

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**



## **ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΤΟ ΣΧΕΔΙΟ ΚΑΛΛΙΚΡΑΤΗΣ ΔΥΟ ΧΡΟΝΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ  
ΕΦΑΡΜΟΓΗ, Η ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ  
ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΤΩΝ ΚΑΛΛΙΚΡΑΤΙΚΩΝ  
ΔΗΜΩΝ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ ΑΙΤΩΛΟΚΑΡΝΑΝΙΑΣ  
(ΧΡΗΣΕΙΣ 2011-2012)**

**ΣΙΛΙΤΖΙΡΗ ΦΡΑΝΤΖΕΣΚΑ – ΠΑΡΑΣΚΕΥΗ  
ΑΜΟΥΡΓΗΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ  
ΣΜΑΡΑΙΔΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ**

**ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2014**

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ**

**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΤΟ ΣΧΕΔΙΟ ΚΑΛΛΙΚΡΑΤΗΣ ΔΥΟ ΧΡΟΝΙΑ ΜΕΤΑ ΤΗΝ ΠΡΩΤΗ  
ΕΦΑΡΜΟΓΗ, Η ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΑΝΑΛΥΣΗ  
ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ ΤΩΝ ΚΑΛΛΙΚΡΑΤΙΚΩΝ  
ΔΗΜΩΝ ΤΟΥ ΝΟΜΟΥ ΑΙΤΩΛΟΚΑΡΝΑΝΙΑΣ  
(ΧΡΗΣΕΙΣ 2011-2012)**

**ΣΙΛΙΤΖΙΡΗ ΦΡΑΝΤΖΕΣΚΑ – ΠΑΡΑΣΚΕΥΗ (Α.Μ.: 13705)**

**ΑΜΟΥΡΓΗΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ (Α.Μ.: 13968)**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ  
ΣΜΑΡΑΙΔΟΣ ΒΑΣΙΛΕΙΟΣ**

**ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2014**

## **Ευχαριστίες**

Η παρούσα πτυχιακή εργασία εκπονήθηκε από τους φοιτητές Αμούργη Βασίλειο και Σιλιτζίρη Φραντζέσκα του τμήματος Λογιστικής του Ανώτατου Τεχνολογικού Εκπαιδευτικού Ιδρύματος Δυτικής Ελλάδος κατά το ακαδημαϊκό έτος 2013-2014 υπό την επίβλεψη του εργαστηριακού συνεργάτη του τμήματος κ. Σμαράιδου Βασίλη.

Στον κύριο Σμαράιδο οφείλουμε τις θερμές μας ευχαριστίες για την καθοδήγηση και την υποστήριξη του καθ' όλη την διάρκεια διεκπεραίωσης της παρούσας πτυχιακής. Κυρίως όμως τον ευχαριστούμε για την ευκαιρία που μας έδωσε να ασχοληθούμε με ένα πολύ ενδιαφέρον αντικείμενο.

Τέλος θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τις οικογένειές μας για την ανυπολόγιστη ηθική υποστήριξη, την συμπαράσταση και την κατανόηση που έδειξαν όλον αυτόν τον καιρό.

## Περίληψη

Η παρούσα πτυχιακή εργασία έχει ως αντικείμενο την ανάλυση και τη σύγκριση των λογιστικών καταστάσεων των Καλλικρατικών δήμων του νομού Αιτωλοακαρνανίας για τη διετία 2011 και 2012. Η ανάλυση πραγματοποιείται με την βοήθεια αριθμοδεικτών ενώ η σύγκριση γίνεται μεταξύ των ετών 2011 και 2012. Οι περισσότερο χρησιμοποιούμενοι και οι κυριότεροι αριθμοδείκτες είναι οι αριθμοδείκτες ρευστότητας, δραστηριότητας, αποδοτικότητας. Είναι σκόπιμο να τονιστεί πως μεγαλύτερη σημασία έχει η σωστή επεξήγηση τους παρά ο μεγάλος αριθμός αριθμοδεικτών που δεν αξιοποιούνται συστηματικά. Η ανάλυση μπορεί να πραγματοποιηθεί είτε για το σκοπό του δήμου είτε από έναν εξωτερικό αναλυτή, όπως συμβαίνει στην περίπτωση της συγκεκριμένης εργασίας. Στην έκταση της εργασίας αναλύεται αρχικά σε θεωρητικό υπόβαθρο η έννοια της νέας δημόσιας διοίκησης. Αμέσως μετά, ακολουθεί θεωρητική ανάλυση των αριθμοδεικτών και της χρήσης αυτών. Ακολούθως παρουσιάζονται οι δήμοι που εξετάζονται ώστε να αποτελέσουν το δείγμα στο οποίο διενεργείται η διαδικασία της Χρηματοοικονομικής Ανάλυσης και, έπειτα, αναλύονται οι Χρηματοοικονομικοί Δείκτες. Στο τέλος, παρουσιάζονται τα συμπεράσματα της μελέτης αυτής και για την ολοκλήρωσή της, προτείνονται κατευθύνσεις για περαιτέρω έρευνα.

### **Λέξεις κλειδιά:**

χρηματοοικονομική ανάλυση, αριθμοδείκτες, ρευστότητα, αποδοτικότητα & αποτελεσματικότητα Καλλικρατικοί Δήμοι, Αιτωλοακαρνανία κτλ

## Πρόλογος - Εισαγωγή

Η παρούσα διπλωματική εργασία εκπονήθηκε με σκοπό τη λήψη προπτυχιακού διπλώματος Λογιστικής. Η διαδικασία εκπόνησης της διπλωματικής εργασίας ξεκίνησε τον Μάιο του 2013 και ολοκληρώθηκε τον Απρίλιο του 2014, με την καθοδήγηση του εργαστηριακού συνεργάτη κ. Σμαράϊδου Βασίλη.

Η οικονομική αυτοτέλεια των Ο.Τ.Α Α΄ βαθμού, όπως έχει πλέον Συνταγματικά και θεσμικά κατοχυρωθεί, αποτέλεσε το εφαλτήριο για την ανάπτυξη μιας διαφορετικής οικονομικής και διαχειριστικής κουλτούρας στους κόλπους της αυτοδιοίκησης. Στα πλαίσια της ωρίμανσης του διοικητικού θεσμού και συνεπώς και της διαχείρισης των οικονομικών, εισήχθησαν νέα χρηματοοικονομικά και λογιστικά εργαλεία, προκειμένου οι οικονομικές πληροφορίες να ολοκληρωθούν, να γίνουν έγκυρες και σαφείς. Η εισαγωγή του διπλογραφικού συστήματος υποχρεωτικά στους Ο.Τ.Α Α΄ βαθμού, συνοδεύτηκε από την υποχρέωση για κατάρτιση και δημοσίευση οικονομικών καταστάσεων τέλους χρήσης από τους δήμους.

Συγκεκριμένα, με το Π.Δ 315<sup>1</sup>, αποφασίστηκε η εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος παρακολούθησης των οικονομικών των Ο.Τ.Α. Με το Π.Δ αυτό καθορίστηκε το λογιστικό σχέδιο και ο τρόπος τήρησής του από τα Ν.Π.Δ.Δ. και τους δήμους, οι οποίοι: α) προαιρετικά μπορούσαν να το τηρήσουν από την δημοσίευσή του και β) υποχρεωτικά από 01/01/2000. Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο του άρθρου 1 του 315 Π.Δ εφαρμόζεται από τους δήμους και τις Κοινότητες της Πρωτοβάθμιας Αυτοδιοίκησης που έχουν, είτε πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων σύμφωνα με την τελευταία γενική απογραφή πληθυσμού, είτε έσοδα άνω των 1,5 εκατομμυρίων ευρώ. ετησίως υποχρεωτικά από της 1ης Ιανουαρίου 2000.

Το Π.Δ 315/99, για το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των Ο.Τ.Α, έχει σαν βάση το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των Ν.Π.Δ.Δ, που καθιερώθηκε με το Π.. 205/98 προσαρμοσμένο στις ιδιαιτερότητες και τις απαιτήσεις της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, με σκοπό την απαλοιφή των μειονεκτημάτων και αδυναμιών που παρουσίαζε το απλογραφικό σύστημα. Η υλοποίηση αυτού του στόχου, άλλαξε ουσιαστικά τη λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών των δήμων και ήταν μια δύσκολη διαδικασία, που αναστάτωσε τις οικονομικές υπηρεσίες του δήμου.

---

<sup>1</sup> Π.Δ. 315/30-12-99 (ΦΕΚ-302 Α') : «Περί ορισμού του περιεχομένου και του χρόνου ενάρξεως της εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δήμων και Κοινοτήτων (Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού)»

Η αποδοχή του διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος επέφερε σημαντικές αλλαγές στη σύνταξη και την απεικόνιση των στοιχείων των Οικονομικών Καταστάσεων (Ισολογισμοί και Αποτελέσματα Χρήσεως) των δήμων. Συγκεκριμένα η σύνταξη και δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων πλέον επιτρέπει την απεικόνιση της πραγματικής οικονομικής κατάστασης του κάθε δήμου και δίνει την δυνατότητα σύγκρισης δημοσιευμένων στοιχείων. Ταυτόχρονα γίνεται πλέον εφικτός ο καλύτερος δυνατός οικονομικός, διαχειριστικός και διοικητικός έλεγχος των Ο.Τ.Α. εκ μέρους των οργάνων τους.

Σκοπός της εργασίας είναι η διεξοδική χρηματοοικονομική μελέτη των Οικονομικών Καταστάσεων για τους δήμους του νομού Αιτωλοακαρνανίας που εντάχθηκαν στο σχέδιο Καλλικράτης. Συγκεκριμένα, αναζητήθηκαν οι ισολογισμοί των δήμων Ακτίου – Βόνιτσας, Αμφιλοχίας, Αγρινίου, Ξηρομέρου, Μεσολογγίου, Θέρμου και Ναυπακτίας τη διετία 2011 και 2012. Για την ανάλυση της παρούσας εργασίας βρήκαμε και επεξεργαστήκαμε τους ισολογισμούς των δήμων Αμφιλοχίας, Αγρινίου, Μεσολογγίου, Ναυπακτίας και Ξηρομέρου. Απώτερος σκοπός είναι η εξαγωγή χρήσιμων συμπερασμάτων για τη δομή, το ρόλο και τις αδυναμίες των υπό εξέταση Ο.Τ.Α Α΄ βαθμού της χώρας μας. Στόχος μας είναι μέσα από την δειγματοληπτική έρευνα να οδηγηθούμε σε ασφαλή συμπεράσματα, για την χρηματοοικονομική δομή των σημερινών σύγχρονων δήμων, γεγονός που θα αποτελέσει πολύτιμο υλικό για την επισήμανση των τρωτών σημείων, καθώς και για την υιοθέτηση μέτρων εξ αυτών, προκειμένου να βελτιωθεί η χρηματοοικονομική τους διάρθρωση.

Η μεθοδολογία της εργασίας στηρίχθηκε, όσον αφορά την ανάλυση της χρηματοοικονομικής δομής των δήμων, στη χρησιμοποίηση ποσοτικών στοιχείων από τις καταστάσεις τέλους χρήσης αυτών και συγκεκριμένα, στοιχεία των Ισολογισμών και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως.

Αναφορικά με τον προσδιορισμό του δείγματος της μελέτης<sup>2</sup>, έγινε συγκεκριμένη αναφορά σε βασικούς αριθμοδείκτες οι οποίοι παρουσιάζονται διαγραμματικά με τη βοήθεια του προγράμματος excel. Πράγματι, εισάγαμε τα πρωτογενή στοιχεία των οικονομικών καταστάσεων τέλους χρήσης των υπό εξέταση δήμων και με τη χρήση ειδικού λογισμικού (excell), δημιουργήσαμε οικονομικές καταστάσεις τέλους χρήσης για κάθε κατηγορία χωριστά.

---

<sup>2</sup> Για τη συλλογή των οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμοί- Αποτελέσματα Χρήσεως) απευθυνθήκαμε στο site <http://diavgeia.gov.gr/>

Εν συνεχεία, η χρηματοοικονομική ανάλυση βασίστηκε στην επεξεργασία αυτών των οικονομικών καταστάσεων, με την εκπόνηση δεικτών και οικονομικών καταστάσεων (αριθμοδείκτες, τάσεις αριθμοδεικτών, μέσος όρος, τυπική απόκλιση).

Η εργασία χωρίζεται σε τρία μέρη. Στο πρώτο κεφάλαιο, παρουσιάζεται η νέα δημόσια διοίκηση σε συνδυασμό με τις αρχές και την ιστορική εξέλιξη αυτής. Στη συνέχεια του κεφαλαίου παρουσιάζεται το πρόγραμμα «Καλλικράτης».

Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται μια εκτενής αναφορά και παρουσίαση των κυρίων χρηματοοικονομικών εργαλείων που χρησιμοποιούνται για την εκτίμηση της οικονομικής και χρηματοοικονομικής θέσης ενός οικονομικού οργανισμού

Στο τρίτο κεφάλαιο γίνεται η παρουσίαση της μελέτης - ανάλυσης (case study) για τους υπό εξέταση Δήμους που προαναφέρθηκαν.

Τέλος στο τέταρτο κεφάλαιο παρουσιάζουμε τα συμπεράσματα της οικονομικής μας ανάλυσης και προτάσεις για μελλοντική χρήση της παρούσας εργασίας.

## **Επισήμανση**

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας Πτυχιακής Εργασίας, εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήμματα, αποτελούν προσωπικές θεωρητικές ή εμπειρικές διαπιστώσεις του φοιτητή/φοιτήτριας ή της ομάδας των φοιτητών που την επιμελήθηκαν και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του εισηγητή εκπαιδευτικού, ή του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής & Χρηματοοικονομικής ή του Τ.Ε.Ι. Δυτικής Ελλάδας.



## Πίνακας Περιεχομένων

|   |    |
|---|----|
| Ευχαριστίες .....   | 1  |
| Περίληψη .....  | 2  |
| Πρόλογος - Εισαγωγή.....  | 3  |
| Πίνακας Περιεχομένων .....  | 7  |
| Κατάλογος Πινάκων.....  | 9  |
| Κατάλογος Διαγραμμάτων .....  | 9  |
| Συντομογραφίες.....   | 10 |
| <b>Κεφάλαιο 1ο : Θεωρητικό Μέρος</b> .....  | 11 |
| 1.1 Νέα Δημόσια Διοίκηση και οι Αρχές της.....  | 11 |
| 1.1.1 Η ιστορική εξέλιξη της νέας δημοσιονομικής διακυβέρνησης .....                                  | 13 |
| 1.1.2 Η Νέα Δημόσια Διοίκηση ανά τον κόσμο .....  | 14 |
| 1.1.3 Η ιδιαιτερότητα του θεσμού της δημόσιας Διοίκησης .....   | 19 |
| 1.2 Νέα Δημόσια Διοίκηση και η διασύνδεσή της με τη λογιστική.....                                    | 20 |
| 1.2.1 Ζητήματα λογιστικής μεταρρύθμισης .....   | 21 |
| 1.2.2 Ανάγκη για μεταρρύθμιση στη λογιστική .....   | 22 |
| 1.2.2.1 Παράγοντες λογιστικής μεταρρύθμισης στην Ελλάδα.....  | 23 |
| 1.2.3 Τα βασικά σημεία του νέου λογιστικού συστήματος .....   | 26 |
| 1.3 Πρόγραμμα Καλλικράτης: Μια αναγκαία και επίκαιρη μεταρρύθμιση.....                                | 29 |
| 1.4 Η Διοικητική αναδιάρθρωση - Πρόγραμμα Καλλικράτης: Μια χωροταξική και γεωγραφική προσέγγιση ..... | 30 |
| 1.4.1 Ν. 3852/2010- Χωρική δομή και κλίμακα των πρωτοβάθμιων ΟΤΑ .....                                | 32 |
| 1.4.2 Νησιωτικές, ορεινές και μητροπολιτικές περιοχές.....  | 36 |
| 1.4.3 Η Μεταρρύθμιση για τη μεταρρύθμιση;.....  | 40 |
| <b>Κεφάλαιο 2°</b> .....  | 42 |
| 2.1 Αριθμοδείκτες.....  | 42 |
| 2.2 Κατηγορίες αριθμοδεικτών .....  | 44 |
| 2.2.1 Αριθμοδείκτες αποδοτικότητας. ....  | 44 |
| 2.2.2 Αριθμοδείκτες ρευστότητας .....   | 45 |
| 2.2.3 Αριθμοδείκτες αποτελεσματικότητας.....  | 47 |
| 2.2.4 Αριθμοδείκτες φερεγγυότητας.....  | 49 |
| 2.2.5 Αριθμοδείκτες περιθωρίου κέρδους .....  | 50 |
| <b>Κεφάλαιο 3°</b> .....  | 52 |

|   |           |
|---|-----------|
| 3.1 Ανάλυση χρηματοοικονομικών καταστάσεων των Καλλικρατικών Δήμων του νομού Αιτωλοακαρνανίας κατά τα έτη 2011 και 2012 ..... | 52        |
| 3.2 Αριθμοδείκτες Ρευστότητας .....   | 52        |
| 3.3 Αριθμοδείκτης Γενικής Ρευστότητας .....   | 52        |
| 3.4 Αριθμοδείκτης Ειδικής ή Άμεσης Ρευστότητας.....   | 54        |
| 3.5 Αριθμοδείκτης Ταμιακής Ρευστότητας .....  | 55        |
| 3.6 Αριθμοδείκτες δραστηριότητας.....   | 57        |
| 3.7 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Παγίου Ενεργητικού .....  | 57        |
| 3.8 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Ενεργητικού (Asset Turnover Ratio).....   | 59        |
| 3.9 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Αποθεμάτων .....  | 60        |
| 3.10 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Είσπραξης των Απαιτήσεων.....  | 61        |
| 3.11 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Πληρωμής Υποχρεώσεων.....  | 63        |
| 3.12 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Καθαρού Κεφαλαίου Κίνησης .....  | 64        |
| 3.13 Αριθμοδείκτες αποδοτικότητας .....   | 66        |
| 3.14 Αριθμοδείκτης Μεικτού Περιθωρίου ή Μεικτού Κέρδους (Gross Profit Margin) ...   | 66        |
| 3.15 Αριθμοδείκτης Καθαρού Κέρδους (Net Profit Margin) .....  | 67        |
| <b>Κεφάλαιο 4ο</b> .....  | <b>70</b> |
| <b>Συμπεράσματα –Προτάσεις</b> .....  | <b>70</b> |
| <b>Βιβλιογραφία</b> .....   | <b>73</b> |

## **Κατάλογος Πινάκων**

|  |    |
|--|----|
| Πίνακας 1: Ο Δείκτης Γενικής Ρευστότητας .....   | 53 |
| Πίνακας 2: Ο Δείκτης Ειδικής Ρευστότητας σε αριθμητικές τιμές.....                                   | 55 |
| Πίνακας 3: Ο Δείκτης Ταμιακής Ρευστότητας σε αριθμητικές τιμές .....                                 | 56 |
| Πίνακας 4: Ο Δείκτης Κυκλοφ. Ταχύτητας Παγίου Ενεργητικού σε αριθμητικές τιμές.....                  | 58 |
| Πίνακας 5: Ο Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Ενεργητικού σε αριθμητικές τιμές.....                   | 60 |
| Πίνακας 6: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Είσπραξης Απαιτήσεων στο σύνολο των εσόδων σε αριθμητικές τιμές..... | 62 |
| Διάγραμμα 6α: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Είσπραξης Απαιτήσεων χωρίς επιχορήγηση.....                       | 62 |
| Πίνακας 6α: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Είσπραξης Απαιτήσεων χωρίς κρατική επιχορήγηση .                    | 62 |
| Πίνακας 7: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Πληρωμής Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων σε αριθμητικές τιμές.....        | 64 |
| Πίνακας 8: Ο Δείκτης Ταχύτητας Κεφαλαίου Κίνησης σε αριθμητικές τιμές .....                          | 65 |
| Πίνακας 9: Ο Δείκτης Περιθωρίου Μεικτού Κέρδους σε αριθμητικές τιμές .....                           | 67 |
| Πίνακας 10: Ο Δείκτης Καθαρού Κέρδους σε αριθμητικές τιμές .....                                     | 68 |

## **Κατάλογος Διαγραμμάτων**

|   |    |
|---|----|
| Διάγραμμα 1: Ο Δείκτης Γενικής Ρευστότητας .....                                  | 52 |
| Διάγραμμα 2: Ο Δείκτης Ειδικής Ρευστότητας .....                                  | 54 |
| Διάγραμμα 3: Ο Δείκτης Ταμιακής Ρευστότητας .....                                 | 56 |
| Διάγραμμα 4: Ο Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Παγίου Ενεργητικού.....            | 58 |
| Διάγραμμα 5: Ο Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Ενεργητικού.....                   | 59 |
| Διάγραμμα 6: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Είσπραξης Απαιτήσεων στο σύνολο των εσόδων..... | 62 |
| Διάγραμμα 6α: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Είσπραξης Απαιτήσεων χωρίς επιχορήγηση.....    | 62 |
| Διάγραμμα 7: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Πληρωμής Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων.....        | 63 |
| Διάγραμμα 8: Ο Δείκτης Ταχύτητας Κεφαλαίου Κίνησης .....                          | 65 |
| Διάγραμμα 9: Ο Δείκτης Περιθωρίου Μεικτού Κέρδους .....                           | 67 |
| Διάγραμμα 10: Ο Δείκτης Καθαρού Κέρδους .....                                     | 68 |

## **Συντομογραφίες**

Ν.Δ.Δ: Νέα Δημόσια Διακυβέρνηση

ΔΕΥΑ: Δημόσιες Επιχειρήσεις Ύδρευσης Αποχέτευσης

Τ.Α: Τοπική Αυτοδιοίκηση

Ο.Τ.Α: Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης

ΕΕ: Ευρωπαϊκή Ένωση

ΥΠΧΟΠ: Υπουργείο Χωροταξίας Οικισμών & Περιβάλλοντος

ΥΠΕΣ: Υπουργείο Εσωτερικών

ΥΠΕΣΔΑΑ: Υπουργείο Εσωτερικών, Δημόσιας Διοίκησης & Αποκέντρωσης

ΚΕΔΚΕ: Κεντρική Ένωση Δήμων Κοινοτήτων Ελλάδας

# Κεφάλαιο 1<sup>ο</sup>

## Θεωρητικό Μέρος

### 1.1 Νέα Δημόσια Διοίκηση και οι Αρχές της <sup>3</sup>

Κατά τη διάρκεια της δεκαετίας του 1980, υπήρξε μια μετάβαση των χωρών του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης (ΟΟΣΑ) προς τη «Νέα Δημόσια Διοίκηση» (New Public Management - NPM). Η Νέα Δημόσια Διοίκηση (Ν.Δ.Δ.) εμπεριέχει μια αναδιοργάνωση του δημόσιου τομέα έτσι ώστε να κάνει το δημόσιο τομέα να μην ξεχωρίζει από τον ιδιωτικό τομέα, και να μειώσει την έκταση κατά οποία η διακριτική εξουσία περιορίζεται με τη χρήση ενός ομοιόμορφου συνόλου κανόνων, με το να μεταφέρει τους κανόνες από τους επαγγελματίες στους πολιτικούς, διευθυντές και γραφειοκράτες.

Αυτή η αλλαγή τείνει να κάνει τους δημόσιους οργανισμούς να υιοθετήσουν το «κλασσικό μοντέλο» διοίκησης όπου:

- Ξεκάθαροι επιχειρησιακοί στόχοι μπορούν να αναγνωριστούν και να τεθούν σε προτεραιότητα,
- Η Διοίκηση έχει καθήκον να επινοεί και να υλοποιεί προγράμματα για να πετύχει αυτούς τους στόχους,
- Τα παραπάνω λαμβάνουν χώρα σε ένα ανταγωνιστικό περιβάλλον το οποίο προσφέρει αυστηρές κυρώσεις σε όσους δεν μπορούν να ανταποκριθούν.

Παρόλ' αυτά, η διοίκηση των δημοσίων υπηρεσιών είναι διαφορετική από το παραπάνω κλασσικό μοντέλο επιχειρηματικής διοίκησης του ιδιωτικού τομέα. Οι Pollitt & Harrison (1994) παρουσιάζουν τουλάχιστον οκτώ βασικές διαφορές οι οποίες κάνουν τις δημόσιες υπηρεσίες διαφορετικές:

1. Η ανάθεση ευθύνης σε εκλεγμένους εκπροσώπους αντί για μετόχους,
2. Η συχνά έλλειψη τόσο κοινής συναίνεσης όσο και ακρίβειας σ' ότι αφορά όλους τους στόχους και τις προτεραιότητες της υπηρεσίας,
3. Η πολυπλοκότητα των οργανισμών στους οποίους ο δημόσιος τομέας πρέπει να δουλέψει,
4. Η έλλειψη ανταγωνιστικών οργανισμών,

---

<sup>3</sup> <http://jkostaras.tripod.com/npm.html>

5. Το γεγονός ότι η παροχή καλύτερων υπηρεσιών συχνά αυξάνει μόνο οριακά τα έσοδα ή και καθόλου,

6. Ο τρόπος με τον οποίο ένα κεντρικό χαρακτηριστικό των περισσότερων δημόσιων υπηρεσιών είναι η πρόσωπο-με-πρόσωπο εξυπηρέτηση πολλών πολιτών και οι συναλλαγές μαζί τους είναι πολύ πιο πολύπλοκες (και λιγότερο τυποποιημένες) από ότι π.χ. απλά η αγορά ενός προϊόντος,

7. Η κυριαρχία επαγγελματιών στις υπηρεσίες (π.χ. γιατρών, δασκάλων κλπ.) οι οποίοι αντιδρούν στην κλασική διοίκηση επιχειρήσεων και οι οποίοι δουλεύουν σύμφωνα με τα πρότυπα που διαμορφώνονται από επαγγελματικά συνδικάτα αντί από έναν εργοδότη και έτσι δεν ελέγχονται από την τοπική διοίκηση, και

8. Το ξεχωριστό νομικό πλαίσιο που τις χαρακτηρίζει.

Οι παραπάνω διαφορές υποδηλώνουν ότι πολλές από τις συνταγές του παραδοσιακού μάνατζμεντ θα χρειαστούν σημαντικές προσαρμογές προτού μπορέσουν να ταιριάξουν σ' αυτό το ξεχωριστό πλαίσιο. Επίσης προδιαθέτει για διαφορετικό μοντέλο διοίκησης και λογιστικής καθώς και για τις συνθήκες που πρέπει να δημιουργηθούν από τις διάφορες κυβερνήσεις για να υπερνικήσουν αυτές τις διαφορές.

Το μέλλον του δημόσιου τομέα βασίζεται στις αξίες που γίνονται κυρίαρχες σ' αυτούς που ελέγχουν τις δημόσιες υπηρεσίες. Ποιών οι αξίες κυριαρχούν, αυτές της «Δεξιιάς» ή ενός «κράτους πρόνοιας» βασίζεται στο ποιός είναι πιο ισχυρός. Ίσως μια νέα Μεγάλη Ύφεση δημιουργήσει μια δυσπιστία στις ιδέες της Ν.Δ.Δ. και μετατρέψει την κοινή συναίνεση πάλι προς ένα κράτος πρόνοιας.

Για να πετύχει η Ν.Δ.Δ. τους στόχους της θα πρέπει να θέσει τα ακόλουθα κριτήρια:

1. Οι αλλαγές φέρνουν σαν αποτέλεσμα έναν πιο αποτελεσματικό δημόσιο τομέα;
2. Είναι οι «πελάτες» ευχαριστημένοι με τις υπηρεσίες που λαμβάνουν;
3. Είναι το προσωπικό ευχαριστημένο με τις νέες τροποποιήσεις;
4. Είναι οι διευθυντές ευχαριστημένοι με τις νέες τροποποιήσεις;

Το μέλλον της Ν.Δ.Δ. είναι ακόμα άγνωστο. Κάποιες από αυτές τις μεταρρυθμίσεις θα αποβούν χρήσιμες, κάποιες άλλες θα εξελιχθούν και θα βελτιωθούν με την πάροδο του χρόνου και κάποιες άλλες θα εγκαταλειφθούν. Το σίγουρο πάντως είναι ότι πολλές από αυτές τις μεταρρυθμίσεις είναι αμετάκλητες και απλά θα πρέπει να μάθουμε να ζούμε μαζί τους.

