



ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ
ΕΠΙΤΡΟΠΗ

Βρυξέλλες, 6.3.2013
COM(2013) 114 final

**ΕΚΘΕΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΚΑΙ ΤΟ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ
ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΙΟ**

**Προς την εφαρμογή εναρμονισμένων λογιστικών πρότυπα για τον δημόσιο τομέα στα
κράτη μέλη**

**Η καταλληλότητα των ΔΛΠΔΤ για τα κράτη μέλη
{SWD(2013) 57 final}**

ΕΚΘΕΣΗ ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ ΠΡΟΣ ΤΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΚΑΙ ΤΟ ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ ΚΟΙΝΟΒΟΥΛΙΟ

Προς την εφαρμογή εναρμονισμένων λογιστικών πρότυπα για τον δημόσιο τομέα στα κράτη μέλη

Η καταλληλότητα των ΔΛΠΔΤ για τα κράτη μέλη

1. ΝΟΜΙΚΟ ΥΠΟΒΑΘΡΟ ΚΑΙ ΠΛΑΙΣΙΟ

Η παρούσα έκθεση εκπληρώνει την υποχρέωση που υπέχει η Επιτροπή δυνάμει του άρθρου 16 παράγραφος 3 της οδηγίας 2011/85/ΕΕ του Συμβουλίου, της 8ης Νοεμβρίου 2011, σχετικά με τις απαιτήσεις για τα δημοσιονομικά πλαίσια των κρατών μελών¹, σύμφωνα με την οποία η Επιτροπή πρέπει να προβεί, έως τις 31 Δεκεμβρίου 2012, σε αξιολόγηση της καταλληλότητας των διεθνών λογιστικών προτύπων του δημόσιου τομέα (ΔΛΠΔΤ) για τα κράτη μέλη. Βασίζεται σε πληροφορίες που συγκεντρώθηκαν έπειτα από διαβούλευση με τις υπηρεσίες της Επιτροπής, με διεθνείς οργανισμούς όπως το ΔΝΤ, με εμπειρογνώμονες και άλλα ενδιαφερόμενα μέρη στα κράτη μέλη και αλλού, καθώς και με το Συμβούλιο ΔΛΠΔΤ, που είναι ο φορέας καθορισμού των συγκεκριμένων προτύπων.

Η κρίση δημόσιου χρέους πρόβαλε την ανάγκη, αφενός, να αποδείξουν απερίφραστα οι κυβερνήσεις τη δημοσιονομική τους σταθερότητα και, αφετέρου, να υπάρξει αυστηρότερη και πιο διαφανής υποβολή δημοσιονομικών στοιχείων. Η οδηγία 2011/85/ΕΕ του Συμβουλίου (η οδηγία για τα δημοσιονομικά πλαίσια) αναγνωρίζει τον καίριο ρόλο που έχουν για τη δημοσιονομική εποπτεία της ΕΕ τα πλήρη και αξιόπιστα δημοσιονομικά δεδομένα, τα οποία να είναι συγκρίσιμα μεταξύ των κρατών μελών. Ως εκ τούτου, η εν λόγω οδηγία καθορίζει τους κανόνες σχετικά με τα δημοσιονομικά πλαίσια που απαιτούνται προκειμένου να εξασφαλίζεται η τήρηση της υποχρέωσης που υπέχουν τα κράτη μέλη δυνάμει του άρθρου 126 της Συνθήκης για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΣΛΕΕ), δηλαδή να αποφεύγουν τα υπερβολικά δημοσιονομικά ελλείμματα. Αφενός, η δημοσιονομική πειθαρχία είναι ουσιώδες στοιχείο για την προάσπιση της οικονομικής και νομισματικής ένωσης και, αφετέρου, η δημοσιονομική σταθερότητα βασίζεται στην εμπιστοσύνη. Η παρούσα έκθεση εξετάζει ένα από τα εργαλεία για την οικοδόμηση αυτής της εμπιστοσύνης και για τον καλύτερο υπολογισμό και την ασφαλέστερη πρόβλεψη της δημοσιονομικής κατάστασης: τα βάσει δεδουλευμένων εναρμονισμένα λογιστικά πρότυπα για τον δημόσιο τομέα.

Το άρθρο 3 της οδηγίας 2011/85/ΕΕ απαιτεί από τα κράτη μέλη να «διαθέτουν δημόσια λογιστικά συστήματα τα οποία καλύπτουν συνολικά και συστηματικά όλους τους υποτομείς της γενικής κυβέρνησης και περιέχουν τις αναγκαίες πληροφορίες για την παραγωγή δεδομένων δεδουλευμένων προκειμένου να εκπονηθούν δεδομένα βάσει του ΕΣΟΛ 95»². Μ' αυτόν τον τρόπο, αναγνωρίζει την ουσιαστική αναντιστοιχία που διαπιστώνεται μεταξύ των λογαριασμών του δημόσιου τομέα, στους οποίους καταχωρίζονται μόνο ταμειακές ροές, και του γεγονότος ότι η δημοσιονομική εποπτεία της ΕΕ γίνεται με βάση τα κατά ΕΣΟΛ 95 στοιχεία για τα δεδουλευμένα. Αυτό συνεπάγεται τη μετατροπή των ταμειακών στοιχείων σε δεδουλευμένα, μέσω προσεγγίσεων και προσαρμογών που προϋποθέτουν μακροοικονομικές εκτιμήσεις. Επιπλέον, στις περιπτώσεις που δεν υπάρχουν λογαριασμοί δεδουλευμένων σε

¹ ΕΕ L 306 της 23.11.2011, σ. 41.

² Κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 2223/96 του Συμβουλίου, της 25ης Ιουνίου 1996, περί του ευρωπαϊκού συστήματος εθνικών και περιφερειακών λογαριασμών της Κοινότητας, ΕΕ L 310 της 30.11.1996, σ. 1.

μικροοικονομικό επίπεδο, οι χρηματοοικονομικές συναλλαγές και οι ισολογισμοί πρέπει να προέρχονται από μια σειρά διαφορετικών πηγών, κάτι που οδηγεί σε «στατιστική αναντιστοιχία» μεταξύ του ελλείμματος που έχει υπολογιστεί σύμφωνα με μη χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς και του ελλείμματος που έχει υπολογιστεί σύμφωνα με χρηματοπιστωτικούς λογαριασμούς.

Η έλλειψη συνοχής μεταξύ των βασικών λογαριασμών του δημόσιου τομέα και των κατά ΕΣΟΛ 95 στοιχείων για τα δεδουλευμένα αναγνωρίζεται επίσης στην ανακοίνωση της Επιτροπής προς το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο, της 15ης Απριλίου 2011, με τίτλο «Για μια αυστηρή διαχείριση της ποιότητας στον τομέα των ευρωπαϊκών στατιστικών»³. Η εν λόγω ανακοίνωση επισύρει την προσοχή στο γεγονός ότι η ποιότητα των στατιστικών πληροφοριών ευρωπαϊκού επιπέδου εξαρτάται πάρα πολύ από την καταλληλότητα της συνολικής διαδικασίας παραγωγής. Γι' αυτό, η Eurostat προωθεί ένα σύστημα εναρμονισμένων λογιστικών προτύπων βάσει δεδουλευμένων, το οποίο να είναι συμβατό με το ΕΣΟΛ, για όλους τους φορείς του δημόσιου τομέα.

Τα ΔΛΠΔΤ συνιστούν προς το παρόν τα μόνα διεθνώς αναγνωρισμένα λογιστικά πρότυπα για τον δημόσιο τομέα. Βασίζονται στα διεθνή πρότυπα χρηματοοικονομικής πληροφόρησης (ΔΠΧΠ), τα οποία εφαρμόζονται ευρέως στον ιδιωτικό τομέα· προς το παρόν, αποτελούνται από 32 λογιστικά πρότυπα βάσει δεδουλευμένων και από ένα πρότυπο ταμειακής βάσης.

Γι' αυτόν ακριβώς τον λόγο, το άρθρο 16 παράγραφος 3 της οδηγίας 2011/85/ΕΕ απαιτεί να αξιολογείται η καταλληλότητα των ΔΛΠΔΤ για τα κράτη μέλη.

2. ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Οι δραστηριότητες του δημόσιου τομέα αντιπροσωπεύουν ένα μεγάλο ποσοστό του ακαθάριστου εγχώριου προϊόντος (ΑΕγχΠ) σε όλες τις οικονομίες της ΕΕ, το δε μέγεθος των κρατικών εσόδων και δαπανών είναι αξιοσημείωτο σε όλες τις χώρες της ΕΕ. Ως εκ τούτου, είναι σημαντικό να αποτελούν αντικείμενο αποτελεσματικής διαχείρισης και οι κυβερνήσεις να είναι υπόλογες για τη διαχείριση αυτή στους πολίτες τους, στους εκπροσώπους τους, στους επενδυτές και σε άλλους ενδιαφερομένους.

