



Πάντειο Πανεπιστήμιο
Κοινωνικών και Πολιτικών Επιστημών

ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
ΚΑΤΕΥΘΥΝΣΗ «ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ»

ΘΕΜΑ ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗΣ:
«Προβλήματα εφαρμογής
του Κλαδικού Λογιστικού
Σχεδίου στις Δημόσιες
Μονάδες Υγείας »

ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΗ ΦΟΙΤΗΤΡΙΑ: ΣΤΙΒΑΚΤΗ ΑΘΑΝΑΣΙΑ

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΦΙΛΟΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ
ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ
«ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ»

ΔΙΠΛΩΜΑΤΙΚΗ

Ακαδημαϊκό έτος: **2009-2010**

ΑΘΗΝΑ
31/08/2010



Πάντειο Πανεπιστήμιο
Κοινωνικών και Πολιτικών Επιστημών

Τίτλος Εργασίας: **Προβλήματα εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας**

Επιβλέπων καθηγητής: **κος Φίλος Ιωάννης**

Υπογραφή

Υπεύθυνος προγράμματος: **κος Τσάμης Αναστάσιος**

Δήλωση: Δηλώνω υπεύθυνα ότι το παρόν κείμενο αποτελεί προϊόν προσωπικής μελέτης και εργασίας και πως όλες οι πηγές που χρησιμοποιήθηκαν για τη συγγραφή της δηλώνονται σαφώς είτε στις παραπομπές είτε στο βιβλιογραφικό κατάλογο.

ΣΤΙΒΑΚΤΗ ΑΘΑΝΑΣΙΑ
Υπογραφή

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Περιεχόμενα.....	2
Εισαγωγή	5

Α΄ ΜΕΡΟΣ ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο: Το Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα των Δ.Μ.Υ.

1.1 Το Δημόσιο Λογιστικό	8
1.2 Έννοια εσόδων και εξόδων.....	8
1.3 Έννοια προϋπολογισμού.....	9
1.4 Έννοια απολογισμού.....	11
1.5 Μειονεκτήματα της Απλογραφικής Μεθόδου.....	11

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο: Το Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα

2.1. Η λειτουργία του διπλογραφικού συστήματος.....	15
2.1.1. Οι Δ.Μ.Υ. που εφαρμόζουν σήμερα το διπλογραφικό σύστημα.....	17
2.2. Πλεονεκτήματα Διπλογραφικής Μεθόδου	17
2.3. Ο ρόλος του Υπουργείου Υγείας στην εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος.....	18

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο: Το Λογιστικό Κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής (Π.Δ.146/03)

3.1. Γενικά.....	20
3.2. Πάγιο Ενεργητικό - Ομάδα 1.....	21
3.2.1. Πάγια περιουσιακά στοιχεία.....	22
3.2.2. Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων.....	23
3.3. Αποθέματα – Ομάδα 2.....	24
3.3.1. Απογραφή.....	25
3.4. Βραχυπρόθεσμες Απαιτήσεις & Διαθέσιμα – Ομάδα 3.....	26
3.5. Καθαρή θέση – Προβλέψεις – Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις – Ομάδα 4.....	27
3.6. Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις – Ομάδα 5.....	28
3.7. Οργανικά έξοδα κατ’ είδος – Ομάδα 6.....	28
3.8. Οργανικά έσοδα κατ’ είδος – Ομάδα 7.....	29
3.9. Λογαριασμοί αποτελεσμάτων – Ομάδα 8.....	30

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο: Το Λογιστικό Κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής (Π.Δ.146/03)

4.1.	Γενικά.....	32
4.2.	Έννοια & Διακρίσεις Κόστους	32
4.2.1.	Διάκριση κόστους με κριτήριο το σκοπό.....	33
4.2.2.	Διάκριση κόστους με κριτήριο το χρόνο	33
4.3.	Κύρια Κέντρα Κόστους	34

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο: Το Λογιστικό Κύκλωμα του Δημόσιου Λογιστικού (Π.Δ.146/03)

5.1.	Γενικά.....	36
5.2.	Χρεωστικοί Λογαριασμοί Δ.Λ. 02.....	37
5.2.1.	Λογαριασμός 02.00 Προϋπολογισμός εξόδων	37
5.2.2.	Λογαριασμός 02.10 Εκτέλεση Προϋπολογισμού εξόδων	38
5.2.3.	Λογαριασμός 02.21 Αναληφθείσες υποχρεώσεις για δαπάνες	38
5.2.4.	Λογαριασμός 02.29 Προπληρωμές	39
5.2.5.	Λογαριασμός 02.30 Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες.....	39
5.2.6.	Λογαριασμός 02.31 Πραγματοποιηθέντα έξοδα (απολογισμός εξόδων)	40
5.3.	Πιστωτικοί Λογαριασμοί 06 Δ.Λ.....	40
5.3.1.	Λογαριασμός 06.00 Προϋπολογισμός εσόδων	41
5.3.2.	Λογαριασμός 06.10 Εκτέλεση Προϋπολογισμού εσόδων	41
5.3.3.	Λογαριασμός 06.21 Βεβαιωθέντα έσοδα.....	42
5.3.4.	Λογαριασμός 06.31 Απολογισμός εσόδων	42
5.4.	Γενικές παρατηρήσεις	43

Β' ΜΕΡΟΣ ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο: Μεθοδολογία Έρευνας

6.1.	Γενικά.....	46
6.2.	Επιλογή μεθόδου για την συλλογή δεδομένων.....	46
6.3.	Σχεδιασμός ερωτηματολογίου	47
6.3.1.	Συνοπτική παρουσίαση ερωτηματολογίου	49
6.4.	Διανομή και επιστροφή ερωτηματολογίου	50

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο: Παρουσίαση Αποτελεσμάτων Έρευνας

7.1. Χαρακτηριστικά του δείγματος	52
7.1.1. Αριθμός Κλινών	52
7.1.2. Φύλο – Θέση – Μορφωτικό Επίπεδο	53
7.2. Εφαρμογή Διπλογραφικού Συστήματος	54
7.2.1. Εφαρμογή Κυκλώματος Δημόσιου Λογιστικού	54
7.2.1.1. Εκτέλεση προϋπολογισμού – απολογισμού μέσω λογαριασμών τάξεως	55
7.2.2. Εφαρμογή Κυκλώματος Γενικής Λογιστικής	55
7.2.2.1. Σύνδεση λογαριασμών Γενικής Λογιστικής και συμφωνία αυτής με το κύκλωμα του Δημόσιου Λογιστικού	56
7.2.2.2. Αρχική Απογραφή και Ισολογισμός Έναρξης	57
7.2.2.3. Τήρηση μητρώου παγίων	57
7.2.3. Εφαρμογή Κυκλώματος Αναλυτικής Λογιστικής	58
7.2.3.1. Κοστολογική διάρθρωση, κατανομή εξόδων & ενημέρωση λογαριασμών της Ομάδα 9	59
7.3. Εκτύπωση οικονομικών καταστάσεων	60
7.4. Λειτουργία Πληροφοριακού Συστήματος	60
7.5. Τα Λογιστικά Κυκλώματα που υποστηρίζονται από το λογισμικό των μονάδων	62
7.6. Ο ρόλος του Εξωτερικού Συνεργάτη	63
7.7. Λόγοι μη εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος και οι ωφέλειες αυτού	63
Επίλογος	65
Βιβλιογραφία	68
Παράρτημα Ι	72
Παράρτημα ΙΙ	78
Παράρτημα ΙΙΙ	98
Παράρτημα ΙV	102

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η παρούσα διπλωματική εργασία, της οποίας η ανάληψη έγινε στο πλαίσιο απόκτησης του μεταπτυχιακού διπλώματος, στο Τμήμα «Φορολογία και Ελεγκτική» του Παντείου Πανεπιστημίου, πραγματεύεται το θέμα «Διπλογραφικό Σύστημα στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας».

Μέχρι σήμερα, η παρακολούθηση των συναλλαγών αυτών αλλά και συνολικά η όλη οικονομική λειτουργία των Δ.Μ.Υ. γίνεται σε καθαρά ταμειακή βάση μέσω της απλογραφικής διαδικασίας του Προϋπολογισμού – Απολογισμού. Με το άρθρο 31 του Ν. 3329/05, από 1/1/2006 εισάγεται η διπλογραφική μέθοδος, μέσω της υποχρεωτικής εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Δ.Μ.Υ., όπως αυτό προβλέπεται από το Π.Δ. 146/03.

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο για τις Δημόσιες Μονάδες Υγείας θεσπίστηκε με το Π.Δ. 146/2003¹ και αφορά την εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος γενικής λογιστικής, αναλυτικής λογιστικής και λογιστικής του δημοσίου λογιστικού.

Τα Δημόσια Νοσοκομεία πέραν του κοινωνικού έργου που επιτελούν, αποτελούν ταυτόχρονα διακριτές οικονομικές και παραγωγικές οντότητες και μάλιστα από τις μεγαλύτερες της χώρας μας.

Για την επίτευξη του σκοπού τους, χρησιμοποιούν υλικά μέσα, αποθέματα και δικαιώματα. Τα μέσα αυτά κυρίως τα αποκτούν από τα έσοδά τους που κατά κανόνα προέρχονται από τα Ασφαλιστικά Ταμεία και από επιχορηγήσεις του Κρατικού Προϋπολογισμού. Καθίσταται συνεπώς αναγκαία η παρακολούθηση των παραπάνω μέσων που χρησιμοποιούν τα Δημόσια Νοσοκομεία, όταν αυτά παραλαμβάνονται, αναλώνονται, διακινούνται ή καταστρέφονται. Επιπρόσθετα, για τις συναλλαγές τους με τρίτους όπως προμηθευτές, δημόσιο κ.λ.π. απαιτείται η παρακολούθηση των συναλλαγών τους.

Η άσκηση αποτελεσματικής διοίκησης και η λήψη ορθολογικών αποφάσεων σε επίπεδο Νοσοκομείου, Πε.Σ.Υ.Π. ή Υπουργείου Υγείας στηρίζονται στις πληροφορίες που προκύπτουν από τα λογιστικά βιβλία και τους λογαριασμούς που τηρούνται με τη Διπλογραφική Μέθοδο.

Η παρούσα εργασία απαρτίζεται από δύο μέρη. Το πρώτο μέρος, είναι μια θεωρητική προσέγγιση του διπλογραφικού συστήματος και το δεύτερο μέρος, μία έρευνα για την

¹ ΦΕΚ 122^Α/21.5.03.

υφιστάμενη κατάσταση μέσω της μελέτης ενός ερωτηματολογίου το οποίο στάλθηκε σε έναν αριθμό δημοσίων μονάδων υγείας.

Αναλυτικά, στο πρώτο κεφάλαιο της εργασίας γίνεται μια αναφορά για το απλογραφικό λογιστικό σύστημα των δημοσίων μονάδων υγείας όπως ίσχυε μέχρι σήμερα, την έννοια των εσόδων και των εξόδων σύμφωνα με αυτό και την έννοια του προϋπολογισμού και του απολογισμού. Κλείνοντας το πρώτο κεφάλαιο, αναφέρονται τα σημαντικότερα μειονεκτήματα της μεθόδου που χρησιμοποιούσαν μέχρι σήμερα οι δημόσιες μονάδες υγείας για τη διαχείριση των οικονομικών τους.

Στη συνέχεια, αναλύεται το διπλογραφικό σύστημα, η λειτουργία αυτού, ποιες δημόσιες μονάδες υγείας σήμερα, βάσει στοιχείων που βρέθηκαν, εφαρμόζουν το διπλογραφικό σύστημα και ποια τα πλεονεκτήματα αυτού. Δεν θα μπορούσε να παραλειφθεί μια συνοπτική παρουσίαση για το ρόλο και τη βοήθεια του Υπουργείου Υγείας προς τις μονάδες ως προς την εφαρμογή του νέου συστήματος.

Στο τρίτο κεφάλαιο της εργασίας, παρουσιάζεται ένα από τα τρία λογιστικά κυκλώματα που ορίζει το Π.Δ.146/03 και συγκεκριμένα το κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής. Αναλύονται όλες οι ομάδες που απαρτίζουν το κύκλωμα αυτό, από την ομάδα 1 έως την 8. Συγκεκριμένα, αναλύεται η ομάδα 1 που περιλαμβάνει το πάγιο ενεργητικό και τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, το μητρώο πάγιων περιουσιακών στοιχείων και ποια στοιχεία απαρτίζουν την ομάδα 1. Όσον αφορά την ομάδα 2, γίνεται αναφορά στα αποθέματα και τη λειτουργία των λογαριασμών αυτής της ομάδας, καθώς επίσης αναλύεται και η απογραφή των αποθεμάτων.

Συνεχίζοντας στο τρίτο κεφάλαιο, αναλύεται η ομάδα 3: βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις και διαθέσιμα, η ομάδα 4: καθαρή θέση – προβλέψεις – μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις και η ομάδα 5: βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Στο τέλος του τρίτου κεφαλαίου, παρουσιάζονται η ομάδα 6: οργανικά έξοδα κατ' είδος, η ομάδα 7: οργανικά έσοδα κατ' είδος και η τελευταία ομάδα που αφορά την γενική λογιστική, η ομάδα 8, που παρουσιάζει πώς διαμορφώνονται και λειτουργούν οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων.

Το τέταρτο κεφάλαιο της εργασίας περιέχει την παρουσίαση του λογιστικού κυκλώματος της αναλυτικής λογιστικής, κάποια γενικά πράγματα για τη λειτουργία της αναλυτικής λογιστικής και τη λειτουργία των λογαριασμών της ομάδας 9 και στη συνέχεια την έννοια και τις διακρίσεις του κόστους. Αναφέρονται οι βασικότερες κατηγορίες του κόστους και επίσης, αναλύονται τα κύρια κέντρα κόστους.

Ολοκληρώνοντας το θεωρητικό μέρος της εργασίας με το πέμπτο κεφάλαιο, αναλύεται η λειτουργία του τρίτου λογιστικού κυκλώματος που ορίζει το Π.Δ.146/03, αυτό του Δημόσιου Λογιστικού. Το κύκλωμα του δημόσιου λογιστικού παρακολουθεί, μέσω των λογαριασμών τάξεως, την εκτέλεση του προϋπολογισμού και του απολογισμού των δημόσιων μονάδων υγείας. Αναλύονται οι χρεωστικοί και οι πιστωτικοί λογαριασμοί του δημόσιου λογιστικού και ποιες είναι οι μεταβολές τους και κλείνουμε και εδώ με κάποιες γενικές παρατηρήσεις.

Αφού ολοκληρώθηκε το θεωρητικό μέρος, το έκτο κεφάλαιο αποτελεί την εισαγωγή του πρακτικού μέρους της έρευνας. Στο πλαίσιο του ερευνητικού μέρους πραγματοποιήθηκε η δημιουργία και διανομή ενός ερωτηματολογίου του οποίου συλλέγοντας τις απαντήσεις του οποίου παρουσιάζεται η υφιστάμενη κατάσταση σήμερα στις δημόσιες μονάδες υγείας. Αναλύεται η μέθοδος η οποία ακολουθήθηκε για τη συλλογή δεδομένων, ο τρόπος που σχεδιάστηκε το ερωτηματολόγιο, περιληπτικά, τα θέματα που καλύπτουν οι ερωτήσεις του και πώς πραγματοποιήθηκε η διανομή και επιστροφή αυτού.

Στο έβδομο και τελευταίο κεφάλαιο της έρευνας παρουσιάζονται τα συμπεράσματα που αφορούν την λειτουργία ή μη του διπλογραφικού συστήματος. Αναλύονται οι απαντήσεις που συγκεντρώθηκαν από δεκαεπτά δημόσιες μονάδες υγείας που αποτέλεσαν τον πληθυσμό στον οποίο και πραγματοποιήθηκε η έρευνα. Εδώ πλέον υπάρχει η πλήρης παρουσίαση για το τι ισχύει σήμερα σε αυτές τις μονάδες, πού αντιμετωπίζονται οι δυσκολίες και οι λόγοι για τους οποίους αντιμετωπίζονται.

Ολοκληρώνοντας την εργασία, στον επίλογο παρουσιάζονται κάποιες προσωπικές απόψεις και προτάσεις από την ερευνήτρια.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΤΟ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΩΝ Δ.Μ.Υ.

1.1. Το Δημόσιο Λογιστικό

Μέχρι σήμερα, τα Δημόσια Νοσοκομεία της χώρας μας όντας Ν.Π.Δ.Δ. παρακολουθούσαν την οικονομική τους λειτουργία σύμφωνα με τους κανόνες που όριζε το Δημόσιο Λογιστικό. Με την έννοια Δημόσιο Λογιστικό ορίζουμε ένα σύνολο κανόνων δικαίου που καθορίζουν τη διαχείριση του δημόσιου χρήματος. Το Δημόσιο Λογιστικό διέπεται από τα νομοθετικά κείμενα του 496/1974 «Περί λογιστικού των Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου», όπως τροποποιήθηκε και συμπληρώθηκε μεταγενέστερα με Νόμους και Προεδρικά Διατάγματα.²

Η εφαρμογή του Δημοσίου Λογιστικού βασίζεται στην απλογραφική μέθοδο. Σύμφωνα με την απλογραφική μέθοδο ένα λογιστικό γεγονός καταχωρείται μία φορά σε ένα βιβλίο και ένα λογαριασμό.

Το Δημόσιο Λογιστικό είναι από τη φύση του ένα απλογραφικό λογιστικό σύστημα παρακολούθησης των εισπράξεων και των πληρωμών, λειτουργεί δηλαδή σε καθαρά ταμειακή βάση. Οι συναλλαγές της δημόσιας μονάδας υγείας που επηρεάζουν προσωπικούς λογαριασμούς και την ταμειακή κίνηση, καταχωρούνται κατά ημερολογιακή σειρά χωρίς όμως να καταγράφονται οι λογαριασμοί που μεταβάλλονται μαζί με αυτούς.

Με την απλογραφική μέθοδο η καθαρή περιουσία της επιχείρησης βρίσκεται, αν αφαιρεθεί από το σύνολο του ενεργητικού της, το σύνολο του παθητικού της, σε συγκεκριμένη στιγμή. Το ετήσιο αποτέλεσμα της επιχείρησης βρίσκεται, αν συγκριθεί η Καθαρή Περιουσία της, στην αρχή της χρήσης, με αυτή στο τέλος της χρήσης. Η μέθοδος είναι ατελής με πολλά μειονεκτήματα, με κυριότερο το ότι δεν εμφανίζει την πηγή και την αιτία των αποτελεσμάτων, δηλαδή τα έσοδα και τα έξοδα.

1.2. Έννοια εσόδων και εξόδων

Είναι αναγκαίο να αναφερθεί ότι οι έννοιες έσοδα και έξοδα σύμφωνα με το Δημόσιο Λογιστικό είναι διαφορετικές από τις αντίστοιχες, σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης.

² Ν.Δ. 465/75, Π.Δ. 470/75, Π.Δ. 584/75, Π.Δ. 656/75, Ν.369/74

Στο Δημόσιο Λογιστικό λέγοντας «έσοδα» του προϋπολογισμού εννοούμε κάθε χρηματικό ποσό που περιέχεται νόμιμα στη Δ.Μ.Υ. και αυξάνει το ταμειακό ενεργητικό της. Όταν λοιπόν η Δ.Μ.Υ. εισπράττει ένα χρηματικό ποσό με την έκδοση ενός γραμματίου εισπραξής, θεωρείται ότι αυξάνονται τα έσοδα της.

Σαν «έξοδα» εννοούμε κάθε δαπάνη που γίνεται νόμιμα από τη Δ.Μ.Υ., δηλαδή το χρηματικό ποσό που καταβάλλεται με την αντίστοιχη εξόφληση του χρηματικού εντάλματος.

Η λογική του Δημοσίου Λογιστικού μας οδηγεί στο συμπέρασμα ότι οποιοδήποτε χρηματικό ποσό εισπράττεται είναι έσοδο και οποιοδήποτε πληρώνεται είναι έξοδο. Με τη λογική αυτή, οι κρατήσεις για παράδειγμα για τα ασφαλιστικά ταμεία θεωρούνται σαν έσοδα όταν παρακρατούνται και σαν έξοδα όταν αποδίδονται.

Κάθε φορά λοιπόν που η Δ.Μ.Υ. εισπράττει έσοδα, εκδίδει γραμμάτιο εισπραξής με το οποίο ενημερώνεται ένας κωδικός αριθμός εσόδων του προϋπολογισμού και όταν εξοφλεί ένα χρηματικό ένταλμα, ενημερώνεται ένας κωδικός αριθμός εξόδων του προϋπολογισμού. Παρατηρούμε ότι το σύστημα του Δημοσίου Λογιστικού είναι μονογραφικό και κάθε πράξη καταγράφεται μονοδιάστατα είτε σαν έξοδο είτε σαν έσοδο με αποτέλεσμα οι κωδικοί του Δημοσίου Λογιστικού μόνο να αυξάνονται.

Η πρακτική στερούσε από τις Δημόσιες Μονάδες Υγείας αρκετές σημαντικές πληροφορίες, αναγκαίες για την άσκηση σωστής και αποδοτικότερης διαχείρισής τους. Οι Δ.Μ.Υ. δεν μπορούσαν να γνωρίζουν ανά πάσα στιγμή το πραγματικό ύψος των εσόδων και των εξόδων τους, ώστε να είναι σε θέση να οργανώνουν την δραστηριότητά τους με στόχο να αποφέρει περισσότερα κέρδη σε αυτές.

1.3. Έννοια προϋπολογισμού

Οι Δημόσιες Μονάδες Υγείας αποτυπώνουν τα οικονομικά μεγέθη της διαχείρισής τους, δηλαδή τα έσοδα και τα έξοδά τους, με την απλογραφική μέθοδο, στον προϋπολογισμό, προϋπολογιστικά και στον απολογισμό, απολογιστικά. Σύμφωνα με το θεσμικό πλαίσιο που ίσχυε μέχρι σήμερα, και συγκεκριμένα με την παρ. 1 του άρθρου 3 του ΝΔ 496/74, προϋπολογισμός ορίζεται η διοικητική πράξη με την οποία προσδιορίζονται τα έσοδα και καθορίζονται τα όρια των εξόδων – πιστώσεων για κάθε οικονομικό έτος.

Από τεχνικής πλευράς, στον προϋπολογισμό οι Δ.Μ.Υ. παρουσιάζουν τα ποσά των εσόδων που υπολογίζουν να εισπράξουν στο επόμενο οικονομικό έτος και τα ποσά

των εξόδων που σχεδιάζουν να πραγματοποιήσουν στην ίδια οικονομική χρήση. Τυπικά, αποτελεί την κατάσταση πρόβλεψης ανά είδος, στο συγκεκριμένο οικονομικό έτος.

Με την έννοια οικονομικό έτος ορίζουμε τη χρονική περίοδο που περιλαμβάνει τις διοικητικές πράξεις και τα γεγονότα που σχετίζονται με τη διαχείριση του χρήματος και την περιουσία του ΝΠΔΔ. *Το οικονομικό έτος συμπίπτει με το ημερολογιακό.*³

Στον προϋπολογισμό, η ταξινόμηση των εσόδων και των εξόδων γινόταν κατ' είδος, σε ομάδες και κατηγορίες, ανάλογα με την αιτία και τη φύση τους, σε κωδικούς αριθμούς κατά το δεκαδικό σύστημα. Αυτά ομαδοποιούνται σε επιμέρους κατηγορίες και αναλύονται σε λογαριασμούς τεσσάρων επιπέδων, σύμφωνα με τον Κώδικα Κατάταξης εσόδων και Εξόδων και το Π.Δ. 146/04.

*Η σύνταξη του προϋπολογισμού γίνεται ιστορικά με βάση την προηγούμενη χρήση, τις ενδείξεις των αναγκών του νοσοκομείου και τις εκτιμήσεις για τις αυξήσεις στις δαπάνες της επόμενης χρήσης*⁴.

Η Υποδιεύθυνση ή το Τμήμα Οικονομικού κάθε Δημόσιας Μονάδας Υγείας είναι υπεύθυνο για την κατάρτιση του προϋπολογισμού. Η εισηγητική έκθεση που ακολουθεί τον προϋπολογισμό μαζί με τους πίνακες εσόδων – εξόδων υποβάλλονται στο Διοικητικό Συμβούλιο του Νοσοκομείου προς έγκριση και μετά από αυτήν την έγκριση στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους.

Η κατάρτιση του προϋπολογισμού των ΝΠΔΔ στηρίζεται στην τήρηση βασικών αρχών οι οποίες αναφέρονται εν συντομία στη συνέχεια:

- Η αρχή της ενότητας: όλα τα έσοδα και τα έξοδα της Δ.Μ.Υ. πρέπει να εμφανίζονται σε έναν προϋπολογισμό.
- Η αρχή της προβλεψιμότητας: συντάσσεται πριν από το έτος στο οποίο αναφέρεται.
- Η αρχή του ενιαυσίου: συντάσσεται για ένα οικονομικό έτος.
- Η αρχή της ακρίβειας και της σαφήνειας: οι προβλέψεις του προϋπολογισμού πρέπει να έχουν όσο το δυνατόν λιγότερη απόκλιση στο τέλος του χρόνου.
- Η αρχή της καθολικότητας: τα έσοδα και τα έξοδα εμφανίζονται αναλυτικά και όχι συμψηφιστικά.
- Η αρχή της ειδικότητας των πιστώσεων: κάθε πίστωση υπάρχει μόνο για το σκοπό που προορίζεται.

³ Ν.Δ.496 / 74

⁴ Πηγή: Ν. Πολύζος, Χρηματοοικονομική Διοίκηση Μονάδων Υγείας, σελ.166, Εκδόσεις ΔΙΟΝΙΚΟΣ

- Η αρχή της δημοσιότητας: ο προϋπολογισμός κάθε Δ.Μ.Υ. πρέπει να δημοσιοποιείται.

1.4. Έννοια απολογισμού

Σύμφωνα με το Δημόσιο Λογιστικό, στον απολογισμό κάθε έτους απεικονίζονται τα αποτελέσματα της εκτέλεσης του προϋπολογισμού των εσόδων και των εξόδων του αντίστοιχου έτους. Ο απολογισμός δεν απεικονίζει την οικονομική κατάσταση, κυρίως επειδή δεν παρουσιάζει αποτίμηση της περιουσίας, καθώς και στοιχεία απαιτήσεων και υποχρεώσεων προς τους τρίτους.

Συγκεκριμένα, όσον αφορά τα έσοδα, απεικονίζει το σύνολο, κατ' είδος, αυτών που είχαν προϋπολογισθεί, βεβαιωθεί και εισπραχθεί και σε ό,τι αφορά τα έξοδα, το σύνολο, κατά είδος δαπάνης, των πιστώσεων που είχαν προϋπολογισθεί και αναμορφωθεί, καθώς και το σύνολο των εξόδων που έχουν πληρωθεί καθώς και των υπερβάσεων αυτών.

1.5. Μειονεκτήματα της Απλογραφικής Μεθόδου

Μπορεί κάποιος να ισχυρισθεί ότι η απλογραφική μέθοδος του δημοσίου λογιστικού έχει χαμηλό κόστος και είναι εύκολη στη χρήση της. Επίσης, ήταν πιο εύκολο να τη διαχειριστεί το ανθρώπινο δυναμικό των οικονομικών τμημάτων των Δ.Μ.Υ. χωρίς κάποια ιδιαίτερη μόρφωση στα λογιστικά, αλλά την χαρακτηρίζουν σωρεία μειονεκτημάτων τα οποία και παρουσιάζονται στη συνέχεια.

Αρχικά, η Δημόσια Μονάδα Υγείας δεν μπορούσε να αντλήσει καμία πληροφορία από το απλογραφικό σύστημα για τη λήψη αποφάσεων λόγω της ανυπαρξίας Αναλυτικής και Γενικής Λογιστικής. Από μόνο του το Απλογραφικό Σύστημα δεν παρέχει καμία πληροφορία για τις συναλλαγές του νοσοκομείου με τρίτους, για τη δομή της περιουσιακής του κατάστασης, για τα αποθέματά του, για τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις του.