### 1.1.1 Η ιστορική εξέλιξη της νέας δημοσιονομικής διακυβέρνησης<sup>4</sup>

Τα δημόσια οικονομικά αναπτύχθηκαν παράλληλα με την εξέλιξη του κρατικού φαινομένου με γνώμονα την ενίσχυση της δημοσιονομικής ευθύνης των δημόσιων οργάνων. Η ανάπτυξη αυτή, όπως έχει επισημανθεί, διάνυσε τέσσερις κατά βάση περιόδους:

Η πρώτη περίοδος (18ος αιώνας) χαρακτηρίζεται από το γεγονός ότι στις σχέσεις μεταξύ των δημόσιων οικονομικών και του κράτους προέχει το πολιτικό κριτήριο. Τούτο εξειδικεύεται με τη συμμετοχή των πολιτών στα δημόσια βάρη και την αναγνώριση δημοσιονομικών αρμοδιοτήτων στους αντιπροσώπους του λαού. Πράγματι, τα δημόσια οικονομικά διαμόρφωσαν και εδραίωσαν το πολιτικό καθεστώς της κοινοβουλευτικής δημοκρατίας και το σύγχρονο κράτος δικαίου. Επίσημη απαρχή της ανόδου του λαού στην εξουσία αποτελεί η αναγόμενη στη βασιλεία του Ιωάννη του Ακτήμενος στην Αγγλία (έτος 1215) αρχή, που εισήχθη στην Magna Charta Libertatum: «όχι φορολογία χωρίς αντιπροσώπευση» (no taxation without representation). Αρχή, η οποία, με κεντρικό άξονα τον συνταγματικό θεσμό του κρατικού προϋπολογισμού ως παράγοντος νομιμοποίησης των φόρων, διαμόρφωσε, στην Αγγλία και μέσω αυτής σε ευρωπαϊκό και κατόπιν σε παγκόσμιο επίπεδο, τον συνταγματικό θεσμό του Κοινοβουλίου. Ύστερα από τις επαναστάσεις του 1648 και του 1688 καθορίστηκε η ισορροπία μεταξύ αυτής της νέας εξουσίας αφενός και της βασιλικής εξουσίας αφετέρου, στα δε δεκατρία άρθρα της Διακήρυξης των Δικαιωμάτων (Bill of Rights του έτους 1689) επικυρώθηκε η φορολογική εξουσία του Κοινοβουλίου, όπως περιγράφεται στη Magna Charta, απαγορεύοντας στον μονάρχη να επιβάλλει φόρους ή να συγκροτεί στρατό χωρίς την έγκριση των αντιπροσώπων του λαού. Σημειωτέον, στα συστήματα που εφαρμόζεται το σύστημα των δύο Βουλών, το προϋπολογισμός ψηφίζεται από την κάτω Βουλή, πριν υποβληθεί προς ψήφιση στην άνω Βουλή. Και τούτο διότι η κάτω Βουλή θεωρείται πιο αντιπροσωπευτική της λαϊκής βούλησης.

Στη δεύτερη περίοδο (19ος αιώνας) προεξάρχει το νομικό στοιχείο στις μεταξύ των δημόσιων οικονομικών και του κράτους σχέσεις, με την αναγνώριση της ανάγκης για έλεγχο του συνόλου των δημοσιονομικών διαδικασιών (εσόδων και δαπανών) και την καλλιέργεια του δημοσιονομικού δικαίου. Αποτέλεσμα της ενίσχυσης του νομικού στοιχείου στη σχέση δημόσιων οικονομικών και κράτους ήταν η συστηματική εγκαθίδρυση πλαισίου θεσμικού ελέγχου των δημόσιων εσόδων και δαπανών, με την

---

<sup>4</sup> <http://www.nb.org/blog/?p=3535>

δημιουργία των Ελεγκτικών Συνεδρίων και των λοιπών ανώτατων οργάνων εξωτερικού ελέγχου.

Κατά την τρίτη περίοδο (20ός αιώνας) σκοπείται ο έλεγχος της διαχείρισης, ο περιορισμός των δαπανών και η απόδοση ευθύνης στους πολιτικούς υπευθύνους των δαπανών και τους διαχειριστές τους. Στο πλαίσιο αυτό αναπτύσσεται ένα ελεγκτικό πλέγμα αποτελεσματικότερο, το οποίο εκτός από τον παραδοσιακό του εξοπλισμό περί ελέγχου νομιμότητας και κανονικότητας των δημόσιων δαπανών, ενισχύεται από τις αρχές της χρηστής δημοσιονομικής διαχείρισης.

Τέλος, κατά την τέταρτη περίοδο που φαίνεται να προδιαγράφεται στον προσεχή χρονικό ορίζοντα (21ος αιώνας) -η οποία καλείται εποχή της «νέας δημοσιονομικής διακυβέρνησης» και ανατέλλει επί των ημερών μας- το κράτος προσανατολίζεται προς μια αντίληψη διοίκησης ολικής ποιότητας, μιας περισσότερο αποκεντρωμένης διαχείρισης των δημόσιων οικονομικών, με την ενσωμάτωση των αρχών της αποδοτικότητας και ορθολογικότητας του ιδιωτικού management στη διοικητική δραστηριότητα, λόγω «απορρύθμισης» (deregulation) ή και ιδιωτικοποίησης της δραστηριότητας αυτής.

Η Ελλάδα, στο ζήτημα ανάπτυξης του δημόσιων οικονομικών της, βρίσκεται ακόμη στον 20ό αιώνα και μάλιστα υπολείπεται στην ανάπτυξη του εύρους των δημοσιονομικών δυνατοτήτων της σε όλη την έκταση και ένταση που επέδειξαν άλλα δημοσιονομικά συστήματα. Οι αλληλοδιαδόχως ισχύσαντες κώδικες δημόσιου λογιστικού, από τον ΣΙΒ΄ του 1852 και τον ΑΥΟΖ΄ του 1887 μέχρι το Νομοθετικό Διάταγμα. 2712/1953, τον Αναγκαστικό Νόμο 321/1968 και τον Νόμο. 2362/1995, αποτέλεσαν ένα βραδέως εξελισσόμενο νομικό πλαίσιο, κατά το οποίο ο ασκούμενος έλεγχος ήταν τυπικός, περιορισμένος στη νομιμότητα και την κανονικότητα των δημόσιων δαπανών και λογαριασμών.

Μόλις πρόσφατα εισήχθησαν οι θεσμοί της νέας δημοσιονομικής διακυβέρνησης με τον Νόμο. 3871/2010 και Νόμο. 4055/2012.

### **1.1.2 Η Νέα Δημόσια Διοίκηση ανά τον κόσμο<sup>5</sup>**

Για να εκτιμήσουμε τους λόγους για την εμφάνιση της Ν.Δ.Δ. σε διάφορες χώρες, χρειαζόμαστε να εξιχνιάσουμε την ιστορία των καπιταλιστικών κρατών. Ο καπιταλισμός αναταράχτηκε με τα γεγονότα της Μεγάλης Ύφεσης του 1929. Μέχρι τα 1930, οι περισσότεροι οικονομολόγοι επιχειρηματολόγούσαν για ελάχιστη κυβερνητική παρέμβαση στην οικονομία, βασιζόμενοι στο ότι κάτι τέτοιο θα μπορούσε να κλονίσει τις φυσικές

---

<sup>5</sup> <http://jkostaras.tripod.com/npm.html>



διεργασίες της ελεύθερης αγοράς (invisible hand). Παρόλ' αυτά, μετά τη μεγάλη ύφεση, η κυβερνητική παρέμβαση φαινόταν ως ένας τρόπος για να κατευνάσει τις απότομες διακυμάνσεις οι οποίες απειλούσαν να ταράξουν τον κόσμο.

Αυτή η τάση συνεχίστηκε και μετά τον δεύτερο Παγκόσμιο Πόλεμο. Τόσο οι αστικές υπηρεσίες (π.χ. κοινωνική ασφάλεια, υπηρεσίες υγείας) όσο και ένας αριθμός από βασικές βιομηχανίες (π.χ. ύδρευσης, συγκοινωνιών) συμφωνήθηκε, σε διαφορετικό ποσοστό σε διαφορετικές χώρες, να περιέλθουν υπό την προστασία του κράτους. Αυτό είχε σαν αποτέλεσμα έναν διογκούμενο δημόσιο τομέα και μια αύξηση της συνολικής δημόσιας δαπάνης ως ποσοστό του Ακαθάριστου Εθνικού Προϊόντος.

Αυτή η κοινή συναίνεση συνεχίστηκε μέχρι την επόμενη Μεγάλη Ύφεση του 1973 και οδήγησε σε μια σχετικά φτωχή μακρο-οικονομική απόδοση των χωρών του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης και έθεσε υπό αμφισβήτηση την πεποίθηση ότι η αύξηση του δημόσιου τομέα έφερε ευημερία και μακρο-οικονομική απόδοση. Οδήγησε επίσης σε μια δυσπιστία ως προς τις μεθόδους που χρησιμοποιούνταν για να διοικηθεί ο δημόσιος τομέας. Η πετρελαϊκή κρίση οδήγησε πολλές χώρες (π.χ. Ηνωμένο Βασίλειο, Κένυα, Βολιβία) να ζητήσει δάνειο από το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο. Αυτό το δάνειο διαπραγματεύθηκε με την υπόσχεση να μειωθεί το οικονομικό έλλειμμα, να «παγώσουν» οι αυξήσεις μισθών και γενικά να σταματήσει αυτή η επέκταση των δραστηριοτήτων του δημόσιου τομέα στην οικονομία, πράγμα που επίσης συνέβαλε στην αλλαγή της κοινής συναίνεσης στα τέλη της δεκαετίας του 1970. Άρα, ογκώδεις κυβερνητικές οικονομικές δαπάνες, οικονομική κρίση των κρατών, αλλαγές στην πολιτική και ιδεολογική σκέψη καθώς και το μεγάλο μέγεθος των γραφειοκρατικών οργανισμών μαζί με μια άσχημη γνώμη των πολιτών για τις μη δημοφιλείς δημόσιες υπηρεσίες, ήταν μερικοί από τους λόγους που οδήγησαν σε ένα αριθμό από αλλαγές οι οποίες ονομάστηκαν «Νέα Δημόσια Διοίκηση». Κάποια ζητήματα όμως αναδύονται:

1. Γιατί ένας αριθμός από κράτη υιοθέτησαν παρόμοιες στρατηγικές για τις μεταρρυθμίσεις του δημόσιου τομέα για ν' ανταποκριθούν στην οικονομική κρίση;

Σύμφωνα με τον Greer (1994: 28), αυτό μπορεί να εξηγηθεί με τους ακόλουθους λόγους:

- Με την ανάπτυξη των επικοινωνιών υπάρχει μια εκτεταμένη παγκόσμια ανταλλαγή ιδεών ανάμεσα σε βουλευτές, αξιωματούχους, ακαδημαϊκούς κλπ., και
- Υπάρχει μια αύξηση σε συμβούλους διοικήσεως οι οποίοι «εμπορεύονται» πακέτα μεταρρυθμίσεων Ν.Δ.Δ:

- Η φορητότητα και η εξάπλωση της, δηλ. το γεγονός ότι «διορθώνει» «διοικητικά ελαττώματα» σε πολλαπλά διαφορετικά γενικά πλαίσια, και
- Η πολιτική ουδετερότητά της.

Οι ιδέες της Ν.Δ.Δ. δεν είναι καινούργιες. Παραλληλίστηκαν με την ανάδειξη της «Μετά του Ford εποχής». Οι αρχές της μπορούν να ερευνηθούν στα «νέα θεσμικά οικονομικά»: θεωρία της δημόσιας επιλογής, θεωρία προϊσταμένου - μεσάζοντα και οικονομικά συναλλαγών, και στην εισαγωγή μιας «επιχειρησιακού / νέου τύπου / επαγγελματική διοίκηση» στον δημόσιο τομέα.

1 Γιατί υπάρχουν διαφορές ανάμεσα στις χώρες όσον αφορά την υποστήριξή τους για τις αλλαγές που επιφέρει η Ν.Δ.Δ.;

Σύμφωνα με τον Hood (1995), μπορούμε να ξεχωρίσουμε τρεις ομάδες χωρών:

| <b>Έμφαση στη Νέα Δημόσια Διακυβέρνηση</b> | <b>Χώρες</b>  |
|--|---|
| <b>Μεγάλη</b>                              | Σουηδία, Καναδάς, Νέα Ζηλανδία, Αυστραλία, Ην. Βασίλειο |
| <b>Μεσαία</b>                              | Γαλλία, Δανία, Ολλανδία, Νορβηγία, Ιρλανδία             |
| <b>Μικρή</b>                               | Γερμανία, Ελλάδα, Ισπανία, Ελβετία, Ιαπωνία, Τουρκία    |

Σύμφωνα με τον Hood (1995), έχουν δοθεί πολλές εξηγήσεις για την ανάπτυξη της Ν.Δ.Δ. στις χώρες του Οργανισμού Οικονομικής Συνεργασίας και Ανάπτυξης κατά τη δεκαετία του 1980, όπως:

1. Η σχετικά κακή μακρο-οικονομική επίδοση των κρατών πρόνοιας που χαρακτηρίζουν τις Αγγλο-ομιλούμενες χώρες - δεν εξηγεί την υψηλή επίδοση της μη Αγγλο-ομιλούμενης Σουηδίας,
2. Οι πολιτικές της «Νέας Δεξιάς» - δεν εξηγεί την υψηλή έμφαση της Σουηδίας («Αριστερά») και της Αυστραλίας, του Καναδά και της Νέας Ζηλανδίας («κεντρώες» κυβερνήσεις) καθώς και τη μικρή έμφαση της Τουρκίας και της Ιαπωνίας («Δεξιές κυβερνήσεις»).
3. Ανταπόκριση στην οικονομική κρίση και φτώχη μακρο-οικονομική επίδοση και μέγεθος του κυβερνητικού φορέα - μόνο η Νέα Ζηλανδία είναι στην κατηγορία της χαμηλής οικονομικής επίδοσης.

Μια άλλη πιθανή εξήγηση είναι η αρχική προικοδότηση από την οποία τα διάφορα εκτελεστικά συστήματα ξεκινούν. Για να μπορέσει ένα εκτελεστικό σύστημα να κινηθεί σημαντικά προς τη Ν.Δ.Δ. θα πρέπει να διαθέτει τόσο την ευκαιρία όσο και το κίνητρο. Το κίνητρο συνιστά κυρίως στην υπόσχεση ή την ελπίδα για εξοικονόμηση προσόδων από την υιοθέτηση μέτρων Ν.Δ.Δ. Η ευκαιρία μπορεί να θεωρηθεί ότι βασίζεται στην ύπαρξη κάποιου «αρχικού σημείου» από το οποίο θα μπορούσαν οι πολιτικοί να επηρεάσουν το δημόσιο τομέα συνολικά και χωρίς την ύπαρξη ανεξαρτήτων σωμάτων πέραν την επίδρασης και ελέγχου των κυβερνήσεων. Επομένως, όπου υπάρχουν υψηλά επίπεδα ευκαιρίας και κινήτρων για να μεταβούν στη Ν.Δ.Δ., τότε αυτό έχει συμβεί (σύμφωνα δηλ. με το παράδειγμα της Σουηδίας στον παρακάτω πίνακα).

|   |                     |                       |
|---|---------------------|-----------------------|
| <i><b>Κίνητρο</b></i><br><i><b>Ευκαιρία</b></i> | <b>ΥΨΗΛΟ</b>        | <b>ΧΑΜΗΛΟ</b>         |
| <b>ΥΨΗΛΗ</b>                                    | «Σουηδικός τρόπος»  | «Ιαπωνικός τρόπος»    |
| <b>ΧΑΜΗΛΗ</b>                                   | «Γερμανικός τρόπος» | «Αμερικανικός τρόπος» |

Έτσι, π.χ. στην περίπτωση της Ελλάδας, η χώρας μας υπάγεται στην κατηγορία του «Γερμανικού τρόπου» όπου την τελευταία δεκαετία υπήρξε υψηλό κίνητρο για μεταρρυθμίσεις του δημόσιου τομέα, όμως η ευκαιρία για τέτοιες μεταρρυθμίσεις υπήρξε χαμηλή.

Η Ν.Δ.Δ σχετίζεται με επτά διαστάσεις αλλαγών:

1. Μια μετάβαση προς μεγαλύτερη αποκέντρωση των δημοσίων οργανισμών σε ξεχωριστά διοικούμενες «επιχειρησιακές μονάδες» οργανωμένες κατά προϊόν,
2. Μια μετάβαση προς μεγαλύτερο ανταγωνισμό τόσο ανάμεσα σε οργανισμούς του δημόσιου τομέα όσο και του ιδιωτικού τομέα με εσωτερικές αγορές και προθεσμιακά συμβόλαια,
3. Μια μετάβαση προς μεθόδους διοίκησης του ιδιωτικού τομέα,
4. Μια μετάβαση προς μεγαλύτερη τάση σε πειθαρχία και φειδωλία όσον αφορά τη χρήση πόρων,
5. Μεγαλύτερη έμφαση σε πρακτική διοίκηση κορυφής,

6. Μια μετάβαση προς πιο επεξηγηματικά πρότυπα τυπικών μετρήσεων απόδοσης και επιτυχίας, και τέλος,

7. Μεγαλύτερη έμφαση σε ελέγχους πάνω σε αυτές τις μετρήσεις.

Στη Βρετανία, αυτή η ιδέα της «απόσυρσης» του κράτους από πολλές πλευρές της ζωής υποστηρίχθηκε από την Συντηρητική κυβέρνηση της κυρίας Θάτσερ. Η Συντηρητική κυβέρνηση παρέλαβε την εξουσία το 1979 με μια προκήρυξη δέσμευσης σύμφωνα με την οποία :

- Θα επέβαλλε πολιτικό έλεγχο στις δημόσιες υπηρεσίες,
- Θα μείωνε το μέγεθος του δημόσιου τομέα,
- Θα βελτίωνε τη διοίκησή του, και
- Θα ελάττωνε τις περιττές δαπάνες και την ανεπάρκειά του.

Παρόλα αυτά, η κυβέρνηση του 1979 βρήκε πολλές δυσκολίες στο να εφαρμόσει τις ιδέες της . Οι μεταρρυθμίσεις που εισήγαγε ήταν:

1. Μηχανισμοί αγοράς όπου ήταν δυνατό, δηλ. τόσο στις πλευρές της αγοράς και της ζήτησης, όσο και εκεί που οι υπηρεσίες δεν προδιαθέτουν για χρήση της ελεύθερης αγοράς,

2. Προώθηση ανταγωνισμού ανάμεσα στους παροχείς και τους καταναλωτές και δυνατότητα περισσότερων επιλογών όπως η επιλογή να αποχωρήσουν από την κρατική εξασφάλιση,

3. Επιδίωξη ανεξαρτησίας αντί για συλλογικές αποφάσεις, και

4. Ελάχιστη διατήρηση της κρατικής εξασφάλισης σε όσους αποφάσιζαν να αποχωρήσουν από τις κρατικές παροχές και ενθάρρυνση για την απόφασή τους.

Η Συντηρητική κυβέρνηση προχώρησε στην υλοποίηση της Ν.Δ.Δ. με έναν αριθμό από πρωτοβουλίες: την Ομάδα Αποδοτικότητας το 1979, την Πρωτοβουλία Οικονομικής Διοίκησης το 1982 και την Πρωτοβουλία των Επόμενων Βημάτων το 1988. Αλλά ποιο ήταν το αποτέλεσμα όλων αυτών των μεταρρυθμίσεων στο δημόσιο τομέα της Βρετανίας; Σύμφωνα με τον Flynn, ενώ υπήρξε μια επιτυχής μείωση των εξόδων ως προς το Ακαθάριστο Γενικό Προϊόν, υπήρξαν μόνο δυο μικρές περικοπές σε πραγματικούς όρους στις χρονιές από το 1979. Αυτό οφείλεται σε πολλούς λόγους όπως η αύξηση της ανεργίας και του αριθμού των ηλικιωμένων, οι δυσκολίες για γενναίες περικοπές στις δημόσιες υπηρεσίες κλπ. Το αποτέλεσμα είναι ο δημόσιος τομέας να βρίσκεται ακόμα σε έλλειμμα παρόλο που η κυβέρνηση επιμένει στη συνεχιζόμενη ιδιωτικοποίηση, εισαγωγή κι άλλου

ανταγωνισμού, περαιτέρω ενθάρρυνση αποχώρησης των δημόσιων υπηρεσιών από τις κρατικές παροχές και πληρωμή με βάση την απόδοση.

### **1.1.3 Η ιδιαιτερότητα του θεσμού της δημόσιας Διοίκησης**

Σύμφωνα με το Weber η γραφειοκρατία (δημόσια διοίκηση) συνιστά τον μηχανισμό συγκεκριμενοποίησης της κρατικής εξουσίας, τη δομή εκείνη που επιφορτίζεται με την υλοποίηση του κρατικού καταναγκασμού (Τρομπούκη, 2002).

Η ιδιαιτερότητα αυτή της δημόσιας διοίκησης θέτει εξ αρχής μία ανισότητα στη σχέση του πολίτη με το θεσμό. Η δυνατότητα μονομερούς επιβολής που έχει η διοίκηση έναντι του πολίτη προδιαγράφει ένα εξουσιαστικό μοντέλο σχέσης. Ωστόσο ο ρόλος της δημόσιας διοίκησης δεν εξαντλείται στην υλοποίηση του κρατικού καταναγκασμού, μάλιστα στις σύγχρονες δυτικές δημοκρατίες αυτή η έκφραση της διοίκησης είναι η λιγότερο συνήθης (Τρομπούκη, 2002).

Στην ιστορική του εξέλιξη, ο θεσμός της δημόσιας διοίκησης κλήθηκε, σε ένα πρώτο στάδιο, να επιτελέσει τις λειτουργίες εκείνες που ήταν απαραίτητες για την ύπαρξη του κράτους. Πρόκειται για τις αποκαλούμενες λειτουργίες του πυρήνα του κράτους ή κυριαρχίας (άμυνα, διεθνείς σχέσεις, τήρηση της τάξης, δικαιοσύνη, φορολογία) (Τρομπούκη, 2002).

Η αποστολή της δημόσιας διοίκησης θα διευρυνθεί παράλληλα με τη διεύρυνση των λειτουργιών του κράτους πέρα από τις λειτουργίες του πυρήνα του. Σύντομα η ανάπτυξη των οικονομικών δραστηριοτήτων θα οδηγήσει στην ανάγκη ρυθμιστικών παρεμβάσεων από πλευράς του κράτους. Στο επόμενο στάδιο του κρατικού παρεμβατισμού, το κράτος αναλαμβάνει οικονομικούς ρόλους και προχωρά στην παροχή υπηρεσιών.

Στο στάδιο του κοινωνικού παρεμβατισμού, το κράτος μπαίνει πλέον στο χώρο της κοινωνίας κάνοντας αναδιανομή του κοινωνικού προϊόντος, προστατεύοντας την εργασία, παρέχει κοινωνικές υπηρεσίες και πρόνοια. Ολοκληρώνεται κατ' αυτό τον τρόπο το πέρασμα από το κράτος δικαίου στο κοινωνικό κράτος.

Η οικονομική άνθηση που θα γνωρίσουν οι δυτικές κοινωνίες μεταπολεμικά εξασφάλισε τους όρους παροχής κοινωνικών υπηρεσιών. Η επιτυχία του κοινωνικού κράτους θα οδηγήσει στην εμφάνιση και νέων αιτημάτων προς τη διοίκηση.

Από τον ελάχιστο ρόλο εξασφάλισης των όρων ύπαρξης και αναπαραγωγής του κράτους ως το σημερινό πολύπλοκο ρόλο της, η διοίκηση παρεμβαίνει σε ένα ευρύτατο πεδίο δραστηριοτήτων.

Είναι γεγονός ότι στην πλειοψηφία αυτών των δραστηριοτήτων η δυνατότητα καταναγκασμού που διαθέτει η διοίκηση έναντι του πολίτη δεν είναι πάντα ορατή. Σε καμία περίπτωση, ωστόσο, ακόμη και στην παροχή κοινωνικών υπηρεσιών, η ανισότητα της σχέσης δεν αίρεται. Ο καταναγκασμός είναι πάντα το έσχατο μέσο το οποίο μπορεί να χρησιμοποιήσει η διοίκηση προκειμένου να επιβάλει υποχρεώσεις σε άτομα και ομάδες. Η ανισότητα δε της σχέσης ενισχύεται και από το γεγονός ότι τις προϋποθέσεις για την αξιοποίηση των δικαιωμάτων του πολίτη τις θέτει η διοίκηση και όχι ο πολίτης (Τρομπούκη, 2002).

## **1.2 Νέα Δημόσια Διοίκηση και η διασύνδεσή της με τη λογιστική**

Η λογιστική αναδεικνύεται σε βασικό στοιχείο της νέας αντίληψης περί λογοδοσίας και αντανακλά την εμπιστοσύνη στην αγορά και στις μεθόδους των επιχειρήσεων, παρά στους δημόσιους υπαλλήλους, των οποίων οι δραστηριότητες πρέπει να κοστολογούνται και να αξιολογούνται με τις λογιστικές τεχνικές. Οι ιδέες της Νέας Δημόσιας Διοίκησης συνδέονται με τον οικονομικό ορθολογισμό και δεν είναι τυχαία επικράτηση των "οικονομοκρατών" και των "λογιστοκρατών" σε υψηλόβαθμες δημόσιες θέσεις (Αρβανίτης, 2012).

Στο πλαίσιο της Νέας Δημόσιας Διοίκησης η λογιστική κατέχει εξέχουσα θέση. Έχει εξετασθεί και θεωρητικά και πρακτικά ο ρόλος της στη Νέα Διοίκηση με έμφαση στα ζητήματα αλλαγών του συστήματος, στα ζητήματα αποδοτικότητας, λογοδοσίας και μάνατζμεντ (Αρβανίτης, 2012).

Στην πορεία ολοκλήρωσης των οικονομιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, η λογιστική αποτελεί ένα σημαντικότατο εργαλείο, το οποίο εγγυάται τη σύγκριση ανάμεσα στις Ευρωπαϊκές χώρες καθώς και τη διευκόλυνση της λήψης αποφάσεων σε οικονομικά και διοικητικά ζητήματα. Η λογιστική ομογενοποίηση θεωρείται αναπόφευκτη για πολλούς λόγους, κυριότεροι των οποίων είναι (Αρβανίτης, 2012):

- Η ανάγκη καθιέρωσης της συγκρισιμότητας ανάμεσα σε χώρες.
- Η ανάγκη ενοποιημένων οικονομικών καταστάσεων των χωρών μελών, ώστε να υπάρχει συνολική εικόνα της οικονομικής κατάστασης της ΕΕ
- Η ανάγκη για ίση μεταχείριση των επιχειρηγήσεων και των τελών από την ΕΕ στα εθνικά λογιστικά συστήματα.
- Η ανάγκη των πολιτών, ως πιθανών επενδυτών, να συγκρίνουν την οικονομική κατάσταση διαφορετικών χωρών της ΕΕ.

- Η εφαρμογή των γενικώς αποδεκτών λογιστικών προτύπων στους θεσμούς της ΕΕ και η διευκόλυνση κατανόησης των οικονομικών καταστάσεων από όλους τους Ευρωπαίους πολίτες.

- Η βελτίωση λειτουργίας και ελέγχου της εσωτερικής ευρωπαϊκής αγοράς
- η συγκρισιμότητα των αξιών που χρησιμοποιούνται για την εκτίμηση της συμμόρφωσης των χωρών με τα κριτήρια σύγκλισης του Μάαστριχτ.

- Η ανάγκη ύπαρξης ενός κοινού εργαλείου για τους Ευρωπαίους επαγγελματίες της δημόσιας λογιστικής και τους ελεγκτές.

- Η βελτίωση της αξιοπιστίας και της διεθνούς συγκρισιμότητας των δεικτών εκτίμησης των δημοσίων οικονομικών συνθηκών με μετατόπιση προς τη λογιστική βάση των δεδουλευμένων και προς τα διεθνή πρότυπα διαδικασιών και πρακτικών.

### **1.2.1 Ζητήματα λογιστικής μεταρρύθμισης**

Ένα από τα πλέον αμφιλεγόμενα ζητήματα των λογιστικών προτύπων των δημοσίων οργανισμών και συγκεκριμένα των ΟΤΑ είναι η λογιστική μεταχείριση του πάγιου ενεργητικού τους. Τα πιο προβληματικά στοιχεία του ενεργητικού στο δημόσιο τομέα είναι (Αρβανίτης, 2012):

- ✓ οι υποδομές
- ✓ τα κληροδοτήματα
- ✓ τα περιβαλλοντικά στοιχεία

Μελέτη της IFAC, η οποία καταγράφει τους πιο αποδεκτούς διεθνείς ορισμούς, σημειώνει ότι τα βασικά χαρακτηριστικά των στοιχείων του ενεργητικού είναι (Αρβανίτης, 2012):

- ✓ Η ύπαρξη δυνατότητας παροχής υπηρεσιών ή μελλοντικών οικονομικών ωφελειών.
- ✓ Η δυνατότητα παροχής υπηρεσιών ή τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη πρέπει να προκύπτουν από παλαιότερες συναλλαγές και οικονομικά γεγονότα.

- ✓ Η δυνατότητα παροχής υπηρεσιών ή τα μελλοντικά οικονομικά οφέλη πρέπει να ελέγχονται από την αναφερόμενη μονάδα και το χρόνο αναφοράς.

Ορισμένοι συγγραφείς, ισχυρίζονται ότι συγκεκριμένα στοιχεία όπως οι υποδομές και τα κληροδοτήματα, δεν μπορούν να αναγνωρισθούν ως ενεργητικά για τις ανάγκες της λογιστικής παρακολούθησης, επειδή δε συνεισφέρουν στο εισόδημα του ΟΤΑ αλλά αντίθετα, απαιτούν αρκετούς πόρους για τη συντήρησή τους. Πολλές κυβερνήσεις δεν

αναγνωρίζουν, κυρίως τα κληροδοτήματα και τα περιβαλλοντολογικά στοιχεία, αν και χρησιμοποιούν τη βάση των δεδουλευμένων (Αρβανίτης, 2012).

Ο Pallot (1990) θεωρεί πως αυτά τα στοιχεία, αν και δεν έχουν εμπορικό ενδιαφέρον συνεισφέρουν όμως στο κοινωνικό όφελος του ΟΤΑ. Το ίδιο και ο Rowles (1992), ο οποίος σημειώνει πως εάν η ύπαρξη ενός στοιχείου στο ενεργητικό ήταν να καθορίζεται μόνο από τη δυνατότητα να δημιουργεί χρηματική ροή, τότε τα περισσότερα στοιχεία των μη κερδοσκοπικών οργανώσεων και όχι μόνο οι υποδομές και τα κληροδοτήματα θα έπρεπε να μη θεωρούνται ενεργητικά.

