόδου, τις διορθώσεις των λαθών που αφορούν τα στοιχεία της Καθαρής Θέσης καθώς και τις επιδράσεις που έχουν οι μεταβολές των λογιστικών πολιτικών.
- Κατάσταση Ταμειακών Ροών, η οποία περιλαμβάνει τις ταμειακές ροές (εισροές και εκροές). Οι ταμειακές ροές ταξινομούνται σε τρεις επιμέρους κατηγορίες, ανάλογα με τις δραστηριότητες που αφορούν. Έτσι, διακρίνονται σε λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές.
- Προσάρτημα. Το Προσάρτημα περιλαμβάνει σημειώσεις οι οποίες παρέχουν επιπλέον πληροφορίες οι οποίες χρησιμεύουν στην καλύτερη κατανόηση των οικονομικών καταστάσεων. Τέτοιες πληροφορίες μπορεί να αφορούν τη μέθοδο που επιλέχθηκε για την ανάπτυξη των οικονομικών καταστάσεων ή τις λογιστικές πολιτικές που εφαρμόστηκαν.

Πίνακας 5.2: Οι οικονομικές καταστάσεις του Δημοσίου Τομέα

Οι οικονομικές Καταστάσεις του Δημοσίου Τομέα:

1. Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης
2. Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης
3. Κατάσταση Μεταβολής Καθαρής Θέσης
4. Κατάσταση Ταμειακών Ροών
5. Προσάρτημα

5.3 Το νέο Δημόσιο Λογιστικό ΠΔ 54/2018 (ΛΠΔΤ) -Ανάλυση⁸

Παραπάνω έγινε μια σύντομη αναφορά στο νέο Δημόσιο Λογιστικό, όπως αυτό περιγράφεται στο Προεδρικό Διάταγμα 54/2018 για το Λογιστικό Πλαίσιο της Γενικής Κυβέρνησης. Στο σημείο αυτό γίνεται μια πιο λεπτομερής παρουσίαση του νέου Δημόσιου Λογιστικού, όπως αυτό προβλέπεται να εφαρμοστεί, το αργότερο ως την 01/01/2023.

Η ταξινόμηση των λογαριασμών χρειάζεται να γίνεται με δύο τρόπους. Υποχρεωτικά, οι λογαριασμοί πρέπει να ακολουθούν *λειτουργική, οικονομική και διοικητική* ταξινόμηση. Προαιρετικά, μπορούν να ακολουθούνται και οι εξής ταξινομήσεις:

- Ανά πρόγραμμα
- Ανά πηγή χρηματοδότησης
- Ανά κοστολογικό σκοπό
- Ανά γεωγραφική περιοχή

⁸ ΠΔ 54/2018, ΦΕΚ103/13.06.2018, Τεύχος Α

Οι οντότητες του Δημοσίου Τομέα υποχρεούνται να ακολουθούν ένα λογιστικό σύστημα το οποίο:

- Να χρησιμοποιεί τη διπλογραφική μέθοδο
- Να περιλαμβάνει τις ακόλουθες χρηματοοικονομικές καταστάσεις:
 - ✓ Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Θέσης
 - ✓ Κατάσταση Χρηματοοικονομικής Επίδοσης
 - ✓ Κατάσταση Μεταβολών Καθαρής Θέσης
 - ✓ Κατάσταση Ταμειακών Ροών
 - ✓ Προσάρτημα
- Να χρησιμοποιεί τη μέθοδο της δεδουλευμένης λογιστικής βάσης
- Να παρέχει ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις για τα παρακάτω:
 - ✓ Την κεντρική κυβέρνηση
 - ✓ Την τοπική αυτοδιοίκηση
 - ✓ Τους φορείς κοινωνικής ασφάλισης
 - ✓ Τη γενική κυβέρνηση
- Να καταγράφει με συγκεκριμένο τρόπο, ακολουθώντας ένα συγκεκριμένο σχέδιο λογαριασμών, την οικονομική δραστηριότητα. Όσο αφορά την οικονομική ταξινόμηση, το σχέδιο λογαριασμών αποτελείται από οκτώ ομάδες:
 - ✓ Ομάδα 1: Έσοδα
 - ✓ Ομάδα 2: Δαπάνες
 - ✓ Ομάδα 3: Ενσώματα πάγια, Άυλα πάγια και Αποθέματα
 - ✓ Ομάδα 4: Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία
 - ✓ Ομάδα 5: Χρηματοοικονομικές υποχρεώσεις
 - ✓ Ομάδα 6: Προβλέψεις
 - ✓ Ομάδα 7: Λοιπές οικονομικές ροές
 - ✓ Ομάδα 8: Λογαριασμοί Καθαρής Θέσης

Η ανάλυση των παραπάνω λογαριασμών φτάνει μέχρι και σε πέμπτο βαθμό όπως φαίνεται στο παρακάτω ενδεικτικό παράδειγμα:



Σχήμα 5.1: Ανάλυση σχεδίου λογαριασμών σύμφωνα με το Π.Δ. 54/2018

- Να περιλαμβάνει τις εξής χρηματοοικονομικές αναφορές:
 - ✓ Κατάσταση Δημοσιονομικής Αναφοράς, η οποία περιλαμβάνει το πλεόνασμα ή έλλειμμα της περιόδου καθώς και την καθαρή χρηματοδότηση της περιόδου. Η εμφάνιση των οικονομικών μεγεθών στην κατάσταση αυτή γίνεται σύμφωνα με το Ευρωπαϊκό Σύστημα Λογαριασμών (ESA).
 - ✓ Προϋπολογισμό, ο οποίος ακολουθεί την ίδια οικονομική ταξινόμηση και χρειάζεται να παρέχει τις εξής πληροφορίες:
 - Αναλυτικό προϋπολογισμό εσόδων (εγκεκριμένο)
 - Βεβαιωθέντα έσοδα
 - Εισπραχθέντα και μη έσοδα
 - Επιστροφές εσόδων
 - Αναλυτικό προϋπολογισμό εξόδων (εγκεκριμένο)
 - Υπολειπόμενες πιστώσεις προς διάθεση
 - Υποχρεώσεις βάσει παραστατικών
 - Πληρωμές
 - Απλήρωτες υποχρεώσεις
 - Εκκρεμείς δεσμεύσεις

Έλεγχος των χρηματοοικονομικών αναφορών

Το Π.Δ. 54/2018 ορίζει:

- Να ελέγχονται οι ετήσιες χρηματοοικονομικές αναφορές των Φορέων του Δημοσίου μέσα σε διάστημα τριών μηνών από την έγκρισή τους και να δημοσιεύονται στην ιστοσελίδα του φορέα.
- Ο Απολογισμός και οι Οικονομικές Καταστάσεις της Κεντρικής Διοίκησης να αποστέλλονται στο Ελεγκτικό Συνέδριο ως το τέλος Ιουνίου.
- Η βουλή να επικυρώνει τον Απολογισμό, τις Οικονομικές Καταστάσεις και την Έκθεση (Διαδήλωση) του Ελεγκτικού Συνεδρίου πριν την κατάθεση του προϋπολογισμού του νέου έτους.

Διοικητική Ταξινόμηση

Η διοικητική ταξινόμηση αναφέρεται στην οργανωτική και ιεραρχική δομή των φορέων του δημοσίου. Σύμφωνα με το σχέδιο λογαριασμών που ορίζει το Π.Δ. 54/2018 ορίζονται τρία επίπεδα πληροφοριών, ενώ η σχετική κωδικοποίηση περιλαμβάνει 14 ψηφία, όπως φαίνεται παρακάτω:

Πίνακας 5.4: Κωδικοποίηση διοικητικής ταξινόμησης σύμφωνα με το Π.Δ. 45/2018

ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗ		
1° Επίπεδο	2° Επίπεδο	3° Επίπεδο
XXXX	XXX	XXXXXXXX

Τέλος, στο νέο Δημόσιο Λογιστικό, όπως αυτό περιγράφεται στο Π.Δ. 54/2018 ορίζονται λεπτομερώς οι βασικοί λογιστικοί κανόνες που διέπουν τις ομάδες λογαριασμών.

5.4 Σύγκριση παλιού και νέου Λογιστικού ως προς την πληροφόρηση

Το νέο Λογιστικό του Δημοσίου Τομέα, όπως αυτό περιγράφεται στο Π.Δ. 54/2018, έχει σχεδιαστεί με διαφορετική φιλοσοφία από τα προηγούμενα. Πλέον, προτείνεται η εφαρμογή ενός κοινού λογιστικού πλαισίου για όλους τους φορείς του Δημοσίου. Με τον τρόπο αυτό είναι ευκολότερη η παρακολούθηση και η σύγκριση. Επίσης, περιλαμβάνονται σε αυτό διαφορετικές οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες παρέχουν διαφορετική πληροφόρηση στους ενδιαφερόμενους.

Η μέθοδος της ταμειακής βάσης της λογιστικής απεικόνισης των χρηματοοικονομικών γεγονότων δεν δίνει ακριβείς πληροφορίες για την τρέχουσα οικονομική χρήση, αφού καταγράφει τις συναλλαγές όταν πραγματοποιείται η πληρωμή ή η είσπραξη και όχι όταν πραγματοποιείται το γεγονός. Αντίθετα, η διπλογραφική μέθοδος δίνει καλύτερη και ακριβέστερη πληροφόρηση, έτσι ώστε να οδηγεί στην καλύτερη οικονομική διαχείριση και λήψη αποφάσεων. Ακόμη, είναι πιο εύκολος και αποτελεσματικός ο έλεγχος, κάτι που ενισχύει τη διαφάνεια.

5.5 Χρηματοοικονομική Διοίκηση και διαχείριση πόρων στο Δημόσιο Τομέα

Η Χρηματοοικονομική Διοίκηση ασχολείται με τις αποφάσεις που χρειάζεται να λάβει η διοίκηση μιας επιχείρησης, ενός οργανισμού ή στην περίπτωση του Δημοσίου Τομέα, η Κυβέρνηση ώστε να αποκτήσει και να χρηματοδοτήσει τα μακροπρόθεσμα και τα βραχυπρόθεσμα περιουσιακά της στοιχεία. Επίσης, ασχολείται με την επίδραση των αποφάσεων αυτών στην οικονομική αξία της συγκεκριμένης οντότητας με στόχο τη μεγιστοποίησή της. Συγκεκριμένα, σχετίζεται με «το σχεδιασμό, την άντληση και την αποτελεσματική χρησιμοποίηση του χρηματοδοτικού κεφαλαίου με σκοπό τη μεγιστοποίηση της αξίας ενός οργανισμού» (Βασιλείου & Ηρειώτης, 2008).

Προκειμένου η χρηματοοικονομική διοίκηση να επιτελέσει την αποστολή της, εκτελεί συγκεκριμένες λειτουργίες. Οι λειτουργίες αυτές είναι οι εξής:

- Λειτουργία του προϋπολογισμού
- Ταμειακή Λειτουργία
- Λογιστική Λειτουργία
- Λειτουργία Διαχείρισης Κεφαλαίων

Όλες οι λειτουργίες της Χρηματοοικονομικής Διοίκησης αναφέρονται:

- α. στην αποδοτική επένδυση των κεφαλαίων
- β. στην εξασφάλιση των κεφαλαίων με τους ευνοϊκότερους όρους

Η χρηματοοικονομική Λειτουργία υλοποιείται με τη χρήση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.



Σχήμα 5.2: Λειτουργίες της Χρηματοοικονομικής Διοίκησης

Το Δημόσιο Λογιστικό, το οποίο παρουσιάστηκε ήδη σε προηγούμενο κεφάλαιο, αποτελεί το σύνολο των κανόνων που διέπουν και τη χρηματοοικονομική διαχείριση του Δημοσίου Τομέα. Επίσης, αποτελεί και τον τρόπο με τον οποίο οι κανόνες χρηματοοικονομικής διαχείρισης αποτυπώνονται λογιστικά. Με το Λογιστικό Σχέδιο της Γενικής Κυβέρνησης επιδιώκεται «ο λογιστικός χειρισμός των συναλλαγών της Γενικής Κυβέρνησης με ομοιόμορφο τρόπο, η αληθής και ορθή απεικόνιση της οικονομικής καταστάσεως και της περιουσιακής διάρθρωσης της Γενικής Κυβέρνησης, η ορθή εκτίμηση της πιστοληπτικής ικανότητάς της, η διευκόλυνση των συναλλασσόμενων με αυτή, η άντληση αξιόπιστων πληροφοριών κάθε φύσης για αξιοποίηση, τόσο από τις διάφορες υπηρεσίες όσο και από τους διεθνείς οργανισμούς, η απλούστευση και διευκόλυνση των κάθε μορφής ελέγχων, η αύξηση της

παραγωγικότητας και η σύνδεση αυτού με το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο του ιδιωτικού τομέα»⁹.

Η Χρηματοοικονομική Διοίκηση του Δημοσίου Τομέα με τη χρήση του Δημόσιου Λογιστικού διακρίνεται σε τρεις επιμέρους δραστηριότητες (Κυριακοπούλου, 2001):

- ✓ τη νομοθετική, που εξετάζει τη σχέση μεταξύ νομοθετικής και εκτελεστικής λειτουργίας όσο αφορά τη διαχείριση των δημόσιων οικονομικών
- ✓ τη διοικητική, η οποία αναφέρεται στην εκτέλεση του προϋπολογισμού και τη διαχείριση της δημόσιας περιουσίας
- ✓ τη δικαστική, η οποία αφορά τον έλεγχο των λογαριασμών των δημοσίων φορέων και την εκδίκαση σχετικών υποθέσεων.

5.6 Χρηματοοικονομική Διοίκηση και διαχείριση πόρων στα ΑΕΙ

Η Διαχείριση των πόρων των ΑΕΙ ορίζεται από τη σχετική νομοθεσία¹⁰. Συγκεκριμένα, τα ΑΕΙ, ως αυτόνομες οικονομικές οντότητες έχουν την ευχέρεια να επιλέγουν και να διαμορφώνουν τα μέσα για την ικανοποίηση των στόχων τους. Ο έλεγχος νομιμότητας των χρηματικών ενταλμάτων γίνεται από τον αρμόδιο υπεύθυνο του Ελεγκτικού Συνεδρίου και δεν αποτελεί και έλεγχο σκοπιμότητας. Επίσης, σύμφωνα με το νόμο «Διατάκτης των δαπανών του Α.Ε.Ι. είναι ο πρύτανης». Ακόμη, πάλι με απόφαση του πρύτανη, είναι δυνατή η μεταφορά δαπανών (μέχρι 20% του συνόλου του ετήσιου προϋπολογισμού) μεταξύ των κωδικών των δαπανών.

Το άρθρο 58 του ν.4009/2011 ορίζει επίσης πως «με προεδρικό διάταγμα που εκδίδεται με πρόταση των Υπουργών Οικονομικών και Παιδείας, Δια Βίου Μάθησης και Θρησκευμάτων, ύστερα από σύμφωνη γνώμη του Συμβουλίου του ιδρύματος, μπορεί να συνιστάται σε κάθε Α.Ε.Ι. Νομικό Πρόσωπο Ιδιωτικού Δικαίου (Ν.Π.Ι.Δ.) με τη μορφή Ανώνυμης Εταιρείας, για την αξιοποίηση και διαχείριση του συνόλου ή μέρους των πόρων του».

⁹ Άρθρο 156 του ν.4270/2014 (ΦΕΚ Α' 143/28.06.2014)

¹⁰ Άρθρο 57 του ν.4009/2011 (ΦΕΚ Α' 195/06.06.2011)

5.7 Χρηματοοικονομική Διοίκηση, Διαχείριση Πόρων και Δημόσιο Λογιστικό στα ΑΕΙ

Η χρηματοοικονομική Διοίκηση και η λογιστική πληροφόρηση είναι απαραίτητα στα ΑΕΙ προκειμένου να παρακολουθείται η οικονομική διαχείριση και η απόδοση των στόχων. Επίσης, παρακολουθούνται και ελέγχονται οι λειτουργικές δραστηριότητες των Ανώτατων Ιδρυμάτων. Τα ΑΕΙ χρησιμοποιούν κονδύλια από τον προϋπολογισμό του κράτους προκειμένου να χρηματοδοτήσουν τις ανάγκες τους. Η αποτελεσματική διαχείριση των διαθέσιμων πόρων είναι απαραίτητη προκειμένου τα ΑΕΙ να ανταποκριθούν στις αυξημένες ανάγκες της σύγχρονης εποχής και να παραμείνουν ανταγωνιστικά. Το νέο ΠΔ54/2018, το οποίο παρουσιάστηκε ήδη σε προηγούμενο κεφάλαιο, αναφέρει λεπτομερώς την εφαρμογή του Δημόσιου Λογιστικού στα ΑΕΙ η οποία θα αποτελεί την η νέα «λογιστική διάλεκτο» δίνοντας την ευχέρεια να ασκείται η ανανεωμένη χρηματοοικονομική διοίκηση που θα έχει ως στόχο να και να μειώσει τον αριθμό των ΚΑΕ (Κωδικοί Αριθμοί Εσόδων) και να παρακολουθεί την διαχείριση των πόρων σε νέα βάση. Επίσης αυτός ο νέος λογιστικός τρόπος θα δύναται να παρακολουθεί με την δυνατότητα που δίνει το σύστημα των χρεοπιστώσεων σε δεδουλευμένη λογιστική βάση την διαδρομή των κονδυλίων όταν μεταφέρονται ποσά από έναν ΚΑΕ σε έναν άλλο.

5.8 Διεθνείς τάσεις στα συστήματα Χρηματοοικονομικής Διοίκησης στο Δημόσιο Τομέα

Τα συστήματα Χρηματοοικονομικής Διοίκησης που εφαρμόζονται στο Δημόσιο Τομέας διεθνώς, τα τελευταία χρόνια μεταβάλλονται ώστε να προσαρμόζονται στις ανάγκες για αποτελεσματική λήψη αποφάσεων και έλεγχο. Γίνονται συνεχείς μεταρρυθμίσεις οι οποίες εστιάζονται στους παρακάτω βασικούς άξονες (Πετράκης, 2010):

- ✓ Προτείνονται και εφαρμόζονται αλλαγές στα λογιστικά συστήματα που χρησιμοποιούνται στο δημόσιο τομέα. Έτσι έχουμε επέκταση της χρήσης της δεδουλευμένης και περιορισμό της ταμειακής βάσης για την απεικόνιση των χρηματοοικονομικών μεγεθών.
- ✓ Τα συστήματα του προϋπολογισμού, βασικό εργαλείο της δημόσιας διοίκησης, μεταβάλλονται. Προτείνεται πλέον η προετοιμασία των προϋπολογισμών όχι

ανά κατηγορία κονδυλίων αλλά ανά πρόγραμμα, ώστε να μετρούνται καλύτερα τα αποτελέσματα των στόχων.

- ✓ Προτείνονται συστήματα κοστολόγησης ανάλογα με αυτά του ιδιωτικού τομέα.
- ✓ Πλέον εφαρμόζονται συστήματα αξιολόγησης της απόδοσης.
- ✓ Προτείνονται και αναπτύσσονται συστήματα εσωτερικού και εξωτερικού ελέγχου με βάση την απόδοση.

Οι νέες διεθνείς τάσεις σιγά-σιγά ενσωματώνονται στα συστήματα Χρηματοοικονομικής Διοίκησης των χωρών, με μεγαλύτερη ή μικρότερη ευκολία, ανάλογα με τις αντιλήψεις σχετικά με την κοινωνική δικαιοσύνη, τη διαφάνεια και την ευημερία που επικρατούν. (Κοέν, 2018)

5.9 Νέα Δημόσια Διοίκηση (Νέο Δημόσιο Μάνατζμεντ) και Νέα Δημόσια Χρηματοοικονομική Διοίκηση

Η Νέα Δημόσια Διοίκηση αποτελεί μια σύγχρονη θεώρηση της Διοίκησης του Δημοσίου Τομέα η οποία προέκυψε ως ανάγκη προκειμένου να αντιμετωπιστούν τα προβλήματα διαχείρισης που παρουσιάζονται τόσο σε εθνικό όσο και διεθνές επίπεδο. Πρόκειται για μια θεώρηση που εμφανίστηκε τη δεκαετία του 1980 και στόχο έχει την αναμόρφωση του δημοσίου τομέα και την εφαρμογή στη διοίκησή τους των αρχών διοίκησης του ιδιωτικού τομέα. Η Νέα Δημόσια Διοίκηση, η οποία πλέον εφαρμόζεται σε πολλές χώρες, έχει τους στόχους που φαίνονται στον παρακάτω πίνακα (Μιχαλόπουλος, 2003):

Πίνακας 5.5: Στόχοι Νέας Δημόσιας Διοίκησης

Στόχοι Νέας Δημόσιας Διοίκησης
<ul style="list-style-type: none">• Εξοικονόμηση Δημοσίων Δαπανών• Βελτίωση της ποιότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών• Επίτευξη αποδοτικότητας στη διαχείριση πόρων• Αύξηση της αποτελεσματικότητας της εφαρμογής πολιτικών στο δημόσιο• Διευκόλυνση των δημοσίων λειτουργιών στην άσκηση διοίκησης μέσω της μείωσης της γραφειοκρατείας• Αύξηση της λογοδοσίας του δημοσίου στους πολίτες σε σχέση με τα ακολουθούμενα προγράμματα και τις πολιτικές• Αύξηση της διαφάνειας στη διαχείριση των δημοσίων οικονομικών

Γίνεται φανερό από τα παραπάνω ότι η μείωση της γραφειοκρατίας, η διαφάνεια, η λογοδοσία, η αποτελεσματική διαχείριση των πόρων, η ποιότητα και η αποδοτικότητα αποτελούν βασικούς στόχους της Νέας Δημόσιας Διοίκησης προκειμένου αυτή να εκσυγχρονιστεί και να επιτελεί το κοινωνικό της έργο αποτελεσματικά.

Βασικό εργαλείο της Νέας Δημόσιας Διοίκησης αποτελεί η Νέα Δημόσια Χρηματοοικονομική Διοίκηση, η οποία στοχεύει στη διευκόλυνση της λήψης αποφάσεων, του ελέγχου και της λογοδοσίας. Στην προηγούμενη παράγραφο παρουσιάστηκαν αναλυτικά οι άξονες τις Νέας Δημόσιας Χρηματοοικονομικής Διοίκησης, (Κοέν, 2018)

5.10 Η αναγκαιότητα του εκσυγχρονισμού των λογιστικών συστημάτων για παροχή πληροφόρησης προς κάλυψη των αναγκών του Νέου Δημοσίου Μάνατζμεντ στα ΑΕΙ

Τα ΑΕΙ, προκειμένου να εκπληρώσουν τους κοινωνικούς τους στόχους αλλά και τους στόχους επιβιώσής τους – ως οικονομικές οντότητες – χρειάζεται να εφαρμόζουν τις αρχές του Νέου Δημοσίου Μάνατζμεντ. Το Νέο Δημόσιο Μάνατζμεντ χρειάζεται πληροφόρηση η οποία να συμβάλλει στη βελτίωση της αποδοτικότητας, της αποτελεσματικότητας και της οικονομίας στα ΑΕΙ. Για το σκοπό αυτό είναι απαραίτητη η αναμόρφωση και ο εκσυγχρονισμός των λογιστικών συστημάτων, ώστε αυτά να ανταποκρίνονται στις νέες ανάγκες. Συγκεκριμένα, χρειάζεται η μετάβαση από την ταμειακή βάση στη δεδουλευμένη βάση της λογιστικής απεικόνισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ώστε αυτές να δίνουν στοιχεία για την αποδοτικότητα των δράσεων.

Η επέκταση της χρήσης της Διοικητικής Λογιστικής στα πλαίσια του Νέου Δημοσίου Μάνατζμεντ επίσης είναι απαραίτητη για τη παροχή της απαιτούμενης πληροφόρησης ώστε να ορίζονται υλοποιήσιμοι στόχοι, να προσδιορίζονται οι αναγκαίοι πόροι και να είναι δυνατή η λογοδοσία και ο έλεγχος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΚΤΟ

6.1 Η Χρηματοοικονομική Πληροφόρηση στο Δημόσιο Τομέα

Στόχοι:

Η χρηματοοικονομική πληροφόρηση στο Δημόσιο Τομέα έχει ως βασικό στόχο την παροχή χρήσιμων πληροφοριών στα ενδιαφερόμενα μέρη. Οι πληροφορίες που παρέχουν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις πρέπει να είναι τέτοιες που να εξυπηρετούν τους σκοπούς λογοδοσίας και λήψης αποφάσεων των χρηστών τους. Όσο αφορά τους σκοπούς λογοδοσίας, οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις χρειάζεται να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με:

- Τη διαχείριση των διαθέσιμων πόρων
- Τη συμμόρφωση του δημοσίου φορέα με τη νομοθεσία
- Την ικανότητα του δημοσίου φορέα να είναι βιώσιμος

Όσο αφορά τη λήψη αποφάσεων, οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις συμβάλλουν:

- Στη λήψη αποφάσεων από τα ενδιαφερόμενα μέρη σχετικά με την παροχή πιστώσεων ή κεφαλαίου
- Στη λήψη αποφάσεων από τις εποπτικές και νομοθετικές αρχές σχετικά με ζητήματα όπως η κατανομή των διαθέσιμων πόρων, η επιλογή των παρεχόμενων υπηρεσιών κ.α.
- Στη λήψη αποφάσεων από τους πολίτες σχετικά με την υποστήριξη ή όχι της κυβέρνησης και των φορέων της.

Χρήστες:

Οι χρήστες των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του δημοσίου τομέα είναι πολλοί και με διαφορετικές ανάγκες. Αυτοί μπορεί να είναι εσωτερικοί (διοίκηση, εργαζόμενοι) ή εξωτερικοί (πολίτες, επενδυτές, πιστωτές, πολιτικοί, εποπτικές και νομοθετικές αρχές). Έτσι, μπορεί να είναι αποδέκτες των υπηρεσιών του δημοσίου ή πάροχοι των πόρων του Δημοσίου. Πέρα από τις παραπάνω ομάδες χρηστών, υπάρχουν και οι δευτερεύοντες χρήστες, οι οποίοι δεν είναι άμεσα ενδιαφερόμενοι, ωστόσο η σχετική πληροφόρηση μπορεί να τους φανεί χρήσιμη, όπως οι δημοσιογράφοι, οι επιστήμονες της στατιστικής, τα ΜΜΕ κ.α.

Ανάγκες:

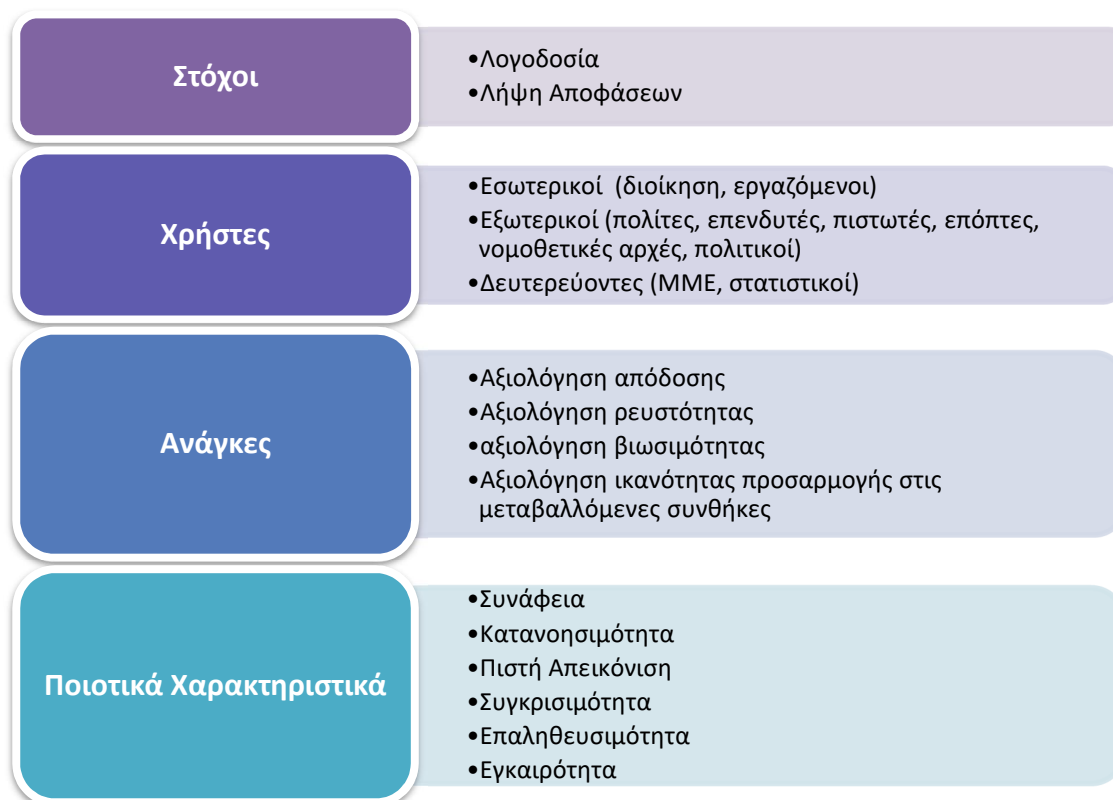
Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις χρειάζεται να ικανοποιούν τις ανάγκες των χρηστών. Οι ανάγκες αυτές περιλαμβάνουν:

- Την αξιολόγηση της απόδοσης του φορέα, δηλαδή κατά πόσο ο δημόσιος φορέας κατάφερε να επιτύχει τους στόχους του, κατά πόσο συμμορφώνεται με τη σχετική νομοθεσία και κάνει αποδοτική διαχείριση των πόρων που του παρέχονται.
- Την αξιολόγηση της ρευστότητας και της φερεγγυότητας του φορέα. Η ρευστότητα είναι απαραίτητη προκειμένου κάθε δημόσιος φορέας να μπορεί να ανταπεξέρχεται στις υποχρεώσεις του.
- Την αξιολόγηση της βιωσιμότητας του δημόσιου φορέα, δηλαδή της ικανότητάς του να συνεχίσει αποτελεσματικά τις δραστηριότητές του μακροχρόνια.
- Την αξιολόγηση της ικανότητας προσαρμογής του δημόσιου φορέα στις συνεχείς μεταβαλλόμενες οικονομικές, κοινωνικές και γενικότερες συνθήκες.