Σαν απλογραφικό ταμειακό σύστημα που ουσιαστικά κατέγραφε μόνο τις εισπράξεις και τις πληρωμές, δεν έδινε τη δυνατότητα παρακολούθησης και καταγραφής των αναλύσεων του κόστους που πραγματοποιούνταν κατά την παροχή των υπηρεσιών υγείας.

Συνεπώς η εσωλογιστική κοστολόγηση και ο έλεγχος του κόστους στις δραστηριότητες που ανέπτυσαν τα τμήματα, οι κλίνες, τα διαγνωστικά εργαστήρια

κλπ. του κάθε νοσοκομείου ήταν αδύνατα. Αυτονόητο είναι ότι όχι μόνο δεν υπάρχει η παρακολούθηση του κόστους στο Δημόσιο Λογιστικό, αλλά ούτε καν η έννοια του. Επίσης, αγνοείται παντελώς ο τρόπος παρακολούθησης και σχηματισμού του κόστους των παρεχόμενων υπηρεσιών των επιμέρους τμημάτων της Δ.Μ.Υ.

Μειονέκτημα αποτελεί επίσης η καταγραφή των εσόδων και των εξόδων του Δημόσιου Νοσοκομείου στον προϋπολογισμό του και τον απολογισμό του, προϋπολογιστικά και απολογιστικά αντίστοιχα. Η σύνταξη του προϋπολογισμού γίνεται σε ιστορική – απολογιστική βάση, είναι ταμειακός, χωρίς την παραμικρή σύνδεση με εξωτερικούς παράγοντες. Δεν υπάρχει ολοκληρωμένη καταγραφή της χρηματοοικονομικής θέσης του Δημόσιου Νοσοκομείου που αφορά τις αποσβέσεις κτιρίων, μηχανημάτων, τις υποχρεώσεις προς τρίτους, τις απαιτήσεις του. Δεν υπάρχει ανάλυση ενεργητικού και παθητικού με βάση το Ενιαίο Λογιστικό Σχέδιο, παρά μόνο μία κατηγοριοποίηση των αποτελεσμάτων της εκμετάλλευσης (Εσοδα – Έξοδα), χωρίς να υπολογίζονται οι ζημίες ή ακόμη και τα κέρδη.

Η διάθρωση και η αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, δηλαδή των εδαφικών εκτάσεων, των κτιρίων, του μηχανολογικού και ιατρικού εξοπλισμού, των μεταφορικών μέσων κλπ., δεν υπήρχε τρόπος να παρακολουθηθεί. Έτσι σημαντικές δαπάνες όπως οι αποσβέσεις δεν εμφανίζονται γιατί δεν προβλέπεται η παρακολούθησή τους από το Δημόσιο Λογιστικό. Η αδυναμία να υπολογίσουμε την αξία που έχαναν αυτά τα περιουσιακά στοιχεία λόγω της παρόδου του χρόνου, δηλαδή τις αποσβέσεις αυτών, προκαλούσε την αδυναμία υπολογισμού όλων των εξόδων. Χωρίς την εμφάνιση όλων των εξόδων δεν ήταν εφικτός ο προσδιορισμός και του αποτελέσματος που προέκυπτε από τη λειτουργία και τη διαχείριση της Νοσοκομειακής Μονάδας και κατά συνέπεια υπήρχε και πλήρης αδυναμία προσδιορισμού του ύψους της καθαρής θέσης αυτής.

Επιπλέον η μη παρακολούθηση όλων των λογιστικών γεγονότων, η μη παρακολούθηση, με λογιστικές εγγραφές, των αποτελεσμάτων που προκύπτουν, χωρίς να εξυπηρετείται έτσι ο σκοπός της Λογιστικής για την παροχή αξιόπιστων πληροφοριών, η μη παρακολούθηση των υποχρεώσεων και των απαιτήσεων, μη μπορώντας βέβαια να ομαδοποιηθούν σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες, η αδυναμία εμφάνισης της περιουσιακής τους συγκρότησης σε μια συγκεκριμένη στιγμή, η αδυναμία παρακολούθησης και αξιοποίησης της ακίνητης περιουσίας και η ανυπαρξία ολοκληρωμένου συστήματος διαχείρισης υλικών, αποθηκών κ.τ.λ. είναι

κάποια από τα μειονεκτήματα του απλογραφικού συστήματος που δημιουργούσαν σοβαρά προβλήματα στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας.

Επιπρόσθετα, ο προϋπολογισμός που συνέτασσαν οι Δημόσιες Μονάδες Υγείας δεν φαινόταν να εξυπηρετούσε λειτουργικές ανάγκες, γιατί δεν είχε γίνει εργαλείο διοίκησης. Ήταν σαφής επίσης η αδυναμία παρακολούθησης της κατανάλωσης των υλικών, εκ μέρους των ΚΑΕ του προϋπολογισμού των Δ.Μ.Υ., όπως επίσης και η έλλειψη ιδιαίτερου κωδικού με τον οποίον θα παρακολουθούνταν οι υποχρεώσεις και οι απαιτήσεις.

Με το υφιστάμενο θεσμικό πλαίσιο, δεν υπάρχει τελικό αποτέλεσμα για την ετήσια δραστηριότητα των Δημόσιων Νοσοκομείων. Δεν υπάρχει δηλαδή υποχρέωση σύνταξης οικονομικών καταστάσεων τέλους χρήσεως

Το γεγονός ότι οι συναλλαγές των εξόδων εμφανίζονται κατά την πληρωμή τους και των εσόδων κατά την είσπραξή τους, το ότι η οικονομική λειτουργία των ιατρικών τμημάτων, εργαστηρίων κ.λπ. δεν απεικονίζεται γιατί δεν προβλέπεται η παρακολούθησή της, το ότι η προέλευση και η διάρθρωση των ελλειμμάτων ήταν αδύνατον να προσδιοριστούν και οι Δ.Μ.Υ. αγνοούν το ύψος των ιδίων κεφαλαίων τους και τη σύνθεσή τους γιατί δεν έχουν υποχρέωση να τα παρακολουθούν, μας δείχνουν πόσο το απλογραφικό σύστημα του Δημοσίου Λογιστικού είναι ελλιπές για τη σημερινή εποχή, που χαρακτηρίζεται ως η εποχή της πληροφορίας. Παράλληλα καταδεικνύεται η αναγκαιότητα της αλλαγής και της μετάβασης σε ένα σύγχρονο διπλογραφικό σύστημα.

Εν κατακλείδι, με τον απλογραφικό τρόπο όπως ίσχυε μέχρι σήμερα, υπήρχε έλλειψη πραγματικού ελέγχου, ο οποίος επιβάλλεται από όλα τα λογιστικά συστήματα, όπως το διπλογραφικό με το ενιαίο λογιστικό σχέδιο, αλλά όχι με τον απλογραφικό τρόπο παρακολούθησης που ισχύει σήμερα. Ο έλεγχος που ασκείται κυρίως από το Ελεγκτικό Συνέδριο (εξωτερικός) αφορά κυρίως τη νομιμότητα και όχι την ουσιαστική σκοπιμότητα.

Κατά τη γνώμη μου, η απαρίθμηση των μειονεκτημάτων του Απλογραφικού Συστήματος δεν τελειώνει καθώς είναι σαφείς οι αδυναμίες του στον καθένα από εμάς. Τα παραπάνω μειονεκτήματα τονίζουν για άλλη μια φορά την αναγκαιότητα μετάβασης όλων των νοσοκομείων, το συντομότερο δυνατό, στο διπλογραφικό σύστημα. Η νέα εποχή για τη χρηματοοικονομική διοίκηση των Δ.Μ.Υ. με το Π.Δ.146/03 είναι σίγουρο ότι θα αλλάξει ριζικά τη διαχείρισή τους και θα επιφέρει πλήθος ωφελειών.

Συνοπτική βιβλιογραφία κεφαλαίου

- Δαμουλάκης Γ., Ν. Πολύζος, Γ. Χρυσοχοϊδης «Οικονομική και Χρηματοδοτική Διοίκηση / Διαχείριση Νοσοκομείων, Τόμος Β'» Πάτρα 2000
- Σολδάτος Δ., «Δημόσιο Λογιστικό» 2001
- Λάζαρης Θ.-Δαβαρίας Α.- Λιάπης Σ. (2001) «Η Μετάβαση από το Απλογραφικό Σύστημα του Δημόσιου Λογιστικού στο Διπλογραφικό Σύστημα άρθρο στο περιοδικό «Επιθεώρηση Υγείας» Τεύχος 71, Αθήνα
- Ν.Δ. 496/1974 (ΦΕΚ Α' 204)
- Σταυρόπουλος Ε., (2008), «Συγκριτική Χρηματοοικονομική Αξιολόγηση Δημοσίων Νοσοκομείων πριν και μετά την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος», Ε.Α.Π. Διοίκηση Μονάδων Υγείας

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

2.1. Η λειτουργία του διπλογραφικού συστήματος

Το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα είναι η μέθοδος η οποία καταγράφει τις μεταβολές που επιφέρουν τα λογιστικά γεγονότα στην περιουσία ενός οργανισμού θέτοντας σε κίνηση δύο τουλάχιστον λογαριασμούς. Ο ένας λογαριασμός μεταβάλλει και ένας άλλος μεταβάλλεται ισόποσα.

Όταν ο ένας λογαριασμός μεταβάλλεται είτε θετικά είτε αρνητικά μεταβάλλεται και ο άλλος με το ίδιο ακριβώς ποσό αντίστροφα. Κάθε λογιστικό γεγονός δηλ., καταγράφεται **δισδιάστατα** με ταυτόχρονη κίνηση **δύο τουλάχιστον** λογαριασμών, εκ των οποίων ένας χρεώνεται και ένας πιστώνεται.

Στο παρακάτω διάγραμμα⁵ απεικονίζονται οι μεταβολές που επιφέρει στους λογαριασμούς του Ε.Γ.Λ.Σ. η λειτουργία της διπλογραφικής μεθόδου:

Λογαριασμοί			Χρέωση	Πίστωση
Ενεργητικό	1 ^η Ομάδα	Πάγια	+	-
	2 ^η Ομάδα	Αποθέματα	+	-
	3 ^η Ομάδα	- Απαιτήσεις - Διαθέσιμα	+	-
Παθητικό	4 ^η Ομάδα	Ίδια κεφάλαια Προβλέψεις Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	-	+
	5 ^η Ομάδα	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	-	+
Αποτέλεσμα	6 ^η Ομάδα	Οργανικά Έξοδα	+	-

⁵ Πηγή: Δημοσίευμα Α. Δαβαρίας, Θ. Λάζαρης, Σ. Λιάπης "Η Μετάβαση από το Απλογραφικό Σύστημα του Δημοσίου Λογιστικού στο Διπλογραφικό Σύστημα"

Εκμεταλλεύσεως	7 ^η Ομάδα	Οργανικά Έξοδα	-	+
Ανόργανο αποτέλεσμα	8 ^η Ομάδα	Ανόργανα Έξοδα	+	-
		Ανόργανα Έσοδα	-	+
Σύνολα			α =	α

Το σύμβολο (+) σημαίνει ότι οι λογαριασμοί αυξάνονται και το (-) ότι μειώνονται. Κάθε αύξηση των στοιχείων του ενεργητικού, προκαλεί μία αντίστοιχη μείωση ενός άλλου στοιχείου του ενεργητικού ή μία αντίστοιχη αύξηση στοιχείων των υποχρεώσεων ή των ιδίων κεφαλαίων. Επίσης κάθε μείωση στοιχείου του ενεργητικού θα προκαλεί μία αντίστοιχη αύξηση ενός άλλου στοιχείου του ενεργητικού ή μία αντίστοιχη μείωση στοιχείου των υποχρεώσεων ή των ιδίων κεφαλαίων.

Οι αυξομειώσεις των λογαριασμών οφείλονται στην μαθηματική ισότητα που ισχύει στη Λογιστική και που είναι η εξής :

$\text{ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ} = \text{ΠΑΘΗΤΙΚΟ} + \text{ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ}$
--

Με το Π.Δ. 146/03 που ορίζει το λογιστικό σχέδιο των Δημοσίων Μονάδων Υγείας προβλέπεται η τήρηση τριών λογιστικών κυκλωμάτων. Τα τρία λογιστικά κυκλώματα είναι τα εξής:

- Το κύκλωμα Γενικής Λογιστικής
- Το κύκλωμα Αναλυτικής Λογιστικής
- Το κύκλωμα του Δημόσιου Λογιστικού

Τα κυκλώματα αυτά λειτουργούν αυτόνομα αλλά και παράλληλα μεταξύ τους, τροφοδοτώντας με στοιχεία το ένα το άλλο. Η διπλογραφική λειτουργία τους και οι πληροφορίες που αποθηκεύονται στους λογαριασμούς τους, μπορούν να βοηθήσουν τις Διοικήσεις των Νοσοκομείων, των Υ.ΠΕ., του Υ.Υ.Κ.Α. κ.λπ. να ασκήσουν αποτελεσματική διοίκηση με μεγαλύτερη διαφάνεια και βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών.

Συνοπτικά, στο κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής παρακολουθούνται τα περιουσιακά στοιχεία που συνθέτουν την περιουσία της Δ.Μ.Υ. Μέσω αυτού του κυκλώματος δίνονται πληροφορίες που αφορούν το εξωτερικό περιβάλλον της Δ.Μ.Υ., όπως τις

απαιτήσεις, τις υποχρεώσεις, τα αποθέματα, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, τα οργανικά έσοδα, τα οργανικά έξοδα κλπ.

Το κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής παρακολουθεί τις ποσοτικές μεταβολές, τις πολυπληθείς συνθέσεις των αποθεμάτων, των εξόδων, των εσόδων και των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων για το σχηματισμό του λειτουργικού και του κατά φορέα κόστους καθώς και τον προσδιορισμό των αναλυτικών και συνολικών αποτελεσμάτων της Δ.Μ.Υ.

Στο τρίτο λογιστικό κύκλωμα του Δημοσίου Λογιστικού παρακολουθούνται σε ταμειακή βάση τα έσοδα και τα έξοδα της Δ.Μ.Υ. μέσω των κωδικών εξόδων – εσόδων.

2.1.1. Οι Δ.Μ.Υ. που εφαρμόζουν σήμερα το διπλογραφικό σύστημα

Οι Δημόσιες Μονάδες Υγείας ανάλογα με την τοποθεσία που βρίσκονται ανήκουν σε διαφορετική υγειονομική περιφέρεια. Οι Υγειονομικές Περιφέρειες στην Ελλάδα είναι επτά. Είναι η 1^η Υγειονομική Περιφέρεια Αττικής, 2^η Υγειονομική Περιφέρεια Πειραιώς & Αιγαίου, 3^η Υγειονομική Περιφέρεια Μακεδονίας, 4^η Υγειονομική Περιφέρεια Μακεδονίας & Θράκης, 5^η Υγειονομική Περιφέρεια Θεσσαλίας & Στερεάς Ελλάδας, 6^η Υγειονομική Περιφέρεια Πελοποννήσου, Ιονίων Νήσων, Ηπείρου και Δυτικής Ελλάδας και 7^η Υγειονομική Περιφέρεια Κρήτης.

Το σύνολο των Δημοσίων Μονάδων Υγείας που βρίσκονται στην Ελλάδα είναι 135 και από αυτές εφαρμόζουν το ΠΔ 146/2003 οι 113. Συγκεκριμένα στην 1^η ΥΠΕ ανήκουν 28 εκ των οποίων οι 22 εφαρμόζουν το διπλογραφικό σύστημα, στην 2^η ΥΠΕ ανήκουν 21 όπου 17 το εφαρμόζουν, στην 3^η ΥΠΕ ανήκουν 17 με 14 να το εφαρμόζουν, στην 4^η ΥΠΕ ανήκουν 16 με 15 να το εφαρμόζουν, στην 5^η ΥΠΕ ανήκουν 13 με 11 να το εφαρμόζουν, στην 6^η ΥΠΕ ανήκουν 31 όπου 25 το εφαρμόζουν και τέλος στην 7^η ΥΠΕ ανήκουν 9 Δ.Μ.Υ. που στο σύνολό τους εφαρμόζουν όλες το διπλογραφικό σύστημα.

Αναλυτικά τα νοσοκομεία που εφαρμόζουν το ΠΔ 146/03 ανά ΥΠΕ αναφέρονται στο παράρτημα Ι της παρούσης εργασίας.

2.2. Πλεονεκτήματα Διπλογραφικής Μεθόδου

Στην ενότητα αυτή παρουσιάζονται τα σημαντικότερα πλεονεκτήματα της διπλογραφικής μεθόδου.

Αρχικά, με τη Διπλογραφική Λογιστική Μέθοδο δίνεται η δυνατότητα στις Δ.Μ.Υ. για την κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων. Ανά πάσα στιγμή, η διοίκηση της Δ.Μ.Υ. είναι δυνατό να λαμβάνει όλες τις δυνατές πληροφορίες για την καλύτερη οργάνωσή της και τη μείωση του λειτουργικού κόστους.

Επιπρόσθετα, παρέχεται η δυνατότητα στη Δ.Μ.Υ., με σύγχρονες μεθόδους, να διεξάγει τη λογιστική και οικονομική της δραστηριότητα μέσω των πληροφοριακών συστημάτων. Αυτό μας οδηγεί και στην πλήρη διαφάνεια του διαχειριστικού συστήματος της μονάδας.

Τέλος, η διπλογραφική μέθοδος επιτρέπει την άμεση άντληση πληροφοριών, με δυνατότητα συγκρίσεων και σχηματισμού δεικτών λειτουργικής και αναπτυξιακής σημασίας.

2.3. Ο ρόλος του Υπουργείου Υγείας στην εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος

Το 2006 το οποίο αποτελούσε (μετά την παράταση που δόθηκε) και το έτος υποχρεωτικής εφαρμογής στις δημόσιες μονάδες υγείας του Π.Δ.146/03, από την ηγεσία του Υπουργείου Υγείας στάλθηκε σχετικό ερωτηματολόγιο σε όλες τις μονάδες.

Σύμφωνα με *άρθρο δημοσιευμένο στην Καθημερινή*⁶ το 17% των διοικήσεων δεν απάντησε στο ερωτηματολόγιο. Κύριες εντολές της ηγεσίας ήταν να επισπευστούν οι εργασίες για την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος και να εκδοθούν ισολογισμοί.

Το 2009 δημιουργήθηκε μια Ομάδα Διοίκησης Έργου με αποκλειστικό σκοπό λειτουργίας τον έλεγχο για την κατάσταση που επικρατεί, όσον αφορά την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στις δημόσιες μονάδες υγείας και τη μελέτη των απαντήσεων από τα ερωτηματολόγια που είχαν συλλεχθεί στο παρελθόν.

Κατά το ίδιο έτος ζητήθηκε από όλα τα νοσοκομεία να συντάξουν και να στείλουν στην Διεύθυνση Οικονομικού του Υπουργείου τους ισολογισμούς του 2006, του 2007 και του 2008. Όπως ήταν αναμενόμενο, η συλλογή όλων των ισολογισμών όλων των ετών έγινε με μεγάλη καθυστέρηση από τα νοσοκομεία, με αποτέλεσμα ακόμη και σήμερα να μην έχει ολοκληρωθεί.

⁶ Π. Μπουλουτζά, «45 Νοσοκομεία δεν ελέγχουν τα έσοδα» 11/11/2006 Εφημερίδα Καθημερινή

Συνοπτική βιβλιογραφία κεφαλαίου

- Καραγιάννης Σ. «Η οικονομική διαχείριση των Ν.Π.Δ.Δ. Εφαρμογή της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου (ΠΔ205/98 –ΠΔ 146/03)», Εκδόσεις Καραναστάση 2006 Αθήνα
- Λάζαρης Θ., Διπλογραφικό: Η νέα πρόκληση στη Δημόσια Υγεία, περιοδικό “E-public”, τεύχος 1, Νοέμβριος – Δεκέμβριος 2003
- Λάζαρης Θ., (2000), «Η παρακολούθηση της λογιστικής του Δημοσίου Λογιστικού των κρατικών νοσοκομείων με τη διπλογραφική λογιστική μέθοδο», άρθρο στο περιοδικό «Επιθεώρηση Υγείας», Τεύχος 67, Αθήνα
- Λάζαρης Θ.-Δαβαρίας Α. «Διπλογραφικό : Η Νέα Πρόκληση στη Δημόσια Υγεία»
- Λάζαρης Θ.-Δαβαρίας Α.- Λιάπης Σ. (2001) «Η Μετάβαση από το Απλογραφικό Σύστημα του Δημόσιου Λογιστικού στο Διπλογραφικό Σύστημα άρθρο στο περιοδικό «Επιθεώρηση Υγείας» Τεύχος 71, Αθήνα
- Λιάπης Σ., «Διπλογραφικό Απαίτηση των Καιρών», “E-public”, Νοεμβρίου – Δεκεμβρίου 2003
- Μπουλούτζα Π., «45 Δημόσια Νοσοκομεία δε ελέγχουν έσοδα – έξοδα», άρθρο δημοσιευμένο στην Εφημερίδα Καθημερινή 11/11/2006
- Πολύζος Ν., «Χρηματοοικονομική Διοίκηση Μονάδων Υγείας», Εκδόσεις ΔΙΟΝΙΚΟΣ 2007

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Το Λογιστικό Κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής

3.1. Γενικά

Το κύκλωμα των λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής περιλαμβάνει τις Ομάδες 1-8 του Π.Δ. 146/03. Οι πέντε πρώτες ομάδες αποτελούν τους λογαριασμούς του Ισολογισμού από τα υπόλοιπα των οποίων συντάσσεται στο τέλος της χρήσης η κατάσταση του Ισολογισμού.

Στις ομάδες 1,2 και 3 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί του Ενεργητικού και στις ομάδες 4 και 5 οι λογαριασμοί του Παθητικού. Οι αποτελεσματικοί λογαριασμοί, οι οποίοι στο τέλος της χρήσεως μηδενίζονται με μεταφορά των υπολοίπων τους, αρχικά στους λογαριασμούς της γενικής εκμετάλλευσης και αποτελεσμάτων χρήσεως και στη συνέχεια σε λογαριασμούς του Ισολογισμού, περιλαμβάνονται στις ομάδες 6, 7 και 8.

Η ομάδα 6 περιλαμβάνει τα οργανικά έξοδα κατ' είδος, η ομάδα 7 τα οργανικά έσοδα κατ' είδος και η ομάδα 8 περιλαμβάνει τους λογαριασμούς της Γενικής Εκμετάλλευσης, των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, των αποτελεσμάτων χρήσεως, τα έσοδα και τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, τις προβλέψεις, τα αποτελέσματα προς διάθεση και τον Ισολογισμό.

Η κωδικοποίηση και ταξιθέτηση των λογαριασμών γίνεται κατά το δεκαδικό και το εκατονταδικό σύστημα. Οι λογαριασμοί της κάθε ομάδας έχουν ως πρώτο αραβικό αριθμό τον αντίστοιχο της ομάδας στην οποία ανήκουν για παράδειγμα της πρώτης ομάδας έχουν το ψηφίο 1.

Σε κάθε ομάδα είναι δυνατό να σχηματίζονται μέχρι δέκα πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί με την προσθήκη, στο αραβικό ψηφίο της ομάδας, των ψηφίων από 0 έως 9. Αντίστοιχα σε κάθε πρωτοβάθμιο, σχηματίζονται εκατό δευτεροβάθμιοι οι οποίοι αριθμούνται από το 01 έως το 99.

Από το σχέδιο λογαριασμών προβλέπεται ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός που είναι υποχρεωμένη η μονάδα υγείας να χρησιμοποιεί για κάθε πράξη που χρειάζεται λογιστική παρακολούθηση. Η μονάδα υγείας δεν έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί διαφορετικό, από αυτόν που ορίζει το σχέδιο λογαριασμών, πρωτοβάθμιο λογαριασμό ακόμη κι αν υπάρχουν κενοί κωδικοί αριθμοί.

Όσον αφορά τους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, είναι υποχρεωτικοί για τη μονάδα υγείας όσοι έχουν υπογράμμιση, ενώ οι υπόλοιποι αναπτύσσονται κατά την κρίση της μονάδας, είτε όπως παρουσιάζονται στο σχέδιο λογαριασμών, είτε μετά από ανάπτυξή τους σε περισσότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς.

Επίσης, σχετικά με τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς οι υπογραμμισμένοι είναι υποχρεωτικοί, καθώς επίσης και όσοι περιγράφονται στο σχέδιο λογαριασμών και σχετίζονται με λογαριασμούς του Δημόσιου Λογιστικού. Υπό την προϋπόθεση ότι θα καλύπτουν περιπτώσεις που δεν καλύπτονται από τους υπάρχοντες τριτοβάθμιους και ότι δεν μεταβάλλεται η σειρά των υποχρεωτικών τριτοβάθμιων είναι ελεύθερη η δημιουργία νέων τριτοβάθμιων λογαριασμών. Η ανάπτυξη των τριτοβαθμίων λογαριασμών γίνεται σε δυο ψηφία ούτως ώστε και τα τρία (3) λογιστικά κυκλώματα να έχουν την ίδια σύνθεση.

3.2. Πάγιο Ενεργητικό - Ομάδα 1

Οι πληροφορίες που αντλούνται, από το πληροφοριακό υλικό που αποθηκεύεται στους λογαριασμούς της Ομάδας 1 του Π.Δ. 146/03 αφορούν τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, όπως Στοιχεία κτήσεως, Αποσβέσεις, Τόπος Εγκατάστασης, Βελτιώσεις – Προσθήκες, ύπαρξη βαρών, αρχικό κόστος κτήσης κλπ.

Σύμφωνα με το Π.Δ. 146/03 στην Ομάδα 1 του Σχεδίου Λογαριασμών καταχωρούνται:

- Τα ενσώματα πάγια περιουσιακά στοιχεία που παρουσιάζονται στους λογαριασμούς 10-15 και είναι υλικά αγαθά τα οποία αποκτά η Μονάδα, με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσο δράσης κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία οπωσδήποτε είναι μεγαλύτερη του ενός έτους.
- Ασώματες ακινητοποιήσεις και άυλα πάγια στοιχεία τα οποία αποκτά η Μονάδα Υγείας με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει πάνω από ένα έτος και μπορούν να αποτελέσουν και αντικείμενο συναλλαγής. Παρουσιάζονται στους λογαριασμούς 16.00 – 16.09.
- Έξοδα πολυετούς απόσβεσης τα οποία αποσβένονται τμηματικά και πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση της Μονάδας Υγείας, για την απόκτηση ενσωμάτων ή ασωμάτων ακινητοποιήσεων, για την επέκταση και την αναδιοργάνωσή της και παρουσιάζονται στους λογαριασμούς 16.10 – 16.19.

- Τίτλοι πάγιας επένδυσης και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις που παρουσιάζονται στο λογαριασμό 18. Ο λογαριασμός αυτός περιλαμβάνει μετοχές ομολογίες, κ.λπ. που αποκτούνται από τη Μονάδα Υγείας για την εξασφάλιση εσόδων και τις απαιτήσεις των οποίων η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά το τέλος της επόμενης χρήσης

Οι λογαριασμοί, υποχρεωτικοί και μη, που προβλέπονται από το Π.Δ.146/03 για την Ομάδα 1, είναι 234. Παρόλα αυτά έχει παρατηρηθεί ότι πολλά νοσοκομεία δεν ακολουθούν ενιαία έκφραση, ούτε στο εύρος των λογαριασμών ούτε στην ανάπτυξη αυτών, όσον αφορά την παρακολούθηση των περιουσιακών τους στοιχείων. Αυτό οφείλεται στο ότι πολλές μονάδες υγείας για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο έχουν αναπτύξει και ιδιαίτερο λογαριασμό 4^ο επιπέδου. Στο Παράρτημα Ι της εργασίας παρατίθενται αναλυτικά οι πρωτοβάθμιοι και δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί των Ομάδων 1 έως 8.

3.2.1. Πάγια περιουσιακά στοιχεία

Οι Δ.Μ.Υ. διαχειρίζονται πλήθος πάγιων περιουσιακών στοιχείων που έχουν σημαντική αξία. Η έλλειψη ειδικού τμήματος διαχείρισης αυτών δημιουργεί αρκετά προβλήματα παρακολούθησής τους. Η απόκτησή τους γίνεται είτε με αγορά κατόπιν καταγραφής του αντίστοιχου κόστους στον προϋπολογισμό τους είτε με δωρεές από το Υπουργείο Υγείας, τη ΔΕΠΑΝΟΜ κ.λπ.