Οι στατιστικές δημοσίων οικονομικών παρέχουν στοιχεία για τους λογαριασμούς των διαφόρων υποτομέων της γενικής κυβέρνησης, ώστε οι αρμόδιοι για τη χάραξη πολιτικής και άλλοι ενδιαφερόμενοι να είναι σε θέση να αναλύουν τη χρηματοπιστωτική θέση και τις επιδόσεις της κυβέρνησης, καθώς και τη μακροπρόθεσμη βιωσιμότητα των δημοσίων οικονομικών. Οι κύριες πηγές αυτών των στατιστικών είναι τα λογιστικά βιβλία και οι λογιστικές εκθέσεις διαφόρων κρατικών φορέων, οι οποίες συμπληρώνονται με χρηματοοικονομικά στοιχεία. Οι αξιόπιστοι λογαριασμοί δημοσίων οικονομικών είναι ουσιώδεις για την κατάρτιση των εθνικών λογαριασμών και, ασφαλώς, για τον δημοσιονομικό σχεδιασμό, συντονισμό και εποπτεία.

Δύο από τους σημαντικότερους δείκτες δημοσιονομικής βιωσιμότητας είναι το χρέος και το έλλειμμα, που χρησιμοποιούνται εντός της ΕΕ για να παρακολουθείται η συμμόρφωση με τους όρους του Συμφώνου Σταθερότητας και Ανάπτυξης. Το άρθρο 126 της ΣΛΕΕ και το πρωτόκολλο αριθ. 12 για τη διαδικασία υπερβολικού ελλείμματος, το οποίο επισυνάπτεται στις Συνθήκες, ορίζουν ότι ο λόγος του προβλεπόμενου ή πραγματικού δημοσιονομικού ελλείμματος προς το ΑΕγχΠ δεν πρέπει να υπερβαίνει, κατ' αρχήν, το 3 %, και ότι ο λόγος του δημόσιου χρέους προς το ΑΕγχΠ δεν πρέπει να υπερβαίνει, κατ' αρχήν, το 60 %. Η Επιτροπή παρακολουθεί στενά αυτούς τους περιορισμούς που επιβάλλονται στην εθνική

³ COM(2011) 211 τελικό.

δημοσιονομική πολιτική ώστε να εξασφαλίζεται η αποτελεσματική λειτουργία της Οικονομικής και Νομισματικής Ένωσης. Όταν ένα κράτος μέλος δεν τηρεί τα εν λόγω όρια και η κατάσταση που προκύπτει δεν θεωρείται απλώς εξαιρετική και προσωρινή, κινείται η διαδικασία υπερβολικού ελλείμματος. Αφού η Επιτροπή διατυπώσει τη γνώμη της, το Συμβούλιο αποφασίζει –βάσει πρότασης της Επιτροπής– κατά πόσον υπάρχει υπερβολικό έλλειμμα και, στην περίπτωση αυτή, απευθύνει συστάσεις στο κράτος μέλος, καθώς και χρονοδιάγραμμα διορθωτικών ενεργειών.

3. ΓΙΑΤΙ ΕΙΝΑΙ ΑΝΑΓΚΑΙΑ ΤΑ ΒΑΣΕΙ ΔΕΔΟΥΛΕΥΜΕΝΩΝ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΜΕΝΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ

Η λογιστική βάσει δεδουλευμένων συνιστά το μόνο γενικώς αποδεκτό σύστημα πληροφοριών που παρέχει πλήρη και αξιόπιστη εικόνα για τη δημοσιονομική και οικονομική κατάσταση και τις επιδόσεις ενός κράτους, αφού καταγράφει πλήρως τα στοιχεία ενεργητικού και παθητικού, καθώς και τα έσοδα και τις δαπάνες ενός φορέα, κατά την περίοδο που καλύπτουν οι λογαριασμοί και κατά τη στιγμή του κλεισίματός τους. Η λογιστική βάσει δεδουλευμένων συνεπάγεται εγγραφές όχι κατά την καταβολή πληρωμών σε μετρητά, αλλά κατά τον χρόνο δημιουργίας, μετασχηματισμού ή απόσβεσης της οικονομικής αξίας, ή όταν εμφανίζονται, μετασχηματίζονται ή διαγράφονται απαιτήσεις και υποχρεώσεις. Η ταμειακή λογιστική καταγράφει τις συναλλαγές όταν το ποσό λαμβάνεται ή καταβάλλεται. Η λογιστική βάσει δεδουλευμένων είναι ορθότερη από οικονομική άποψη σε σχέση με την ταμειακή λογιστική· γι' αυτό, το ισχύον λογιστικό πλαίσιο δημοσιονομικής παρακολούθησης στην ΕΕ –δηλαδή το ΕΣΟΛ 95– βασίζεται στα δεδουλευμένα. Επιπλέον, η χρήση της λογιστικής βάσει δεδουλευμένων στον δημόσιο τομέα είναι αναγκαία για την αποφυγή, ως έναν βαθμό, του εξωραϊσμού που επιτρέπεται με την ταμειακή λογιστική, όπου η πληρωμή μπορεί να μετατεθεί χρονικά προς τα μπρος ή προς τα πίσω, ώστε να καταγραφεί την περίοδο που επιλέγει η κυβέρνηση. Ωστόσο, η λογιστική βάσει δεδουλευμένων δεν καταργεί ούτε αντικαθιστά την ταμειακή λογιστική, ιδίως όταν η ταμειακή λογιστική χρησιμοποιείται για τους σκοπούς της κατάρτισης προϋπολογισμών και του ελέγχου του προϋπολογισμού. Πράγματι, η λογιστική βάσει δεδουλευμένων θα πρέπει να θεωρείται συμπληρωματική παρά εναλλακτική ως προς την αμιγώς «ταμειακή λογιστική». Επειδή παρέχει την πλήρη εικόνα της δημοσιονομικής και οικονομικής κατάστασης και των επιδόσεων των φορέων, τοποθετεί την ταμειακή λογιστική στο γενικό της πλαίσιο.

Αν εγκριθεί μία ενιαία σειρά λογιστικών προτύπων με βάση τα δεδουλευμένα σε όλα τα επίπεδα του δημόσιου τομέα στην ΕΕ, αναμένεται ότι θα υπάρξουν διακριτά οφέλη για τη διαχείριση και τη διακυβέρνηση του δημόσιου τομέα. Η μικροοικονομική λογιστική βάσει δεδουλευμένων στον δημόσιο τομέα αναμένεται ότι θα βελτιώσει την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα της δημόσιας διοίκησης και θα διευκολύνει την εξασφάλιση ρευστότητας, που είναι αναγκαία προϋπόθεση για τη διατήρηση μιας εύρυθμης δημόσιας διοίκησης. Όπως συμβαίνει με οποιαδήποτε άλλη οικονομική δραστηριότητα, η διαχείριση και ο έλεγχος της αποδοτικότητας και αποτελεσματικότητας του δημόσιου τομέα εξαρτάται σημαντικά από τη διαχείριση και τον έλεγχο της οικονομικής και δημοσιονομικής του θέσης και επίδοσης. Η διπλογραφική λογιστική μέθοδος βάσει δεδουλευμένων είναι το μόνο γενικώς αποδεκτό σύστημα που παρέχει αξιόπιστα και εγκαίρως τις απαραίτητες πληροφορίες. Επιπλέον, η εναρμονισμένη λογιστική βάσει δεδουλευμένων για τον δημόσιο τομέα βελτιώνει τη διαφάνεια, τη λογοδοσία και τη συγκρισιμότητα της υποβολής δημοσιονομικών εκθέσεων στον εν λόγω τομέα, και μπορεί να βελτιώσει την αποδοτικότητα και την αποτελεσματικότητα του δημόσιου λογιστικού ελέγχου.

3.1. Κατάσταση που επικρατεί στα κράτη μέλη της ΕΕ όσον αφορά τη λογιστική βάσει δεδουλευμένων

Τα περισσότερα κράτη μέλη έχουν ήδη εφαρμόσει –ή πρόκειται να εφαρμόσουν– τη λογιστική βάσει δεδουλευμένων στα εθνικά πρότυπα σ’ όλον τον δημόσιο τομέα. Επιπλέον, έντεκα κράτη μέλη έχουν ανάμεικτα συστήματα, στον βαθμό που έχουν εφαρμόσει διαφορετικές λογιστικές πρακτικές σε διάφορα επίπεδα του δημόσιου τομέα⁴. Το λογιστικό πλαίσιο και τα λογιστικά συστήματα της Ευρωπαϊκής Επιτροπής και των άλλων οργάνων και οργανισμών της ΕΕ βασίζονται στα δεδουλευμένα και εμπνέονται από τα ΔΛΠΔΤ. Αυτό συμβαίνει επίσης με αρκετούς άλλους διεθνείς οργανισμούς.