Η αναγνώρισή τους εξαρτάται από τη μέθοδο μέτρησης και από τη βάση που υιοθετείται για το λογιστικό σύστημα, καθόσον τα πάγια δεν καταγράφονται εάν δε χρησιμοποιείται η πλήρης ή η τροποποιημένη βάση των δεδουλευμένων. Ορισμένα λογιστικά συστήματα αναγνωρίζουν τη διαφορά μεταξύ των υποδομών και των πάγιων δημόσιας χρήσης με τα υπόλοιπα πάγια στοιχεία, άλλα συστήματα δεν κάνουν καμία διάκριση και τα παρακολουθούν όλα λογιστικά, ενώ άλλα ξεχωρίζουν τις υποδομές από το σύνολο του ενεργητικού και δεν τις συμπεριλαμβάνουν στον ισολογισμό (Αρβανίτης, 2012).

## **1.2.2 Ανάγκη για μεταρρύθμιση στη λογιστική**

Ορισμένοι από τους παράγοντες που οδήγησαν πολλές χώρες στον εκσυγχρονισμό των συστημάτων δημοσιονομικής διαχείρισης, αναφέρονται περιληπτικά παρακάτω και σχετίζονται με (Προϋπολογισμός Προγραμμάτων, 2009):

- Βελτίωση της διαφάνειας στη διαχείριση των δημοσίων οικονομικών και ενίσχυση του βαθμού λογοδοσίας των φορέων.
- Πληρέστερη πληροφόρηση όσον αφορά στα πάγια (περιουσιακά) στοιχεία (ενσώματες και ασώματες ακινητοποιήσεις, συμμετοχές) και τις απαιτήσεις/υποχρεώσεις του κράτους, ώστε να είναι δυνατή η λήψη ορθότερων αποφάσεων προγραμματισμού και διοίκησης, για τη βέλτιστη αξιοποίηση των διαθέσιμων πόρων.
- Μετάβαση από ένα σύστημα που καταγράφει εισροές -εκροές σε ένα νέο, το οποίο δίνει βαρύτητα στην επίτευξη «αποτελέσματος».
- Αποτύπωση στις οικονομικές καταστάσεις των αποτελεσμάτων από τη δραστηριότητα του κράτους.
- Διευκόλυνση στις οικονομικές καταστάσεις των αποτελεσμάτων από τη δραστηριότητα του κράτους.



- Διευκόλυνση της διοίκησης μέσω των αποτελεσμάτων, αφού πέραν της καλύτερης αποτύπωσης της περιουσιακής διάρθρωσης του κράτους, δίνεται η δυνατότητα προσδιορισμού του συνολικού κόστους των παρεχόμενων υπηρεσιών ή ακολουθουμένων δραστηριοτήτων - πολιτικών και η συσχέτισή τους με τα οφέλη που απορρέουν για το κοινωνικό σύνολο. Η μέτρηση των αποτελεσμάτων των δραστηριοτήτων ενός φορέα αποτελεί τη βάση της διοίκησης μέσω αποτελεσμάτων.

Ωστόσο, πρέπει να τονιστεί ότι η μεταρρυθμιστική διαδικασία στην οποία έχουν προχωρήσει αρκετές χώρες και φορείς δεν αποτελεί απλώς αλλαγή τεχνικής, αλλά βαθιά τομή στη διαχειριστική αντίληψη. Μια τομή ζωτικής σημασίας για την (Προϋπολογισμός Προγραμμάτων, 2009):

- ✓ Εξασφάλιση αποτελεσματικότερου ελέγχου δαπανών.
- ✓ Ελαχιστοποίηση ενδεχόμενων λαθών.
- ✓ Βελτίωση της καθημερινής διαχείρισης των δημοσίων οικονομικών.

### **1.2.2.1 Παράγοντες λογιστικής μεταρρύθμισης στην Ελλάδα**

Η οικονομική παγκοσμιοποίηση, οι νέες τεχνολογίες και οι οικονομικές κρίσεις αποτελούν τις προωθητικές δυνάμεις των αλλαγών που έχουν επηρεάσει όλες τις κοινωνίες. Οι αλλαγές αυτές είναι δυναμικές διαδικασίες που προσπαθούν να ακολουθήσουν τα κράτη, όχι μόνο να διατηρήσουν, αλλά και να αυξήσουν την ανταγωνιστικότητα και την οικονομική τους ανάπτυξη. Η σημασία των οικονομικών επιδόσεων και ιδιαίτερα οι τεχνικές του μανάτζμεντ στο δημόσιο τομέα βρίσκονται στο προσκήνιο της σχετικής πολιτικής συζήτησης. Οι αυξημένες κοινωνικές απαιτήσεις για δημόσια αγαθά και υπηρεσίες και ταυτόχρονα οι περιορισμοί των προϋπολογισμών έχουν προβληματίσει όλες τις κυβερνήσεις (Αρβανίτης, 2012).

Η Ελλάδα μετά το 1974, ενώ ακόμη λειτουργούσε με το παραδοσιακό γραφειοκρατικό σύστημα, επηρεάστηκε από παράγοντες, οι οποίοι ασκούσαν πιέσεις για την προώθηση των μεταρρυθμίσεων (Αρβανίτης, 2012):

- τις χρηματοοικονομικές πιέσεις
- την ένταξη στην Ευρωπαϊκή Κοινότητα και αργότερα από τις διαδικασίες για την οικονομική και νομισματική ένωση (1990)
- την παγκοσμιοποίηση της βιομηχανίας και των χρηματαγορών
- τις αλλαγές στη δημόσια διοίκηση πολλών χωρών (διοικητικές, χρηματοοικονομικές, λογιστικές)
- τις τεχνολογικές αλλαγές

- ο τη γενική δυσφορία πολιτών και επιχειρήσεων εξαιτίας της αναποτελεσματικότητας του δημόσιου τομέα
- ο τις βαθιές κοινωνικές αλλαγές (δημογραφικό, μετανάστευση, μεταβολή ηθών και αξιών κλπ).

Υπάρχει μια ισχυρή παράδοση στην Ελληνική πολιτική, η οποία προσανατολίζεται στο δανεισμό εμπειριών και μεθόδων από άλλες χώρες. Επιπλέον, η ανάλυση των μεταρρυθμίσεων διαχρονικά δείχνει πως η μεγαλύτερη πίεση για μεταβολές στην Ελλάδα προέρχεται από το εξωτερικό. Ακολουθώντας την τάση των διοικητικών μεταρρυθμίσεων στις δυτικές χώρες και ιδιαίτερα την επόδραση του ΝΔΜ, αναδύθηκε και στην Ελλάδα ένα σύνολο πρωτοβουλιών για τη μεταρρύθμιση του δημόσιου τομέα. Ο εκδημοκρατισμός και η αυξανόμενη οικονομική και πολιτική διεθνοποίηση της χώρας έδωσαν την ευκαιρία για δομικές αλλαγές. Υπήρχαν πολλοί παράγοντες που ωθούσαν να αλλάξει και να συνδεθεί με τις περισσότερο αναπτυγμένες χώρες (Αρβανίτης, 2012).

## **Οικονομικοί παράγοντες**

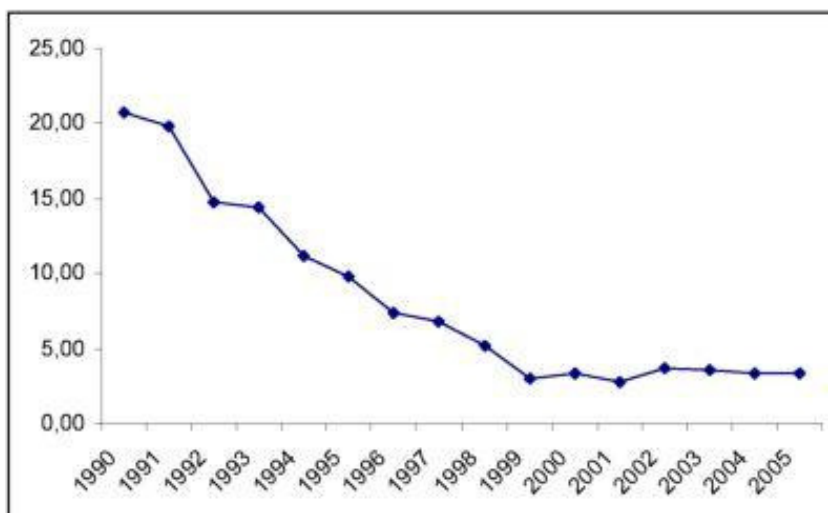
Τα ελλείμματα του δημόσιου τομέα ήλθαν στο προσκήνιο από τα τέλη της δεκαετίας του 80. Τα παραδοσιακά Κενυσιανά εργαλεία άσκησης οικονομικής πολιτικής δεν μπορούσαν να ξεπεράσουν το στάσιμο πληθωρισμό. Εξαιτίας αυτών των προβλημάτων, οι κυβερνήσεις ήταν υποχρεωμένες να σχεδιάζουν και να εφαρμόζουν ποικίλα προγράμματα μεταρρυθμίσεων. Οι δημογραφικές αλλαγές αύξησαν τον αριθμό των συνταξιούχων κι άλλων ευπαθών κοινωνικών ομάδων, μεγαλώνοντας τις διακυμάνσεις των ποικίλων επιδομάτων και συνολικά τις δαπάνες, οι οποίες δεν μπορούσαν να ελεγχθούν αποτελεσματικά.

Αυξήθηκαν οι πιέσεις για τον έλεγχο των δημόσιων δαπανών και των οικονομικών κρίσεων. Οι κυβερνήσεις δεν ήταν σε θέση να λύσουν τα προβλήματα και εμφανίζονταν ως η πηγή της δημόσιας σπατάλης. Τα διοικητικά στελέχη των δημόσιων υπηρεσιών, που κάποτε κέρδιζαν φήμη επεκτείνοντας την παροχή υπηρεσιών και αυξάνοντας τα έξοδα, ήταν πλέον υποχρεωμένα να προστατεύσουν την υπηρεσιακή τους εξέλιξη, μειώνοντας το μέγεθος των υπηρεσιών.

Οι μεταβολές στη διαχείριση των πόρων και στον προϋπολογισμό έγιναν οι κεντρικές πρωτοβουλίες κατά τη δεκαετία του 90. Οι οικονομικοί περιορισμοί ωθούσαν σε πολιτικές προσαρμογές και υποχρέωναν σε τροποποιήσεις των εσωτερικών λειτουργιών των

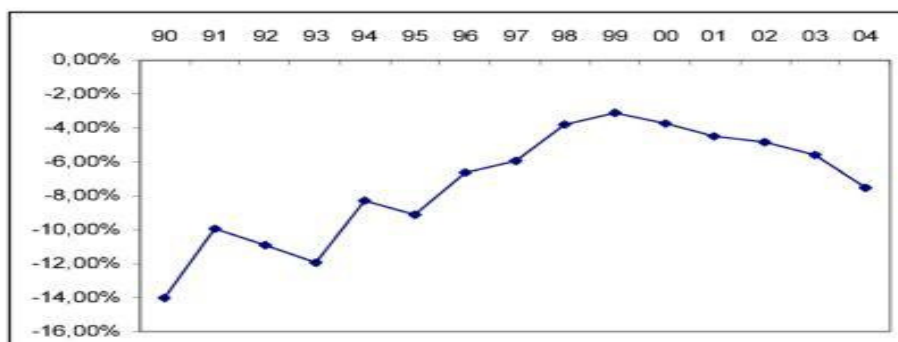
δημόσιων οργανισμών. Υιοθετήθηκαν εναλλακτικές μέθοδοι παροχής δημοσίων υπηρεσιών /αγαθών (ιδιωτικοποιήσεις, δημοτικές επιχειρήσεις κλπ) και άρχισαν να υιοθετούνται οι έννοιες της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας. Εμφανίστηκαν οι συμβάσεις και η υποχρεωτική ανταγωνιστικότητα για την παροχή υπηρεσιών από την κεντρική κυβέρνηση και την ΤΑ, στοχεύοντας στη μείωση του κόστους και στην αύξηση της αποτελεσματικότητας.

Οι αυστηροί περιορισμοί και τα χρέη των δημοσίων επιχειρήσεων δημιούργησαν χρηματοοικονομικές δυσκολίες. Στην Ελλάδα, το ποσοστό των εργαζομένων στις δημόσιες επιχειρήσεις επί του συνόλου των μισθωτών ήταν από τα υψηλότερα στην ΕΟΚ. Οι μεγάλες ζημιές (επιδείνωση του δημόσιου χρέους) και η έλλειψη αποδοτικότητας αποδίδονταν στην πολιτικοποίηση του μανάτζμεντ των δημοσίων επιχειρήσεων. Ο συνδυασμός κρατικών επιχειρήσεων και προστατευμένων αγορών ήταν οικονομικά και πολιτικά ασύμβατος με την πολιτική ανταγωνισμού και κρατικής βοήθειας που ακολουθούσε η ΕΟΚ. Μια ισχυρή ώθηση εκσυγχρονισμού ήταν αναγκαία για να ανακάμψει η χώρα και να προχωρήσει σε επίπεδα παρόμοια προς εκείνα των αναπτυγμένων δυτικοευρωπαϊκών οικονομιών. Η Ελλάδα κατέβαλε προσπάθειες να περιορίσει τον πληθωρισμό, το δημόσιο χρέος και τα ελλείμματα. Η βιομηχανική πολιτική είχε στόχο να προσελκύσει ξένα επενδυτικά κεφάλαια, να αναπτύξει την παραγωγή και να ιδιωτικοποιήσει κρατικές επιχειρήσεις.



**Εικόνα 1:** Πληθωρισμός (1990-2005)

Πηγή: ΕΛΣΤΑΤ



**Εικόνα 2:** Έλλειμμα ως % του ΑΕΠ (1990-2004)

Πηγή: ΕΛΣΤΑΤ

Γίνεται σαφές επομένως ότι χρειάζονταν μέτρα ελέγχου και μείωσης του δημόσιου χρέους. Οι ιδιωτικοποιήσεις με την επακόλουθη μείωση του μεγέθους του δημόσιου τομέα, αναμενόταν να πειθαρχήσουν την κυβερνητική χρηματοοικονομική διαχείριση. Η άλλη όψη του χρέους ήταν η υψηλή δημόσια κατανάλωση, η οποία αυξανόταν με μεγάλο ρυθμό. Υπήρχαν λοιπόν, πιέσεις να μειωθούν οι δημόσιες δαπάνες και τα ελλείμματα του προϋπολογισμού. Το δημόσιο χρέος και ιδιαίτερα η δημόσια κατανάλωση είναι ακόμη και σήμερα μεγέθη που προβληματίζουν κάθε κυβέρνηση, όπως επίσης η αντιμετώπιση του κόστους της γραφειοκρατίας και η αναποτελεσματικότητα του διοικητικού συστήματος. Οι προσπάθειες διοικητικών μεταρρυθμίσεων και εκσυγχρονισμού είχαν και έχουν στόχο να καταστήσουν ορθολογικότερη τη δομή της δημόσιας διοίκησης και να μειώσουν τις δημόσιες δαπάνες στον εθνικό προϋπολογισμό. Σε αυτό τον στόχο κατατείνει και η μεταρρύθμιση του δημόσιου λογιστικού συστήματος.

### 1.2.3 Τα βασικά σημεία του νέου λογιστικού συστήματος

Τα βασικά σημεία του νέου λογιστικού συστήματος συνοψίζονται στα παρακάτω (Αρβανίτης, 2012):

- ✓ Η χρήση της διπλογραφικής μεθόδου ήταν υποχρεωτική για το λογιστικό κύκλωμα του προϋπολογισμού (δέκατη (0) ομάδα λογαριασμών), της γενικής λογιστικής (ομάδες λογαριασμών 1-8) και προαιρετική για την αναλυτική λογιστική μέχρι την εφαρμογή του προγράμματος «Καλλικράτης».

- ✓ Η γενική και αναλυτική λογιστική χρησιμοποιεί τη βάση δεδομένων. Τα έσοδα και οι δαπάνες αναγνωρίζονται όταν πραγματοποιούνται, ανεξάρτητα από την

είσπραξη ή την πληρωμή τους και επομένως, πρέπει να περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις του έτους στο οποίο αναφέρονται.

✓ Οι έννοιες των εσόδων και των εξόδων στον προϋπολογισμό και στον απολογισμό των Δήμων συνεχίζουν να ταυτίζονται με τις έννοιες των εισπράξεων και των πληρωμών αντίστοιχα (τροποποιημένη βάση μετρητών).

✓ Οι αρχές της λογιστικής και του προϋπολογισμού που τίθενται από το ΚΛΣΔΚ, αποτελούν βάση για ένα θεωρητικό πλαίσιο, όμως δεν υπάρχει επίσημο ή μη έγγραφο τέτοιας μορφής.

✓ Για τις κοινότητες και τους μικρούς Δήμους, μέχρι την εφαρμογή του Ν.3852/2010, συνεχιζόταν η απλογραφική μέθοδος στη βάση των μετρητών. Παράγονταν και δημοσιεύονταν καταστάσεις που κύρια σχετιζόνταν με την εκτέλεση του προϋπολογισμού. Η ύπαρξη διαφορετικών λογιστικών συστημάτων στην ΤΑ καθιστούσε αδύνατη τη δημιουργία αξιόπιστης βάσης δεδομένων και τη σύγκριση όλων των πρωτοβάθμιων λογαριασμών ΟΤΑ, πρόβλημα που έπαψε να υφίσταται με το πρόγραμμα «Καλλικράτης», αφού όλοι οι Δήμοι της χώρας από την πρώτη Ιανουαρίου του 2011 ακολουθούν τις ίδιες λογιστικές πρακτικές.

✓ Δεν υπάρχει υποχρέωση για ενοποιημένους ισολογισμούς. Όμως επειδή το ΚΛΣΔΚ βασίζεται στις λογιστικές αρχές που ακολουθούν οι δημοτικές επιχειρήσεις και οι Δημοτικές επιχειρήσεις ύδρευσης και αποχέτευσης (ΔΕΥΑ), είναι εύκολο να ομαδοποιηθούν στις λογιστικές καταστάσεις του αναφερόμενου ΟΤΑ και να παραχθεί συγκεντρωτικός ισολογισμός. Σύμφωνα με τον Αρβανίτη (2012), θα πρέπει να θεσπιστεί η απαίτηση για συνολική αναφορά των Δήμων κατά παρόμοιο τρόπο με τον κανονισμό 34 της Επιτροπής Προτύπων Κυβερνητικής Λογιστικής, όπου ο ισολογισμός του οργανισμού θα περιλαμβάνει όλες τις μονάδες παροχής υπηρεσιών εκ μέρους του Δήμου, ώστε η πρακτική να συμβαδίζει και με το θεωρητικό πλαίσιο της πλήρους και ενοποιημένης οικονομικής αναφοράς και με την ανάγκη εμπειρικών αναλύσεων στηριγμένων στα ενοποιημένα δεδομένα και στη συνολική δομή του οργανισμού.

✓ Η Ελλάδα κατατάσσεται σε εκείνες τις χώρες της Ευρώπης (Ηπειρωτικό μοντέλο), όπου οι κανόνες λογιστικής έχουν νομικό χαρακτήρα, περιλαμβάνονται σε λογιστικά σχέδια και έχουν λεπτομερή περιγραφή του περιεχομένου της λογιστικής πληροφορίας, με σκοπό να επιβεβαιωθεί η συμμόρφωση με τις αρχές και τα πρότυπα που καθιερώνονται από το θεσμικό πλαίσιο. Οι λογιστικοί κανόνες αποτελούν νομικές απαιτήσεις που τίθενται κεντρικά από την κυβέρνηση. Το δημόσιο λογιστικό σύστημα παρουσιάζει ένα περισσότερο μικροοικονομικό προσανατολισμό με την έννοια πως οι λογιστικές

μεταρρυθμίσεις επιβάλλονται με νόμο και επηρεάζουν όλους τους οργανισμούς του κλάδου. Η λογιστική του δημόσιου τομέα επηρεάζεται από τη νομοθεσία που ρυθμίζει την εκτέλεση του προϋπολογισμού, γιατί παραδοσιακά έχει συνδεθεί με τη νομική συμμόρφωση. Δεν ασκείται ισχυρή επαγγελματική επίδραση (όπως στο αγγλοσαξονικό μοντέλο) στην ακολουθούμενη από τους Δήμους λογιστική πολιτική.

✓ Υπάρχει ένας θεσμικά καθορισμένος μηχανισμός για την εισηγητική έκθεση του προϋπολογισμού προς το δημοτικό συμβούλιο, για τη δημόσια συζήτησή του, την έγκρισή και τη δημοσίευσή του, ενώ οι αρχές που τον διέπουν τίθενται από το ΚΛΣΔΚ ως θεσμικές απαιτήσεις, παρότι δεν αναφέρονται διεξοδικά, και είναι οι αρχές της: δημοσιότητας, ενότητας, καθολικότητας, ειδικότητας των πιστώσεων, ενιαυσίου, ακρίβειας, ειλικρίνειας, σαφήνειας και η πολύ βασική αρχή του ισοσκελισμού. Ο προϋπολογισμός προβλέπει τα αναγκαία έσοδα για την κάλυψη όλων των δαπανών, ενώ τα τρέχοντα έσοδα πρέπει να είναι το λιγότερα ίσα με τα τρέχοντα έξοδα.

✓ Οι αντικειμενικοί σκοποί της χρηματοοικονομικής αναφοράς των Δήμων αν και δεν είναι λεπτομερώς καταγραμμένοι στο ΚΛΣΔΚ είναι: ο νομικός έλεγχος, η παρακολούθηση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού, η αποκάλυψη της περιουσιακής και χρηματοοικονομικής θέσης του οργανισμού, η παρουσίαση του ετήσιου οικονομικού αποτελέσματος (έλλειμμα ή πλεόνασμα), η κοστολόγηση των υπηρεσιών και αγαθών, ο έλεγχος της οικονομίας, της αποδοτικότητας και της αποτελεσματικότητας (δεν υπάρχει ρητή αναφορά), η λογοδοσία προς επιβλέποντα σώματα, εξωτερικά σώματα ελέγχου, πιστωτικούς φορείς, πολίτες, η προστασία των πιστωτών, η υποστήριξη λήψης αποφάσεων για την εσωτερική οικονομική διαχείριση, όπως και η υποστήριξη αποφάσεων για τους εξωτερικούς προμηθευτές κεφαλαίων. Όλα τα παραπάνω ζητήματα πρέπει να χαρακτηρίζονται από συγκεκριμένα ποιοτικά χαρακτηριστικά όπως αντικειμενικότητας, συγκρισιμότητα, επικαιρότητα και αξιοπιστία, διαφορετικά αποτελείται η ουσία της πληροφόρησης.

✓ Το νέο λογιστικό σχεδιάστηκε με στόχο να υπάρξει ένα σύστημα που θα αυξήσει το βαθμό λογοδοσίας κάθε ΟΤΑ. Η μεταρρύθμιση προκάλεσε προσδοκίες καλύτερης ενημέρωσης στους πολίτες και στις ομάδες που έχουν νομικό ενδιαφέρον σχετικά με την αποτελεσματικότητα του οργανισμού ή με τις αιτίες της μη αποτελεσματικότητας, με τα λάθη ή με την τιμολόγηση που ακολουθεί για τις υπηρεσίες και τα αγαθά. Οι πολίτες όμως, δε φαίνεται να είναι σημαντικοί χρήστες των οικονομικών πληροφοριών. Οι καινούριες λογιστικές καταστάσεις ακόμη δεν χρησιμοποιούνται ουσιαστικά και δε δημιουργούν ρεύμα γνώμων και δημόσιο διάλογο. Ο στόχος της πλήρους λογοδοσίας προς

τους εκλέκτορες είναι, προς το παρόν, μακριά. Η προσπάθεια αναδόμησης της ΤΑ στην Ελλάδα επικεντρώθηκε κυρίως στη διοικητική διάσταση των δημοτικών λειτουργιών. Η βελτίωση της λειτουργικής αποτελεσματικότητας των Δήμων και της μείωσης του κόστους των παρεχομένων υπηρεσιών έγινε με τις συνενώσεις, που αποτέλεσαν και το κύριο εργαλείο της δομικής μεταρρύθμισης της ΤΑ. Αυτή η έμφαση στη διοικητική αποδοτικότητα επισκίασε το γεγονός πως η πληροφόρηση, η αντιπροσώπευση και η συμμετοχή έχουν σημαντικό μερίδιο στην οικονομική αποδοτικότητα των υπηρεσιών ενός Δήμου. Οι σύνθετες αλληλεπιδράσεις ανάμεσα στη διοίκηση, την αντιπροσώπευση και τη συμμετοχή ορίζουν αποφασιστικά την τοπική δημοκρατία και την αποδοτικότητα του οργανισμού. Το λογιστικό σύστημα πληροφόρησης παρεμβάλλεται ανάμεσα στον οργανισμό και στον πολίτη για να καλύψει ένα μέρος του κενού που υπάρχει. Θα πρέπει όμως η οικονομική αναφορά και η παρουσίαση των οικονομικών καταστάσεων να απλουστευτεί και να επεξηγηθεί, ώστε να είναι περισσότερο κατανοητή από τους πολίτες, ιδιαίτερα από αυτούς που δεν έχουν γνώσεις λογιστικής, με στόχο την ενίσχυση της λογοδοσίας και της συμμετοχής. Όσον αφορά στις παρεχόμενες πληροφορίες με σκοπό τη λήψη αποφάσεων, υπάρχει μια σημαντική διαφορά ανάμεσα στους εσωτερικούς και εξωτερικούς χρήστες. Στην πρώτη περίπτωση, οι πληροφορίες αξιοποιούνται κυρίως για την εσωτερική οικονομική διαχείριση και τις διαδικασίες εσωτερικού ελέγχου και προετοιμασίας του προϋπολογισμού. Στη δεύτερη, η χρησιμότητα της οικονομικής αναφοράς και της πληροφόρησης αφορά στους πιστωτές που παίρνουν αποφάσεις για το δανεισμό ενός οργανισμού κάτω από συνθήκες αβεβαιότητας και ατελούς πληροφόρησης. Οι Δήμοι στην Ελλάδα μπορεί να είναι χαμηλού ρίσκου, αλλά δεν είναι τελείως απαλλαγμένοι από τον κίνδυνο αθέτησης των υποχρεώσεών τους. Μελλοντικά, με τη δυνατότητα, θα αυξηθεί το ενδιαφέρον των εξωτερικών χρηστών για την οικονομική αναφορά των ΟΤΑ και επομένως, θα χρειαστεί η εκτίμηση της πιστοληπτικής τους ικανότητας, περισσότερα δημοσιευμένα στοιχεία και κατάλληλοι δείκτες οικονομικής αξιολόγησης.

### **1.3 Πρόγραμμα Καλλικράτης: Μια αναγκαία και επίκαιρη μεταρρύθμιση**

Η πολιτεία αντιμετώπισε την πολύπλευρη κρίση της χώρας ως ευκαιρία για μια νέα, τολμηρή και αποφασιστική ανορθωτική εκστρατεία, η οποία θα οδηγούσε την Ελλάδα στην πρώτη γραμμή των διεθνών εξελίξεων και των αναπτυγμένων, πολιτικά, κοινωνικά, οικονομικά και διοικητικά κρατών. Η μεταρρύθμιση θεωρήθηκε επιτακτική επειδή (Αιτιολογική έκθεση, 2009):

- ο οι εγγύτερες προς τον πολίτη βαθμίδες της αυτοδιοίκησης συγκροτούσαν τη βάση του διοικητικού μας συστήματος και συνεπώς την αφετηρία του λειτουργικού εκσυγχρονισμού του, με την εισαγωγή καινοτόμων διοικητικών εργαλείων και μεθόδων διοίκησης.

- ο τα επίπεδα διοίκησης που λόγω της εγγύτητάς τους προς τις καθημερινές ανάγκες του πολίτη, συγκέντρωναν μεγάλο αριθμό υπηρεσιών εντάσεως κοινού συμβάλλοντας αποφασιστικά στην αναδιάταξη και την απλοποίηση των διοικητικών διαδικασιών και για την αποκατάσταση της εμπιστοσύνης του πολίτη προς τη δημόσια διοίκηση.

- ο Αφορά σε βασικούς θεσμούς για την προώθηση της τοπικής και περιφερειακής ανάπτυξης. Οι ΟΤΑ και η αποκεντρωμένη διοίκηση μπορούν να διαδραματίσουν βασικό ρόλο για την ενθάρρυνση της επιχειρηματικότητας και την επιτάχυνση των δημόσιων και των ιδιωτικών επενδύσεων στην ελληνική περιφέρεια.

- ο Ήταν απολύτως αναγκαία η αντιμετώπιση των γνωστών φαινομένων κακοδιοίκησης και διαφθοράς που εντοπίζονταν ιδιαίτερα σε ορισμένους φορείς της αυτοδιοίκησης, όπως είχαν επανειλημμένως αποτυπωθεί σε εκθέσεις ανεξάρτητων αρχών (λ.χ. Συνήγορος του Πολίτη) και ελεγκτικών οργάνων (λ.χ. του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης) με μέτρα διαρθρωτικού χαρακτήρα.

- ο Έχει προηγηθεί μια συστηματική διαβούλευση με τους φορείς της τοπικής αυτοδιοίκησης, η οποία έχει οδηγήσει σε μια ευρύτερη συναντίληψη της κοινωνίας, του επιχειρηματικού κόσμου και των εργαζόμενων στον δημόσιο και στον ιδιωτικό τομέα ως προς την αναγκαιότητα των προτεινόμενων αλλαγών.