Η βελτίωση του ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι κάθε μεταβολή που γίνεται μετά από τεχνολογική επέμβαση και έχει σαν αποτέλεσμα ή την αύξηση της ωφέλιμης ζωής του ή την αύξηση της παραγωγικότητας ή τη μείωση του κόστους λειτουργίας του. Η συντήρηση ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η τεχνολογική επέμβαση που γίνεται σε αυτό με σκοπό να διατηρείται στην αρχική του παραγωγική ικανότητα για όσο το δυνατόν μεγαλύτερο χρονικό διάστημα. Η επισκευή ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η αντικατάσταση ή η επιδιόρθωση μέρους αυτού που έχει καταστραφεί ή υποστεί βλάβη με σκοπό την επαναφορά του στην παραγωγική διαδικασία.

Το κόστος των επεκτάσεων προσθηκών και βελτιώσεων προσ αυξάνει την αξία κτήσεως των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και καταχωρείται στους σχετικούς λογαριασμούς εκτός ορισμένων εξαιρέσεων. Τα έξοδα συντηρήσεως και επισκευής των πάγιων περιουσιακών στοιχείων είναι κόστος τρέχουσας μορφής και

καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων κατ' είδος της ομάδας 6, εκτός ορισμένων εξαιρέσεων.

Επίσης υπάρχουν και οι αποσβέσεις των παγίων όπου με τον όρο απόσβεση εννοείται το κόστος της αξίας κτήσεως ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας του παγίου που καταναλώνεται μέσα στη λογιστική περίοδο.

3.2.2.Μητρώο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

Οι Δ.Μ.Υ. για την παρακολούθηση κάθε νέας αγοράς παγίου περιουσιακού στοιχείου και την πιθανή πώληση αυτού, είναι υποχρεωμένες να τηρούν ένα επίσημο βιβλίο το οποίο ονομάζεται μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων. Στην ουσία αποτελεί το βασικό λογιστικό αρχείο των παγίων περιουσιακών στοιχείων στο οποίο αναγράφονται και αναλυτικά. Τηρείται από το Λογιστήριο της Μονάδας Υγείας ώστε να μπορεί, σε τακτά χρονικά διαστήματα, να γίνεται σύγκριση των παγίων του μητρώου με αυτά που προκύπτουν από τις φυσικές απογραφές.

Για τη διαχειριστική παρακολούθηση κάθε ενσώματου παγίου στοιχείου και για τη λογιστική παρακολούθηση της αξίας κτήσεως και των αποσβέσεών του και γενικότερα της τύχης του, τηρείται μητρώο παγίων στοιχείων το οποίο ενημερώνεται εσωλογιστικά και αποτελεί την τελευταία ανάλυση των πρωτοβαθμίων λογαριασμών των παγίων περιουσιακών στοιχείων. Για να επιτελέσει το βασικό του έργο ως πληροφοριακό και ελεγκτικό βιβλίο της μονάδας πρέπει να παρέχει τα παρακάτω δεδομένα:

1. Τα στοιχεία που εξατομικεύουν το είδος του παγίου (ονοματολογία και διακριτικά στοιχεία)
2. Τις τεχνικές προδιαγραφές του παγίου.
3. Τον ατομικό κωδικό του παγίου καθώς και τον κωδικό της γενικής λογιστικής του παγίου.
4. Όσον αφορά τις αποσβέσεις του παγίου πρέπει να μας ενημερώνει για την υπολογισμένη ωφέλιμη ζωή του παγίου, την μέθοδο απόσβεσης που ακολουθείται, το συντελεστή απόσβεσης, τη συσσωρευμένη απόσβεση, την αναπροσαρμοσμένη αξία του παγίου, καθώς επίσης και την αναπροσαρμοσμένη απόσβεσή του, όπως και για την υπολειμματική του αξία.
5. Το αρχείο συντήρησης του παγίου.
6. Το χώρο στον οποίο έχει εγκατασταθεί το πάγιο.

7. Τον υπόλογο που έχει χρεωθεί το πάγιο.
8. Την κατάσταση στην οποία βρίσκεται το πάγιο.
9. Τα στοιχεία του προμηθευτή από τον οποίο έγινε η αγορά του παγίου.
10. Την ημερομηνία αγοράς του παγίου, τον αριθμό του τιμολογίου καθώς επίσης και το κόστος κτήσεώς του.
11. Τον κωδικό του προϋπολογισμού του παγίου.
12. Την αξία του παγίου που έχει ασφαλιστεί, αν είναι ασφαλισμένο.
13. Το είδος του δικαιώματος επί του παγίου, δηλαδή αν υπάρχει κυριότητα ή είναι μίσθωση.
14. Τον κωδικό στον οποίο παρουσιάζονται οι αποσβέσεις του παγίου.
15. Την ημερομηνία κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή λειτουργία του, καθώς και την ημερομηνία που τυχόν τέθηκε σε αδράνεια.
16. Η τυχόν κτήση του με ευεργετική φορολογική διάταξη.
17. Τα στοιχεία και η αιτία του τερματισμού της παραγωγικής ζωής του (π.χ. εκποίηση, διάλυση ή καταστροφή).
18. Την πηγή χρηματοδότησης για την αγορά του παγίου, καθώς επίσης το ποσό και το ποσοστό της χρηματοδότησης.

Για την αντιμετώπιση ενδεχομένων δυσχερειών, παρέχεται η δυνατότητα να τηρείται το μητρώο κατά ομάδες ομοειδών παγίων στοιχείων, με την προϋπόθεση ότι το συγκεκριμένο πάγιο, όταν κρίνεται αναγκαίο, μπορεί να εξατομικεύεται.

3.3.Αποθέματα – Ομάδα 2

Στην ομάδα 2 παρακολουθούνται τα αποθέματα της Μονάδας Υγείας που προέρχονται από απογραφή, αγορά, ιδιοπαραγωγή σε σπάνιες περιπτώσεις, ανταλλαγή, εισφορά και δωρεά.

Με την έννοια αποθέματα ορίζουμε τα υλικά αγαθά που ανήκουν στη Μονάδα Υγείας και τα οποία επρόκειτο είτε να πωληθούν κατά τη δραστηριότητά της είτε να αναλωθούν για την παροχή υγειονομικών υπηρεσιών είτε να χρησιμοποιηθούν για τη δημιουργία άλλων προϊόντων αναγκαίων για την παροχή των υγειονομικών υπηρεσιών ή για την γενικότερη δραστηριότητα της Μονάδας Υγείας.

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί αποθεμάτων 20 έως 28 είναι υποχρεωτικοί και αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους κ.λπ. λογαριασμούς σύμφωνα με τις πληροφοριακές ανάγκες κάθε Μονάδας Υγείας.

Επιτρέπεται η δημιουργία 2βαθμίων στις περιπτώσεις που δεν αντιμετωπίζονται από τους υφιστάμενους δευτεροβαθμίους λογαριασμούς στο Π.Δ. 146/03 και εντάσσονται στους κωδικούς αριθμούς που τελειώνουν σε 90-99 όταν αυτοί είναι ελεύθεροι. Έχει παρατηρηθεί σε κάποια νοσοκομεία, μετά από έρευνες που έχουν γίνει, η αυθαίρετη δημιουργία 2βαθμίων λογαριασμών, για την κάλυψη περιπτώσεων που αντιμετωπίζονται ήδη από υφιστάμενους 2βαθμίους λογαριασμούς.

Το σχέδιο λογαριασμών στην ομάδα 2 ορίζει ως υποχρεωτικούς τους 3βάθμιους, τους 24.00.01, 25.00.01, 26.00.01 «Απογραφή ενάρξεως χρήσεως» και 24.00.02, 25.00.02, 26.00.02 «Απογραφή λήξεως χρήσεως», στους οποίους καταχωρούνται τα Αποθέματα αρχής και λήξης των αυλών, των αναλωσίμων υλικών και των ανταλλακτικών παγίων, αντίστοιχα.

Κατά τη διάρκεια της χρήσης χρεώνονται οι υπολογαριασμοί αγορών με την αξία κτήσεως των αγοραζομένων αγαθών και στο τέλος της χρήσεως πιστώνονται με χρέωση του λογαριασμού 80.00 «λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως», με την αξία των αρχικών αποθεμάτων και την αξία των καθαρών μετά την αφαίρεση των επιστροφών, εκπτώσεων, αγορών της χρήσης και χρεώνονται με πίστωση του λογ. 80.00 με την αξία των τελικών αποθεμάτων.

3.3.1.Απογραφή

Η Μονάδα Υγείας είναι υποχρεωμένη να πραγματοποιεί πραγματική φυσική απογραφή των αποθεμάτων, τουλάχιστον μία φορά μέσα σε κάθε χρήση και μάλιστα στο τέλος αυτής. Η διενέργεια της απογραφής είναι βασική προϋπόθεση προκειμένου να συνταχθεί ο ισολογισμός τέλους χρήσεως. Τα αποτελέσματα που προέρχονται από αγορές αποτιμώνται στην τιμή κτήσεως. Η τιμή κτήσεως που αποτιμώνται τα αποθέματα υπολογίζεται με τη μέθοδο του μέσου σταθμικού κόστους, το οποίο προκύπτει από τον τύπο.

Αξία αποθ. έναρξης περιόδου + αξία αγορών περιόδου στην τιμή κτήσεως / ποσότητα αποθ. έναρξης περιόδου + ποσότητα αγορών περιόδου.

Η Μονάδα Υγείας επιτρέπεται να αποτιμά τα αποθέματα και με άλλη παραδεκτή από Ε.Γ.Λ.Σ. μέθοδο, αρκεί η μέθοδος αυτή να μην αλλάζει από χρήση σε χρήση.

Καλό είναι η απογραφή να γίνεται από υπαλλήλους του Γενικού Λογιστηρίου και όχι από τους διαχειριστές των αποθηκών, με καταστάσεις στις οποίες θα περιλαμβάνονται στήλες με κωδικό είδους, περιγραφή του είδους και ποσότητα απογραφής.

3.4.Βραχυπρόθεσμες Απαιτήσεις & Διαθέσιμα – Ομάδα 3

Στην Ομάδα 3 του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου των Δ.Μ.Υ. παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, τα χρεόγραφα και τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία των Δ.Μ.Υ.

Με την έννοια «Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις» ορίζονται εκείνες που κατά το κλείσιμο του ισολογισμού είναι εισπρακτέες μέσα στην επόμενη χρήση. Σύμφωνα με την έννοια αυτή, κάθε απαίτηση της Μονάδας Υγείας, για την οποία η προθεσμία εξόφλησης λήγει μέσα στην επόμενη χρήση, καταχωρείται στον οικείο λογαριασμό της 3^{ης} ομάδας.

Βραχυπρόθεσμες επίσης θεωρούνται και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις που θα εισπραχθούν στην επόμενη του κλεισίματός τους χρήση και ως τέτοιες μεταφέρονται, από τους λογαριασμούς της 1^{ης} ομάδας λογαριασμών, και παρακολουθούνται σε αρμόδιο λογαριασμό της 3^{ης} ομάδας λογαριασμών.⁷

Το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο αναπτύσσει τους λογαριασμούς της ομάδας 3 σε 2^ο βαθμό με εξαίρεση τους λογαριασμούς 30.97 «Επισφαλείς απαιτήσεις», 33.13 «Ελληνικό Δημόσιο – προκαταβεβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι» και 33.23 «Απαιτήσεις από πληρωμές για λογαριασμό τρίτων» που έχουν υπολογισμούς 3^{ου} βαθμού υποχρεωτικής τηρήσεως. Αυτό παρέχει σημαντική ευελιξία στην περαιτέρω ανάπτυξη των λογαριασμών σε 3^ο και 4^ο βαθμό.

Η παραπάνω ευελιξία βέβαια έχει και αρνητικές επιδράσεις στην ενιαία αντιμετώπιση όλων των γεγονότων, από όλες τις Δ.Μ.Υ και αυτό γιατί είναι αρκετά σημαντικές οι πληροφορίες που αντλούνται από τους υπολογισμούς της ομάδας αυτής. Είναι φανερό ότι η συγκεντρωτική πληροφορία που αντλείται από τους 2βάθμιους λογαριασμούς με τον τρόπο αυτό, δεν παρέχει δυνατότητα σύγκρισης και εξαγωγής ασφαλών συμπερασμάτων.

Στους υπολογισμούς του 30 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις της Μονάδας Υγείας κατά του Ελληνικού Δημοσίου, των φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης, καθώς και οι απαιτήσεις από τους Ιδιώτες. Οι απαιτήσεις αυτές προέρχονται από την παροχή υγειονομικών υπηρεσιών και τα έσοδά τους παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 70, 71 & 73.

Στο λογαριασμό 38 παρακολουθούνται τα χρηματικά διαθέσιμα, τα οποία είναι περιουσιακά στοιχεία της Μονάδας Υγείας που είναι μετρητά ή που μπορούν κάτω

⁷ Πηγή: Ν. Πολύζος, Χρηματοοικονομική Διοίκηση Μονάδων Υγείας, Εκδόσεις ΔΙΟΝΙΚΟΣ

από ομαλές και συνήθεις συνθήκες να μετατραπούν αυθημερόν ή μέσα σε 1 με 3 ημέρες σε μετρητά.

3.5.Καθαρή θέση – Προβλέψεις – Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις – Ομάδα 4

Στους λογαριασμούς της 4^{ης} ομάδας του Π.Δ. 146/03 παρακολουθείται η καθαρή θέση των Νοσοκομείων, οι προβλέψεις και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις. Ως καθαρή θέση νοείται εκείνη η οποία αποτελείται από το κεφάλαιο, από τα κάθε είδους και φύσεως αποθεματικά και από το εκάστοτε αποτέλεσμα εις νέον.

Το μέρος εκείνο της καθαρής περιουσίας που σχηματίστηκε σύμφωνα με τις ισχύουσες νομοθετικές διατάξεις αντιπροσωπεύει το κεφάλαιο.

Τα αποθεματικά είναι συσσωρευμένα ποσά που δεν έχουν ενσωματωθεί στο κεφάλαιο και σχηματίζονται από τα υπολειπόμενα στο τέλος της χρήσεως πλεονάσματα, στα οποία συμψηφίζονται τα τυχόν ελλείμματα προηγούμενων χρήσεων, και από χορηγήσεις που γίνονται βάσει νομικών διατάξεων για να σχηματισθούν αποθεματικά.

Τα αποθεματικά διακρίνονται σε τακτικό αποθεματικό, αποθεματικά καταστατικού ή νομοθετημένα, ειδικά ή έκτακτα αποθεματικά και αποθεματικό για κάλυψη υποτίμησης τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων.

Τα αποτελέσματα εις νέον είναι το πλεόνασμα ή το έλλειμμα που τυχόν προκύπτει στο τέλος της χρήσης.

Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού της Μονάδας Υγείας σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως κρατείται κάποιο ποσό. Το ποσό αυτό αποβλέπει στην κάλυψη ζημιάς ή ενδεχόμενης υποτίμησης στοιχείων του ενεργητικού όταν κατά την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους. Η διαδικασία αυτή ισοδυναμεί με την έννοια της πρόβλεψης η οποία διακρίνεται σε πρόβλεψη για κινδύνους εκμετάλλευσης και σε πρόβλεψη για έκτακτους κινδύνους.

Οι υποχρεώσεις διακρίνονται ανάλογα με το χρόνο που λήγουν, σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις είναι εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξόφλησής τους λήγει μετά από το τέλος της χρήσεως που ακολουθεί.

3.6.Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις – Ομάδα 5

Οι λογαριασμοί της ομάδας αυτής παρακολουθούν τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις των Δ.Μ.Υ. Με τον όρο βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις εννοούμε εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεώς τους λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως.

Οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις διακρίνονται σε οργανικές και ανόργανες. Οργανικές είναι αυτές που προέρχονται από αγορά αποθεμάτων και υπηρεσιών, καθώς και υποχρεώσεων που προκύπτουν από αμοιβές προσωπικού θεωρουμένων ως αγορά υπηρεσιών.

Οι πληροφορίες που αντλούνται από τους λογαριασμούς της ομάδας αυτής είναι ζωτικής σημασίας για την Δ.Μ.Υ. και αυτό οφείλεται στο ότι μέσω αυτών η διοίκηση σε κάθε επίπεδο γνωρίζει ποιες υποχρεώσεις λήγουν σε σύντομο χρονικό διάστημα και πρέπει να γίνει η τακτοποίηση αυτών. Οι συναλλαγές των Δημόσιων Νοσοκομείων είναι χιλιάδες και η αξία τους ανέρχεται σε πολλά εκατομμύρια ευρώ. Συνεπώς, η Διοίκηση θέλει να γνωρίζει σε κάθε στιγμή **τι, πόσο, σε ποιους και για ποια αιτία** οφείλει. Η τόσο κεφαλαιώδης αυτή πληροφορία δίνεται εύκολα, γρήγορα και σωστά από τους λογαριασμούς της ΟΜΑΔΑΣ 5 του ΠΔ 146/03.

Αξίζει να σημειωθεί ότι οι υπολογαριασμοί του πρωτοβάθμιου 50 παρακολουθούν τις κάθε φύσεως δοσοληψίες της Μονάδας Υγείας με τους προμηθευτές της από τους οποίους αγοράζει περιουσιακά στοιχεία. Αρκετά νοσοκομεία αναπτύσσουν σε 4^ο επίπεδο ανά προμηθευτή τον πρωτοβάθμιο 50. Είναι αυτονόητο ότι ένας μεγάλος αριθμός προμηθευτών που οδηγεί και σε μεγάλο αριθμό τεταρτοβάθμιων λογαριασμών επηρεάζει την ταχύτητα του λογισμικού, δυσχεραίνει τις κάθε είδους εκτυπώσεις και ως εκ τούτου καθιστά δύσχρηστη τη λειτουργία των ισοζυγίων.

3.7.Οργανικά έξοδα κατ' είδος – Ομάδα 6

Σε αυτή την ομάδα παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή δραστηριότητα της χρήσης, καθώς επίσης και οι ετήσιες επιβαρύνσεις από τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.

Η ενσωμάτωσή τους στο λειτουργικό κόστος με αποκλειστικό στόχο την πραγματοποίηση οργανικών εσόδων τα διακρίνει από τα έκτακτα ή ανόργανα έξοδα τα οποία δημιουργούνται είτε από αντικανονικές ενέργειες ή παραλείψεις, είτε από

έκτακτα ή τυχαία γεγονότα, είτε αφορούν δραστηριότητα προηγούμενων χρήσεων και που λόγω διαφόρων αιτιών δεν λογιστικοποιήθηκαν στη χρήση που τα αφορούν.

Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 6, μεταφέρονται στο τέλος της χρήσεως στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης». Σε περίπτωση που προπληρωμένα ποσά εξόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις, περιλαμβάνονται στους λογαριασμούς, γίνονται εγγραφές τακτοποίησης, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δεδουλευμένων εξόδων δραστηριότητας της χρήσεως που κλείνει.

3.8.Οργανικά έσοδα κατ' είδος – Ομάδα 7

Στους λογαριασμούς της ομάδας 7 παρακολουθούνται τα κατ' είδος έσοδα των Δ.Μ.Υ. που προέρχονται από την ομαλή δραστηριότητα τους. Τα έσοδα με κριτήριο την πηγή της προέλευσής τους διακρίνονται σε οργανικά και ανόργανα.

Οργανικά **έσοδα** είναι εκείνα που πραγματοποιούνται από την εκμετάλλευση των τακτικών δραστηριοτήτων της Μονάδας Υγείας και αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης. Τα έσοδα αυτά συσχετίζονται με το οργανικό κόστος και τα οργανικά έξοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμετάλλευσης της Μονάδας. Σε αντίθεση με τα οργανικά, ανόργανα έσοδα είναι εκείνα που προέρχονται από τυχαίες και συστηματικές πράξεις, συναλλαγές ή άλλες δραστηριότητες της Μονάδας.

Η μη ύπαρξη 3βαθμίων υποχρεωτικών λογαριασμών δίνει τη δυνατότητα σε κάθε Νοσοκομείο της ανάπτυξης των 2βαθμίων, αυτής της ομάδας, ανάλογα με τις ανάγκες του.

Ειδικότερα στο λογαριασμό 73 «Έσοδα από παροχή υγειονομικών υπηρεσιών» σύμφωνα με το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Δ.Μ.Υ. και σε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους, παρακολουθούνται τα έσοδα υγειονομικών υπηρεσιών που προέρχονται από πληρωμές του κράτους (λογ. 73.01), τα έσοδα από παροχή υγειονομικών υπηρεσιών που προέρχονται από πληρωμές των Ν.Π.Δ.Δ. (λογ. 73.02), τα έσοδα από πληρωμές φορέων κοινωνικής ασφάλισης (λογ. 73.03) και τα έσοδα από πληρωμές ιδιωτών (λογ. 73.04).

Οι λογαριασμοί της Ομάδας 7 πιστώνονται κατά τη διάρκεια της χρήσεως, με τα πραγματοποιούμενα έσοδα εκμεταλλεύσεως και χρεώνονται μόνο με τις τυχούσες διορθωτικές εγγραφές κατά τη διάρκεια της χρήσεως, όπως τις εκτός τιμολογίου

εκπτώσεις και τις επιστροφές κ.λπ. Στο τέλος της χρήσεως πιστώνεται ο λογαριασμός 80.00 «Λογαριασμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως» με χρέωση των λογαριασμών της Ομάδας 7 με την μεταφορά των υπολοίπων όλων των λογαριασμών της Ομάδας 7, οι οποίοι και εξισώνονται.

3.9.Λογαριασμοί αποτελεσμάτων – Ομάδα 8

Στους λογαριασμούς της ομάδας 8 προσδιορίζονται τα καθαρά αποτελέσματα εκμετάλλευσης και τα μικτά αποτελέσματα εκμετάλλευσης στους λογαριασμούς 80.00 και 80.01, αντίστοιχα. Τα έξοδα και τα έσοδα των μικτών αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης που δεν μπορούμε να προσδιορίσουμε συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 80.02 και 80.03.

Στο λογαριασμό 81 συγκεντρώνονται τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες. Τα έξοδα και τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων, εκείνων δηλ. που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση αλλά ο χρόνος και τα αίτια της δημιουργίας τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων, απεικονίζονται στο λογαριασμό 82.

Επίσης, οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, καθώς και τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων συγκεντρώνονται στους λογαριασμούς 83 και 84 και στο λογαριασμό 85 συγκεντρώνονται οι πρόσθετες αποσβέσεις των φορολογικών αναπτυξιακών κινήτρων, οι οποίες δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Στους λογαριασμούς 86 και 88 απεικονίζονται τα τελικά ολικά αποτελέσματα της χρήσεως και της διαθέσεώς τους, με τα δεδομένα των οποίων καταρτίζεται η «Κατάσταση λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως» και ο «Πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων». Τέλος ο λογαριασμός 89 «Ισολογισμός», χρησιμεύει για το κλείσιμο των λογαριασμών χρήσεως που αναφέρεται και για το άνοιγμα των λογαριασμών της νέας χρήσεως.

Συνοπτική βιβλιογραφία κεφαλαίου

- Βενιέρης Γ.«Λογιστικός Οδηγός Τήρησης Διπλογραφικού Συστήματος Γενικής & Αναλυτικής Λογιστικής από τα Δημόσια Νοσοκομεία», Γ.Λ.Κ. /Υπ. Οικονομικών και Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών, Ιούλιος 2007

- Δαμουλάκης Γ., Ν. Πολύζος, Γ. Χρυσοχοϊδης «Οικονομική και Χρηματοδοτική Διοίκηση / Διαχείριση Νοσοκομείων, Τόμος Β'» Πάτρα 2000
- Νικόλαος Μ. Πολύζος, «Χρηματοοικονομική Διοίκηση Μονάδων Υγείας», Εκδόσεις ΔΙΟΝΙΚΟΣ 2007
- Μέρος Δεύτερο Κεφάλαιο 2.1 Π.Δ.146/03

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΤΗΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

4.1.Γενικά

Η γενική λογιστική καταγράφει τις συναλλαγές μιας οικονομικής μονάδας με το εξωτερικό περιβάλλον, ενώ η Αναλυτική Λογιστική τυποποιεί την κοστολογική λειτουργία του εσωτερικού περιβάλλοντος της μονάδας. Για να επιτευχθεί η σωστή και αποτελεσματική διοίκηση μιας δημόσιας μονάδας υγείας πρέπει να λειτουργεί το κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής.

Επιπρόσθετα με τη λειτουργία της αναλυτικής λογιστικής επιτυγχάνεται η παρακολούθηση και ο έλεγχος του κόστους σε κάθε κοστολογική υποδιαίρεση των Δημοσίων Μονάδων Υγείας,

Οι λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής μπορούν να λειτουργούν είτε σε ανεξάρτητο λογιστικό σύστημα, που ονομάζεται «Σύστημα Αυτονομίας», είτε στο αυτό λογιστικό σύστημα με τη Γενική Λογιστική που ονομάζεται «Σύστημα της Συλλειτουργίας» υπό τον όρο στη δεύτερη περίπτωση ότι θα τηρούνται οι αρχές της αυτονομίας, της κατ' είδος συγκεντρώσεως των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων και της κατάρτισεως του λογαριασμού της Γενικής Εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.

Στην Ελλάδα μέχρι σήμερα απουσιάζει παντελώς οποιαδήποτε μορφή επιστημονικής ανάλυσης για την προέλευση του Νοσοκομειακού κόστους και η ανάγκη για κοστολόγηση των παρεχόμενων υπηρεσιών από τις Δημόσιες Μονάδες Υγείας κάνει απαραίτητη την πλήρη εφαρμογή της Αναλυτικής Λογιστικής όπως αυτή προβλέπεται από την Ομάδα 9 του Π.Δ.146/03.

Η ανάλυση των λογαριασμών της Ομάδας 9 παρατίθεται στο παράρτημα ΙΙΙ της εργασίας.

4.2.Έννοια & Διακρίσεις Κόστους

Κόστος είναι η διάθεση ή επένδυση αγοραστικής δύναμης για την απόκτηση υλικών ή άυλων αγαθών και υπηρεσιών, με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για την πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις ή την κάλυψη κοινωνικών αναγκών. Το κόστος ανάλογα με το σκοπό για τον οποίο πραγματοποιείται, το χρόνο προσδιορισμού του

και με άλλα κριτήρια διακρίνεται σε διάφορα είδη. Στις επόμενες υποενότητες θα αναλυθούν τα κυριότερα είδη του κόστους.

4.2.1. Διάκριση κόστους με κριτήριο το σκοπό

Αρχικά, ανάλογα με το σκοπό για τον οποίο πραγματοποιείται το κόστος διακρίνεται σε κόστος τρέχουσας μορφής και κόστος πάγιας μορφής. Τρέχουσας μορφής είναι το κόστος το οποίο θα χρησιμοποιηθεί για αγορά πρώτων υλών, αναλωσίμων, για αμοιβές προσωπικού και λειτουργικά έξοδα. Πάγιας μορφής είναι εκείνο το οποίο θα σπαταληθεί για αγορά οικοπέδων, κτιρίων, μηχανημάτων και επίπλων.

Επίσης, με το ίδιο κριτήριο αλλά αυτή τη φορά το σκοπό στον οποίο αποβλέπει η πραγματοποίησή του, το κόστος διακρίνεται σε οργανικό και ανόργανο. Το οργανικό κόστος είναι αυτό το οποίο αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και συσχετιζόμενο με τα οργανικά έσοδα εξάγεται το αποτέλεσμα εκμετάλλευσης της μονάδας. Σε αντίθεση με το οργανικό, το ανόργανο κόστος δεν αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως. Η πραγματοποίησή του οφείλεται σε έκτακτα γεγονότα και περιστατικά και για αυτό το λόγο δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος παραγωγής.

Συνεπώς, υπάρχει και άλλη μία διάκριση του κόστους βάση της ενσωμάτωσής του ή μη στο λειτουργικό κόστος και αυτή είναι το ομαλό, το οποίο ενσωματώνεται και το ανώμαλο, το οποίο δεν ενσωματώνεται.