Ποιοτικά Χαρακτηριστικά:

Οι χρηματοοικονομικές αναφορές, όπως ήδη αναφέρθηκε, χρειάζεται να έχουν και τα παρακάτω ποιοτικά χαρακτηριστικά:

- Συνάφεια
- Κατανοησιμότητα
- Πιστή απεικόνιση
- Συγκρισιμότητα
- Επαληθευσιμότητα
- Εγκαιρότητα



Σχήμα 6.1: Η χρηματοοικονομική Απεικόνιση στο δημόσιο Τομέα

6.2 Η σχέση ποιότητας της Χρημ/κής Πληροφόρησης με την ποιότητα στην εκπαίδευση των ΑΕΙ

Η ποιότητα στην εκπαίδευση είναι μια έννοια που τις τελευταίες δεκαετίες αποτελεί προτεραιότητα, τόσο για το κράτος όσο και τη Διοίκηση των εκπαιδευτικών ιδρυμάτων. Μάλιστα, η διασφάλιση της ποιότητας των ΑΕΙ ορίζεται από σχετικό νόμο όπου αναφέρεται πως:

«Κάθε ίδρυμα είναι υπεύθυνο για τη διασφάλιση και συνεχή βελτίωση της ποιότητας του εκπαιδευτικού και ερευνητικού έργου του, καθώς και για την αποτελεσματική λειτουργία και απόδοση των υπηρεσιών του, σύμφωνα με τις διεθνείς πρακτικές, ιδίως εκείνες του Ευρωπαϊκού Χώρου Ανώτατης Εκπαίδευσης, και τις αρχές και κατευθύνσεις της Αρχής Διασφάλισης και Πιστοποίησης της Ποιότητας στην Ανώτατη Εκπαίδευση¹¹». Μάλιστα, σε κάθε ΑΕΙ υπάρχει η Μονάδα Διασφάλισης της Ποιότητας (ΜΟ.ΔΙ.Π) η οποία είναι αρμόδια:

- ✓ Για την ανάπτυξη στρατηγικής ποιότητας

¹¹ Άρθρο 14, Ν. 4009/2011

- ✓ Για την οργάνωση του εσωτερικού συστήματος ποιότητας
- ✓ Για την ανάπτυξη διαδικασιών αξιολόγησης των υπηρεσιών του ΑΕΙ

Η εξασφάλιση της ποιότητας στην εκπαίδευση σχετίζεται άμεσα με την ποιότητα της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, αφού, προκειμένου να υλοποιηθούν οι στόχοι της ποιότητας, χρειάζεται να υπάρχει αποτελεσματική και διαφανής οικονομική διαχείριση. Οι πόροι των ΑΕΙ, ιδιαίτερα στην εποχή της οικονομικής κρίσης, είναι αρκετά περιορισμένοι και προκειμένου να γίνει αποδοτικά η διαχείρισή τους είναι απαραίτητη η ποιοτική χρηματοοικονομική πληροφόρηση. Επίσης, η βελτίωση της ποιότητας στην εκπαίδευση σχετίζεται άμεσα με τη συγκέντρωση στοιχείων σχετικά με το κόστος λειτουργίας, ώστε αυτό να αξιολογηθεί και να επαναπροσδιοριστεί.

6.3 Διοικητική Λογιστική και Χρηματοοικονομική Πληροφόρηση στα ΑΕΙ (διαχείριση της πληροφορίας)

Η παροχή χρηματοοικονομικής πληροφόρησης αποτελεί βασική λειτουργία της λογιστικής επιστήμης. Τα ΑΕΙ χρησιμοποιούν τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση προκειμένου να διοικήσουν, να προγραμματίσουν και να ελέγξουν τις δραστηριότητές τους. Η Διοικητική Λογιστική παρέχει τη δυνατότητα διαχείρισης των χρηματοοικονομικών πληροφοριών με τρόπο διαφορετικό από αυτόν της χρηματοοικονομικής λογιστικής. Συγκεκριμένα, η διαχείριση της πληροφορίας με τη χρήση της διοικητικής λογιστικής έχει τα παρακάτω χαρακτηριστικά (Καράντζης & Σώρρος, 2012):

- ✓ Η πληροφορία χρησιμοποιείται καταρχήν για εσωτερική χρήση, ώστε να αναλυθεί το κόστος λειτουργίας της εκπαιδευτικής μονάδας, αφού η διοικητική λογιστική σχετίζεται άμεσα με τη λογιστική κόστους. Η ανάλυση του κόστους λειτουργίας συμβάλλει στην ορθολογική λήψη αποφάσεων και σχετικά με τη συνέχιση ή όχι μιας δραστηριότητας ή ενός προγράμματος, τον καταμερισμό των κονδυλίων, την έναρξη νέων προγραμμάτων κ.α.
- ✓ Η πληροφορία χρησιμοποιείται για τον προγραμματισμό, τον έλεγχο και την αξιολόγηση των προγραμμάτων και δραστηριοτήτων του εκπαιδευτικού οργανισμού.

- ✓ Η πληροφορία που παρέχει η Διοικητική Λογιστική καλύπτει κάθε επιμέρους λειτουργία του ιδρύματος, με αποτέλεσμα να δίνει λεπτομερή εικόνα για τη διαχείριση των οικονομικών του.

6.4 Συσχέτιση Διοικητικής Λογιστικής και παροχή Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης που παρέχουν τα νέα ΛΠΔΤ στα ΑΕΙ

Τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα είναι υποχρεωμένα από το νόμο¹² να ανταποκρίνονται στη «δημοσιότητα και διαφάνεια» και να παρέχουν πληροφορίες σχετικά με τις πηγές και διαχείριση των πόρων τους. Τα νέα Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα (ΛΠΔΤ) είναι προσαρμοσμένα στις ανάγκες της εποχής για πιο αποτελεσματική διαχείριση. Εκτός από την ποσοτική πληροφόρηση, τα νέα ΛΠΔΤ, τα οποία εφαρμόζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του ΠΔ54/2018, παρέχουν και ποιοτική πληροφόρηση. Στο πλαίσιο αυτό, η Διοικητική Λογιστική συμβάλλει στην καλύτερη προσαρμογή και απεικόνιση των δραστηριοτήτων των ΑΕΙ με τη χρήση των νέων ΛΠΔΤ.

Συγκεκριμένα, τα νέα ΛΠΔΤ απαιτούν την καταγραφή των χρηματοοικονομικών πληροφοριών με τρόπο που αυτές να απεικονίζουν τα αποτελέσματα των στόχων που έχουν τεθεί για κάθε πρόγραμμα και να υπόκειται σε σχετικό έλεγχο. Η Διοικητική Λογιστική συμβάλλει προς αυτή την κατεύθυνση, αφού, όπως αναλύθηκε ήδη, παρέχει πληροφορίες που μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τον προγραμματισμό, τον έλεγχο και την αξιολόγηση των προγραμμάτων και δραστηριοτήτων του εκπαιδευτικού οργανισμού.

Ακόμη, οι στόχοι, οι χρήστες, οι ανάγκες και τα ποιοτικά χαρακτηριστικά που χρειάζεται να έχουν οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις, σύμφωνα με τα ΛΠΔΤ εξυπηρετούνται με τη χρήση της Διοικητικής Λογιστικής. Η αναλυτική παρακολούθηση των επιμέρους δραστηριοτήτων και «κέντρων κόστους» που επιτυγχάνεται με τη Διοικητική Λογιστική διευκολύνει την αξιολόγηση της απόδοσης και της βιωσιμότητας των διαφόρων προγραμμάτων και τη λήψη αποφάσεων. Επίσης, συμβάλλει στην ενημέρωση των ενδιαφερομένων μερών (κράτος, διοίκηση, δωρητές,

¹² Άρθρο 15, Ν.4009/2011

πολίτες, κ.α.) σχετικά με τις δραστηριότητες των πανεπιστημίων και το βαθμό υλοποίησης της αποστολής και των στόχων τους. Τέλος, τα νέα ΛΠΔΤ είναι «πιο κοντά» στις αρχές της Διοικητικής Λογιστικής, αφού απαιτούν αναλυτική πληροφόρηση και προσανατολισμό στους στόχους. Η Διοικητική Λογιστική δίνει έμφαση τόσο στις αναλυτικές διαδικασίες όσο και στον μακροχρόνιο ορίζοντα, ενώ αντίθετα η χρηματοοικονομική λογιστική είναι περισσότερο «απολογιστική» (Βενιέρης & Κοέν, 2007).

6.5 Λήψη αποφάσεων στα ΑΕΙ που βασίζεται στην χρηματοοικονομική πληροφόρηση από το νέο Δημόσιο Λογιστικό σύστημα

Η ανάλυση που προηγήθηκε παρουσιάζει με τρόπο αναλυτικό τη σημασία της χρήσης των αρχών του νέου Δημόσιου Λογιστικού από τις διοικήσεις των ΑΕΙ. Παρακάτω, αναφέρονται κάποια παραδείγματα λήψεων σημαντικών αποφάσεων οι οποίες βασίζονται στην χρηματοοικονομική πληροφόρηση που παρέχεται από τα νέα ΛΠΔΤ.

- ✓ Η ομοιόμορφη εφαρμογή λογιστικών αρχών που απαιτείται από τους Δημόσιους Φορείς σύμφωνα με το νέο Δημόσιο Λογιστικό διευκολύνει τον έλεγχο των ΑΕΙ και έτσι μπορεί το κράτος να αξιολογεί τον τρόπο διάθεσης των κονδυλίων που παρέχει και να αποφασίζει για το ποσοστό του προϋπολογισμού που θα αφιερώνεται στα ΑΕΙ.
- ✓ Το νέο Δημόσιο Λογιστικό παρέχει πληροφόρηση προσανατολισμένη στους στόχους των ΑΕΙ και τα αποτελέσματα υλοποίησής τους. Έτσι, διευκολύνονται οι αποφάσεις σχετικά με τους νέους στόχους που χρειάζεται να τεθούν.
- ✓ Οι εξωτερικοί χρήστες των χρηματοοικονομικών πληροφοριών έχουν καλύτερη εικόνα της διαχείρισης του εκπαιδευτικού ιδρύματος και μπορούν καλύτερα να αποφασίσουν για πιθανή χρηματοδότηση. Η διαφάνεια, που αποτελεί βασικό χαρακτηριστικό των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με το νέο Δημόσιο Λογιστικό, είναι απαραίτητη προκειμένου ερευνητικά κέντρα, ιδιώτες, εθνικοί και διεθνείς οργανισμοί να αξιολογήσουν ένα ΑΕΙ και να προχωρήσουν σε συνεργασία μαζί του.
- ✓ Η διοίκηση των πανεπιστημίων μπορεί να πάρει πλήθος αποφάσεων με μεγαλύτερη ευκολία. Όταν υπάρχει λεπτομερής παρακολούθηση της χρηματοοικονομικής κατάστασης του ιδρύματος σε κάθε χρονική στιγμή, η

διάθεση των πόρων, η αποτελεσματικότητα κάθε τμήματος, η πορεία των επιμέρους στόχων ελέγχονται εύκολα. Έτσι, παίρνονται αποφάσεις σχετικά με τη συνέχιση ή όχι ενός προγράμματος, την ανάγκη βελτίωσης κάποιων διαδικασιών, την ανακατανομή των πόρων. Όλες αυτές οι ενέργειες συμβάλλουν στην αύξηση της παραγωγικότητας και την αποτελεσματική εκπλήρωση της αποστολής των ΑΕΙ, κάνοντάς τα ανταγωνιστικά.

6.6 Νέες τάσεις Reporting στο Δημόσιο Τομέα

Στη σημερινή εποχή, το οικονομικό, κοινωνικό και πολιτικό περιβάλλον έχει αλλάξει και οι δημόσιοι οργανισμοί χρειάζεται να προσαρμοστούν στις νέες απαιτήσεις. Καλούνται, έτσι, οι Δημόσιοι Οικονομικοί Οργανισμοί να παρέχουν ενημέρωση η οποία να μην αναφέρεται μόνο στα χρηματοοικονομικά τους στοιχεία, όπως παραδοσιακά γινόταν, αλλά να δίνει χρήσιμες πληροφορίες και για ζητήματα μη χρηματοοικονομικού ενδιαφέροντος.

Οι νέες συνθήκες έχουν οδηγήσει τις δημόσιες υπηρεσίες στην κατάρτιση αναφορών που πέρα από την παραδοσιακή χρηματοοικονομική πληροφόρηση παρέχουν και άλλου είδους πληροφόρηση που αναφέρεται στην κοινωνική ή την περιβαλλοντική διάσταση των δραστηριοτήτων τους. Έτσι, καταρτίζονται «Εκθέσεις Εταιρικής Κοινωνικής Ευθύνης – Corporate Social Responsibility Reports», «Εκθέσεις Βιωσιμότητας – Sustainability Reports» και «Περιβαλλοντικές Εκθέσεις – Environmental Reports», κατά τα πρότυπα των επιχειρήσεων του ιδιωτικού τομέα. Οι εκθέσεις αυτές είναι σύμφωνες με την υποχρέωση για διαφάνεια και λογοδοσία των Υπηρεσιών του Δημοσίου Τομέα, ωστόσο δεν αποτελούν στην πράξη χρήσιμα εργαλεία κατανόησης της λειτουργίας και των δραστηριοτήτων των δημοσίων υπηρεσιών, αφού απλά συνοδεύουν τη χρηματοοικονομική πληροφόρηση, χωρίς να συνδέονται άμεσα με αυτή και χωρίς να τη συμπληρώνουν με χρήσιμα και ουσιαστικά στοιχεία.

Έτσι, ενώ έχει γίνει κατανοητή η ανάγκη μιας ολοκληρωμένης πληροφόρησης, η ύπαρξη πληροφοριών σχετικά με την κοινωνική και την περιβαλλοντική διάσταση των δραστηριοτήτων του Δημοσίου Τομέα είναι διάσπαρτη και ασύνδετη. Αντίθετα, στην εποχή μας απαιτείται ουσιαστική σύνδεση μεταξύ των χρηματοοικονομικών και μη χρηματοοικονομικών πληροφοριών. Η απαίτηση αυτή οδήγησε στη δημιουργία της «Ολοκληρωμένης Πληροφόρησης – Integrated Reporting», η οποία αναπτύχθηκε

προκειμένου να συνδέσει δημιουργικά την παραδοσιακή με τη νέα πληροφόρηση (Κοέν, 2018).

6.7 Η νέα ολοκληρωμένη πληροφόρηση (Integrated Reporting και Popular Reporting)

Η νέα Ολοκληρωμένη Πληροφόρηση αποτελεί την έκφραση της νέας αντίληψης σχετικά με τις αναφορές του Δημοσίου Τομέα. Πρόκειται για την ανάπτυξη μιας «έκθεσης» η οποία σε ένα μόνο επίσημο έγγραφο θα περιλαμβάνει τόσο τη χρηματοοικονομική όσο και τη μη-χρηματοοικονομική πληροφόρηση σχετικά με τις δραστηριότητες ενός δημόσιου φορέα. Έτσι, οικονομικά και μη στοιχεία συνδυάζονται και διευκολύνουν την καλύτερη κατανόηση της λειτουργίας και της αξιολόγησης της μελλοντικής απόδοσης και των προοπτικών βιωσιμότητας των Δημόσιων Οργανισμών. Βασικός στόχος είναι η κατανόηση του τρόπου που ο κάθε φορέας μπορεί να δημιουργήσει «αξία».

Πρόκειται, στην ουσία, για μια νέα μορφή επικοινωνίας μεταξύ του δημοσίου φορέα και των ενδιαφερόμενων μερών, μέσω της οποίας αποτυπώνεται ο τρόπος που οι δημόσιοι οργανισμοί δημιουργούν αξία διαχρονικά. Η ολοκληρωμένη πληροφόρηση είναι ένα σημαντικό εργαλείο επικοινωνίας που στοχεύει και στην ανάδειξη της σύνδεσης των δραστηριοτήτων των επιμέρους φορέων του δημοσίου. Με τον τρόπο αυτό, η ολοκληρωμένη πληροφόρηση διευκολύνει τη λήψη αποφάσεων και την αξιολόγηση της απόδοσης των δημοσίων οργανισμών, σύμφωνα με τα κριτήρια που έχουν κάθε φορά τεθεί.

Όπως ήδη αναφέρθηκε, η ανάγκη για ολοκληρωμένη πληροφόρηση αναπτύχθηκε αρχικά στις ιδιωτικές επιχειρήσεις. Παρόλα αυτά, έχει ήδη αρχίσει να εφαρμόζεται παγκοσμίως στις αναφορές των δημοσίων οργανισμών. Πρόκειται για ένα νέο είδος αναφοράς, όπου μέσα από μια ενιαία έκθεση παρέχεται η «ολιστική εικόνα» της δραστηριότητας ενός οργανισμού και του τρόπου δημιουργίας αξίας σε βραχυπρόθεσμο, μεσοπρόθεσμο και μακροπρόθεσμο ορίζοντα. Η νέα ενιαία έκθεση περιλαμβάνει πλέον και τη μη-χρηματοοικονομική πληροφόρηση, η οποία στηρίζεται στις παρακάτω θεμελιώδεις έννοιες:

- «Δημιουργία Αξίας», η οποία αναφέρεται στον τρόπο που οι δημόσιοι φορείς χρησιμοποιούν τους διαθέσιμους πόρους ώστε να δημιουργούν μελλοντική

αξία. Πρόκειται για μια θεμελιώδη έννοια η οποία αναφέρεται στην αποτελεσματική διαχείριση των πόρων βραχυπρόθεσμα, μεσοπρόθεσμα και βραχυπρόθεσμα. Στην περίπτωση των Ανώτατων Εκπαιδευτικών Ιδρυμάτων, η δημιουργία αξίας αναφέρεται στην παροχή όσο το δυνατό περισσότερης και ποιοτικότερης εκπαίδευσης, οπότε για το σκοπό αυτό χρησιμοποιούνται και οι διαθέσιμοι πόροι.

- «Κεφάλαια», τα οποία αφορούν τις διαφορετικές μορφές πόρων που έχουν στη διάθεσή τους οι δημόσιοι οργανισμοί και αναλύονται σε έξι διακριτές κατηγορίες οι οποίες είναι οι παρακάτω:
 - ✓ Χρηματοοικονομικό κεφάλαιο (Financial Capital),
 - ✓ Υλικό κεφάλαιο (Manufactured Capital),
 - ✓ Διανοητικό κεφάλαιο (Intellectual Capital),
 - ✓ Κοινωνικό κεφάλαιο (Social and Relationship Capital),
 - ✓ Ανθρώπινο κεφάλαιο (Human Capital), και
 - ✓ Φυσικό κεφάλαιο (Natural Capital)

Οι μεταβολές που πραγματοποιούνται στα παραπάνω «κεφάλαια» αποτελούν τη δημιουργία αξίας. Ωστόσο, είναι δυνατό οι μεταβολές αυτές, που οφείλονται στη δραστηριότητα των δημόσιων οργανισμών, όχι μόνο να δημιουργήσουν αλλά και να τροποποιήσουν ή να καταστρέψουν τα «κεφάλαια», κάτι που θα έχει και την ανάλογη επίδραση στην υλοποίηση των στόχων του οργανισμού.

Προκειμένου να γίνουν κατανοητά τα παραπάνω, αναφέρεται σαν παράδειγμα το χρηματοοικονομικό κεφάλαιο. Το χρηματοοικονομικό κεφάλαιο παρέχεται από τους ενδιαφερόμενους στον οργανισμό προκειμένου να έχουν αυτοί κάποια απόδοση (πχ. κάποιο μέρος από ομόλογα ή μετοχές). Η απόδοση αυτή έχει επίδραση τόσο στις άλλες κατηγορίες κεφαλαίων όσο και στα άλλα ενδιαφερόμενα μέρη και αποτελεί έκφανση της «αξίας». Η «αξία», όμως, στην περίπτωση των δημοσίων οργανισμών δημιουργείται και αφορά και την κοινωνία, η οποία ενημερώνεται για αυτή μέσω των «ενιαίων αναφορών». Έτσι, η ολοκληρωμένη πληροφόρηση εξηγεί πώς μέσω της αλληλεπίδρασης με το εξωτερικό περιβάλλον, τις σχέσεις με τα ενδιαφερόμενα μέρη και τη χρήση των κεφαλαίων δημιουργείται αξία διαχρονικά και εξυπηρετούνται οι σκοποί του οργανισμού.(Κοέν,2018).

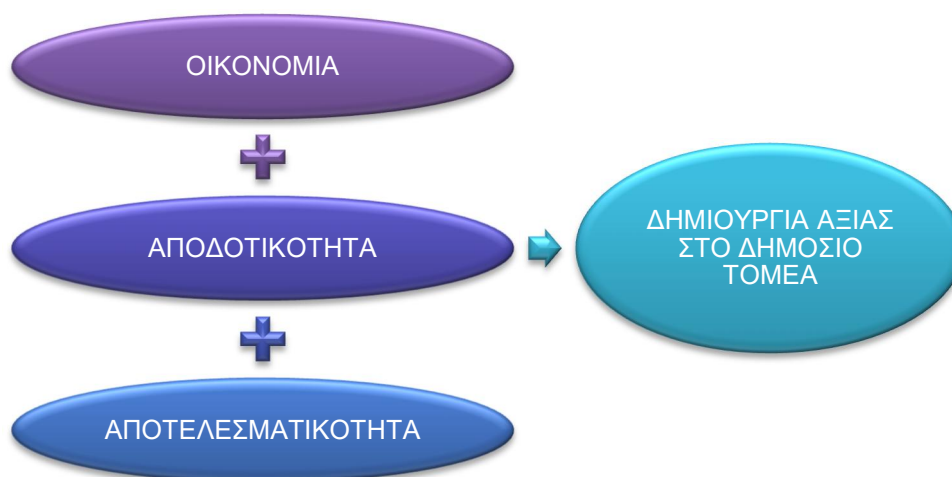
- «Επιχειρηματικό μοντέλο», που αναφέρεται στην στρατηγική που επιλέγει ο Δημόσιος Οργανισμός προκειμένου να αναπτύξει συγκεκριμένες δραστηριότητες για να υλοποιήσει τους στόχους του.

6.8 Η δημιουργία αξίας και τα κεφάλαια στο πλαίσιο του δημοσίου τομέα

Η Ολοκληρωμένη Πληροφόρηση αποτελεί ένα σύγχρονο εργαλείο το οποίο περιγράφει τον τρόπο δημιουργίας αξίας που οδηγεί στην επίτευξη των σκοπών των οργανισμών, δημόσιων ή ιδιωτικών. Συγκεκριμένα, η ενιαία έκθεση των οργανισμών αυτών θα πρέπει να πληροφορεί ξεκάθαρα για τα εξής:

- ✓ Πώς ορίζεται η έννοια της «αξίας»
- ✓ Τι είδους «αξία» είναι αυτή η οποία δημιουργείται
- ✓ Πώς η αξία οδηγεί στην επίτευξη των στόχων του οργανισμού

Επίσης, χρειάζεται να διευκρινίζεται ποιες είναι οι ενέργειες που οδηγούν στη δημιουργία αξίας και πώς η δημιουργία αξίας συνδέεται τόσο με τα ενδιαφερόμενα μέρη όσο και με τα επιμέρους κεφάλαια. Μάλιστα, στην περίπτωση των Δημοσίων Φορέων, η έννοια της αξίας ταυτίζεται με τη δημόσια αξία που δημιουργείται από τα επιμέρους κεφάλαια. Υπό την έννοια αυτή, η δημιουργία αξίας στον Δημόσιο Τομέα σχετίζεται άμεσα με τρεις θεμελιώδεις έννοιες και επιδιώξεις του σύγχρονου κράτους: την οικονομία, την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα.



Σχήμα 6.2: Η δημιουργία αξίας στο Δημόσιο Τομέα (Κοέν 2018)

Όπως αναφέρθηκε παραπάνω, η παροχή μη-χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στο Δημόσιο Τομέα είναι στη σύγχρονη εποχή πολύ σημαντική και θα μπορούσε να συμβάλλει αποφασιστικά στη διαμόρφωση της στρατηγικής των δημόσιων οργανισμών καθώς και στην παροχή πιο ολοκληρωμένης πληροφόρησης. Παρόλα αυτά, οι εκθέσεις που καταρτίζονται από τους δημόσιους φορείς περιορίζονται στην παροχή χρηματοοικονομικής πληροφόρησης και δεν περιλαμβάνουν στοιχεία για τα υπόλοιπα πέντε κεφάλαια.

Όσο αφορά το υλικό κεφάλαιο, αυτό αποτελεί σημαντικό στοιχείο αφού συνδέεται άμεσα με τη δημόσια περιουσία. Έτσι, θα μπορούσε να παρέχεται πληροφόρηση σχετικά με τη χρήση, τη σύνθεση και την αξία των «πάγιων περιουσιακών στοιχείων». Μάλιστα, συχνά, τέτοια στοιχεία είναι αρκετά σύνθετα και μη επαρκώς καταγεγραμμένα και μια σχετική αναφορά θα ήταν χρήσιμη για τα ενδιαφερόμενα μέρη. Επίσης, το ανθρώπινο κεφάλαιο αποτελεί βασικό συστατικό στοιχείο του κεφαλαίου του δημόσιου τομέα. Οι εργαζόμενοι στους φορείς του δημοσίου αποτελούν βασικό πόρο που συμβάλλει αποφασιστικά στην υλοποίηση των στόχων του. Τα στοιχεία σχετικά με την εκπαίδευση, την επιμόρφωση, την αποδοτικότητα, τη φερεγγυότητα των δημοσίων υπαλλήλων είναι σημαντικό να είναι γνωστά. Ακόμη, η πληροφόρηση για το κοινωνικό κεφάλαιο και για τη σχέση του με το δημόσιο τομέα είναι σημαντική αφού η κοινωνική διάσταση αποτελεί βασική λειτουργία του κράτους. Οι σχέσεις μεταξύ των δημόσιων φορέων και των κοινωνικών ομάδων χρειάζεται, για το λόγο αυτό, να είναι ξεκάθαρες και η πληροφόρηση σχετικά με τη διαφάνεια των σχετικών δραστηριοτήτων είναι απαραίτητη. Περαιτέρω, η πληροφόρηση σχετικά με το διανοητικό κεφάλαιο είναι χρήσιμη αφού περιλαμβάνει στοιχεία για τη φιλοσοφία της διοίκησης, τον τρόπο οργάνωσης, τη διανοητική ιδιοκτησία (ευρεσιτεχνίες) και τη γενικότερη κουλτούρα που διέπει τη δημόσια διοίκηση. Τέλος, εξίσου σημαντική είναι η πληροφόρηση για το περιβαλλοντικό κεφάλαιο. Στη σημερινή εποχή, περισσότερο από ποτέ άλλοτε η πληροφόρηση σχετικά με τη χρήση των περιβαλλοντικών πόρων είναι σημαντική και αφορά τόσο στην παρούσα όσο και τις μελλοντικές γενιές, αφού σχετίζεται άμεσα με ζητήματα βιωσιμότητας και κοινωνικής ευημερίας.