#### **1.4 Η Διοικητική αναδιάρθρωση - Πρόγραμμα Καλλικράτης: Μια χωροταξική και γεωγραφική προσέγγιση <sup>6</sup>**

Στο σημείο αυτό επιχειρείται μια κριτική εξέταση των βασικών «προτάσεων» του προγράμματος «Καλλικράτης» από τη σκοπιά της πολιτικής γεωγραφίας και χωροταξίας καθώς και των τροποποιήσεων που έγιναν στο πλαίσιο της σημερινής οικονομικής και κοινωνικής κρίσης. Η εξέταση αυτή εκτός από τον έλεγχο της λειτουργικότητας και συνεκτικότητας του συστήματος, εστιάζεται κυρίως στην χωροταξική διάσταση του προγράμματος, με δεδομένη τη στενή σχέση και αλληλεπίδραση των διοικητικών δομών με το χώρο και τη χωρική ανάπτυξη γενικότερα (Μπεριάτος 2012).

Τα θέματα που θίγονται άπτονται κυρίως της συνένωσης, οριοθέτησης και εσωτερικής δομής των εδαφικών οντοτήτων των πρωτοβάθμιων ΟΤΑ (ιδιαίτερα στις νησιωτικές και

---

<sup>6</sup> [http://www.citybranding.gr/2012/11/blog-post\\_12.html](http://www.citybranding.gr/2012/11/blog-post_12.html)



ορεινές περιοχές) καθώς και της διοίκησης και διαχείρισης των μητροπολιτικών περιοχών, τα οποία θέματα δείχνουν πόσο σημαντικός είναι ο ρόλος που μπορεί να παίζει η διοικητική γεωγραφία και χωροταξία σε θέματα διοικητικής-εδαφικής αναδιοργάνωσης.

Τα τελευταία 30 χρόνια έχουν γίνει πολλές διοικητικές μεταρρυθμίσεις που αφορούν την αποκεντρωμένη διοίκηση και αυτοδιοίκηση με σημαντικές εδαφικές αναδιαρθρώσεις. Οι βασικότερες είναι: η σύσταση περιφερειακών οντοτήτων ως αποκεντρωμένων διοικητικών μονάδων του κράτους (Ν 1622/86), η δημιουργία δευτεροβάθμιας αυτοδιοίκησης (Νόμοι 2218/94 και 2240/1994), η υποχρεωτική συγχώνευση των χιλιάδων πρωτοβάθμιων ΟΤΑ (Ν 2539/97), και άλλες δευτερεύουσας σημασίας. Ιδιαίτερη θέση και σημασία στις εδαφικές αυτές αναδιαρθρώσεις έχουν οι αλλαγές στους πρωτοβάθμιους ΟΤΑ οι οποίοι αποτελούν και τη βάση της διοικητικής πυραμίδας της χώρας (Μπεριάτος 2012).

Αξίζει να παρατηρήσει κανείς ότι κατά την διάρκεια αυτής της πορείας για την λεγόμενη «αναकुττάρωση» των ΟΤΑ υπήρξαν αρκετές παλινδρομήσεις και δισταγμοί ανάμεσα σε δύο ζεύγη συνδυασμένων πολιτικών επιλογών: συνεργασία ή συνένωση /εθελοντική ή υποχρεωτική) που ιστορικά εξελίχθηκαν - ίσως όχι τυχαία- από τις πιο ανώδυνες πολιτικά επιλογές προς τις πιο επώδυνες. Υπήρξε δηλαδή μια σταδιακή μετάβαση από τις εθελοντικές μεταρρυθμίσεις συνεργασίας και συνένωσης των ΟΤΑ προς τις υποχρεωτικές.

Στον πίνακα 1 παρουσιάζεται η εξέλιξη των αναδιαρθρώσεων των πρωτοβάθμιων ΟΤΑ στην οποία φαίνεται σαφώς η σταδιακή (συμμετρική) μετάβαση από την προαιρετική συνεργασία στην προαιρετική συνένωση και στην συνέχεια στην υποχρεωτική συνεργασία και τέλος στην υποχρεωτική συνένωση με το πρόγραμμα «Καποδίστριας». Αξίζει να σημειωθεί ότι η μόνη χωροταξική μελέτη που είχε γίνει σχετικά με το θέμα των συνενώσεων ήταν η μελέτη-πρόταση των οικιστικών ενοτήτων -ανοικτών πόλεων του τότε Υπουργείου Χωροταξίας, Οικισμού και Περιβάλλοντος-ΥΧΟΠ.

| <b>Α' ΥΧΟΠ 1983-84 Μελέτη - πρόταση</b>   | <b>Β' ΥΠΕΣ Νομοθετικές Ρυθμίσεις</b>  |
|---|---|
| <p>Οικιστικές ενότητες - αστικές και αγροτικές με στόχο την συνένωση των ΟΤΑ</p> <p>(Ανοικτές πόλεις' 53+502=555 εκτός των μητροπολιτικών περιοχών Αθήνας-Θεσσαλονίκης)</p> | <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Προαιρετική συνεργασία Ν 1416/84<br/>(αναπτυξιακοί σύνδεσμοι: 573 μονάδες ονομαζόμενες 'γεωγραφικές ενότητες')</li> <li>2. Προαιρετική Συνένωση Ν 1622/86<br/>(περιοχές για συνένωση: 1151 μονάδες ονομαζόμενες 'γεωγραφικές περιοχές')</li> <li>3. Υποχρεωτική Συνεργασία Ν 2218/94<br/>(αναπτυξιακοί σύνδεσμοι: 492 μονάδες ονομαζόμενες 'συμβούλια περιοχής')</li> <li>4. Υποχρεωτική συνένωση Ν 2539/97<br/><br/>(πρόγραμμα 'Καποδίστριας' δημιουργία 1033 νέων ΟΤΑ)</li> <li>5. Νέα υποχρεωτική συνένωση Ν 3852/2010 (πρόγραμμα 'Καλλικράτης' 325 νέοι ΟΤΑ- μόνο δήμοι)</li> </ol> |

Στο τέλος, της πορείας αυτής, σε σύντομο σχετικά διάστημα, προέκυψε η τελευταία διοικητική μεταρρύθμιση με την κατάρτιση από το ΥΠΕΣΔΑ του προγράμματος «Καλλικράτης», με στόχο αυτό να θεσμοθετηθεί πριν τις προγραμματισμένες αυτοδιοικητικές εκλογές του 2010.

#### **1.4.1 Ν. 3852/2010- Χωρική δομή και κλίμακα των πρωτοβάθμιων ΟΤΑ<sup>7</sup>**

Κατ' αρχάς ως προς το ζήτημα των ουσιαστικών συμμετοχικών-δημοκρατικών διαδικασιών που ακολουθήθηκαν κατά την κατάρτιση και ψήφιση του νόμου θα πρέπει να

<sup>7</sup> [http://www.citybranding.gr/2012/11/blog-post\\_12.html](http://www.citybranding.gr/2012/11/blog-post_12.html)

τονιστεί ότι σε αντίθεση με τις μεταρρυθμίσεις των δεκαετιών του 80 και 90 όπου υπήρχε ικανός χρόνος για συμμετοχή και διαβούλευση των εμπλεκομένων πολιτικών και κοινωνικών φορέων και του κοινού, στην περίπτωση του 'Καλλικράτη' λόγω του 'επείγοντος' του πράγματος η όλη διαδικασία περιορίστηκε σε ασφυκτικά- για τέτοιο εγχείρημα- χρονικά όρια. Το βασικό ερώτημα που τίθεται είναι αν υπήρχε και σε ποιο βαθμό πραγματική ανάγκη για μια νέα μεταρρύθμιση στο πεδίο αυτό στην συγκεκριμένη περίοδο. Μια πρώτη απάντηση μπορεί να δοθεί τόσο από την λογική ανάλυση του περιεχομένου του νόμου όσο και από την εμπειρία εφαρμογής του, η οποία, παρά το μικρό χρονικό διάστημα ισχύος του, είναι αρκετά ενδεικτική των δυνατοτήτων και των προοπτικών του. Μια παράμετρος που πρέπει να εξεταστεί εδώ είναι η σύγκριση με τα βασικά μεγέθη του συστήματος των πρωτοβάθμιων ΟΤΑ (έκταση και πληθυσμός) άλλων ευρωπαϊκών χωρών.

Στον πίνακα 2 όπου παρουσιάζονται τα βασικά αυτά μεγέθη σε διάφορα κράτη, παρατηρούμε ότι οι μέσοι όροι είναι ήδη αρκετά υψηλοί για την Ελλάδα από την εποχή του προγράμματος 'Καποδίστριας' ενώ με το πρόγραμμα 'Καλλικράτης' γίνονται ακόμα ψηλότεροι (406 τ.χ. έκταση και 33735 κάτοικοι) και υπερβαίνουν κατά πολύ το μέσο όρο της ΕΕ που είναι 49 τετραγωνικά χιλιόμετρα. και 5630 κάτοικοι! (CCRE-DEXIA (2011). Η Ελλάδα κατέχει τώρα, επί 27 χωρών της ΕΕ, την ένατη θέση στην έκταση και την έβδομη σε πληθυσμό. Άρα δεν μπορεί κανείς να ισχυριστεί ότι ο λόγος ήταν η υστέρηση σε σχέση με τα ισχύοντα στην Ευρώπη και ειδικά στη Μεσόγειο όπου με την εξαίρεση της Πορτογαλίας όλες οι άλλες χώρες δεν ακολούθησαν το μοντέλο των μεγάλων συνενώσεων των βορειο-ευρωπαϊκών χωρών.

| Χώρα Ευρωπαϊκής Ένωσης | Αριθμός ΟΤΑ Χώρας | Μ.Ο. Επιφάνειας ΟΤΑ (τ.χ.) | Μ.Ο. πληθυσμού ΟΤΑ |
|------------------------|-------------------|----------------------------|--------------------|
| Αυστρία                | 2.357 (LAU 2)     | 36                         | 3.560              |
| Βέλγιο                 | 589               | 52                         | 18.480             |
| Βουλγαρία              | 264               | 420                        | 28.540             |
| Κύπρος                 | 525               | 18                         | 1.531              |
| Τσέχικη Δημοκρατία     | 6.249             | 13                         | 1.680              |
| Δανία                  | 98                | 440                        | 56.590             |

|                  |                                      |         |               |
|------------------|--------------------------------------|---------|---------------|
| Εσθονία          | 226                                  | 200     | 5.930         |
| Φιλανδία         | 336                                  | 1.006   | 15.960        |
| Γαλλία           | 36.697                               | 17      | 1.770         |
| Γερμανία         | 11.553(LAU 2)                        | 31      | 7.080         |
| Ελλάδα           | Καποδίστριας 1033<br>Καλλικράτης 325 | 128 406 | 10.590 33.735 |
| Ουγγαρία         | 3.177 (LAU 2)                        | 29      | 3.150         |
| Ιρλανδία         | 114                                  | 612     | 39.260        |
| Ιταλία           | 8.094                                | 37      | 7.470         |
| Λεττονία         | 119 (LAU 2)                          | 543     | 18.820        |
| Λιθουανία        | 60                                   | 1088    | 54.780        |
| Λουξεμβούργο     | 106 ((LAU 2)                         | 24      | 4.780         |
| Μάλτα            | 68                                   | 5       | 6.120         |
| Κάτω Χώρες       | 418                                  | 99      | 39.740        |
| Πολωνία          | 2.479                                | 126     | 15.400        |
| Πορτογαλία       | 308 (LAU 1)                          | 299     | 34.540        |
| Ρουμανία         | 3.181 (LAU 2)                        | 75      | 6.740         |
| Σλοβακία         | 2.930                                | 17      | 1.850         |
| Σλοβενία         | 210                                  | 97      | 9.760         |
| Ισπανία          | 8.116 (LAU2)                         | 62      | 5.680         |
| Σουηδία          | 290                                  | 1552    | 32.340        |
| Ηνωμένο Βασίλειο | 406                                  | 601     | 152.680       |

**Πηγή :** CCRE-DEXIA (2011) και ίδια επεξεργασία (στοιχεία για Ελλάδα από την ΕΛΣΤΑΤ)

Περαιτέρω, μια κριτική προσέγγιση των διατάξεων του νέου θεσμικού πλαισίου πρέπει να λάβει υπ' όψιν της την σημερινή οικονομική και κοινωνική κρίση. Από μια πρώτη εξέταση του κειμένου του νόμου, διαφαίνεται ότι η επιλεγείσα ρύθμιση για τις (υπερβολικές) συγχωνεύσεις, όπως και οι ρυθμίσεις για τις ορεινές, νησιωτικές και μητροπολιτικές περιοχές, δεν έγινε με όρους λειτουργικής βιωσιμότητας αλλά με όρους εξοικονόμησης πόρων με αφορμή (πρόσχημα) την οικονομική κρίση. Συνέπεια του γεγονότος αυτού είναι η ελλειπτική αναφορά σε κρίσιμα ζητήματα αρμοδιοτήτων και διαδικασιών ώστε να λειτουργήσει τουλάχιστον επαρκώς η νέα αυτοδιοίκηση και διακυβέρνηση. Άλλωστε το επιχείρημα για όλο και μεγαλύτερους ΟΤΑ και άρα οικονομικά βιώσιμους δεν ευσταθεί διότι και οι μεγάλοι και κατά τεκμήριο ισχυροί δήμοι είναι επίσης υπερχρεωμένοι όπως οι μικροί και αδύνατοι. Και επίσης στην προκειμένη περίπτωση δεν υπήρξε καμία μελέτη που να αποδεικνύει την ανάγκη νέων συγχωνεύσεων πλην μιας σύντομης αξιολόγησης και προβληματισμού για την τότε υπάρχουσα κατάσταση, που είχε γίνει στο πλαίσιο μελέτης του Ινστιτούτου Τοπικής Αυτοδιοίκησης της ΚΕΔΚΕ (ΚΕΔΚΕ-ΙΤΑ 2008) που χρησίμευσε και ως πηγή για την αιτιολογική έκθεση του νόμου.

Πιο συγκεκριμένα η νέα οργανωτική δομή των Καλλικρατικών δήμων αποδεικνύεται εξαιρετικά δύσκαμπτη και με προβληματική χωρική συνοχή (Δουκάκης 2012). Αυτό φαίνεται από τη μέχρι σήμερα λειτουργία των πολυπληθών δημοτικών συμβουλίων τα οποία αδυνατούν να λειτουργήσουν. Επί πλέον καθιερώνονται νέες επιτροπές και συμβούλια που ως θεσμοί μπορεί να είναι θεωρητικά σωστοί αλλά στην πράξη αποδεικνύονται δυσλειτουργικοί. Η αδυναμία αυτή επιτείνεται και από την ύπαρξη των οργάνων των δημοτικών και τοπικών κοινοτήτων. Θα μπορούσε κανείς να ισχυριστεί ότι και οι όροι «δημοτική κοινότητα» και 'τοπική κοινότητα' που επιλέχθηκαν αντί του όρου «δημοτικό διαμέρισμα» είναι άστοχοι στο βαθμό που δημιουργούν σύγχυση με το παλιό καθεστώς παρά το επιχείρημα της σημειολογικής σύνδεσης της λέξης «κοινότητα» με την ελληνική αυτοδιοικητική παράδοση. Πολύ περισσότερο που οι κοινότητες ως ονομασία των μικρών πρωτοβάθμιων ΟΤΑ καταργήθηκαν εντελώς συνταγματική αδεία.

Γενικά όπως έχει δείξει η μέχρι σήμερα εμπειρία, η εσωτερική διοικητική και εδαφική δομή των Καλλικρατικών δήμων, η οποία προβάλλεται ως θετικό στοιχείο που προάγει την λεγόμενη ενδοδημοτική ή απλώς δημοτική αποκέντρωση, δεν ικανοποιεί τις ανάγκες για τις οποίες έγινε. Η δυσκαμψία και πολυπλοκότητα του συστήματος γίνεται φανερή από τον καθορισμό των εκλογικών περιφερειών (απόρροια του μεγάλου μεγέθους) και τον τρόπο εκλογής των αιρετών, μέχρι την διακυβέρνηση του δήμου από τα διάφορα

εκτελεστικά και γνωμοδοτικά όργανα. Ο 'Καλλικράτης' διατηρώντας τις εδαφικές οντότητες της προηγούμενης διαίρεσης επαύξησε τα εσωτερικά επίπεδα ιεραρχικής οργάνωσης με αποτέλεσμα τον κορεσμό του συστήματος. Πρόκειται για μια αυτοδιοικητική «ματριόσκα», μία «τηλεσκοπική» δομή εδαφικών-διοικητικών οντοτήτων η οποία δυσχεραίνει την οριζόντια επικοινωνία μεταξύ των οργάνων και άρα την ταχύτητα λήψης αποφάσεων.

Η δημοτική αποκέντρωση, πέρα από την δυνατότητα της αποκεντρωμένης άσκησης αρμοδιοτήτων και παροχής δημοτικών υπηρεσιών, έχει στόχο την πραγμάτωση της κοινωνικής συμμετοχής μέσω δημοκρατικών διαδικασιών. Ο στόχος αυτός όμως δεν είναι εφαρμόσιμος λόγω της «απομάκρυνσης» -περισσότερο ψυχολογικής και λιγότερο γεωμετρικής- της τοπικής εξουσίας από τους δημότες και επίσης λόγω της υποκειμενικής και αντικειμενικής αδυναμίας διάδοσης και χρήσης των νέων διαδικτυακών μέσων επικοινωνίας.

#### **1.4.2 Νησιωτικές, ορεινές και μητροπολιτικές περιοχές<sup>8</sup>**

Ως προς τις ειδικές κατηγορίες χώρου (νησιωτικές, ορεινές, μητροπολιτικές περιοχές) οι καινοτομίες του Καλλικράτη παρά την πολιτική ρητορική και τις εντυπώσεις που δημιουργήθηκαν, ήσαν σχετικά φτωχές και λιγότερο σημαντικές από τις αναμενόμενες.

Στο θέμα των νησιών το πρόβλημα εντοπίζεται στον μηχανιστικό και προκρούστειο κανόνα «ένα νησί ένας δήμος» (με επιλεκτικές όμως εξαιρέσεις) που τέθηκε χωρίς πληθυσμιακά ή άλλα κριτήρια παρά τα αντιθέτως λεγόμενα στην αιτιολογική έκθεση του Νόμου. Έτσι εκτός από την Κρήτη που αποτελεί την πρώτη εξαίρεση - δικαιολογημένη βέβαια επειδή αποτελεί περιφέρεια από μόνη της- υπάρχουν πολλά μικρά κατοικημένα νησιά ή ομάδες μικρών νησιών (όπως τα Διαπόντια, κλπ) που δεν έγιναν δήμοι αλλά υπήχθησαν στο δήμο του γειτονικού μεγαλύτερου νησιού παρόλο που ο πληθυσμός και μέγεθός τους είναι της ίδιας κλίμακας με τον πληθυσμό των νησιών που είναι δήμοι (π.χ. Παξοί - Αντίπαξοι). Ακόμα περισσότερο η Σίκινος με 238 κατοίκους η Φολέγανδρος με 667, η Ανάφη με 273, τα Ψαρά με 422, οι Δειψοί με 698 και άλλα μικρά νησιά, που πριν ήσαν κοινότητες, αναγνωρίζονται πλέον ως δήμοι ενώ η Ερείκουσα με 698 ή οι Οθωνοί με 663 δεν ευτύχησαν να θεωρηθούν ως τέτοιοι (ΦΕΚ 1292/Β /2010/ΥΑ45892).

Τελικά ο νομοθέτης διατηρεί την εδαφική δομή του Καποδιστριακού συστήματος ενώ προσπαθώντας να εφαρμόσει μια πιο αναλογική εκπροσώπηση των πρώην δημοτικών διαμερισμάτων (δημοτικές και τοπικές κοινότητες) και ταυτόχρονα πριμοδοτώντας

<sup>8</sup> [http://www.citybranding.gr/2012/11/blog-post\\_12.html](http://www.citybranding.gr/2012/11/blog-post_12.html)

επιλεκτικά τα νησιά, φθάνει στο σημείο να δημιουργεί ανισότητες και χωρικές αδικίες στο χαμηλό επίπεδο όπου οι απόλυτοι αριθμοί έχουν ιδιαίτερο βάρος. Για παράδειγμα το νησί Καστός της περιφερειακής ενότητας Λευκάδας, με πληθυσμό 120 κατοίκους, εκπροσωπείται με πενταμελές συμβούλιο επειδή είναι Δημοτική κοινότητα (λόγω ύπαρξης ενός μόνου ΟΤΑ σε ολόκληρο το νησί). Αντίθετα, η τοπική κοινότητα Κατωμερίου με 492 κατοίκους (> 300) που υπάρχει στο διπλανό νησί Μεγανήσι εκπροσωπείται με τριμελές συμβούλιο ενώ η τοπική κοινότητα Βαθέος πάλι στο Μεγανήσι με 145 κατοίκους (< 300), διαθέτει μόλις έναν εκπρόσωπο (ΦΕΚ 87Α/Ν.3852/2010 άρθρα 2 και 8).

Για τις ορεινές περιοχές, όπως αυτές εκφράζονται μέσω των διοικητικών μονάδων των πρωτοβάθμιων ΟΤΑ ο Καλλικράτης, προβλέπει μια σημαντική μείωση αν όχι εξαφάνιση. Για τον καθορισμό τους δεν λαμβάνονται υπ' όψιν τα βασικά κριτήρια (υψόμετρο, κλίσεις εδάφους, ανάγλυφο, απομόνωση, μειονεκτικότητα κλπ). Οι ορεινοί δήμοι απλώς ορίζονται ονομαστικά στο νόμο ως τέτοιοι. Ο συμβατικός αυτός ορισμός, δηλαδή με τρόπο αυθαίρετο και χωρίς κριτήρια, δημιουργεί φυσικά πλασματικές καταστάσεις. Δεν ακολουθούνται τα κριτήρια της πρώην Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας (τόρα ΕΛΣΤΑΤ) η οποία χρησιμοποιεί ένα συνδυασμό υψομέτρου και μορφολογίας του αναγλύφου για να κατατάξει τους οικισμούς και τις γεωγραφικές περιοχές καθώς και τις διοικητικές διαιρέσεις σε ορεινές ημιορεινές και πεδινές.

Με βάση το Νόμο 3852/2010 άρθρο 1, οι ορεινοί Καλλικρατικοί δήμοι ορίζονται ανά περιφερειακή ενότητα (πρώην νομό) και αριθμούν συνολικά τους 31, ήτοι το 9.5% του αριθμού των δήμων. Βρίσκονται σε 20 Περιφερειακές Ενότητες (ΠΕ) -όλες ηπειρωτικές- οι οποίες διαθέτουν στην πλειοψηφία τους από έναν ή δύο το πολύ ορεινούς δήμους εκτός από τις Π.Ε. Ιωαννίνων και Χανίων που έχουν 5 και 3 αντιστοίχως. Αξίζει να σημειωθεί εδώ ότι ανάμεσα σε αυτές τις ΠΕ δεν περιλαμβάνονται εκείνες της Ροδόπης, Φωκίδας, Κοζάνης και άλλες οι οποίες είναι κατ' εξοχήν ορεινές περιοχές. Οι ορεινοί δήμοι καταλαμβάνουν συνολικά έκταση ίση με το 10% περίπου της έκτασης της χώρας (13.572 τ.χ.) όταν ο πραγματικός ορεινός χώρος με βάση τα κριτήρια της ΕΛΣΤΑΤ φθάνει το 42% γεγονός που δημιουργεί μια τεράστια διάσταση ανάμεσα στα συμβατικά και το πραγματικά μεγέθη. Από την άλλη πλευρά, σύμφωνα πάντα με τη στατιστική υπηρεσία και την απογραφή του 2001 οι ορεινοί Καποδιστριακοί ΟΤΑ αντιπροσώπευαν την πλειοψηφία του συνόλου των δήμων και της έκτασης της ελληνικής επικράτειας. Είναι φανερό ότι, με την αύξηση του μεγέθους των ΟΤΑ μειώνεται η ακρίβεια και η λεπτομέρεια στον καθορισμό των ορεινών περιοχών εφ' όσον ως χωρική μονάδα λαμβάνεται ο νέος μεγαλύτερος δήμος και όχι ένα υποσύνολό του. Δεν μειώνεται όμως η

συνολική έκταση του ορεινού χώρου διότι, τα τιθέμενα κριτήρια της ΕΛΣΤΑΤ εφαρμοζόμενα σε μεγαλύτερες διοικητικές μονάδες αυξάνουν μάλλον την συνολική επιφάνεια διότι συμπαράσύρουν και μη ορεινές περιοχές που ανήκουν στον ίδιο δήμο.

Επιπλέον στο νησιωτικό χώρο σύμφωνα με τον Ν3852/10, δεν καθορίζονται καθόλου ορεινοί δήμοι αν και όλα σχεδόν τα ελληνικά νησιά είναι ορεινά. Ο νομοθέτης θεωρεί ότι επειδή κάθε νησί έγινε ένας δήμος η νησιωτικότητα καλύπτει την ορεινότητα. Αυτό όμως δεν εκφράζει την πραγματικότητα διότι υπάρχουν πολιτικές ( όπως η περιβαλλοντική γεωργική κλπ) για τις οποίες πρέπει να υπάρξει διαφοροποίηση των παράκτιων και πεδινών νησιωτικών περιοχών από τις ορεινές, τουλάχιστον στα μεγάλα νησιά. Οι ιδιότητες της νησιωτικότητας και ορεινότητας δεν ταυτίζονται ούτε αλληλοκαλύπτονται πάντα. Το ζήτημα μπορεί να αντιμετωπιστεί αν ληφθούν ως χωρικές μονάδες «μέτρησης» της ορεινότητας τουλάχιστον οι δημοτικές ενότητες του Καλλικράτη που αντιστοιχούν στους συν-ενωθέντες καποδιστριακούς δήμους πράγμα που θα οδηγήσει στην αναθεώρηση του συστήματος.

Σε ότι αφορά τώρα τη διαχείριση, οργάνωση των μητροπολιτικών περιοχών πρέπει να τονιστεί εξ αρχής ότι καμία από τις διοικητικές μεταρρυθμίσεις δεν επεχείρησε να αντιμετωπίσει ουσιαστικά το ζήτημα της διακυβέρνησης των δυο μητροπολιτικών περιοχών Αθήνας και Θεσσαλονίκης ούτε και των μεγάλων πολεοδομικών συγκροτημάτων (Πάτρας, Ηρακλείου Κρήτης, Βόλου κλπ). Πρέπει επίσης να σημειωθεί εδώ ότι τις προηγούμενες δεκαετίες έγιναν νομοθετικές ρυθμίσεις οι οποίες φαινομενικά μόνο συσχετίζονται με την αντιμετώπιση της διαχείρισης των μητροπολιτικών περιοχών όπως για παράδειγμα ο θεσμός της δευτεροβάθμιας (νομαρχιακής) αυτοδιοίκησης (Νόμος 2218/94). Με αφορμή το νόμο αυτό θεσμοθετήθηκε για την μητροπολιτική περιοχή των Αθηνών (όχι όμως και για τη αντίστοιχη της Θεσσαλονίκης) η λεγόμενη ενιαία νομαρχιακή αυτοδιοίκηση Αθηνών με επικεφαλής πρόεδρο (υπερνομάρχη) που περιελάμβανε τις δύο τότε υφιστάμενες νομαρχίες Αθηνών και Πειραιώς. Όμως, αν και τα όρια της περιοχής αρμοδιότητας της νέας αυτοδιοικητικής οντότητας ταυτίζονταν περίπου με την έκταση της μητροπολιτικής περιοχής (*stricto sensu*) και η εκλογή των οργάνων (προέδρου και συμβουλίου) ήταν άμεση (υπήρχε δηλαδή πλήρης πολιτική νομιμοποίηση), οι αρμοδιότητες που δόθηκαν σ' αυτά τα όργανα ήσαν εντελώς διακοσμητικές.

Σε ότι αφορά τον Καλλικράτη, στο μέρος Ε' του νόμου 3852/2010 με τίτλο «Μητροπολιτική περιφέρεια» (άρθρα 210-213) προβλέπονται κατά τρόπο αποσπασματικό τα εξής: Στο άρθρο 210 με τίτλο «μητροπολιτικές λειτουργίες» ορίζονται (διοικητικά) ως μητροπολιτικές περιοχές η περιφέρεια Αττικής και η περιφερειακή ενότητα Θεσσαλονίκης



της περιφέρειας Κεντρικής Μακεδονίας οι οποίες ασκούν και αρμοδιότητες μητροπολιτικού χαρακτήρα οι οποίες αντιστοιχούν σε λειτουργίες που αφορούν τους τομείς α) περιβάλλοντος και ποιότητας ζωής, β) χωρικού σχεδιασμού και αστικών αναπλάσεων, γ) μεταφορών και συγκοινωνιών, δ) πολιτικής προστασίας και ασφαλείας οι οποίες (λειτουργίες) υπερβαίνουν τα διοικητικά όρια των δήμων. Στη συνέχεια απαριθμούνται και εξειδικεύονται οι αρμοδιότητες για κάθε τομέα ξεχωριστά. Στην επιλογή και απαρίθμηση των λειτουργιών δεν διαφαίνεται κάποια ορθολογική κατηγοριοποίηση. Η επιλογή μοιάζει να είναι τυχαία και άτολμη αφού από τη μια πλευρά δίδονται ανώδυνες (soft) αρμοδιότητες όπως η εκπόνηση κυκλοφοριακών μελετών ή ο συντονισμός φορέων και από την άλλη λεπτομερειακές αρμοδιότητες όπως ο εξωτερικός χρωματισμός των ταξί.