4.2.2. Διάκριση κόστους με κριτήριο το χρόνο

Αναλύοντας το κόστος ως προς το χρόνο προσδιορισμού του διακρίνεται σε πραγματικό ή ιστορικό, απολογιστικό ή προϋπολογιστικό και κατά εκτίμηση ή πρότυπο κόστος. Η κυριότερη διάκριση στην οποία θα ακολουθήσει περαιτέρω ανάλυση είναι το πραγματικό κόστος.

Το πραγματικό κόστος σχηματίζεται από στοιχεία ομαλά και πραγματικά, δηλαδή είναι απαλλαγμένο από υπολογιστικά έξοδα και στη διαμόρφωσή του δεν συμμετέχουν έξοδα με ανώμαλο χαρακτήρα. Το πραγματικό κόστος διακρίνεται και αυτό με τη σειρά του σε άλλες υποκατηγορίες κόστους οι οποίες είναι:

- Αρχικό κόστος, το οποίο περιλαμβάνει τα άμεσα υλικά και την άμεση εργασία, δηλ. τις πρώτες και βοηθητικές ύλες και το πραγματικό κόστος του χρόνου που διατίθεται για την παραγωγή του προϊόντος.

- Κόστος μετατροπής, το οποίο περιλαμβάνει την άμεση εργασία και τα γενικά βιομηχανικά έξοδα.
- Κόστος παραγωγής, το οποίο περιλαμβάνει την άμεση εργασία, τα άμεσα υλικά και τα γενικά βιομηχανικά έξοδα.
- Κόστος λειτουργίας διοίκησης
- Κόστος λειτουργίας διάθεσης
- Κόστος εμπορικό
- Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας
- Κόστος έρευνας και ανάπτυξης

4.3. Κύρια Κέντρα Κόστους

Στο βασικότερο λογαριασμό της ομάδας 9 το λογαριασμό 92 «Κέντρα θέσεις κόστους» διαμορφώνεται εσωλογιστικά το λειτουργικό κόστος των πέντε βασικότερων λειτουργιών που δραστηριοποιούνται σε μια μονάδα. Αυτές οι λειτουργίες αντιστοιχούν σε ισάριθμα πρωταρχικά κύρια κέντρα κόστους τα οποία είναι:

- Έξοδα λειτουργίας παραγωγής (Λογ. 92.00)
- Έξοδα διοικητικής λειτουργίας (Λογ.92.01)
- Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης (Λογ.92.02)
- Έξοδα λειτουργίας δημοσίων σχέσεων (Λογ.92.03)
- Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας (Λογ.92.04)

Τα προαναφερθέντα κύρια κέντρα κόστους δημιουργούνται μόνο εφόσον στην Δ.Μ.Υ. υπάρχει και δραστηριοποιείται η αντίστοιχη λειτουργία.

Η παραγωγική λειτουργία είναι αυτή που συγκεντρώνει το κόστος όλων των υπηρεσιών του νοσοκομείου οι οποίες ασχολούνται με την άμεση παροχή υγειονομικών υπηρεσιών.

Στη διοικητική λειτουργία συγκεντρώνεται το κόστος λειτουργίας όλων των διοικητικών - οικονομικών υπηρεσιών του νοσοκομείου που υποστηρίζουν τη δραστηριότητα της παραγωγικής λειτουργίας.

Η λειτουργία ερευνών και ανάπτυξης δημιουργείται μόνο εφόσον υπάρχουν στη ΔΜΥ οργανωμένες υπηρεσίες οι οποίες ασχολούνται συστηματικά και αποκλειστικά με επιστημονικές τεχνολογικές έρευνες.

Τα έξοδα προβολής και ενημέρωσης των πολιτών για το έργο της Δ.Μ.Υ. και τις παρεχόμενες από αυτήν υπηρεσίες συγκεντρώνονται στη λειτουργία των δημοσίων σχέσεων.

Τέλος, στο 5^ο κύριο κέντρο κόστους που αφορά τη χρηματοοικονομική λειτουργία, παρακολουθείται το κόστος και τα συναφή έξοδα καθώς και τα έξοδα τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων.

Σε κάθε Δ.Μ.Υ. ανάλογα με τα τμήματα και τις υπηρεσίες που παρέχει, οι δευτεροβάθμιοι αυτοί λογαριασμοί αναπτύσσονται σε τριτοβάθμιους κατά Δ/ση ή Τμήμα κ.λπ., που απεικονίζουν τα αντίστοιχα κέντρα κόστους των πιο πάνω βασικών λειτουργιών.

Συνοπτική βιβλιογραφία κεφαλαίου

- Γκούμας Σπ., Εκπαιδευτικό Υλικό, Μάθημα Λογιστικό Σύστημα και Κοστολόγηση Νοσοκομείων, Μάρτιος 2005
- Δαμουλάκης Γ., Ν. Πολύζος, Γ. Χρυσοχοϊδης «Οικονομική και Χρηματοδοτική Διοίκηση / Διαχείριση Νοσοκομείων, Τόμος Β'» Πάτρα 2000
- Νικόλαος Μ. Πολύζος, «Χρηματοοικονομική Διοίκηση Μονάδων Υγείας», Εκδόσεις ΔΙΟΝΙΚΟΣ 2007
- Μέρος Πέμπτο Π.Δ.146/03
- Καφάσης Θ., Καφετζής Γ., (2006), «Κοστολόγηση Υπηρεσιών Υγείας», ΕΣΔΥ Διοίκηση Υπηρεσιών Υγείας

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ (Π.Δ.146/03)

5.1. Γενικά

Με το ΠΔ 146/03 ορίζεται ότι η παρακολούθηση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού και του απολογισμού των Δημοσίων Μονάδων Υγείας θα γίνεται πλέον σύμφωνα με τη διπλογραφική μέθοδο μέσω της ανάπτυξης της Ομάδας 10 του ΠΔ 146/03, δηλαδή των λογαριασμών τάξεως. Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδας 10, χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συλλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής, δηλ. τους λογαριασμούς των ομάδων 1 ως 8 και της αναλυτικής λογιστικής, δηλ. της ομάδας 9.

Συγκεκριμένα, η παρακολούθηση του προϋπολογισμού εσόδων – εξόδων, η εκτέλεση αυτού και ο απολογισμός εσόδων και εξόδων της Δημόσιας Μονάδας Υγείας θα γίνεται με το ζεύγος των λογαριασμών τάξεως 02 «Χρεωστικοί Λογαριασμοί ΔΛ» και 06 «Πιστωτικοί Λογαριασμοί ΔΛ». Οι λογαριασμοί 02 και 06 αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους οι οποίοι απεικονίζονται στον πίνακα 5.1.

Πίνακας 5.1 Χρεωστικοί & Πιστωτικοί Λογ/σμοί του Δ.Λ.

ΣΥΣΤΗΜΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ			
ΛΟΓ/ΣΜΟΙ	ΟΝΟΜΑΤΟΛΟΓΙΑ	ΛΟΓ/ΣΜΟΙ	ΟΝΟΜΑΤΟΛΟΓΙΑ
02	<u>Χρεωστικοί Λογαριασμοί Δ.Λ.</u>	06	<u>Πιστωτικοί Λογαριασμοί Δ.Λ.</u>
02.00	<u>Προϋπολογισμός εξόδων</u>	06.00	<u>Προϋπολογισμός εσόδων</u>
02.05	<u>Πλεόνασμα προϋπολογισμού</u>	06.05	<u>Έλλειμμα προϋπολογισμού</u>
02.10	<u>Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων</u>	06.10	<u>Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων</u>
02.21	<u>Αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)</u>	06.21	<u>Βεβαιωθέντα έσοδα</u>

02.29 <u>Προπληρωμές</u>	06.31 <u>Απολογισμός εσόδων</u> (<u>Εισπραχθέντα έσοδα</u>)
02.30 <u>Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες</u>	06.40 <u>Έλλειμμα Απολογισμού</u>
02.31 <u>Απολογισμός εξόδων</u> (<u>πραγματοποιηθέντα έξοδα</u>)	
02.40 <u>Πλεόνασμα απολογισμού</u>	

5.2. Χρεωστικοί Λογαριασμοί Δ.Λ. 02

Στην παρούσα ενότητα θα γίνει ανάλυση των δευτεροβάθμιων λογαριασμών τάξεως των εξόδων (02) του Δημόσιου Λογιστικού. Τα έξοδα αυτά ακολουθούν τα εξής στάδια διεκπεραίωσης και ανάλογης κωδικοποίησης:

- α. προϋπολογίζονται (02.00 – 02.10)
- β. αναλαμβάνονται ως υποχρέωση (02.20 – 02.21)
- γ. ενταλματοποιούνται (02.30) και
- δ. πληρώνονται (02.31 και 02.29)

5.2.1. Λογαριασμός 02.00 Προϋπολογισμός εξόδων

Ο λογαριασμός 02 και οι υπολογαριασμοί αυτού απεικονίζουν τον αρχικό προϋπολογισμό εξόδων και παραμένουν αμετάβλητοι καθ' όλη τη διάρκεια της χρήσεως μέχρι το κλείσιμό της. Μόλις το αρμόδιο όργανο εγκρίνει τον προϋπολογισμό της Δημόσιας Μονάδας Υγείας διενεργείται λογιστική εγγραφή λογιστικοποίησής του καταχωρώντας στη χρέωση αυτού και των υπολογαριασμών του τα έξοδα του προϋπολογισμού της χρήσεως.

Η χρέωση του λογαριασμού 02.00 γίνεται με παράλληλη πίστωση του λογαριασμού 06.00 «προϋπολογισμός εσόδων» και των υπολογαριασμών του. Επίσης, ο λογαριασμός 02.00 πιστώνεται κατά το κλείσιμο της χρήσεως για εξίσωση με χρέωση των λογαριασμών του Προϋπολογισμού που εμφανίζουν πιστωτικά υπόλοιπα. Η ανάπτυξη του λογαριασμού σε τριτοβάθμιο, τεταρτοβάθμιο και περαιτέρω βαθμούς γίνεται με βάση την ανάλυση των εξόδων στον προϋπολογισμό της Μονάδας Υγείας.

5.2.2. Λογαριασμός 02.10 Εκτέλεση Προϋπολογισμού εξόδων

Με το λογαριασμό 02.10 παρακολουθούμε την εκτέλεση του προϋπολογισμού της χρήσεως. Αφού διενεργηθεί η πρώτη εγγραφή λογιστικοποίησης των δεδομένων του προϋπολογισμού, γίνεται η λογιστική εγγραφή ανοίγματος των λογαριασμών του 02.10 και των υπολογαριασμών του καταχωρώντας στη χρέωσή του τα έξοδα του προϋπολογισμού. Στο λογαριασμό αυτό και στους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται επίσης και οι τροποποιήσεις του προϋπολογισμού.

Το εκάστοτε χρεωστικό υπόλοιπο, του λογαριασμού 02.10 και των υπολογαριασμών του απεικονίζουν, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, τα υπόλοιπα των πιστώσεων του προϋπολογισμού εξόδων που δεν έχουν διατεθεί ή δεσμευθεί.

Αναλυτικά, ο λογαριασμός 02.10 και οι υπολογαριασμοί αυτού χρεώνονται:

- i. Με τα έξοδα του προϋπολογισμού της χρήσεως, αφού εγκριθούν από το αρμόδιο όργανο, πιστώνοντας τον αντίστοιχο πιστωτικό λογαριασμό 06.10 “εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων”.
- ii. Με τις αυξήσεις των πιστώσεων του προϋπολογισμού εξόδων, λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεών του, πιστώνοντας ανάλογα είτε το λογαριασμό 06.10.98 “έλλειμμα προϋπολογισμού” είτε το λογαριασμό 06.10.99 “πλεόνασμα προϋπολογισμού”.
- iii. Στο τέλος της χρήσεως για τη μεταφορά εδώ των χρεωστικών υπολοίπων των λογαριασμών 02.20 “μεταβιβασθείσες πιστώσεις”, 02.21 “δεσμεύσεις πιστώσεων” και 02.30 “ενταλματοποιηθείσες δαπάνες”.

5.2.3. Λογαριασμός 02.21 Αναληφθείσες υποχρεώσεις για δαπάνες

Στο λογαριασμό 02.21 και τους υπολογαριασμούς του παρακολουθείται η ανάληψη της δαπάνης. Η χρέωση των λογαριασμών αυτών εμφανίζει τα ποσά που έχουν αναληφθεί ως υποχρέωση για να δαπανηθούν, κατά κωδικό του δημοσίου λογιστικού. Κατά τη διάρκεια της χρήσεως, το εκάστοτε χρεωστικό υπόλοιπο που εμφανίζει ο παραπάνω λογαριασμός απεικονίζει τις αναληφθείσες υποχρεώσεις για πραγματοποίηση δαπανών που δεν έχουν ακόμη ενταλματοποιηθεί.

Έχουμε χρέωση του λογαριασμού 02.21 με αντίστοιχη πίστωση του λογαριασμού 02.10 “εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων” με τις αναλαμβανόμενες υποχρεώσεις για δαπάνες και του λογαριασμού 02.20 “μεταβιβασθείσες πιστώσεις” με τις αναλαμβανόμενες υποχρεώσεις για δαπάνες από δευτερεύοντες διατάκτες.

Ο λογαριασμός τον οποίο αναλύουμε πιστώνεται με χρέωση των παρακάτω λογαριασμών:

- i. 02.30 “Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες” για τις δαπάνες των οποίων έχουν εκδοθεί τα εντάλματα και είναι στο στάδιο της θεωρήσεώς τους.
- ii. 02.29 “Προπληρωμές” με τα εκδοθέντα εντάλματα προπληρωμής, και τέλος
- iii. 02.10 “εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων” κατά το κλείσιμο της χρήσεως για τη μεταφορά σε αυτόν των υποχρεώσεων που είχαν αναληφθεί για τη πραγματοποίηση δαπανών, οι οποίες όμως δεν έχουν ενταλματοποιηθεί.

5.2.4. Λογαριασμός 02.29 Προπληρωμές

Ο λογαριασμός 02.29 και οι υπολογαριασμοί του παρακολουθούν την έκδοση των χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής. Προπληρωμές πραγματοποιούνται μόνο στις περιπτώσεις και σύμφωνα με τις προϋποθέσεις που ορίζει η ισχύουσα νομοθεσία.⁸

Το χρεωστικό υπόλοιπο που παρουσιάζει ο παραπάνω λογαριασμός απεικονίζει, κατά τη διάρκεια της χρήσεως τα ποσά των εξόδων για τα οποία έχουν εκδοθεί εντάλματα προπληρωμής και δεν έχει γίνει ακόμη απόδοση λογαριασμού από τους υπολόγους. Χρεώνουμε το λογαριασμό 02.29 με πίστωση του 02.21 “αναληφθείσες υποχρεώσεις” με τα εκδιδόμενα εντάλματα προπληρωμής.

Πιστώνουμε το λογαριασμό 02.29 με χρέωση του 02.31 “πραγματοποιηθέντα έξοδα”, με τις γενόμενες κατά τη διάρκεια της χρήσεως αποδόσεις λογαριασμού από υπολόγους. Επίσης, πιστώνουμε το 02.29 κατά το κλείσιμο της χρήσεως με αντίστοιχη χρέωση του 02.31 για μεταφορά σε αυτόν των χρεωστικών υπολοίπων του 02.29 και των υπολογαριασμών του.

5.2.5. Λογαριασμός 02.30 Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες

Ο λογαριασμός 02.30 «ενταλματοποιηθείσες δαπάνες» και οι υπολογαριασμοί του μας βοηθούν να παρακολουθούμε το στάδιο της ενταλματοποίησης των δαπανών. Το εκάστοτε χρεωστικό υπόλοιπό του μας απεικονίζει τα εντάλματα που έχουν εκδοθεί αλλά δεν έχουν εξοφληθεί.

Έχουμε χρέωση του παραπάνω λογαριασμού και των αρμόδιων υπολογαριασμών του με πίστωση του 02.21 “αναληφθείσες υποχρεώσεις για δαπάνες” και των αντίστοιχων υπολογαριασμών του για τις δαπάνες που έχουν αναγνωριστεί και

⁸ ΝΔ 494/94, Ν. 2362/95

εκδοθεί τα σχετικά εντάλματα πληρωμής, αλλά βρίσκονται στο στάδιο της θεωρήσεώς τους από τον προληπτικό έλεγχο.

Πιστώνουμε το λογαριασμό 02.30 με χρέωση του 02.31 “πραγματοποιηθέντα έξοδα” με τα εντάλματα που έχουν εξοφληθεί από τον ταμία. Επίσης, πιστώνουμε τον ίδιο λογαριασμό, κατά το κλείσιμο της χρήσεως, με αντίστοιχη χρέωση του 02.10 “εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων” για μεταφορά σε αυτόν του χρεωστικού υπολοίπου του 02.30 και των υπολογαρισμών του.

Ο λογαριασμός 02.30 δύναται να μην τηρείται λογιστικά, αλλά η παρακολούθηση της εκδόσεως των ενταλμάτων πληρωμής και η τυχόν ακύρωση μέχρι την πληρωμή τους να γίνεται στο υποσύστημα του Δημοσίου Λογιστικού του computer, χωρίς διενέργεια λογιστικής εγγραφής. Δηλαδή, με την έκδοση του εντάλματος πληρωμής (το οποίο δύναται να εκδίδεται μηχανογραφικά) θα ενημερώνεται με τα στοιχεία του το υποσύστημα του computer και λογιστική εγγραφή θα διενεργείται μόνο με την πληρωμή του.⁹

5.2.6. Λογαριασμός 02.31 Πραγματοποιηθέντα έξοδα (απολογισμός εξόδων)

Στο λογαριασμό 02.31 και τους υπολογαρισμούς του εμφανίζονται οι δαπάνες οι οποίες έχουν εξοφληθεί. Στο τέλος της χρήσης αυτός ο λογαριασμός και οι υπολογαρισμοί του αποτελούν τον απολογισμό εξόδων καθώς το χρεωστικό του υπόλοιπο απεικονίζει τα πληρωμένα έξοδα.

Χρεώνεται ο παραπάνω λογαριασμός με πίστωση του 02.30 “ενταλματοποιηθείσες δαπάνες” για τα εξοφλούμενα εντάλματα. Επίσης χρεώνουμε το 02.31 λογαριασμό για μεταφορά σε αυτόν και τους υπολογαρισμούς του των ποσών για τα οποία δεν έχει γίνει απόδοση λογαριασμού από τον υπόλογο, με πίστωση του 02.29 “προπληρωμές”.

5.3. Πιστωτικοί Λογαριασμοί 06 Δ.Λ.

Τα στάδια διεκπεραίωσης και ανάλογης κωδικοποίησης των εσόδων είναι ο προϋπολογισμός αυτών (06.00 -06.10), η βεβαίωσή τους (06.21) και η είσπραξή τους (06.31).

⁹ Πηγή: παρ.3.3.107 αρ.6. Π.Δ.146/03

5.3.1. Λογαριασμός 06.00 Προϋπολογισμός εσόδων

Αυτός ο λογαριασμός λειτουργεί ως ζεύγος με το 02.00 “προϋπολογισμός εξόδων” και πιστώνεται με την αρχική εγγραφή λογιστικοποίησης του προϋπολογισμού, ευθύς μετά την έγκρισή του από το αρμόδιο όργανο, με το ποσό των εσόδων αυτού. Απεικονίζει αυτός και οι υπολογαριασμοί του τον αρχικό προϋπολογισμό εσόδων και παραμένουν αμετάβλητοι καθ’ όλη τη διάρκεια της χρήσεως και μέχρι το κλείσιμό της.

Χρεώνουμε το λογαριασμό 06.00 κατά το κλείσιμο της χρήσεως για εξίσωση, με πίστωση των λογαριασμών του προϋπολογισμού που εμφανίζουν χρεωστικά υπόλοιπα.

Πρέπει να σημειωθεί ότι οι αυξομειώσεις κονδυλίων του προϋπολογισμού, λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεων του, δεν καταχωρούνται στους λογαριασμούς 02.00 και 06.00, αλλά μόνο στους λογαριασμούς 02.10 και 06.10 οι οποίοι παρακολουθούν την εκτέλεση του προϋπολογισμού.

5.3.2. Λογαριασμός 06.10 Εκτέλεση Προϋπολογισμού εσόδων

Στο λογαριασμό 06.10 και στους υπολογαριασμούς αυτού καταχωρούνται τα έσοδα του προϋπολογισμού για το άνοιγμα των λογαριασμών αμέσως μετά την πρώτη εγγραφή που αφορά την λογιστικοποίηση του προϋπολογισμού.

Χρεώνουμε το λογαριασμό 06.10 και τους υπολογαριασμούς αυτού:

- i. με τις μειώσεις κονδυλίων προϋπολογισμού, λόγω μεταγενέστερων τροποποιήσεών του, πιστώνοντας το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 02.10 “εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων”.
- ii. με το ποσό των βεβαιούμενων ποσών εσόδων πιστώνοντας παράλληλα το λογαριασμό 06.21 “βεβαιωθέντα έσοδα”.
- iii. με τα εισπραττόμενα έσοδα, όταν δεν προηγείται βεβαίωσή τους και συνεπώς δε μεσολαβεί ο 06.21 «εγγραφές τέλους χρήσεως», με πίστωση του 06.31 “Απολογισμός εσόδων”.
- iv. με τη διαφορά μεταξύ συνόλου πιστώσεων προϋπολογισμού εξόδων και πληρωθέντων εξόδων, δηλ. το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 02.10 “εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων” στο τέλος της χρήσεως, πιστώνοντας τον λογαριασμό 02.10. Ουσιαστικά στην πίστωση του λογαριασμού 06.10 απομένουν ποσά ίσα με τα πληρωθέντα έξοδα.

ν. με το πραγματοποιηθέν έλλειμμα με πίστωση του 06.40 “έλλειμμα απολογισμού” μεταφέροντας σε αυτόν το έλλειμμα.

Κατά τη διάρκεια της χρήσεως, το εκάστοτε πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού 06.10 και των υπολογαριασμών του απεικονίζουν τα ποσά του προϋπολογισμού εσόδων τα οποία δεν έχουν βεβαιωθεί ή και δεν έχουν εισπραχθεί. Στο τέλος της χρήσεως, το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 06.10 εάν είναι πιστωτικό, απεικονίζει το έλλειμμα του απολογισμού και μεταφέρεται στην πίστωση του 06.40 “έλλειμμα απολογισμού”, ενώ αν είναι χρεωστικό, απεικονίζει το πλεόνασμα του απολογισμού και μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 02.40 “πλεόνασμα απολογισμού”.

5.3.3. Λογαριασμός 06.21 Βεβαιωθέντα έσοδα

Με το λογαριασμό 06.21 και τους υπολογαριασμούς του παρακολουθούμε τα έσοδα που έχουν βεβαιωθεί. Για παράδειγμα, πιστώνουμε αυτόν το λογαριασμό κάθε φορά με τις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών που εκδίδει το τμήμα κίνησης των Νοσοκομείων και με κάθε άλλης μορφής τίτλο βεβαίωσης. Το εκάστοτε πιστωτικό υπόλοιπο αυτού του λογαριασμού και των υπολογαριασμών του απεικονίζουν τα έσοδα που έχουν βεβαιωθεί αλλά δεν έχουν εισπραχθεί.

Έχουμε χρέωση του λογαριασμού 06.21 με τα έσοδα που εισπράττονται για τα οποία έχει προηγηθεί βεβαίωση, πιστώνοντας το λογαριασμό 06.31 “εισπραχθέντα έσοδα”. Επίσης, κατά το κλείσιμο της χρήσεως, χρεώνεται με το πιστωτικό υπόλοιπο αυτού και των υπολογαριασμών του, με πίστωση του 06.10 “εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων” για τη μεταφορά σε αυτόν το λογαριασμό του πιστωτικού υπολοίπου. Τέλος, όταν πιστώνεται ο λογαριασμός 06.21 χρεώνεται ο λογαριασμός 06.10 “εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων που βεβαιώνονται”.

5.3.4. Λογαριασμός 06.31 Απολογισμός εσόδων

Ο λογαριασμός 06.31 και οι υπολογαριασμοί του εμφανίζουν τα ποσά που έχουν εισπραχθεί. Στο τέλος της χρήσεως, το συνολικό ποσό της πίστωσης αυτού του λογαριασμού και των υπολογαριασμών του αποτελούν τον απολογισμό εσόδων. Το εκάστοτε πιστωτικό υπόλοιπο αυτού και των υπολογαριασμών του απεικονίζουν τα εισπραχθέντα έσοδα. Αναπτύσσεται όπως ο προϋπολογισμός εσόδων και χρεώνεται κατά το κλείσιμο της χρήσεως για εξίσωση, με πίστωση των λογαριασμών του προϋπολογισμού που εμφανίζουν χρεωστικά υπόλοιπα.

Πιστώνουμε τον ίδιο λογαριασμό και τους υπολογαριασμούς του, με χρέωση των 06.21 “βεβαιωθέντα έσοδα” και 06.10 “εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων”, με το ποσό των εσόδων που έχουν εισπραχθεί και έχει προηγηθεί η βεβαίωσή τους και με το ποσό των εξόδων που έχουν εισπραχθεί αλλά δεν έχει προηγηθεί η βεβαίωσή τους, αντίστοιχα.

5.4. Γενικές παρατηρήσεις

Το σύστημα λειτουργίας του Δημόσιου Λογιστικού μέσω του συστήματος των λογαριασμών τάξεως της ομάδας 10 του Π.Δ.146/03 έχει αναπτυχθεί στις περισσότερες περιπτώσεις των δημοσίων μονάδων υγείας. Παρόλο που η ανάπτυξη του γίνεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στο κεφάλαιο 3.3 του Π.Δ.146/03 υπάρχουν αρκετές διαφοροποιήσεις όσον αφορά το εύρος και την ανάπτυξη των λογαριασμών από νοσοκομείο σε νοσοκομείο. Οι περισσότερες διαφοροποιήσεις εστιάζονται στην ύπαρξη τριτοβάθμιου λογαριασμού και στην καταγραφή στο τέλος του ανάλογου ΚΑΕ.

Επίσης, τα υποδείγματα των οικονομικών καταστάσεων που πρέπει να συντάσσουν οι δημόσιες μονάδες υγείας καθορίζονται όλα από το Π.Δ. 146/03. Υπάρχει όμως σύγχυση μεταξύ των οικονομικών καταστάσεων που ορίζει το Π.Δ., δηλ. αυτών που χρησιμοποιούν στην πράξη τα νοσοκομεία και αυτών που κάνουν δεκτές οι αρχές που εποπτεύουν τις Δ.Μ.Υ. Αυτό ίσως οφείλεται σε έλλειψη ενημέρωσης των αρχών, που είναι δέκτες του προϋπολογισμού και του απολογισμού των Δ.Μ.Υ. για τις νέες μορφές των εντύπων.

Δεδομένου ότι το κύκλωμα του Δημοσίου Λογιστικού συλλειτουργεί με αυτό της Γενικής Λογιστικής πρέπει η συσχέτιση των λογαριασμών των δυο κυκλωμάτων να είναι ενιαία. Αυτό είναι αναγκαίο προκειμένου τα αποτελέσματα και οι πληροφορίες που θα λαμβάνονται να είναι συγκρίσιμα και ορθά. Η κατάρτιση του προϋπολογισμού από κάθε νοσοκομείο, λόγω της διαφορετικής αντιμετώπισης του ίδιου γεγονότος κατά την κατάρτιση του προϋπολογισμού του, είναι ο σημαντικότερος παράγοντας που επηρεάζει την ορθότητα αυτών των στοιχείων. Συγκεκριμένα, η ένταξη σε κωδικό αριθμό εξόδων των αγορών παγίων και στη συνέχεια η συσχέτισή τους με λογαριασμούς της ομάδας 1 της Γενικής Λογιστικής, είναι ένα από τα σημαντικά προβλήματα που παρουσιάζουν οι Δ.Μ.Υ. στη συσχέτιση αυτών των δυο κυκλωμάτων.