Όπως φαίνεται παραπάνω, η παροχή πληροφόρησης για τα έξι επιμέρους, διακριτά κεφάλαια είναι απαραίτητη. Ωστόσο, υπάρχουν βασικές διαφορές μεταξύ του δημοσίου και του ιδιωτικού τομέα (όπως η μη επιδίωξη του κέρδους, ο κοινωνικός προσανατολισμός, κ.α.) και κατά συνέπεια απαιτείται διαφορετική προσέγγιση όσο

αφορά τον τρόπο που η ολοκληρωμένη πληροφόρηση θα παρέχεται από τους φορείς του δημοσίου. Χρειάζεται, έτσι, ευελιξία και προσεκτικός σχεδιασμός κατά την εφαρμογή του νέου αυτού εργαλείου.

Προκειμένου η δημιουργία αναφορών σχετικά με την ολοκληρωμένη πληροφόρηση να γίνεται με συστηματικό τρόπο, έχει αναπτυχθεί, το 2013, ένα «Πλαίσιο για την Κατάρτιση Ολοκληρωμένων Αναφορών» από το International Integrated Reporting Council (IIRC). Το IIRC δημιουργήθηκε το 2010 με σκοπό την υιοθέτηση των αρχών της Ολοκληρωμένης Πληροφόρησης, αρχικά από τις επιχειρήσεις του ιδιωτικού τομέα και στη συνέχεια από τους φορείς του δημοσίου. Μάλιστα, για την εξυπηρέτηση του στόχου της υιοθέτησης της Ολοκληρωμένης Πληροφόρησης από το Δημόσιο Τομέα, αναπτύχθηκε ένα ξεχωριστό Δίκτυο το Integrated Reporting Public Sector Pioneer Network¹³. Βασική επιδίωξη του Δικτύου είναι η «διερεύνηση της ανάγκης για συγκεκριμένη καθοδήγηση στο περιβάλλον του δημοσίου τομέα». Τα Ηνωμένα Έθνη και η Παγκόσμια Τράπεζα αποτελούν μέλη του Δικτύου.

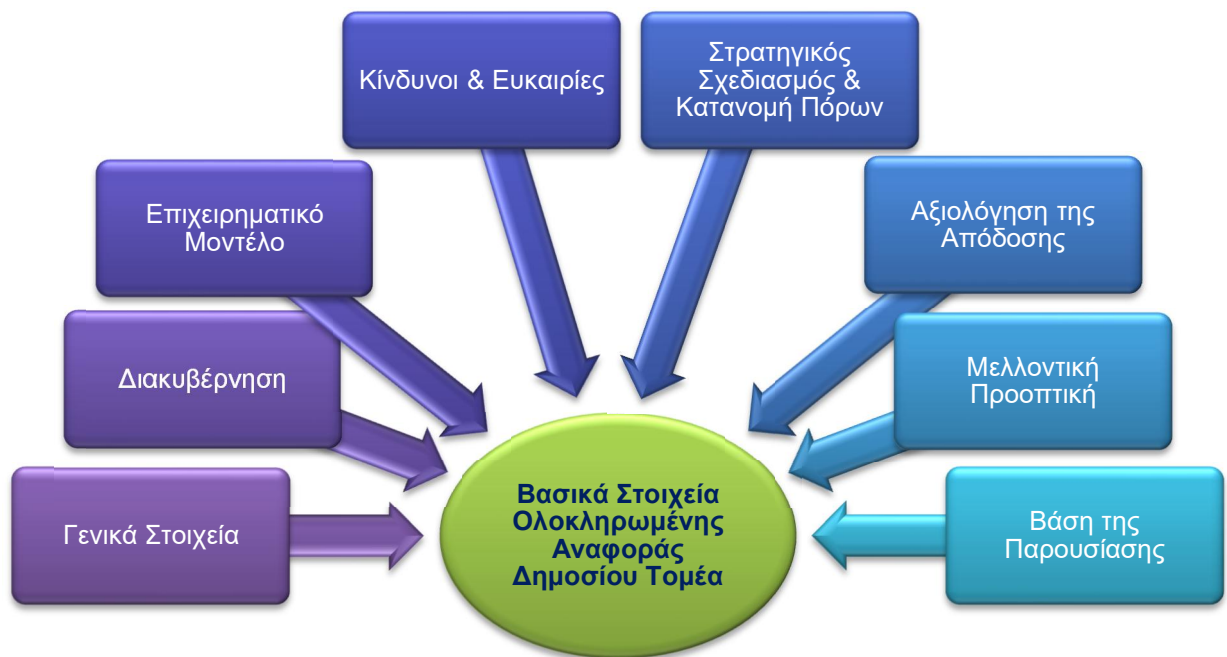
Σύμφωνα με τα όσα ορίζει το Integrated Reporting Public Sector Pioneer Network, μια Ολοκληρωμένη Αναφορά του Δημοσίου Τομέα χρειάζεται να περιλαμβάνει τα παρακάτω στοιχεία:

1. **Γενικά στοιχεία για τον οργανισμό και το εξωτερικό του περιβάλλον.** Χρειάζεται να περιγράφεται ο οργανισμός γενικά, να αναφέρονται οι δραστηριότητες που οργανισμού και οι στόχοι του και να περιγράφεται το εξωτερικό περιβάλλον μέσα στο οποίο αυτός λειτουργεί.
2. **Διακυβέρνηση.** Αναφέρεται στον τρόπο διακυβέρνησης του φορέα καθώς και στον τρόπο που η διακυβέρνηση οδηγεί στη δημιουργία μελλοντικής αξίας.
3. **Επιχειρηματικό Μοντέλο.** Είναι η περιγραφή της στρατηγικής του οργανισμού.
4. **Κίνδυνοι και Ευκαιρίες.** Χρειάζεται ο οργανισμός να αναγνωρίζει και να αναφέρει τόσο τους κινδύνους που μπορεί να αντιμετωπίσει όσο και τις ευκαιρίες που του προσφέρονται από το εσωτερικό και εξωτερικό περιβάλλον στο οποίο λειτουργεί. Οι κίνδυνοι και οι ευκαιρίες αποτελούν στοιχεία που σχετίζονται άμεσα με τη δημιουργία αξίας και για το λόγο αυτό χρειάζεται να αναγνωρίζονται και οι μεν κίνδυνοι να αντιμετωπίζονται ώστε να μην

¹³ <http://integratedreporting.org/ir-networks/public-sector-pioneer-network>

εμποδίζουν τη δημιουργία αξίας ενώ οι ευκαιρίες να αξιοποιούνται παραγωγικά.

5. **Στρατηγικός σχεδιασμός και κατανομή πόρων.** Η κατανομή των διαθέσιμων πόρων σχετίζεται άμεσα με τους στόχους και το γενικότερο στρατηγικό σχεδιασμό του Δημόσιου Φορέα, οπότε απαιτείται η λεπτομερής καταγραφή τους.
6. **Αξιολόγηση της απόδοσης.** Προκειμένου να επιτευχθούν οι στόχοι, χρειάζεται να γίνεται αξιολόγηση της απόδοσης του Δημόσιου Φορέα, ώστε να γίνονται διορθωτικές ενέργειες και να βελτιώνεται συνεχώς η απόδοση.
7. **Μελλοντική προοπτική.** Οι Δημόσιοι Φορείς χρειάζεται, σύμφωνα με τις νέες αντιλήψεις, να αναφέρονται στις προκλήσεις του μέλλοντος και την επίδραση που πιθανά θα έχει η αβεβαιότητα στην υλοποίηση των στόχων του οργανισμού.
8. **Βάση της παρουσίασης.** Οι Δημόσιοι Φορείς στην έκθεση της Ολοκληρωμένης Πληροφόρησης χρειάζεται να αναφέρουν και τη βάση στην οποία στηρίζεται η αναφορά ως προς το περιεχόμενό της. Επίσης, χρειάζεται να αναφέρεται ο τρόπος επιμέτρησης και ποσοτικοποίησης των δεδομένων. Επίσης, η αναφορά της ολοκληρωμένης πληροφόρησης χρειάζεται να διέπεται από τις αρχές της σαφήνειας, πληρότητας, αξιοπιστίας και συγκρισιμότητας. Τέλος, χρειάζεται να υιοθετείται μια ολιστική προσέγγιση η οποία να παρουσιάζει τις σχέσεις του δημόσιου φορέα με τα ενδιαφερόμενα μέρη και τη μεταξύ τους αλληλεπίδραση.



Σχήμα 6.3: Βασικά Στοιχεία Ολοκληρωμένης Αναφοράς Δημοσίου Τομέα

6.9 Τα νέα ΛΠΔΤ βασικό συστατικό της νέας ολοκληρωμένης πληροφόρησης και η δημιουργία αξίας στα ΑΕΙ (αξία και επίτευξη σκοπού)

Αφού έγινε εκτενής αναφορά τόσο στα νέα Λογιστικά Πρότυπα του Δημοσίου Τομέα όσο και στη δημιουργία αξίας μέσω της νέας Ολοκληρωμένης Πληροφόρησης, είναι χρήσιμο να παρουσιαστεί ο τρόπος που αυτά συνδέονται μεταξύ τους. Είναι γνωστό ότι η λογιστική αποτελεί βασικό εργαλείο πληροφόρησης και διαχρονικά επιδιώκεται η εξέλιξή της ώστε η παρεχόμενη πληροφόρηση να είναι αξιόπιστη και προσαρμοσμένη στις συνθήκες και τις ανάγκες της κάθε εποχής. Στο πλαίσιο αυτό, αναπτύχθηκε το ΠΔ54/2018¹⁴ το οποίο ορίζει τα νέα είδη ταξινόμησης που χρειάζεται να περιλαμβάνονται στο νέο ενιαίο σύστημα λογιστικής πληροφόρησης το οποίο είναι προσαρμοσμένο στα πρότυπα της νέας Ολοκληρωμένης Πληροφόρησης. Τα νέα είδη ταξινόμησης είναι τα παρακάτω:

- Οικονομική Ταξινόμηση. Η οικονομική ταξινόμηση γίνεται σύμφωνα με τα πρότυπα του Ευρωπαϊκού Συστήματος Λογαριασμών (ESA) και το Σύστημα

¹⁴ άρθρα 4,5,6,7 (ΦΕΚ Α' 103 13.06.2018)

Στατιστικής Κυβερνήσεων (GFS). Συγκεκριμένα, αναπτύσσεται ένα σχέδιο με οκτώ ομάδες λογαριασμών οι οποίες είναι οι εξής:

- Έσοδα
- Δαπάνες
- Ενσώματα Πάγια
- Άυλα Πάγια
- Αποθέματα
- Περιουσιακά Στοιχεία
- Υποχρεώσεις
- Προβλέψεις
- Λοιπές Χρηματοοικονομικές Ροές
- Λογαριασμοί Καθαρής Θέσης

Οι λογαριασμοί αναπτύσσονται τουλάχιστον σε πέντε βαθμούς από τους οποίους ο πρώτος αναφέρεται στην Ομάδα και οι υπόλοιποι χρησιμοποιούνται για την επιπλέον ανάλυση του κάθε λογαριασμού, ανάλογα με τη φύση και το επίπεδο των απαιτούμενων πληροφοριών.

- Διοικητική Ταξινόμηση. Η Διοικητική Ταξινόμηση αναφέρεται στον τρόπο που είναι οργανωμένη η οικονομική μονάδα. Παρουσιάζει την ιεραρχική δομή και τις διοικητικές θέσεις που υπάρχουν στον οργανισμό και οι οποίες είναι αρμόδιες για τη διαχείριση των πόρων και την ανάπτυξη των δραστηριοτήτων του. Σε αυτήν την περίπτωση αναπτύσσονται τρία τουλάχιστον επίπεδα πληροφοριών.
- Λειτουργική Ταξινόμηση. Η λειτουργική ταξινόμηση αποτυπώνεται σύμφωνα με τα Διεθνή πρότυπα COFOG (Classification of the Functions of Government - Ταξινόμηση των Λειτουργιών των Κυβερνήσεων) των Ηνωμένων Εθνών. Η λειτουργική ταξινόμηση περιλαμβάνει δύο επίπεδα πληροφοριών και ορίζει τους τομείς όπου αναλώνονται οι δαπάνες.
- Λοιπές Ταξινομήσεις. Ανάλογα με το πληροφοριακό πρόγραμμα που διαθέτει ο κάθε φορέας και τις ανάγκες που χρειάζεται να εξυπηρετήσει, αναπτύσσονται και οι παρακάτω τύποι ταξινόμησης:
 - ✓ Γεωγραφική ταξινόμηση
 - ✓ Ταξινόμηση ανά πρόγραμμα

- ✓ Ταξινόμηση ανά πηγή χρηματοδότησης
- ✓ Ταξινόμηση ανά κέντρο κόστους

Η ταξινόμηση σύμφωνα με τα νέα ΛΠΔΤ δίνει την ευχέρεια στους υπεύθυνους των δημόσιων οργανισμών να αποτυπώνουν με ακρίβεια και αξιοπιστία τη διάθεση των έξι διακριτών κατηγοριών κεφαλαίων και τον τρόπο δημιουργίας αξίας. Έτσι, παρακολουθείται ο τρόπος ανάλωσης, μετατροπής και αύξησης των κεφαλαίων και γίνεται εφικτός ο αποτελεσματικός έλεγχος. Έτσι, διευκολύνεται η επίτευξη των στόχων των δημοσίων οργανισμών.

Όπως αναφέρθηκε ήδη παραπάνω, κάθε δημόσιος οργανισμός έχει διαφορετικούς στόχους και κατά συνέπεια χρησιμοποιεί διαφορετικά τα διαθέσιμα κεφάλαια. Παρακάτω, παρουσιάζεται ο τρόπος που τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα αντιλαμβάνονται τα κεφάλαια αυτά.

Χρηματοοικονομικό Κεφάλαιο

Στην περίπτωση των ΑΕΙ τα χρηματοοικονομικά κεφάλαια αποκτώνται μέσω ίδιας χρηματοδότησης, δωρεών, χορηγιών, δανεισμού, επιχορηγήσεων ή δημιουργούνται από τις επενδύσεις και τις δραστηριότητες των Πανεπιστημίων. Τα κεφάλαια αυτά χρησιμοποιούνται για την παροχή της βασικής υπηρεσίας των ιδρυμάτων αυτών που είναι η εκπαίδευση.

Υλικό Κεφάλαιο

Τα πάγια στοιχεία που χρησιμοποιούν τα ΑΕΙ αποτελούν το υλικό κεφάλαιο (ενσώματα πάγια). Πρόκειται για τα κτίρια, την υλικοτεχνική υποδομή, τον εξοπλισμό και τις κάθε είδους υποδομές. Αξίζει να αναφερθεί ότι τα στοιχεία αυτά δεν είναι απαραίτητο να ανήκουν στο Ίδρυμα κατά κυριότητα.

Ανθρώπινο Κεφάλαιο

Πρόκειται για τα άυλα στοιχεία (γνώσεις, ικανότητες, δεξιότητες) του ανθρώπινου δυναμικού του Ανώτατου Εκπαιδευτικού Ιδρύματος. Έτσι, αναφέρεται στο διδακτικό και το διοικητικό προσωπικό που στελεχώνει τα Ιδρύματα καθώς και τα στοιχεία του ανθρώπινου δυναμικού που οδηγούν στην καινοτομία.

Κοινωνικό Κεφάλαιο

Το Κοινωνικό Κεφάλαιο στην περίπτωση των ΑΕΙ αναφέρεται στις σχέσεις που αναπτύσσει το Ίδρυμα με τους κοινωνικούς φορείς, όπως η τοπική κοινότητα, άλλα Πανεπιστήμια, οργανώσεις, κοινωνικές ομάδες, κ.α. οι σχέσεις αυτές αποβλέπουν στην προώθηση της γνώσης, την ανάπτυξη της κοινωνικής ευημερίας και την πρόοδο της επιστήμης.

Διανοητικό Κεφάλαιο

Το διανοητικό κεφάλαιο είναι αρκετά σημαντικό στην περίπτωση των ΑΕΙ αφού περιλαμβάνει τα άυλα περιουσιακά στοιχεία. Τέτοια είναι τα πνευματικά δικαιώματα και τα αποτελέσματα ερευνών που δίνουν ανταγωνιστικό πλεονέκτημα στο Πανεπιστήμιο, καθώς και το οργανωσιακό κεφάλαιο (οι εσωτερικές διαδικασίες).

Φυσικό Κεφάλαιο

Τα Πανεπιστήμια διαθέτουν και φυσικό κεφάλαιο, αφού συνήθως περιβάλλονται από πλούσιο φυσικό περιβάλλον. Εξάλλου, αποτελεί προτεραιότητα για τις διοικήσεις των πανεπιστημίων η προστασία του περιβάλλοντος, τόσο του χώρου μέσα στον οποίο αυτά λειτουργούν όσο και του ευρύτερου περιβάλλοντος, (Κοέν, 2018).

Τα ΑΕΙ στη σημερινή εποχή είναι ανάγκη να ενεργούν σύμφωνα με τα πρότυπα των ιδιωτικών επιχειρήσεων όσο αφορά τους τρόπους επίτευξης των στόχων τους, ώστε να αναπτύσσουν και να διατηρούν ανταγωνιστικό πλεονέκτημα. Στο πλαίσιο αυτό, αναπτύσσουν επιχειρηματικά μοντέλα τα οποία ορίζουν τη στρατηγική τους. το επιχειρηματικό μοντέλο που θα αναπτύξει κάθε Πανεπιστήμιο εξαρτάται τόσο από το εσωτερικό όσο και από το εξωτερικό του περιβάλλον και χρησιμοποιεί τα παραπάνω κεφάλαια ως εισροές. Οι εισροές, με τις επιχειρηματικές δραστηριότητες μετατρέπονται σε εκροές, οι οποίες αντιπροσωπεύουν τα επιθυμητά αποτελέσματα (στόχους) των δραστηριοτήτων.

Όλα τα παραπάνω, αποτυπώνονται στις Ολοκληρωμένες Αναφορές οι οποίες αποτελούν και για τα ΑΕΙ σημαντικά διοικητικά εργαλεία. Μέσω των ολοκληρωμένων αναφορών, παρέχεται πληροφόρηση για τα αποτελέσματα της δραστηριότητας των προηγούμενων ετών. Τα αποτελέσματα αυτά αναλύονται και αξιολογούνται ώστε να αναθεωρηθεί η στρατηγική και να τεθούν οι νέοι στόχοι.

Η προσπάθεια ενσωμάτωσης της μη-χρηματοοικονομικής πληροφόρησης στο δημόσιο τομέα είχε σαν αποτέλεσμα τα τελευταία χρόνια να προετοιμάζονται διαφόρων ειδών αναφορές, κατά τα πρότυπα του ιδιωτικού τομέα. Έτσι, έχουν χρησιμοποιηθεί οι «Κάρτες Ισορροπημένης Στοχοθεσίας – Balanced Scoreboard), οι «Εκθέσεις Επιμέτρησης Απόδοσης», οι Εκθέσεις Βιωσιμότητας, οι Κοινωνικές Εκθέσεις και οι Περιβαλλοντικές Αναφορές. Ωστόσο, στο Δημόσιο Τομέα δεν έχει ακόμη υιοθετηθεί ολοκληρωτικά η υποχρέωση συγκεκριμένης μη-χρηματοοικονομικής πληροφόρησης.

Ιδιαίτερα για τα ΑΕΙ, προκειμένου να γίνει ομαλά η μετάβαση σε ένα σύστημα Ολοκληρωμένης Πληροφόρησης, χρειάζεται να διευκρινιστεί ο όγκος και η ποιότητα των παρεχόμενων πληροφοριών και να τονιστεί η ανάγκη για παροχή λεπτομερούς πληροφόρησης σχετικά με το επιχειρηματικό μοντέλο, τη διακυβέρνηση και τον τρόπο λειτουργίας αλλά και την ανάγκη ελέγχου και λογοδοσίας στο κοινωνικό σύνολο.

Προκειμένου η παρεχόμενη πληροφόρηση να είναι χρήσιμη και να εξυπηρετεί τους στόχους της, χρειάζεται να είναι αμερόληπτη, κατανοητή, χωρίς παραλήψεις και λάθη. Έτσι, χρειάζεται να αναπτυχθούν μηχανισμοί που να εξασφαλίζουν την αμεροληψία και την αξιοπιστία των δεδομένων που περιλαμβάνονται στις Ολοκληρωμένες Αναφορές. Οι διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου και η ανάπτυξη εσωτερικών συστημάτων διασφάλισης ποιότητας συμβάλουν αποφασιστικά προς την κατεύθυνση αυτή. Το IIRC (International Integrated Reporting Council) προτείνει συγκεκριμένα κριτήρια ποιότητας τα οποία χρειάζεται να διέπουν τις επίσημες αναφορές, ενώ η ύπαρξη συνοδευτικών δηλώσεων σχετικά με την ακεραιότητα των αναφορών είναι χρήσιμη ώστε να ενδιαφερόμενα μέρη να πείθονται για την ορθότητά τους.

Συμπερασματικά, η ολοκληρωμένη πληροφόρηση, σε συνδυασμό με τα νέα ΛΠΔΤ, μπορεί να αποτελέσει σημαντικό εργαλείο για τα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα προκειμένου να παραμείνουν ανταγωνιστικό στο σύγχρονο περιβάλλον. Η ύπαρξη ολιστικής πληροφόρησης συμβάλλει στον ορισμό των στόχων, τον έλεγχο των αποτελεσμάτων και την συνεχή αναβάθμιση των ΑΕΙ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΒΔΟΜΟ

7.1 Μεθοδολογία της έρευνας

Όπως διαπιστώθηκε στα προηγούμενα κεφάλαια, η πληροφόρηση που παρέχεται από την διοίκηση των ΑΕΙ γενικά και από τα οικονομικά τμήματά τους ειδικά, μέσω των οικονομικών τους καταστάσεων, προς τους διάφορους χρήστες στηρίζεται στην λογιστική επιστήμη. Η εφαρμογή της λογιστικής και των κανόνων της βασίζεται στο διπλογραφικό σύστημα των χρεοπιστώσεων. Με απλά λόγια, η λογιστική επιστήμη για να φέρει «αποτελέσματα» εφαρμόζει λογιστικές διαδικασίες χρησιμοποιώντας σαν γλώσσα επικοινωνίας κάποιο λογιστικό πλαίσιο κανόνων και διαδικασιών που ορίζει πώς επιμετρούνται και πώς καταχωρίζονται οι διάφορες οικονομικές πράξεις - και όχι μόνο - που λαμβάνουν χώρα σε ένα ΑΕΙ.

Επομένως, όλα αυτά που παρουσιάστηκαν στην βιβλιογραφική αναφορά (κεφάλαια 1-6), κρίνεται αναγκαίο να πλαισιωθούν με έρευνα η οποία θα τους δώσει ακόμη μεγαλύτερη βαρύτητα. Τα σημεία αναφοράς, στα οποία καταλήγει η βιβλιογραφική μελέτη, έχουν να κάνουν με την χρήση της διπλογραφικής μεθόδου ως εργαλείο του μάνατζμεντ και κατ' επέκταση με όσα συνδέονται άμεσα ή έμμεσα μαζί της. Αυτά τα σημεία αναφοράς που αφορούν την χρήση της, την καταλληλότητα της με την σημερινή της μορφή, τις λειτουργίες που επηρεάζει, το αύριο που θα ακολουθήσει δια του εκσυγχρονισμού της καθώς και την αξία που προσθέτει στην εκπαιδευτική διαδικασία ενός ιδρύματος μπορούν να συνθέσουν ένα επαρκές ερωτηματολόγιο δομημένης συνέντευξης, για την διεξαγωγή ποσοτικής έρευνας, καθώς και ένα κεντρικό ερώτημα για ποιοτική έρευνα (μη δομημένη συνέντευξη).

Επομένως, η εμπειρική έρευνα έγινε με δύο μεθόδους, την ποσοτική και την ποιοτική. Η πρώτη μεθοδολογία - ποσοτική έρευνα - είναι βασισμένη σε δομημένο ερωτηματολόγιο εικοσιένα ερωτήσεων και έχει δείγμα στόχο διοικητικούς υπαλλήλους Πανεπιστημίων με λογιστικά και οικονομικά καθήκοντα. Η δεύτερη - ποιοτική έρευνα- είναι βασισμένη σε μη δομημένη συνέντευξη από ανώτερα και ανώτατα διοικητικά στελέχη των Πανεπιστημίων.

7.2 Αναφορά στο ερευνητικό ερώτημα της ποσοτικής έρευνας. Ανάλυση και τεκμηρίωση σκοπιμότητας της ποσοτικής έρευνας

Ο ερευνητικός στόχος - ερώτημα που επιλέχθηκε - και παρατίθεται στην αρχή του ερωτηματολογίου - για την ποσοτική έρευνα είναι: «Το νέο Δημόσιο Λογιστικό Πλαίσιο (ΠΔ54/2018), η εφαρμογή του στα ΑΕΙ, η σχέση του με την εκπλήρωση του σκοπού τους και η σημασία του στην αξιολόγηση τους». Η κατάληξη σε αυτή την γενικευμένη μορφή ικανοποιεί όσα πιο πάνω παρουσιάστηκαν και συνδέει μεταξύ τους σε μία «κεντρική ιδέα» τα επιμέρους εικοσιένα ερωτήματα του ερωτηματολογίου. Το δείγμα στόχος της έρευνας αφορά διοικητικούς υπαλλήλους σε Πανεπιστημιακά Ιδρύματα που έχουν οικονομικές σπουδές, είχαν διδαχθεί στο πρόγραμμα σπουδών τους τουλάχιστον ένα μάθημα λογιστικής με διπλογραφικό σύστημα και τέλος έχουν συμμετάσχει ή έχουν παρακολουθήσει τις διαδικασίες κλεισίματος μίας χρήσης και άνω στην εργασία τους.

Η διανομή, η συλλογή και η επεξεργασία των στοιχείων της ποσοτικής έρευνας έγινε με τη χρήση της εφαρμογής Google Forms. Η επιλογή του συγκεκριμένου εργαλείου κρίθηκε κατάλληλη εξαιτίας της ευκολίας της χρήσης του και του μικρού πλήθους των απαντήσεων.

Για να γίνει, όμως, αναφορά στη σκοπιμότητα της έρευνας, πρέπει να αναλυθεί η υπόστασή της αναφορικά με την άμεση σχέση της με το υπό διερεύνηση ζήτημα. Δηλαδή, πώς η λογιστική και οι προεκτάσεις της συνδέονται με την ποιότητα των παρεχόμενων υπηρεσιών στην τριτοβάθμια εκπαίδευση. Η συσχέτιση λογιστικής και ποιότητας παρεχόμενων εκπαιδευτικών υπηρεσιών γίνεται μέσω της έννοιας «δημιουργία αξίας» και σε σχέση με όσα περιεγράφηκαν σε προηγούμενο κεφάλαιο για αυτήν. Επομένως, η έρευνα αποσκοπεί να εξετάσει κατά πόσο δημιουργεί «προστιθέμενη αξία» ο εκσυγχρονισμός της λογιστικής, η οποία αποτελεί πολύ σημαντικό υποστηρικτικό στοιχείο του management, το οποίο με την σειρά του επηρεάζει την λειτουργία ενός Πανεπιστημίου.

Αν την συγκεκριμένη υπόθεση την δούμε από μαθηματική σκοπιά, τότε μπορούμε να πούμε πως, αν η ποιότητα της εκπαίδευσης δίνονταν από μία εξίσωση, οι τιμές που θα λάμβανε η λύση της θα εξαρτιόνταν από διάφορες μεταβλητές και μία από αυτές θα ήταν το management. Το management με τη σειρά του, σαν αποτέλεσμα μίας άλλης εξίσωσης, θα εξαρτιόνταν από τις τιμές των μεταβλητών που θα λάμβαναν τα υποστηρικτικά του στοιχεία. Με την ίδια λογική και η λογιστική θα εξαρτιόνταν από

το λογιστικό πλαίσιο και τις δυνατότητες που έχει αυτό να μεταβάλλεται λόγω αναβάθμισής του.

Η περεταίρω τεκμηρίωση των όσων παρατίθενται και η πρακτική εφαρμογή τους στηρίζονται και από την έκθεση αυτοαξιολόγησης της Α.Δ.Ι.Π. (Αρχή Διασφάλισης και Πιστοποίησης της Ποιότητας στην Ανώτατη Εκπαίδευση). Η έκθεση αυτή είναι διαθέσιμη στην ιστοσελίδα της Α.Δ.Ι.Π. (<https://www.adip.gr>). Στον πίνακα **III.3 Οικονομική Υπηρεσία** αναφέρεται - πλην των άλλων που αφορούν επίσης την διοίκηση - η χρήση Διπλογραφικού συστήματος. Δηλαδή η ΑΔΠ - που σαν σκοπό έχει να αξιολογεί τα Πανεπιστημιακά Ιδρύματα στην Ελλάδα - συμπεριλαμβάνει στην αξιολόγηση των Πανεπιστημίων και την χρήση του Διπλογραφικού Συστήματος.