Στο άρθρο 211 γίνεται -όχι επαρκώς δικαιολογημένα- ειδική αναφορά μόνο για τη διαχείριση των στερεών αποβλήτων της μητροπολιτικής περιφέρειας Αττικής μέσω ενός νέου ειδικού διαβαθμιακού συνδέσμου (αποτελούμενου από όλους τους πρωτοβάθμιους ΟΤΑ και την Περιφέρεια Αττικής). Αντιθέτως για την περιοχή Θεσσαλονίκης δεν αναφέρεται κάποια ανάλογη διευθέτηση. Σημειωτέον ότι στις αρμοδιότητες του άρθρου 210 οι οποίες υποτίθεται ότι αφορούν και τις δυο περιοχές (Αττική και Θεσσαλονίκη) περιλαμβάνεται και ο σχεδιασμός της διαχείρισης στερεών αποβλήτων σε επίπεδο περιφέρειας.

Στα άρθρα 212 και 213 γίνεται ειδική αναφορά στην οργάνωση των μητροπολιτικών περιοχών η οποία διαφέρει στις δυο περιοχές. Και στις δυο όμως η διαχείριση των λειτουργιών γίνεται αποκλειστικά από όργανα της δευτεροβάθμιας περιφερειακής αυτοδιοίκησης. Απουσιάζουν αισθητά οι πρωτοβάθμιοι ΟΤΑ όταν η πρακτική σε διεθνές επίπεδο είναι οι μητροπολιτικές περιοχές να διοικούνται από ειδικά όργανα που είτε εκλέγονται άμεσα από τους πολίτες είτε προέρχονται από τους πρωτοβάθμιους ΟΤΑ. Ακόμη, δεν υπάρχει κάποια μνεία για την συμμετοχή των κοινωνικών και παραγωγικών φορέων ως προϋπόθεση για την πραγμάτωση της μητροπολιτικής διακυβέρνησης.

Με τη ρύθμιση του Καλλικράτη η μητροπολιτική αρχή είναι ενσωματωμένη στην περιφερειακή αυτοδιοίκηση σε σημείο που διερωτάται κανείς γιατί να υπάρχει ορισμός ξεχωριστών οργάνων και να μην αναλάβουν τις αρμοδιότητες οι θεματικές επιτροπές του Περιφερειακού Συμβουλίου) για να διεκπεραιώσουν τις μητροπολιτικές υποθέσεις.

Παραμένει επίσης αδιευκρίνιστο το θέμα πως και από ποια αρχή θα ασκούνται οι υπόλοιπες λειτουργίες μητροπολιτικού χαρακτήρα που δεν περιλαμβάνονται στον κατάλογο του άρθρου 210 αλλά είναι σημαντικές από άποψη χωροταξικού και

πολεοδομικού σχεδιασμού όπως η διοίκηση των φορέων των μέσων μαζικής μεταφοράς η των φορέων ύδρευσης - αποχέτευσης όπως η ΕΥΔΑΠ για την Αθήνα. Τέλος ο νομοθέτης δεν ασχολείται καθόλου με το θέμα της χωροταξικής οριοθέτησης των μητροπολιτικών περιοχών, αλλά λαμβάνει ως βάση την υπάρχουσα διοικητική διαίρεση. Αυτό είναι ανορθολογικό στο βαθμό που υπάρχουν αρκετές απόψεις, έρευνες και μελέτες για διαφορετική οριοθέτηση (π.χ. βάσει ορίων των Ρυθμιστικών Σχεδίων, των Λειτουργικών Αστικών Περιοχών κλπ). Έτσι στη Θεσσαλονίκη της οποίας η άμεση επιρροή ασκείται σε όλες τις όμορες περιφερειακές ενότητες και όχι μόνο στην οικεία περιφερειακή ενότητα (πρώην νομός Θεσσαλονίκης), τα πραγματικά όρια της μητροπολιτικής περιοχής είναι διαφορετικά και δεν ταυτίζονται με εκείνα της Π. Ενότητας (Μπεριάτος 2012).

### **1.4.3 Η Μεταρρύθμιση για τη μεταρρύθμιση;<sup>9</sup>**

Με βάση τα προαναφερθέντα διαπιστώνεται ότι ο νόμος 3852/2010 αστόχησε ως προς τον καθορισμό των νησιωτικών και ορεινών δήμων και επίσης, παρά την ύπαρξη πληθώρας γνώσεων από μελέτες και έρευνες, εισήγαγε, στην καλύτερη περίπτωση, μια βεβιασμένη και εν πολλοίς ανορθολογική προσέγγιση του θεσμού της μητροπολιτικής διοίκησης και διακυβέρνησης. Τέλος ασχολήθηκε, ως μη όφειλε, με νέες συνενώσεις πρωτοβάθμιων ΟΤΑ (οι οποίες δημιούργησαν περισσότερα προβλήματα από όσα επεχείρησαν να λύσουν) τη στιγμή που δεν υπήρχε κανένας λόγος και καμία ανάγκη προς τούτο εκτός από την κακώς εννοούμενη εξοικονόμηση πόρων. Αντιθέτως, επειδή υπήρχε μεγάλη πίεση χρόνου λόγω των αυτοδιοικητικών εκλογών του 2010 έπρεπε να γίνουν οι ελάχιστες αλλαγές.

Ειδικότερα, οι συνενώσεις, παρά το ότι υπήρχε θέμα για κάποιες από αυτές, που δεν έγιναν με τον Καποδίστρια, δεν ήταν η προτεραιότητα του καιρού. Εκείνο που πραγματικά χρειαζόνταν πρωτίστως οι υπάρχοντες καποδιστριακοί δήμοι το 2009-10 ήταν η βελτίωση των εσωτερικών διοικητικών λειτουργιών και πολιτικών διαδικασιών τους καθώς και ο έλεγχος και η βιώσιμη χωρική ανάπτυξη της εδαφικής τους επικράτειας τους μέσω του πολεοδομικού και χωροταξικού σχεδιασμού, που απουσίαζε και απουσιάζει δραματικά μέχρι και σήμερα, λόγω ελλειμμάτων πολιτικής σε επιτελικό και κυβερνητικό επίπεδο. Μάλιστα οι συνενώσεις δυσχέραναν την πορεία εκπόνησης και εφαρμογής των τοπικών χωροταξικών σχεδίων (ΣΧΟΟΑΠ) λόγω αλλαγής κλίμακας της περιοχής μελέτης, δηλαδή του νέου ΟΤΑ. Αισθητό ήταν και εδώ το έλλειμμα συνεργασίας μεταξύ των συναρμοδίων υπουργείων δηλαδή του ΥΠΕΚΑ και ΥΠΕΣΔΑ σε κρίσιμες στιγμές για το πρόγραμμα

<sup>9</sup> [http://www.citybranding.gr/2012/11/blog-post\\_12.html](http://www.citybranding.gr/2012/11/blog-post_12.html)

σχεδιασμού. Κατά συνέπεια αν στον Καποδίστρια η συνένωση των 6000 περίπου ΟΤΑ σε 1033 ήταν απαραίτητη προϋπόθεση για την συνολική αναβάθμισή τους, στον Καλλικράτη αντιθέτως, ο χωρικός σχεδιασμός, η πολιτική, διοικητική και οικονομική αναβάθμιση των 1033 ΟΤΑ θα έπρεπε να ήταν η αναγκαία προϋπόθεση για την όποια μετέπειτα εδαφική αναδιοργάνωσή τους.

Οι παραπάνω αστοχίες του Καλλικράτη αποδεικνύονται και από την ανάγκη τροποποίησης δεκάδων διατάξεων του νόμου από τις πρώτες εβδομάδες ισχύος του, για λόγους τυπικών και ουσιαστικών λαθών που δείχνουν ότι δεν μελετήθηκε επαρκώς και έχει ανάγκη συνολικής επανεξέτασης. Το μόνο θετικό στοιχείο του νόμου που πρέπει να πιστωθεί στην τότε πολιτική ηγεσία και που έτυχε γενικής αποδοχής στην κεντρική του σύλληψη και ιδέα (διότι στις λεπτομέρειες υπάρχουν και εκεί προβλήματα) είναι η δημιουργία της αιρετής -νομιμοποιημένης πολιτικά- περιφερειακής αρχής ως δευτεροβάθμιας αυτοδιοίκησης της χώρας. Ένας θεσμός που έλλειπε και αναμενόταν από όλους τους ενδιαφερόμενους φορείς στο εσωτερικό αλλά και στην Ευρωπαϊκή Ένωση όπου η Ελλάδα αποτελούσε μέχρι πρότινος εξαίρεση στο θέμα αυτό.

## Κεφάλαιο 2<sup>ο</sup>

### 2.1 Αριθμοδείκτες

Οι αριθμοδείκτες<sup>10</sup> είναι σχέσεις μεταξύ μεγεθών, λογιστικής ή στατιστικής προελεύσεως, που καταρτίζονται με σκοπό τον προσδιορισμό της πραγματικής θέσεως ή της αποδοτικότητας των διάφορων τμημάτων ή ολόκληρων τομέων της οικονομικής μονάδας και, σε τελική ανάλυση, της πραγματικής καταστάσεως ολόκληρης της οικονομικής μονάδας ή και γενικότερα του κλάδου στον οποίο ανήκει η μονάδα αυτή.

Με τους αριθμοδείκτες προσδιορίζεται η σχέση μεταξύ βασικών επιχειρηματικών μεγεθών, διευκολύνεται η επιχειρηματική δράση και επεξηγούνται τα αποτελέσματα που προκύπτουν απ' αυτή. Με το σύστημα των αριθμοδεικτών προσδιορίζεται, επίσης, ο βαθμός αποδόσεως των διάφορων δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας, με σκοπό την ορθολογικότερη εκμετάλλευση των μέσων δράσεώς της.

Οι αριθμοδείκτες είναι ένα μέσο που διευκολύνει τη σύγκριση μεταξύ των ποσών που παρουσιάζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις. Θεωρούνται ένα από τα κυριότερα εργαλεία στην ανάλυση χρηματοοικονομικών καταστάσεων, γιατί βοηθούν τον αναλυτή να παρουσιάσει περιληπτικά και με εύκολα κατανοητό τρόπο, τα δεδομένα των καταστάσεων. Συνδυάζοντας εκείνα τα ποσά τα οποία συγκρινόμενα θα μπορούσαν να γίνουν πηγή πληροφόρησης για τον αναλυτή, οι αριθμοδείκτες δίνουν μια συνοπτική εικόνα για το παρελθόν, το παρόν και το μέλλον της εταιρίας που εξετάζεται. Πρέπει να τονιστεί όμως, ότι οι αριθμοδείκτες είναι αλληλοεξαρτώμενοι και θα πρέπει να εξετάζονται σαν σύνολο. Πολλές φορές η βελτίωση ενός αριθμοδείκτη μπορεί να σημαίνει την επιδείνωση ενός άλλου ή άλλων αριθμοδεικτών, οι οποίοι είναι απαραίτητο να συνεξετάζονται πριν από οποιαδήποτε ερμηνεία. Επίσης, η ανάλυση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων με αριθμοδείκτες, πρέπει να τους συγκρίνει μεταξύ τους διαχρονικά και διεπιχειρησιακά, δηλαδή με τους αντίστοιχους αριθμοδείκτες άλλων εταιριών του κλάδου. Οι αριθμοδείκτες που καταρτίζονται σε μια επιχείρηση, είναι πολύ χρήσιμοι και απαραίτητοι, γιατί βοηθούν στην ανάλυση, τη διάγνωση και εκτίμηση της παρούσης καταστάσεως και των συνθηκών της επιχειρήσεως, αποκτούν όμως μεγαλύτερη ωφέλεια και σπουδαιότητα όταν:

---

<sup>10</sup> [http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/1\\_deiktes.htm](http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/1_deiktes.htm)

- Συγκρίνονται με προηγούμενα χρόνια. Έτσι ανακαλύπτουμε πραγματικά τις μεταβολές και την τάση των διαφόρων μεγεθών στην επιχείρηση
- Συγκρίνονται με ομοειδείς δείκτες άλλων συναγωνιστικών επιχειρήσεων στους οποίους καταρτίζουμε βάση των δημοσιευμένων στοιχείων των επιχειρήσεων αυτών
- Συγκρίνονται με τους μέσους δείκτες του κλάδου, στον οποίο ανήκει η επιχείρηση

Η ερμηνεία και η αξιολόγηση των στοιχείων των λογιστικών καταστάσεων εξαρτάται από το ενδιαφέρον και τις επιδιώξεις αυτών που πραγματοποιούν την ανάλυση (μέτοχοι, επενδυτές, πιστωτές, διοίκηση, κρατικές υπηρεσίες, εργαζόμενοι, χρηματιστές κ.λπ.). Αυτό έχει ως αποτέλεσμα την υιοθέτηση διαφορετικών μεθόδων ανάλυσης και η έμφαση να δίνεται σε ορισμένα στοιχεία ανάλογα με τον επιδιωκόμενο σκοπό. Είναι σαφές πως οι βραχυχρόνιοι πιστωτές μιας επιχείρησης (τράπεζες) ενδιαφέρονται πρωτίστως για την ικανότητα της επιχείρησης να ανταποκρίνεται στις τρέχουσες υποχρεώσεις της διότι ενδιαφέρονται περισσότερο για την καταβολή από μέρους της επιχείρησης των τόκων και για την επιστροφή των δανειακών κεφαλαίων. Έτσι εξετάζεται η σχέση των κυκλοφοριακών στοιχείων της επιχείρησης προς της βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της, προκειμένου να αξιολογηθεί η τρέχουσα οικονομική της θέση.

Αντίθετα, οι μακροχρόνιοι δανειστές δίνουν έμφαση στους μακροχρόνιους οικονομικούς δείκτες της επιχείρησης, όπως είναι η διάρθρωση των κεφαλαίων της, τα τρέχοντα και μελλοντικά κέρδη της και οι μεταβολές της οικονομικής της θέσεως. Επίσης οι επενδυτές σε μετοχές της επιχείρησης ενδιαφέρονται για τα κέρδη, τα μερίσματα και τις προοπτικές αυτών, καθώς τα στοιχεία αυτά επηρεάζουν την τιμή των μετοχών μιας επιχείρησης στο χρηματιστήριο.

Η διοίκηση της επιχείρησης ενδιαφέρεται για τη σύνθεση και τη διάρθρωση των κεφαλαίων της όπως και για τις προοπτικές και την κερδοφόρα δυναμικότητά της. Αυτό διότι οι πληροφορίες επηρεάζουν άμεσα το είδος, το μέγεθος και το κόστος των δανειακών κεφαλαίων, τα οποία μπορεί αυτή να αποκτήσει. Η ανάλυση των λογιστικών καταστάσεων χρησιμεύει και ως μέσο αξιολόγησης της διοίκησης μιας επιχείρησης δηλαδή αν και κατά πόσο είναι αποτελεσματική και ικανή κατά την εκτέλεση των καθηκόντων της.

Οι εργαζόμενοι στην επιχείρηση ενδιαφέρονται για την σταθερότητα διότι η σταθερότητα συνδέεται με την ικανότητα της εταιρίας να τους καταβάλει τις αμοιβές τους και να τους προσφέρει απασχόληση.

Για να μπορέσουν οι ομάδες ενδιαφερομένων να προχωρήσουν στη χρηματοοικονομική ανάλυση των στοιχείων των επιχειρήσεων, είναι απαραίτητο να προβούν σε συγκρίσεις και να υπολογίσουν σχέσεις, οι οποίες θα αποτελέσουν τη βάση επί της οποίας θα στηρίξουν τις αποφάσεις τους. Με την ανάλυση των στοιχείων των λογιστικών καταστάσεων, οι αποφάσεις των ενδιαφερομένων, δε οριοθετείται με βάση την διαίσθηση ή τις υποθέσεις, αλλά με συγκεκριμένα αποτελέσματα, οπότε με αυτόν τον τρόπο, μειώνεται η αβεβαιότητα. Η ανάλυση των λογιστικών καταστάσεων και η τεχνική που χρησιμοποιείται κάθε φορά, μπορεί να γίνει από διαφορετική σκοπιά, ανάλογα με τον επιδιωκόμενο σκοπό κάθε ενδιαφερόμενου. Για το λόγο αυτό, πριν από κάθε ανάλυση, πρέπει να γίνεται ομαδοποίηση ορισμένων λογαριασμών των λογιστικών καταστάσεων με σκοπό:

- ✓ τη μείωση των στοιχείων που θα τύχουν επεξεργασίας και μελέτης
- ✓ την κατάταξη αυτών σύμφωνα με τις επιδιώξεις του αναλυτή
- ✓ τη δυνατότητα επιλογής των μερικών αθροισμάτων, καθώς και των επιμέρους ποσών, ούτως ώστε να μπορούν να υπολογισθούν διάφοροι αριθμοδείκτες.

## **2.2 Κατηγορίες αριθμοδεικτών**

Οι αριθμοδείκτες μπορούν να ταξινομηθούν σε διάφορες κατηγορίες ανάλογα με το κριτήριο που χρησιμοποιείται και τον τύπο της επιχειρηματικής δραστηριότητας που αναφέρεται, αλλά και ανάλογα με την ανάλυση και έρευνα που επιχειρούνται. Κύριοι είναι οι αριθμοδείκτες αποδοτικότητας, ρευστότητας, αποτελεσματικότητας, φερεγγυότητας και περιθωρίου κέρδους.

### **2.2.1 Αριθμοδείκτες αποδοτικότητας.**

Αναφέρονται στη σχέση του τελικού αποτελέσματος της επιχείρησης με τις συνολικές πωλήσεις και με το επενδυμένο συνολικό ή ίδιο Κεφάλαιο. Είναι οι τελικοί δείκτες, που δείχνουν πόσο αποδοτικά λειτουργεί η επιχείρηση. Οι σημαντικότεροι αριθμοδείκτες της κατηγορίας είναι:

1. **Αριθμοδείκτης οικονομικής μόχλευσης.** Με τη βοήθεια του δείκτη παρατηρούμε την επίδραση που ασκεί η χρησιμοποίηση των δανειακών κεφαλαίων στην αποδοτικότητα

των ιδίων κεφαλαίων της εταιρείας. Ανάλογα με το επίπεδο του δείκτη μεγαλύτερος, ίσος ή μικρότερος της μονάδας η επίδραση από τη χρήση ξένων κεφαλαίων στα κέρδη της επιχείρησης είναι αντίστοιχα θετική και επωφελής, μηδενική ή αρνητική. Ο δείκτης οικονομικής μόχλευσης ορίζεται ως το γενικό σύνολο ενεργητικού / σύνολο ιδίων κεφαλαίων.

2. **Αριθμοδείκτης καθαρού περιθωρίου ή καθαρού κέρδους.** Ο αριθμοδείκτης αυτός, γνωστός και ως καθαρό περιθώριο κέρδους, προσδιορίζει το κέρδος από τις λειτουργικές δραστηριότητες, δηλαδή το ποσοστό κέρδους που μένει στην επιχείρηση μετά την αφαίρεση από τις καθαρές πωλήσεις του κόστους πωληθέντων και των λοιπών εξόδων. Όσο μεγαλύτερος είναι ο αριθμοδείκτης τόσο πιο επικερδής είναι η επιχείρηση. Ο δείκτης καθαρού κέρδους ορίζεται ως καθαρά κέρδη χρήσης / κύκλος εργασιών

3. **Αριθμοδείκτης Αποδοτικότητας Απασχολούμενων Κεφαλαίων.** Ο Αριθμοδείκτης παρουσιάζει την αποδοτικότητα της επιχείρησης ανεξάρτητα από τις πηγές προέλευσης των κεφαλαίων της. Επιπλέον παρουσιάζει την ικανότητα της επιχείρησης για πραγματοποίηση κερδών και το βαθμό επιτυχίας της διοίκησης στη χρησιμοποίηση των Ιδίων και Ξένων κεφαλαίων.

4. **Αριθμοδείκτης Αποδοτικότητας Ιδίων Κεφαλαίων.** Ο αριθμοδείκτης αυτός απεικονίζει την κερδοφόρα δυναμικότητα μιας επιχείρησης και παρέχει ένδειξη του κατά πόσο επιτεύχθηκε ο στόχος πραγματοποίησης ενός ικανοποιητικού αποτελέσματος από τη χρήση των κεφαλαίων του μετόχου. Με άλλα λόγια, μετρά την αποτελεσματικότητα με την οποία τα κεφάλαια των φορέων της επιχείρησης απασχολούνται σε αυτήν. Αποτελεί τον βασικό δείκτη τον οποίο η διοίκηση μιας εταιρείας σε περίπτωση θετικού αποτελέσματος τείνει να προβάλλει με τον πιο επιφανή τρόπο στον ετήσιο απολογισμό χρήσης. Ορίζεται ως τα καθαρά κέρδη χρήσης / σύνολο ιδίων κεφαλαίων

### **2.2.2 Αριθμοδείκτες ρευστότητας**

Οι αριθμοδείκτες ρευστότητας αξιολογούν την ικανότητα της επιχείρησης να αντιμετωπίζει τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της και βασίζονται σε στοιχεία και δεδομένα του κεφαλαίου κίνησης του ισολογισμού της επιχείρησης και χρησιμοποιούνται παράλληλα με άλλα χρηματοοικονομικά εργαλεία. Χρησιμοποιούνται για τον

προσδιορισμό τόσο της βραχυχρόνιας οικονομικής θέσης της επιχείρησης όσο και της ικανότητάς της να ανταποκριθεί στις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της.

Χαρακτηριστικοί Δείκτες Ρευστότητας είναι:

➤ **Αριθμοδείκτης Γενικής Ρευστότητας.** Ο αριθμοδείκτης γενικής ρευστότητας μας δείχνει την ισορροπία μεταξύ βραχυχρόνιων στοιχείων που συνθέτουν τον ισολογισμό. Δηλαδή σε τι ποσοστό οι βραχυχρόνιες απαιτήσεις που έχει μια επιχείρηση μπορούν να καλύψουν τις βραχυχρόνιες υποχρεώσεις της. Εκτός από το μέτρο της ρευστότητας μιας επιχείρησης μας δείχνει και το περιθώριο ασφαλείας που διατηρεί ώστε να είναι σε θέση να αντιμετωπίσει κάποια ανεπιθύμητη εξέλιξη στη ροή των κεφαλαίων κίνησης. Σο μεγαλύτερος είναι ο αριθμοδείκτης γενικής ρευστότητας τόσο καλύτερη, από πλευράς ρευστότητας, είναι η θέση της συγκεκριμένης επιχείρησης. Γενικά ένας δείκτης κυκλοφοριακής ρευστότητας μεγαλύτερος του 2 θεωρείται καλή ένδειξη, όμως μπορεί να ποικίλλει ανάλογα με τον τύπο της επιχείρησης και τον κλάδο στον οποίο αυτή ανήκει. Ορίζεται ως το κυκλοφορούν ενεργητικό (Διαθέσιμα + Απαιτήσεις + Αποθέματα) /βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις.

➤ **Αριθμοδείκτης Ειδικής Ρευστότητας.** Ο αριθμοδείκτης ειδικής ρευστότητας περιλαμβάνει όλα εκείνα τα στοιχεία τα οποία μετατρέπονται εύκολα και γρήγορα σε ρευστά και αγνοεί όλα εκείνα τα στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού τα οποία δε μετατρέπονται εύκολα σε μετρητά. Σε αυτό τον δείκτη δεν περιλαμβάνονται τα αποθέματα πρώτων και βοηθητικών υλών, ημικατεργασμένων και ετοιμών προϊόντων, γιατί είναι το στοιχείο εκείνο, του κυκλοφορούντος ενεργητικού, με τη μικρότερη ρευστότητα. Ο αριθμοδείκτης ειδικής ρευστότητας μας δείχνει πόσες φορές τα ταχέως ρευστοποιήσιμα στοιχεία της επιχείρησης καλύπτουν τις βραχυχρόνιες υποχρεώσεις της και πόσο ευπρόσβλητη είναι μια επιχείρηση σε πιθανή μεταβολή του οικονομικού περιβάλλοντος μέσα στο οποίο λειτουργεί. Όσο μεγαλύτερος είναι ο αριθμοδείκτης, τόσο μεγαλύτερη ρευστότητα έχει η επιχείρηση. Ένας δείκτης άμεσης ρευστότητας μεγαλύτερος του 1,5 θεωρείται καλή ένδειξη. Αν ο δείκτης είναι αρκετά μικρότερος της μονάδας, η επιχείρηση πιθανόν να μην μπορέσει να ικανοποιήσει μια απαίτηση καταβολής μετρητών. Όσο μικρότερος είναι ο δείκτης τόσο μεγαλύτερη είναι η έκθεση στον κίνδυνο αυτό

➤ **Αριθμοδείκτης Ταμειακής Ρευστότητας.** Ο αριθμητής (Διαθέσιμο Ενεργητικό) περιλαμβάνει μετρητά, καταθέσεις όψεως, επιταγές και γενικά όσα στοιχεία είναι



ισοδύναμα με μετρητά. Ο δείκτης ταμειακής ρευστότητας μας δίνει την εικόνα της επάρκειας ή όχι μετρητών στην επιχείρηση σε σχέση με τις τρέχουσες λειτουργικές της ανάγκες και θα πρέπει να εξετάζεται διαχρονικά, σε σύγκριση με όμοιες επιχειρήσεις του ίδιου κλάδου και με το μέσο όρο του κλάδου αυτού ώστε να είναι περισσότερο αξιόπιστος. Η ταμειακή ρευστότητα εκφράζει την ικανότητα μιας επιχείρησης να εξοφλήσει τις τρέχουσες και ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις της με τα μετρητά που διαθέτει. Ο δείκτης ταμειακής ρευστότητας μας δείχνει πόσες φορές τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία μιας επιχείρησης καλύπτουν τις ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις της.

### 2.2.3 Αριθμοδείκτες αποτελεσματικότητας

Οι δείκτες αυτοί αναφέρονται στις σχέσεις διαφόρων στοιχείων της επιχείρησης στα πλαίσια της δραστηριότητας της και δείχνουν τον βαθμό αποτελεσματικότητας, δηλαδή κατά πόσο γίνεται ικανοποιητική ή όχι η χρησιμοποίηση των περιουσιακών της στοιχείων. Βασικοί αριθμοδείκτες είναι οι κάτωθι:

- **Κυκλοφοριακή Ταχύτητα Αποθεμάτων.** Ο αριθμοδείκτης αυτός επιτρέπει να δούμε πόσες φορές ανανεώθηκαν τα αποθέματα της επιχείρησης σε σχέση με τις πωλήσεις της μέσα στη χρήση. Χρησιμοποιείται δηλαδή για να διαπιστωθεί η ταχύτητα με την οποία τα αποθέματα διατέθηκαν και αντικαταστάθηκαν κατά τη διάρκεια της χρήσης. Αν διαιρέσουμε το 365 (συνολικές ημέρες του έτους) με τον αριθμό αυτόν διαπιστώνουμε τον αριθμό των ημερών που παρέμειναν τα αποθέματα στην επιχείρηση ώσπου να πωληθούν. Δείκτης ταχύτητας κυκλοφορίας αποθεμάτων:  $\text{κόστος πωλήσεων} / \text{αποθέματα}$

- **Κυκλοφοριακή Ταχύτητα Ενεργητικού.** Ο εν λόγω αριθμοδείκτης παρέχει ενδείξεις για το πόσο η επιχείρηση χρησιμοποιεί εντατικά τα περιουσιακά της στοιχεία προκειμένου να πραγματοποιεί τις πωλήσεις της. Από αυτό φαίνεται αν υπάρχει υπερεπένδυση κεφαλαίων στην επιχείρηση σε σχέση με το ύψος των πωλήσεών της. Βέβαια, τα στοιχεία αυτού του δείκτη επηρεάζονται σε μεγάλο βαθμό από τη μέθοδο των αποσβέσεων που ακολουθεί η διοίκηση της εταιρείας, δηλαδή από το αν ακολουθείται πολιτική αυξανόμενης ή σταθερής απόσβεσης. Γενικότερα, όσο υψηλότερος είναι ο δείκτης αυτός τόσο πιο αποτελεσματικά έχουν χρησιμοποιηθεί τα περιουσιακά της στοιχεία. Επίσης, είναι χρήσιμο να γίνεται σύγκριση αυτού του δείκτη με τις ισορροπίες του κλάδου. Δείκτης ταχύτητας κυκλοφορίας ενεργητικού:  $\text{κύκλος εργασιών} / \text{γενικό σύνολο ενεργητικού}$

- **Κυκλοφοριακή Ταχύτητα Παγίων.** Ο δείκτης αυτός μας δείχνει το βαθμό χρησιμοποίησης των παγίων μιας επιχείρησης σε σχέση με τις πωλήσεις της, ή αλλιώς ποιο είναι το ύψος των πωλήσεων που αντιστοιχεί σε μια μονάδα του Πάγιου Ενεργητικού. Παρέχει ένδειξη αν υπάρχει ή όχι υπερεπένδυση σε πάγια στοιχεία στην επιχείρηση σε σχέση με το ύψος των πωλήσεων που πραγματοποιεί. Γενικά, όσο υψηλότερος ο δείκτης (μέσα σε ορισμένα πλαίσια για να αποφευχθεί ο κίνδυνος υπερθέρμανσης), τόσο πιο εντατική η χρήση των Παγίων και τόσο πιο αποδοτικό για την επιχείρηση. Διαχρονική παρακολούθηση του δείκτη παρέχει πληροφορίες για το εάν η διοίκηση μιας επιχείρησης γίνεται περισσότερο ή λιγότερο αποτελεσματική στη χρησιμοποίηση του πάγιου ενεργητικού της.