Ο «Κώδικας Κατάταξης Εσόδων – Εξόδων» για τα Ν.Π.Δ.Δ. εκδόθηκε από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους με την εγκύκλιο αρ. 25614/26-2-82, ανανεώθηκε με την εγκύκλιο 1, αρ. πρ. 2/47285/0094/2-8-2001 και επικαιροποιείται με Αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, ως προς την ένταξη νέων ΚΑΕ ή τη μετονομασία υπαρχόντων ΚΑΕ.¹⁰

Από τα σημαντικότερα μειονεκτήματα αυτού του κώδικα είναι ότι δεν ορίζει το περιεχόμενο κάθε κωδικού. Το πλαίσιο που επιβάλλει η τελευταία εγκύκλιος είναι δεσμευτικό ως προς την παρακολούθηση των αγορών παγίων. Η έκδοση από το ΥΥΚΑ ερμηνευτικών οδηγιών για το περιεχόμενο των ΚΑΕ εσόδων – εξόδων που χρησιμοποιούν οι Δ.Μ.Υ. θα συμβάλλει αρκετά προς την ενιαία αντιμετώπιση των ίδιων γεγονότων και την ορθότητα των αντλούμενων στοιχείων.

Η έκδοση από το ΥΥΚΑ ερμηνευτικών οδηγιών θα βοηθήσει επιπλέον και στη σωστή ένταξη σε ΚΑΕ πλήθος κεφαλαιουχικών αγαθών και άλλων παγίων στοιχείων που προμηθεύεται η Δ.Μ.Υ. για τις καθημερινές της ανάγκες, όπως φιάλες οξυγόνου, δεξαμενές, δοχεία κ.λπ. Η ένταξη αυτών σε ΚΑΕ δημιουργεί πλήθος στρεβλώσεων, καθώς ο συντάκτης του προϋπολογισμού του κάθε Νοσοκομείου τα αντιμετωπίζει κατά το δοκούν. Έτσι, η έκδοση τέτοιων οδηγιών θα επέλυε εξαρχής σωρεία προβλημάτων και θα βοηθούσε στην ενιαία έκφραση του προϋπολογισμού των Δ.Μ.Υ.

Αξίζει να αναφερθεί ότι δεν υφίσταται ιδιαίτερος κωδικός αριθμός προϋπολογισμού που να παρακολουθεί το χρηματικό υπόλοιπο του προηγούμενου έτους καθώς και το αποθεματικό, σε αντίθεση με το σχέδιο των λογαριασμών τάξεως όπου στον 06.05 “Έλλειμμα προϋπολογισμού” καταχωρείται το ταμειακό υπόλοιπο της προηγούμενης χρήσης που χρησιμεύει για τον ισοσκελισμό του προϋπολογισμού.

Κλείνοντας, όσον αφορά τη συλλειτουργία των κυκλωμάτων της Γενικής Λογιστικής και του Δημόσιου Λογιστικού, πρέπει να αναφερθεί ότι το στάδιο ανάληψης μιας δαπάνης ενημερώνει πρώτα το κύκλωμα του Δημοσίου Λογιστικού μέσω του λογαριασμού τάξεως 02.21 “Αναληφθείσες υποχρεώσεις” και μετά το κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής λόγω της μη ύπαρξης παραστατικού σε αυτό το στάδιο. Αν και, από διάφορα δημοσιεύματα ειδικών στο θέμα αυτό, η πλειοψηφία των νοσοκομείων, στα οποία συλλειτουργούν και τα δυο λογιστικά κυκλώματα με τη λήψη του παραστατικού, ενημερώνει ταυτόχρονα τους λογαριασμούς και των δυο κυκλωμάτων.

¹⁰ Πηγή: Ν. Πολύζος, Χρηματοοικονομική Διοίκηση Μονάδων Υγείας, σελ.176, Εκδόσεις ΔΙΟΝΙΚΟΣ

Συνοπτική βιβλιογραφία κεφαλαίου

- Δαμουλάκης Γ., Ν. Πολύζος, Γ. Χρυσοχοϊδης «Οικονομική και Χρηματοδοτική Διοίκηση / Διαχείριση Νοσοκομείων, Τόμος Β'» Πάτρα 2000
- Οικονομοτεχνικοί Σύμβουλοι Α.Ε. «Λογιστικός Οδηγός Δημοσίων Μονάδων Υγείας» ΚΑΙΝΟΤΟΜΙΑ 2009
- Νικόλαος Μ. Πολύζος, «Χρηματοοικονομική Διοίκηση Μονάδων Υγείας», Εκδόσεις ΔΙΟΝΙΚΟΣ 2007
- Περακάκης Μ., (2007), «Εμπειρία από την εισαγωγή συστημάτων Διπλογραφικής Λογιστικής σε Δημόσια Νοσοκομεία», (2007), Ε.Α.Π. Διοίκηση Μονάδων Υγείας
- Μέρος Τρίτο Π.Δ.146/03

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

6.1. Γενικά

Με βάση όσα προαναφέρθηκαν στο θεωρητικό κομμάτι της εργασίας φαίνεται η αναγκαιότητα της έρευνας ώστε να υπάρξει μια εικόνα για την υφιστάμενη κατάσταση στα νοσοκομεία. Οι Δ.Μ.Υ. σύμφωνα με το Π.Δ. 146/03 πρέπει να εφαρμόζουν το διπλογραφικό σύστημα λογιστικής. Με αυτή την έρευνα αναζητούνται οι λόγοι για τους οποίους κάποια νοσοκομεία δεν εφαρμόζουν ακόμη το Π.Δ.146/03, καθώς επίσης και για αυτούς που δεν εφαρμόζουν και τα τρία λογιστικά κυκλώματα που ορίζει το Π.Δ.

6.2. Επιλογή μεθόδου για τη συλλογή δεδομένων

Κατά τη διαδικασία συγγραφής του θεωρητικού μέρους της εργασίας, παρόλη τη συλλογή όσο το δυνατόν περισσότερων πληροφοριών, διαπιστώνεται ότι οι πληροφορίες, ναί μεν απεικόνιζαν τον τρόπο λειτουργίας των τριών αυτόνομων λογιστικών κυκλωμάτων και τυχόν προβλήματα που αντιμετωπίζονται, αλλά όλα αυτά από βιβλία και γενικές πληροφορίες.

Η έλλειψη κάποιων πληροφοριών για τη σημερινή κατάσταση στα νοσοκομεία ήταν ιδιαίτερα εμφανής και γι' αυτό αποφασίστηκε ότι ο καλύτερος τρόπος έρευνας για την σημερινή κατάσταση ήταν η χρήση ενός ερωτηματολογίου.

Στο στάδιο του σχεδιασμού αντιμετωπίστηκαν τα εξής διλήμματα:

- Να χρησιμοποιηθεί ένα ερωτηματολόγιο συνοπτικό με μικρό αριθμό ερωτήσεων και να αντληθούν από αυτό κάποιες γενικές πληροφορίες για την Δ.Μ.Υ., ή
- Να αυξηθεί ο αριθμός των ερωτήσεων και να αντληθούν όσο το δυνατόν περισσότερες πληροφορίες.

Οι δύο παραπάνω εκδοχές έκρυβε η καθεμία τους κινδύνους της. Στην πρώτη ναί μεν ήταν λίγες οι πληροφορίες, αλλά θα ήταν περισσότερες οι πιθανότητες να απαντηθεί ένα σύντομο ερωτηματολόγιο με πιο εύκολες ερωτήσεις παρά ένα μεγάλο που ίσως κουράσει και χρειαστεί χρόνος για να απαντηθούν κάποιες από τις ερωτήσεις του. Από την άλλη, με τον πρώτο τρόπο ίσως μείνει ο αναγνώστης με κάποια κενά σχετικά με

όσα παρουσιάστηκαν στο θεωρητικό μέρος και δεν έγινε η αναφορά τους στο ερευνητικό κομμάτι π.χ. αν τηρείται μητρώο παγίων.

Η τελική απόφαση ήταν να ακολουθηθεί η δεύτερη εκδοχή και να υπάρξει επιμονή όσο το δυνατόν περισσότερο για την απάντηση του ερωτηματολογίου από τις Δ.Μ.Υ. που επιλέχθηκαν ως πληθυσμός για την έρευνα.

6.3. Σχεδιασμός ερωτηματολογίου

Πρωταρχικός στόχος του ερωτηματολογίου ήταν να διαπιστωθεί αν η χρήση του Διπλογραφικού Συστήματος έχει επιτευχθεί είτε μερικώς είτε πλήρως, δηλαδή αν έχουν αναπτυχθεί και τα τρία λογιστικά κυκλώματα, και ποιοι οι κυριότεροι λόγοι μη εφαρμογής του.

Ιδιαίτερη επιμέλεια υπήρξε στο να συνταχθεί το ερωτηματολόγιο με μια σειρά και να είναι ομαδοποιημένες οι ερωτήσεις που αφορούν την κάθε θεματική ενότητα του ερωτηματολογίου, ώστε αν δεν εφαρμόζουν κάποιο από τα τρία λογιστικά κυκλώματα να αγνοούν μια σειρά ερωτήσεων και να συνεχίζουν παρακάτω.

Μελετώντας τις εργασίες της φοιτήτριας της Ε.Σ.Δ.Υ. Οικονομίδου Χ. σχετικά με το Γ.Ν. Φιλιατών στην οποία παρουσιάζονται τα προβλήματα στην εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στο Γ.Ν. Φιλιατών και αυτή των φοιτητριών Μαυρογιώργη Α. και Κουλιανή Α. του Τ.Ε.Ι. Καλαμάτας., ήταν πολύ εύκολο να δημιουργηθούν οι βάσεις ως προς τα αντικείμενα που θα πρέπει να καλύψουν οι ερωτήσεις του ερωτηματολογίου. Διαβάζοντας την πρώτη εργασία για τα τμήματα του νοσοκομείου, τις δομές του και τις λειτουργίες του δημιουργήθηκαν αρκετά ερωτήματα σε γενική βάση που ήταν ευκαιρία να λυθούν με το παρόν ερωτηματολόγιο. Επίσης, με τη δεύτερη εργασία βοηθήθηκε η ερευνήτρια ως προς τη μορφή των ερωτήσεων και των απαντήσεων.

Παρόλο που υπήρξε επιθυμία να συμπεριληφθούν στο ερωτηματολόγιο πιο πολλές ελεύθερες ερωτήσεις, ώστε να μπορούν να αντληθούν κάποιες νέες πληροφορίες, λόγω του μεγάλου αριθμού των ερωτήσεων επιλέχθηκε η πλειοψηφία αυτών να είναι κλειστού τύπου, ώστε να είναι πιο πιθανό να απαντηθεί το ερωτηματολόγιο από τις Δημόσιες Μονάδες Υγείας.

Η δυσκολία του πληθυσμού της έρευνας ήταν σαφώς πολύ μεγάλη. Αρχικά επιλέχθηκε τυχαία η 5^η Υ.Π.Ε. Θεσσαλίας και Στερεάς Ελλάδας, αλλά μετά από αποστολή αρκετών email και τηλεφωνικής επικοινωνίας, στα οποία υπήρξε μόνο μία

απάντηση σε σύνολο 12 μονάδων, και δεδομένης της επιλογής να διεξαχθεί η έρευνα μέσω του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου αποφασίστηκε να αλλαχτεί η δομή του δείγματος. Στάλθηκε email με το ερωτηματολόγιο σε όλα τα νοσοκομεία όλων των υγειονομικών περιφερειών και με φαξ σε όσα δεν υπήρχε δυνατότητα εύρεσης της ηλεκτρονικής τους διεύθυνσης, και αποφασίστηκε ως αντιπροσωπευτικός πληθυσμός που θα διεξαχθεί η έρευνα να είναι δύο νοσοκομεία από κάθε υγειονομική περιφέρεια και συγκεκριμένα τα 2 πρώτα που θα απαντούσαν. Ιδιαίτερη δυσκολία υπήρξε και σε αυτό το στάδιο καθώς από την 4^η Υ.Π.Ε. επεστράφη μόλις ένα ερωτηματολόγιο συμπληρωμένο και από την 7^η Υ.Π.Ε. κανένα, παρ' όλες τις προσπάθειες επικοινωνίας από τον ερευνητή.

Συνεπώς, μόλις συμπληρώθηκε ένας ικανοποιητικός αριθμός συμπληρωμένων ερωτηματολογίων συμπληρώθηκε και ο πληθυσμός της έρευνας, που τελικά αποτελούνταν από το σύνολο των νοσοκομείων που απάντησαν στο ερωτηματολόγιο.

Έτσι ο πληθυσμός της έρευνας είναι οι εξής 17 μονάδες:

- Γενικό Ογκολογικό Νοσοκομείο Κηφισιάς «Οι Άγιοι Ανάργυροι»
- Γ.Ν.Α. Αμαλία Φλέμινγκ
- Γ.Ν. Αττικής «Σισμανόγλειο»
- Γ.Ν.Α. ΚΑΤ
- Γ. Αντικαρκινικό Νοσοκομείο Αθηνών «Αγ. Σάββας»
- Γ.Ν. Ελευσίνας «Θριάσιο»
- Γ.Ν. Σάμου
- Γ.Ν. Σύρου
- Γ.Ν. Πειραιά «Τζάνειο»
- Ψυχιατρικό Νοσοκομείο Αττικής
- Γ.Ν. Παπαγεωργίου
- Γ.Ν. Κατερίνης
- Γ.Ν. Κοζάνης «Μαμάτσειο»
- Γ.Ν. Κομοτηνής «Σισμανόγλειο»
- Γ.Ν. Θηβών
- Γ.Ν. Αμαλιάδας
- Γ.Ν.Κέρκυρας

6.3.1. Συνοπτική παρουσίαση ερωτηματολογίου

Το ερωτηματολόγιο αποτελείται από τριάντα ερωτήσεις. Οι τρεις από αυτές αφορούν κάποια προσωπικά στοιχεία του ατόμου που θα συμπληρώσει το ερωτηματολόγιο και οι άλλες 27 την εφαρμογή του Π.Δ.146/03 στο κάθε νοσοκομείο.

Συγκεκριμένα, οι πρώτες τέσσερις ερωτήσεις από τη δεύτερη ομάδα ερωτήσεων που αφορούν το διπλογραφικό σύστημα είναι γενικές: αν εφαρμόζεται το Π.Δ. 146/03 στο κάθε νοσοκομείο, αν όχι γιατί, αν ναι, αν εφαρμόζονται και τα 3 αυτόνομα λογιστικά κυκλώματα που ορίζει το Π.Δ.146/03 και ποιο το έτος ανάπτυξης του καθενός.

Για τα νοσοκομεία όπου εφαρμόζεται το λογιστικό κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής υπάρχει μια ομάδα ερωτήσεων η οποία θα βοηθήσει να ερευνηθεί αν έχει γίνει σύνδεση των λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής με τους ΚΑΕ του προϋπολογισμού, αν υπάρχει κάθε μήνα έλεγχος συμφωνίας του κυκλώματος της Γενικής Λογιστικής με αυτό του Δημόσιου Λογιστικού, αν έχει γίνει αρχική απογραφή και ισολογισμός έναρξης και ο δεύτερος αν έχει εγκριθεί από το Δ.Σ. του νοσοκομείου. Στο τέλος αυτής της ομάδας των ερωτήσεων συμπεριλαμβάνονται κάποιες που αφορούν την παρακολούθηση των παγίων της Δημόσιας Μονάδας Υγείας και συγκεκριμένα αν τηρούν μητρώο παγίων, αν το ενημερώνουν με τις αγορές, τις καταστροφές, τις προσθήκες και βελτιώσεις των παγίων και αν θεωρούν ότι η ύπαρξη ειδικού τμήματος παρακολούθησης παγίων, λόγω του μεγάλου αριθμού τους, θα βοηθούσε στην καλύτερη διαχείρισή τους.

Στη συνέχεια τρεις ερωτήσεις αφορούν το λογιστικό κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής, οι οποίες θα συμπληρωθούν μόνο από τις μονάδες που το εφαρμόζουν, και συγκεκριμένα συμπεραίνεται αν στην κάθε μονάδα έχει γίνει μελέτη για την κοστολογική διάρθρωσή της, αν κάθε μήνα γίνεται κατανομή των εξόδων κατ' είδος στα κέντρα κόστους και τέλος με ποιο τρόπο ενημερώνει τους λογαριασμούς της ομάδας 9.

Δεν θα μπορούσαν να παραλειφθούν και δυο σύντομες ερωτήσεις για το κύκλωμα του Δημόσιου Λογιστικού σύμφωνα με το Π.Δ. 146/03 και συγκεκριμένα αν παρακολουθούν την εκτέλεση του προϋπολογισμού και του απολογισμού με τους λογαριασμούς τάξεως και αν συντάσσονται οι οικονομικές τους καταστάσεις σύμφωνα με τα υποδείγματα του Π.Δ.146/03.

Έπειτα, κάποιες γενικές ερωτήσεις για το πληροφοριακό σύστημα που είναι χρήσιμο σε όλες τις Δ.Μ.Υ. θα διαφωτίσουν στο αν η πλειοψηφία των Δ.Μ.Υ. χρησιμοποιεί κάποιο πληροφοριακό σύστημα και αν ναι, σε ποια τμήματα το χρησιμοποιεί. Επίσης,

μια ερώτηση **ανοικτού τύπου** για το λόγο που η μονάδα δεν παρακολουθεί την οικονομική της λειτουργία μηχανογραφικά, θα πληροφορήσει για τον κυριότερο λόγο που οδηγεί στη μη μηχανογραφική οργάνωσή της.

Δεδομένης της ευχέρειας που παρέχει το Π.Δ. 146/03 για την υποστήριξη εξωτερικού συνεργάτη στην εφαρμογή του Π.Δ.146/03 αρκετά ενδιαφέρον είναι να αποσπαστούν πληροφορίες για το αν όλες οι μονάδες χρησιμοποίησαν εξωτερική βοήθεια και για όσες χρησιμοποίησαν πως θεώρησαν αυτή την βοήθεια.

Κλείνοντας το ερωτηματολόγιο, υπάρχουν οι ερωτήσεις που κυρίως απευθύνονται στις μονάδες στις οποίες δεν εφαρμόζουν ακόμη το Π.Δ.146/03 ή και αν το εφαρμόζουν το εφαρμόζουν ελλιπώς. Οι τελευταίες ερωτήσεις θα βοηθήσουν να εξαχθούν συμπεράσματα: (α) για το λόγο για τον οποίο η συγκεκριμένη μονάδα υγείας δεν εφαρμόζει το διπλογραφικό σύστημα και πότε προβλέπει να το εφαρμόσει είτε μερικώς είτε πλήρως, και (β) για τους λόγους που, όσες μονάδες το εφαρμόζουν τώρα ελλιπώς, δεν το εφαρμόζουν πλήρως. Η πιο κρίσιμη ερώτηση, που είναι και η τελευταία, αποσκοπεί στο να μας γνωστοποιήσει τη γνώμη των εργαζόμενων για το αν θα βοηθήσει και πού η εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος.

6.4. Διανομή και επιστροφή ερωτηματολογίου

Από τη στιγμή που σχεδιάστηκε το ερωτηματολόγιο στάλθηκε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου σε όλες τις δημόσιες μονάδες υγείας και των επτά υγειονομικών περιφερειών μαζί με ένα σχετικό κείμενο στο οποίο αναφερόταν ο λόγος για τον οποίο πραγματοποιούνταν η έρευνα. Τους διαβεβαιωνόταν ότι τα στοιχεία θα χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά και μόνο για την παρούσα διπλωματική εργασία. Έγινε ιδιαίτερα σαφής η σπουδαιότητα που είχε η συμπλήρωση του συγκεκριμένου ερωτηματολογίου για την πορεία της διπλωματικής εργασίας.

Κάθε φορά που υπήρχε κάποια απάντηση από κάποια μονάδα υγείας κατηγοριοποιούνταν στην αντίστοιχη Υ.Π.Ε που ανήκει με τη σειρά με την οποία δινόταν η απάντηση. Στις Υ.Π.Ε που υπήρξε απάντηση για τουλάχιστον δυο νοσοκομεία δεν υπήρξε επιμονή για τη λήψη και άλλων απαντημένων ερωτηματολογίων, αλλά σε αυτές που υπήρχε μόνο μία απάντηση ή και καμία έγινε τηλεφωνική επικοινωνία με όλες τις Δ.Μ.Υ. παρακαλώντας τους θερμά για την απάντηση του ερωτηματολογίου.

Στη συλλογή του ερωτηματολογίου υπήρξαν διαφορετικές αντιδράσεις από κάθε μονάδα υγείας. Κάποιες απάντησαν εξ' αρχής το ερωτηματολόγιο όταν τους στάλθηκε μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου χωρίς να χρειαστεί κάποιο τηλέφωνο, κάποιες άλλες μέσω του τηλεφώνου παρέπεμπαν την ερευνήτρια συνέχεια σε κάποιο άλλο τηλεφωνικό νούμερο που δεν απαντούσε ποτέ, κάποιες απάντησαν ότι δεν υπάρχει χρόνος για τη συμπλήρωση του ερωτηματολογίου και τέλος, κάποιες ζήτησαν κάποια έγγραφα περαιτέρω και αν είχαν την άδεια από το ΕΚΕΠΥ θα υπήρχε απάντηση, η οποία και δεν υπήρξε ποτέ. Εδώ υπήρξε ιδιαίτερος προβληματισμός από τη μεριά της ερευνήτριας για την πρόσβαση στην πληροφορία, η οποία και δεν υπήρχε ή όταν υπήρχε, γινόταν με αρκετή χρονική καθυστέρηση.

Μόλις συμπληρώθηκε ένας ικανοποιητικός αριθμός απαντημένων ερωτηματολογίων, άρχισε η μελέτη των απαντήσεων. Παρατίθενται στο επόμενο κεφάλαιο τα συμπεράσματα της έρευνας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΕΡΕΥΝΑΣ

7.1. Χαρακτηριστικά του δείγματος

Στο ερωτηματολόγιο θεωρήθηκε χρήσιμο να συμπεριληφθούν και κάποιες ερωτήσεις σχετικά με τα χαρακτηριστικά του δείγματος, ώστε να υπάρχει μια ολοκληρωμένη εικόνα για αυτό. Στα χαρακτηριστικά αυτά συμπεριλαμβάνονται αρχικά ο αριθμός των κλινών των νοσοκομείων και το φύλλο του εργαζόμενου που συμπλήρωσε το ερωτηματολόγιο, η θέση του στον οργανισμό και το μορφωτικό του επίπεδο. Στη συνέχεια ακολουθεί η παρουσίαση των απαντήσεων.

7.1.1. Αριθμός Κλινών

Στον πίνακα 7.1. παρουσιάζεται ο αριθμός κλινών των δημοσίων μονάδων υγείας, οι οποίες αποτελούν τον πληθυσμό για την εκπόνηση της παρούσας διπλωματικής εργασίας.

Πίνακας 7.1 Μέγεθος Οργανισμών

		ΑΝΕΠΤΥΓΜΕΝΕΣ ΚΛΙΝΕΣ ΣΤΟΝ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟ				
		< 100	100 - 200	201 - 400	401 - 700	>701
N O Σ O K	Γενικό Ογκολογικό Νοσοκομείο Κηφισιάς «Οι Άγιοι Ανάργυροι»			√		
	Γ.Ν.Α. Αμαλία Φλέμινγκ				√	
	Γ.Ν.Α. ΚΑΤ					√
	Γ. Αντικαρκινικό Νοσοκομείο Αθηνών «ΑΓ. ΣΑΒΒΑΣ»			√		
	Γ.Ν. Αττικής «Σισμανόγλειο»				√	

Ο Μ Ε Ι Α	Γ.Ν. Ελευσίνας «Θριάσιο»				√	
	Γ.Ν. Σάμου		√			
	Γ.Ν. Σύρου			√		
	Γ.Ν.Α. «Τζάνειο»				√	
	Ψ.Ν.Α. Αθηνών					√
	Γ.Ν. Παπαγεωργίου					√
	Γ.Ν. Κατερίνης		√			
	Γ.Ν. Κοζάνης «Μαμάτσειο»		√			
	Γ.Ν. Κομοτηνής «Σισμανόγλειο»			√		
	Γ.Ν. Θηβών	√				
	Γ.Ν. Αμαλιάδας	√				
	Γ.Ν. Κέρκυρας			√		
	Total	2	3	5	4	3

7.1.2. Φύλο – Θέση – Μορφωτικό Επίπεδο

Από το σύνολο των δεκαεπτά (17) ατόμων που συμπλήρωσαν το ερωτηματολόγιο το 53% είναι άντρες και το 47% γυναίκες.

Όσον αφορά τη θέση τους στο νοσοκομείο το 29,5% είναι υπάλληλοι της Διεύθυνσης Οικονομικού, το 35% είναι Τμηματάρχες, μόνο το 6% Υποδιευθυντές και το 29,5% Διευθυντές.

Σχετικά με το μορφωτικό τους επίπεδο η πλειοψηφία αυτών είναι πτυχιούχοι ΑΕΙ με λογιστικές γνώσεις και συγκεκριμένα το 47%, το 35,3% πτυχιούχοι ΑΕΙ χωρίς λογιστικές γνώσεις και το 17,7% πτυχιούχοι ΤΕΙ με λογιστικές γνώσεις. Κανένας από τα άτομα που συμπλήρωσαν τα ερωτηματολόγια δεν είναι απόφοιτος μόνο

δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης με ή χωρίς λογιστικές γνώσεις και κανένας δεν είναι απόφοιτος ΤΕΙ χωρίς λογιστικές γνώσεις.

7.2. Εφαρμογή Διπλογραφικού Συστήματος

Στη συνέχεια στο ερώτημα αν εφαρμόζουν το Π.Δ. 146/03 όλοι οι Οργανισμοί απάντησαν θετικά, ποσοστό που προκύπτει από τον πίνακα 7.2.

Πίνακας 7.2. Εφαρμογή Π.Δ.146/03

	Μονάδες Υγείας	Ποσοστό
ΝΑΙ	17	100%
ΟΧΙ	0	0%
Σύνολο	17	100%

Όντας θετική η απάντηση όλων των νοσοκομείων σχετικά με την εφαρμογή του Π.Δ.146/03 δεν υπήρξε καμία απάντηση στην ερώτηση για τους λόγους μη εφαρμογής του.

Το Π.Δ. 146/03 ορίζει τρία αυτόνομα λογιστικά κυκλώματα εκ των οποίων μόνο ένα ποσοστό 29,4% εφαρμόζει και τα τρία, ενώ στο υπόλοιπο 70,6% δεν υπάρχει εφαρμογή και των τριών λογιστικών κυκλωμάτων. Ακολουθεί παρουσίαση της υφιστάμενης κατάστασης ως προς την εφαρμογή των τριών αυτών κυκλωμάτων.

7.2.1. Εφαρμογή Κυκλώματος Δημόσιου Λογιστικού

Η εφαρμογή της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου, μέσα σε ένα σύστημα λογαριασμών τάξεως, εξασφαλίζει ορθότερη, πληρέστερη και περισσότερο αξιόπιστη απεικόνιση του προϋπολογισμού, την παρακολούθηση των μεταβολών και της εκτέλεσης αυτού καθώς και του απολογισμού κάθε Δημόσιας Μονάδας Υγείας.

Στον πληθυσμό της έρευνας εφαρμόζουν το κύκλωμα του Δημόσιου Λογιστικού από το 2004 έξι δημόσιες μονάδες υγείας και δη, το Γενικό Αντικαρκινικό Νοσοκομείο Αθηνών «Αγ. Σάββας», το Γενικό Νοσοκομείο Αττικής «Σισμανόγλειο», το Γενικό Νοσοκομείο Κοζάνης «Μαμάτσειο», το Γενικό Νοσοκομείο Κομοτηνής «Σισμανόγλειο», το Γενικό Νοσοκομείο Θηβών και το Γενικό Νοσοκομείο Κέρκυρας.

Το Γενικό Νοσοκομείο Σάμου, το Γενικό Νοσοκομείο Κατερίνης και το Γενικό Νοσοκομείο Αμαλιάδας άρχισαν την εφαρμογή του κυκλώματος του Δημόσιου Λογιστικού κατά το έτος 2005, ενώ το Γενικό Νοσοκομείο Σύρου το έτος 2006.