Αν και αναγνωρίζεται, ωστόσο, από διαρκώς περισσότερους (αλλά όχι από όλους) η ανάγκη λογιστικής βάσει δεδουλευμένων για τον δημόσιο τομέα εντός της ΕΕ και των κρατών μελών της, δεν ακολουθείται αυτή τη στιγμή εναρμονισμένη προσέγγιση.

3.2. Πλαίσιο μακρολογιστικής

Το Ευρωπαϊκό Σύστημα Λογαριασμών (ΕΣΟΛ) παρέχει το μακροοικονομικό πλαίσιο λογιστικών στατιστικών για τον δημόσιο και τον μη δημόσιο τομέα στην ΕΕ. Το εν λόγω σύστημα βασίζεται στα δεδουλευμένα. Τα βάσει ΕΣΟΛ στοιχεία για το δημόσιο χρέος και έλλειμμα όσον αφορά τη διαδικασία υπερβολικού ελλείμματος είναι το αποτέλεσμα ενοποίησης των μεμονωμένων λογαριασμών φορέων της γενικής κυβέρνησης στα κράτη μέλη της ΕΕ και καθορίζονται από την ενωσιακή νομοθεσία.

Στο πλαίσιο της δημοσιονομικής εποπτείας της ΕΕ και της διαδικασίας υπερβολικού ελλείμματος, η Επιτροπή, σύμφωνα με το άρθρο 126 της ΣΛΕΕ, έχει το καθήκον να αξιολογεί τακτικά την ποιότητα τόσο των πραγματικών στοιχείων που υποβάλλονται από τα κράτη μέλη όσο και των βασικών λογαριασμών του δημόσιου τομέα που καταρτίζονται σύμφωνα με το ΕΣΟΛ. Πρόσφατες εξελίξεις, και ιδίως περιπτώσεις υποβολής ανακριβών δημοσιονομικών εκθέσεων από ορισμένα κράτη μέλη, κατέδειξαν ότι το σύστημα δημοσιονομικών στατιστικών δεν έχει μειώσει επαρκώς τον κίνδυνο κοινοποίησης στοιχείων κακής ποιότητας στην Eurostat. Επιπλέον, οι συνέπειες της οικονομικής και χρηματοπιστωτικής κρίσης τόνισαν την ανάγκη να ενισχυθεί η δομή οικονομικής διακυβέρνησης στην ευρωζώνη αλλά και στην Ευρωπαϊκή Ένωση συνολικά. Η Επιτροπή, στις 29 Σεπτεμβρίου 2010, εξέδωσε δέσμη νομοθετικών προτάσεων, την «ευρωπαϊκή δέσμη οικονομικής διακυβέρνησης» (ή «εξάπτυχο»), που εγκρίθηκε από το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο στις 16 Νοεμβρίου 2011⁵. Με τη δέσμη αυτή επιχειρείται να επεκταθεί και

⁴ ‘Overview and comparison of public accounting and auditing in the 27 Member States’ (Επισκόπηση και σύγκριση της δημόσιας λογιστικής και ελέγχου στα 27 κράτη μέλη)

⁵ Κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1173/2011 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 16ης Νοεμβρίου 2011, για την αποτελεσματική επιβολή της δημοσιονομικής εποπτείας στη ζώνη του ευρώ – ΕΕ L 306, σ. 1· κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1174/2011 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 16ης Νοεμβρίου 2011, σχετικά με κατασταλτικά μέτρα για τη διόρθωση των υπερβολικών μακροοικονομικών ανισορροπιών στην ευρωζώνη – ΕΕ L 306, σ. 8· κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1175/2011 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 16ης Νοεμβρίου 2011, που τροποποιεί τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1466/97 του Συμβουλίου για την ενίσχυση της εποπτείας της δημοσιονομικής κατάστασης και την εποπτεία και τον συντονισμό των οικονομικών πολιτικών – ΕΕ L 306, σ. 12· κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1176/2011 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 16ης Νοεμβρίου 2011, σχετικά με την πρόληψη και τη διόρθωση των υπερβολικών μακροοικονομικών ανισορροπιών – ΕΕ L 306, σ. 25· κανονισμός (ΕΕ) αριθ. 1177/2011 του Συμβουλίου, της 8ης Νοεμβρίου 2011, για την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1467/97 για την επιτάχυνση και τη διασαφήνιση της εφαρμογής της διαδικασίας υπερβολικού ελλείμματος – ΕΕ L 306, σ. 33· οδηγία 2011/85/ΕΕ του Συμβουλίου, της 8ης Νοεμβρίου 2011, σχετικά με τις απαιτήσεις για τα δημοσιονομικά πλαίσια των κρατών μελών – ΕΕ L 306, σ. 41.

να βελτιωθεί η εποπτεία των δημοσιονομικών πολιτικών, των μακροοικονομικών πολιτικών και των διαρθρωτικών μεταρρυθμίσεων, ώστε να διορθωθούν οι αδυναμίες που διαπιστώνονται στην ισχύουσα νομοθεσία. Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης των κρατών μελών, προβλέπεται η εφαρμογή νέων μηχανισμών επιβολής των κανόνων. Είναι σαφές ότι αυτοί οι μηχανισμοί πρέπει να βασίζονται σε υψηλής ποιότητας στατιστικά στοιχεία, τα οποία να έχουν παραχθεί βάσει αξιόπιστων και εναρμονισμένων λογιστικών προτύπων προσαρμοσμένων στον ευρωπαϊκό δημόσιο τομέα.

Η ύπαρξη και η ποιότητα συγκρίσιμων και συνεκτικών πρωτογενών στοιχείων για τα δεδουλευμένα (δηλαδή των πρωτογενών λογιστικών στοιχείων για κρατικούς φορείς) σε μικρολογιστικό επίπεδο αποτελούν προϋποθέσεις για την υψηλή ποιότητα των στοιχείων σχετικά με το χρέος και το έλλειμμα σε μακρολογιστικό επίπεδο βάσει δεδουλευμένων. Η μικρολογιστική για τον δημόσιο τομέα στα κράτη μέλη εμφανίζει πολλές παραλλαγές και, κατά συνέπεια, είναι δύσκολο να γίνουν συγκρίσεις τόσο εντός όσο και μεταξύ των κρατών μελών. Η ακολουθούμενη προσέγγιση για τη συμφωνία μη εναρμονισμένων μικρολογιστικών στοιχείων για τον δημόσιο τομέα όσον αφορά τη διαδικασία υπερβολικού ελλείμματος έχει εξαντλήσει τις δυνατότητές της.

Τα εναρμονισμένα μικρολογιστικά συστήματα για όλους τους φορείς του δημόσιου τομέα (δηλαδή, τη γενική κυβέρνηση) σε όλα τα κράτη μέλη της ΕΕ, σε συνδυασμό με εσωτερικό έλεγχο και εξωτερικό λογιστικό έλεγχο, προβάλλει ως ο μόνος αποτελεσματικός τρόπος για τη συγκέντρωση στοιχείων βάσει δεδουλευμένων σχετικά με το χρέος και το έλλειμμα σύμφωνα με πρότυπα της υψηλότερης ποιότητας όπως προβλέπουν οι ισχύουσες νομικές απαιτήσεις. Αυτή είναι επίσης μία από τις βασικές επιδιώξεις της οδηγίας 2011/85/ΕΕ.

3.3. Ανάγκη εναρμόνισης

Για τη συγκέντρωση μακροοικονομικών στατιστικών σχετικά με τον δημόσιο τομέα και με μνημία στο άρθρο 338 της ΣΛΕΕ, τα απαιτούμενα στατιστικά στοιχεία θα βελτιώνονταν σημαντικά αν όλοι οι κρατικοί φορείς ήταν υποχρεωμένοι να χρησιμοποιούν εναρμονισμένα λογιστικά πρότυπα. Αυτό θα καθιστούσε εφικτή τη χρήση κοινών πινάκων συσχετισμού, προκειμένου οι λογαριασμοί του φορέα να καταρτίζονται σύμφωνα με τους λογαριασμούς ΕΣΟΛ, κάτι που θα διευκόλυνε σε μεγάλο βαθμό τις διαδικασίες στατιστικής επαλήθευσης.