- **Κυκλοφοριακή Ταχύτητα Είσπραξης Απαιτήσεων.** Ο συγκεκριμένος δείκτης καταδεικνύει αν οι απαιτήσεις μιας επιχείρησης είναι πολύ μεγάλες σε σύγκριση με τις πωλήσεις της. Ανάλογος με την ταχύτητα είσπραξης των απαιτήσεων είναι ο χρόνος δέσμευσης των απαιτήσεων. Μεγάλη ταχύτητα στην είσπραξη των απαιτήσεων σημαίνει μικρότερη πιθανότητα ζημιών από επισφαλείς πελάτες. Η παρακολούθηση της τάσης είναι διαχρονικά χρήσιμη για την αξιολόγηση της ποιότητας και της ρευστότητας των απαιτήσεων. Δείκτης ταχύτητας είσπραξης απαιτήσεων: κύκλος εργασιών / απαιτήσεις

- **Μέση Περίοδος Είσπραξης.** Ο συγκεκριμένος δείκτης καταδεικνύει αν οι απαιτήσεις μιας επιχείρησης είναι πολύ μεγάλες σε σύγκριση με τις πωλήσεις της. Ανάλογος με την ταχύτητα είσπραξης των απαιτήσεων είναι ο χρόνος δέσμευσης των απαιτήσεων. Μεγάλη ταχύτητα στην είσπραξη των απαιτήσεων σημαίνει μικρότερη πιθανότητα ζημιών από επισφαλείς πελάτες. Η παρακολούθηση της τάσης είναι διαχρονικά χρήσιμη για την αξιολόγηση της ποιότητας και της ρευστότητας των απαιτήσεων. Δείκτης ταχύτητας είσπραξης απαιτήσεων: κύκλος εργασιών / απαιτήσεις

- **Μέση Περίοδος Πληρωμής.** Ο δείκτης αυτός μας δείχνει πόσες φορές κατά μέσο όρο, πληρώνονται κατά τη διάρκεια της χρήσης οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της επιχείρησης. Αν διαιρέσουμε τον αριθμό των ημερών του έτους με το δείκτη έχουμε σε ημέρες το χρόνο που μεσολαβεί μεταξύ δύο πληρωμών. Όσο μεγαλύτερος ο δείκτης κυκλοφοριακής ταχύτητας υποχρεώσεων τόσο μικρότερο το χρονικό διάστημα το οποίο μεσολαβεί για την εξόφληση των απαιτήσεων από μέρους της επιχείρησης. Συνεπώς μικρότερες τιμές αυτού του αριθμοδείκτη είναι προτιμότερες από τις μεγαλύτερες.

## 2.2.4 Αριθμοδείκτες φερεγγυότητας

Μέσω αυτών, εκφράζεται η ικανότητα της επιχείρησης να εκπληρώνει τις πάγιες υποχρεώσεις της προς το ξένο κεφάλαιο. Βασικοί αριθμοδείκτες φερεγγυότητας είναι οι ακόλουθοι 5 δείκτες.

✚ **Αριθμοδείκτης Ιδίων Κεφαλαίων προς Συνολικά Κεφάλαια.** Ο αριθμοδείκτης αυτός μας δείχνει το ποσοστό του συνόλου του ενεργητικού που έχει χρηματοδοτηθεί από τους μετόχους της επιχείρησης. Υπολογίζεται εάν διαιρέσουμε το σύνολο των ιδίων κεφαλαίων της επιχείρησης με το σύνολο του παθητικού ή του ενεργητικού της στον ισολογισμό. όσο μεγαλύτερο είναι το ύψος των ιδίων κεφαλαίων μιας επιχείρησης σε σχέση με τις υποχρεώσεις της τόσο μεγαλύτερη προστασία παρέχεται στους δανειστές της και τόσο μικρότερη πίεση ασκείται σ' αυτήν για την εξόφληση των υποχρεώσεών της και την πληρωμή τόκων. Ένας υψηλός αριθμοδείκτης ιδίων προς συνολικά κεφάλαια δείχνει ότι υπάρχει μικρή πιθανότητα οικονομικής δυσκολίας για την εξόφληση των υποχρεώσεων μιας επιχείρησης. Αντίθετα, ένας πολύ χαμηλός αριθμοδείκτης αποτελεί ένδειξη μιας πιο επικίνδυνης κατάστασης, λόγω της πιθανότητας να προκύψουν μεγάλες ζημιές στην επιχείρηση, των οποίων το βάρος θα καλύψουν τα ίδια κεφάλαια. Ο δείκτης αυτός δίνει και μια εικόνα της αυτονομίας που μπορεί να έχει μια επιχείρηση και της ανεξαρτησίας της από δανεικά κεφάλαια και άλλους πιστωτές. Αριθμοδείκτης Ιδίων προς Συνολικά Κεφάλαια =  $(\text{Ιδια Κεφάλαια} / \text{Συνολικά Κεφάλαια}) * 100$

✚ **Αριθμοδείκτης Ιδίων Κεφαλαίων προς Ξένα Κεφάλαια.** Ο αριθμοδείκτης ιδίων προς ξένα κεφάλαια δείχνει την ασφάλεια που παρέχει στους δανειστές της μια επιχείρηση και χρησιμοποιείται για να διαπιστωθεί αν υπάρχει ή όχι υπερδανεισμός σε μια επιχείρηση. Αν ο δείκτης είναι μεγαλύτερος της μονάδας, μας δείχνει ότι οι φορείς της επιχείρησης συμμετέχουν σ' αυτή με περισσότερα κεφάλαια από ότι οι πιστωτές της. Εξάλλου όσο μεγαλύτερη είναι αυτή η σχέση τόσο μεγαλύτερη ασφάλεια παρέχεται στους πιστωτές της επιχείρησης. Αντίθετα, ένας χαμηλός αριθμοδείκτης εκφράζει περιορισμένη εξασφάλιση των πιστωτών της επιχείρησης.  $\text{Ιδια Κεφάλαια} / \text{συνολικά Κεφάλαια}$

✚ **Αριθμοδείκτης Κυκλοφορούντος Ενεργητικού προς Συνολικές Υποχρεώσεις.** Υπολογίζεται εάν διαιρέσουμε το σύνολο του κυκλοφορούντος ενεργητικού με το σύνολο των υποχρεώσεων, συμπεριλαμβανομένων και των μεταβατικών λογαριασμών Ενεργητικού και Παθητικού. Ο δείκτης αυτός δείχνει την σχέση των κυκλοφορούντων

στοιχείων του ενεργητικού με το σύνολο των υποχρεώσεων. Ο δείκτης αυτός είναι μια ένδειξη της μακροχρόνιας ρευστότητας της επιχείρησης. Τιμές  $>1$  σημαίνουν ότι τα κυκλοφοριακά περιουσιακά στοιχεία υπερκαλύπτουν το σύνολο των υποχρεώσεων της επιχείρησης

✚ **Αριθμοδείκτης Καλύψεως Τόκων** Ο αριθμοδείκτης κάλυψης τόκων μας δείχνει πόσες φορές καλύπτονται οι τόκοι από τα καθαρά κέρδη της επιχείρησης. Με άλλα λόγια, ο αριθμοδείκτης αυτός εκφράζει τη σχέση μεταξύ των καθαρών κερδών μιας επιχείρησης και των τόκων με τους οποίους αυτή επιβαρύνεται μέσα στη χρήση για τα ξένα μακροπρόθεσμα κεφάλαια. Όσο μεγαλύτερος είναι ο δείκτης τόσο μεγαλύτερη είναι η ικανότητα της επιχείρησης να πληρώνει τους τόκους της και τόσο μικρότερος ο κίνδυνος αδυναμίας να καλύψει τις υποχρεώσεις της. Αντίθετα, όσο μικρότερος είναι ο αριθμοδείκτης τόσο μεγαλύτερος είναι ο δανεισμός της επιχείρησης και τόσο μεγαλύτερη η πιθανότητα αποτυχίας της

## 2.2.5 Αριθμοδείκτες περιθωρίου κέρδους

Είναι η έκφραση του κέρδους σαν ποσοστό του κύκλου εργασιών και αναλύονται σε περιθώριο καθαρού, και μικτού κέρδους.

➤ **Αριθμοδείκτης Μεικτού Κέρδους (Gross Profit Margin).** Ο αριθμοδείκτης μεικτού κέρδους μας δείχνει το μεικτό κέρδος που απολαμβάνει μια επιχείρηση από την πώληση προϊόντων, δείχνει επίσης την αποτελεσματικότητα της εκμετάλλευσης καθώς και τον τρόπο με τον οποίο καθορίζει την τιμή του προϊόντος η επιχείρηση. Ο δείκτης αυτός εξαρτάται από τα χαρακτηριστικά του κλάδου εντός του οποίου δραστηριοποιείται η επιχείρηση, τον ανταγωνισμό στον κλάδο, τη στρατηγική της επιχείρησης, τη φάση του οικονομικού κύκλου και του κύκλου ζωής του προϊόντος ή του κλάδου κ.λπ. Όσο μεγαλύτερος είναι ο αριθμοδείκτης μεικτού κέρδους τόσο καλύτερη, από άποψης κερδών, είναι η θέση της επιχείρησης γιατί μπορεί να αντιμετωπίσει χωρίς δυσκολία τυχόν αύξηση του κόστους των πωλούμενων προϊόντων της. Με άλλα λόγια μπορούμε να πούμε ότι η επίδραση από μια ενδεχόμενη αύξηση του κόστους πωληθέντων θα είναι λιγότερο δυσμενής σε μια επιχείρηση που έχει υψηλό αριθμοδείκτη μεικτού κέρδους από ότι θα είναι σε μια άλλη με χαμηλό το σχετικό αριθμοδείκτη. Ένας υψηλός αριθμοδείκτης μεικτού κέρδους δείχνει την ικανότητα της διοίκησης μιας επιχείρησης να επιτυγχάνει φθηνές αγορές και να πωλεί σε υψηλές τιμές. Αντίθετα, ένας χαμηλός αριθμοδείκτης

μεικτού κέρδους δείχνει μια όχι καλή πολιτική της διοίκησης στον τομέα αγορών και πωλήσεων. Αριθμοδείκτης Μεικτού Κέρδους =  $(\text{Πωλήσεις} - \text{Κόστος Πωληθέντων} / \text{Πωλήσεις}) * 100$

➤ **Αριθμοδείκτης Καθαρού Περιθωρίου ή Καθαρού Κέρδους (Net Profit Margin).** Ο αριθμοδείκτης καθαρού κέρδους δείχνει το ποσοστό του καθαρού κέρδους που επιτυγχάνει μια επιχείρηση από τις πωλήσεις της, δηλαδή δείχνει το κέρδος από τις λειτουργικές της δραστηριότητες. Δεν περιλαμβάνονται λοιπόν τα μη λειτουργικά έσοδα και κέρδη (που προέρχονται από συμμετοχές, προσωρινές επενδύσεις σε χρεόγραφα, δικαιώματα ευρεσιτεχνίας, κληρώσεις λαχνών κ.ά.) καθώς ούτε και τα μη λειτουργικά έξοδα και ζημιές (όπως ζημιές από καταστροφή εμπορευμάτων) στα καθαρά κέρδη. Ο δείκτης αυτός αντανακλά την τιμολογιακή πολιτική της επιχείρησης και την ικανότητά της να ελέγχει τα λειτουργικά της έξοδα, τα χρηματοοικονομικά της έξοδα (δηλαδή τους χρεωστικούς της τόκους) και τους φόρους της. Το ύψος του εξαρτάται από το είδος του πωλούμενου προϊόντος και από τη στρατηγική που ακολουθεί η επιχείρηση σε σχέση με τον ανταγωνισμό. Όσο μεγαλύτερος είναι ο αριθμοδείκτης καθαρού κέρδους, τόσο πιο επικερδής είναι η επιχείρηση.

## **Κεφάλαιο 3<sup>ο</sup>**

### **3.1 Ανάλυση χρηματοοικονομικών καταστάσεων των Καλλικρατικών Δήμων του νομού Αιτωλοακαρνανίας κατά τα έτη 2011 και 2012**

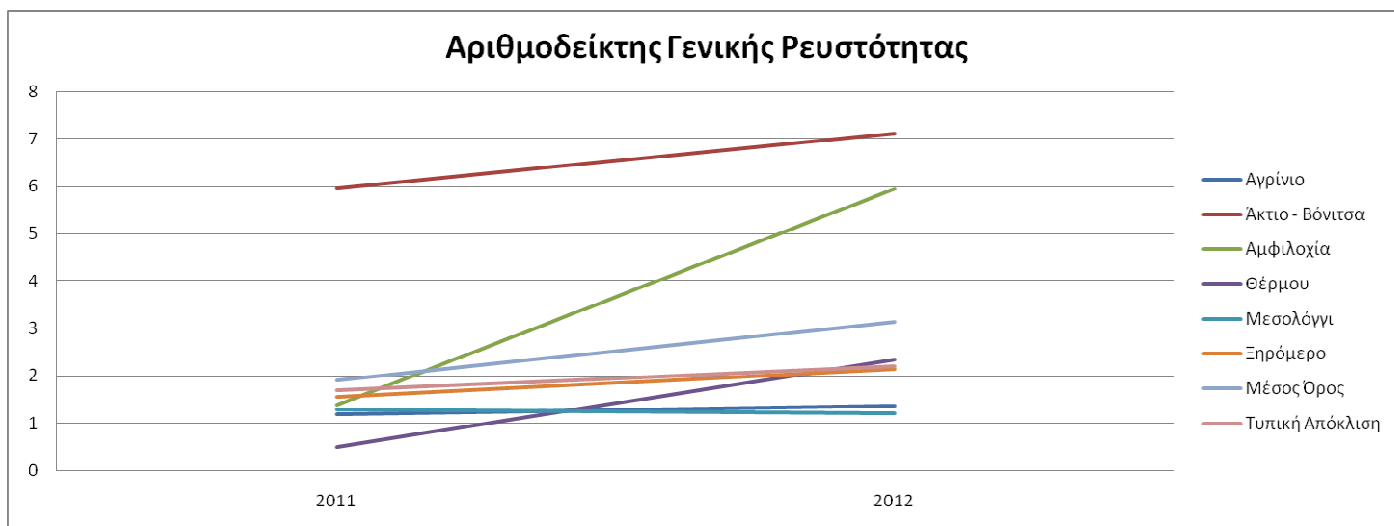
### **3.2 Αριθμοδείκτες Ρευστότητας**

Ρευστότητα είναι η ικανότητα μιας επιχείρησης να εξοφλεί τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της χρησιμοποιώντας εύκολα ρευστοποιήσιμα περιουσιακά στοιχεία. Το πόσο ρευστό είναι ένα περιουσιακό στοιχείο εξαρτάται από την ταχύτητα με την οποία μπορεί να μετατραπεί σε χρήμα χωρίς να μειωθεί η αξία του. Η ύπαρξη ρευστότητας σε μια επιχείρηση έχει επίδραση στα κέρδη της, διότι αν τα κυκλοφοριακά της στοιχεία δε μετατρέπονται εύκολα σε μετρητά ή αν δεν υπάρχουν επαρκή ρευστά διαθέσιμα, τότε η επιχείρηση δε θα είναι σε θέση να πληρώσει τις υποχρεώσεις της.

### **3.3 Αριθμοδείκτης Γενικής Ρευστότητας**

Ο δείκτης κυκλοφοριακής ρευστότητας μας πληροφορεί αν η επιχείρηση έχει την δυνατότητα να καλύψει τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις της χρησιμοποιώντας τα άμεσα ρευστοποιήσιμα στοιχεία της (κυκλοφορούν ενεργητικό). Ο αριθμοδείκτης δίνεται από τον τύπο:

$$\frac{\text{Κυκλοφορούν Ενεργητικό}}{\text{Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις}}$$



**Διάγραμμα 1: Ο Δείκτης Γενικής Ρευστότητας**

|      | Αγρίνιο | Ακτίου Βόνιτσας | Αμφιλοχία | Θέρμου | Μεσολόγγι | Ναύπακτος | Ξηρόμερο | Μέσος Όρος | Τυπική απόκλιση |
|------|---------|-----------------|-----------|--------|-----------|-----------|----------|------------|-----------------|
| 2011 | 1,48    | 5,97            | 1,38      | 0,50   | 1,29      | 1,48      | 1,55     | 1,91       | 1,69            |
| 2012 | 1,84    | 7,12            | 5,95      | 2,34   | 1,20      | 1,84      | 2,13     | 3,13       | 2,21            |

**Πίνακας 1: Ο Δείκτης Γενικής Ρευστότητας σε αριθμητικές τιμές**

Είναι ιδιαίτερα σημαντικός δείκτης και προσδιορίζει την φερεγγυότητα του δήμου απέναντι στους προμηθευτές του και τις τράπεζες. Ο δείκτης αυτός μας δείχνει πόσες φορές καλύπτονται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του δήμου από το κυκλοφορούν ενεργητικό. Οποιαδήποτε αδυναμία ικανοποίησης των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων, πιθανόν να έχει δυσμενείς επιπτώσεις σε αυτόν. Στις επιχειρήσεις ο δείκτης κυκλοφοριακής ρευστότητας θεωρείται ικανοποιητικός όταν υπερβαίνει το 2. Ο δείκτης γενικής ρευστότητας κατά τα έτη 2011 και 2012 ήταν αρκετά πάνω από τη μονάδα γεγονός, για όλους τους δήμους εκτός από το δήμο Θέρμου το έτος 2011. Οι υψηλές τιμές των δεικτών αποδεικνύουν ότι το κυκλοφορούν ενεργητικό είναι ουσιαστικά κατά πολύ υψηλότερο σε σχέση με τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις των δήμων τα έτη 2011 – 2012. Εντύπωση προκαλεί ο δείκτης τη χρονιά 2012 του δήμου Αμφιλοχίας. Το κυκλοφορούν ενεργητικό αυξήθηκε κατά 44% και οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις μειώθηκαν κατά 67%. Οι υποχρεώσεις προς προμηθευτές και ασφαλιστικούς οργανισμούς μειώθηκαν δραστικά. Ο δείκτης του δήμου Μεσολογγίου παρουσιάζει μείωση κατά 6,81%, λόγω της αύξησης των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων. Συγκεκριμένα αυξήθηκαν οι δικαιούχοι

αποζημιώσεων κατά 1.046% (από 126.154 € το 2011 σε 1.454.948€ το 2012). Στο δήμο Θέρμου η αύξηση είναι εντυπωσιακή. Αυξήθηκε κατά 368% (από 0,50 το 2011 σε 2,34 το 2012) λόγω της αύξησης κατά 961.220 € του κυκλοφορούντος ενεργητικού και την ταυτόχρονη μείωση των βραχυπρόθεσμων απαιτήσεων κατά 477.439 €.

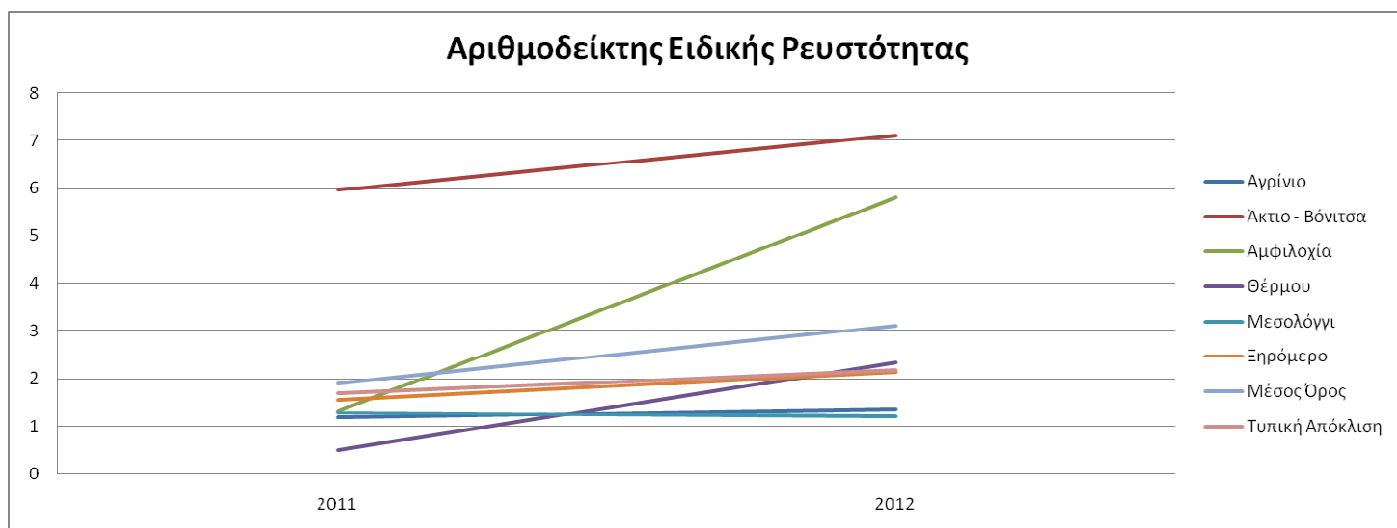
### **3.4 Αριθμοδείκτης Ειδικής ή Άμεσης Ρευστότητας**

Ο δείκτης αυτός μας πληροφορεί πόσες φορές καλύπτονται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του δήμου από τα ταχέως ρευστοποιήσιμα περιουσιακά στοιχεία. Στις επιχειρήσεις, ένας δείκτης ειδικής ρευστότητας γύρω στη μονάδα θεωρείται ικανοποιητικός. Ο δείκτης αυτός δεν λαμβάνει υπόψη του τα στοιχεία εκείνα τα οποία δεν είναι εύκολα και γρήγορα μετατρέψιμα σε ρευστά. Στον υπολογισμό της γενικής ρευστότητας λαμβάνονται υπόψη και τα αποθέματα, που πιθανόν να είναι απαξιωμένα ή δύσκολα επιβεβαιώνεται η πραγματική τους αξία. Χρησιμοποιείται ο δείκτης άμεσης ρευστότητας ως μέτρο σύγκρισης του κόστους πωληθέντων σε σχέση με το μέσο όρο αποθεμάτων. Από τους εξεταζόμενους δήμους, μόνο της Αμφιλοχίας παρουσίαζε λογαριασμό αποθεμάτων.

Δίνεται ο τύπος παρακάτω.

$$\frac{\text{Κυκλοφορούν Ενεργητικό - Αποθέματα}}{\text{Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις}}$$





**Διάγραμμα 2: Ο Δείκτης Ειδικής Ρευστότητας**

|      | Αγρίνιο | Ακτίου Βόνιτσας | Αμφιλοχία | Θέρμου | Μεσολόγγι | Ναύπακτος | Ξηρόμερο | Μέσος Όρος | Τυπική απόκλιση |
|------|---------|-----------------|-----------|--------|-----------|-----------|----------|------------|-----------------|
| 2011 | 1,48    | 5,97            | 1,32      | 0,50   | 1,29      | 1,48      | 1,55     | 1,91       | 1,69            |
| 2012 | 1,84    | 7,12            | 5,80      | 2,34   | 1,20      | 1,84      | 2,13     | 3,13       | 2,21            |

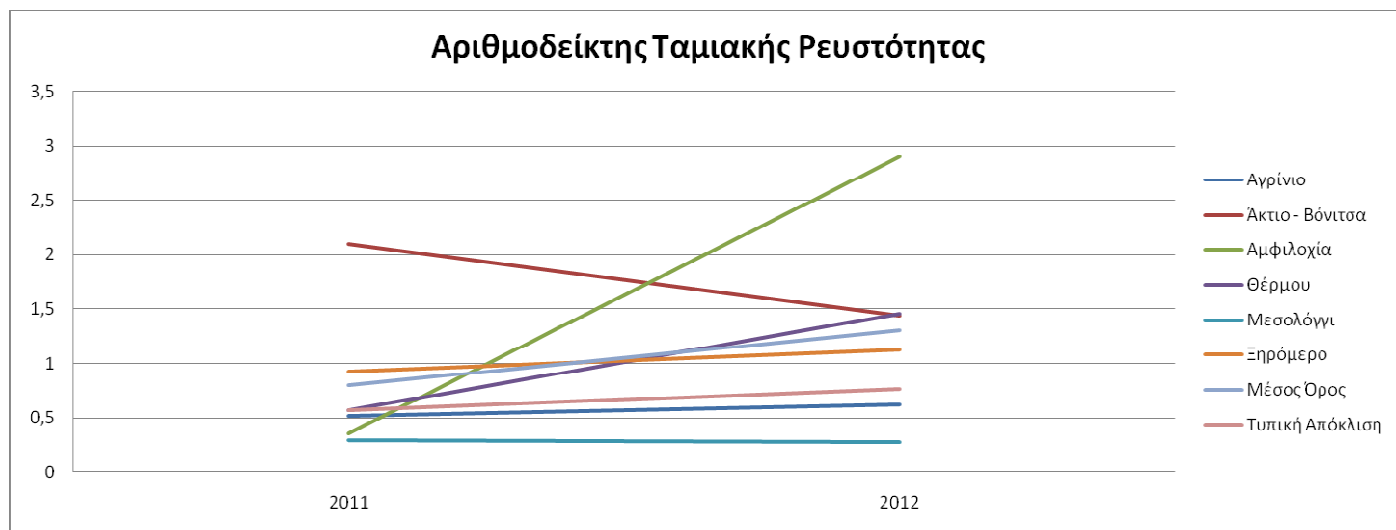
**Πίνακας 2: Ο Δείκτης Ειδικής Ρευστότητας σε αριθμητικές τιμές**

Ο δείκτης είναι ικανοποιητικός όταν λαμβάνει τιμές μεγαλύτερες της μονάδας Στην περίπτωση του Δήμου Ναυπακτίας συμβαίνει και για τα δύο έτη αναφοράς. Ο Δήμος αντιμετωπίζει γρήγορα τις ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις του και δεν εξαρτάται από τις μελλοντικές του εισροές από τους δημότες. Ο αριθμοδείκτης ειδικής ρευστότητας παρουσιάζει τις ίδιες τιμές με τον προηγούμενο δείκτη καθώς δεν υπάρχουν αποθέματα στους υπό εξέταση δήμους. Εξάιρεση αποτελεί ο δήμος Αμφιλοχίας. Τα αποθέματα παρουσίασαν μείωση κατά 18% από 69.636 το 2011 σε 57.161 το 2012.

### 3.5 Αριθμοδείκτης Ταμιακής Ρευστότητας

Ο Δείκτης αυτός δείχνει πόσες φορές τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία του δήμου καλύπτουν τις τρέχουσες και ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις του. Η τιμή του δείκτη είναι

συνήθως μικρότερη της μονάδας. Ο αριθμοδείκτης ορίζεται ως το πηλίκο των διαθεσίμων δια των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων.



$$\frac{\text{Διαθέσιμα}}{\text{Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις}}$$

**Διάγραμμα 3: Ο Δείκτης Ταμιακής Ρευστότητας**

|      | Αγρίνιο | Ακτίου Βόνιτσας | Αμφιλοχία | Θέρμου | Μεσολόγγι | Ναύπακτος | Ξηρόμερο | Μέσος Όρος | Τυπική απόκλιση |
|------|---------|-----------------|-----------|--------|-----------|-----------|----------|------------|-----------------|
| 2011 | 0,52    | 2,1             | 0,36      | 0,57   | 0,3       | 0,82      | 0,93     | 0,80       | 0,57            |
| 2012 | 0,62    | 1,44            | 2,90      | 1,46   | 0,28      | 1,27      | 1,12     | 1,30       | 0,77            |

**Πίνακας 3: Ο Δείκτης Ταμιακής Ρευστότητας σε αριθμητικές τιμές**

Ο αριθμητής περιλαμβάνει μετρητά, καταθέσεις όψεως, επιταγές και γενικά όσα στοιχεία είναι ισοδύναμα με μετρητά. Ο δείκτης ταμειακής ρευστότητας μας δίνει την εικόνα της επάρκειας ή όχι μετρητών του δήμου σε σχέση με τις τρέχουσες λειτουργικές του ανάγκες και θα πρέπει να εξετάζεται διαχρονικά, σε σύγκριση με άλλους δήμους. Η ταμειακή ρευστότητα εκφράζει την ικανότητα του Δήμου να εξοφλήσει τις τρέχουσες και ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις του με τα μετρητά που διαθέτει. Πιο συγκεκριμένα ο δείκτης

ταμειακής ρευστότητας μας δείχνει πόσες φορές τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία του δήμου καλύπτουν τις ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις του.

Όπως παρατηρούμε, για όλους τους δήμους με εξαίρεση το δήμο Ακτίου – Βόνιτσας, το 2011 ο αριθμοδείκτης είναι μικρότερος της μονάδας γεγονός που δηλώνει την ύπαρξη χαμηλής ρευστότητας. Για το έτος 2012, ο δείκτης είναι μεγαλύτερος της μονάδας για το δήμο Ακτίου- Βόνιτσας, Αμφιλοχίας, Θέρμου, Ναυπάκτου και Ξηρομέρου. Η αύξηση του δείκτη στο δήμο Ακτίου – Βόνιτσας οφείλεται στην αύξηση των διαθεσίμων κατά 223.147 € το 2012 και την ταυτόχρονη μείωση των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων κατά 114.274 €. Η μεταβολή του δείκτη στο δήμο Αμφιλοχίας οφείλεται στην κατακόρυφη αύξηση των διαθεσίμων. Το Ταμείο αυξήθηκε από 581€ σε 1.885€ και οι καταθέσεις όψεως και προθεσμίας από 435.050€ σε 1.155.897€. Με αποτέλεσμα τα συνολικά διαθέσιμα να ανέλθουν το 2011 σε 435.631€ και το 2012 σε 1.157.782€ , παρουσιάζοντας μια αξιοθαύμαστη αύξηση της τάξεως του 166%. Στο δήμο Θέρμου η αύξηση είναι της τάξης του 157% καθώς τα διαθέσιμα αυξήθηκαν από 283.618 € το 2011 σε 716.382 € το 2012. Ταυτόχρονα υπήρξε μείωση των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων κατά 477.440 €. Στο δήμο Μεσολογγίου τα διαθέσιμα αυξήθηκαν κατά 917.057€ μεταξύ των ετών 2011 και 2012. Ο δείκτης όμως παρουσιάζει μείωση καθώς ο παρανομαστής του κλάσματος αυξήθηκε σημαντικά, κυρίως λόγω των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων και συγκεκριμένα των δικαιούχων αποζημιώσεων. Στο δήμο Ναυπάκτου η αύξηση των διαθεσίμων έφτασε το 75,28 % και στο δήμο Ξηρομέρου η αύξηση των διαθεσίμων ήταν της τάξης του 21,46 €.