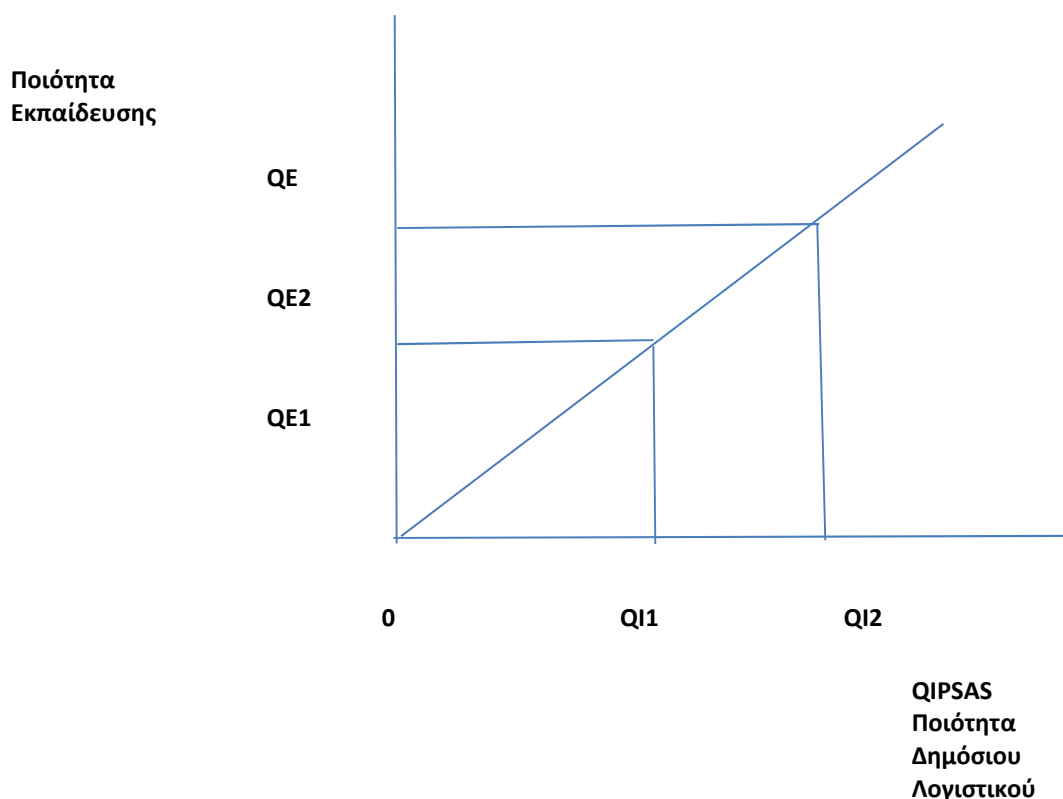
Πίνακας 7.1: «Πίνακας III.3. Οικονομική Υπηρεσία»

	T=Έτος αναφοράς	T-1	T-2	T-3	T-4
Αριθμός υπαλλήλων					
Ύψος προϋπολογισμού (€)					
Κατανομή προϋπολογισμού σε τμήματα*					
Ύψος προγράμματος δημοσίων επενδύσεων					
Βαθμός αξιοποίησης πόρων του Ιδρύματος**					
Χρήση διπλογραφικού συστήματος*					
Βαθμός χρήσης πληροφορικής**					
* ΝΑΙ/ΟΧΙ ** Y=Υψηλός, M=Μέτριος, X=Χαμηλός					

Πηγή: Έκθεση Αυτοαξιολόγησης της Α.Δ.Ι.Π., σελ. 33, <https://www.adip.gr>

Στην ίδια λογική και σε όρους της οικονομικής επιστήμης - ειδικότερα του τομέα των οικονομικών της εκπαίδευσης - ο συσχετισμός λογιστικής και ποιότητας παρεχόμενων εκπαιδευτικών υπηρεσιών μπορεί να αποτυπωθεί και διαγραμματικά. Δηλαδή μία

θετική μεταβολή της αξίας της λογιστικής αποτύπωσης λόγω αναβάθμισής της ποιοτικά, αφού δρα υποστηρικτικά στην λήψη αποφάσεων, θα μετατοπίζει ανάλογα και την καμπύλη της ποιότητας της εκπαίδευσης προς τα δεξιά.



Σχήμα 7.1: Διαγραμματική απεικόνιση συσχετισμού λογιστικής και ποιότητας παρεχόμενων εκπαιδευτικών υπηρεσιών

Όμως μία έρευνα, ανεξάρτητα από το πόσο σημαντικά πράγματα εξετάζει, πρέπει να τεκμηριώνεται και ως προς την επιλογή της ομάδας – στόχου (target group). Όταν λέμε επιλογή ομάδας εννοούμε γιατί αυτοί και όχι κάποιοι άλλοι, και δεύτερον αν το πλήθος του δείγματος είναι αντιπροσωπευτικό ως προς την ποσότητα. Το δείγμα της παρούσας έρευνας αποτελείται από πλήθος (90) ατόμων των οποίων η εργασία αφορά σε οικονομικές και λογιστικές θέσεις. Τα άτομα αυτά εργάζονται σε δεκατέσσερα (14) Πανεπιστήμια στην Ελλάδα. Ο συνολικός αριθμός των εργαζομένων του δείγματος ικανοποιεί τις προϋποθέσεις που αναφέρθηκαν παραπάνω, δηλαδή έχουν οικονομικές σπουδές, διδάχθηκαν διπλογραφικό σύστημα σε αυτές καθώς και κλείσιμο τουλάχιστον μία λογιστικής χρήσης. Στην έρευνα τελικά απάντησαν 32 άτομα από 7 πανεπιστήμια.

Αναλυτικότερα, το ερωτηματολόγιο με το οποίο υλοποιείται η ποσοτική έρευνα, μετά τον αρχικό πίνακα συμπλήρωσης κάποιων προσωπικών στοιχείων, περιλαμβάνει τις είκοσι μία ερωτήσεις που αφορούν τον βαθμό χρήσης και αντίληψης της λογιστικής ως συστατικό του management, την δημιουργία αξίας και την σχέση αυτών με το εκπαιδευτικό έργο. Όπως αναφέρθηκε και σε προηγούμενες παραγράφους, η έρευνα απευθύνεται σε διοικητικούς υπαλλήλους οικονομικών υπηρεσιών Πανεπιστημίων οι οποίοι χρησιμοποιούν στην εργασία τους ένα κανονιστικό λογιστικό πλαίσιο για την λογιστική αποτύπωση και την διοχέτευση πληροφοριών προς τους χρήστες. Αυτό σημαίνει ότι αυτοί απασχολούνται σε λογιστικά και οικονομικά καθήκοντα που σχετίζονται με την κατάρτιση του προϋπολογισμού, την παρακολούθηση ανάλωσης πόρων και τη διαχείριση εκπαιδευτικών προγραμμάτων¹⁵.

7.3 Ποιοτική έρευνα

Επειδή η υιοθέτηση των νέων ΛΠΔΤ στα ΑΕΙ θα απαιτήσει αρκετό χρονικό διάστημα προετοιμασίας (καταληκτική ημερομηνία από τον νόμο είναι η 01.01.2023), κατά την πορεία της εφαρμογής τους, εξαιτίας του «άγνωστου», θα προκύψουν αρκετές περιπτώσεις που θα χρήζουν ερμηνείας. Το γεγονός αυτό πάντα συμβαίνει κατά την περίοδο αλλαγών εξαιτίας μίας μεταρρύθμισης στην δημόσια διοίκηση. Αυτό το μεταβατικό διάστημα, λόγω της ιδιαιτερότητάς του, χρειάζεται διερεύνηση και με ποιοτική έρευνα. Η ποιοτική έρευνα έχει ως στόχο να βρεθούν πρόσθετα ευρήματα που θα αφορούν την εφαρμογή των ΛΠΔΤ, αλλά θα αξιολογούν και εκτενέστερα την χρησιμότητά τους και την ειδική σχέση τους με το παρεχόμενο εκπαιδευτικό έργο.

Η παρούσα ποιοτική έρευνα διεξάγεται με μη δομημένη συνέντευξη «έκφρασης γνώμης» με συμμετέχοντες πρόσωπα που έχουν πλήρη γνώση (θεωρητική και πρακτική) της λογιστικής διαδικασίας και της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης των ΑΕΙ μέσω των οικονομικών τους καταστάσεων. Έχουν, επίσης, και μία πιο συνολική εικόνα της όλης κατάστασης ως χρήστες των οικονομικών καταστάσεων, ο καθένας από την ιδιότητά του και τη θέση του.

¹⁵ Το ερωτηματολόγιο παρατίθεται στο παράρτημα της παρούσας μελέτης

Εξαιτίας, όμως, των αγνώστων πτυχών που έχει η εφαρμογή του νέου διπλογραφικού, στους ερωτηθέντες τέθηκε ένα γενικό ερώτημα το οποίο είναι το εξής: «Ποια είναι η άποψή σας για την εφαρμογή του νέου ΠΔ54/2018 στην τριτοβάθμια εκπαίδευση». Ο συλλογισμός για αυτόν τον «γενικό» τρόπο προσέγγισης έχει να κάνει με το γεγονός του ότι η παρούσα διπλωματική έρευνα αποτελεί μία πρόωμη προσέγγιση και μελέτη πάνω στο λογιστικό πλαίσιο του ΠΔ54/2018. Έτσι μία ποιοτική έρευνα, στο στάδιο αυτό, έχει μεταξύ των βασικών στόχων της τη συλλογή ευρημάτων που από την μια θα δώσουν απαντήσεις, αλλά, από την άλλη, θα αποτελέσουν αιτίες για μελλοντικές έρευνες στο αντικείμενο αυτό. Με λίγα λόγια, θέλω να εκφράσω σε πρώτο πρόσωπο ότι *«λόγω των σχέσεων που έχω αποκτήσει κατά την θητεία μου ως λογιστής – φοροτεχνικός του ΕΚΠΑ καθώς και των επαφών που είχα λόγω της ποσοτικής έρευνας με στελέχη οικονομικών διευθύνσεων στα Πανεπιστήμια που ανέφερα, η προσπάθεια αυτή πράγματι αφορά την πρώτη προσέγγιση στο συγκεκριμένο θέμα. Επίσης αναφέρω ότι αποτέλεσε και αφετηρία διέγερσης και ανταλλαγής απόψεων για την οριοθέτηση της εφαρμογής του νέου Δημόσιου Λογιστικού»*.

Η επιλογή του «ανοικτού τύπου» ερωτήματος έχει να κάνει με το κατά πόσο θα συνδέσουν οι ερωτηθέντες το νέο Δημόσιο Λογιστικό με το εκπαιδευτικό έργο χωρίς καμία νύξη εκ των προτέρων. Οι απαντήσεις κατηγοριοποιούνται σε «θετικές» (που κάνουν σύνδεση) και σε «αρνητικές» (που δεν το συνδέουν)¹⁶.

Στην ποιοτική έρευνα, από το δείγμα στόχο δώδεκα ατόμων, απάντησαν τα πέντε άτομα. Οι ιδιότητες των ατόμων αυτών είναι οι παρακάτω:

- ✓ Καθηγητής Λογιστικής
- ✓ Πρόεδρος Τμήματος
- ✓ Στέλεχος της Α.Δ.Ι.Π.
- ✓ Διευθυντές Οικονομικών Υπηρεσιών Πανεπιστημίων
- ✓ Υπεύθυνοι σύνταξης οικονομικών και φορολογικών καταστάσεων

¹⁶ Οι συνεντεύξεις, αποδελτιωμένες, παρουσιάζονται αναλυτικά στο παράρτημα στο τέλος της διπλωματικής

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΟΓΔΩΟ

8.1 Παρουσίαση των αποτελεσμάτων της ποσοτικής έρευνας

Στην ποσοτική έρευνα απάντησαν συνολικά τριάντα δύο άτομα (32) από επτά (7) Πανεπιστήμια, ως εξής:

- Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο Αθηνών δεκαέξι (17),
- Γεωπονικό Πανεπιστήμιο Αθηνών δύο (2),
- Πανεπιστήμιο Πειραιά τέσσερα (4),
- Πανεπιστήμιο Δυτικής Αττικής (πρώην ΤΕΙ Αθήνας και Πειραιά) τρία (3),
- ΑΣΠΑΙΤΕ ένα (1)
- Αριστοτέλειο Πανεπιστήμιο Θεσσαλονίκης τρία (3),
- Πανεπιστήμιο Κρήτης δύο (2).

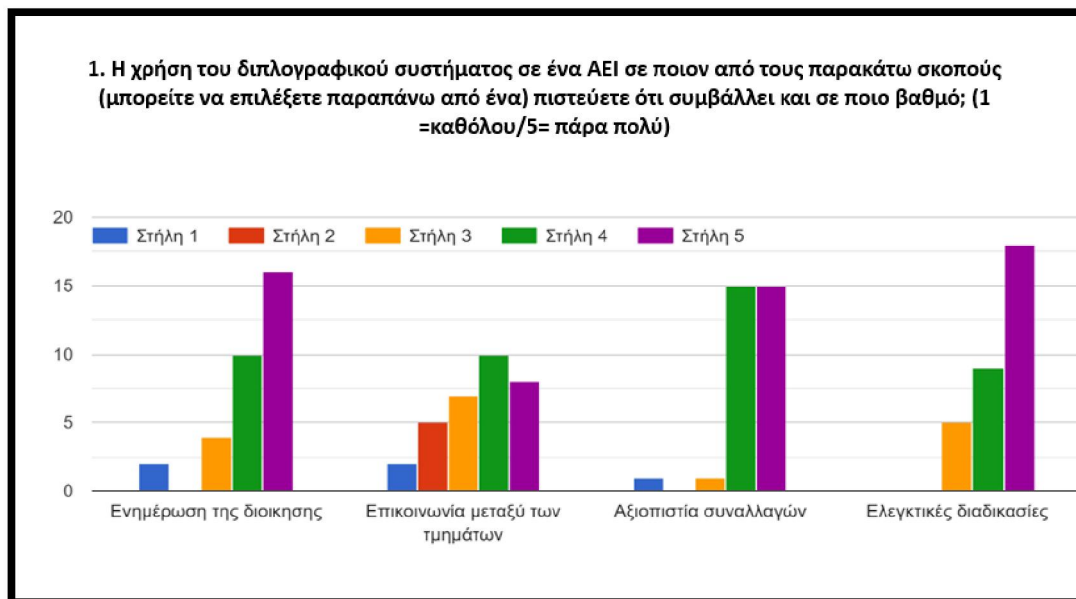
Το ποσοστό των επτά (7) Πανεπιστημίων που οι εργαζόμενοι τους συμμετείχαν στην έρευνα, αποτελεί το πενήντα τοις εκατό (50%) του συνόλου των Ιδρυμάτων (14) που υπάρχουν στην Ελλάδα.

Το ποσοστό των εργαζομένων που απάντησε στα επτά πανεπιστήμια αποτελεί το πενήντα πέντε τοις εκατό (55%) του συνόλου των εργαζομένων σε αυτά σε οικονομικά – λογιστικά καθήκοντα. Αναγόμενο το ποσοστό σε κλίμακα που αφορά το σύνολο των εργαζομένων σε οικονομικά - λογιστικά καθήκοντα, στο σύνολο των πανεπιστημίων σε όλη την επικράτεια, αυτό αποτελεί το τριάντα πέντε τοις εκατό (35%) επί του συνόλου των ενενήντα ατόμων.

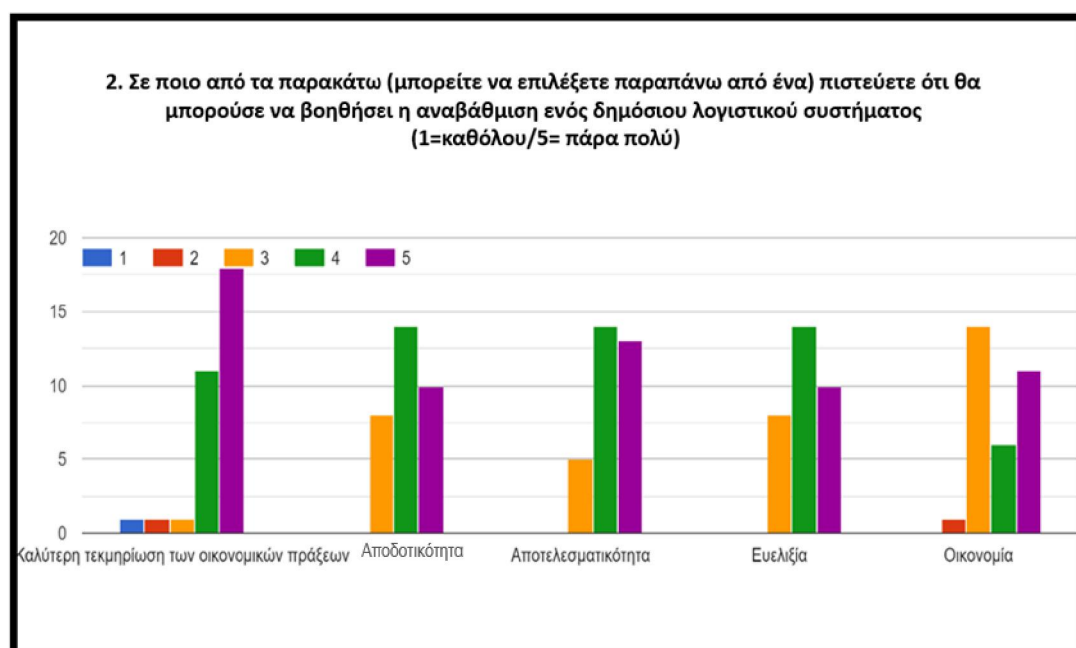
Επίσης οι συμμετέχοντες στην έρευνα κατηγοριοποιούνται, με βάση το επίπεδο σπουδών τους, ως εξής:

- Κατηγορία ΠΕ, πτυχιούχοι ΑΕΙ Οικονομικών Επιστημών είκοσι επτά (27)
- Κατηγορία ΤΕ, πτυχιούχοι ΤΕΙ Σχολή Διοίκησης και Οικονομίας (ΣΔΟ) τέσσερις (4)
- Κατηγορία ΔΕ, πτυχιούχοι ΙΕΚ (ΔΕ) με κατεύθυνση Λογιστική ένας (1)

Παρακάτω ακολουθούν τα αποτελέσματα της ποσοτικής έρευνας με διαγραμματική απεικόνιση και επεξηγηματικά σχόλια.

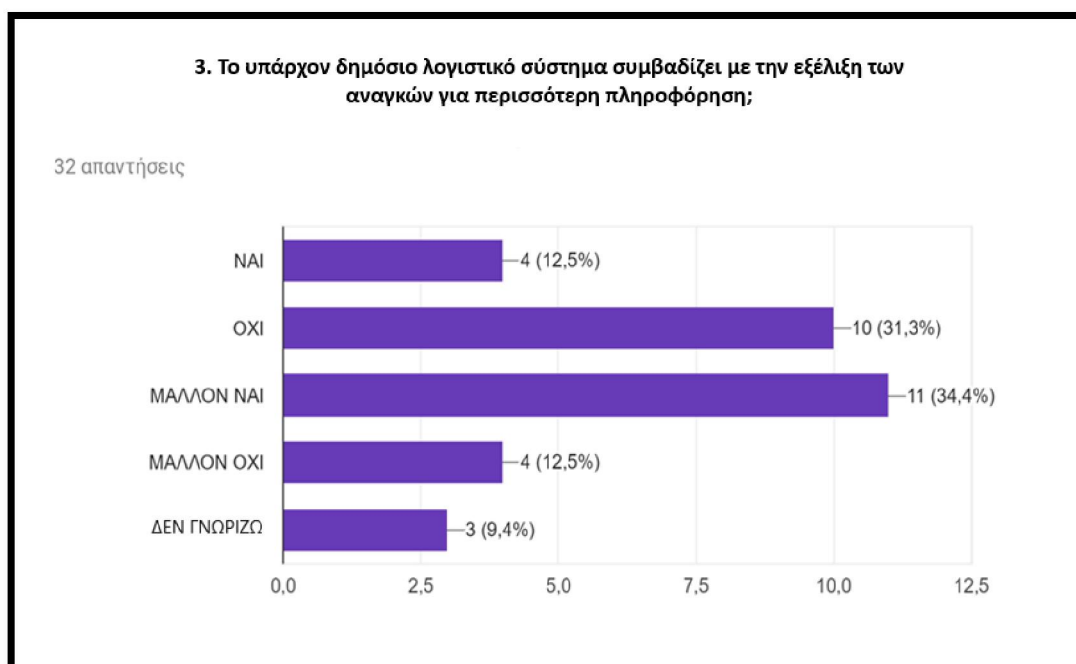


Σύμφωνα με τις απαντήσεις στην **1^η ερώτηση**, η χρήση ενός διπλογραφικού συστήματος σε ένα ΑΕΙ εξυπηρετεί περισσότερο την υποστήριξη των ελεγκτικών διαδικασιών της διοίκησης. Έπονται, κατά σειρά, η ενημέρωση της διοίκησης, η αξιοπιστία των συναλλαγών και τελευταία η επικοινωνία μεταξύ των τμημάτων.

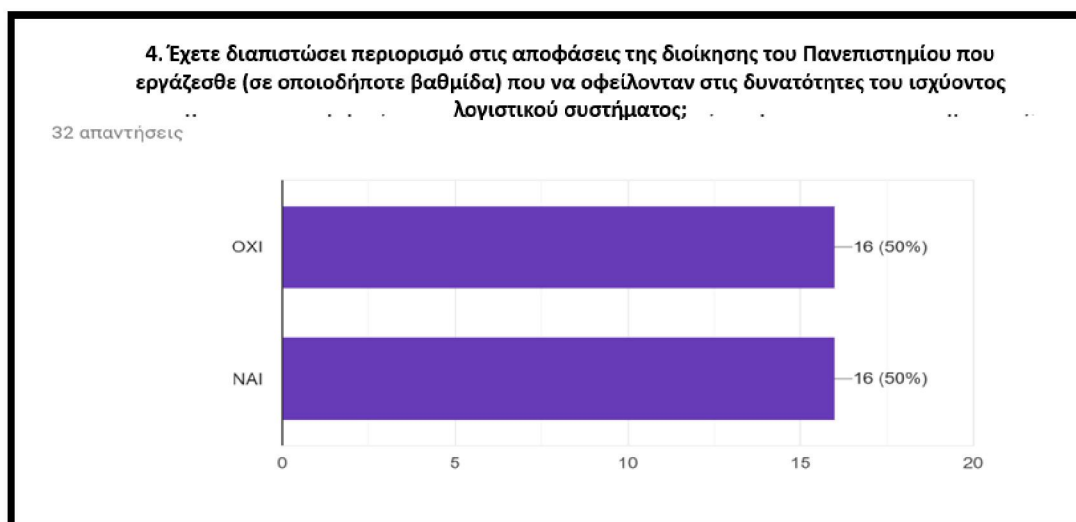


Οι απαντήσεις στη **2^η ερώτηση** δείχνουν ότι οι συμμετέχοντες θεωρούν ότι η αναβάθμιση του λογιστικού συστήματος θα μπορούσε να βοηθήσει περισσότερο στην καλύτερη τεκμηρίωση των οικονομικών πράξεων. Μετά, έρχονται, κατά σειρά, η

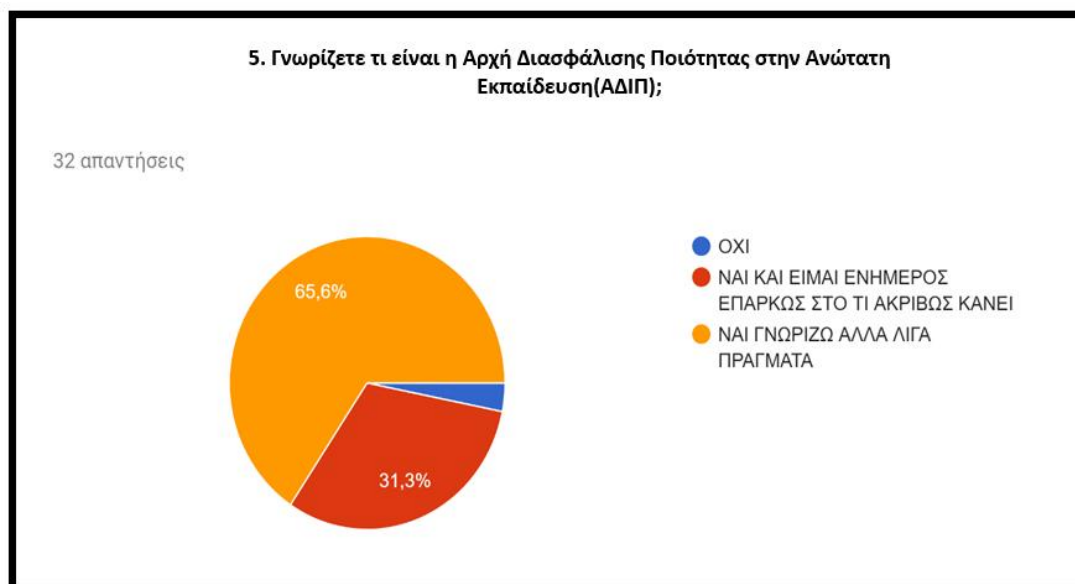
αποτελεσματικότητα, η αποδοτικότητα, η ευελιξία (με ελάχιστη διαφορά) και τελευταία η οικονομία.



Οι συμμετέχοντες φαίνονται μπερδεμένοι σχετικά με την **3^η ερώτηση** που αφορά τη χρησιμότητα του υπάρχοντος λογιστικού. Έτσι, ενώ σε ποσοστό 31,3% απάντησαν ότι το υπάρχον λογιστικό σύστημα δεν συμβαδίζει με την εξέλιξη των αναγκών για περισσότερη πληροφόρηση, 34,4% απάντησαν πως μάλλον συμβαδίζει. Αυτό προφανώς οφείλεται στο γεγονός ότι το νέο Δημόσιο Λογιστικό δεν εφαρμόζεται ακόμη πλήρως και δεν υπάρχουν επαρκή στοιχεία για την αποτελεσματικότητά του.

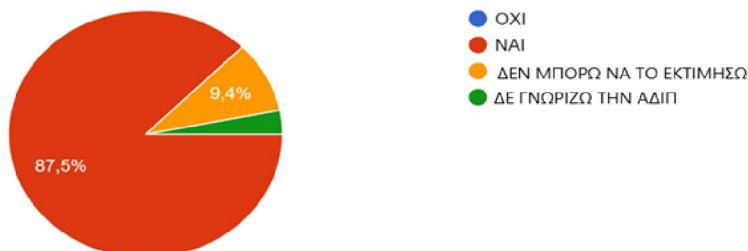


Στην 4^η ερώτηση, η οποία αναφέρεται στους περιορισμούς στις αποφάσεις της διοίκησης, γίνεται προσπάθεια να φανεί εάν οι δυνατότητες του νυν διπλογραφικού λογιστικού πλαισίου περιορίζουν τις αποφάσεις της διοίκησης. Οι απαντήσεις είναι μοιρασμένες μεταξύ του «ναι» και του «όχι».



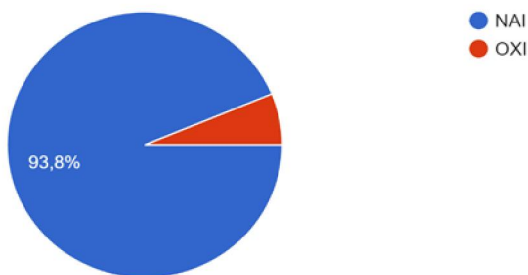
Στην 5^η ερώτηση, που αναφέρεται στο εάν οι συμμετέχοντες γνωρίζουν την Αρχή Διασφάλισης Ποιότητας, το 65,6% απάντησε ότι, ναι μεν γνωρίζει την ΑΔΙΠ, αλλά όχι πολλά πράγματα, το 31,3% ότι γνωρίζει ακριβώς το σκοπό της και το 3,1% ότι δε γνωρίζει κάτι σχετικά με αυτήν. Οι απαντήσεις στην ερώτηση αυτή δείχνουν ότι χρειάζεται περισσότερη ενημέρωση του προσωπικού των Πανεπιστημίων για το σκοπό ύπαρξης και τις δράσεις της Α.Δ.Ι.Π.