Η δημοσιονομική διαφάνεια είναι απαραίτητη για την μακροοικονομική σταθερότητα, για λόγους εποπτείας και παροχής συμβουλών σε θέματα πολιτικής. Τα εναρμονισμένα λογιστικά πρότυπα για τον δημόσιο τομέα αναμένεται, αφενός, να ενισχύσουν τη διαφάνεια, τη συγκρισιμότητα και την αποδοτικότητα του κόστους και, αφετέρου, να αποτελέσουν τη βάση για την καλύτερη διακυβέρνηση στον δημόσιο τομέα. Σε μακροοικονομικό επίπεδο, η χρηματοπιστωτική κρίση τονίζει τη σημασία που έχουν τα έγκαιρα και αξιόπιστα χρηματοοικονομικά και δημοσιονομικά στοιχεία και αποδεικνύει τις συνέπειες που επιφέρει η υποβολή ανεπαρκών και μη επαρκώς συγκρίσιμων δημοσιονομικών εκθέσεων στον δημόσιο τομέα.

Πιο μακροπρόθεσμα, μπορεί να εξεταστεί το ενδεχόμενο εξειδίκευσης των βασικών δεικτών όσον αφορά τη διαδικασία υπερβολικού ελλείμματος με την εξαγωγή μακροοικονομικών λογιστικών αποτελεσμάτων για τον δημόσιο τομέα (έλλειμμα/χρέος) με βάση την πολύ πιο άμεση ενοποίηση συνεκτικών και εξαντλητικών μακροοικονομικών λογαριασμών. Η έγκριση ενός ολοκληρωμένου πλαισίου λογιστικής και υποβολής εκθέσεων με ορισμένες προσαρμογές στις έννοιες του ΕΣΟΛ 95 θα καθιστούσε εφικτή την άντληση των στοιχείων σχετικά με το χρέος και το έλλειμμα απευθείας από τα εν λόγω συστήματα. Θα μπορούσαν να βασίζονται σε αυθεντικά και εναρμονισμένα λογιστικά στοιχεία για τον δημόσιο τομέα, τα οποία θα είχαν υποβληθεί σε έλεγχο και λογιστικό έλεγχο, είτε απευθείας σε βασικούς δείκτες είτε έμμεσα μέσω των οικονομικών καταστάσεων. Αυτό θα μπορούσε επίσης να συμβάλει

στη μείωση του χρόνου που απαιτείται για την υποβολή στοιχείων σχετικά με το έλλειμμα και το χρέος.

Τα κράτη έχουν την υποχρέωση δημόσιου συμφέροντος έναντι των συντελεστών της αγοράς –των κατόχων κρατικών ομολόγων και των δυνητικών επενδυτών– να παρέχουν έγκαιρα, αξιόπιστα και συγκρίσιμα στοιχεία σχετικά με τις δημοσιονομικές τους επιδόσεις και θέσεις, όπως και οι εισηγμένες εταιρείες έχουν υποχρεώσεις έναντι των συμμετεχόντων στην αγορά μετοχών. Υπάρχει επίσης η ανάγκη να εξασφαλιστεί ένα ελάχιστο επίπεδο διεθνούς συγκρισιμότητας, ιδίως αφού τα κρατικά ομόλογα ανταγωνίζονται μεταξύ τους στο πλαίσιο μιας παγκόσμιας χρηματοοικονομικής αγοράς, γεγονός που συνηγορεί υπέρ ενός συστήματος που να βασίζεται σε διεθνώς εγκεκριμένα γενικά πρότυπα για τον δημόσιο τομέα. Με βάση το άρθρο 114 της ΣΛΕΕ, τα εναρμονισμένα λογιστικά πρότυπα βάσει δεδουλευμένων θα παρείχαν μεγαλύτερη διαφάνεια για την εύρυθμη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς χρηματοοικονομικών υπηρεσιών, χωρίς την οποία υπάρχει ο κίνδυνος για τους κατόχους κρατικών ομολόγων να συμμετέχουν σε συναλλαγές χωρίς να έχουν κατανοήσει πλήρως το επίπεδο του συνεπαγόμενου κινδύνου. Αυτό, με τη σειρά του, θα μπορούσε να δημιουργήσει έναν κίνδυνο μετάδοσης, που μπορεί να αποτελέσει σοβαρό εμπόδιο για τη δημοσιονομική σταθερότητα.

Αυτό που ισχύει για τα λογιστικά πρότυπα στον ιδιωτικό τομέα, τα οποία είναι εναρμονισμένα εντός της ΕΕ όσον αφορά τις εισηγμένες εταιρείες, ισχύει και για τους κρατικούς φορείς. Τα βάσει δεδουλευμένων εναρμονισμένα λογιστικά πρότυπα για τον δημόσιο τομέα αναμένεται ότι θα παρέχουν πιο στέρεη βάση για την κατανόηση της οικονομικής θέσης και επίδοσης του δημόσιου τομέα και των κρατικών φορέων σε κάθε επίπεδο. Η υπεροχή της αρχής των δεδουλευμένων είναι αναμφισβήτητη τόσο για τη μακροοικονομική όσο και για τη μικροοικονομική δημοσιονομική εποπτεία. Το μακροοικονομικό επίπεδο βασίζεται ήδη στα δεδουλευμένα· η εναρμονισμένη λογιστική βάσει δεδουλευμένων είναι επίσης ουσιαστική σε μικροοικονομικό επίπεδο.

Σε επίπεδο φορέων, θα υπάρξουν οφέλη όσον αφορά τη διαφάνεια και τη λογοδοσία, καθώς και την ποιότητα της λήψης αποφάσεων, γιατί τα διαθέσιμα στοιχεία θα αντανakλούσαν όλα τα σχετικά μειονεκτήματα και πλεονεκτήματα με συγκρίσιμο τρόπο. Επιπροσθέτως, η προοπτική της περαιτέρω φορολογικής και δημοσιονομικής ενοποίησης της ΕΕ τονίζει την ανάγκη να υπάρξουν εναρμονισμένα λογιστικά πρότυπα για τον δημόσιο τομέα, ώστε οι δημοσιονομικές αποφάσεις που εκτελούνται σε εθνικό επίπεδο να μπορούν να αξιολογούνται σε επίπεδο ΕΕ. Για τους σκοπούς της λογοδοσίας και της διαφάνειας, οι κρατικοί φορείς θα πρέπει να αναφέρουν, με ολοκληρωμένο και συγκρίσιμο τρόπο, τη χρήση των δημόσιων πόρων και τις επιδόσεις τους.

3.4. Μελλοντική διακυβέρνηση των δημοσιονομικών πολιτικών στην ΕΕ

Η έκθεση Van Rompuy/Barroso/Juncker/Draghi, με τίτλο «Προς μια ουσιαστική Οικονομική και Νομισματική Ένωση», τονίζει την ανάγκη ενοποιημένου πλαισίου δημοσιονομικής και οικονομικής πολιτικής· αναφέρει, π.χ., τα εξής:

«Οι υγιείς εθνικές δημοσιονομικές πολιτικές αποτελούν τον ακρογωνιαίο λίθο της ΟΝΕ. Η προτεραιότητα σε βραχυπρόθεσμο επίπεδο είναι η ολοκλήρωση και η υλοποίηση των νέων μέτρων για ισχυρότερη οικονομική διακυβέρνηση. Τα τελευταία χρόνια, εφαρμόστηκαν ή συμφωνήθηκαν σημαντικές βελτιώσεις του πλαισίου κανόνων για τις δημοσιονομικές πολιτικές στην ΟΝΕ (όπως το «εξάπτυχο» και η Συνθήκη για τη Σταθερότητα, τον Συντονισμό και τη Διακυβέρνηση, αντιστοίχως), με μεγαλύτερη έμφαση στην πρόληψη των δημοσιονομικών ανισορροπιών, την εξέλιξη του χρέους, τη βελτίωση των μηχανισμών επιβολής και τον ενστερνισμό των κανόνων της ΕΕ σε εθνικό επίπεδο. Τα λοιπά στοιχεία που συνδέονται με την ενίσχυση της δημοσιονομικής διακυβέρνησης στη ζώνη του ευρώ

(«δίπτυχη δέσμη»), ως προς τα οποία δεν έχει ολοκληρωθεί ακόμη η νομοθετική διαδικασία, θα πρέπει να οριστικοποιηθούν επείγοντως και να εφαρμοσθούν πλήρως. Το νέο αυτό πλαίσιο διακυβέρνησης θα προβλέπει εκτεταμένο εκ των προτέρων συντονισμό των ετήσιων προϋπολογισμών των κρατών μελών της ζώνης του ευρώ και θα ενισχύει την εποπτεία όσων αντιμετωπίζουν οικονομικές δυσχέρειες».