Με αρκετά χρόνια καθυστέρησης εφάρμοσαν το προαναφερθέν κύκλωμα το Ψυχιατρικό Νοσοκομείο Αττικής και το Γενικό Νοσοκομείο Ελευσίνας «Θριάσιο», αλλά παρόλα αυτά, ακόμη και σήμερα εν έτη 2010, ο αριθμός των νοσοκομείων που δεν εφαρμόζουν το κύκλωμα του δημοσίου λογιστικού είναι μεγάλος, καθώς στο πληθυσμό της έρευνας περίπου το 1/3 των νοσοκομείων δεν εφαρμόζουν το παραπάνω κύκλωμα.

7.2.1.1. Εκτέλεση προϋπολογισμού – απολογισμού μέσω λογαριασμών τάξεως

Στη συνέχεια της έρευνας δεν θα μπορούσαν να παραλειφθούν και κάποιες εκτενέστερες ερωτήσεις για τη λειτουργία του Δημόσιου Λογιστικού σύμφωνα με το Π.Δ. 146/03. Όπως ορίζεται, η παρακολούθηση του προϋπολογισμού και του απολογισμού κάθε δημόσιας μονάδας υγείας γίνεται με τη χρήση των λογαριασμών τάξεως. Παρόλα αυτά, δεν παρακολουθεί το 100% των δημοσίων μονάδων υγείας την εκτέλεση του προϋπολογισμού και απολογισμού τους μέσω του κυκλώματος των λογαριασμών τάξεως όπως θα ήταν αναμενόμενο.

Μπορεί το 75% όντως να παρακολουθεί την εκτέλεση του προϋπολογισμού του με τον παραπάνω τρόπο, υπάρχει όμως ένα αρκετά σημαντικό ποσοστό της τάξεως του 23,5% που απάντησαν αρνητικά στην παρακολούθηση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού και απολογισμού τους με τον προαναφερθέντα τρόπο. Προφανώς είτε δεν εφαρμόζουν το κύκλωμα του Δημόσιου Λογιστικού είτε παρακολουθούν την εκτέλεση αυτών με κάποιο διαφορετικό τρόπο που φυσικά και δεν αναφέρεται στο Π.Δ. 146/03. Βέβαια, πάντα υπάρχει και ένα ποσοστό το οποίο αφήνει κενή την απάντηση στην συγκεκριμένη ερώτηση αποφεύγοντας να απαντήσει. Ευτυχώς εδώ υπάρχει μόνο ένα μικρό ποσοστό 5,8% που δεν απάντησε στην ερώτηση.

7.2.2. Εφαρμογή Κυκλώματος Γενικής Λογιστικής

Στα πλαίσια διεξαγωγής της μελέτης αυτής εξετάστηκε και ο βαθμός υλοποίησης της λειτουργίας του κυκλώματος της Γενικής Λογιστικής από τις Δ.Μ.Υ. Η εισαγωγή της λογιστικής τυποποίησης στο χώρο των Δημοσίων Μονάδων Υγείας ενώ είχε οριστεί ότι θα ίσχυε από 1/1/2004 άλλαξε με νόμο και ορίστηκε ως ημερομηνία

υποχρεωτικής εφαρμογής η 1/1/2006. Παρόλα αυτά παρατηρείται αρκετή καθυστέρηση ως προς το χρόνο εφαρμογής της Γενικής Λογιστικής.

Όπως προκύπτει από τον πίνακα 7.3. το ένα από τα τρία αυτόνομα λογιστικά κυκλώματα που ορίζεται στο Π.Δ. 146/03, η γενική λογιστική, σε ποσοστό 35,3% του συνόλου των μονάδων, αρχίζει να εφαρμόζεται το έτος για το οποίο είχε οριστεί αρχικά, ενώ 17,6% το εφαρμόζει με καθυστέρηση ενός έτους, 35,3% το εφαρμόζει το 2006 που είναι και υποχρεωτική η εφαρμογή του και από 5,9% για τις δύο επόμενες χρονιές 2007 και 2008.

Πίνακας 7.3. Έτος εφαρμογής Γενικής Λογιστικής

2004	2005	2006	2007	2008
Γ.Ν.Αττικής Σισμανόγλειο	Γ.Ν.Σάμου	Γ.Ν. Μελισσίων Αμαλία Φλέμιγκ	Ψυχιατρικό Νοσ. Αττικής	Γ.Ν.Ελευσίνας Θριάσιο
Α.Ο.Ν.Α. Ο Άγιος Σάββας	Γ.Ν. Κατερίνης	Γ.Ν. Οι Άγιοι Ανάργυροι		
Γ.Ν. Θεσ/νίκης Παπαγεωργίου	Γ.Ν. Αμαλιάδας	Γ.Ν.Α. ΚΑΤ		
Γ.Ν.Κοζάνης Μαμάτσειο		Γ.Ν. Πειραιά Τζάνειο		
Γ.Ν.Κομοτηνής Σισμανόγλειο		Γ.Ν. Σύρου		
Γ.Ν. Κέρκυρας				

Η καθυστέρηση εφαρμογής του κυκλώματος της Γενικής Λογιστικής σε όλα τα Νοσοκομεία οφείλεται κατά γενική άποψη στην έλλειψη κατάλληλου μηχανογραφικού συστήματος, στα συγκεκριμένα Νοσοκομεία.

7.2.2.1. Σύνδεση λογαριασμών Γενικής Λογιστικής και συμφωνία αυτής με το κύκλωμα του Δημόσιου Λογιστικού

Για την πλήρη εφαρμογή της Γενικής Λογιστικής υπάρχουν κάποια στάδια που πρέπει η Δημόσια Μονάδα Υγείας να πραγματοποιήσει. Συγκεκριμένα οι λογαριασμοί της Γενικής Λογιστικής πρέπει να συνδεθούν με τους ΚΑΕ του προϋπολογισμού. Στην έρευνα αναφορικά με το ερώτημα αν έχει πραγματοποιηθεί αυτή η σύνδεση εξάγεται το θετικό συμπέρασμα ότι όλες οι μονάδες στο σύνολό τους το έχουν πραγματοποιήσει.

Επιπρόσθετα, ο έλεγχος κάθε μήνα για το αν συμφωνούν το κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής με αυτό του Δημόσιου Λογιστικού, είναι ένας τρόπος που ορίζει το Π.Δ.146/03 σαν ελεγκτικό μηχανισμό για τη σωστή λειτουργία και διαχείριση των οικονομικών του μονάδων. Δυστυχώς, παρόλο που ένα αρκετά μεγάλο ποσοστό των μονάδων της τάξεως του 82,3% ελέγχει τη συμφωνία αυτών των δύο κυκλωμάτων κάθε μήνα, υπάρχει ένα ποσοστό 11,8% το οποίο δεν την ελέγχει και ένα ποσοστό 5,9% το οποίο απέφυγε να απαντήσει την ερώτηση.

7.2.2.2. Αρχική Απογραφή και Ισολογισμός Έναρξης

Για τις μονάδες υγείας οι οποίες μέχρι σήμερα δεν έχουν συντάξει ισολογισμό θα πρέπει να πραγματοποιήσουν απογραφή και να συντάξουν ισολογισμό έναρξης. *Απογραφή πραγματοποιήθηκε σε όλα τα νοσοκομεία του ΕΣΥ από εξωτερικούς συμβούλους, το 2005, αλλά δεν υπήρξε δημοσιοποίηση των αποτελεσμάτων.*¹¹ Ο ισολογισμός έναρξης είναι απαραίτητος ώστε να αρχίσουν τα νοσοκομεία να παρακολουθούν τις μεταβολές στην περιουσιακή τους κατάσταση κάθε χρόνο.

Οι πληροφορίες που απορρέουν από την παρούσα έρευνα για την υφιστάμενη κατάσταση των νοσοκομείων όσον αφορά την πραγματοποίηση απογραφής και ισολογισμού έναρξης, είναι ότι όλα τα νοσοκομεία έχουν πραγματοποιήσει και έχουν ξεπεράσει αυτό το στάδιο. Επιπρόσθετα, οι ισολογισμοί έναρξης όχι μόνο έχουν συνταχθεί αλλά έχουν εγκριθεί και από το σύνολο των διοικητικών συμβουλίων των νοσοκομείων.

7.2.2.3. Τήρηση μητρώου παγίων

Το μητρώο παγίων, όπως έχει ήδη αναφερθεί στο κεφάλαιο 3 της έρευνας, κρίνεται απαραίτητο για τη διαχειριστική και λογιστική παρακολούθηση κάθε πάγιου ενσώματου περιουσιακού στοιχείου. Όσον αφορά τη διαχείριση των παγίων σήμερα στις Δ.Μ.Υ., όλες τηρούν μητρώο παγίων και το ενημερώνουν με τις αγορές, καταστροφές, προσθήκες και βελτιώσεις των παγίων.

Λόγω του μεγάλου όγκου των παγίων που διαθέτουν και διαχειρίζονται τα νοσοκομεία και λόγω της αρκετά χρονοβόρας διαδικασίας καταγραφής του συνόλου των παγίων στο μητρώο, ποσοστό 99% των μονάδων υγείας θεωρούν ότι η ύπαρξη ειδικού τμήματος που να ασχολείται αποκλειστικά με τα πάγια θα βοηθούσε στην

¹¹ Πηγή: σελ.292 Ν. Πολύζος, Χρηματοοικονομική Διοίκηση Μονάδων Υγείας, Εκδόσεις ΔΙΟΝΙΚΟΣ

καλύτερη ενημέρωση του μητρώου παγίων. Αξίζει να σημειωθεί ότι σήμερα μόνο στο 5,9% των δημοσίων μονάδων υγείας υφίσταται ειδικό τμήμα που να διαχειρίζεται αποκλειστικά και μόνο τα πάγια περιουσιακά στοιχεία.

7.2.3. Εφαρμογή Κυκλώματος Αναλυτικής Λογιστικής

Η Αναλυτική Λογιστική επιδιώκει το λογιστικό προσδιορισμό του λειτουργικού κόστους, του κόστους των παραγόμενων προϊόντων και υπηρεσιών, του κόστους των παραγομένων ενσώματων ή ασώματων ακινητοποιήσεων, καθώς και το λογιστικό προσδιορισμό των αναλυτικών μικτών και καθαρών αποτελεσμάτων σε βραχυχρόνια και ετήσια βάση.

Δυστυχώς σύμφωνα με την παρούσα έρευνα στο αντιπροσωπευτικό δείγμα η πλειοψηφία των νοσοκομείων δεν εφαρμόζουν το κύκλωμα της αναλυτικής λογιστικής με εξαίρεση μόνο το 23,5% των μονάδων που το εφαρμόζει από το 2004 και ένα 5,9% που άρχισε την εφαρμογή του το 2008.

Όπως φαίνεται και στο γράφημα 7.1 το ποσοστό των δημοσίων μονάδων υγείας που δεν εφαρμόζουν την αναλυτική λογιστική είναι πολύ υψηλό συγκριτικά με αυτό των μονάδων που την εφαρμόζουν.

Γράφημα 7.1 Εφαρμογή Αναλυτικής Λογιστικής

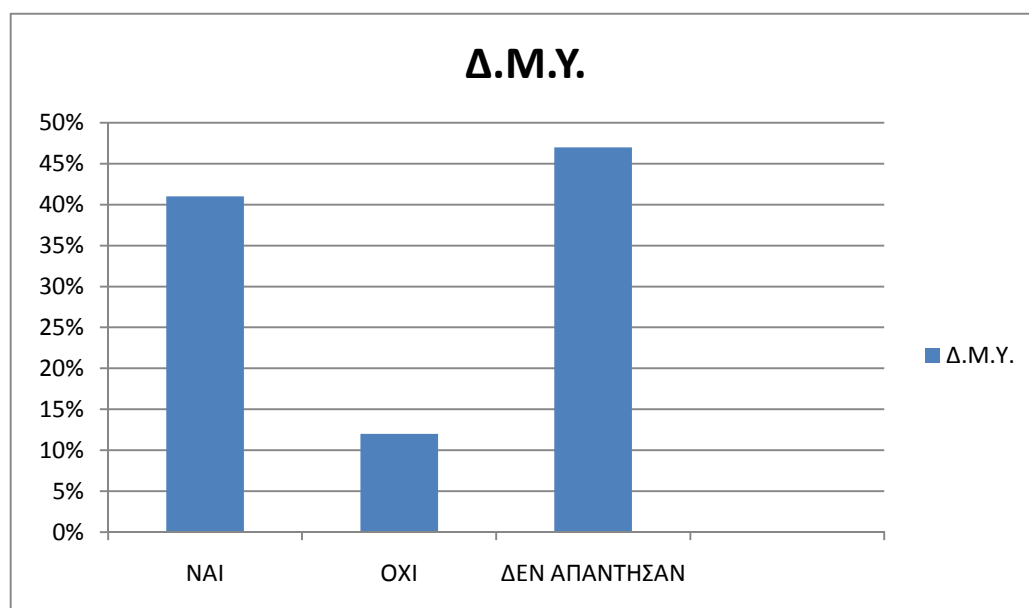


Παρόλο που ως υποχρεωτική έναρξη της εφαρμογής της αναλυτικής λογιστικής είχε οριστεί η 1/1/2005, όταν με το Νόμο 3329/2005 μετατέθηκε η ημερομηνία υποχρεωτικής εφαρμογής της Γενικής Λογιστικής για την 1/1/2006, υπήρξε ένα κενό ως προς την υποχρεωτική εφαρμογή της Αναλυτικής Λογιστικής. Αποτέλεσμα αυτού ήταν να μην είναι σαφής η ημερομηνία από την οποία και μετά οι Δ.Μ.Υ. είναι υποχρεωμένες να εφαρμόσουν την Αναλυτική Λογιστική και να παρατηρείται σήμερα η παραπάνω κατάσταση.

7.2.3.1. Κοστολογική διάρθρωση, κατανομή εξόδων & ενημέρωση λογαριασμών της Ομάδας 9

Δεδομένης της μη εφαρμογής της αναλυτικής λογιστικής στην πλειοψηφία των νοσοκομείων, αναμενόμενο ήταν η μη απάντηση της ομάδας των ερωτήσεων που αφορούσαν την αναλυτική λογιστική να ξεπερνάει σε ποσοστό τον αριθμό των μονάδων που απάντησαν. Συγκεκριμένα, όπως σημειώνεται στο γράφημα 7.2 έχει γίνει κοστολογική διάρθρωση στο 41% του συνόλου των μονάδων υγείας, στο 12% δεν έχει γίνει και το 47% του συνόλου των μονάδων υγείας δεν απάντησε καθόλου την ερώτηση.

Γράφημα 7.2. Πραγματοποίηση Κοστολογικής Διάρθρωσης



Επιπρόσθετα, ποσοστό 23,5% πραγματοποιεί κάθε μήνα κατανομή των εξόδων κατ' είδος , ένα 29,5% δεν πραγματοποιεί και 47% του συνόλου δεν απάντησε στην ερώτηση.

Σχετικά με το πότε γίνεται η ενημέρωση των λογαριασμών της ομάδας 9, μόνο ένα ποσοστό 5,9% απάντησε ότι γίνεται στο τέλος της χρήσης και ένα ποσοστό επίσης 5,9% απάντησε ότι ενημερώνονται άμεσα και αυτόματα και τα τρία κυκλώματα λογιστικής.

7.3.Εκτύπωση οικονομικών καταστάσεων

Το Π.Δ. 146/03, όπως έχει ήδη αναφερθεί, ορίζει κάποια υποδείγματα οικονομικών καταστάσεων βάση των οποίων πρέπει το σύνολο των δημοσίων μονάδων υγείας να συντάσσει τις οικονομικές του καταστάσεις. Δυστυχώς, παρόλο που η πλειοψηφία αυτών, σε ποσοστό 65%, τις συντάσσει βάση των υποδειγμάτων, ένα ποσοστό 35% αρκετά μεγάλο δεν χρησιμοποιεί τα υποδείγματα που ορίζει το προεδρικό διάταγμα δημιουργώντας σωρεία προβλημάτων.

Όταν υπάρχει ανομοιομορφία ανάμεσα στις οικονομικές καταστάσεις των δημοσίων μονάδων υγείας είναι δύσκολη η σύγκριση αυτών και η αναγνώριση των λαθών. Εξάλλου πρέπει οι υπάλληλοι να μην αντιδρούν στη νέα δομή των οικονομικών καταστάσεων και να αρχίζουν να εξοικειώνονται με αυτές ώστε να διευκολύνουν τους ελεγκτικούς μηχανισμούς και τη σύγκριση των μονάδων υγείας από το Υπουργείο Υγείας.

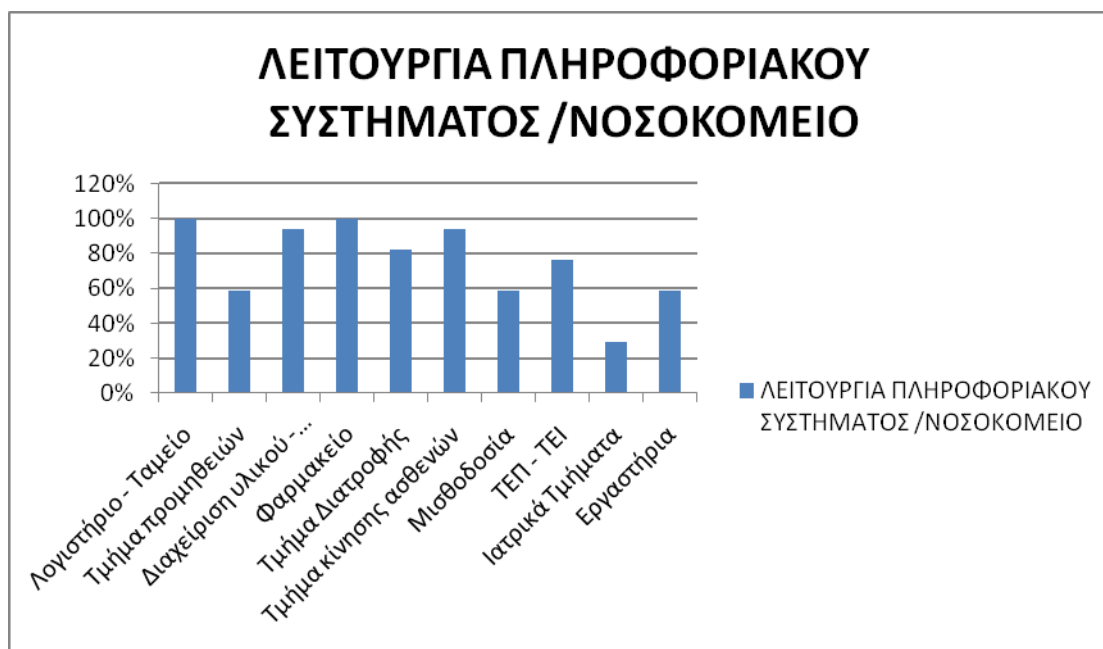
7.4.Λειτουργία Πληροφοριακού Συστήματος

Το ολοκληρωμένο πληροφοριακό σύστημα νοσοκομείου περιλαμβάνει όλη τη ροή των λειτουργικών διαδικασιών όλων των οργανικών μονάδων του νοσοκομείου. Έχει αντικειμενικό στόχο τη συνεχή ποιοτική αναβάθμιση της παροχής υπηρεσιών υγείας με ταυτόχρονη μείωση του κόστους. Ανάμεσα στα πλεονεκτήματά του είναι ο καλύτερος και αποτελεσματικότερος έλεγχος του κόστους λειτουργίας του Νοσοκομείου και γενικότερα όλων των δεικτών αξιολόγησης του Νοσοκομείου, η εξοικονόμηση χρόνου από μη παραγωγικές διαδικασίες, η ελαχιστοποίηση των λαθών κατά την εισαγωγή στοιχείων, ο έλεγχος των λειτουργικών διαδικασιών και άλλα πολλά.

Σήμερα παρόλο που υπάρχουν νοσοκομεία που δεν εφαρμόζουν το διπλογραφικό σύστημα ή το εφαρμόζουν ελλιπώς, το θετικό είναι ότι υπάρχει λειτουργία πληροφοριακού συστήματος σε όλα τα δημόσια νοσοκομεία. Επίσης έχει ξεκινήσει η εφαρμογή ενός κοινού πληροφοριακού συστήματος σε όλα τα νοσοκομεία.

Βέβαια, σχετικά με το ερώτημα αν λειτουργεί πληροφοριακό σύστημα σε όλα τα τμήματα του νοσοκομείου στο γράφημα 7.3 φαίνεται ότι στο σύνολο των νοσοκομείων, στο λογιστήριο – ταμείο και στο φαρμακείο υπάρχει λειτουργία πληροφοριακού συστήματος τα οποία ίσως είναι και τα πιο κρίσιμα για την ορθή λειτουργία μιας δημόσιας μονάδας υγείας. Όμως παρουσιάζονται ελλείψεις λειτουργίας πληροφοριακού συστήματος σε κάποια τμήματα σε αρκετά νοσοκομεία.

Γράφημα 7.3 Λειτουργία Πληροφοριακού Συστήματος



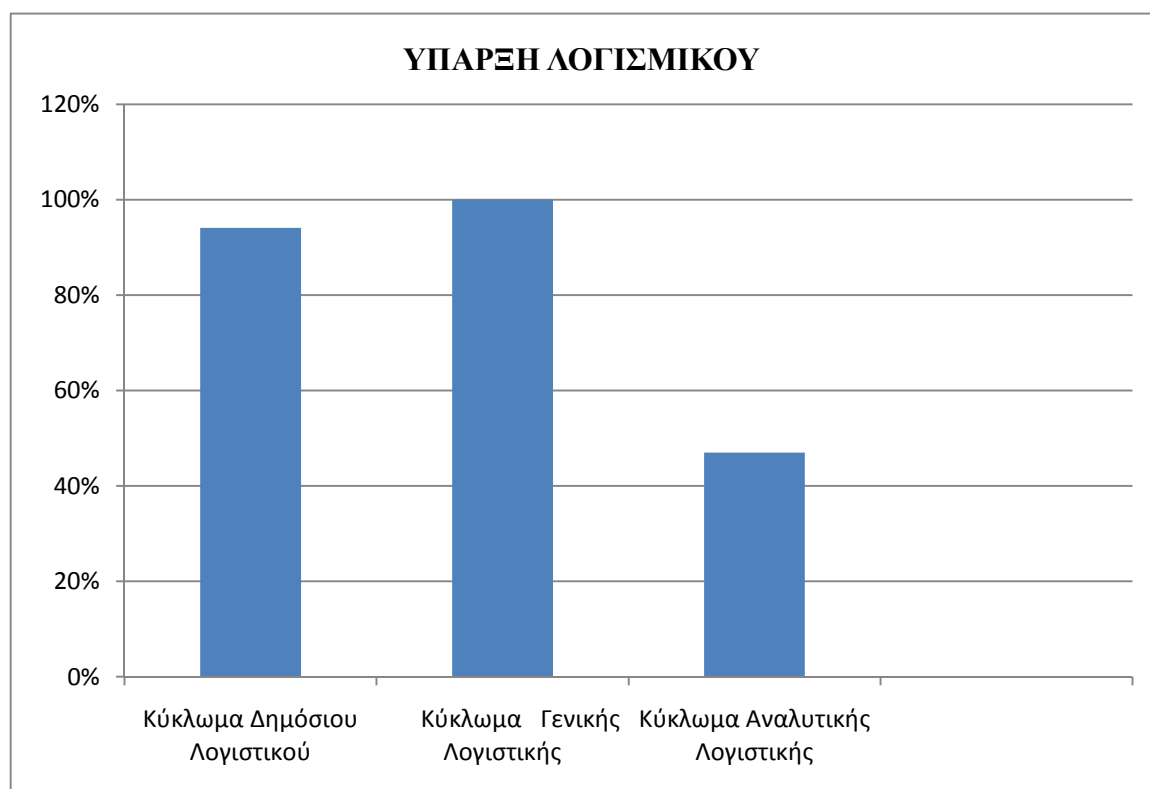
Δεν θα μπορούσε να μην συμπεριληφθεί στη λίστα των ερωτήσεων για το πληροφοριακό σύστημα η απορία αν αυτά επικοινωνούν on line μεταξύ τους, γεγονός που βοηθάει στον πληρέστερο έλεγχο και στην εξοικονόμηση χρόνου στις λειτουργίες μιας δημόσιας μονάδας υγείας. Αρκετά ελπιδοφόρο είναι το γεγονός ότι σε ποσοστό 82,3% των μονάδων τα πληροφοριακά τους συστήματα επικοινωνούν on line μεταξύ τους, σε αντίθεση με ένα ποσοστό 17,7% στο οποίο υπάρχουν πληροφοριακά συστήματα στα τμήματά τους αλλά δεν επικοινωνούν on line μεταξύ τους.

7.5. Τα Λογιστικά Κυκλώματα που υποστηρίζονται από το λογισμικό των μονάδων

Για την εφαρμογή των τριών λογιστικών κυκλωμάτων του Π.Δ.146/03 πέρα από την προσπάθεια και τη θέληση των υπαλλήλων, κύριας σημασίας είναι η υποστήριξη αυτών των κυκλωμάτων από το λογισμικό της εκάστοτε μονάδας. Διότι χωρίς την ύπαρξη του κατάλληλου λογισμικού και τη δημιουργία νέου δεν μπορούν να εφαρμοστούν τα παραπάνω λογιστικά κυκλώματα.

Στην ερώτηση προς τις δημόσιες μονάδες για τα λογιστικά κυκλώματα που υποστηρίζει το λογισμικό τους, στο γράφημα 7.4 παρουσιάζεται το ποσοστό των νοσοκομείων ανά λογιστικό κύκλωμα που υποστηρίζει το λογισμικό τους. Μόνο το κύκλωμα της γενικής λογιστικής είναι αυτό που υποστηρίζεται από το σύνολο των λογισμικών όλων των νοσοκομείων και αυτό του δημόσιου λογιστικού το οποίο υποστηρίζεται από το 94,1% των νοσοκομείων. Δυσκολία υφίσταται για το κύκλωμα της αναλυτικής λογιστικής γιατί στις μισές περίπου μονάδες δεν υφίσταται λογισμικό που να υποστηρίζει αυτό το κύκλωμα και δη μόνο στο 47% των μονάδων, το λογισμικό τους σύστημα υποστηρίζει την αναλυτική λογιστική.

Γράφημα 7.4 Υποστήριξη λογιστικών κυκλωμάτων από το λογισμικό των νοσοκομείων



7.6. Ο ρόλος του Εξωτερικού Συνεργάτη

Το Υπουργείο Υγείας παρέχει στις δημόσιες μονάδες υγείας τη δυνατότητα ανάθεσης της εφαρμογής του Π.Δ.146/03 σε εξωτερικό συνεργάτη για κάποια χρόνια μέχρι την εξοικείωση και την εκμάθηση αυτού από το υφιστάμενο προσωπικό. Είναι γεγονός πως η εφαρμογή του Π.Δ. 146/03 οφείλεται κατά ένα πολύ μεγάλο ποσοστό στη βοήθεια του εξωτερικού συνεργάτη.

Οι δημόσιες μονάδες σε ποσοστό 88,2% έχουν αναθέσει την ανάπτυξη και την εποπτεία του διπλογραφικού συστήματος σε εξωτερικό συνεργάτη, ενώ για το υπόλοιπο ποσοστό 11,8% που δεν το έχει αναθέσει σε εξωτερικό συνεργάτη αξίζει να σημειωθεί ότι σε αυτές τις μονάδες η οικονομική τους υπηρεσία στηρίζεται σε άτομο με πανεπιστημιακή εκπαίδευση και λογιστικές γνώσεις. Συμπεραίνεται εδώ η δυσκολία εφαρμογής του Π.Δ.146/03 από κάποιον υπάλληλο που δεν έχει λογιστικές γνώσεις σε επίπεδο Α.Ε.Ι.

Επιπρόσθετα, για το πώς κρίνουν τη βοήθεια του εξωτερικού συνεργάτη, είναι απαραίτητη κατά την κρίση του 82,3% των μονάδων, ουδέτερη για το 11,8% και δεν είναι απαραίτητη για το 5,9% των μονάδων. Το μεγάλο ποσοστό των μονάδων που απάντησε ότι η βοήθεια είναι απαραίτητη δείχνει προφανώς ότι ίσως το Υπουργείο θα πρέπει να παρατείνει το χρόνο για τον οποίο δικαιολογεί την υποστήριξη της εφαρμογής του Π.Δ.146/03 από εξωτερικό συνεργάτη .