6. Σε σχέση με την ερώτηση 5 στην ιστοσελίδα της ΑΔΙΠ υπάρχει η «Έκθεση αυτοαξιολόγησης Ιδρύματος - Πρότυπο σχήμα» (<https://www.adip.gr/gr/insteval-docs.php>). Στην συγκεκριμένη έκθεση (σελ. 33), στην αξιολόγηση των οικονομικών υπηρεσιών υπάρχει και η «χρήση διπλογραφικού συστήματος». Κατά την άποψή σας είναι σωστό που υπάρχει σαν στοιχείο αξιολόγησης για την ποιότητα των εκπαιδευτικών υπηρεσιών;

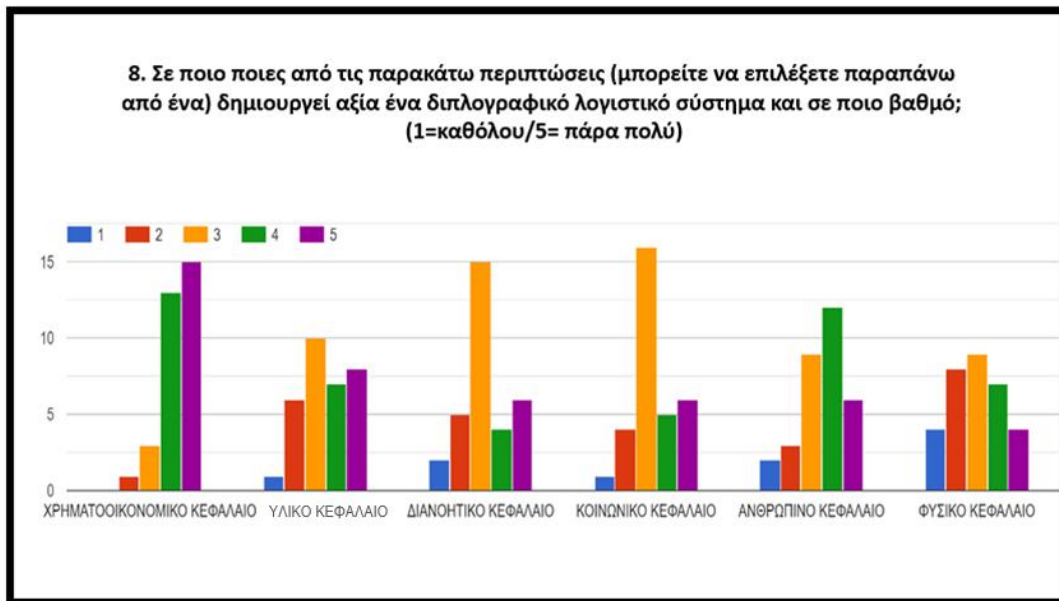


Στην 6^η ερώτηση για το αν πρέπει η ΑΔΙΠ να αναφέρει στις εκθέσεις της τη χρήση διπλογραφικού συστήματος, η συντριπτική πλειοψηφία με 87,5% απάντησε «ναι», το 9,4% «δεν μπορεί να το εκτιμήσει», ενώ 3,1% «δεν γνωρίζει την ΑΔΙΠ». Η περίπτωση του «όχι» απουσιάζει τελείως.

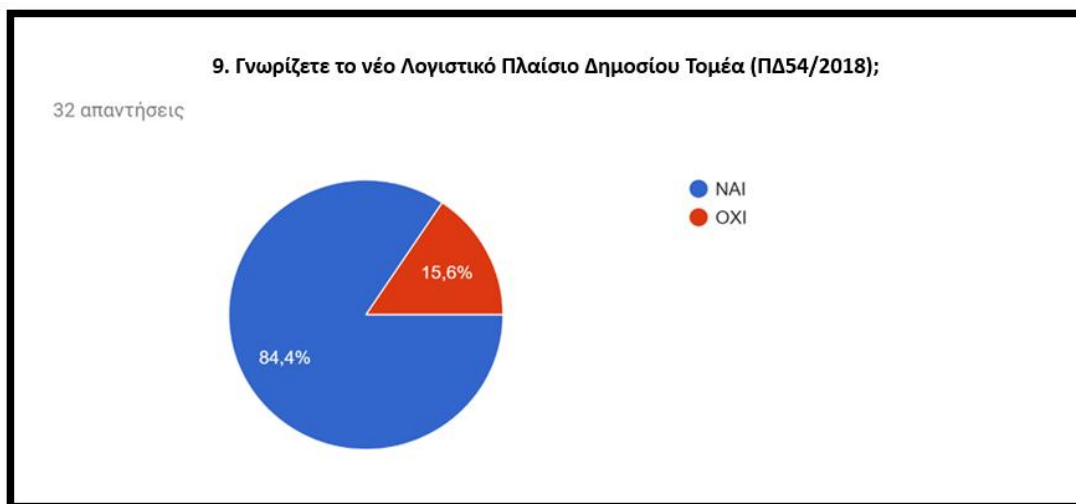
7. Σε σχέση με την προηγούμενη ερώτηση θεωρείται ότι η χρήση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος δημιουργεί αξία σε ένα ΑΕΙ η οποία ενισχύει άμεσα ή έμμεσα την ποιότητα των εκπαιδευτικών υπηρεσιών;



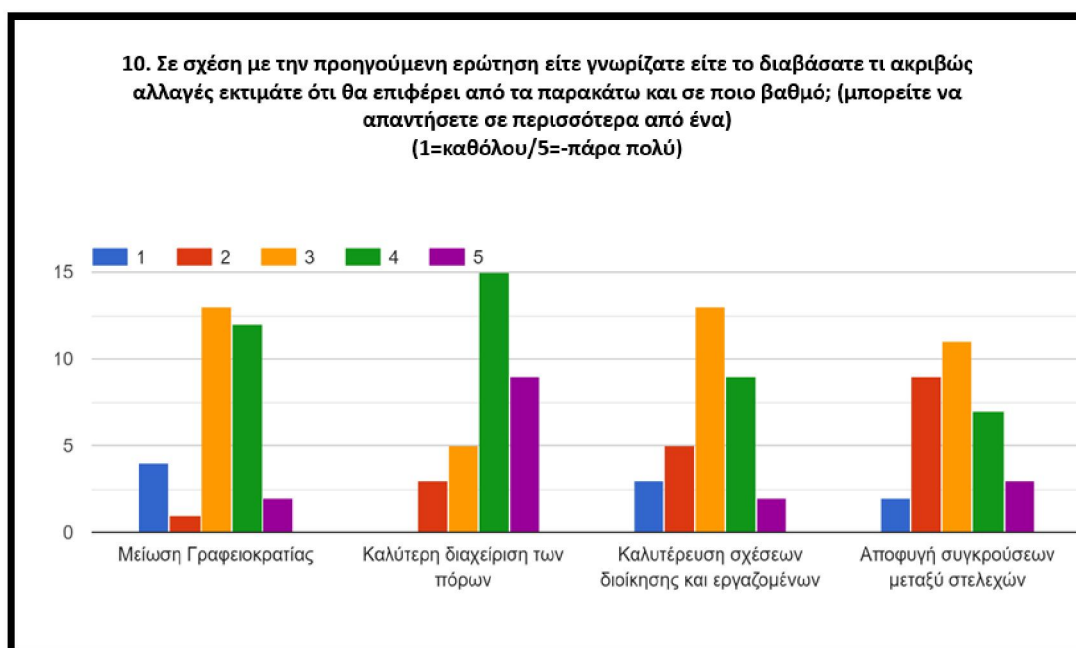
Στην 7^η ερώτηση για το αν το διπλογραφικό σύστημα δημιουργεί αξία σε ένα Πανεπιστήμιο, το 93,8% απάντησε «ναι» και το 6,2% «όχι». Από τις απαντήσεις αυτές φαίνεται ξεκάθαρα ότι η άποψη των εμπλεκομένων, οι οποίοι είναι γνώστες της λογιστικής, είναι πως η χρήση του διπλογραφικού συστήματος είναι σημαντική και συμβάλλει στη δημιουργία αξίας στα Πανεπιστήμια.



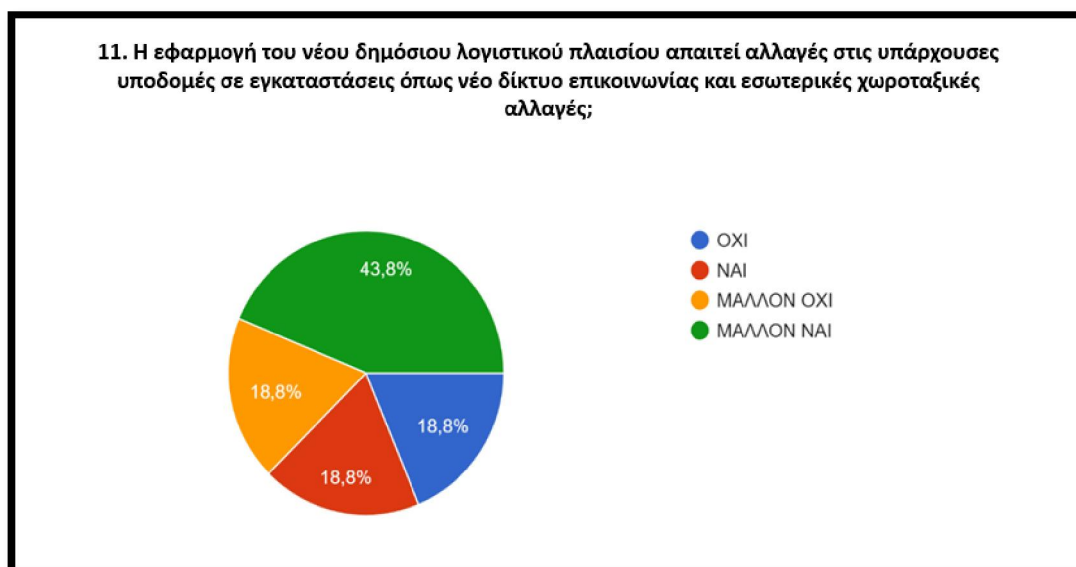
Στην **8^η ερώτηση**, σε ποια κατηγορία (χρηματοοικονομικό, διανοητικό, κοινωνικό, ανθρώπινο ή φυσικό κεφάλαιο) και σε ποιο βαθμό το διπλογραφικό σύστημα δημιουργεί αξία, την πρωτιά έχει το χρηματοοικονομικό κεφάλαιο και ακολουθούν με μικρή διαφορά το κοινωνικό και το διανοητικό. Έπονται κατά σειρά το ανθρώπινο, το υλικό και το φυσικό κεφάλαιο.



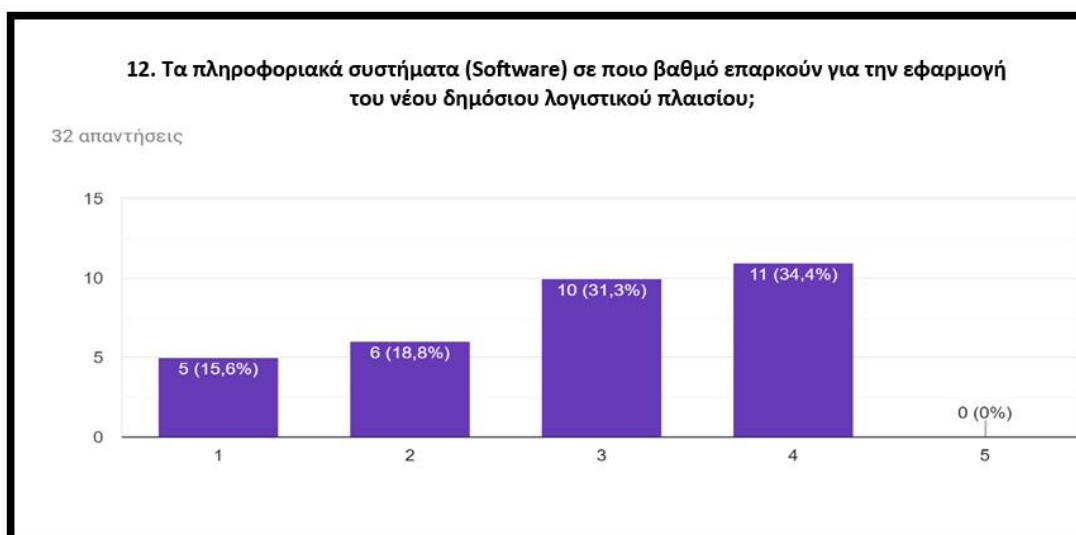
Στην **9^η ερώτηση** για το αν γνωρίζουν οι συμμετέχοντες το νέο Δημόσιο Λογιστικό το 84,4% απάντησε «ναι» και το 15,6% «όχι». Είναι φυσικό, οι άμεσα εμπλεκόμενοι να γνωρίζουν στην πλειοψηφία τους το νέο Δημόσιο Λογιστικό, ακόμη κι εάν δεν το χρησιμοποιούν πλήρως.



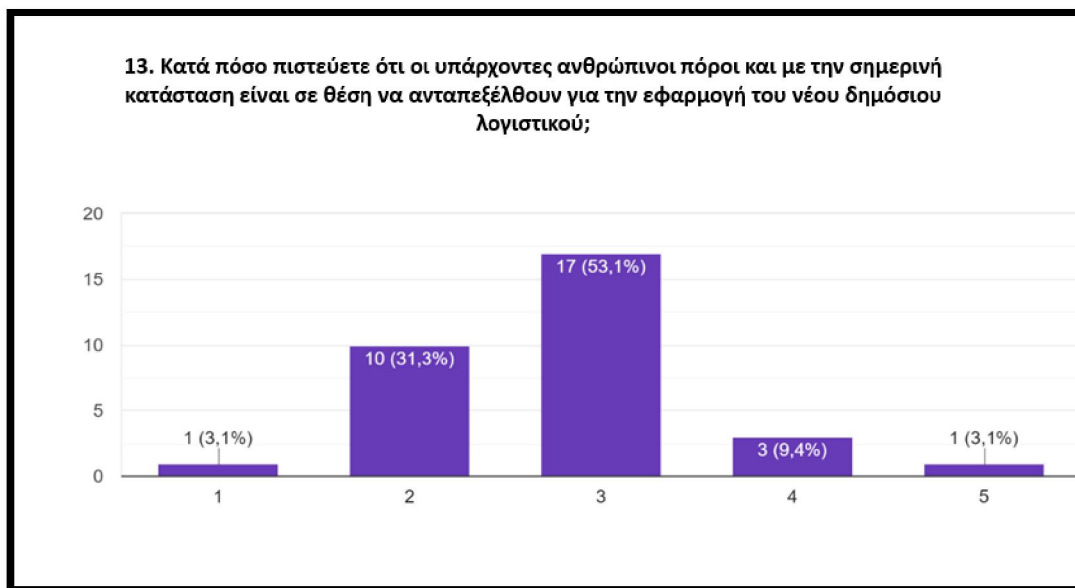
Στη 10^η ερώτηση, που αφορά την εκτίμησή τους ως προς τις αλλαγές που θα προκύψουν από το νέο Δημόσιο Λογιστικό, η «καλύτερη διαχείριση των πόρων» έρχεται πρώτη σε ένταση, η «μείωση της γραφειοκρατίας» δεύτερη και μετά, κατά σειρά, η «καλύτερευση των σχέσεων» και η «αποφυγή συγκρούσεων». Στη συγκεκριμένη ερώτηση, είναι σημαντικό το ότι η απάντηση «ούτε πολύ /ούτε λίγο» επίσης συγκεντρώνει μεγάλα ποσοστά σχεδόν για όλες τις αλλαγές που αναφέρονται. Αυτό δείχνει, ότι οι εργαζόμενοι στα Πανεπιστήμια παραμένουν λίγο επιφυλακτικοί σχετικά με τα αποτελέσματα της χρήσης του νέου Δημόσιου Λογιστικού.



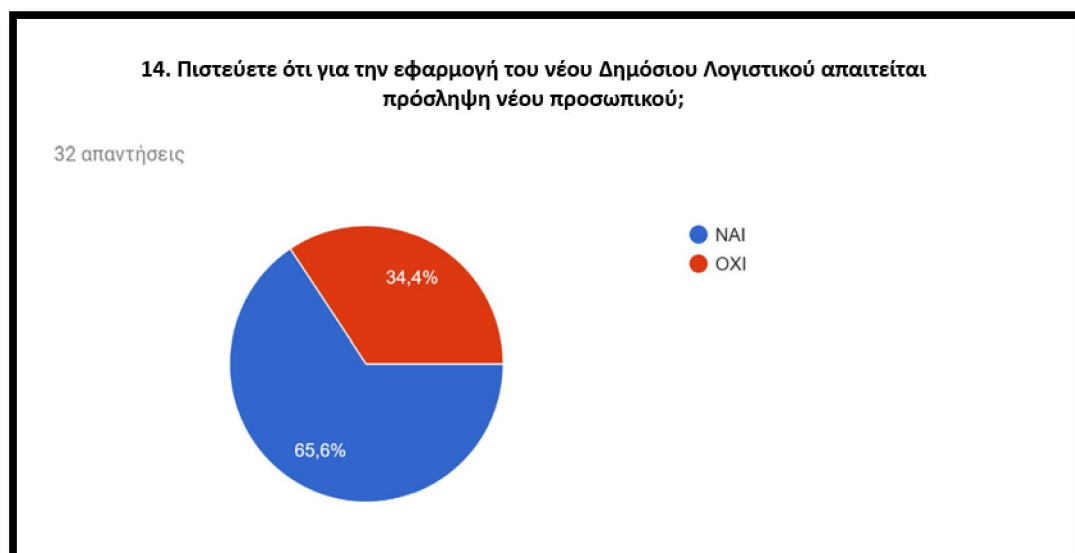
Στην **11^η ερώτηση**, για τον αν θα υπάρξουν αλλαγές σε χωροταξικές δομές και εγκαταστάσεις, το 43,8% απάντησε «μάλλον ναι», ενώ στις υπόλοιπες τρεις απαντήσεις «ναι», «όχι» και «μάλλον όχι» υπάρχει ίδιος αριθμός απαντήσεων με ποσοστό 18,8% εκάστη. Οι απαντήσεις αυτές δείχνουν ότι δεν υπάρχει αρκετή πληροφόρηση σχετικά με τις αλλαγές που θα απαιτηθούν σε υποδομές.



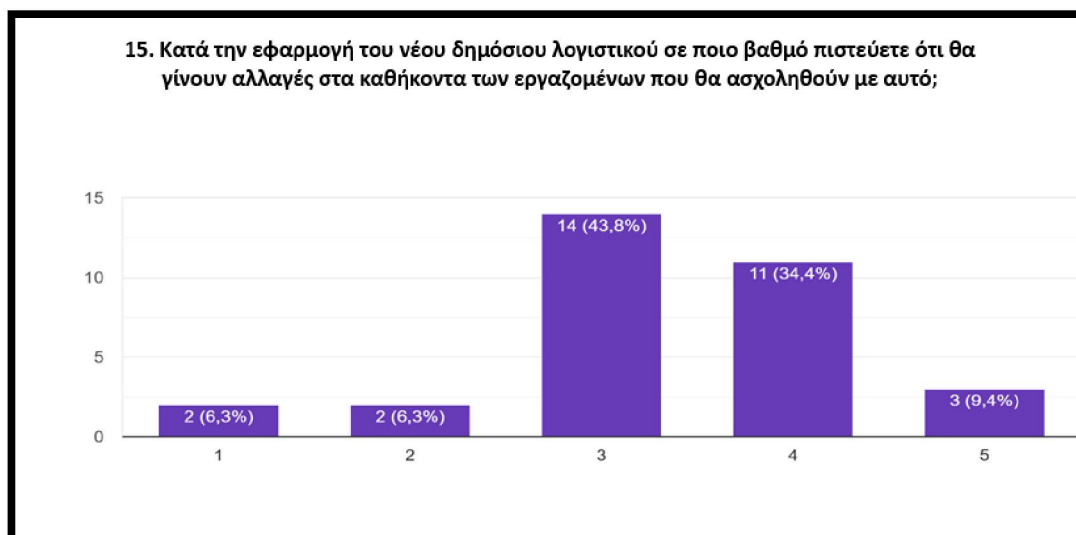
Στην **12^η ερώτηση**, σχετικά με το βαθμό στον οποίο τα πληροφοριακά συστήματα επαρκούν για την εφαρμογή του νέου Δημόσιου Λογιστικού, σε κλίμακα 1 έως 5, στην 4^η βαθμίδα έχουμε το μεγαλύτερο ποσοστό με 34,4%, στην 3^η έχουμε 31,3%, στη 2^η 18,8% και στην 1^η 15,6%. Στην πλειοψηφία τους, λοιπόν, οι συμμετέχοντες θεωρούν ότι τα υπολογιστικά συστήματα επαρκούν ή είναι επιφυλακτικοί. Το γεγονός ότι κανείς δεν απάντησε «5», δείχνει ότι δεν είναι σίγουροι κατά πόσο τα υπάρχοντα συστήματα θα ανταπεξέλθουν στις νέες ανάγκες.



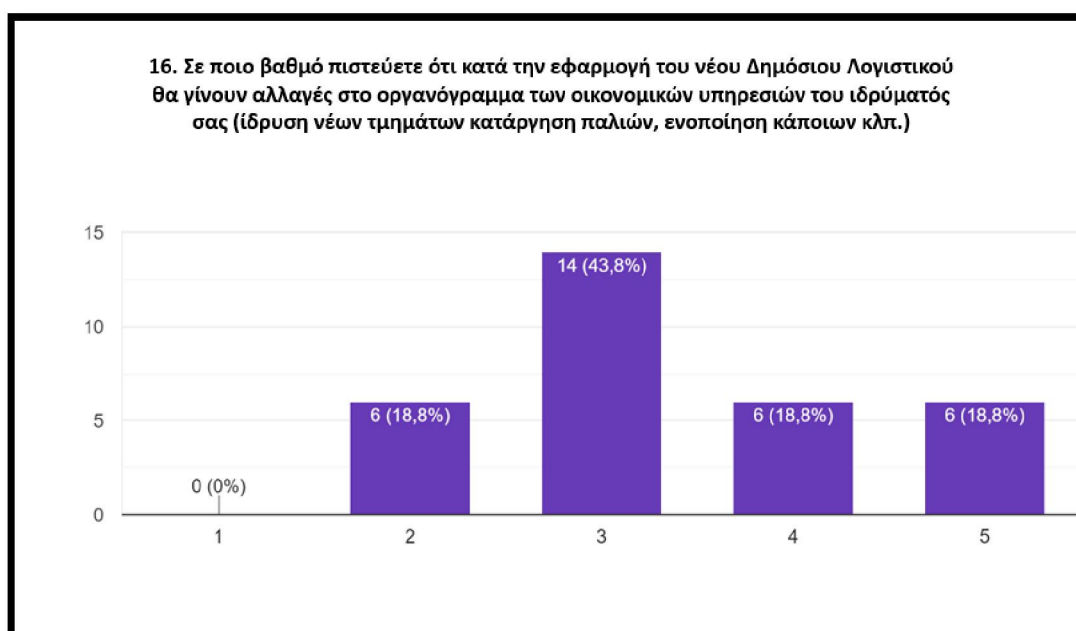
Στη 13^η ερώτηση, για την επάρκεια των ανθρωπίνων πόρων στους οποίους θα βασιστεί η εφαρμογή του νέου Δημόσιου Λογιστικού, στην κλίμακα 1 έως 5, στην 3^η βαθμίδα έχουμε ποσοστό 53%, στην 2^η βαθμίδα 31,3%, στην 4^η έχουμε 9,4%, στην 5^η και στην 1^η από 3,1%. Φαίνεται, λοιπόν, ότι οι συμμετέχοντες είτε πιστεύουν ότι δεν επαρκούν οι υπάρχοντες ανθρώπινοι πόροι, είτε δεν είναι σίγουροι.



Στην 14^η ερώτηση για τον αν απαιτείται πρόσληψη νέου προσωπικού, το 65,5% θεωρεί πως χρειάζεται, ενώ το 34,4% έχει αρνητική άποψη.

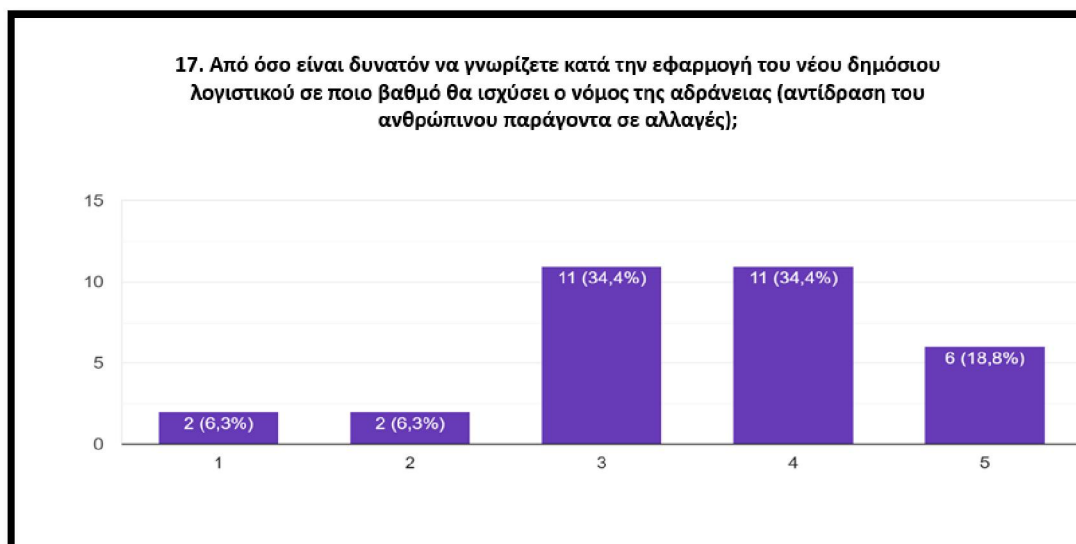


Στην 15^η ερώτηση, που αφορά το αν οι συμμετέχοντες πιστεύουν ότι θα υπάρξουν αλλαγές στα καθήκοντα των εργαζομένων που θα ασχοληθούν με την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού, στην κλίμακα 1 έως 5, οι περισσότεροι απάντησαν ότι δεν είναι σίγουροι (βαθμίδα 3) με ποσοστό 43,8%. Αυτοί που απάντησαν θετικά, δηλαδή ότι πιστεύουν πως θα υπάρξουν αλλαγές αποτελούν ποσοστό 34,4%. 9,4% ήταν πολύ σίγουροι ενώ 12,5% απάντησαν αρνητικά ή σχεδόν αρνητικά (6,2% & 6,3% αντίστοιχα).

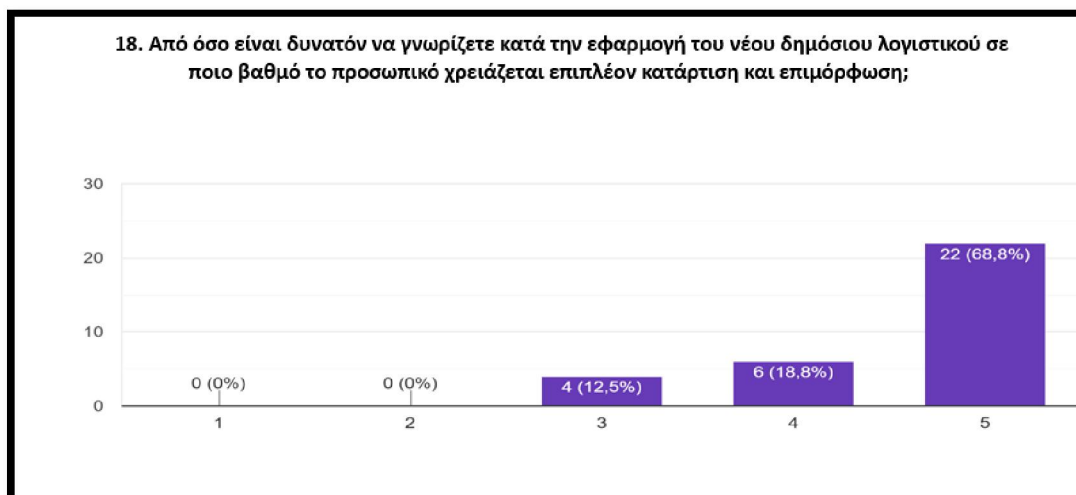


Στην 16^η ερώτηση, για τον αν θα υπάρξουν αλλαγές στο οργανόγραμμα των διοικητικών υπηρεσιών κατά την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού, στην

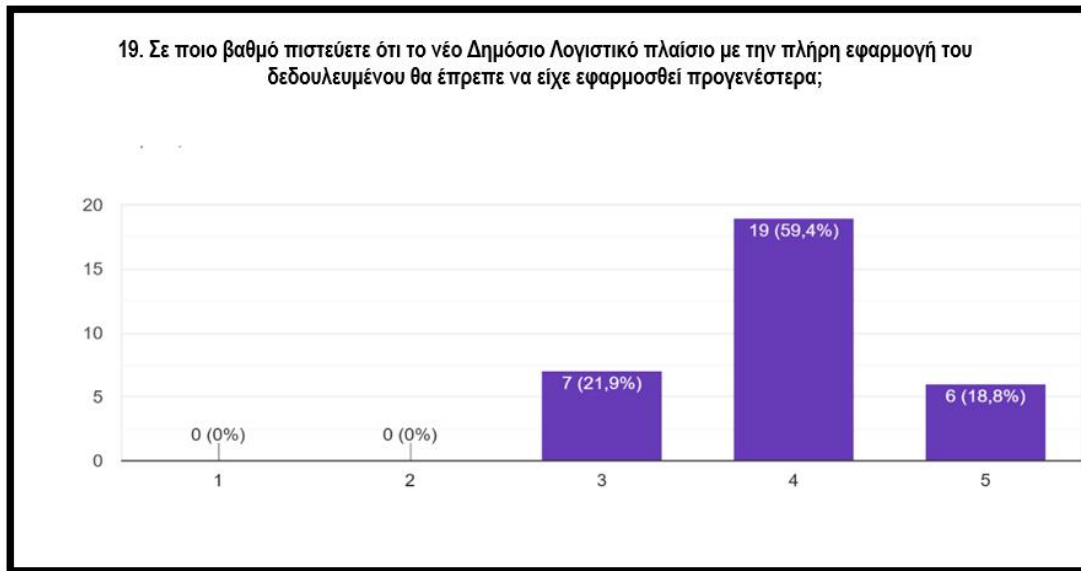
κλίμακα 1 έως 5, πάλι οι περισσότεροι απάντησαν ότι δεν είναι σίγουροι (στην 3^η βαθμίδα έχουμε ποσοστό 43,8%). Οι απαντήσεις των υπολοίπων σχεδόν μοιράστηκαν στην 2^η στην 4^η και την 5^η βαθμίδα. Η 1^η βαθμίδα εμφανίζει μηδενικό ποσοστό.