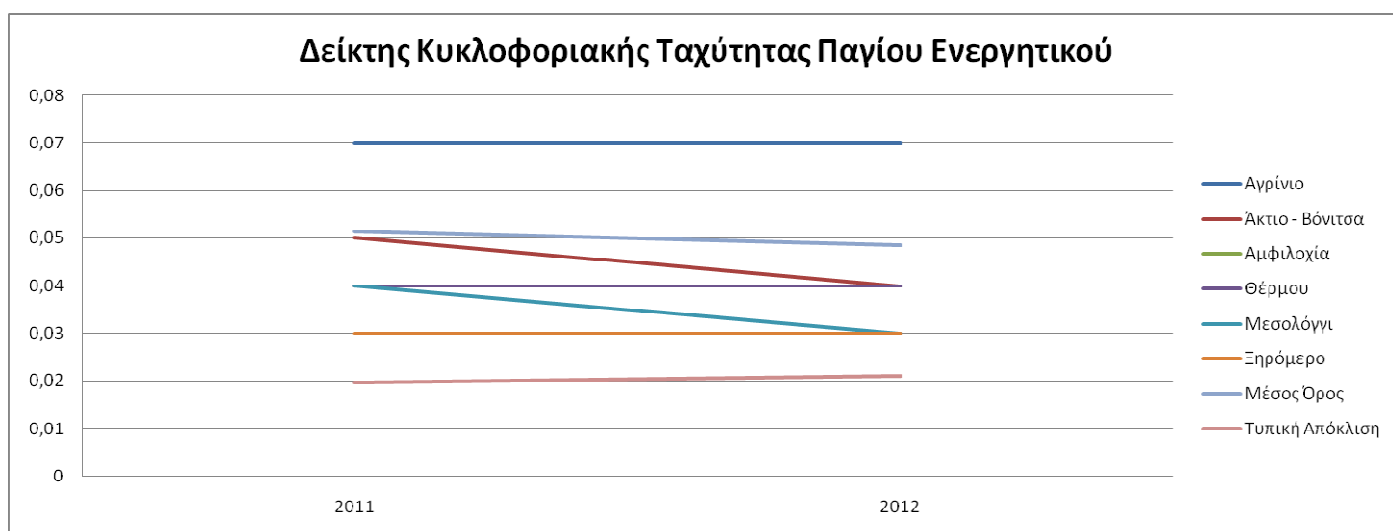
### **3.6 Αριθμοδείκτες δραστηριότητας**

Η χρησιμοποίηση των αριθμοδεικτών δραστηριότητας (activity ratios) βοηθά να προσδιορίσουμε το βαθμό μετατροπής ορισμένων περιουσιακών στοιχείων, όπως είναι τα αποθέματα και οι απαιτήσεις, σε ρευστά. Η κατηγορία δεικτών μας δείχνει πόσο αποτελεσματικά διαχειρίζεται ο Δήμος τους πόρους του, με σκοπό τη δημιουργία πωλήσεων.

### **3.7 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Πάγιου Ενεργητικού**

Ο δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Πάγιου Ενεργητικού αναφέρεται στη σχέση του πάγιου ενεργητικού με τις πωλήσεις και δείχνει τον βαθμό απασχόλησης, αξιοποίησης και

αποτελεσματικότητας του πάγιου ενεργητικού. Όσο περισσότερο αυξάνονται οι πωλήσεις της επιχείρησης τόσο καλύτερος είναι ο βαθμός αξιοποίησης και αποτελεσματικότητας του παραγωγικού δυναμικού της επιχείρησης. Ο δείκτης δείχνει ακόμη πόσες φορές ανακυκλώνεται μέσα σε ένα χρόνο το επενδυμένο κεφάλαιο στο πάγιο ενεργητικό, που χαρακτηρίζει το παραγωγικό δυναμικό του δήμου. Ο τύπος δίνεται παρακάτω. Στον αριθμητή του κλάσματος βάζουμε το άθροισμα από τα αποτελέσματα εκμετάλλευσης εκτός των τακτικών επιχορηγήσεων από τον κρατικό προϋπολογισμό. Στον παρανομαστή το άθροισμα των ενσώματων ακινητοποιήσεων. Ήτοι το σύνολο της αναπόσβεστης αξίας παγίου ενεργητικού.



$$\frac{\text{Καθαρές Πωλήσεις}}{\text{Σύνολο Καθαρού Ενεργητικού}}$$

**Διάγραμμα 4: Ο Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Παγίου Ενεργητικού**

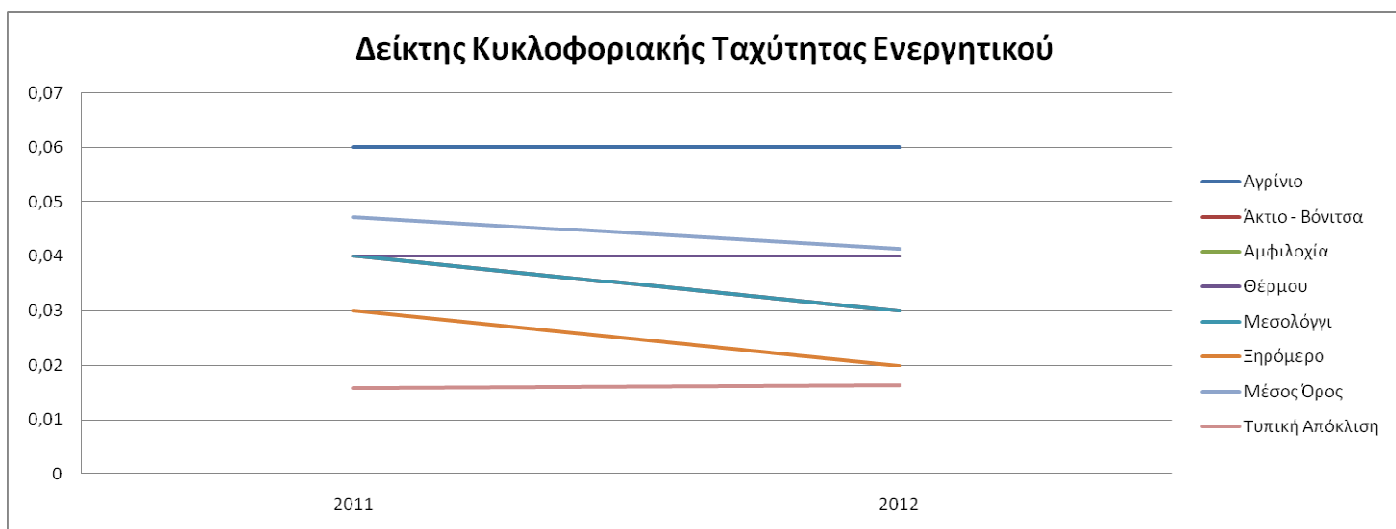
|      | Αγρίνιο | Ακτίου Βόνιτσας | Αμφιλοχία | Θέρμου | Μεσολόγγι | Ναύπακτος | Ξηρόμερο | Μέσος Όρος | Τυπική απόκλιση |
|------|---------|-----------------|-----------|--------|-----------|-----------|----------|------------|-----------------|
| 2011 | 0,07    | 0,05            | 0,04      | 0,04   | 0,04      | 0,09      | 0,03     | 0,05       | 0,02            |
| 2012 | 0,07    | 0,04            | 0,04      | 0,04   | 0,03      | 0,09      | 0,03     | 0,05       | 0,02            |

**Πίνακας 4: Ο Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Παγίου Ενεργητικού σε αριθμητικές τιμές**

Το αριθμητικό αποτέλεσμα του δείκτη δείχνει τον αριθμό που τα έσοδα του δήμου από πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών, εισφορές, έσοδα από φόρους, πρόστιμα και προσαυξήσεις καλύπτουν τις ενσώματες ακινητοποιήσεις του. Το συνολικό επενδυμένο κεφάλαιο στο δήμο που ανακυκλώνεται ετησίως παρουσιάζεται με αυτόν το δείκτη. Σε όλους τους δήμους τόσο ο ετήσιος κύκλος εργασιών όσο και πάγιο ενεργητικό μειώθηκε στις υπό εξέταση χρονιές.

### 3.8 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Ενεργητικού (Asset Turnover Ratio)

Η κυκλοφοριακή ταχύτητα ενεργητικού ή χρησιμοποίηση ενεργητικού ή εκμετάλλευση ενεργητικού εκφράζει το βαθμό χρησιμοποίησης του ενεργητικού σε σχέση με τις πωλήσεις του δήμου. Παρέχει δηλαδή ένδειξη για το πόσο ο δήμος χρησιμοποιεί εντατικά τα περιουσιακά του στοιχεία προκειμένου να πραγματοποιεί τις πωλήσεις του. Ένας υψηλός δείκτης παρέχει μια σημαντική ένδειξη ότι ο δήμος χρησιμοποιεί εντατικά τα περιουσιακά της στοιχεία προκειμένου να πραγματοποιήσει τις πωλήσεις του. Στην περίπτωση ενός χαμηλού δείκτη ο δήμος θα πρέπει να αυξήσει το βαθμό αξιοποίησης των περιουσιακών του στοιχείων ή θα πρέπει να ρευστοποιήσει κάποια από τα περιουσιακά του στοιχεία αφού είναι πιθανό να μη χρησιμοποιούνται παραγωγικά.



$$\frac{\text{Καθαρές Πωλήσεις}}{\text{Σύνολο Ενεργητικού}}$$

Διάγραμμα 5: Ο Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Ενεργητικού

Με την φράση σύνολο πωλήσεων εννοούμε τα έσοδα που λαμβάνει ο εκάστοτε δήμος από την κύρια δραστηριότητά του, τα έσοδα από φόρους - εισφορές - πρόστιμα – προσαυξήσεις. Στον αριθμητή του κλάσματος δεν προσμετρούνται οι τακτικές επιχορηγήσεις από τον κρατικό προϋπολογισμό.

|      | Αγρίνιο | Ακτίου Βόνιτσας | Αμφιλοχία | Θέρμου | Μεσολόγγι | Ναύπακτος | Ξηρόμερο | Μέσος Όρος | Τυπική απόκλιση |
|------|---------|-----------------|-----------|--------|-----------|-----------|----------|------------|-----------------|
| 2011 | 0,06    | 0,04            | 0,04      | 0,04   | 0,04      | 0,08      | 0,03     | 0,05       | 0,02            |
| 2012 | 0,06    | 0,03            | 0,04      | 0,04   | 0,03      | 0,07      | 0,02     | 0,04       | 0,02            |

**Πίνακας 5: Ο Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Ενεργητικού σε αριθμητικές τιμές**

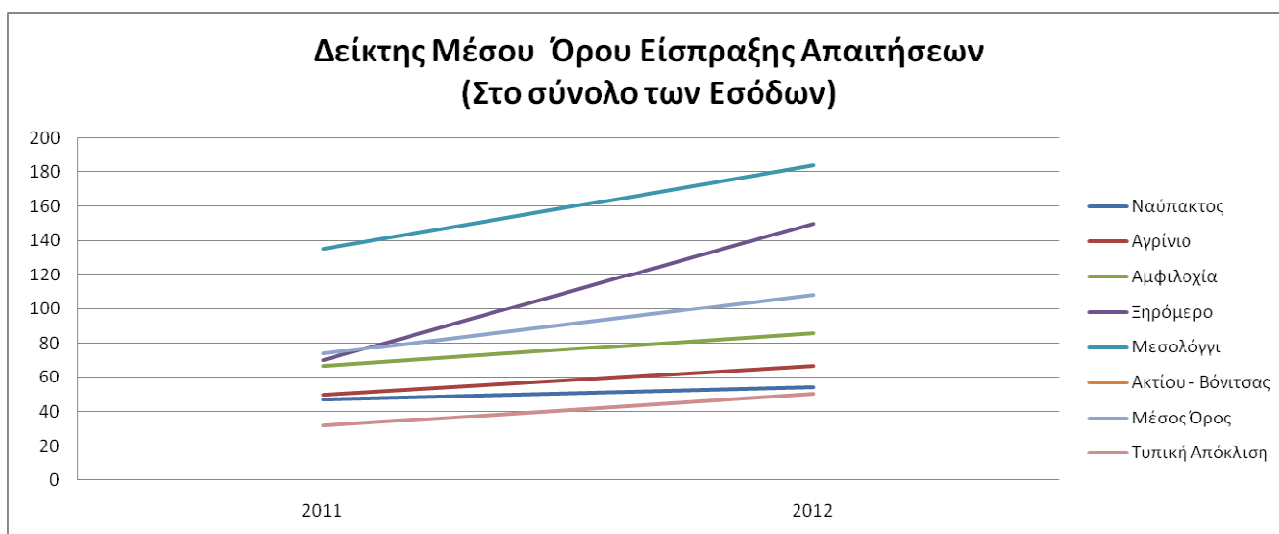
Οι υπό εξέταση δήμοι παρουσιάζουν σταθερότητα του δείκτη κατά τα έτη 2011 και 2012. Εντύπωση προκαλεί το γεγονός πως κινούνται σε αρκετά χαμηλά επίπεδα. Συγκεκριμένα κινούνται από 0,02 έως 0,08. Χωρίς τη κρατική επιχορήγηση ο κύκλος εργασιών των δήμων είναι αρκετά μικρός, γεγονός που αποδεικνύει την σπουδαιότητα & την σημασία της κρατικής επιχορήγησης για την επιβίωση του δήμου. Ενδεικτικά αναφέρετε πως ο δήμος Αγρινίου έλαβε κρατική επιχορήγηση από τον κρατικό υπολογισμό ποσό 22.042.579 € το 2012 και 28.831.527 € το 2011. Το ποσό ήταν 2,75 φορές μεγαλύτερο από τα λοιπά έσοδά του τις αντίστοιχες χρονιές.

### **3.9 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Αποθεμάτων**

Ο δείκτης αυτός εκφράζει τη συχνότητα με την οποία ανανεώνονται τα αποθέματα μέσα στη χρήση σε σχέση με τις πωλήσεις του δήμου. Με άλλα λόγια ο αριθμοδείκτης δείχνει τον αριθμό των περιπτώσεων που τα αποθέματα πωλούνται και αντικαθίστανται κατά τη διάρκεια της λογιστικής χρήσης. Όσο υψηλότερος είναι ο δείκτης τόσο πιο αποτελεσματικά λειτουργεί ο δήμος αφού έχουμε μείωση εξόδων αποθήκευσης και μείωση κινδύνου μη πώλησης λόγω αλλοιώσεων, καταστροφών και αλλαγής προτιμήσεων των καταναλωτών. Βρίσκεται εάν διαιρέσουμε τα αποθέματα με τον κύκλο εργασιών. Ο δείκτης εκφράζει μέρες. Μόνο ο δήμος Αμφιλοχίας παρουσιάζει αποθέματα.

### 3.10 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Είσπραξης των Απαιτήσεων

Ο δείκτης αυτός παρουσιάζει την ταχύτητα με την οποία ανακυκλώνονται οι εισπρακτέοι λογαριασμοί του Δήμου μέσα σε ένα έτος. Δείχνει δηλαδή πόσες φορές κατά μέσο όρο, εισπράττονται κατά τη διάρκεια της χρήσης οι απαιτήσεις του. Όσο μικρότερος είναι ο χρόνος αυτός, τόσο μεγαλύτερη είναι η ταχύτητα είσπραξης, άρα μικρότερος ο χρόνος δέσμευσης των κεφαλαίων, καλύτερη η θέση του δήμου από απόψεως χορηγουμένων πιστώσεων και μικρότερη η πιθανότητα ζημιών από επισφαλείς απαιτήσεις. Βρίσκεται εάν διαιρέσουμε τις απαιτήσεις με το σύνολο των πωλήσεων. Δείχνει τον αριθμό των ημερών του έτους που μεσολαβεί μεταξύ δύο εισπράξεων. Ο συγκεκριμένος δείκτης καταδεικνύει αν οι απαιτήσεις μιας επιχείρησης είναι πολύ μεγάλες σε σύγκριση με τις πωλήσεις της. Ανάλογος με την ταχύτητα είσπραξης των απαιτήσεων είναι ο χρόνος δέσμευσης των απαιτήσεων. Μεγάλη ταχύτητα στην είσπραξη των απαιτήσεων σημαίνει μικρότερη πιθανότητα ζημιών από επισφαλείς πελάτες. Η παρακολούθηση της τάσης είναι διαχρονικά χρήσιμη για την αξιολόγηση της ποιότητας και της ρευστότητας των απαιτήσεων. Πόσες ημέρες, κατά μέσον όρο, οι απαιτήσεις της επιχείρησης από τους πελάτες της παραμένουν ανείσπρακτες. Η εικόνα της πολιτικής πιστώσεων που ακολουθεί

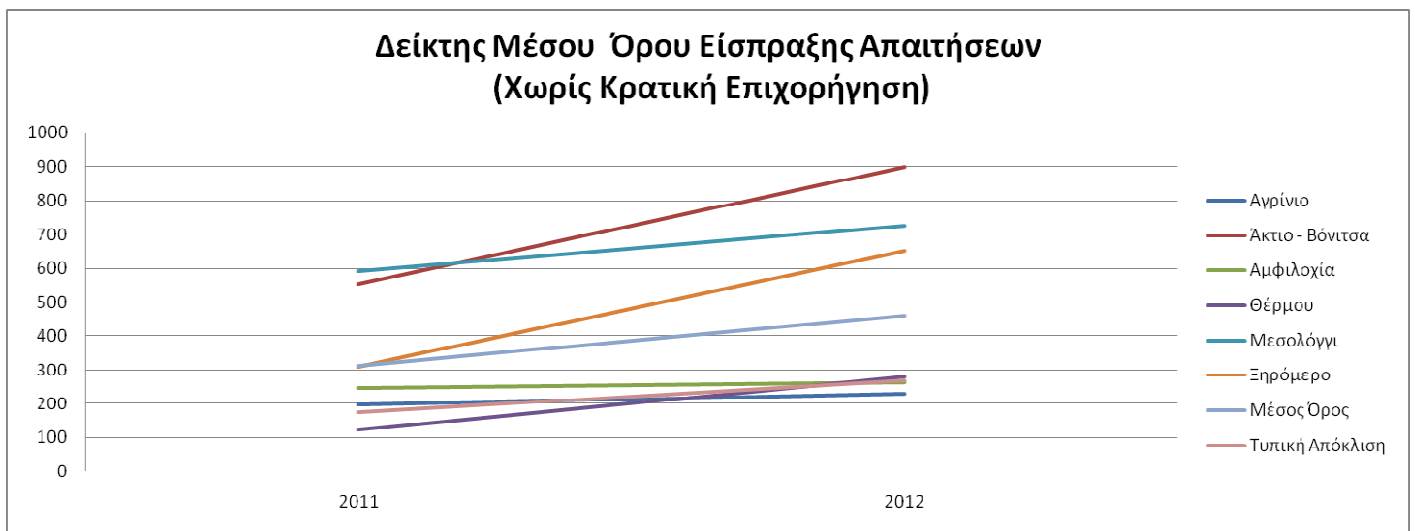


η επιχείρηση προς τους πελάτες της. Μικρότερος δείκτης οδηγεί σε καλύτερα – ασφαλέστερα αποτελέσματα.

$$\frac{\text{Απαιτήσεις}}{\text{Πωλήσεις}} * 365$$

**Διάγραμμα 6: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Είσπραξης Απαιτήσεων στο σύνολο των εσόδων**

|      | Αγρίνιο | Αμφιλοχία | Μεσολόγγι | Ναύπακτος | Ξηρόμερο | Μέσος Όρος | Τυπική απόκλιση |
|------|---------|-----------|-----------|-----------|----------|------------|-----------------|
| 2011 | 50      | 67        | 135       | 47        | 70       | 73,8       | 31,91           |
| 2012 | 67      | 86        | 184       | 54        | 150      | 108,2      | 50,24           |



**Πίνακας 6: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Είσπραξης Απαιτήσεων στο σύνολο των εσόδων σε αριθμητικές τιμές**

**Διάγραμμα 6α: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Είσπραξης Απαιτήσεων χωρίς κρατική επιχορήγηση**

|      | Αγρίνιο | Ακτίου Βόνιτσας | Αμφιλοχία | Θέρμου | Μεσολόγγι | Ναύπακτος | Ξηρόμερο | Μέσος Όρος | Τυπική απόκλιση |
|------|---------|-----------------|-----------|--------|-----------|-----------|----------|------------|-----------------|
| 2011 | 198     | 553             | 246       | 124    | 591       | 157       | 308      | 311,00     | 174,30          |
| 2012 | 231     | 898             | 262       | 279    | 726       | 179       | 653      | 461,14     | 268,12          |

**Πίνακας 6α: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Είσπραξης Απαιτήσεων χωρίς κρατική επιχορήγηση**

Αναφορικά με τον παρόν αριθμοδείκτη, παρατηρείται μια αύξηση των ημερών είσπραξης των απαιτήσεων είτε υπολογίσουμε το δείκτη με την προσθήκη της κρατικής

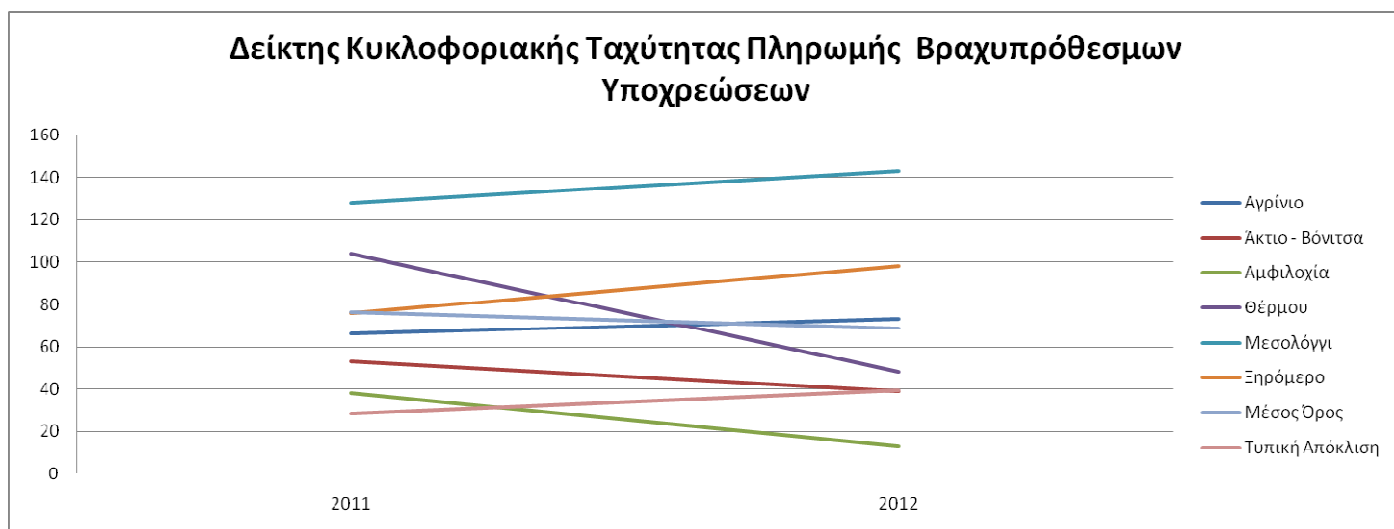


επιχορήγησης είτε όχι. Εντύπωση προκαλούν οι μέρες του δήμου Ξηρομέρου που πλησιάζουν τους 5 μήνες και του δήμου Μεσολογγίου που ξεπερνούν τους 6 μήνες. Οι υπολογισμοί γίνονται με την προσθήκη του συνόλου των εσόδων στον αριθμητή.

Στην περίπτωση που υπολογίσουμε τον δείκτη χωρίς την κρατική επιχορήγηση, ο δήμος Ακτίου – Βόνιτσας παρουσιάζει τις περισσότερες ημέρες είσπραξης των απαιτήσεων. Οι μέρες αυτές πλησιάζουν τους 18 μήνες για το έτος 2011 και 30 μήνες για το έτος 2012.

### 3.11 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Πληρωμής Υποχρεώσεων

Ο δείκτης αυτός μας δείχνει πόσες φορές κατά μέσο όρο, πληρώνονται κατά τη διάρκεια της χρήσης οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του δήμου. Αν διαιρέσουμε τον αριθμό των ημερών του έτους με το δείκτη έχουμε σε ημέρες το χρόνο που μεσολαβεί μεταξύ δύο πληρωμών. Όσο μεγαλύτερος ο δείκτης κυκλοφοριακής ταχύτητας υποχρεώσεων τόσο μικρότερο το χρονικό διάστημα το οποίο μεσολαβεί για την εξόφληση των απαιτήσεων από μέρους του δήμου. Συνεπώς μικρότερες τιμές αυτού του αριθμοδείκτη είναι προτιμότερες από τις μεγαλύτερες. Βρίσκεται εάν διαιρέσουμε τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις με το σύνολο των πωλήσεων. Στην συγκεκριμένη περίπτωση, στον παρονομαστή βάζουμε τις αγορές και επειδή δεν αναγράφονται στον ισολογισμό χρησιμοποιούμε το κόστος αγαθών και υπηρεσιών (Κόστος Πωληθέντων).



$$\frac{\text{Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις}}{\text{Κόστος Πωληθέντων}} * 365$$

Διάγραμμα 7: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Πληρωμής Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων

|      | Αγρίνιο | Ακτίου Βόνιτσας | Αμφιλοχία | Θέρμου | Μεσολόγγι | Ναύπακτος | Ξηρόμερο | Μέσος Όρος | Τυπική απόκλιση |
|------|---------|-----------------|-----------|--------|-----------|-----------|----------|------------|-----------------|
| 2011 | 66      | 53              | 38        | 104    | 128       | 70        | 76       | 76,43      | 28,27           |
| 2012 | 73      | 39              | 13        | 48     | 143       | 68        | 98       | 68,86      | 39,30           |

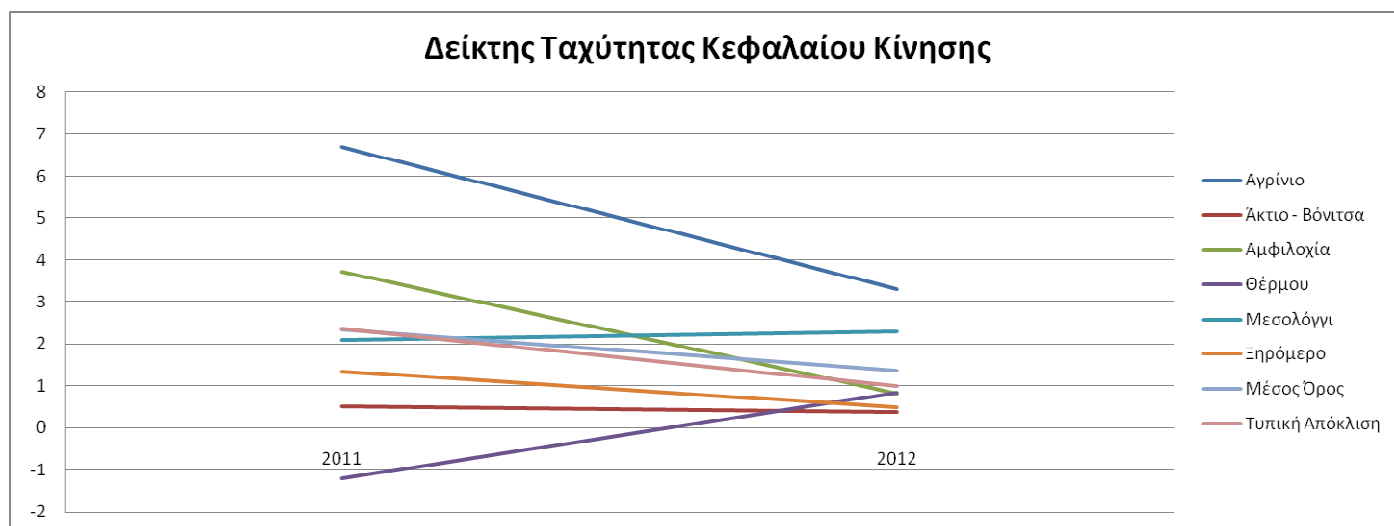
**Πίνακας 7: Ο Δείκτης Μέσου Όρου Πληρωμής Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων σε αριθμητικές τιμές**

Αν συγκρίνουμε το αριθμοδείκτη ταχύτητας εισπράξεων απαιτήσεων με τον δείκτη εξόφλησης βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων θα δούμε ότι οι δήμοι εξοφλούν νωρίτερα τις υποχρεώσεις της απ' ότι εισπράττουν τις απαιτήσεις τους. Συνεπώς οι δήμοι αυτοί χρειάζεται να διατηρούν μεγάλα κυκλοφοριακά στοιχεία, αφού κανένα μέρος της χρηματοδότησης δεν γίνεται από τους πιστωτές της, στοιχείο που είναι ιδιαίτερα αρνητικό για την συνολική τους δραστηριότητα. Σαν γενικό κανόνα, συγκρίνουμε την ταχύτητα είσπραξης απαιτήσεων με την ταχύτητα πληρωμής υποχρεώσεων. Εάν η πρώτη είναι μεγαλύτερη από τη δεύτερη, τότε σημαίνει ότι οι υποχρεώσεις της επιχείρησης εξοφλούνται σε μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από ότι εισπράττονται οι απαιτήσεις. Μας συμφέρει να εισπράττουμε πιο σύντομα από ότι πληρώνουμε και για να το πετύχουμε αυτό πρέπει οι εισπρακτέες επιταγές να λήγουν όσο το δυνατόν συντομότερα και να παρατείνουμε τις πληρωμές όσο το δυνατόν περισσότερο.