7.7. Λόγοι μη εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος και οι ωφέλειες αυτού

Ολοκληρώνοντας το ερευνητικό μέρος της εργασίας συμπεριλαμβάνονται τέσσερις ερωτήσεις, από τις απαντήσεις των οποίων προκύπτουν οι κυριότεροι λόγοι για τους οποίους δεν υπάρχει πλήρης εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος σε όλες τις μονάδες, τον χρόνο που υπολογίζεται ότι θα εφαρμοστεί πλήρως και τεκμαίρεται σε τι πιστεύουν ότι θα ωφελήσει η εφαρμογή του. Όπως είναι κατανοητό, οι μονάδες όπου υπάρχει η πλήρης εφαρμογή του Π.Δ.146/03, τρεις από τις τέσσερις απαντήσεις τις άφησαν κενές και απάντησαν μόνο σε τι θα ωφελήσει η εφαρμογή του Π.Δ.146/03. Επίσης, μιας και στο σύνολο των μονάδων που αποτέλεσαν τον πληθυσμό της έρευνας έχει ξεκινήσει η εφαρμογή του Π.Δ.146/03, μόνο μία απάντησε για τους λόγους μη εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος στη

μονάδα, θεωρώντας προφανώς ότι αυτοί αποτέλεσαν και τους λόγους καθυστέρησης εφαρμογής του.

Αρχικά το 5,9 % του πληθυσμού των μονάδων που απάντησε για το λόγο μη εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος στη μονάδα, προφασίστηκε την έλλειψη ειδικευμένου ανθρώπινου δυναμικού, την έλλειψη μηχανογράφησης και την απροθυμία των υπαλλήλων.

Έχοντας υπόψη ότι μόνο στο 29,4% των μονάδων εφαρμόζονται και τα τρία λογιστικά κυκλώματα που ορίζει το Π.Δ.146/03, οι υπόλοιπες μονάδες απάντησαν ότι η ελλιπής εφαρμογή του οφείλεται κατά 58,8% στην έλλειψη ειδικευμένου ανθρώπινου δυναμικού, κατά 5,9% στην έλλειψη μηχανογράφησης, κατά 5,9% στην απροθυμία των υπαλλήλων και κατά 5,9% στην μη επαρκή ανάπτυξη του μηχανογραφικού συστήματος.

Για το χρόνο μέσα στον οποίο προβλέπεται ότι θα υπάρξει η πλήρης εφαρμογή το 29,4% απάντησε μέσα σε έξι με δώδεκα μήνες και το 41,2% υπολογίζει περισσότερο από εικοσιτέσσερις μήνες. Το υπόλοιπο 29,4% άφησε κενή την απάντηση καθώς υπάρχει πλήρης εφαρμογή του Π.Δ.146/03.

Η τελευταία και αρκετά σημαντική ερώτηση δείχνει την άποψη των υπαλλήλων των δημοσίων μονάδων υγείας για το αν πιστεύουν ότι θα ωφελήσει τη μονάδα η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος και σε τι θα την ωφελήσει. Εδώ το 94,1% απάντησε ότι θα βοηθήσει στην καλύτερη οργάνωση των οικονομικών υπηρεσιών, στην πλήρη διαφάνεια της οικονομικής διαχείρισης και στη σωστή εκτίμηση της καθαρής θέσης του οργανισμού. Το 5,9% θεωρεί ότι θα ωφελήσει στην πλήρη διαφάνεια της οικονομικής διαχείρισης και στην σωστή εκτίμηση της καθαρής θέσης του οργανισμού αλλά όχι στην καλύτερη οργάνωση των οικονομικών υπηρεσιών.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ – ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Από την ανάλυση των όσων αναφέρθηκαν προκύπτει ότι η εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος θα επιφέρει στο σύστημα υγείας μεγάλες αλλαγές και θα προσφέρει πολύ περισσότερα από την μέχρι πρότινος εφαρμογή της απλογραφίας. Για πρώτη φορά είναι σε θέση πλέον τα Δημόσια Νοσοκομεία να συντάσσουν ισολογισμούς και μια σειρά άλλων λογιστικών καταστάσεων μέσα από τις οποίες θα είναι εφικτό να πραγματοποιούνται σειρές αναλύσεων και αξιολογήσεων προκειμένου οι Διοικήσεις των Νοσοκομείων να λαμβάνουν τις σωστότερες κατά το δυνατόν αποφάσεις για αυτά.

Πέρα από τις σωστές αποφάσεις των διοικήσεων πραγματοποιείται ένα μεγάλο βήμα για τη λειτουργία ελεγκτικών μηχανισμών στις δημόσιες μονάδες υγείας και αποφυγής οικονομικών σκανδάλων και ανεξέλεγκτης σπατάλης δημοσίου χρήματος. Αποτελεί τη βάση για την αποτελεσματική και διαφανή οικονομική διαχείριση των Μονάδων Παροχής Υπηρεσιών Υγείας, αφού είναι ένα ισχυρό "εργαλείο" για την πλήρη και δυναμική απεικόνιση της πραγματικής οικονομικής τους κατάστασης. Το εξειδικευμένο αυτό Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο καλύπτει όλο το φάσμα της οικονομικής διαχείρισης των Μονάδων, περιλαμβάνοντας και τα τρία λογιστικά κυκλώματα, τη Γενική Λογιστική, την Αναλυτική Λογιστική και το Δημόσιο Λογιστικό.

Είναι αλήθεια ότι η εισαγωγή της διπλογραφικής μεθόδου γίνεται με σημαντική καθυστέρηση, στερώντας από τα Δημόσια Νοσοκομεία μια σειρά σημαντικών πλεονεκτημάτων, που ήδη αποκομίζουν οι ιδιωτικές επιχειρήσεις της χώρας μας. Η υφιστάμενη κατάσταση όσον αφορά τη λογιστική παρακολούθηση σχετικά με τον έλεγχο του κόστους σήμερα κρίνεται ως μη ικανοποιητική καθώς μόνο η ολοκληρωτική εισαγωγή της αναλυτικής λογιστικής θα ολοκληρώσει το πρόγραμμα του λογιστικού εκσυγχρονισμού των Δ.Μ.Υ. που επιχειρείται εδώ και δέκα έτη.

Προφανώς η λειτουργία του διπλογραφικού συστήματος προ αρκετών ετών, όπως είχε οριστεί εξ' αρχής με το Π.Δ.146/03 θα είχε αποτρέψει τη σημερινή κατάσταση στα νοσοκομεία της χώρας μας, κατάσταση υπέρογκων χρεών τα οποία έχουν δημιουργηθεί. Αυτό ήταν συνέπεια, κατά τη γνώμη μου, της λειτουργίας του δημοσίου λογιστικού καθώς αυξάνοντας τους κωδικούς των εξόδων τους χωρίς να μπορούν να ελέγξουν την ταυτόχρονη αύξηση όπως θα έπρεπε των εσόδων τους ήταν

αναμενόμενο ότι δεν θα μπορούσαν να ανταπεξέλθουν στα έξοδα και τους προμηθευτές τους. Δεν μπορούσαν οι μονάδες χωρίς τη λειτουργία του διπλογραφικού συστήματος να έχουν μια αξιόπιστη εικόνα σχετικά με την αποδοτικότητά τους και τη λειτουργία τους ως οικονομική μονάδα.

Επιπρόσθετα, η εφαρμογή του Π.Δ.146/03 απαιτεί σαφώς τη διαχείριση από προσωπικό με λογιστικές γνώσεις, καθώς είναι αρκετά πολύπλοκο, γεμάτο λογιστικούς όρους και φυσικά κάτι εντελώς ξένο με αυτό που είχε μάθει μέχρι σήμερα να διαχειρίζεται το προσωπικό. Η απειρία, η απροθυμία και ο φόβος του προσωπικού στο καινούριο, αποτέλεσαν κατά τη γνώμη μου μία από τις κυριότερες αιτίες για την καθυστέρηση της εισαγωγής του διπλογραφικού συστήματος.

Δεν θα μπορούσε να παραλειφθεί και η καθυστέρηση εκσυγχρονισμού των πληροφοριακών συστημάτων των νοσοκομείων και των λογισμικών τους, καθώς όταν δε λειτουργούν σωστά δεν μπορεί να υπάρξει σωστή λειτουργία της μονάδας. Δεν νοείται να υπάρχει Διπλογραφικό Σύστημα και ορθολογική οικονομική διαχείριση χωρίς Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα.

Απαιτείται συνεπώς συνεχής εκπαίδευση του προσωπικού μέχρι την εξοικείωσή του με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος και μέχρι την απόκτηση της δυνατότητάς τους να ανταπεξέλθουν σε οποιαδήποτε πρόκληση χωρίς τη βοήθεια του εξωτερικού συνεργάτη. Κατά τη γνώμη μου η ανάθεση της εισαγωγής του διπλογραφικού συστήματος σε εξωτερικό συνεργάτη αποτελεί μία εναλλακτική και σωστή λύση η οποία όμως πρέπει να υφίσταται για μία μεταβατική περίοδο και να μη λειτουργήσει ως εργαλείο επανάπαυσης και αδιαφορίας του υφιστάμενου προσωπικού.

Επιπρόσθετα, αναγκαίος πρέπει να θεωρείται ο συνεχής εκσυγχρονισμός στα μέσα οικονομικής διαχείρισης των μονάδων υγείας και η αναβάθμιση των συστημάτων τους.

Γνωρίζοντας τα προβλήματα που εντοπίζονται τόσο στο εσωτερικό όσο και στο εξωτερικό των δημοσίων μονάδων υγείας καταλαβαίνουμε ότι η πλήρης εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος είναι ιδιαίτερα δύσκολη και πιθανότατα θα πραγματοποιηθεί με μεγάλη καθυστέρηση σε έναν αρκετά μεγάλο αριθμό δημοσίων μονάδων υγείας. Παρόλα αυτά καταλαβαίνουμε πλέον ότι η εφαρμογή του δεν είναι μόνο επωφελής, αλλά και από άποψη αποδοτικότητας επιβεβλημένη και άμεσης προτεραιότητας για τα νοσοκομεία της χώρας μας.

Με την εισαγωγή από τους αρμόδιους κάποιων ελεγκτικών μηχανισμών στο χώρο της υγείας και συγκεκριμένα της δημόσιας υγείας, με τη διάθεση κάποιου χρηματικού ποσού για την παροχή εξοπλισμού τελευταίας τεχνολογίας στα χέρια των εργαζομένων και την εγκατάσταση της διπλογραφικής μεθόδου σε όλα τα νοσοκομεία θα μπορέσει στο μέλλον η άσκηση της υγειονομικής πολιτικής να προσφέρει βελτιωμένες παρεχόμενες υπηρεσίες προς τους πολίτες και το σύστημα υγείας στη χώρα μας να είναι αντάξιο με αυτά των άλλων ανεπτυγμένων χωρών.

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Απ. Αποστόλου (2007) «Λογιστική Τυποποίηση Δημοσίου Τομέα», Πανεπιστημιακές Παραδόσεις Πάντειο Πανεπιστήμιο
2. Βενιέρης Γ.«Λογιστικός Οδηγός Τήρησης Διπλογραφικού Συστήματος Γενικής & Αναλυτικής Λογιστικής από τα Δημόσια Νοσοκομεία», Γ.Λ.Κ. /Υπ. Οικονομικών και Οικονομικό Πανεπιστήμιο Αθηνών, Ιούλιος 2007
3. Γκούμας Σπ., Εκπαιδευτικό Υλικό, Μάθημα Λογιστικό Σύστημα και Κοστολόγηση Νοσοκομείων, Μάρτιος 2005
4. Δαμουλάκης Γ., Ν. Πολύζος, Γ. Χρυσοχοϊδης «Οικονομική και Χρηματοδοτική Διοίκηση / Διαχείριση Νοσοκομείων, Τόμος Β'» Πάτρα 2000 Ε.Α.Π.
5. Δριτσάκης Ν., «Παράγοντες που επηρεάζουν την αύξηση των δαπανών υγείας στην Ελλάδα», 1996
6. Καραγιάννης Σ. «Η οικονομική διαχείριση των Ν.Π.Δ.Δ. Εφαρμογή της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου (ΠΔ205/98 –ΠΔ 146/03)», Εκδόσεις Καραναστάση 2006 Αθήνα
7. Κυργιόπουλος Γ - Σουλιώτης Κ., «Οι Δαπάνες Υγείας στην Ελλάδα», Παπαζήσης Εκδόσεις ΑΕΒΕ 2002
8. Οικονομοτεχνικοί Σύμβουλοι Α.Ε. «Λογιστικός Οδηγός Δημοσίων Μονάδων Υγείας» ΚΑΙΝΟΤΟΜΙΑ 2009
9. Νικόλαος Μ. Πολύζος, «Χρηματοοικονομική Διοίκηση Μονάδων Υγείας», Εκδόσεις ΔΙΟΝΙΚΟΣ 2007
10. Σολδάτος Δ., «Δημόσιο Λογιστικό» Εκδόσεις Δημοπούλου Μαρία 2001

ΞΕΝΗ ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Abel – Smith B., (1996), «Health Care Costs: An International dilemma», LSE Magazine, 8, 1:7-9
2. Coombs R.W., (1987), «Accounting for the control of Doctors: Management Information Systems in Hospitals», Accounting, Organizations and Society
3. Donaldson C. and Gerard K., (1993), Economics of Health Care Financing. The Visible Hand, McMillan Press, London

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Λάζαρης Θ., Διπλογραφικό: Η νέα πρόκληση στη Δημόσια Υγεία, περιοδικό “E-public”, τεύχος 1, Νοέμβριος – Δεκέμβριος 2003
2. Λάζαρης Θ. «ΤΟ Π.Δ. 146/03 Τομή Στην Λογιστική & Κοστολογική Οργάνωση των Νοσοκομείων»
3. Λάζαρης Θ., (2000), «Η παρακολούθηση της λογιστικής του Δημοσίου Λογιστικού των κρατικών νοσοκομείων με τη διπλογραφική λογιστική μέθοδο», άρθρο στο περιοδικό «Επιθεώρηση Υγείας», Τεύχος 67, Αθήνα
4. Λάζαρης Θ.-Δαβαρίας Α. «Διπλογραφικό : Η Νέα Πρόκληση στη Δημόσια Υγεία», περιοδικό “E- public”, τεύχος 1, Νοέμβριος – Δεκέμβριος 2003
5. Λάζαρης Θ.-Δαβαρίας Α.- Λιάπης Σ. «Η Εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στα ΠΕ.ΣΥ. της Χώρας μας», Δημοσιεύθηκε στο ένθετο «ΠΑΣΥΔΔΙΣ»
6. Λάζαρης Θ.-Δαβαρίας Α.- Λιάπης Σ. (2001) «Η Μετάβαση από το Απλογραφικό Σύστημα του Δημόσιου Λογιστικού στο Διπλογραφικό Σύστημα άρθρο στο περιοδικό «Επιθεώρηση Υγείας» Τεύχος 71, Αθήνα
7. Λάζαρης Θ.-Δαβαρίας Α.- Λιάπης Σ. «Ο Ειδικός Λογαριασμός Λειτουργίας Απογευματινών Ιατρείων των Κρατικών Νοσοκομείων και η Λογιστική του Παρακολούθηση», περιοδικό “Επιθεώρηση Υγείας» Μάρτιος – Απρίλιος 2002
8. Λιάπης Σ., «Διπλογραφικό Απαίτηση των Καιρών», “E-public”, Νοεμβρίου – Δεκεμβρίου 2003
9. Μπουλούτζα Π., «45 Δημόσια Νοσοκομεία δεν ελέγχουν έσοδα – έξοδα», άρθρο δημοσιευμένο στην Καθημερινή 11/11/2006
10. Πολύζος Ν., «Για μια σύγχρονη και αποτελεσματική (οικονομική) διοίκηση των μονάδων υγείας, Ενημερωτικό Δελτίο (Newsletter) 3 / Ιανουάριος 2008 ΕΕΚΠ
11. Ρεντούμης Α., (2002), «Λογιστική Παρακολούθηση στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας» στο e – Λόγος Online απόσπασμα ομιλίας, Ροταριανός Όμιλος Θεσπρωτίας, Ηγουμενίτσα
12. Σωτηρόπουλος Γ., (2001), «Κατάρτιση και έγκριση προϋπολογισμών – απολογισμών – ισολογισμών Ν.Π.Δ.Δ. (κατά το Δημόσιο Λογιστικό), άρθρο στο περιοδικό «Οικονομικά Χρονικά», Τεύχος 101, Αθήνα

NOMΟΘΕΣΙΑ

1. Π.Δ. 146/2003 (ΦΕΚ 122Α)
2. Π.Δ. 205/1998
3. Ν.Δ. 496/1974 (ΦΕΚ Α' 204)
4. Ν.3329/05

ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ

1. www.ygeiadiplografiko.gr
2. www.kainotom.gr
3. www.e-logos.gr
4. www.ygeia-pronoia.gr
5. <http://finance.in.gr/Article.aspx?articleID=32757>
6. www.archive.gr/news.php
7. <http://www.e-logos.gr/articles.asp?subjectid=39&subject2%20id=33&article=691&lang=GR>
8. www.healthcongress.gr
9. <http://news.disabled.gr>

ΕΡΕΥΝΕΣ

1. Δεσφινιώτη Ι., (2005), «Η αναγκαιότητα της εφαρμογής της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής (Κοστολόγησης) στο Δημόσιο Νοσοκομείο» Ε.Α.Π. Διοίκηση Υπηρεσιών Υγείας του Ε.Σ.Υ.
2. Καφάσης Θ., Καφετζής Γ., (2006), «Κοστολόγηση Υπηρεσιών Υγείας», ΕΣΔΥ Διοίκηση Υπηρεσιών Υγείας
3. Μαυρογεώργη Α., Κιουλάνη Α., (2009), «Συγκριτική Αξιολόγηση Διπλογραφικού Συστήματος Νοσοκομείων Ε.Σ.Υ.» Τ.Ε.Ι. Καλαμάτας Διοίκηση Μονάδων Υγείας & Πρόνοιας
4. Μπουκοβάλας Β., (2007), «Η οργάνωση Μονάδων Εσωτερικού Ελέγχου στα Ελληνικά Νοσοκομεία: Επικρατούσα κατάσταση και προοπτική» Ε.Α.Π. Μεταπτυχιακό Πρόγραμμα Σπουδών Διοίκησης Υπηρεσιών Υγείας του ΕΣΥ

5. Οικονομίδου Χ., (2008), «Εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στο Γενικό Νοσοκομείο Φιλατών», ΕΣΔΥ Διοίκηση & Οργάνωση Υπηρεσιών Υγείας
6. Περακάκης Μ., (2007), «Εμπειρία από την εισαγωγή συστημάτων Διπλογραφικής Λογιστικής σε Δημόσια Νοσοκομεία», (2007), Ε.Α.Π. Διοίκηση Μονάδων Υγείας
7. Σταυρόπουλος Ε., (2008), «Συγκριτική Χρηματοοικονομική Αξιολόγηση Δημοσίων Νοσοκομείων πριν και μετά την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος», Ε.Α.Π. Διοίκηση Μονάδων Υγείας

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι

Οι Δημόσιες Μονάδες Υγείας στην Ελλάδα που έχουν ξεκινήσει την εφαρμογή του Π.Δ.146/03:

1^η ΥΠΕ

- Γ.Ν.Α «Ο ΕΥΑΓΓΕΛΙΣΜΟΣ»
- Γ.Ν. ΠΑΙΔΩΝ «Η ΑΓΙΑ ΣΟΦΙΑ»
- Γ.Ν.Α. «ΛΑΪΚΟ»
- Γ.Ν.Α. «ΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ»
- Γ.Ν.Α. «ΑΛΕΞΑΝΔΡΑ»
- Γ.Ν. ΜΑΙΕΥΤΗΡΙΟ ΑΘΗΝΩΝ «ΕΛΕΝΑΣ ΒΕΝΙΖΕΛΟΥ»
- Γ.Ν.Α. «ΠΟΛΥΚΛΙΝΙΚΗ»
- ΟΦΘΑΛΜΙΑΤΡΕΙΟ ΑΘΗΝΩΝ
- Γ.Ν. ΑΤΤΙΚΗΣ «ΚΑΤ»
- Γ.Ν.Α. «Γ. ΓΕΝΝΗΜΑΤΑΣ»
- Γ.Ν.ΜΕΛΙΣΣΙΩΝ «ΑΜΑΛΙΑ ΦΛΕΜΙΓΚ»
- Γ.Ν. ΑΤΤΙΚΗΣ «ΣΙΣΜΑΝΟΓΛΕΙΟ»
- «ΚΩΝΣΤΑΝΤΟΠΟΥΛΕΙΟ» Γ.Ν. ΝΕΑΣ ΙΩΝΙΑΣ
- ΠΑΙΔΟΨΥΧΙΑΤΡΙΚΟ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟ ΑΤΤΙΚΗΣ
- ΓΕΝΙΚΟ ΟΓΚΟΛΟΓΙΚΟ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟ ΚΗΦΙΣΙΑΣ «ΟΙ ΑΓΙΟΙ ΑΝΑΡΓΥΡΟΙ»
- Γ.Ν. ΠΑΙΔΩΝ ΠΕΝΤΕΛΗΣ»
- Γ.Ν.Α. «ΚΟΡΓΙΑΛΕΝΕΙΟ – ΜΠΕΝΕΚΕΙΟ» Ε.Ε.Σ.
- ΓΕΝΙΚΟ ΑΝΤΙΚΑΡΚΙΝΙΚΟ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟ ΑΘΗΝΩΝ «Ο ΑΓΙΟΣ ΣΑΒΒΑΣ»
- Γ.Ν.Α. «Η ΕΛΠΙΣ»
- ΝΟΣΟΚ. ΑΦΡΟΔΙΣΙΩΝ & ΔΕΡΜ. ΠΑΘΗΣΕΩΝ ΑΘΗΝΩΝ «ΑΝΔΡΕΑΣ ΣΥΓΓΡΟΣ»
- «ΩΝΑΣΕΙΟ» Κ/Χ ΚΕΝΤΡΟ
- Γ.Ν.Α. «Η ΠΑΜΜΑΚΑΡΙΣΤΟΣ»

2^η ΥΠΕ

- ΨΥΧΙΑΤΡΙΚΟ ΝΟΣ. ΑΤΤΙΚΗΣ
- ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΑΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΝΟΣ. «ΑΤΤΙΚΟΝ»

- Γ.Ν. ΝΙΚΑΙΑΣ ΠΕΙΡΑΙΑ «ΑΓΙΟΣ ΠΑΝΤΕΛΕΗΜΩΝ»
- Γ.Ν. ΠΕΙΡΑΙΑ «ΤΖΑΝΕΙΟ»
- Γ. ΑΝΤΙΚΑΡΚΙΝΙΚΟ ΝΟΣ. ΠΕΙΡΑΙΑ «ΜΕΤΑΞΑ»
- Γ. Ν. ΕΛΕΥΣΙΝΑΣ «ΘΡΙΑΣΙΟ»
- Γ.Ν. ΔΥΤ. ΑΤΤΙΚΗΣ
- Γ. Ν.- ΚΥ ΚΥΘΗΡΩΝ
- Γ.Ν ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ «ΒΟΣΤΑΝΕΙΟ»
- Γ.Ν.-Κ.Υ. ΛΗΜΝΟΥ
- Γ.Ν ΣΑΜΟΥ «Ο ΑΓΙΟΣ ΠΑΝΤΕΛΕΗΜΩΝ»
- Γ.Ν. ΧΙΟΥ «ΣΚΥΛΙΤΣΕΙΟ»
- Γ.Ν. ΣΥΡΟΥ «ΒΑΡΔΑΚΕΙΟ & ΠΡΩΪΟ»
- Γ.Ν.-Κ.Υ. ΝΑΞΟΥ
- ΚΡΑΤΙΚΟ ΘΕΡΑΠΕΥΤΗΡΙΟ- Κ.Υ. ΛΕΡΟΥ
- Γ.Ν. ΡΟΔΟΥ «Α. ΠΑΠΑΝΔΡΕΟΥ»
- ΨΥΧΙΑΤΡΙΚΟ ΝΟΣ. ΑΤΤΙΚΗΣ «ΔΡΟΜΟΚΑΪΤΕΙΟ»

3^η ΥΠΕ

- ΨΥΧΙΑΤΡΙΚΟ ΝΟΣ. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ
- Γ.Ν. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ «Γ. ΠΑΠΑΝΙΚΟΛΑΟΥ»
- Γ.Ν. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ «Γ. ΓΕΝΝΗΜΑΤΑΣ»
- Γ.Ν. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ «ΑΓ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ»
- ΝΟΣ. ΕΙΔΙΚΩΝ ΠΑΘΗΣΕΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ
- Γ.Ν. ΓΙΑΝΝΙΤΣΩΝ
- Γ.Ν. ΒΕΡΟΙΑΣ
- Γ.Ν. ΚΑΤΕΡΙΝΗΣ
- ΨΥΧ. ΝΟΣ. ΠΕΤΡΑΣ ΟΛΥΜΠΙΟΥ
- Γ.Ν. ΠΤΟΛΕΜΑΪΔΑΣ «ΜΠΟΔΟΣΑΚΕΙΟ»
- Γ.Ν. ΚΟΖΑΝΗΣ «ΜΑΜΑΤΣΕΙΟ»
- Γ.Ν. ΦΛΩΡΙΝΑΣ «ΕΛΕΝΗ Θ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ»
- Γ.Ν ΚΑΣΤΟΡΙΑΣ
- Γ.Ν. ΓΡΕΒΕΝΩΝ

4^η ΥΠΕ

- Γ.Ν. ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ «ΙΠΠΟΚΡΑΤΕΙΟ»
- ΑΝΤΙΚΑΡΚΙΝΙΚΟ ΝΟΣ. ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ «ΘΕΑΓΕΝΕΙΟ»
- «ΑΓΙΟΣ ΠΑΥΛΟΣ»
- ΝΟΣ. ΑΦΡΟΔ. & ΔΕΡΜ. ΝΟΣΩΝ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ
- ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΑΚΟ Γ.Ν. «ΑΧΕΠΑ»
- Γ.Ν. ΣΕΡΡΩΝ
- Γ.Ν. ΚΙΑΚΙΣ
- Γ.Ν.-Κ.Υ. ΓΟΥΜΕΝΙΣΣΑΣ
- Γ.Ν. ΧΑΛΚΙΔΙΚΗΣ
- Γ.Ν. ΚΑΒΑΛΑΣ
- ΠΑΝΕΠΙΣΤ. ΓΕΝ. ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΥΠΟΛΗΣ
- Γ.Ν. ΔΙΔΥΜΟΤΕΙΧΟΥ
- Γ.Ν. ΞΑΝΘΗΣ
- Γ.Ν. ΚΟΜΟΤΗΝΗΣ «ΣΙΣΜΑΝΟΓΛΕΙΟ»
- Γ.Ν. ΔΡΑΜΑΣ

5^η ΥΠΕ

- ΠΑΝΕΠΙΣΤ. ΓΕΝ. ΝΟΣ. ΛΑΡΙΣΑΣ
- Γ.Ν. ΛΑΡΙΣΑΣ «ΚΟΥΤΛΙΜΠΑΝΕΙΟ & ΤΡΙΑΝΤΑΦΥΛΛΕΙΟ»
- Γ.Ν. ΚΑΡΔΙΤΣΑΣ
- Γ.Ν. ΒΟΛΟΥ «ΑΧΙΛΛΟΠΟΥΛΕΙΟ»
- Γ.Ν. ΤΡΙΚΑΛΩΝ
- Γ.Ν. ΛΑΜΙΑΣ
- Γ.Ν. ΛΙΒΑΔΕΙΑΣ
- Γ.Ν. ΘΗΒΩΝ
- Γ.Ν. ΑΜΦΙΣΣΑΣ
- Γ.Ν. ΚΑΡΠΕΝΗΣΙΟΥ
- Γ.Ν. ΧΑΛΚΙΔΑΣ