Στην 17^η ερώτηση για τον βαθμό αντίδρασης (νόμος της αδράνειας του ανθρώπινου παράγοντα σε αλλαγές και μεταρρυθμίσεις) των εργαζομένων στις αλλαγές, οι περισσότεροι είτε απάντησαν πως δεν είναι σίγουροι (βαθμίδα 3) είτε πως θα υπάρξει αντίδραση (βαθμίδα 5). Επίσης, σημαντικό ποσοστό (18,8%) απάντησε πως είναι απόλυτα σίγουροι πως θα υπάρξουν αντιδράσεις. Οι απαντήσεις αυτές συμφωνούν με τη θεωρία σύμφωνα με την οποία οι άνθρωποι, αρχικά τουλάχιστον, αντιδρούν στις αλλαγές αφού δεν επιθυμούν να μεταβάλλουν την κατάστασή τους.



Στην 18^η ερώτηση, σχετικά με την ανάγκη επιμόρφωσης του προσωπικού, σχεδόν το σύνολο των ερωτώμενων απάντησε πως είναι σίγουροι ή πολύ σίγουροι ότι θα χρειαστεί σε μεγάλο βαθμό επιπλέον επιμόρφωση και κατάρτιση του προσωπικού. Έτσι, η 5^η βαθμίδα συγκεντρώνει ισχυρό ποσοστό με 68,8%· ακολουθεί η 4^η βαθμίδα με 18,8% και η 3^η με 12,5%%. Η 1^η και η 2^η έχουν μηδενικό ποσοστό.



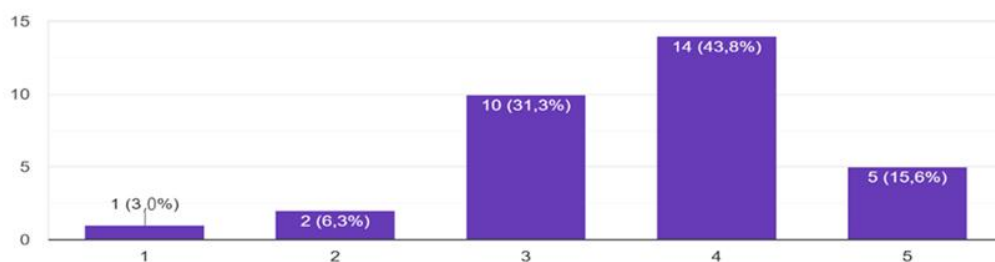
Στην 19^η ερώτηση, κατά πόσο ένα Δημόσιο Λογιστικό σαν το ΠΔ54/2018 με εφαρμογή της αρχής του δεδουλευμένου θα έπρεπε να έχει εφαρμοσθεί προγενέστερα, σε κλίμακα 1 έως 5, η 4^η βαθμίδα έχει ποσοστό 59,4% και ακολουθούν η 3^η με 21,9% και η 5^η βαθμίδα με ποσοστό 18,8%. Οι απαντήσεις αυτές δείχνουν ότι οι εργαζόμενοι θεωρούν πως θα μπορούσε να είχε υιοθετηθεί ωρίτερα το δημόσιο λογιστικό με την πλήρη εφαρμογή του δεδουλευμένου.

20. Πιστεύετε το ότι ένα λογιστικό πλαίσιο σαν το ΠΔ54/2018 δεν έχει εφαρμοσθεί έως τώρα οφείλεται σε:



Στην 20^η ερώτηση, που αναφέρεται στους λόγους στους οποίους μπορεί να οφείλεται η μη εφαρμογή ενός Δημόσιου Λογιστικού, η αδυναμία της κεντρική διοίκησης συγκεντρώνει ποσοστό 53,1%. Επίσης, σημαντικό είναι το ποσοστό (43,8%) όσων θεωρούν ότι η μη εφαρμογή ενός τέτοιου λογιστικού οφείλεται σε συνδυασμό παραγόντων (αδυναμία διοίκησης, αδυναμία προσωπικού, αδυναμία κεντρικής διοίκησης για μεταρρυθμίσεις). Τέλος, το 3,1% θεωρεί ότι υπάρχει περιορισμός από το στελεχιακό δυναμικό των ΑΕΙ.

21. Σε ποιο βαθμό πιστεύετε σαν γενικό συμπέρασμα ότι η εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού μπορεί να αποτελέσει αφετηρία και αφορμή για σημαντικές αλλαγές και μεταρρυθμίσεις στο χώρο της τριτοβάθμιας εκπαίδευσης;



Στην 21^η ερώτηση, σχετικά με το πόσο το νέο Δημόσιο Λογιστικό θα αποτελέσει ευκαιρία για άλλες αλλαγές και μεταρρυθμίσεις στα ΑΕΙ, σε κλίμακα 1 έως 5, η 4^η βαθμίδα συγκεντρώνει ποσοστό 43,8%, η 3^η βαθμίδα ποσοστό 31,3%, η 5^η βαθμίδα 15,6%, η 2^η βαθμίδα 6,3% και η 1^η βαθμίδα ποσοστό 3%. Φαίνεται ξεκάθαρα ότι οι

εργαζόμενοι πιστεύουν στο νέο δημόσιο λογιστικό και θεωρούν ότι θα αποτελέσει ευκαιρία αλλαγών και μεταρρυθμίσεων. Αυτό είναι σημαντικό, αφού έτσι θα εφαρμοστεί και πιο άμεσα και αποτελεσματικά το ΠΔ54/2018.

8.2 Συμπεράσματα από την ποσοτική έρευνα

Το δείγμα που συμμετείχε στην έρευνα και από τα επτά Πανεπιστήμια, όπως προαναφέρθηκε, θα έπρεπε να ικανοποιεί τις «συνθήκες» «οικονομικές σπουδές και λογιστική στο πρόγραμμα σπουδών τους», ώστε να γνωρίζουν επαρκώς τι σημαίνει διπλογραφικό σύστημα. Εκ του αποτελέσματος, πράγματι και οι τριάντα δύο που απάντησαν βρίσκονται εντός των κριτηρίων. Η παρατήρηση αυτή προστίθεται εκ νέου για την τεκμηρίωση της επιλογής του συγκεκριμένου δείγματος ως προς την ποιότητα και το πλήθος του.

Η εξήγηση για την επαναπροσέγγιση έγκειται στο γεγονός του ότι οι εργαζόμενοι που στα καθήκοντά τους εκτελούν οικονομικές πράξεις ή εργασίες στα ΑΕΙ είναι σαφώς πολλοί περισσότεροι αλλά δεν γνωρίζουν διπλογραφικό σύστημα ή το γνωρίζουν σε εξαιρετικές περιπτώσεις μηχανικά. Αυτό συμβαίνει διότι η εξέλιξη της πληροφορικής με τα διάφορα «modules» που χρησιμοποιεί έχει καταφέρει ένας υπάλληλος που δεν έχει καμία σχέση με την λογιστική - όπως η ταμίας σε ένα πολυκατάστημα που κάνει μια απλή είσπραξη – να κάνει λογιστικές πράξεις και μάλιστα διπλογραφικές. Στην περίπτωση των Πανεπιστημίων, μια γραμματέας όταν εκτελεί εντολές πληρωμής σε διδάσκοντες, μέσω ενός πληροφοριακού εργαλείου που έχει δημιουργηθεί για αυτό το σκοπό, και αναλώνει χρηματικούς πόρους, δεν αντιλαμβάνεται ότι αυτό που κάνει καταλήγει σε μία διπλογραφική εγγραφή όπως η παρακάτω:

<u>ΧΡΕΩΣΗ</u>	<u>ΠΙΣΤΩΣΗ</u>
Υποχρεώσεις σε διδακτικό προσωπικό XXX	
	Χρηματικά Διαθέσιμα XXX

Σε αυτή την περίπτωση η πληροφορική αναλαμβάνει με τις δυνατότητές της το «βάρος» να μεταφράσει την καταχώρηση της γραμματέως σε διπλογραφική εγγραφή, η οποία μαζί με τις άλλες, θα διαμορφώσουν ένα οικονομικό αποτέλεσμα που θα δώσει χρήσιμες πληροφορίες στην διοίκηση. Έτσι, και για αυτόν τον επιπρόσθετο λόγο επιλέχθηκε δείγμα στόχος με εργαζόμενους που ξέρουν πραγματικά διπλογραφικό σύστημα και αντιλαμβάνονται επαρκώς τύπους και ουσία αυτή την διαδικασία.

Η ποσοτική έρευνα, όμως, πέραν της απλής καταγραφής των απαντήσεων που δόθηκαν, αν την εξετάσουμε με διαφορετική προσέγγιση, εμφανίζει κάποια επιπλέον σημαντικά ευρήματα. Αυτά αποκαλύπτονται όταν κάνουμε ομαδοποίηση (grouping) των ερωτήσεων. Συγκεκριμένα, οι πρώτες δύο ερωτήσεις δείχνουν τις ανάγκες που καλύπτει το Δημόσιο Λογιστικό. Συνολικά, εξάγεται ως συμπέρασμα ότι η διοίκηση και ο έλεγχος έχουν σε μεγάλο βαθμό ανάγκη ένα αξιόπιστο διπλογραφικό σύστημα. Οι απαντήσεις στη δεύτερη ερώτηση φανερώνουν τις αιτίες αυτής της ανάγκης, με σημαντικότερη την «τεκμηρίωση των οικονομικών πράξεων».

Οι επόμενες δύο ερωτήσεις δείχνουν την σημερινή κατάσταση που επικρατεί ως προς τις δυνατότητες του λογιστικού πλαισίου. Το ουσιαστικό συμπέρασμα είναι ότι, ναι μεν καλύπτονται οι ανάγκες, αλλά αυτό δεν επαρκεί. Συμπληρωματικά, ουδέτερη είναι η άποψη για το πόσο το ισχύον Δημόσιο Λογιστικό δημιουργεί περιορισμό στην άσκηση των επιχειρησιακών σχεδίων της διοίκησης ενός Πανεπιστημίου.

Στην επόμενη ομάδα ερωτήσεων, από την 5^η έως και την 8^η, που αφορά την αξιολόγηση ενός ΑΕΙ, τη δημιουργία αξίας και τη σχέση αυτών με την παρεχόμενη εκπαίδευση, το γενικό συμπέρασμα που προκύπτει είναι η θετική γνώμη των ερωτώμενων τόσο για τη χρήση της διπλογραφικής μεθόδου σαν στοιχείο αξιολόγησης των Ιδρυμάτων από την ΑΔΠ όσο και για τη δημιουργία αξίας από αυτό. Η «σύμφωνη γνώμη» καταδεικνύεται με ισχυρό ποσοστό 87,5% και 93,8%. Με βάση τις απαντήσεις, από την δημιουργία αξίας ωφελείται περισσότερο το χρηματοοικονομικό κεφάλαιο. Το ανθρώπινο, το κοινωνικό και το διανοητικό κεφάλαιο έχουν μικρότερη αλλά σημαντική ωφέλεια. Τα υπόλοιπα δύο (υλικό, φυσικό) επηρεάζονται θετικά αλλά σχετικά πολύ λιγότερο σε σχέση με τα άλλα.

Εν συνεχεία, και από την 9^η έως και την 18^η ερώτηση παρουσιάζονται τα συμπεράσματα που αφορούν το βασικό θέμα της έρευνας δηλαδή την εφαρμογή του

νέου ΠΔ54/2018. Κατά σειρά ισχυρού ποσοστού, οι ερωτώμενοι απάντησαν ότι γνωρίζουν ήδη το νέο νομοθέτημα, εκτιμούν ότι θα λύσει αρκετά προβλήματα που αφορούν τη γραφειοκρατία, τη διαχείριση πόρων και την ποιότητα σχέσεων των στελεχών μεταξύ τους αλλά και των στελεχών με την διοίκηση. Επίσης, θεωρούν ότι το υπάρχον προσωπικό είναι κατάλληλο, αλλά είναι αναγκαία η επιμόρφωση του. Ακόμη, το 65% των εργαζομένων εκτιμά ότι θα χρειαστούν και νέες προσλήψεις. Χωροταξικά, δεν απαιτούνται σημαντικές αλλαγές, σε αντίθεση με τα καθήκοντα των εργαζομένων και το οργανόγραμμα, όπου εκτιμάται ότι θα χρειαστούν αλλαγές. Τέλος, οι ερωτώμενοι απάντησαν ότι θεωρούν πως θα υπάρξουν αντιδράσεις από τον ανθρώπινο παράγοντα στις αλλαγές, λόγω της δύναμης της συνήθειας (νόμος της αδράνειας). Η αντίδραση στις αλλαγές συχνά αποτελεί παράγοντα αποτυχίας των νέων εγχειρημάτων, γι' αυτό χρειάζεται να ληφθεί υπόψη. Οι εργαζόμενοι πρέπει να εκπαιδευτούν έγκαιρα στο νέο σύστημα, να ενημερωθούν και να τους ζητηθεί να συμμετέχουν, ώστε να «νοιώσουν» καλύτερα με αυτό και να μειωθούν οι αντιδράσεις. Στην τελευταία ομάδα ερωτήσεων, 19^η έως και 21^η ερώτηση, που αφορά τη μεταρρύθμιση στο Δημόσιο Λογιστικό, η εικόνα που δίνεται από τα ευρήματα της έρευνας είναι ότι οι αλλαγές έπρεπε ήδη να έχουν γίνει. Η αδυναμία αυτή οφείλεται κυρίως στην κεντρική διοίκηση και λιγότερο σε άλλους παράγοντες. Επίσης, φαίνεται ότι από την στιγμή που το νέο Δημόσιο Λογιστικό θα εφαρμοστεί υποχρεωτικά, αυτό αποτελεί ευκαιρία για γενικές αλλαγές και σε άλλα επιμέρους θέματα.

8.3 Παρουσίαση των αποτελεσμάτων της ποιοτικής έρευνας

Σύμφωνα με όσα ειπώθηκαν στην **πρώτη συνέντευξη**, η εφαρμογή του νέου Δημοσίου Λογιστικού χαρακτηρίστηκε σαν μία επένδυση με μακροπρόθεσμα οφέλη και χαμηλό κόστος. Ο συμμετέχων καθηγητής έκανε σύνδεση της εφαρμογής του νέου διπλογραφικού με την καλύτερη εξυπηρέτηση των σκοπών ενός Ιδρύματος Τριτοβάθμιας Εκπαίδευσης. Ο συσχετισμός μεταξύ διπλογραφικού συστήματος και εκπαιδευτικού έργου κρίνεται θετικός.

Στη **δεύτερη συνέντευξη**, ο συμμετέχοντας επίσης θεωρεί θετική την εφαρμογή του ΠΔ54/2018, αφού βρίσκει σύνδεση μεταξύ διπλογραφικού συστήματος και εκπαιδευτικού έργου. Σύμφωνα με τα λεγόμενά του, το νέο Δημόσιο Λογιστικό

αποτελεί έναν αξιόπιστο και συγκρίσιμο τρόπο απεικόνισης των χρηματοοικονομικών στοιχείων των ΑΕΙ. Έτσι, αυτά αποκτούν αξία, γίνονται πιο φερέγγυα, αλλά και τα στοιχεία τους υπόκεινται σε συγκρίσεις, ακόμη και σε διεθνές επίπεδο. Αυτό μέχρι τώρα δεν ήταν εφικτό.

Σύμφωνα με όσα ειπώθηκαν στην **τρίτη συνέντευξη**, το νέο Δημόσιο Λογιστικό δεν είναι απαραίτητο, ούτε υπάρχει συσχετισμός μεταξύ εκπαιδευτικού έργου και Δημόσιου Λογιστικού. Επίσης, ακόμη κι αν τα θετικά του νέου συστήματος ισχύουν (αξιοπιστία, αύξηση αποδοτικότητας), αυτό που προέχει είναι η κάλυψη των αναγκών της καθημερινότητας.

Ο συμμετέχων στην **τέταρτη συνέντευξη** έδωσε τον πιο ξεκάθαρο και άμεσο συσχετισμό της αξίας ενός διπλογραφικού συστήματος και της ωφέλειας που θα προκύψει από αυτό στην παροχή εκπαιδευτικού έργου. Η εφαρμογή του νέου Δημόσιου Λογιστικού υποστηρίζει επαρκώς την εφαρμογή της κοστολόγησης των εκπαιδευτικών υπηρεσιών σε ένα ΑΕΙ. Αυτή η δήλωση αποτελεί θετικό ποιοτικό στοιχείο της παρούσας έρευνας, διότι συνδέεται άμεσα με την εκπλήρωση των σκοπών ενός ΑΕΙ.

Τέλος, τα αποτελέσματα της **πέμπτης συνέντευξης** δείχνουν επίσης απουσία σύνδεσης μεταξύ εκπαιδευτικού έργου και λογιστικού συστήματος. Επίσης, και εδώ τέθηκαν άλλα ζητήματα, εξίσου σημαντικά, όπως η φορολόγηση των εσόδων που λαμβάνει ένα Πανεπιστήμιο καθώς και η καλύτερη διαχείριση τέτοιου είδους ζητημάτων μέσω ενός εκσυγχρονισμένου λογιστικού πλαισίου.

8.4 Συμπεράσματα από την ποιοτική έρευνα.

Από την ποιοτική έρευνα, μέσω των αντίστοιχων συνεντεύξεων, προέκυψαν σημαντικά και διαφορετικής φύσεως ευρήματα. Σε μία προσπάθεια ομαδοποίησης θα μπορούσε να ειπωθεί ότι οι συμμετέχοντες έφεραν στην επιφάνεια διαφορετικά προβλήματα που σχετίζονται με το Δημόσιο Λογιστικό, τα οποία, όμως, αφορούν το στενό περιβάλλον της καθημερινότητας και της πρακτικής διοίκησης σε ένα Πανεπιστήμιο. Τόσο το θέμα της κινητικότητας των υπαλλήλων όσο και το θέμα της εκπλήρωσης των φορολογικών υποχρεώσεων με περισσότερη προσπάθεια από όσο θα χρειαζόνταν, αφορούν σε δαπάνη πόρων που ίσως θα μπορούσαν να διατεθούν αλλού. Η εκτίμηση, όμως, είναι

ότι αποτελούν αμελητέα ποσότητα για να έχουν σημαντική επίρεια στην παροχή της εκπαίδευσης. Εξάλλου, από τη στιγμή που δεν εφαρμόζεται κάποιου είδους κοστολόγηση, η όποια επίδραση δεν μπορεί να μετρηθεί αξιόπιστα.

Σε αντιδιαστολή των παραπάνω έρχονται τα ευρήματα που τοποθετούνται σε ευρύτερη βάση και συνδέονται περισσότερο με τον σκοπό που καλούνται τα Πανεπιστήμια να εξυπηρετήσουν, δηλαδή το εκπαιδευτικό τους έργο. Έτσι, ο εκσυγχρονισμός του λογιστικού συστήματος μπορεί να θεωρηθεί ως επένδυση που θα βελτιώσει σε μεγάλο βαθμό το υποστηρικτικό εκπαιδευτικό έργο. Επίσης, το νέο Δημόσιο Λογιστικό σε δεδουλευμένη βάση μπορεί να υποστηρίξει εφαρμογή κοστολόγησης και ο εκάστοτε φορέας κόστους θα προσδιορίζεται σύμφωνα με τους στόχους που χρειάζεται να επιτευχθούν. Αυτό - ακόμη και σε βάθος χρόνου - αν υλοποιηθεί, θα αποτελέσει σταθμό στην κοστολόγηση των εκπαιδευτικών υπηρεσιών από ένα Δημόσιο Πανεπιστήμιο, με αποτέλεσμα τον απόλυτο έλεγχο στο σύνολο των ενεργειών που αφορούν την υλοποίηση του σκοπού του χωρίς αστοχίες και σπατάλη πόρων. Το σημαντικότερο, όμως, εύρημα είναι αυτό που αναφέρεται στο γιατί οι εκθέσεις αξιολόγησης της ΑΔΙΠ περιλαμβάνουν τη χρήση διπλογραφικού συστήματος σε ένα Πανεπιστήμιο. Αυτό γίνεται γιατί αυξάνει τη συνολική αξία ενός Πανεπιστημίου και αυτό με την σειρά του ανατροφοδοτεί θετικά την εκπαιδευτική προσπάθεια υλοποιώντας καλύτερα τους σκοπούς της παροχής εκπαιδευτικού έργου.

8.5 Γενικά Συμπεράσματα που προέκυψαν από τον συνδυασμό και των δύο μεθόδων έρευνας (ποιοτική και ποσοτική).

Και οι δύο ερευνητικές μεθοδολογίες, ποσοτική και ποιοτική, δείχνουν η καθεμία από την φύση της τα δικά της ευρήματα τα οποία αναλύθηκαν στις προηγούμενες παραγράφους. Συγκεκριμένα, προκύπτει ότι η μεταρρύθμιση στο Δημόσιο Λογιστικό είναι αναγκαία, ότι έπρεπε να έχει γίνει από χρόνια, ότι οι θυσίες που απαιτούνται είναι πολύ λίγες μπροστά στα οφέλη και ότι, τέλος, με αφορμή αυτήν την αλλαγή θα ακολουθήσουν και άλλες σημαντικές αλλαγές που θα συμβάλλουν στην επίτευξη των εκπαιδευτικών στόχων που έχουν τα Πανεπιστήμια.

Αυτό, όμως, που είναι το πιο σημαντικό από όλα, σύμφωνα με τον συνδυασμό των ευρημάτων, είναι η καλύτερη διαχειριστική παρακολούθηση σε “on time” και “on going” ρεαλιστική και αξιόπιστη βάση όλων των λειτουργιών που έχει ένα ίδρυμα τριτοβάθμιας εκπαίδευσης. Αυτή η δυνατότητα εκτιμάται ότι μελλοντικά θα φέρει και την κοστολόγηση των εκπαιδευτικών υπηρεσιών που παρέχονται από αυτά, σε σχέση με τους πόρους που δαπανώνται. Επίσης, θα επιτρέπει και τη σύγκριση με άλλα Πανεπιστήμια.

8.6 Προσωπική άποψη για τα νέα ΛΠΔΤ

Όταν ξεκίνησε η προσπάθεια για την εκπόνηση αυτής της διπλωματικής εργασίας παρότι είχα ξεκάθαρη εικόνα για το Δημόσιο Λογιστικό στα Πανεπιστήμια θεωρητικά και εμπειρικά αυτό που φάνταζε πολύ δύσκολο ήταν το ερευνητικό κομμάτι της. Η δυσκολία της έγκειται στο χρονικό σημείο που επιλέχθηκε για να λάβει χώρα, αφού πρόκειται για κάτι που νομοθετήθηκε πρόσφατα και δεν υπάρχει αρκετή γνώση. Στην ουσία η διπλωματική αυτή και κατ' επέκταση η μελέτη περίπτωσης που αφορά την εφαρμογή του νέου Δημόσιου Λογιστικού στα Πανεπιστήμια όλης της χώρας, αποτελεί «αφορμή για συζήτηση». Η διπλωματική εργασία, εκτός της αιτίας που την προκάλεσε - εννοώντας την λήψη πτυχίου - με έφερε σε επαφή με πολύ αξιόλογα διοικητικά στελέχη Πανεπιστημίων τα οποία δίνουν τον καθημερινό τους αγώνα για να εξυπηρετήσουν καταστάσεις εν μέσω οικονομικής κρίσης και συνεχών περικοπών στην παιδεία. Έτσι, εκτός από τις ευχαριστίες μου για την συμμετοχή τους στην έρευνα μου, θέλω να προσθέσω ότι είναι άξιοι συγχαρητηρίων. Επίσης, η ανταλλαγή απόψεων - πέραν των συνεντεύξεων - μου έδωσε πολύ σημαντικά - και με το παραπάνω - πράγματα που μπορούν να αξιοποιηθούν και πέραν της εργασίας αυτής - εκτιμώ - σε επαγγελματικό επίπεδο. Θέλω να πιστεύω ότι και εγώ με τις ερωτήσεις μου συνέβαλα κάνοντάς τους μία έμμεση ενημέρωση με όσα γνωρίζω έως τώρα από την μελέτη του αντικειμένου.

Έτσι, συνοψίζοντας όλα όσα προέκυψαν από την βιβλιογραφική αναζήτηση, τα αποτελέσματα της έρευνας σε συνδυασμό με τις λογιστικές μου γνώσεις και την επαγγελματική μου εμπειρία καταλήγω στο γεγονός - το οποίο αποτελεί και προσωπικό συμπέρασμα - ότι το νέα ΛΠΔΤ θα αλλάξουν ριζικά το τοπίο της Λογιστικής

Διαχείρισης του Δημοσίου γενικά και των Πανεπιστήμια ειδικά. Οι αλλαγές που θα επιφέρει το νέο Δημόσιο Λογιστικό θα επηρεάσουν θετικά την διαδικασία λήψης αποφάσεων από τις διοικήσεις, που πλέον θα είναι πιο ορθολογικές σε σχέση με το παρελθόν.

Τέλος, εκτιμώ ότι τα αποτελέσματα της εφαρμογής του θα φανούν σύντομα και, όπως σε μία επιχείρηση στον ιδιωτικό τομέα, έτσι και σε ένα Πανεπιστήμιο στο ισοζύγιό του - σε δεδουλευμένη βάση πλέον - θα συγκεντρώνονται όλες οι απαιτούμενες πληροφορίες που απαιτεί μία διαδικασία λήψης ορθολογικών αποφάσεων από την διοίκηση, για ένα επιτυχημένο υποστηρικτικό έργο που θα βοηθά σε μέγιστο βαθμό την εκπλήρωση των σκοπών τους που είναι η παροχή εκπαίδευσης υψηλού επιπέδου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΝΑΤΟ

9.1 Διοικητική Μεταρρύθμιση και Πολιτικές στην Ανώτατη Εκπαίδευση με τα νέα ΛΠΔΤ

Στη δημόσια εκπαίδευση, από το 2014 και έπειτα, γίνονται προσπάθειες για μεταρρυθμίσεις σε όλους τους τομείς και σε όλα τα επίπεδα που αφορούν το κυρίως εκπαιδευτικό έργο αλλά και την υποστήριξή του. Οι τομείς που προσπαθεί η πολιτεία να αναβαθμίσει είναι οι¹⁷:

- Προσχολική Αγωγή και Εκπαίδευση
- Σχολική Εκπαίδευση
- Επαγγελματική Εκπαίδευση και Κατάρτιση και Εκπαίδευση Ενηλίκων
- Ανώτατη Εκπαίδευση και
- Εγκάρσιες - Οριζόντιες Δεξιότητες και Απασχολησιμότητα

Το μεταρρυθμιστικό έργο, όσο αφορά τα επίπεδα, διαχωρίζεται στο κυρίως εκπαιδευτικό έργο και στην παράλληλη διοικητική υποστήριξη και επιμελητεία. Συγκεκριμένα, μία μεταρρυθμιστική ενέργεια που αφορά το κυρίως εκπαιδευτικό έργο (εκπαιδευτικό προσωπικό και παρεχόμενη εκπαίδευση) θα μπορούσε να είναι η αναλογία δια ζώσης και εξ αποστάσεως εκπαίδευση σε ένα μεταπτυχιακό. Στο επίπεδο της διοικητικής υποστήριξης του εκπαιδευτικού έργου, μία μεταρρυθμιστική ενέργεια θα ήταν η ανακατανομή πόρων για καλύτερη εξυπηρέτηση του κυρίως έργου. Πιο ειδικά και επί του συγκεκριμένου, η υιοθέτηση των νέων ΛΠΔΤ αφορά διοικητική μεταρρύθμιση που επηρεάζει το υποστηρικτικό έργο με την ακρίβεια της πληροφορίας που θα δίνουν ώστε, μέσω της διαδικασίας λήψης αποφάσεων από τις διοικήσεις, να ελέγχεται η ανάλωση των πόρων.