Πολλοί από τους πρωταρχικούς στόχους που προβλέπονται στην οδηγία 2011/85/ΕΕ του Συμβουλίου, όπως η μεγαλύτερη διαφάνεια και λογοδοσία του δημόσιου τομέα, καθώς και οι πιο αξιόπιστες, έγκαιρες και συγκρίσιμες δημοσιονομικές στατιστικές απαιτούν ένα κοινό, εναρμονισμένο και λεπτομερές σύστημα λογιστικής καταγραφής και υποβολής εκθέσεων.

Η παρούσα έκθεση υποστηρίζει πλήρως την ανακοίνωση της Επιτροπής με τίτλο «Σχέδιο στρατηγικής για μια βαθιά και ουσιαστική οικονομική και νομισματική ένωση – Έναρξη συζήτησης σε ευρωπαϊκό επίπεδο»⁶.

3.5. Δυνητικό κόστος της εναρμόνισης

Τα δυνητικά οφέλη πρέπει να αντιπαραβληθούν με το κόστος που συνεπάγεται η εφαρμογή εναρμονισμένων λογιστικών προτύπων βάσει δεδουλευμένων στον δημόσιο τομέα στα κράτη μέλη της ΕΕ. Οι πληροφορίες που παρέχουν οι χώρες οι οποίες άρχισαν να χρησιμοποιούν τη λογιστική βάσει δεδουλευμένων καθιστούν εφικτό μόνο τον πολύ γενικό υπολογισμό του κόστους που θα αναλάβουν τα κράτη μέλη της ΕΕ, αν και είναι πολύ πιθανό το κόστος αυτό να είναι σημαντικό. Το κόστος επηρεάζεται ιδιαίτερα από την κλίμακα και τον ρυθμό εφαρμογής των δεδουλευμένων, από το μέγεθος και την περιπλοκότητα του δημόσιου τομέα, καθώς και από την πληρότητα και την αξιοπιστία των υφιστάμενων συστημάτων. Επιπλέον, από την πείρα που έχει αντληθεί προκύπτει ότι τα κράτη μέλη μπορεί να θεωρήσουν σκόπιμο να εκσυγχρονίσουν τα συστήματά τους διαχείρισης των δημόσιων οικονομικών παράλληλα με την εφαρμογή των νέων λογιστικών προτύπων.

Ανάλογα με το μέγεθος και με βάση την πείρα των χωρών για τις οποίες υπάρχουν διαθέσιμα στοιχεία σχετικά με το κόστος, το πιθανό κόστος που θα συνεπάγεται για μια μεσαίου μεγέθους χώρα η μετάβασή της από το σύστημα ταμειακής λογιστικής στο σύστημα βάσει δεδουλευμένων θα μπορούσε να ανέρχεται σε έως 50 εκατ. ευρώ μόνο για την κεντρική κυβέρνηση, δηλαδή χωρίς να υπολογίζονται άλλοι τομείς του δημοσίου. Το ποσό αυτό καλύπτει, π.χ., τις δαπάνες για την εφαρμογή των νέων προτύπων και του σχετικού κεντρικού ηλεκτρονικού συστήματος λογιστικής, αλλά δεν καλύπτει τις δαπάνες που συνεπάγεται η πλήρης μεταρρύθμιση του συστήματος υποβολής δημοσιονομικών εκθέσεων. Για μεγαλύτερα κράτη μέλη και, π.χ., για εκείνα που έχουν αυτόνομα συστήματα περιφερειακής κυβέρνησης, με πιο περίπλοκα συστήματα δημόσιας διοίκησης, καθώς και για τα κράτη που δεν έχουν σημειώσει πρόοδο όσον αφορά τη λογιστική βάσει δεδουλευμένων, το κόστος θα μπορούσε να είναι πολύ υψηλότερο, ιδίως αν η μετάβαση προς ένα εναρμονισμένο σύστημα βάσει δεδουλευμένων συνδυάζεται με ευρύτερες μεταρρυθμίσεις των λογιστικών πρακτικών και των πρακτικών που ακολουθούνται για την υποβολή δημοσιονομικών εκθέσεων. Στη Γαλλία, π.χ., το κόστος των μεταρρυθμίσεων για τη μετάβαση προς το σύστημα των δεδουλευμένων και για την κατάρτιση προϋπολογισμών ανήλθε κατά την τελευταία δεκαετία στα 1 500 εκατ. ευρώ. Για ένα μικρότερο κράτος μέλος, το οποίο εφαρμόζει ήδη εθνικό σύστημα λογιστικής βάσει δεδουλευμένων, το κόστος μπορεί να είναι χαμηλότερο από 50 εκατ. ευρώ. Όλες οι εκτιμήσεις του κόστους που έχουν συγκεντρωθεί κυμαίνονται μεταξύ 0,02 και 0,1 % του ΑΕγχΠ. Επιπλέον, η εφαρμογή της λογιστικής βάσει δεδουλευμένων για τα κράτη μέλη θα απαιτούσε επίσης σημαντικές επενδύσεις σε επίπεδο ηγεσίας, εμπειρογνομosύνης και πόρων για την Ευρωπαϊκή Επιτροπή.

⁶ COM(2012) 777 τελικό.

Θα πρέπει επίσης να λαμβάνεται υπόψη ότι, παρά το γεγονός ότι η λογιστική βάσει δεδομένων συνιστά πιο προηγμένο σύστημα από την αμιγώς ταμειακή λογιστική, η πληθώρα διαφορετικών λογιστικών προτύπων, λογιστικών σχεδίων, διαδικασιών τήρησης λογιστικών βιβλίων και πληροφοριακών συστημάτων, καθώς και προτύπων και πρακτικών λογιστικού ελέγχου που συχνά συνυπάρχουν, ακόμα και στο πλαίσιο ενός υποτομέα της γενικής κυβέρνησης του ίδιου κράτους μέλους, δείχνει ότι η εναρμόνισή τους θα μείωνε τη γραφειοκρατία και το κόστος, το οποίο, μεσομακροπρόθεσμα, θα αντιστάθμιζε κατά πολύ τις αναμενόμενες επενδύσεις. Επιπλέον, το ρεαλιστικό και σημαντικό αναμενόμενο χρηματοοικονομικό κόστος μπορεί να αντισταθμιστεί από τα δυνητικά οφέλη, ιδίως την καλύτερη διακυβέρνηση, τη λογοδοσία, την αποτελεσματικότερη διαχείριση του δημόσιου τομέα και την εξασφάλιση της διαφάνειας που απαιτείται για την εύρυθμη λειτουργία των αγορών, και με τον τρόπο αυτό να περιορίσει πιθανώς τις αποδόσεις που απαιτούνται από τους κατόχους κρατικών ομολόγων (αν και το όφελος αυτός δεν είναι μετρήσιμο).

4. ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ (ΔΛΠΔΤ)

Όπως προαναφέρθηκε, τα ΔΛΠΔΤ συνιστούν τα μόνα διεθνώς αναγνωρισμένα λογιστικά πρότυπα για τον δημόσιο τομέα. Τα ΔΛΠΔΤ δημιουργήθηκαν με βάση την αντίληψη ότι η σύγχρονη διαχείριση του δημόσιου τομέα, σύμφωνα με τις αρχές της οικονομίας, της αποτελεσματικότητας και της αποδοτικότητας, εξαρτάται από τα συστήματα διαχείρισης της πληροφορίας που παρέχουν έγκαιρα, ακριβή και αξιόπιστα στοιχεία σχετικά με τη δημοσιονομική και οικονομική θέση και επιδόσεις μιας κυβέρνησης, όπως θα ίσχυε με οποιονδήποτε άλλο τύπο οικονομικού φορέα.

Προς το παρόν, τα εθνικά λογιστικά πρότυπα 15 κρατών μελών της ΕΕ συνδέονται κάπως με τα ΔΛΠΔΤ. Από αυτά, εννέα κράτη βασίζονται στα εθνικά τους πρότυπα στα ΔΛΠΔΤ ή ευθυγραμμίζονται με αυτά, ενώ πέντε κράτη έχουν κάποιες παραπομπές στα ΔΛΠΔΤ, και ένα κράτος εφαρμόζει τα ΔΛΠΔΤ για ορισμένους κλάδους της τοπικής κυβέρνησης. Ωστόσο, παρότι αναγνωρίζεται η σημαντική αξία των ΔΛΠΔΤ, κανένα κράτος μέλος δεν τα έχει εφαρμόσει πλήρως.