### **3.12 Δείκτης Κυκλοφοριακής Ταχύτητας Καθαρού Κεφαλαίου Κίνησης**

Ο αριθμοδείκτης Ταχύτητας Κεφαλαίου Κίνησης δείχνει το ύψος των πωλήσεων που επιτεύχθηκε σε κάθε μονάδα καθαρού κεφαλαίου κίνησης. Επίσης αποκαλύπτει κατά πόσο ο δήμος διατηρεί μεγάλα κεφάλαια κίνησης σε σχέση με τις πωλήσεις του, όσες περισσότερες είναι οι πωλήσεις σε σχέση με το καθαρό κεφάλαιο κίνησης τόσο δυσμενέστερη είναι η κατάστασή του. Το καθαρό κεφάλαιο κίνησης υπολογίζεται αν από το κυκλοφορούν ενεργητικό αφαιρέσουμε τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Μεταξύ των πωλήσεων και του κεφαλαίου κίνησης ενός δήμου υπάρχει στενή σχέση για το λόγο ότι όσο αυξάνονται οι πωλήσεις τόσο περισσότερα κεφάλαια κίνησης απαιτούνται για αποθέματα και για τυχόν αυξημένες πιστώσεις προς τους πελάτες του. Ο τύπος του αριθμοδείκτη είναι:

Κύκλος Εργασιών  
Κυκλοφορούν Ενεργητικό - Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις



**Διάγραμμα 8: Ο Δείκτης Ταχύτητας Κεφαλαίου Κίνησης**

|      | Αγρίνιο | Ακτίου Βόνιτσας | Αμφιλοχία | Θέρμου | Μεσολόγγι | Ναύπακτος | Ξηρόμερο | Μέσος Όρος | Τυπική απόκλιση |
|------|---------|-----------------|-----------|--------|-----------|-----------|----------|------------|-----------------|
| 2011 | 6,7     | 0,51            | 3,73      | -1,2   | 2,1       | 3,2       | 1,34     | 2,34       | 2,35            |
| 2012 | 3,3     | 0,37            | 0,82      | 0,85   | 2         | 1,4       | 0,5      | 1,36       | 0,99            |

**Πίνακας 8: Ο Δείκτης Ταχύτητας Κεφαλαίου Κίνησης σε αριθμητικές τιμές**

Αναφορικά με τους υπό εξέταση δήμους, παρατηρούμε πως υπάρχει μια πτωτική τάση μεταξύ των ετών 2011 και 2012. Εξαιρέση αποτελεί ο δήμος Θέρμου που παρουσιάζει άνοδο κατά 170% καθώς το 2011 το κυκλοφορούν ενεργητικό ήταν 482.975 € και οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις 966.384 €. Με αυτά τα αριθμητικά δεδομένα δικαιολογείται και η αρνητική τιμή του δείκτη. Η πτώση του συγκεκριμένου αριθμοδείκτη υποδηλώνει την ανεπάρκεια κεφαλαίου κίνησης και χαμηλή ταχύτητα εισπράξεων απαιτήσεων. Πράγματι σε όλους τους δήμους, ο κύκλος εργασιών (πωλήσεις) μειώθηκε και το κυκλοφορούν ενεργητικό αυξήθηκε. Οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις αυξήθηκαν στον δήμο Ναυπάκτου, μειώθηκαν στους δήμους Αγρινίου και Αμφιλοχίας. Στον δήμο Ξηρόμερου παρέμειναν σταθερές. Στο δήμο Μεσολογγίου ο κύκλος εργασιών μειώθηκε και ο παρανομαστής του κλάσματος επίσης. Αρνητικός δείκτης σημαίνει ανεπάρκεια του

κεφαλαίου κίνησης στην προσπάθεια κάλυψης έκτακτων και επιπρόσθετων αναγκών για πωλήσεις.

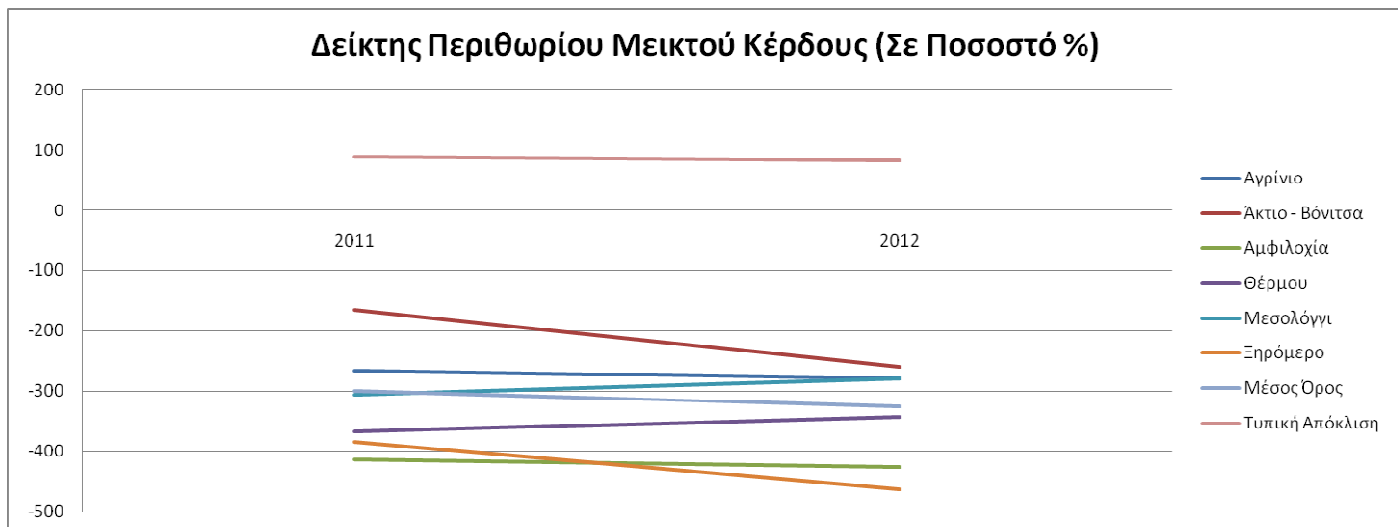
### **3.13 Αριθμοδείκτες αποδοτικότητας**

Αποδοτικότητα ονομάζουμε την πιθανότητα του κεφαλαίου να παράγει κέρδος καθώς και την ικανότητα που έχει ο Δήμος να πραγματοποιεί κέρδη από τις διάφορες δραστηριότητές του. Η αποδοτικότητα κάθε δήμου είναι το αποτέλεσμα ενός μεγάλου αριθμού επιχειρηματικών αποφάσεων.

### **3.14 Αριθμοδείκτης Μεικτού Περιθωρίου ή Μεικτού Κέρδους (Gross Profit Margin)**

Ο αριθμοδείκτης του περιθωρίου μικτού κέρδους είναι σημαντικός, γιατί επηρεάζει τη διαμόρφωση του προηγούμενου, αφού τα στοιχεία που τον συνθέτουν αποτελούν σημείο εκκίνησης της τάσης του. Ένας δήμος για να θεωρηθεί επιτυχημένος θα πρέπει να έχει ένα αρκετά υψηλό ποσοστό μικτού κέρδους, που να του επιτρέπει να καλύπτει τα λειτουργικά και άλλα έξοδα του και συγχρόνως να της αφήνει ένα ικανοποιητικό καθαρό κέρδος, σε σχέση με τις πωλήσεις και τα ίδια κεφάλαια που απασχολεί. Όσο μεγαλύτερος είναι ο αριθμοδείκτης μικτού κέρδους τόσο καλύτερη, από άποψης κερδών, είναι η θέση του δήμου γιατί μπορεί να αντιμετωπίσει χωρίς δυσκολία τυχών αύξηση του κόστους των πωλούμενων προϊόντων του. Με άλλα λόγια μπορούμε να πούμε ότι η επίδραση από μια ενδεχόμενη αύξηση του κόστους πωληθέντων θα είναι λιγότερο δυσμενής σε ένα δήμο που έχει υψηλό αριθμοδείκτη μικτού κέρδους από ότι θα είναι σε έναν άλλο με χαμηλό το σχετικό αριθμοδείκτη. Ένας υψηλός αριθμοδείκτης μικτού κέρδους δείχνει την ικανότητα της διοίκησης του δήμου να επιτυγχάνει φθηνές αγορές και να πωλεί σε υψηλές τιμές. Αντίθετα, ένας χαμηλός αριθμοδείκτης μικτού κέρδους δείχνει μια όχι καλή πολιτική της διοίκησης στον τομέα αγορών και πωλήσεων. Δίνεται ως ακολούθως.

$$\frac{\text{Μικτό Κέρδος}}{\text{Πωλήσεις}}$$



**Διάγραμμα 9: Ο Δείκτης Περιθωρίου Μεικτού Κέρδους**

|      | Αγρίνιο | Ακτίου Βόνιτσας | Αμφιλοχία | Θέρμου | Μεσολόγγι | Ναύπακτος | Ξηρόμερο | Μέσος Όρος | Τυπική απόκλιση |
|------|---------|-----------------|-----------|--------|-----------|-----------|----------|------------|-----------------|
| 2011 | -266    | -165            | -414      | -368   | -305      | -195      | -384     | -299,57    | 88,73           |
| 2012 | -279    | -260            | -426      | -342   | -279      | -233      | -463     | -326,00    | 81,46           |

**Πίνακας 9: Ο Δείκτης Περιθωρίου Μεικτού Κέρδους σε αριθμητικές τιμές**

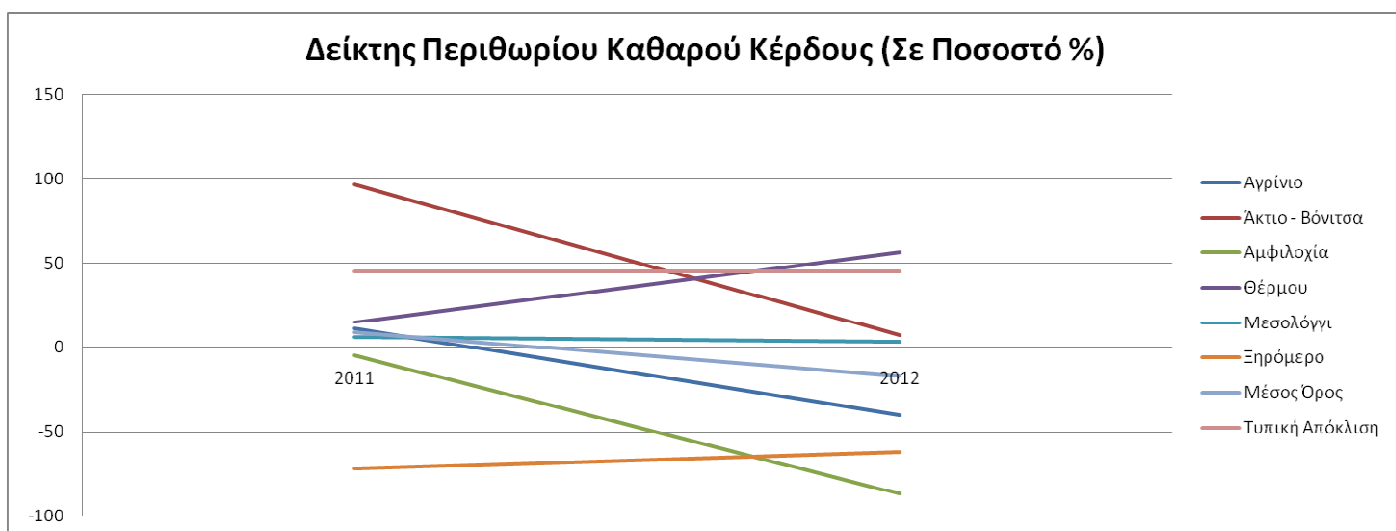
Ως προς το πρόσημο παρατηρούμε πως είναι σε όλους τους δήμους αρνητικό. Τούτο συμβαίνει καθώς τα μεικτά αποτελέσματα χρήσης παρουσιάζουν αρνητικό πρόσημο. Ως προς το Δήμο Ναυπάκτου υπήρξε αύξηση της τάξεως 18,8% από το 2011 στο 2012. Βασικός παράγοντας της μείωσης είναι μείωση των εσόδων κατά 12%, από 13.410.868 € το 2011 σε 11.784.179 € το 2012. Ο δήμος Μεσολογγίου παρουσιάζει μια μείωση λόγω της αύξησης του κύκλου εργασιών από 3.090.715 € το 2012 σε 3.325.715 € το 2013, σε συνδυασμό με την αύξηση του κόστους πωληθέντων κατά 146%.

### 3.15 Αριθμοδείκτης Καθαρού Κέρδους (Net Profit Margin)

Ο αριθμοδείκτης καθαρού κέρδους δείχνει το ποσοστό του καθαρού κέρδους που επιτυγχάνει μια επιχείρηση από τις πωλήσεις της, δηλαδή δείχνει το κέρδος από τις

λειτουργικές της δραστηριότητες. (Δεν περιλαμβάνονται λοιπόν τα μη λειτουργικά έσοδα και κέρδη (που προέρχονται από συμμετοχές, προσωρινές επενδύσεις σε χρεόγραφα, δικαιώματα ευρεσιτεχνίας, κληρώσεις λαχνών κ.ά.) καθώς ούτε και τα μη λειτουργικά έξοδα και ζημιές (όπως ζημιές από καταστροφή εμπορευμάτων) στα καθαρά κέρδη. Με άλλα λόγια ο αριθμοδείκτης αυτός δείχνει το καθαρό κέρδος που έχει μια επιχείρηση από την πώληση προϊόντων αξίας 100 ευρώ. Όσο μεγαλύτερος είναι ο αριθμοδείκτης καθαρού κέρδους, τόσο πιο επικερδής είναι ο δήμος. Ικανοποιητική πορεία του δείκτη θεωρείται η ανοδική, πράγμα που σημαίνει πως σε μια ενδεχόμενη αύξηση των πωλήσεων θα πρέπει να αντιστοιχεί μια μεγαλύτερη ποσοστιαία αύξηση των καθαρών κερδών. Δίνεται από τον παρακάτω τύπο.

$$\frac{\text{Καθαρό Κέρδος}}{\text{Πωλήσεις}}$$



**Διάγραμμα 10: Ο Δείκτης Καθαρού Κέρδους**

|      | Αγρίνιο | Ακτίου Βόνιτσας | Αμφιλοχία | Θέρμου | Μεσολόγγι | Ναύπακτος | Ξηρόμερο | Μέσος Όρος | Τυπική απόκλιση |
|------|---------|-----------------|-----------|--------|-----------|-----------|----------|------------|-----------------|
| 2011 | 11,1    | 96,45           | -4,62     | 14,84  | 6,23      | 11,12     | -72,04   | 9,01       | 45,44           |
| 2012 | -39,82  | 7,6             | -86,87    | 56,02  | 3,49      | 3,61      | -61,8    | -16,82     | 45,03           |

**Πίνακας 10: Ο Δείκτης Καθαρού Κέρδους σε αριθμητικές τιμές**

Από τα δεδομένα των Δεικτών Περιθωρίου Καθαρού κέρδους των υπό εξέταση δήμων, παρατηρούμε πως υπάρχουν δήμοι με αρνητικό πρόσημο. Τούτο σημαίνει πως αυτοί οι δήμοι αδυνατούν να ελέγξουν τα λειτουργικά τους έξοδα, τα χρηματοοικονομικά τους έξοδα, δηλαδή τους χρεωστικούς τόκους των δανείων τους και τους φόρους τους για τα συγκεκριμένα έτη. Σύμφωνα με τα στοιχεία των οικονομικών εκθέσεων των δήμων συμπεραίνεται πως το γεγονός της οικονομικής αδυναμίας οφείλεται στα αρνητικά καθαρά κέρδη που παρουσίασαν οι δήμοι. Ο δήμος Αγρινίου παρουσιάζει το 2012 αρνητικά καθαρά κέρδη, ήτοι -3.628.167 €, ποσό που είναι το ίδιο με το 1/3 του κύκλου εργασιών χωρίς κρατική επιχορήγηση του έτους. Η μείωση του δήμου Ακτίου – Βόνιτσας είναι αξιοσημείωτη και οφείλεται στην μείωση κατά 93,8 % των καθαρών κερδών, από 2.164.482 € το 2011 σε 133.971 € το 2012. Ως προς το δήμο Αμφιλοχίας, τα καθαρά κέρδη και τις δυο υπό εξέταση χρονιές ήταν αρνητικά. Ο δήμος Θέρμου, παρουσιάζει αύξηση του ποσοστού ως αποτέλεσμα της αύξησης των καθαρών κερδών από 90.916 € το 2011 σε 313.471 το 2012. Οι πωλήσεις το ίδιο διάστημα μειώθηκαν κατά 8,70 %.

## Κεφάλαιο 4ο

### Συμπεράσματα –Προτάσεις

Η χρηματοοικονομική αξιολόγηση των οικονομικών καταστάσεων μιας οικονομικής μονάδας, αποτελούσε, προνόμιο του ιδιωτικού τομέα. Η εφαρμογή των αρχών της χρηματοοικονομικής επιστήμης και της λογιστικής πρακτικής πραγματοποιείται και στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α).

Ο ρόλος των ΟΤΑ, πρώτου και δεύτερου βαθμού, έχει αναβαθμιστεί ιδιαίτερα τα τελευταία χρόνια, καθώς στο πεδίο ευθύνης τους δεν εντάσσεται πλέον απλώς η κάλυψη ορισμένων θεμελιωδών αναγκών των κατοίκων τους ή η παροχή επιπλέον υπηρεσιών περιορισμένης κλίμακας. Η τοπική αυτοδιοίκηση καλείται σήμερα, να επιτελέσει και τη νέα αναπτυξιακή αποστολή της, η οποία περιλαμβάνει την εφαρμογή αντίστοιχης στρατηγικής προς όφελος της τοπικής κοινωνίας.

Στην Ελλάδα η άσκηση εξουσίας γίνεται στο πλαίσιο της πολυεπίπεδης πλέον διακυβέρνησης. Η τάση αυτή εκφράστηκε συνταγματικά και νομοθετικά με τη δημιουργία του δεύτερου βαθμού ΤΑ, τη μείωση του αριθμού των Δήμων και Κοινοτήτων με το πρόγραμμα «Ι. ΚΑΠΟΔΙΣΤΡΙΑΣ», τη μεταφορά αρμοδιοτήτων προς την ΤΑ, την προσπάθεια ενίσχυσης της επιχειρηματικής δραστηριότητας με το θεσμό των δημοτικών και κοινοτικών επιχειρήσεων και τη Συνταγματική κατοχύρωση τους.

Τα διάφορα αναπτυξιακά προγράμματα όπως το «Ι. ΚΑΠΟΔΙΣΤΡΙΑΣ», καθώς και τα μεταγενέστερά του, όπως το «ΚΑΠΟΔΙΣΤΡΙΑΣ ΙΙ» και το «ΘΗΣΕΑΣ», υλοποιήθηκαν και υλοποιούνται με κύριο γνώμονα την προσέγγιση του άριστου μεγέθους των ΟΤΑ. Η εισαγωγή στο άριστο μέγεθος των ΟΤΑ, είναι και αυτή, που θα καταδείξει το κατά πόσο οι βασικότερες λειτουργίες του κράτους, όπως είναι η λειτουργία της διανομής, η λειτουργία της σταθεροποίησης και η λειτουργία της κατανομής των μέσων παραγωγής μπορούν να ασκηθούν κατεξοχήν είτε από την Τοπική Αυτοδιοίκηση ή είτε από την Κεντρική Διοίκηση ή μέσω της συμβολής και των δύο, με βασικότερο άξονα, την παροχή των βέλτιστων και ποιοτικότερων αγαθών και υπηρεσιών, στους πολίτες.

Με τη χρήση των αριθμοδεικτών είδαμε πως το συνολικό ενεργητικό του Δήμου Ναυπάκτου την 31η Δεκεμβρίου 2012 ανήλθε σε € 47 εκ., παρουσιάζοντας αύξηση έναντι του 2011 κατά € 0,8 εκ, η οποία οφείλεται κυρίως στην μείωση του παγίου ενεργητικού κατά € 6,4 εκ.

Το σύνολο των υποχρεώσεων του δήμου αυξήθηκε κατά € 0,3 εκ. φτάνοντας τα € 3,5 εκ. έναντι € 3,2 εκ. το 2011. Τέλος παρατηρείται μείωση στα Ίδια Κεφάλαια κατά € 5,7 εκ., τα οποία διαμορφώνονται σε € 42,5 εκ. έναντι € 48,2εκ. το 2011. Αντίστοιχα οι



υποχρεώσεις του δήμου προς τους προμηθευτές μειώθηκαν κατά € 0,1 εκ. ενώ και ο συνολικός δανεισμός παρουσιάζεται μειωμένος κατά € 0,09 εκ. στα € 0,574 εκ από € 0,661 εκ. στις 31/12/2011.

Το συνολικό ενεργητικό του Δήμου Αγρινίου την 31η Δεκεμβρίου 2012 ανήλθε σε € 150 εκ., παρουσιάζοντας μείωση έναντι του 2011 κατά € 0,8 εκ, η οποία οφείλεται κυρίως στην μείωση του παγίου ενεργητικού κατά € 5 εκ.

Το σύνολο των υποχρεώσεων του δήμου μειώθηκε κατά 2% φτάνοντας τα € 20 εκ. έναντι € 20,5 εκ. το 2011. Τέλος παρατηρείται μείωση στα Ίδια Κεφάλαια κατά € 5 εκ., τα οποία διαμορφώνονται σε € 128,3 εκ. έναντι € 133,3 εκ. το 2011. Αντίστοιχα οι υποχρεώσεις του δήμου προς τους προμηθευτές παρέμειναν σταθερές. ενώ και ο συνολικός δανεισμός παρουσιάζεται μειωμένος κατά € 1,21 εκ. στα € 0,175 εκ από € 1,3 εκ. στις 31/12/2011.

Το συνολικό ενεργητικό του Δήμου Αμφιλοχίας την 31η Δεκεμβρίου 2012 ανήλθε σε € 39,4 εκ., παρουσιάζοντας μείωση έναντι του 2011 κατά € 2,4 εκ, η οποία οφείλεται κυρίως στην μείωση του παγίου ενεργητικού κατά € 3 εκ.

Το σύνολο των υποχρεώσεων του δήμου μειώθηκε κατά 24% φτάνοντας τα € 2,6 εκ. έναντι € 3,5 εκ. το 2011. Τέλος παρατηρείται μείωση στα Ίδια Κεφάλαια κατά € 1,6 εκ., τα οποία διαμορφώνονται σε € 36,5 εκ. έναντι € 38,1 εκ. το 2011. Αντίστοιχα οι υποχρεώσεις του δήμου προς τους προμηθευτές παρέμειναν μειώθηκαν από € 0,914 το 2011 σε €0,308. ενώ και ο συνολικός δανεισμός παραμένει σταθερός.

Το συνολικό ενεργητικό του Δήμου Ξηρομέρου την 31η Δεκεμβρίου 2012 ανήλθε σε € 32,1 εκ., παρουσιάζοντας μείωση έναντι του 2011 κατά € 0,4 εκ.

Το σύνολο των υποχρεώσεων του δήμου μειώθηκε κατά 6% φτάνοντας τα € 2,2 εκ. έναντι € 2,4 εκ. το 2011. Τέλος παρατηρείται ελάχιστη μείωση στα ίδια κεφάλαια κατά € 0,2 εκ., τα οποία διαμορφώνονται σε € 29.7 εκ. έναντι € 29,9 εκ. το 2011. Αντίστοιχα οι υποχρεώσεις του δήμου προς τους προμηθευτές αυξήθηκαν από € 0,97 το 2011 σε €1,04. ενώ και ο συνολικός δανεισμός μειώθηκε κατά € 0,5 εκ.

Το συνολικό ενεργητικό του Δήμου Μεσολογγίου την 31η Δεκεμβρίου 2012 ανήλθε σε € 100,6 εκ., παρουσιάζοντας αύξηση έναντι του 2011 κατά € 1,45 εκ.

Το σύνολο των υποχρεώσεων του δήμου αυξήθηκε κατά 11% φτάνοντας τα € 9,2 εκ. έναντι € 8,3 εκ. το 2011. Τέλος παρατηρείται ελάχιστη αύξηση στα ίδια κεφάλαια κατά € 1,3 εκ., τα οποία διαμορφώνονται σε € 88,7 εκ. έναντι € 87,4 εκ. το 2011. Αντίστοιχα οι υποχρεώσεις του δήμου προς τους προμηθευτές μειώθηκαν από € 5,4 εκ το 2011 σε € 5,2 εκ το 2012.

Σημαντικό είναι οι δήμοι να αυξήσουν τον δείκτη αποδοτικότητας. Συγκεκριμένα ο δείκτης έχει πτωτικές τάσεις σε όλες τις χρήσεις, έτσι οι δήμοι πρέπει να θέσουν ως στόχο την αύξηση του δείκτη αυτού και συνεπώς την αξιοποίηση των ίδιων κεφαλαίων σε μμεγαλύτερο βαθμό.

Συνέχεια στις προτάσεις μας, φαίνεται πως η κυκλοφοριακή ταχύτητα των δήμων είναι πολύ καλή έτσι μπορούν να ανακυκλώνουν πολλές φορές το συνολικό επενδύμενο κεφάλαιό τους. Σε αυτό συμβάλουν οι πωλήσεις οι οποίες είναι σε ικανοποιητικά επίπεδα σε όλες τις χρήσεις. Σημαντικό ποσοστό στις πωλήσεις (άρα έσοδα), προέρχεται από κρατική επιχορήγηση. Το νομαρχιακό συμβούλιο θα πρέπει να επικεντρωθεί κυρίως στην αύξηση του κυκλοφορούν και πάγιου ενεργητικού ώστε να παρουσιαστούν καλύτερα αποτελέσματα.

Τέλος οι δήμοι οφείλουν οπωσδήποτε να διατηρήσουν και να βελτιώσουν την πλεονεκτική τους θέση και να συνεχίσουν να εισπράττουν τις απαιτήσεις τους πιο γρήγορα από ότι υποχρεούται να καλύπτουν τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις τους. Εξάιρεση ο δήμος Αμφιλοχίας. Σε αυτή την περίπτωση θα πρέπει να βρει πόρους για να ικανοποιεί τις υποχρεώσεις του.

Ελπίζουμε η προσπάθεια αυτή να αποτελέσει ένα εφαλτήριο για μια πιο ενδεδειγμένη αξιοποίηση της χρηματοοικονομικής λογιστικής στα οικονομικά των Ο.Τ.Α, γεγονός επιτακτικό μετά την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος και της διεύρυνσης του πεδίου αρμοδιοτήτων τους.

# Βιβλιογραφία

## Βιβλία

Αδαμίδης, Α., (1988), *Ανάλυση χρηματοοικονομικών καταστάσεων*, Θεσσαλονίκη: University Studio Press.

Γκίκα Δημητρίου Χ. (2002), *Η Ανάλυση και οι Χρήσεις Των Λογιστικών Καταστάσεων*, Αθήνα: Έκδοση Γεωργία. Μπένου

Κων/νος Κάντζος (1994), *Ανάλυση Χρηματοοικονομικών Καταστάσεων*, Αθήνα: Εκδόσεις Interbooks

Νιάρχος Νικήτας Α., (2004), *Χρηματοοικονομική Ανάλυση Λογιστικών Καταστάσεων*, Αθήνα: Έκδοση Αθανάσιος. Σταμούλης

Ηλίας Μπεριάτος Βιβλίο Πρακτικών 3ου Πανελλήνιου Συνεδρίου Πολεοδομίας Χωροταξίας και Περιφερειακής Ανάπτυξης

Δήμητρα Τρομπούκη, (2002), *Οι Σχέσεις Κράτους - Πολίτη Στην Σύγχρονη Ελληνική Δημόσια Διοίκηση - Η έννοια του πολίτη – Προϋποθέσεις άσκησης των δικαιωμάτων του.*

Αιτιολογική Έκθεση του σχεδίου νόμου *Νέα Αρχιτεκτονική της Αυτοδιοίκησης και της Αποκεντρωμένης Διοίκησης - Πρόγραμμα Καλλικράτης*

## Ιντερνέτ

<http://diavgeia.gov.gr/>

[http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/1\\_deiktes.htm](http://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/1_deiktes.htm)

<http://www.nb.org/blog/?p=3535>

[http://www.citybranding.gr/2012/11/blog-post\\_12.html](http://www.citybranding.gr/2012/11/blog-post_12.html)

<http://jkostaras.tripod.com/npm.html>

<http://www.nb.org/blog/?p=3535>

<http://www.tovima.gr/relatedarticles/article/?aid=117657>

[http://www.specisoft.gr/home/news/docs/arthro\\_erminia\\_d\\_kef\\_domi\\_biosim.pdf](http://www.specisoft.gr/home/news/docs/arthro_erminia_d_kef_domi_biosim.pdf)

<http://el.wikipedia.org/w/index.php?title=%CE%91%CF%81%CE%B9%CE%B8%CE%BC%CE%BF%CE%B4%CE%B5%CE%AF%CE%BA%CF%84%CE%B7%CF%82&oldid=3997618>