Η εκπαιδευτική στρατηγική που χαράσσεται στην Ανώτατη Εκπαίδευση και υλοποιείται μέσω των μεταρρυθμιστικών διαδικασιών επιτάσσει τις δεύτερες να κινούνται στα πλαίσια της ικανοποίησης κάποιων αρχών. Αυτό πρέπει να γίνεται διότι οποιαδήποτε μεταβολή που λαμβάνει χώρα επηρεάζει τη διαδικασία λήψης αποφάσεων. Οι αρχές αυτές ονομαστικά είναι η αποκεντρωμένη διοίκηση, η διαφάνεια, η διασφάλιση της ποιότητας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας. Αν

¹⁷ https://eacea.ec.europa.eu/national-policies/eurydice/content/ongoing-reforms-and-policy-developments-27_el

και όλα αυτά αφορούν το σύνολο της παιδείας, η ικανοποίηση των αρχών αλλάζει ανά βαθμίδα εκπαίδευσης. Δηλαδή αλλιώς ικανοποιούνται οι αρχές στην προσχολική αγωγή, αλλιώς στην δευτεροβάθμια εκπαίδευση και διαφορετικά στην τριτοβάθμια.

Μία χαρακτηριστική περίπτωση που διαφοροποιεί τον τρόπο ικανοποίησης των αρχών στην τριτοβάθμια εκπαίδευση - σε σχέση με τις υπόλοιπες - ως προς το εκπαιδευτικό έργο είναι η σύνδεση των Α.Ε.Ι. με ερευνητικά ινστιτούτα. Η σύνδεση αυτή έχει σαν απώτερο σκοπό την ανάπτυξη συνεργειών για την αποτελεσματικότερη συμμετοχή τους σε Ευρωπαϊκά Προγράμματα με παρεχόμενα κονδύλια που αφορούν την έρευνα. Η προσπάθεια εδώ μεταφράζεται ως συμβολή δημόσιου και ιδιωτικού τομέα με ακόμη μεγαλύτερη ένταση, η οποία εκτιμάται ότι θα επιφέρει καλύτερα αποτελέσματα ούτως ώστε να αντιμετωπιστούν σύγχρονες ανάγκες και προκλήσεις.

Η ανωτέρω προσέγγιση, όμως, για να υλοποιηθεί θα πρέπει να συνοδεύεται από διοικητική μέριμνα που θα αφορά την παρακολούθηση των στόχων που θα έχουν τεθεί. Οι στόχοι που θα πρέπει να επιτευχθούν είναι επιγραμματικά οι παρακάτω:

- Υιοθέτηση νέων διαδικασιών για τη χρηστή διοίκηση των δομών σε ένα ΑΕΙ
- Εφαρμογή των νέων διαδικασιών για την παρακολούθηση των εποπτευόμενων φορέων
- Δημοσιονομική εξυγίανση και δημοσιονομικό έλεγχος των ΕΛΚΕ
- Περικοπές από ή σε συγκεκριμένους ΚΑΕ χωρίς να επέλθει ανάλογη μείωση της ποιότητας της παρεχόμενης εκπαίδευσης των μαθητών και των φοιτητών
- Εξορθολογισμός και αναδιοργάνωση για μείωση γραφειοκρατικών διαδικασιών
- Απλούστευση διαδικασιών με κωδικοποίηση της νομοθεσίας
- Ανάπτυξη Πληροφοριακών Συστημάτων στην Τριτοβάθμια Εκπαίδευση (νέοι οργανισμοί λειτουργίας) και τέλος
- Επέκταση όλων των ανωτέρω στην νέου τύπου Διά Βίου Μάθηση (ΚΕΔΙΒΙΜ)

Όλοι αυτοί οι στόχοι, που αποτελούν την επιδίωξη του μεταρρυθμιστικού έργου, απαιτούν ένα σύστημα καταγραφής και παρακολούθησης που, αφενός μεν θα παρέχει πληροφορίες, αφετέρου δε θα λειτουργεί και ανατροφοδοτικά. Με άλλα λόγια, οι στόχοι θα είναι η αιτία της τροφοδότησής του με δεδομένα και αυτό, καταγράφοντας και εφαρμόζοντας την τριών επιπέδων ταξινόμηση (ΠΔ54/2018), θα εξυπηρετεί τους στόχους. Έτσι λοιπόν βλέπουμε και από πλευράς συνολικής στρατηγικής επιδίωξης,

ότι μία μεταρρύθμιση στην λογιστική νομοθεσία του δημοσίου τομέα που αφορά ένα νέο πλαίσιο λογιστικών κανόνων, παίζει σημαντικό ρόλο στη διαδικασία λήψης αποφάσεων, που η ορθολογικότητά τους θα αποβλέπει στην εφαρμογή χρηστής διοίκησης σε ένα Πανεπιστήμιο.

Επομένως, ως προς τον βαθμό επιτυχίας της, η εφαρμογή μίας πολιτικής μεταρρυθμίσεων, ακόμη και στην τριτοβάθμια εκπαίδευση, απαιτεί την ανάπτυξη και την εφαρμογή ενός λογιστικού συστήματος. Τα νέα ΛΠΔΤ αποτελούν ένα τέτοιο σύστημα και αναμένεται να αποτελέσουν το νέο κυκλοφορικό σύστημα που θα συνδέει την καρδιά της διοίκησης με τα επιμέρους οργανικά μέρη.

9.2 Τα νέα ΛΠΔΤ στα ΑΕΙ από την οπτική των οικονομικών της εκπαίδευσης

Εκτός από την μεταρρυθμιστική διαδικασία και την οπτική του management και της λογιστικής, η εφαρμογή ενός λογιστικού πλαισίου στα Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα επηρεάζει και σε άλλες πτυχές την εκπαίδευση που παρέχεται από αυτά. Αυτές έχουν να κάνουν με μία πιο μακροπρόθεσμη μελέτη και έρευνα των οικονομικών δρώμενων της εκπαιδευτικής διαδικασίας. Εδώ δίνεται συνδυαστικά έμφαση στον ρόλο του ανθρώπινου κεφαλαίου στο σύγχρονο περιβάλλον, στην έννοια της ηγεσίας σε εκπαιδευτικό πλαίσιο, στην χρηματοοικονομική αξιολόγηση των πόρων για την εκπαίδευση, στην οικονομική διαχείριση εκπαιδευτικών μονάδων και στη μελέτη και το σχεδιασμό αποτελεσματικών εκπαιδευτικών πολιτικών και προγραμμάτων σε εθνικό και ευρωπαϊκό πλαίσιο.

Η αξιολόγηση ενός λογιστικού πλαισίου εδώ γίνεται σε μία πιο ολιστική βάση η οποία εξετάζει όλες τις επιδράσεις που θα προκαλέσει η εφαρμογή του. Η προσέγγιση αφορά ένα πιο ευρύτερο περιβάλλον και τοποθετείται σε μία πιο μακροοικονομική διάσταση μιλώντας με οικονομικούς όρους. Το πιο χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι η ενοποίηση (consolidation) των οικονομικών μεγεθών που αφορούν την τριτοβάθμια εκπαίδευση όπου η ανάδειξή τους βοηθά τη συνολική αξιοποίηση τους από την πολιτική ηγεσία (υπουργείο παιδείας).

Στην εργασία αυτή έγινε διερεύνηση στις μεταβολές που θα επιφέρουν τα νέα ΛΠΔΤ στο εσωτερικό περιβάλλον ενός ΑΕΙ. Επειδή όμως η εφαρμογή τους θα γίνει από όλα

τα Πανεπιστημιακά Ιδρύματα, το σύνολο των δημοσιευμένων οικονομικών καταστάσεων από αυτά, αν ενοποιηθούν, θα δίνουν τη συνολική εικόνα της τριτοβάθμιας εκπαίδευσης από χρηματοοικονομικής πλευράς και λογιστικής απεικόνισης. Έτσι, η εκάστοτε πολιτική ηγεσία θα μπορεί να παρεμβαίνει νομοθετικά πιο στοχευμένα και με μεγαλύτερη ταχύτητα, μέσω της δικής της διαδικασίας λήψης αποφάσεων, κατανέμοντας του πόρους που διαθέτει για την τριτοβάθμια εκπαίδευση πιο ορθολογικά.

Βιβλιογραφία

Ελληνική

- Αλεξιάδη, Α. & Περιστερά, Β. (2000). Η αποδοτικότητα – αποτελεσματικότητα στη Δημόσια Διοίκηση, *Διοικητική Ενημέρωση*, 18, σελ.25-38.
- Αργεΐτης, Γ., Δαφέρμος, Γ. & Μαρσέλλου, Α. (2011). *Κρατικός προϋπολογισμός προγραμμάτων: Θεσμός οικονομικής και κοινωνικής ανάπτυξης ή δημοσιονομικής λιτότητας;*, Ινστιτούτο Εργασίας ΓΣΕΕ, διαθέσιμο στο: <https://ineobservatory.gr/wp-content/uploads/2014/08/meleti11.pdf>, ανακτήθηκε Νοέμβριο, 2018.
- Βασιλείου Δ. & Ηρειώτης Ν. (2008). *Χρηματοοικονομική Διοίκηση, Θεωρία και Πρακτική*, Αθήνα: Εκδόσεις Rosili.
- Βενιέρης, Γ. & Κοέν, Σ. (2007). *Διοικητική Λογιστική*, Εκδόσεις Ρ.Ι. Publishing.
- Γέροντας, Α., Λύτρας, Σ., Παυλόπουλος, Π., Σιούτη, Γ. & Φλογαΐτης, Σ. (2010). *Διοικητικό δίκαιο*, Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλα.
- Γιανζίνα-Κασσωτάκη, Ο. & Κασσωτάκης, Ι. (2013). Στρατηγική διοίκηση των ελληνικών πανεπιστημίων: εισαγωγή καινοτόμων αλλαγών, *Academia: Apublication of the Higher Education Policy Network*, 3(1), διαθέσιμο στο: <http://academia.lis.upatras.gr/index.php/academia/article/view/2014/2122>, ανακτήθηκε: Νοέμβριο 2018.
- Γκίκας Δ. (2002). *Η Ανάλυση και οι Χρήσεις των Λογιστικών Καταστάσεων*, Αθήνα: Εκδόσεις Μπένου.
- Δρούλια, Θ. & Πολίτης, Φ. (2008). *Δημόσια Διοίκηση & Στελέχη Εκπαίδευσης*, Υπουργείο Εθνικής Παιδείας & Θρησκευμάτων, Αθήνα: Εκδόσεις Παιδαγωγικό Ινστιτούτο.
- Θεοφανίδης, Σ. (1985). *Θεωρία και Πρακτική της Οικονομικής Πολιτικής*, Εκδόσεις Παπαζήση.
- Κάντζος Κ. (2002). *Ανάλυση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων*, Αθήνα: Εκδόσεις Interbooks.
- Καραμανώφ, Μ. (2010). *Βιώσιμο Κράτος και Δημόσια Κτήση, τα όρια των ιδιωτικοποιήσεων*, Αθήνα-Κομοτηνή: Εκδόσεις Σάκκουλα.
- Καράντζης, Χ.Ι & Σώρρος, Ι.Ν. (2012), *Διοικητική Λογιστική*, Εκδόσεις: Business Plus A.E.
- Καρκατσούλης, Π. (2001). Η Διακυβέρνηση ως περιεχόμενο και διαδικασία λήψης απόφασης για τις δημόσιες υποθέσεις, *Επιστήμη και Κοινωνία*, 7, σελ. 205-224.

- Κατσαρός, Ι. (2008). *Οργάνωση & Διοίκηση της Εκπαίδευσης*, Παιδαγωγικό Ινστιτούτο
- Κέφης, Β.Ν. (1998). *Το Μάνατζμεντ των Δημόσιων Επιχειρήσεων και Οργανισμών*, Αθήνα, Εκδόσεις Interbooks.
- Κέφης, Β.Ν. (2005). *Διοίκηση Ολικής Ποιότητας: Θεωρία και Πρότυπα*. Αθήνα: Εκδόσεις Κριτική.
- Κοέν Σ. (2018). *Λογιστική Δημοσίου Τομέα*, Σημειώσεις ΚΕΔΙΒΙΜ ΟΠΑ.
- Κόρσος Δ. (2013). *Διοικητικό Δίκαιο*, Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλα.
- Κυριακοπούλου, Ε. (2001). *Δημοσιονομικό Δίκαιο*, Αθήνα: Εκδόσεις Σύγχρονη Εκδοτική.
- Λεκαράκου Α. (2008). *Χρηματοοικονομική Λογιστική Ι*, Πειραιάς: Εκδόσεις Λεκαράκου.
- Μακρυδημήτρης, Α. (2010). *Δημόσια Διοίκηση, Στοιχεία διοικητικής οργάνωσης*, 4^η έκδοση, Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλα.
- Μαστρογιάννη, Φ. (2016). *Δημόσιο Λογιστικό, Προϋπολογισμοί, Ελεγκτικό Συνέδριο: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα*, Αθήνα: Εκδόσεις Αρναούτη.
- Μιχαλόπουλος, Ν. (2003). *Από τη Δημόσια Γραφειοκρατία στο Δημόσιο Management*. Αθήνα: Εκδόσεις Παπαζήση,
- Μπαμπαλιούτας. Λ. (2013). *Το σύγχρονο θεσμικό πλαίσιο της ελληνικής Δημόσιας Διοίκησης*, τομ. Β', Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλας.
- Πάικος, Δ.Γ. (2006). *Δημόσια Διοίκηση και Διαφθορά από τη σκοπιά του Διοικητικού Δικαίου*, Αθήνα-Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Σάκκουλα.
- Πετράκης, Π. (2010). *Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα*, Αθήνα: Εκδόσεις Εθνικό και Καποδιστριακό Πανεπιστήμιο Αθηνών.
- Σαϊτής, Χ. (2000). *Οργάνωση και Διοίκηση της Εκπαίδευσης*, Αθήνα.
- Σολδάτος Δ. (1989). *Το λογιστικό δίκαιο και η οικονομική Διοίκηση των ΝΠΔΔ και των ΟΤΑ*, Αθήνα: Εκδόσεις Σάκκουλα.
- Στάθης Γ., (2004). Το Management και η πολιτική, *Επιθεώρηση υγείας*, Σεπτ.-Οκτ. 2004.
- Σώρρος, Ι.Ν. & Πάτσης, Π.Β. (2014). *Βιομηχανική και Διοικητική Λογιστική, Λογιστική κόστους*, Εκδόσεις Ινστιτούτο Εκπαίδευσης Σώματος Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών.
- Τσαγκλάκανος Α. (2006). *Χρηματοοικονομική Λογιστική σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα*, Θεσσαλονίκη: Εκδόσεις Αδερφοί Κυριακίδη Α.Ε.
- Τσιότρας, Γ.Δ. (2002). *Βελτίωση Ποιότητας (Β' έκδοση)*. Αθήνα: Εκδόσεις Ε. Μπένου.

Φίλιος, Β.Φ. (2010). *Διοικητική Λογιστική* (Management Accounting), Τόμος Ι, Εκδόσεις Έλλην.

Ξένη

Albrecht, S. & Sack, R. (2001). *The perilous future of accounting education*, διαθέσιμο στο: <http://archives.cpajournal.com/2001/0300/features/f031601.htm>, ανακτήθηκε: Νοέμβριο, 2018.

Bandy, G. (2015). *Financial management and accounting in the public sector*, Abingdon, Oxon: Routledge.

Dohery, T.L. & Horne, T. (2002). *Managing Public Services: implementing Changes*, Psychology Press.

Kaufmann, D., Kraay, A. & Zoido-Lobaton, P. (1999). *Aggregating Governance Indicators*, διαθέσιμο στο: www.worldbank.com, ανακτήθηκε: Νοέμβριο, 2018.

Knack, S. & Manning, N. (2000). *Towards Consensus on Governance Indicators*, διαθέσιμο στο: www.worldbank.com, ανακτήθηκε: Νοέμβριο, 2018.

Normandin (1997). *Governance Innovations*. Σε Institute On Governance. Canada, διαθέσιμο στο: www.iog.ca, ανακτήθηκε: Νοέμβριο, 2018.

Plumptre, T. & Graham, J. (1999). *Governance and Good Governance: International and Aboriginal Perspectives*. Canada: Institute on Governance.

World Bank (1989), εκδ., Sub-Saharan Africa, www.worldbank.com, ανακτήθηκε: Νοέμβριο, 2018.

Internet

Γενικός Επιθεωρητής Δημόσιας Διοίκησης (2018), Εγχειρίδιο Ελέγχου, διαθέσιμο στο: https://www.gedd.gr/article_data/Linked_files/38/02EgxeiridioElegxou.pdf, ανακτήθηκε Οκτώβριο 2018.

Μητρώο Υπηρεσιών & Φορέων της Ελληνικής Διοίκησης (2017), διαθέσιμο στο: www.nomotelia.gr, ανακτήθηκε Οκτώβριο 2018.

Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης (2018), Στόχοι, διαθέσιμο στο: <http://www.seedd.gr/>, ανακτήθηκε Οκτώβριο 2018.

Υπουργείο Παιδείας, Έρευνας & Θρησκευμάτων, 2016, Άρθρο 25: Ρυθμίσεις για τους ερευνητικούς και τεχνολογικούς φορείς και τους Ειδικούς Λογαριασμούς Κονδυλίων Έρευνας των ερευνητικών και τεχνολογικών φορέων και των Α.Ε.Ι. (τροποποίηση άρθρου 93, Ν.4310/2014), διαθέσιμο στο: <http://www.opengov.gr/yppepth/?p=2690>, ανακτήθηκε: Οκτώβριο 2018.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Το παρόν ερωτηματολόγιο αποτελεί μέρος της διπλωματικής εργασίας για λήψη πτυχίου του φοιτητή Ευσταθίου Γανέλη στο Μεταπτυχιακό Πρόγραμμα Σπουδών «Νέες Μορφές Μάθησης και Εκπαίδευσης» της Παιδαγωγικής Ακαδημίας Ρόδου του Πανεπιστημίου Αιγαίου με θέμα: «Το νέο Ελληνικό Δημόσιο Λογιστικό Πλαίσιο (ΠΔ 54/2018) στην διαδικασία λήψης αποφάσεων σε μονάδες και οργανισμούς του δημόσιου τομέα.»

Η διπλωματική ανήκει θεματικά στην υποενότητα του προγράμματος:

«Οργάνωση & Διοίκηση Εκπαιδευτικών Προγραμμάτων» και το ερευνητικό ερώτημα (μελέτη περίπτωσης/case study) που καλείστε να συμμετέχετε αφορά την εφαρμογή έως την 01/01/2023 των Νέων Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα στην Τριτοβάθμια Εκπαίδευση (ΑΕΙ). Η ακριβής διατύπωση του ερευνητικού ερωτήματος στο οποίο καλείστε να απαντήσετε μέσω των ερωτημάτων έχει ως εξής: «Το νέο Δημόσιο Λογιστικό Πλαίσιο (ΠΔ54/2018), η εφαρμογή του στα ΑΕΙ, η σχέση του με την εκπλήρωση του σκοπού τους και η σημασία του στην αξιολόγηση τους».

Το δείγμα αφορά εργαζόμενους (διοικητικούς υπαλλήλους) με καθήκοντα σε διοικητικό/οικονομικό τμήμα σε Πανεπιστημιακό Ίδρυμα, έχουν συμμετοχή στο κλείσιμο τουλάχιστον μίας διαχειριστικής χρήσης και είναι ταυτόχρονα Πτυχιούχοι:

α) Οικονομικών σχολών ΑΕΙ (ΠΕ)

β) Σχολών Διοίκησης Οικονομίας των ΤΕΙ (ΤΕ)

γ) Απόφοιτοι ΙΕΚ διετούς διάρκειας (ΔΕ) και υπό την προϋπόθεση ότι στις σπουδές τους είχαν τουλάχιστον ένα μάθημα λογιστικής (διπλογραφικό σύστημα)

Παρακαλείσθε αφού διαβάσετε τις εισαγωγικές σημειώσεις να απαντήσετε στις παρακάτω ερωτήσεις.

«Τον περασμένο Ιούνιο στο ΦΕΚ 103 Α΄-13/06/2018 δημοσιεύθηκε το προεδρικό διάταγμα 54/2018. Το συγκεκριμένο νομοθέτημα αφορά την εφαρμογή του νέου λογιστικού κανονιστικού πλαισίου στον δημόσιο τομέα, τους φορείς γενικής κυβέρνησης και τα ΝΠΔΔ. Η μεγαλύτερη αλλαγή που θα φέρει το νέο Δημόσιο Λογιστικό είναι η πλήρης εφαρμογή της Λογιστικής του Δεδουλευμένου και θα λειτουργεί λογιστικά όπως και ο Ιδιωτικός Τομέας με τα ΕΛΠ (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν4308/14). Ο ιδιωτικός τομέας στην Ελλάδα υιοθέτησε τα ΔΛΠ/IFRS (Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα / International

Accounting Standards) και αντίστοιχα ο Δημόσιος Τομέας με το Νέο Δημόσιο Λογιστικό ή αλλιώς ΛΠΔΤ (Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα) υιοθέτησε τα ΔΛΠΔΤ/IPSAS (Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα / (International Public Sector Accounting Standards). Με την υποχρεωτική εφαρμογή των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα (International Public Sector Accounting Standards - IPSAS) εκτιμάται ότι θα γίνει ένα μεγάλο και σημαντικό βήμα - σε τεχνικό επίπεδο - για τον εκσυγχρονισμό της δημόσιας διοίκησης και του κράτους. Οι στόχοι της εφαρμογής του νέου πλαισίου είναι ο καλύτερος έλεγχος για μέγιστη αξιοποίηση της δημόσιας περιουσίας και η μεγαλύτερη αξιοπιστία των πληροφοριών από τις οικονομικές καταστάσεις του κράτους και των φορέων του που αφορά την λήψη αποφάσεων.

ΔΗΜΟΓΡΑΦΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

1. **Όνοματεπώνυμο (αρχικά)**

2. **Σπουδές**

3. **Οι σπουδές σας περιείχαν μάθημα λογιστικής;** *Επιλέξτε όλα όσα ισχύουν.*

ΝΑΙ

ΟΧΙ

4. **Ίδρυμα στο οποίο εργάζεστε**

5. **Κατηγορία προσωπικού** *Επιλέξτε όλα όσα ισχύουν.*

ΠΕ

ΤΕ

ΔΕ

6. **Τα καθήκοντά σας περιέχουν τουλάχιστον ένα από τα επόμενα: Οικονομική διαχείριση/ Προϋπολογισμούς και παρακολούθηση εκπαιδευτικού έργου/χρήση οικονομικών πληροφοριών**

Επιλέξτε όλα όσα ισχύουν.

ΝΑΙ

ΟΧΙ

ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

1. Η χρήση του διπλογραφικού συστήματος σε ένα ΑΕΙ σε ποιον από τους παρακάτω σκοπούς (μπορείτε να επιλέξετε παραπάνω από ένα) πιστεύετε ότι συμβάλλει και σε ποιο βαθμό; (1=καθόλου/5= πάρα πολύ) *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	1	2	3	4	5
Ενημέρωση της Διοίκησης	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Επικοινωνία μεταξύ των τμημάτων	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Αξιοπιστία συναλλαγών	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Ελεγκτικές διαδικασίες	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2. Σε ποιο από τα παρακάτω (μπορείτε να επιλέξετε παραπάνω από ένα) πιστεύετε ότι θα μπορούσε να βοηθήσει η αναβάθμιση ενός δημόσιου λογιστικού συστήματος (1=καθόλου/5= πάρα πολύ) * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	1	2	3	4	5
Καλύτερη τεκμηρίωση των οικονομικών πράξεων	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Αποδοτικότητα	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Αποτελεσματικότητα	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Ευελιξία	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Οικονομία	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

3. Το υπάρχον δημόσιο λογιστικό σύστημα συμβαδίζει με την εξέλιξη των αναγκών για περισσότερη πληροφόρηση; * Επιλέξτε όλα όσα ισχύουν.

- ΝΑΙ
- ΟΧΙ
- ΜΑΛΛΟΝ ΝΑΙ
- ΜΑΛΛΟΝ ΟΧΙ

4. Έχετε διαπιστώσει περιορισμό στις αποφάσεις της διοίκησης του Πανεπιστημίου που εργάζεσθε (σε οποιοδήποτε βαθμίδα) που να οφείλονταν στις δυνατότητες του ισχύοντος λογιστικού συστήματος; * Επιλέξτε όλα όσα ισχύουν.

- ΟΧΙ
- ΝΑΙ

5. Γνωρίζετε τι είναι η Αρχή Διασφάλισης Ποιότητας στην ανώτατη Εκπαίδευση ΑΔΙΠ);

* Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- ΟΧΙ
- ΝΑΙ ΚΑΙ ΕΙΜΑΙ ΕΝΗΜΕΡΟΣ ΕΠΑΡΚΩΣ ΣΤΟ ΤΙ ΑΚΡΙΒΩΣ ΚΑΝΕΙ
- ΝΑΙ ΓΝΩΡΙΖΩ ΑΛΛΑ ΛΙΓΑ ΠΡΑΓΜΑΤΑ

6. Σε σχέση με την ερώτηση 5 στην ιστοσελίδα της ΑΔΙΠ υπάρχει η «Έκθεση αυτοαξιολόγησης Ιδρύματος - Πρότυπο σχήμα» (<https://www.adip.gr/gr/insteval-docs.php>). Στην συγκεκριμένη έκθεση (σελ. 33), στην αξιολόγηση των οικονομικών υπηρεσιών υπάρχει και η «χρήση διπλογραφικού συστήματος». Κατά την άποψή σας είναι σωστό που υπάρχει σαν στοιχείο αξιολόγησης για την ποιότητα των εκπαιδευτικών υπηρεσιών; * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- ΟΧΙ
 ΝΑΙ
 Δεν μπορώ να το εκτιμήσω

7. Σε σχέση με την προηγούμενη ερώτηση θεωρείται ότι η χρήση διπλογραφικού λογιστικού συστήματος δημιουργεί αξία σε ένα ΑΕΙ η οποία ενισχύει άμεσα ή έμμεσα την ποιότητα των εκπαιδευτικών υπηρεσιών; * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- ΝΑΙ
 ΟΧΙ

8. Σε ποιο ποιος από τις παρακάτω περιπτώσεις (μπορείτε να επιλέξετε παραπάνω από ένα) δημιουργεί αξία ένα διπλογραφικό λογιστικό σύστημα και σε ποιο βαθμό; (1=καθόλου/5= πάρα πολύ) *

Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	1	2	3	4	5
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
ΥΛΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
ΔΙΑΝΟΗΤΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
ΚΟΙΝΩΝΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
ΑΝΘΡΩΠΙΝΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
ΦΥΣΙΚΟ ΚΕΦΑΛΑΙΟ	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

9. Γνωρίζετε το νέο λογιστικό πλαίσιο δημοσίου τομέα (ΠΔ54/2016) * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- ΝΑΙ
 ΟΧΙ

10. Σε σχέση με την προηγούμενη ερώτηση είτε γνωρίζετε είτε το διαβάσατε τι ακριβώς αλλαγές εκτιμάτε ότι θα επιφέρει από τα παρακάτω και σε ποιο βαθμό; (μπορείτε να απαντήσετε σε περισσότερα από ένα)(1=καθόλου/5=--πάρα πολύ) * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη ανά σειρά.