Η παρούσα έκθεση συνοδεύεται από έγγραφο εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής, το οποίο παρουσιάζει συνοπτικά το σύστημα των ΔΛΠΔΤ, καθώς και τις ισχύουσες ρυθμίσεις των κρατών μελών της ΕΕ σχετικά με τη λογιστική για τον δημόσιο τομέα⁷. Επιπροσθέτως, την περίοδο Φεβρουαρίου-Μαΐου 2012 η Eurostat διενήργησε δημόσια διαβούλευση με σκοπό να συλλέξει απόψεις για την καταλληλότητα των ΔΛΠΔΤ, ενώ είναι διαθέσιμη και η σύνοψη των απαντήσεων που ελήφθησαν⁸.

Με βάση τις απόψεις που διατύπωσαν οι αρχές των κρατών μελών και άλλοι φορείς στο πλαίσιο της δημόσιας διαβούλευσης για τα ΔΛΠΔΤ, το γενικό συμπέρασμα έχει δύο σκέλη. Αφενός, προκύπτει σαφώς ότι δεν μπορούν να εφαρμοστούν εύκολα στα κράτη μέλη της ΕΕ τα ΔΛΠΔΤ με τη μορφή που έχουν σήμερα. Αφετέρου, τα ΔΛΠΔΤ συνιστούν μια αναμφισβήτητη αναφορά για δυνητικά εναρμονισμένους λογαριασμούς για τον δημόσιο τομέα της ΕΕ. Για το πρώτο σκέλος, θα πρέπει να αντιμετωπιστούν τα ακόλουθα προβλήματα:

⁷ Έγγραφο εργασίας των υπηρεσιών της Επιτροπής το οποίο συνοδεύει την έκθεση της Επιτροπής προς το Συμβούλιο και το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο με τίτλο «Προς την εφαρμογή εναρμονισμένων λογιστικών προτύπων για τον δημόσιο τομέα στα κράτη μέλη».

⁸ Δημόσια διαβούλευση — Αξιολόγηση της καταλληλότητας των διεθνών λογιστικών προτύπων για τον δημόσιο τομέα στα κράτη μέλη: σύνοψη απαντήσεων

- Προς το παρόν, τα πρότυπα ΔΛΠΔΤ δεν αποτυπώνουν με επαρκή ακρίβεια τις λογιστικές πρακτικές που πρέπει να ακολουθούνται, αν αναλογιστεί κανείς ότι ορισμένα πρότυπα ΔΛΠΔΤ παρέχουν τη δυνατότητα επιλογής μεταξύ εναλλακτικών τρόπων λογιστικής αντιμετώπισης, που θα περιόριζε την εναρμόνιση στην πράξη.
- Στο παρόν στάδιο ανάπτυξής τους, τα πρότυπα δεν είναι πλήρη όσον αφορά την κάλυψη ή την πρακτική εφαρμοσιμότητά τους σε ορισμένους σημαντικούς τύπους κρατικών ροών, όπως των φόρων και των κοινωνικών παροχών, και δεν συνυπολογίζουν επαρκώς τις ιδιαίτερες ανάγκες, χαρακτηριστικά και οφέλη που συνεπάγεται η υποβολή δημοσιονομικών εκθέσεων. Μια σημαντική πτυχή είναι η ικανότητα των ΔΛΠΔΤ να επιλύσουν το πρόβλημα που έγκειται στην ενοποίηση των λογαριασμών σύμφωνα με τον ορισμό της γενικής κυβέρνησης, που σήμερα αποτελεί βασική παράμετρο του δημοσιονομικού ελέγχου στην ΕΕ.
- Προς το παρόν, τα ΔΛΠΔΤ μπορούν επίσης να θεωρούνται ανεπαρκώς σταθερά, αφού αναμένεται ότι ορισμένα πρότυπα θα πρέπει να επικαιροποιηθούν μόλις ολοκληρωθούν (το 2014, όπως αναμένεται) οι εργασίες για το τρέχον σχέδιο που έχει σκοπό να συμπληρώσει το εννοιολογικό πλαίσιο των ΔΛΠΔΤ· και
- Προς το παρόν, η διαχείριση των ΔΛΠΔΤ πάσχει από την ανεπαρκή συμμετοχή των λογιστικών αρχών του δημόσιου τομέα της ΕΕ. Κατά τη διάρκεια του 2012 το πλαίσιο διαχείρισης των ΔΛΠΔΤ υπήρξε αντικείμενο επανεξέτασης, προκειμένου να αντιμετωπιστούν ορισμένοι προβληματισμοί των ενδιαφερόμενων φορέων. Οποιαδήποτε μεταρρύθμιση θα πρέπει να εξασφαλίζει ότι θα ενισχυθεί η ανεξαρτησία της διαδικασίας καθορισμού προτύπων και ότι, παράλληλα, θα ικανοποιούνται αποτελεσματικά οι ιδιαίτερες ανάγκες του δημόσιου τομέα. Επιπροσθέτως, το Συμβούλιο ΔΛΠΔΤ φαίνεται ότι, προς το παρόν, δεν διαθέτει επαρκείς πόρους ώστε να ανταποκριθεί, με την απαιτούμενη ταχύτητα και ευελιξία, στη ζήτηση για νέα πρότυπα και καθοδήγηση σχετικά με νεοεμφανιζόμενα ζητήματα λόγω της μεταβολής του δημοσιονομικού κλίματος, ιδίως μετά το ξέσπασμα της κρίσης.

Ως προς το δεύτερο σκέλος, οι περισσότεροι ενδιαφερόμενοι συμφωνούν ότι τα ΔΛΠΔΤ θα ήταν κατάλληλα ως πλαίσιο αναφοράς για τη μελλοντική κατάρτιση μιας δέσμης ευρωπαϊκών λογιστικών προτύπων για τον δημόσιο τομέα, που θα αναφέρονται παρακάτω ως «ΕΛΠΔΤ».

5. Η ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΠΡΟΣ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΜΕΝΑ ΕΥΡΩΠΑΪΚΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ (ΕΛΠΔΤ)

Η τελική απόφαση για το αν πρέπει να γίνει η μετάβαση προς τα ΕΛΠΔΤ απαιτεί την ανάληψη περαιτέρω σημαντικών ενεργειών, οι οποίες δεν εμπίπτουν στο πεδίο της παρούσας έκθεσης και, ως εκ τούτου, δεν μπορούν να αναφερθούν εδώ. Ωστόσο, στις ακόλουθες ενότητες θα εξεταστεί ο τρόπος εφαρμογής των ΕΛΠΔΤ, αν λαμβανόταν σχετική απόφαση.

Τα ΕΛΠΔΤ θα δώσουν στην ΕΕ τη δυνατότητα να αναπτύξει τα δικά της πρότυπα ώστε να ικανοποιήσει τις δικές τις απαιτήσεις και με την απαιτούμενη ταχύτητα. Θα παρέχουν μια δέσμη εναρμονισμένων λογιστικών προτύπων βάσει δεδουλευμένων για τον δημόσιο τομέα, τα οποία θα είναι προσαρμοσμένα στις ιδιαίτερες απαιτήσεις των κρατών μελών της ΕΕ και θα μπορούν να εφαρμοστούν στην πράξη. Η εφαρμογή των ΕΛΠΔΤ σ' ολόκληρη την ΕΕ θα μείωνε δραστικά την περιπλοκότητα των μεθόδων και των διαδικασιών συλλογής που ακολουθούνται για την μετατροπή αυτών των στοιχείων πάνω σε σχεδόν εναρμονισμένη

βάση και για την ελαχιστοποίηση των κινδύνων ως προς την αξιοπιστία των στοιχείων που κοινοποιούνται από τα κράτη μέλη και δημοσιεύονται από την Eurostat.

Μπορεί να υποτεθεί ότι το πρώτο βήμα θα ήταν να υπάρξει διαχείριση αυτού του έργου από την ΕΕ, προκειμένου να αποσαφηνιστεί το εννοιολογικό πλαίσιο και ο στόχος για κοινά λογιστικά πρότυπα για τον δημόσιο τομέα στην ΕΕ. Τα ΕΛΠΔΤ θα μπορούσαν αρχικά να βασίζονται στην υιοθέτηση μιας σειράς βασικών αρχών των ΔΛΠΔΤ. Τα ΕΛΠΔΤ θα μπορούσαν επίσης να χρησιμοποιούν πρότυπα των ΔΛΠΔΤ που είχαν συμφωνηθεί από κοινού από τα κράτη μέλη. Ωστόσο, τα ΔΛΠΔΤ δεν θα πρέπει να θεωρούνται εμπόδιο για την ανάπτυξη των ΕΛΠΔΤ.