	1	2	3	4	5
Μείωση Γραφειοκρατίας	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Καλύτερη διαχείριση των πόρων	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Καλύτερευση σχέσεων διοίκησης και εργαζομένων	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Αποφυγή συγκρούσεων μεταξύ στελεχών	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

11. Η εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού πλαισίου απαιτεί αλλαγές στις υπάρχουσες υποδομές σε εγκαταστάσεις όπως νέο δίκτυο επικοινωνίας και εσωτερικές χωροταξικές αλλαγές; *Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- ΟΧΙ
 ΝΑΙ
 ΜΑΛΛΟΝ ΟΧΙ
 ΜΑΛΛΟΝ ΝΑΙ

12. Τα πληροφοριακά συστήματα (Software) σε ποιο βαθμό επαρκούν για την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού πλαισίου; * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

	1	2	3	4	5	
Καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Πάρα πολύ

13. Κατά πόσο πιστεύετε ότι οι υπάρχοντες ανθρώπινοι πόροι και με την σημερινή κατάσταση είναι σε θέση να ανταπεξέλθουν για την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού; * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

	1	2	3	4	5	
Καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Πάρα πολύ

14. Πιστεύετε ότι για την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού απαιτείται πρόσληψη νέου προσωπικού; *Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- ΝΑΙ
 ΟΧΙ

15. Κατά την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι θα γίνουν αλλαγές στα καθήκοντα των εργαζομένων που θα ασχοληθούν με αυτό; * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

	1	2	3	4	5	
Καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Πάρα πολύ

16. Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι κατά την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού θα γίνουν αλλαγές στο οργανόγραμμα των οικονομικών υπηρεσιών του ιδρύματός σας (ίδρυση νέων τμημάτων κατάργηση παλιών, ενοποίηση κάποιων κλπ.) * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

	1	2	3	4	5	
Καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Πάρα πολύ

17. Από όσο είναι δυνατόν να γνωρίζετε κατά την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού σε ποιο βαθμό θα ισχύσει ο νόμος της αδράνειας; (αντίδραση του ανθρώπινου παράγοντα σε αλλαγές). *Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

	1	2	3	4	5	
Καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Πάρα πολύ

18. Από όσο είναι δυνατόν να γνωρίζετε κατά την εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού σε ποιο βαθμό το προσωπικό χρειάζεται επιπλέον κατάρτιση και επιμόρφωση; *Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

	1	2	3	4	5	
Καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Πάρα πολύ

19. Σε ποιο βαθμό πιστεύετε ότι το νέο δημόσιο λογιστικό πλαίσιο με την πλήρη εφαρμογή του δεδουλευμένου θα έπρεπε να είχε εφαρμοσθεί προγενέστερα; * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

	1	2	3	4	5	
Καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Πάρα πολύ

20. Πιστεύετε το ότι ένα λογιστικό πλαίσιο σαν το ΠΔ54/2018 δεν έχει εφαρμοσθεί έως τώρα οφείλεται σε: * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

- Αδυναμία διοικήσεων των ΑΕΙ
- Αδυναμία του προσωπικού των ΑΕΙ
- Αδυναμία της κεντρικής διοίκησης για μεταρρυθμίσεις
- Όλων των ανωτέρω
- Άλλοι λόγοι

21. Σε ποιο βαθμό πιστεύετε σαν γενικό συμπέρασμα ότι η εφαρμογή του νέου δημόσιου λογιστικού μπορεί να αποτελέσει αφετηρία και αφορμή για σημαντικές αλλαγές και μεταρρυθμίσεις στο χώρο της τριτοβάθμιας εκπαίδευσης; * Να επισημαίνεται μόνο μία έλλειψη.

	1	2	3	4	5	
Καθόλου	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	Πάρα πολύ

Τέλος Ερωτηματολογίου

Το ερωτηματολόγιο και οι απαντήσεις θα χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά για ακαδημαϊκούς σκοπούς χωρίς δημοσίευση των προσωπικών σας στοιχείων.

Ευχαριστώ πολύ για την συμμετοχή σας

Με την υποστήριξη της
 Google Forms

ΠΟΙΟΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ - ΣΥΝΕΝΤΕΥΞΕΙΣ

Πρώτη συνέντευξη

Ερώτηση: Κύριε Η. θα ήθελα σε πρώτο χρόνο να μας περιγράψετε την Ιδιότητά σας, την θέση που δραστηριοποιείστε επαγγελματικά και την σχέση τους με το Δημόσιο Λογιστικό.

Απάντηση: Είμαι Καθηγητής Λογιστικής στο Τμήμα Οικονομικών Επιστημών του ΕΚΠΑ (μέλος ΔΕΠ) και Πρόεδρος του τμήματος. Επίσης έχω διατελέσει και διευθυντής προγραμμάτων μεταπτυχιακών σπουδών στο συγκεκριμένο τμήμα. Η γνώση που κατέχω πάνω στο Δημόσιο Λογιστικό προέρχεται πρώτον από την ακαδημαϊκή μου ιδιότητα σαν καθηγητής λογιστικής (το Δημόσιο Λογιστικό εντάσσεται στο γνωστικό μου αντικείμενο) και δεύτερον από την διοικητική εμπειρία που απέκτησα λόγω της θέσης του προέδρου του τμήματος την οποία κατέχω επί σειρά ετών. Στην δεύτερη περίπτωση εκ των πραγμάτων ασχολούμαι με οικονομική διαχείριση και προϋπολογισμούς εκπαιδευτικών έργων. Επίσης αρκετές φορές έχω υποστηρίξει και υποστηρίζω συμβουλευτικά την κεντρική διοίκηση του ΕΚΠΑ σε λογιστικά θέματα. Επιπρόσθετα αναφέρω ότι πλην του Πανεπιστημίου είμαι και τακτικό μέλος στην ΕΛΤΕ (Επιτροπή Λογιστικής Τυποποίησης και Ελέγχων).

Ερώτηση: Με βάση αυτά που μας είπατε θα θέλαμε να μας καταθέσετε την γνώμη σας χωρίς περιορισμό σχετικά με το νέο προεδρικό διάταγμα 54/2018 και τα νέα Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα τα οποία θα εφαρμοστούν υποχρεωτικά και στα ΑΕΙ έως την 31/12/2021

Απάντηση: Το νέο δημόσιο λογιστικό με την εφαρμογή του δεδουλευμένου (accrual basis), είναι μία μεταρρύθμιση σταθμός για την λογιστική στο Δημόσιο Τομέα. Συγκεκριμένα η φιλοσοφία του είναι βασισμένη στην λογιστική που εφαρμόζεται (ΕΛΠ) εδώ και χρόνια στον Ιδιωτικό Τομέα με κάποιες διαφορές κυρίως λόγω της μη ύπαρξης κερδοσκοπικού σκοπού από το Δημόσιο Τομέα και τους φορείς του. Από τεχνικής πλευράς σχετικά με την δομή του και σε επίπεδο αρχών και κανόνων πρόκειται για σαφή υιοθέτηση των IPSAS (International Public Sector Accounting Standards). Στην λειτουργία του Δημοσίου θα δρομολογήσει αρκετές και σημαντικές εξελίξεις για τις οποίες έχω να αναφέρω ότι θα είναι αιτία αλλαγών στο εσωτερικό των Πανεπιστημιακών Ιδρυμάτων. Τόσο από την Ακαδημαϊκή μου γνώση σαν Καθηγητής Λογιστικής, όσο και από την εμπειρία που έχω αποκομίσει εξαιτίας της πολυετής ενασχόλησης μου με τα διοικητικά καθήκοντα, αυτό που έχω να προσθέσω ως σημαντικό, είναι το ότι για να απαντήσει κάποιος αξιόπιστα εκ των προτέρων κάνοντας επιμέτρηση σε ένα μελλοντικό αποτέλεσμα από μία μεταρρύθμιση στο Δημόσιο Τομέα γενικά και ειδικά στα ΑΕΙ, όπως το νέο Δημόσιο Λογιστικό, είναι ότι πρέπει να εφαρμόσει μία προσομοίωση της σχέσης κόστους ωφέλειας αφού αντιληφθεί το «γράμμα και το πνεύμα του νόμου». Σε αυτήν την προσομοίωση - και μέσα από ανταλλαγή απόψεων - εκτιμώ αν και πρώιμα, ότι τα νέα Λογιστικά Πρότυπα θα επιφέρουν αλλαγές με θετικό πρόσημο σε δύο επίπεδα. Το ένα αφορά την διαδικασία λήψης αποφάσεων από τις διοικήσεις των ΑΕΙ που εξαρτώνται στενά από την λογιστική πληροφόρηση και το άλλο επίπεδο είναι αυτό της καθημερινότητας που στοχεύει στην εξοικονόμηση πόρων. Η πόροι που αναμένεται να επηρεαστούν αφορούν κυρίως τους ανθρώπινους.

Ερώτηση: Κύριε Η. θα μπορούσατε να μας αναφέρετε παραδείγματα που θα βοηθούσαν την κατανόηση των όσων αναφέρατε;

Απάντηση: Σε αυτές τις τοποθετήσεις μου έχω δύο παραδείγματα να σας αναφέρω, ένα για κάθε περίπτωση. Στην πρώτη περίπτωση η ταχύτερη και πιο αξιόπιστη πληροφόρηση αναμένεται να βοηθήσει σε μεγάλο βαθμό την ορθολογικότερη κατανομή των χορηγούμενων κονδυλίων στις επιμέρους λειτουργίες ενός Πανεπιστημίου. Με την σημερινή κατάσταση οι διοικήσεις των ΑΕΙ - και δη του ΕΚΠΑ που γνωρίζω καλύτερα - λόγω των μεγάλων περικοπών στα κονδύλια για την παιδεία

εξαιτίας των μνημονίων έχουν αυξημένο βαθμό δυσκολίας στην εξυπηρέτηση των διαφόρων αναγκών σχετικά με τις προτεραιότητες που θα δίνονται. Η αναβαθμισμένη λογιστική πληροφόρηση θα συμβάλλει σημαντικά σε αυτόν τον τομέα ώστε να μην διατίθενται χρηματοοικονομικοί πόροι με αυξημένη προτεραιότητα σε ήσσονος σημασίας περιπτώσεις και να μένουν σε δεύτερη μοίρα θεμελιώδης ανάγκης.

Για την δεύτερη περίπτωση το παράδειγμά μου αναφέρεται στην λειτουργία ενός αυτοχρηματοδοτούμενου μεταπτυχιακού. Πολλές φορές ο περιορισμός του κεντρικού λογιστικού συστήματος όπως αυτό της ταμειακής βάσης που ισχύει σήμερα μας εξαναγκάζει να κάνουμε κινήσεις εκ του περισσού. Αυτές οι κινήσεις θεωρούνται σπατάλη ανθρώπινων πόρων που θα μπορούσαν είτε να μην γίνονται είτε να διοχετεύονται σε άλλες εργασίες που αφορούν το υποστηρικτικό έργο στην τριτοβάθμια εκπαίδευση.

Ερώτηση: Κύριε Η. αναφορικά με την σχέση κόστους ωφέλειας έχετε να μας πείτε κάποια πράγματα ακόμη; Εννοώντας τι πρακτικά σημαίνει.

Απάντηση: Μία αλλαγή σε ένα λογιστικό σύστημα θα απαιτήσει και πόρους για να αυτοεξυπηρετηθεί. Είναι ταυτόχρονα μεταρρύθμιση αλλά και επένδυση. Είναι μία επένδυση που θα απαιτήσει από το ανθρώπινο δυναμικό αλλαγή πλεύσης σχετικά με τον τρόπο που θα παρέχουν πληροφόρηση. Για να δώσω κάτι πιο χειροπιαστό, αυτό που θεωρείται σίγουρο είναι η ανάγκη επιμόρφωσης των στελεχών που θα κληθούν να το υποστηρίξουν σαν επένδυση. Όπως είναι γνωστό πάντα μία επένδυση για να φέρει αποτελέσματα απαιτεί κάποιες θυσίες. Οι θυσίες έχουν βραχυπρόθεσμο χαρακτήρα ενώ τα αποτελέσματα είναι μόνιμα. Με αυτήν την σκέψη καταλήγουμε στο ότι τα οφέλη από την επένδυση σε ένα νέο Λογιστικό σύστημα θα αποσβέσουν τις θυσίες που απαιτούνται.

Δεύτερη συνέντευξη

Ερώτηση: Κύριε Ρ. μπορείτε να μας περιγράψετε τις σπουδές σας, την επαγγελματική σας εμπειρία και την τωρινή Ιδιότητά σας στην ΑΔΙΠ.

Απάντηση: Είμαι πτυχιούχος Οικονομικών Επιστημών και ήμουν με λογιστικά καθήκοντα στο ΕΚΠΑ από το 1996 έως και το 2017. Στο τομέα ευθύνης μου στο ΕΚΠΑ είχαμε εφαρμόσει το παλιό διπλογραφικό σύστημα από το 2002 με τον νόμο ΠΔ205/98. Τον τελευταίο χρόνο υπηρετώ στην ΑΔΙΠ σαν Διευθυντής Οικονομικών Υπηρεσιών.

Ερώτηση: Σύμφωνα με όσα μας είπατε θα θέλαμε να μας καταθέσετε την γνώμη σας χωρίς περιορισμό σχετικά με το νέο προεδρικό διάταγμα 54/2018 και τα νέα Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα τα οποία θα εφαρμοστούν υποχρεωτικά και στα ΑΕΙ έως την 01/01/2023

Απάντηση: Η εφαρμογή του ΠΔ54/2018 στο δημόσιο αρχής της Κεντρικής Διοίκησης είναι ένα σημαντικό βήμα για τον έλεγχο των οικονομικών στοιχείων του κράτους γενικά και των ΑΕΙ ειδικά σε άμεσο χρόνο.

Ερώτηση: Κύριε Ρ. θα μπορούσατε να μας περιγράψετε την άποψή σας εκτενέστερα κάνοντας ένα συσχετισμό του διπλογραφικού συστήματος μέσα από την θέση σας στην ΑΔΙΠ

Απάντηση: Η ΑΔΙΠ στις ετήσιες εκθέσεις της αναφέρει στο κεφάλαιο των οικονομικών στοιχείων ότι η αποτύπωση των χρηματοοικονομικών στοιχείων είναι σημαντικό να γίνεται με χρήση διπλογραφικού συστήματος. Το στοιχείο αυτό προσδίδει ποιότητα στα στοιχεία διότι τα κάνει περισσότερο επίκαιρα. Συγκεκριμένα αποτυπώνονται με μεγαλύτερη προσέγγιση στην πραγματικότητα και είναι κατανοητά από όλους. Πόσο μάλλον όταν η διπλογραφική παρακολούθηση των οικονομικών πράξεων θα συνδεθεί με τους νέους λογιστικούς κανόνες που υιοθετούν τα νέα Δημόσια Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα (ΠΔ54/2018).

Ερώτηση: Κύριε Ρ. θα μπορούσατε για την καλύτερη κατανόηση αυτών που μας αναφέρετε να μας δώσετε μία πιο πρακτική ερμηνεία που αυτό το στοιχείο συνδέεται με το εκπαιδευτικό έργο.

Απάντηση: Σαν παράδειγμα μπορώ να αναφέρω την ευρύτερη απεικόνιση των καταστάσεων πληροφοριακού χαρακτήρα που εκτός από αποτυπωμένα οικονομικό-λογιστικά στοιχεία πρέπει να περιέχουν και ειδικά προσαρτήματα με διευκρινήσεις. Μέχρι τώρα όσα στοιχεία προκύπταν από τους οικονομικούς απολογισμούς των ΑΕΙ μας, ακόμη και αν συνοδεύονταν από ακολουθήματα με επιπλέον επεξηγήσεις, επειδή δεν ήταν σε μία «κωδικοποιημένη διεθνή λογιστική γλώσσα» καταρτισμένα, δεν ήταν άμεσα προσβάσιμα σε διεθνές επίπεδο για συγκρίσεις. Κάθε κύρια ή συμπληρωματική πληροφορία που περιέχουν οι οικονομικές καταστάσεις ενός Ελληνικού Πανεπιστημίου χρειάζεται «κάποιου είδους μετάφραση» για να υπάρξει σύγκριση με άλλα του εξωτερικού και πολλές φορές η μετάφραση μπορεί να μην είναι και ακριβής. Πρέπει επίσης να σας πω ότι σε διεθνές επίπεδο στις αξιολογήσεις των Πανεπιστημίων δεν λαμβάνουν υπόψη μόνο τις εκπαιδευτικές επιδόσεις αλλά και την ποιότητα των διοικητικών υπηρεσιών την οργάνωση τους κλπ. Έτσι η ευθυγράμμισή μας με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα θα σημάνει περισσότερη αναγνώριση και ένταξη στο διεθνές πανεπιστημιακό περιβάλλον.. Αυτό θα δώσει κύρος στον φορέα και εκ των πραγμάτων στο αντικείμενο που πραγματεύεται. Με δυο λόγια το οποιοδήποτε «προστιθέμενο αξιακό στοιχείο» σε ένα Πανεπιστήμιο από όποια πηγή και αν προέρχεται αυξάνει την αξία ενός ιδρύματος σε παγκόσμιο επίπεδο και η ηθική ικανοποίηση του να αποτελεί κάποιος μέλος αυτού, του παρέχει δυνάμεις να συνεχίσει την προσπάθεια για παροχή ποιοτικού εκπαιδευτικού έργου. Με αυτήν την λογική λοιπόν η χρήση διπλογραφικού συστήματος εμπεριέχεται και στις εκθέσεις αξιολόγησης της ΑΔΙΠ.

Τρίτη συνέντευξη

Ερώτηση: Κυρία Τ. μπορείτε να μας περιγράψετε τις σπουδές σας και την Ιδιότητά σας (διοικητική θέση) στο ΕΚΠΑ.

Απάντηση: Είμαι πτυχιούχος του τμήματος Οικονομικών Επιστημών του ΕΚΠΑ και έχω διατελέσει επί σειρά ετών σε αρκετές θέσεις ευθύνης στις οποίες στηρίχθηκα στις λογιστικές μου γνώσεις. Ειδικότερα έχω υπηρετήσει στην Πανεπιστημιακή Λέσχη, στον ΕΛΚΕ, στην Διεύθυνση Σχεδιασμού και Προγραμματισμού (προϊσταμένη τεκμηρίωσης) και στο Λογιστήριο.

Σήμερα κατέχω την θέση της αναπληρώτριας προϊσταμένης της Γενικής Διεύθυνσης Περιουσίας και Οικονομικών του ΕΚΠΑ..

Κατά την επαγγελματική μου σταδιοδρομία σε διάφορα πόστα των διαφόρων οικονομικών υπηρεσιών του ΕΚΠΑ απέκτησα πολύ καλή γνώση και εμπειρία πάνω στο Δημόσιο Λογιστικό.

Ερώτηση: Σύμφωνα με όσα μας είπατε θα θέλαμε να μας καταθέσετε την γνώμη σας χωρίς περιορισμό σχετικά με το νέο προεδρικό διάταγμα 54/2018 και τα νέα Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα τα οποία θα εφαρμοστούν υποχρεωτικά και στα ΑΕΙ έως την 01/01/2023

Απάντηση: Αν και καθυστερημένα, η ψήφιση της εφαρμογής του νέων Λογιστικών Προτύπων Δημοσίου Τομέα θα δώσουν νέα «πνοή» δουλεύοντας πλέον πάνω στην λογιστική του δεδουλευμένου. Αυτό που έχω να πω όμως επί της ουσίας είναι ότι δουλεύοντας όλες οι οικονομικές υπηρεσίες πάνω σε μία κοινή λογιστική γλώσσα θα βοηθήσει τα μέγιστα στην επικοινωνία των διαφόρων υπηρεσιών με την διοίκηση και θα βοηθήσει στην αποφυγή της συσσώρευσης εργασιακού φορτίου όταν αποχωρεί ένας υπάλληλος είτε λόγω μετακίνησης είτε λόγω συνταξιοδότησης.

Ερώτηση: Κυρία Τ. θα μπορούσατε για την καλύτερη κατανόηση αυτών που μας αναφέρετε να μας δώσετε ένα πρακτικό παράδειγμα στην δεύτερη περίπτωση.

Απάντηση: Όταν αποχωρεί ένας εργαζόμενος οριστικά από την υπηρεσία ή το πόστο του με εσωτερική μετακίνηση λόγω της μη ύπαρξης διπλογραφικού συστήματος που θα λειτουργεί σαν κοινή γλώσσα συμβαίνει το γεγονός ο επόμενος που αναλαμβάνει να χρειάζεται αρκετό χρόνο να αποδώσει και πολλές φορές συσσωρεύεται εργασιακός φόρτος. Με ένα κοινό λογιστικό σύστημα κοινό για όλους και για όλα αυτό θα αμβλυθεί

διότι όλες οι πληροφορίες θα καταχωρούνται σε αυτό. Πέραν αυτού δεν έχω κάτι να προσθέσω αφενός μεν διότι τα οφέλη από ένα εξελιγμένο λογιστικό σύστημα είναι γνωστά και αφετέρου δε ακόμη δεν έχουν δοθεί διευκρινήσεις σε επιμέρους σημεία για να τοποθετηθώ περισσότερο.

Τέταρτη συνέντευξη

Ερώτηση: Κύριε Γ. θα μπορούσατε να μας περιγράψετε τις σπουδές σας και την επαγγελματική σας εμπειρία και την τωρινή σας ιδιότητα.

Απάντηση: Είμαι πτυχιούχος του ΤΕΙ Διοίκησης Επιχειρήσεων Λάρισας, του τμήματος Δημόσιας Διοίκησης του Παντείου Πανεπιστημίου και είμαι πτυχιούχος MBA Τεχνοοικονομικά Συστήματα του Εθνικού Μετσόβιου Πολυτεχνείου. Επίσης είμαι κάτοχος διδακτορικού από το Πάντειο Πανεπιστήμιο με αντικείμενο την κοστολόγηση. Εργάστηκα από το 1985 έως το 1991 ως λογιστής στον ιδιωτικό τομέα και από το 1991 έως και σήμερα έχω διατελέσει σε διάφορες θέσεις ευθύνης ως διοικητικός υπάλληλος με λογιστικά – οικονομικά καθήκοντα στο Γεωπονικό Πανεπιστήμιο Αθηνών. Από το 2012 έως και σήμερα είμαι διευθυντής Οικονομικών Υπηρεσιών του ίδιου Ιδρύματος.

Ερώτηση: Σύμφωνα με όσα να μας περιγράψατε πείτε μας την γνώμη σας χωρίς περιορισμό σχετικά με το νέο προεδρικό διάταγμα 54/2018 και τα νέα Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα τα οποία θα εφαρμοστούν υποχρεωτικά και στα ΑΕΙ έως την 01/01/2023

Απάντηση: Λόγω της εξειδίκευσής μου στην Λογιστική - Κοστολόγηση τολμώ να πω ότι το νέο Δημόσιο Λογιστικό θα φέρει πολλές και σημαντικές αλλαγές πέραν μιας απλής αναβάθμισης στο διπλογραφικό σύστημα που τηρούν έως σήμερα τα ΝΠΔΔ σε οποιαδήποτε μορφή. Σε αυτήν την κατηγορία ανήκουν και τα Πανεπιστήμια τα οποία καλούνται και αυτά να εφαρμόσουν το νέο ΠΔ54/201. Αυτό όμως που έχω να τονίσω είναι ότι μέσα στα θετικά αποτελέσματα της εφαρμογής του, να μεν είναι η καλύτερη και ακριβέστερη ροή πληροφοριών μέσω των οικονομικών καταστάσεων - τα οποία λίγο σε πολύ είναι γνωστά - όμως αυτά αποτελούν την μία όψη του νομίσματος. Η δεύτερη όψη έχει να κάνει με την περεταίρω επεξεργασία και αξιοποίηση και των καταγεγραμμένων λογιστικών στοιχείων μέσω της Διοικητικής Λογιστικής που ως κλάδος της Λογιστικής αποτελεί την συνέχεια της Γενικής Λογιστικής (bookkeeping) σε ανώτερο επίπεδο της λογιστικής καταχώρησης

Ερώτηση: Κύριε Γ. για αυτήν την πολύ σημαντική τοποθέτησή σας θα μπορούσατε να μας δώσετε μία πιο αναλυτική περιγραφή και πρακτικό παράδειγμα.

Απάντηση: Καταρχάς η λογιστική υποδιαιρείται σε διάφορες επιμέρους λογιστικές. Οι βασικότερες από αυτές είναι η Γενική Λογιστική που ασχολείται με την συλλογή και καταγραφή των οικονομικών γεγονότων, η Χρηματοοικονομική Λογιστική με την παρουσίαση αυτών προς το εξωτερικό περιβάλλον μέσω των οικονομικών καταστάσεων και η Διοικητική Λογιστική που ασχολείται επί το πλείστο με την εσωτερική πληροφόρηση προς τα ανώτερα διοικητικά κλιμάκια. Στην Διοικητική Λογιστική περιλαμβάνεται και η κοστολόγηση. Έτσι θα μπορεί η διοίκηση να δει αν οι πόροι που διατίθενται φέρνουν το ποθητό αποτέλεσμα. Υπό αυτήν τη σκέψη εκτιμώ ότι το νέο Δημόσιο Λογιστικό λόγω της εφαρμογής του δεδουλευμένου θα αποτελέσει εφαλτήριο για την εφαρμογή της κοστολόγησης στα Πανεπιστήμια και ο φορέας κόστους θα προσδιορίζεται σύμφωνα με τους στόχους που θέλουμε να πετύχουμε. Τέλος πλην των ανωτέρω έχω να προσθέσω ότι τα νέα Δημόσια Λογιστικά Πρότυπα θα δώσουν μία καλύτερη εξωστρέφεια στα Ελληνικά Πανεπιστήμια η οποία θα τα εντάξει πιο ουσιαστικά στο διεθνές σύστημα έχοντας καλύτερη αναγνώριση.

Πέμπτη συνέντευξη

Ερώτηση: Κύριε Τ. θα μπορούσατε να μας περιγράψετε τις σπουδές σας την επαγγελματική σας εμπειρία και την τωρινή σας ιδιότητα.

Απάντηση: Είμαι πτυχιούχος Οικονομικών Επιστημών της ΣΣΑΣ και συνεργάτης του ΑΠΘ επί σειρά ετών και με μεγάλη εμπειρία στο Δημόσιο Λογιστικό. Επίσης επειδή το ΑΠΘ έχει και φορολογητέα έσοδα έχω και την φορολογική υποστήριξη αυτού.

Ερώτηση: Σύμφωνα με όσα να μας περιγράψατε καταθέστε μας μας την γνώμη σας χωρίς περιορισμό σχετικά με το νέο προεδρικό διάταγμα 54/2018 και τα νέα Λογιστικά Πρότυπα Δημοσίου Τομέα τα οποία θα εφαρμοστούν υποχρεωτικά και στα ΑΕΙ έως την 01/01/2023

Απάντηση: Σε πρώτο χρόνο αυτό που έχω να πω είναι ότι το νέο Λογιστικό Πλαίσιο θα δώσει μεγαλύτερη αξιοπιστία και μεγαλύτερη ευελιξία στα λογιστήρια των ΑΕΙ. Όμως στις εκτιμήσεις επί των αλλαγών που θα επιφέρει το ΠΔ54/2018 σημαντική περίπτωση αποτελεί η αποτίμηση της περιουσίας ενός Πανεπιστημίου. Όλα τα ΑΕΙ κατέχουν περιουσία (κτίρια εξοπλισμό κλπ.) η οποία δεν καταγράφεται όπως αρμόζει στις όποιες οικονομικές καταστάσεις τους. Πολλών μάλλον δε όταν η ακίνητη περιουσία αποφέρει έσοδα όπως εισπραττόμενα ενοίκια τα οποία από την χρήση 2014 με το Ν4172/13 φορολογούνται. Αυτή η κατάργηση του αφορολόγητου των Πανεπιστημίων δημιούργησε αρκετές δυσκολίες στα ιδρύματα μας και ειδικά στο ΑΠΘ και από όσο γνωρίζω και στο ΕΚΠΑ εξαιτίας του μεγέθους τους.

Ερώτηση: Κύριε Τ. επειδή η τοποθέτησή σας αφορά κάτι σημαντικό δώστε μας ει δυνατό ένα πρακτικό παράδειγμα.

Απάντηση: Στην Ελλάδα στον Ιδιωτικό Τομέα υπάρχουν τα ΕΛΠ με πρόβλεψη για λογιστική και φορολογική βάση από τα ίδια στοιχεία. Με βάση το έως τώρα Δημόσιο Λογιστικό δεν υπάρχει αυτή η δυνατότητα. Το νέο Δημόσιο Λογιστικό ΠΔ54/2018 έχει στο λογιστικό σχέδιο του (και συγκεκριμένα στους κωδικούς της ομάδας δύο α) 2.7.1.05.90 δουλεμένοι φόροι εισοδήματος και β) στον 2.7.1.06.90 δουλεμένοι φόροι κεφαλαίου) λογαριασμούς για τους φόρους σε δεδουλευμένη βάση. Αυτοί οι κωδικοί θα κληθεί να καταβάλλει ένα Πανεπιστήμιο, πράγμα που μπορεί να οδηγήσει σε δημιουργία φορολογικής βάσης με σύνδεση της με την αντίστοιχη λογιστική. Ειδικά στα δύο Πανεπιστήμια (ΑΠΘ και ΕΚΠΑ) που έχουν και πάρα πολλά κληροδοτήματα από τα οποία εισπράττουν ενοίκια η εφαρμογή του δεδουλευμένου θα αποτελέσει λύση. Αυτό πρακτικά σημαίνει ότι είσπραξη των ενοικίων και η καταβολή των φόρων σε μεταγενέστερη χρήση δεν θα αποτελεί γεγονός που θα έρχεται σε αντιδιαστολή με την φορολογική δήλωση που τα θεωρεί φορολογητέα κατά την απαίτησή τους. Τέλος έχω να προσθέσω ότι οι νέοι κανόνες πλην των άλλων θα φέρουν και «οικονομία δυνάμεων» με μείωση της γραφειοκρατικής διαδικασίας.