Παρόλα αυτά, θα πρέπει να σημειωθεί ότι ο καθορισμός μιας σειράς εναρμονισμένων ευρωπαϊκών λογιστικών προτύπων για τον δημόσιο τομέα δεν θα αποτελούσε από μόνος του εγγύηση για τη συλλογή έγκαιρων και υψηλής ποιότητας λογιστικών στοιχείων για τον δημόσιο τομέα. Θα πρέπει να πληρούνται επιπλέον συνθήκες, όπως:

- ισχυρή πολιτική στήριξη και συγκυριότητα του έργου·
- δημόσιες διοικήσεις ικανές να εφαρμόζουν ένα πιο περίπλοκο λογιστικό σύστημα σε κάθε μεμονωμένο κρατικό φορέα·
- ολοκληρωμένα συστήματα ΤΠ για τον προϋπολογισμό, τις πληρωμές, τη διαχείριση συμβάσεων, το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, τη διαχείριση τιμολογίων και την υποβολή στατιστικών στοιχείων·
- έγκαιρη υποβολή στοιχείων για όλες τις οικονομικές δραστηριότητες στο ενοποιημένο λογιστικό σύστημα των δημόσιων φορέων (π.χ. σε μηνιαία βάση)·
- διαθεσιμότητα πόρων, τόσο σε ανθρώπινο δυναμικό όσο και σε σύγχρονα συστήματα ΤΠ· και
- αποτελεσματικός εσωτερικός έλεγχος και εξωτερικός δημοσιονομικός έλεγχος της δημόσιας λογιστικής.

Για όλα τα κράτη μέλη, αλλά ιδίως για εκείνα που χρησιμοποιούν προς το παρόν μόνο ταμειακή λογιστική, η εφαρμογή της λογιστικής βάσει δεδουλευμένων για τα ΕΛΠΔΤ θα αποτελούσε σημαντική μεταρρύθμιση. Ορισμένα από τα προβλήματα που θα ανέκυπταν είναι τα εξής:

- λογιστικά προβλήματα εννοιολογικού και τεχνικού χαρακτήρα·
- εμπειρογνωμοσύνη προσωπικού και συμβούλων, δεξιότητες κατάρτισης·
- κατάρτιση διοικητικών στελεχών και αρμόδιων για τη λήψη αποφάσεων, και επικοινωνία μαζί τους·
- κατάρτιση ελεγκτών και διασύνδεση με αυτούς·
- προσαρμογή ή εκσυγχρονισμός των συστημάτων ΤΠ· και
- προσαρμογή των υφιστάμενων εθνικών ρυθμιστικών πλαισίων.

Αν υιοθετούνταν η αρχή των ΕΛΠΔΤ, η Επιτροπή θα μπορούσε να εξετάσει το ενδεχόμενο να παράσχει βοήθεια όσον αφορά ορισμένα από αυτά τα προβλήματα, π.χ. συμβάλλοντας στην οργάνωση ανταλλαγών κατάρτισης και εμπειρογνωμοσύνης, βοηθώντας τις δημόσιες διοικήσεις των κρατών μελών όταν αντιμετωπίζουν προβλήματα εννοιολογικού και τεχνικού χαρακτήρα, ή συντονίζοντας και δημοσιοποιώντας το χρονοδιάγραμμα των μεταρρυθμίσεων των κρατών μελών όσον αφορά τα λογιστικά τους συστήματα για τον δημόσιο τομέα.

Σε περίπτωση που ένα κράτος μέλος παρουσίαζε σημαντικά και προφανή κενά, αδυναμίες και ανακολουθίες στα συστήματά του ΤΠ για τη διαχείριση των δημόσιων οικονομικών, θα ήταν σκόπιμο να αντιμετωπίζονται στο πλαίσιο σχεδίων για την εφαρμογή των ΕΛΠΑΤ, και η προτεραιότητα για την επίλυση αυτών των προβλημάτων θα έπρεπε να αντανakλάται στο χρονοδιάγραμμα εφαρμογής.

5.1. Δομές ΕΛΠΑΤ

Η ανάπτυξη και υιοθέτηση των προτύπων ΕΛΠΑΤ θα απαιτούσε αρραγή διαχείριση από την ΕΕ. Το σύστημα για την ανάπτυξη και τη διαχείριση των ΕΛΠΑΤ θα καθόριζε το χρονοδιάγραμμα για την ανάπτυξη κάθε προτύπου, ενώ θα πρέπει να υπάρξουν σαφώς καθορισμένες διαδικασίες έγκρισης. Η δομή διαχείρισης των ΕΛΠΑΤ θα πρέπει να περιλαμβάνει τις αναγκαίες αρμοδιότητες όσον αφορά τη νομοθεσία, τον καθορισμό προτύπων και την παροχή τεχνικών και λογιστικών συμβουλών.

Η δημιουργία της δομής διαχείρισης των ΕΛΠΑΤ θα εμπνέεται αλλά δεν θα ακολουθεί πιστά το μοντέλο που χρησιμοποιείται από την Επιτροπή για τη διαχείριση των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (ΔΠΧΠ) στο πλαίσιο της ΕΕ, λόγω της ιδιαιτερότητας του δημόσιου τομέα και της έμφασης που δίνεται στην ενδοενωσιακή συγκρισιμότητα. Θα πρέπει να επιζητεί τη χρήση, όπου αυτή είναι εφικτή, της πείρας και της εμπειρογνομosύνης των εθνικών δομών διαχείρισης της λογιστικής για τον δημόσιο τομέα τις οποίες εφαρμόζουν τα κράτη μέλη.

Πάντως, τα ΕΛΠΑΤ θα πρέπει να δημιουργήσουν και να διατηρήσουν στενούς δεσμούς με το Συμβούλιο ΔΛΠΑΠ, ώστε να ενημερώνεται η ατζέντα του και η διαδικασία λήψης αποφάσεων, και επειδή τα πρότυπα ΕΛΠΑΤ μπορεί να χρειαστεί να διαφοροποιούνται σε ορισμένες περιπτώσεις από τα πρότυπα ΔΛΠΑΠ. Θα ήταν σημαντικό να μη δημιουργηθούν περιττές αποκλίσεις μεταξύ των ΕΛΠΑΤ και των ΔΛΠΑΠ, καθώς και μεταξύ των ΕΛΠΑΤ και των ΔΠΧΠ, με δεδομένο ότι οι φορείς που τελούν υπό κρατικό έλεγχο μπορεί ήδη να απαιτείται να υποβάλλουν στοιχεία με βάση τα ΔΠΧΠ ή σύμφωνα με εθνικά εμπορικά λογιστικά πρότυπα.

Τα ΕΛΠΑΤ θα πρέπει επίσης να καταρτίζονται με σκοπό να ελαχιστοποιούνται οι διαφορές με το ΕΣΟΛ, ώστε να δίνεται, τελικά, η προοπτική πλήρων και ολοκληρωμένων συστημάτων, εφαρμοζόμενων σε μικροοικονομικό και μακροοικονομικό επίπεδο.

5.2. Υιοθέτηση των ΕΛΠΑΤ

Η κατάρτιση, η έγκριση και η εφαρμογή των ΕΛΠΑΤ θα πρέπει να είναι μια σταδιακή διαδικασία, η οποία θα ολοκληρωθεί σε βάθος χρόνου. Τα ΕΛΠΑΤ θα εφαρμοστούν κλιμακωτά σε μεσοπρόθεσμη προοπτική, με έμφαση, αρχικά, στα λογιστικά ζητήματα που έχουν τη μεγαλύτερη σημασία για την εναρμόνιση, όπως τα έσοδα και οι δαπάνες – φόροι και κοινωνικές παροχές, στοιχεία παθητικού και ενεργητικού – και, σε μεταγενέστερο στάδιο, θα εξεταστούν τα μη χρηματοοικονομικά στοιχεία του ενεργητικού κ.λπ.

Η πορεία που θα ακολουθηθεί θα πρέπει να είναι επιλεκτική και να συνυπολογίζει ιδίως την προοπτική των μικρομεσαίων φορέων καθώς και την πτυχή της σημαντικότητας. Η στρατηγική θα πρέπει να καθορίζει προτεραιότητες, να ορίζει τις κυριότερες προθεσμίες και, ως εκ τούτου, να παρουσιάζει έναν σαφή οδικό χάρτη. Η Επιτροπή, για να προωθήσει το σχέδιο ΕΛΠΑΤ, θα πρέπει, σε συνεργασία με τα κράτη μέλη, να καταρτίσει έναν κατάλογο με τον συμφωνημένο πυρήνα των βασικών ευρωπαϊκών λογιστικών αρχών για τον δημόσιο τομέα, προκειμένου να τις ενσωματώσει σε μια πρόταση κανονισμού-πλαίσιου. Επιπλέον, ο κανονισμός-πλαίσιο θα πρέπει επίσης να καθορίζει το σύστημα διαχείρισης των ΕΛΠΑΤ και τη διαδικασία κατάρτισης συγκεκριμένων προτύπων ΕΛΠΑΤ.

Για να επιτυγχάνεται η κατάλληλη εφαρμογή των ΕΛΠΑΤ σε εθνικό επίπεδο, το αναλυτικό περιεχόμενο κάθε προτύπου θα διαμορφώνεται με τη βοήθεια των κρατών μελών, ώστε να συνυπολογίζονται οι ακόλουθες απαιτήσεις:

- λογιστική βάσει δεδουλευμένων·
- διπλογραφικό λογιστικό σύστημα·
- διεθνώς εναρμονισμένος τρόπος υποβολής δημοσιονομικών εκθέσεων· και
- συνυπολογισμός της τήρησης των αρχών του ΕΣΟΛ.

5.3. Ποια θα μπορούσε να είναι η πρώτη δέσμη ΕΛΠΑΤ;

Το πρώτο στοιχείο θα μπορούσε να είναι η πρόταση κανονισμού-πλαισίου, κάτι που απαιτεί την εφαρμογή της αρχής των δεδουλευμένων.

Στη συνέχεια, ο φορέας καθορισμού των προτύπων ΕΛΠΑΤ θα μπορούσε να ταξινομήσει τα 32 πρότυπα δεδουλευμένων ΔΛΠΑΤ σε τρεις κατηγορίες:

- πρότυπα που μπορεί να εφαρμόζονται με ελάχιστη ή μηδενική προσαρμογή·
- πρότυπα που χρειάζονται προσαρμογή ή για τα οποία θα χρειαστεί επιλεκτική προσέγγιση· και
- πρότυπα που θεωρείται ότι πρέπει να τροποποιηθούν προκειμένου να μπορέσουν να εφαρμοστούν.

Τα κράτη μέλη θα καλούνταν να εφαρμόσουν σχέδιο εφαρμογής για όλους τους υποτομείς της γενικής κυβέρνησης. Για παράδειγμα, ο βασικός πυρήνας των ΕΛΠΑ θα πρέπει να εφαρμόζεται σε όλους τους κρατικούς φορείς και, με βάση την αρχή της σημαντικότητας, θα πρέπει να καλύπτει το μεγαλύτερο μέρος των δαπανών του δημόσιου τομέα στα κράτη μέλη.

6. Τι πρέπει να γίνει

Η Επιτροπή φρονεί ότι, προτού αποφασιστεί η κατάρτιση ΕΛΠΑΤ και η εφαρμογή τους στα κράτη μέλη, πρέπει να πραγματοποιηθούν ορισμένες περαιτέρω προπαρασκευαστικές ενέργειες. Παραμένουν αρκετά σημαντικά ζητήματα που πρέπει να ρυθμιστούν και τα οποία εκφεύγουν από το πεδίο εφαρμογής της παρούσας έκθεσης, όπως η διαμόρφωση του πλαισίου των ΕΛΠΑΤ και ο καθορισμός μιας πρώτης σειράς βασικών προτύπων ΕΛΠΑΤ, καθώς και ο σχεδιασμός της εφαρμογής τους. Η Επιτροπή θα πρέπει επίσης να ορίσει τα απαραίτητα κομβικά σημεία της μελλοντικής πορείας και να συνυπολογίσει ζητήματα σχετικά με την εκτίμηση επιπτώσεων. Η απόφαση μπορεί να ληφθεί μόνο με βάση την εκ των προτέρων εξέταση των πλεονεκτημάτων και των μειονεκτημάτων, καθώς και τα πιθανά κέρδη και ζημιές.

Μόλις ληφθεί μια τέτοια απόφαση: με βάση την πείρα των χωρών οι οποίες έχουν εφαρμόσει τα λογιστικά συστήματα βάσει δεδουλευμένων στον δημόσιο τομέα τα τελευταία χρόνια, η διαδικασία εφαρμογής θα ήταν διαδοχική. Θα πρέπει να καθορίζεται αφού εξεταστεί προσεκτικά η αρχική θέση κάθε κράτους μέλους, όσον αφορά το στάδιο ανάπτυξης των υφιστάμενων εθνικών λογιστικών προτύπων και η διαθεσιμότητα των στοιχείων του ισολογισμού. Σε ορισμένα κράτη μέλη, ενδέχεται να είναι σκόπιμο να ξεκινήσει η εφαρμογή σε εθνικό επίπεδο και, αργότερα, να συνεχιστεί σε περιφερειακό και τοπικό επίπεδο. Επιπλέον, θα πρέπει να αναμένεται ότι το εύρος εφαρμογής για μικρότερους φορείς θα ήταν περιορισμένο ή τουλάχιστον ότι θα έπρεπε να δοθεί προτεραιότητα στους σημαντικότερους φορείς, ανάλογα με τη σπουδαιότητά τους.

Η διαδικασία θα μπορούσε να πραγματοποιηθεί σε τρία στάδια:

- (1) Ένα προπαρασκευαστικό στάδιο για να συγκεντρωθούν περισσότερα στοιχεία και απόψεις και για να καταρτιστεί ένας οδικός χάρτης. Αυτό το στάδιο θα ξεκινούσε το 2013 και θα περιλάμβανε περαιτέρω διαβουλεύσεις, μια υψηλού επιπέδου διάσκεψη και την κατάρτιση αναλυτικότερων προτάσεων.
- (2) Ένα στάδιο ανάπτυξης και εφαρμογής των πρακτικών διευθετήσεων, όπου θα επιλύονται ζητήματα όπως τα οικονομικά, η διακυβέρνηση, οι πιθανές συνέργειες και οι προβληματισμοί για μικρότερους κρατικούς φορείς. Αυτό το στάδιο θα κορυφωνόταν με την έκδοση πρότασης κανονισμού-πλαίσιο. Ο κανονισμός-πλαίσιο θα απαιτούσε την εφαρμογή της αρχής των δεδουλευμένων, και θα καθόριζε σχέδια για την ανάπτυξη περαιτέρω ειδικών λογιστικών προτύπων σε βάθος χρόνου. και
- (3) Το στάδιο της εφαρμογής. Η διαδικασία εφαρμογής θα πρέπει να είναι κλιμακωτή και να προβλέπει περισσότερο χρόνο όταν τα υφιστάμενα λογιστικά πρότυπα ενός κράτους μέλους διαφέρουν σημαντικά από τα ΕΛΠΔΤ, αν και θα μπορούσε να εξεταστεί το ενδεχόμενο να πραγματοποιηθεί η εφαρμογή σε όλα τα κράτη μέλη μεσοπρόθεσμα.

Η προτεινόμενη στρατηγική αποτελείται από μια ισορροπημένη προσέγγιση που βασίζεται στα μέχρι στιγμής αποτελέσματα και εξασφαλίζει ότι το Ευρωπαϊκό Στατιστικό Σύστημα μπορεί να λειτουργεί ανεξάρτητα αλλά πάντα σε στενή συνεργασία με τους βασικούς του παρόχους δεδομένων και τους θεσμικούς φορείς. Είναι επίσης σημαντικό να επισημανθεί ότι τα ΕΛΠΔΤ δεν πρέπει να συνεπάγονται περαιτέρω γραφειοκρατικές απαιτήσεις, αυξημένο διοικητικό φόρτο για τους συμμετέχοντες ή καθυστερήσεις στην παραγωγή στατιστικών στοιχείων.

Η Επιτροπή θα αναπτύξει περαιτέρω τη στρατηγική που παρουσιάζεται στην παρούσα έκθεση, σύμφωνα με τις ευθύνες που υπέχει βάσει των Συνθηκών, λαμβάνοντας ωστόσο υπόψη τους περιορισμούς πόρων.

Δεδομένων των διαφόρων ζητημάτων που διακυβεύονται, είναι σημαντικό να επιτευχθεί ταχεία πρόοδος κατά τις διαβουλεύσεις με τους βασικούς ενδιαφερομένους, συμπεριλαμβανομένων των περιπτώσεων όπου απαιτούνται νομοθετικές πρωτοβουλίες. Οι επόμενες ενέργειες, που θα ξεκινήσουν το 2013, θα συνυπολογίζουν ζητήματα σχετικά με την εκτίμηση επιπτώσεων και θα περιλαμβάνουν οδικό χάρτη που θα καθορίζει με περισσότερες λεπτομέρειες τα μέτρα που πρέπει να ληφθούν, συμπεριλαμβανομένων των νομοθετικών, προκειμένου να επιτευχθούν εναρμονισμένα λογιστικά πρότυπα για τον δημόσιο τομέα σ' ολόκληρη την Ένωση.