6^η ΥΠΕ

- ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΑΚΟ Γ.Ν. ΠΑΤΡΩΝ

- Γ.Ν. ΠΑΙΔΩΝ ΠΑΤΡΩΝ «ΚΑΡΑΜΑΝΔΑΝΕΙΟ»
- Γ.Ν. ΑΙΓΙΟΥ
- Γ.Ν.-Κ.Υ. ΚΑΛΑΒΡΥΤΩΝ
- Γ.Ν. ΠΥΡΓΟΥ «Α. ΠΑΠΑΝΔΡΕΟΥ»
- Γ.Ν. ΑΜΑΛΙΑΔΑΣ
- ΨΥΧΙΑΤΡΙΚΟ ΝΟΣ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ
- Γ. ΠΑΝΑΡΚΑΔΙΚΟ ΝΟΣ. ΤΡΙΠΟΛΗΣ «Η ΕΥΑΓΓΕΛΙΣΤΡΙΑ»
- Γ.Ν. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
- Γ.Ν.-Κ.Υ. ΚΥΠΑΡΙΣΣΙΑΣ
- Γ.Ν. ΣΠΑΡΤΗΣ «ΙΩΑΝ. & ΑΙΚΑΤ. ΓΡΗΓΟΡΙΟΥ»
- Γ.Ν.-Κ-Υ- ΜΟΛΑΩΝ
- Γ.Ν. ΝΑΥΠΛΙΟΥ
- Γ.Ν. ΑΡΓΟΥΣ
- Γ.Ν. ΚΟΡΙΝΘΟΥ
- Γ.Ν. ΜΕΣΟΛΟΓΓΙΟΥ «ΧΑΤΖΗΚΩΣΤΑ»
- Γ.Ν. ΑΓΡΙΝΙΟΥ
- ΠΑΝΕΠΙΣΤ. Γ.Ν. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ
- Γ.Ν. ΙΩΑΝΝΙΝΩΝ «ΧΑΤΖΗΚΩΣΤΑ»
- Γ.Ν. ΑΡΤΑΣ
- Γ.Ν. ΠΡΕΒΕΖΑΣ
- Γ.Ν.- Κ.Υ. ΦΙΛΙΑΤΩΝ
- Γ.Ν. ΚΕΡΚΥΡΑΣ
- Γ.Ν. ΛΗΞΟΥΡΙΟΥ «ΜΑΝΤΖΑΒΙΝΑΤΕΙΟ»
- Γ.Ν. ΖΑΚΥΝΘΟΥ «ΑΓΙΟΣ ΔΙΟΝΥΣΙΟΣ»

7^η ΥΠΕ

- ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΑΚΟ Γ.Ν ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ
- Γ.Ν ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ «ΒΕΝΙΖΕΛΕΙΟ – ΠΑΝΑΝΕΙΟ»
- ΨΥΧΙΑΤΡΙΚΟ ΝΟΣ. ΧΑΝΙΩΝ
- Γ.Ν. ΧΑΝΙΩΝ «ΑΓ. ΓΕΩΡΓΙΟΣ»
- Γ.Ν. ΡΕΘΥΜΝΟΥ
- Γ.Ν. ΑΓΙΟΥ ΝΙΚΟΛΑΟΥ

- Γ.Ν.-Κ.Υ. ΙΕΡΑΠΕΤΡΑΣ
- Γ.Ν.-Κ.Υ. ΣΗΤΕΙΑΣ
- Γ.Ν.-Κ.Υ. ΝΕΑΠΟΛΗΣ ΚΡΗΤΗΣ «ΔΙΑΛΥΝΑΚΕΙΟ»

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ

1ος
Βαθμός 2ος Βαθμός
ΟΜΑΔΑ 1

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ

10

ΕΛΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ

10.00

10.04

Άγροί

10.06

Δάση

10.10

Γήπεδα - Οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως

10.14

Άγροί εκτός εκμεταλλεύσεως

10.16

Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως

10.99

Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις

11

ΚΤΙΡΙΑ - ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ - ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ

11.00

Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων

11.01

Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών

11.02

Λοιπά τεχνικά έργα

11.03

Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων

11.07

Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων

11.08

Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων

11.09

Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων

11.10

Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων

11.14

Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως

11.15

Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως

11.16

Λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμεταλλεύσεως

11.17

Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως

11.21

Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

11.22

Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

11.23

Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

11.24

Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως

11.99

Αποσβεσμένα κτίρια - Εγκατ/σεις κτιρίων - Τεχνικά έργα

12

ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ - ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΕΙΣ - ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ

12.00	<u>Μηχανήματα</u>
12.01	<u>Τεχνικές Εγκαταστάσεις</u>
12.02	<u>Φορητά μηχανήματα "χειρός"</u>
12.03	<u>Εργαλεία</u>
12.04	<u>Επιστημονικά όργανα και συσκευές</u>
12.05	<u>Μηχανολογικά όργανα</u>
12.06	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
12.07	<u>Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων</u>
12.08	<u>Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων</u>
12.09	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων
12.10	<u>Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
12.11	<u>Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
12.12	<u>Φορητά μηχανήματα "χειρός" εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
12.13	<u>Εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
12.14	<u>Επιστημονικά όργανα και συσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
12.15	<u>Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
12.16	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.17	<u>Μηχανήματα σε ακίνητο τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
12.18	<u>Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
12.19	Λοιπός μηχαν. εξοπλ. σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.90	Μηχανήμ. & λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση
12.99	<u>Αποσβεσμένα μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός</u>
13	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ
13.00	<u>Αυτοκίνητα λεωφορεία</u>
13.01	<u>Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα</u>
13.02	<u>Αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής χρήσεως</u>
13.05	<u>Εναέρια μέσα</u>
13.06	<u>Μέσα εσωτερικών μεταφορών</u>
13.09	Λοιπά μέσα μεταφοράς
13.10	<u>Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
13.11	<u>Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>

	<u>Αυτοκίνητα φορτηγά - Ρυμούλκες - Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
13.12	<u>εκμεταλλεύσεως</u>
13.15	<u>Εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
13.16	<u>Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
13.19	<u>Λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
13.99	<u>Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς</u>
14	<u>ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>
14.00	<u>Έπιπλα</u>
14.01	<u>Σκεύη</u>
14.02	<u>Μηχανές γραφείου</u>
14.03	<u>Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα</u>
14.04	<u>Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς</u>
14.05	<u>Επιστημονικά όργανα</u>
14.08	<u>Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών</u>
14.09	<u>Λοιπός εξοπλισμός</u>
14.10	<u>Έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
14.11	<u>Σκεύη εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
14.12	<u>Μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
14.13	<u>Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
14.14	<u>Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
14.15	<u>Επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
14.18	<u>Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
14.19	<u>Λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
14.30	<u>Έργα Τέχνης, κειμήλια και λοιπά είδη μη υποκείμενα σε απόσβεση</u>
14.99	<u>Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός</u>
15	<u>ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>
15.09	<u>Προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων</u>
15.10	<u>Εδαφικές εκτάσεις</u>
15.11	<u>Κτίρια - Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα</u>
15.12	<u>Μηχανήματα - Εγκαταστάσεις</u>
15.13	<u>Μεταφορικά Μέσα</u>
15.14	<u>Έπιπλα και Λοιπός Εξοπλισμός</u>
15.16	<u>Ασώματες Ακίνητοποιήσεις</u>

15.20	<u>Μελέτες - Πειραματικές Εργασίες - Ειδικές Δαπάνες</u>
15.50	<u>Λωφείες</u>
15.51	<u>Λοιπές επενδυτικές Δαπάνες</u>
16	<u>ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ</u>
16.01	<u>Δικαιώματα πνευματικής και επαγγελματικής ιδιοκτησίας</u>
16.04	<u>Δικαιώματα χρήσεως ενσωμάτων πάγιων στοιχείων</u>
16.05	Λοιπά Δικαιώματα
16.10	<u>Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως</u>
16.12	<u>Έξοδα λοιπών ερευνών</u>
16.13	<u>Έξοδα εκδόσεως ομολογιακών δανείων</u>
16.14	<u>Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων</u>
16.15	<u>Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια κτήσεως παγίων στοιχείων</u>
16.16	<u>Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών</u>
16.17	<u>Έξοδα Αναδιοργανώσεως</u>
16.18	<u>Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου</u>
16.19	Λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως
16.90	<u>Έξοδα μετεγκαταστάσεως</u>
16.98	<u>Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων</u>
16.99	<u>Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις και αποσβεσμένα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως</u>
17
18	<u>ΤΙΤΛΟΙ ΠΑΓΙΑΣ ΕΠΕΝΔΥΣΗΣ ΚΑΙ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ</u>
18.00	<u>Τίτλοι Πάγιας Επένδυσης</u>
18.11	<u>Δοσμένες Εγγυήσεις</u>
18.13	Λοιπές Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ευρώ
18.14	Λοιπές Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.
19	<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΚΕΝΤΡΩΝ ΥΓΕΙΑΣ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ ή ΚΛΑΔΩΝ</u> (όμιλος λογ/σμών προαιρετικής χρήσεως)
ΟΜΑΔΑ 2	
20	<u>ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ</u>
21	<u>ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ</u>
22	<u>ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ</u>
23	<u>ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ</u>

		<u>ΠΡΩΤΕΣ ΚΑΙ ΒΟΗΘΗΤΙΚΕΣ ΥΔΕΣ ΠΑΡΟΧΗΣ</u>
		<u>ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ</u>
24	24.00	<u>Αποθέματα απογραφής</u>
	24.01	<u>Αγορές χρήσεως πρώτων και βοηθητικών υλικών παροχής υγειονομικών υπηρεσιών</u>
	24.98	<u>Εκπτώσεις αγορών</u>
	24.99	<u>Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.24)</u>
25		<u>ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ</u>
	25.00	<u>Αποθέματα απογραφής</u>
	25.01	<u>Αγορές χρήσεως αναλωσίμων υλικών</u>
	25.11	<u>Αναλώσιμα υλικά κατασκευών</u>
	25.98	<u>Εκπτώσεις αγορών</u>
	25.99	<u>Προϋπολογισμένες αγορές αναλωσίμων υλικών (Λ/58.25)</u>
26		<u>ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>
	26.00	<u>Αποθέματα απογραφής</u>
	26.01	<u>Αγορές χρήσεως ανταλλακτικών παγίων</u>
	26.99	<u>Προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών παγίων (Λ/58.26)</u>
27	
28		<u>ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ</u>
	28.98	<u>Εκπτώσεις</u>
	28.99	<u>Προϋπολογισμένες αγορές ειδών συσκευασίας (Λ/58.28)</u>
29		<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΚΕΝΤΡΩΝ ΥΓΕΙΑΣ ή ΚΛΑΔΩΝ</u> (Όμιλος λογ/σμών προαιρετικής χρήσεως)
ΟΜΑΔΑ 3		
30		<u>ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ</u>
	30.00	<u>Απαιτήσεως κατά του Ελληνικού Δημοσίου από παροχή Υγειονομικών Υπηρεσιών</u>
	30.01	<u>Απαιτήσεις κατά Ν.Π.Δ.Δ. από παροχή Υγειονομ. Υπηρεσιών</u>
	30.02	<u>Απαιτήσεις κατά Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης από παροχή Υγειονομικών Υπηρεσιών</u>
	30.03	<u>Απαιτήσεις κατά ιδιώτες από παροχή Υγειονομικών Υπηρεσιών</u>
	30.09	<u>Απαιτήσεις από πωλήσεις αγαθών</u>
	30.97	<u>Επισφαλείς Απαιτήσεις</u>
	30.98	<u>Επίδικες Απαιτήσεις</u>

31	<u>ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΕΣ ΑΣΧΟΛΙΕΣ</u>
31.00	<u>Απαιτήσεις κατά Ελληνικό Δημόσιο από Επιχορηγήσεις</u>
31.01	<u>Απαιτήσεις κατά Ν.Π.Δ.Δ. από Επιχορηγήσεις και εισφορές</u>
31.02	<u>Απαιτήσεις κατά Οργανισμών, Ειδικών λογ/σμών ή Ιδρυμάτων από Επιχορηγήσεις και εισφορές</u>
31.03	<u>Απαιτήσεις κατά ξένων Κρατών και Οργανισμών Αλλοδαπής από επιχορηγήσεις</u>
31.10	<u>Απαιτήσεις από μισθώματα Ακίνητης περιουσίας</u>
31.11	<u>Απαιτήσεις από μισθώματα κινητής περιουσίας</u>
31.19	<u>Λοιπές απαιτήσεις από παρεπόμενες ασχολίες</u>
31.97	<u>Επισφαλείς απαιτήσεις από επιχορηγήσεις και παρεπόμενες ασχολίες</u>
31.98	<u>Επίδικες απαιτήσεις από επιχορηγήσεις και παρεπόμενες ασχολίες</u>
32	<u>ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ</u>
32.00	<u>Παραγγελίες πάγιων στοιχείων</u>
32.01	<u>Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων</u>
32.02	<u>Προεμβάσματα μέσω τραπεζών</u>
32.03	<u>Ανέκκλητες πιστώσεις μέσω τραπεζών</u>
32.04	<u>Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής</u>
33	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>
33.00	<u>Προκαταβολές Προσωπικού</u>
33.01	<u>Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού</u>
33.02	<u>Δάνεια προσωπικού</u>
33.10	<u>Γραμμάτια εισπρακτέα</u>
33.13	<u>Ελληνικό Δημόσιο - προκαταβεβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι</u>
33.17	<u>Λογαριασμοί δεσμευμένων (BLOQUES) καταθέσεων</u>
33.23	<u>Απαιτήσεις από πληρωμές για λογαριασμό τρίτων</u>
33.24	<u>Βραχυπρόθεσμα Δάνεια</u>
33.95	<u>Λοιποί Χρεώστες</u>
33.97	<u>Χρεώστες Διάφοροι Επισφαλείς</u>
33.98	<u>Χρεώστες Διάφοροι Επίδικοι</u>
34	<u>ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ</u>
34.00	<u>Μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εσωτερικού</u>

34.01	<u>Μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εσωτερικού</u>
	<u>Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εσωτερικού -</u>
34.04	<u>εξωτερικού</u>
34.05	<u>Ομολογίες ελληνικών δανείων</u>
34.07	<u>Μερίδια αμοιβαίων Κεφαλαίων Εσωτερικού</u>
34.08	<u>Έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου</u>
34.09	<u>Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού</u>
34.10	<u>Μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εξωτερικού</u>
34.11	<u>Μετοχές μη εισηγμένες στο Χρηματιστήριο εξωτερικού</u>
34.15	<u>Ομολογίες αλλοδαπών δανείων</u>
34.16	<u>Τραπεζικά ομόλογα</u>
34.17	<u>Μερίδια αμοιβαίων Κεφαλαίων Εξωτερικού</u>
34.18	<u>Ομόλογα Δημοσίου</u>
34.19	<u>Λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού</u>
34.24	<u>Χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση</u>
34.98	<u>Προβλέψεις για υποτίμηση χρεογράφων</u>
35	<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΗΣΕΩΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ</u>
35.01	<u>Προσωπικό - Λογαριασμοί προς απόδοση</u>
35.02	<u>Λοιποί συνεργάτες τρίτοι - Λογαριασμοί προς απόδοση</u>
35.03	<u>Πάγιες προκαταβολές</u>
35.04	<u>Πιστώσεις υπέρ τρίτων</u>
35.10	<u>Υπόλογοι ενταλμάτων προπληρωμής (Αναπτύσσεται κατά υπόλογο και ένταλμα)</u>
36	<u>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</u>
36.00	<u>Έξοδα επόμενων χρήσεων (Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εξόδων)</u>
36.01	<u>Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα (Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογ/σμών εσόδων και κατά οφειλέτη)</u>
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>
38.00	<u>Ταμείο</u>
38.01	<u>Διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών</u>
38.02	<u>Ληγμένα τοκομερίδια προς είσπραξη</u>
38.03	<u>Καταθέσεις όψεως σε Ευρώ</u>
38.04	<u>Καταθέσεις προθεσμίας σε Ευρώ</u>
38.05	<u>Καταθέσεις όψεως σε Ξ.Ν.</u>
38.06	<u>Καταθέσεις προθεσμίας σε Ξ.Ν.</u>

39

**ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΚΕΝΤΡΩΝ ΥΓΕΙΑΣ ή
ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ ή ΚΛΑΔΩΝ**

ΟΜΑΔΑ 4

40

ΚΕΦΑΛΑΙΟ

40.10

Καταβεβλημένο Κεφάλαιο

40.11

Οφειλόμενο Κεφάλαιο

41

ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ - ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ

41.02

Τακτικό Αποθεματικό

41.03

Αποθεματικά Καταστατικού ή νομοθετημένα

41.04

Ειδικά αποθεματικά

41.05

Έκτακτα αποθεματικά

41.06

Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας Τίτλων

41.07

**Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών
στοιχείων**

41.08

Αποθεματικό για κάλυψη υποτίμησης τίτλων

41.12

Διαφορά Αποτίμησης τίτλων στην τρέχουσα αξία τους

41.15

**Αξία ακινήτων και λοιπών παγίων στοιχείων προχωρηθέντων
δωρεάν** (Αναπτύσσεται κατά δωρούμενο είδος)

42

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ

42.00

Πλεονάσματα εις νέον (Αναπτύσσεται κατά χρήση)

42.01

Έλλειμμα χρήσεως εις νέον

42.02

Ελλείμματα προηγούμενων χρήσεων (Αναπτύσσεται κατά χρήση)

42.04

Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων

43

ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ

43.00

Επιχορηγήσεις μέσω Τακτικού Κρατικού Προϋπολογισμού

43.01

Επιχορηγήσεις μέσω Προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων

43.02

Επιχορηγήσεις άλλων Ν.Π.Δ.Δ. ή Οργανισμών

43.04

Επιχορηγήσεις Ευρωπαϊκής Ένωσης

43.10

Λοιπές Επιχορηγήσεις

43.98

**Επιχορηγήσεις επενδύσεων που δεν απορροφήθηκαν - αντίθετος
λογαριασμός**

44

ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ

44.00

**Προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την
Υπηρεσία**

44.09

Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

44.10	<u>Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων</u>
44.11	<u>Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και δάνεια</u>
44.12	<u>Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα</u>
44.13	<u>Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
44.14	<u>Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων</u>
44.15	<u>Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων</u>
44.98	Λοιπές έκτακτες προβλέψεις
45	<u>ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ</u>
45.00	<u>Ομολογιακά Δάνεια σε Ευρώ</u>
45.04	<u>Ομολογιακά Δάνεια σε Ξ.Ν.</u>
45.09	<u>Δάνεια μέσω προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων</u>
45.10	<u>Τράπεζες - λογ/σμός μακροπρόθ. υποχρεώσεων σε Ευρώ</u>
45.11	<u>Τράπεζες - λογ/σμός μακροπρόθ. υποχρεώσεων με ρήτρα ΞΝ σε Ευρώ</u>
45.12	<u>Τράπεζες - λογ/σμός μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.</u>
45.13	<u>Ταμειυτήρια - Λογ/σμός μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων</u>
45.22	<u>Ελληνικό Δημόσιο</u>
45.23	<u>Ασφαλιστικοί Οργανισμοί</u>
45.98	Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ευρώ
45.99	Λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.
46
47
48	<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ, ΚΕΝΤΡΑ ΥΓΕΙΑΣ ή ΑΛΛΑ ΚΕΝΤΡΑ</u>
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Μονάδας Υγείας, σε περίπτωση παρακολούθησής όλων ή μερικών μονάδων ή κλάδων με αυτοτελή λογιστική.
49	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ - ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΕΝΤΡΩΝ ΥΓΕΙΑΣ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ ή ΚΛΑΔΩΝ

ΟΜΑΔΑ 5

50

ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ

Προμηθευτές Εσωτερικού (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες της Μονάδας Υγείας)

50.00

50.01

Προμηθευτές εξωτερικού

50.02

Ελληνικό Δημόσιο

50.03

Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες Επιχειρήσεις

50.04

Ο.Τ.Α.

50.08

Προμηθευτές εσωτερικού λογ/σμός πάγιων στοιχείων

50.10

Προκαταβολές σε προμηθευτές

50.11

Προμηθευτές - εγγυήσεις ειδών συσκευασίας

50.12

Προμηθευτές - παρακρατημένες εγγυήσεις

50.13

Προμηθευτές - αντίθετος λογ/σμός ειδών συσκευασίας

50.90

Τρίτοι λογαριασμοί πωλήσεων εμπορευμάτων για λογαριασμό τους

51

ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ

51.00

Γραμμάτια πληρωτέα σε Ευρώ

51.01

Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.

51.03

Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ευρώ

51.04

Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.

51.90

Υποσχετικές επιστολές σε Ευρώ

51.91

Υποσχετικές επιστολές σε Ξ.Ν.

51.92

Μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών σε Ευρώ

51.93

Μη δουλευμένοι τόκοι Υποσχετικών σε Ξ.Ν.

52

ΤΡΑΠΕΖΕΣ - ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

52.00

Τράπεζες εσωτερικού

52.01

Τράπεζες Εξωτερικού

52.02

Λοιποί Πιστωτικοί Οργανισμοί

53

ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

53.00

Αποδοχές Προσωπικού Πληρωτέες (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες της Μονάδας Υγείας)

53.03

Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού

53.06

Οφειλόμενες δόσεις τίτλων πάγιας επένδυσης

53.07

Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων

53.08

Δικαιούχοι αμοιβών (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες της

Μονάδας Υγείας)

53.09

Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων

53.17	<u>Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ευρώ</u>
53.18	<u>Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.</u>
53.19	<u>Επιστρεπτές επιχορηγήσεις</u>
53.20	<u>Υποχρεώσεις από εισπράξεις για λογαριασμό Δημοσίου και τρίτων</u>
53.90	<u>Δικαιούχοι μη εμφανισθεισών επιταγών</u>
53.98	<u>Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ευρώ</u>
53.99	<u>Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.</u>
54	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ</u>
54.00	<u>Φ.Π.Α.</u>
54.01	<u>Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης (Ν.2127/1993)</u>
54.03	<u>Φόροι - Τέλη Αμοιβών Προσωπικού</u>
54.04	<u>Φόροι - Τέλη Αμοιβών Τρίτων</u>
54.05	<u>Φόροι - Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων</u>
54.09	<u>Λοιποί φόροι - τέλη</u>
54.99	<u>Φόροι - τέλη προηγούμενων χρήσεων</u>
55	<u>ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ</u>
55.00	<u>Φορείς Κύριας Ασφάλισης</u>
55.01	<u>Φορείς Επικουρικής Ασφάλισης</u>
55.02	<u>Μετοχικά Ταμεία</u>
55.03	<u>Φορείς Πρόνοιας</u>
55.04	<u>Ταμεία Αρωγής</u>
55.08	<u>Λογαριασμός δόσεων καθυστερούμενων υποχρεώσεων</u>
55.99	<u>Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων</u>
56	<u>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</u>
56.00	<u>Έσοδα Επόμενων χρήσεων</u> (Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εσόδων)
56.01	<u>Έξοδα χρήσεως Δουλευμένα (πληρωτέα)</u> (Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εξόδων και κατά δικαιούχων)
56.92	Αναμενόμενα έσοδα από αποζημιώσεων ασφαλιστικών εταιριών (για αποζημιώσεις σε πάγια ή στα αποθέματα της Μονάδας Υγείας)
57
58	<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ</u>
58.20	Προϋπολογισμένες αγορές εμπορευμάτων (Λ/20.99)

- 58.24 Προϋπολογισμένες αγορές πρώτων και βοηθητικών υλικών παροχής υγειονομικών υπηρεσιών (Λ/24.99)
- 58.25 Προϋπολογισμένες αγορές αναλωσίμων υλικών (Λ/25.99)
- 58.26 Προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών παγίων στοιχείων (Λ/26.99)
- 58.28 Προϋπολογισμένες αγορές ειδών συσκευασίας (Λ/28.99)
- 58.60 Προϋπολογισμένες - προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα - παροχές προσωπικού (Λ/60.99)
- 58.61 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/61.99)
- 58.62 Προϋπολογισμένες - Προπληρωμένες παροχές τρίτων (Λ/62.99)
- 58.63 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι φόροι - τέλη (Λ/63.99)
- 58.64 Προϋπολογισμένα - Προπληρωμένα διάφορα έξοδα (Λ/64.99)
- 58.65 Προϋπολογισμένοι - Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/65.99)
- 58.66 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/66.99)
- 58.68 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ/68.99)
- 58.70 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων (Λ/70.99)
- 58.71 Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων (Λ/71.99)
- 58.73 Προϋπολογισμένα έσοδα από παροχή υγειονομικών υπηρεσιών (Λ/73.99)
- 58.74 Προϋπολογισμένες - Προεισπραγμένες επιχορηγήσεις (Λ/74.99)
- 58.75 Προϋπολογισμένα - προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Λ/75.99)
- 58.76 Προϋπολογισμένα - Προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Λ/76.99)
- 58.78 Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων πάγιων τεκμαρτών εσόδων (Λ/78.99)
- 58.81 Προϋπολογισμένα - προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (Λ/81.99)
- 58.82 Προϋπολογισμένα - προπληρωμένα έξοδα και έσοδα προηγούμενης χρήσεως (Λ/82.99)

- 58.83 Προϋπολογισμένες προβλέψεις για εκτάκτους κινδύνους (Λ/83.99)
- 58.84 Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (Λ/84.99)
- 58.85 Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις (Λ/85.99)

ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΕΝΤΡΩΝ ΥΓΕΙΑΣ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΛΑΔΩΝ

59

ΟΜΑΔΑ 6

60

ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

- 60.00 Αμοιβές έμμισθου τακτικού προσωπικού
- 60.01 Αμοιβές έμμισθου έκτακτου προσωπικού
- 60.02 Αμοιβές λοιπών υπαλλήλων και εργατών
- 60.20 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου τακτικού προσωπικού
- 60.21 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις έμμισθου έκτακτου προσωπικού
- 60.22 Εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις λοιπών υπαλλήλων και εργατών
- 60.50 Παρεπόμενες Παροχές και Έξοδα Προσωπικού
- 60.99 Προϋπολογισμένες - προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ/58.60)

61

ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΤΡΙΤΩΝ

- 61.00 Αμοιβές και έξοδα Ελευθέρων Επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος
- 61.01 Αμοιβές και έξοδα μη ελευθέρων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου
- 61.91 Ποσοστό 1% επί του προϋπολογισμού μας υπέρ της Υ.Π.Ε. (Άρθρο 4 Ν.2889/2001)
- 61.98 Λοιπές προμήθειες, επεξεργασίας και αμοιβές τρίτων
- 61.99 Προϋπολογισμένες - προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα τρίτων (Λ/5861)

62

ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ

- 62.00 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγικής εργασίας
- 62.01 Φωταέριο και φυσικό αέριο παραγωγικής διαδικασίας
- 62.02 Υδρευση παραγωγικής διαδικασίας
- 62.03 Τηλεπικοινωνίες
- 62.04 Ενοίκια
- 62.05 Ασφάλιστρα

	62.06	<u>Αποθήκευτρα</u>
	62.07	<u>Επισκευές και συντηρήσεις (πραγματοποιούμενες από τρίτους)</u>
	62.98	<u>Λοιπές παροχές τρίτων</u>
	62.99	<u>Προϋπολογισμένες - προπληρωμένες παροχές τρίτων (Λ/58.62)</u>
63		<u>ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ</u>
	63.00	<u>Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος</u>
	63.02	<u>Τέλη συναλλαγματικών και λοιπών πράξεων</u>
	63.03	<u>Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων</u>
	63.04	<u>Δημοτικοί - Φόροι Τέλη</u>
	63.98	<u>Διάφοροι φόροι - τέλη</u>
	63.99	<u>Προϋπολογισμένοι - προπληρωμένοι φόροι - τέλη (Λ/58.63)</u>
64		<u>ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</u>
	64.00	<u>Έξοδα μεταφορών</u>
	64.01	<u>Έξοδα ταξιδιών - Οδοιπορικά</u>
	64.02	<u>Έξοδα προβολής και διαφήμισης</u>
	64.03	<u>Έξοδα εκθέσεων - επιδείξεων</u>
	64.05	<u>Συνδρομές - εισφορές</u>
	64.07	<u>Έντυπα και γραφική ύλη</u>
	64.08	<u>Υλικά άμεσης αναλώσεως</u>
	64.09	<u>Έξοδα δημοσιεύσεων</u>
	64.10	<u>Έξοδα τίτλων πάγιας επένδυσης και γεωγράφων</u>
	64.12	<u>Ζημίες πωλήσεως τίτλων πάγιας επένδυσης και γεωγράφων</u>
	64.15	<u>Έξοδα καλλιτεχνικής δραστηριότητας</u>
	64.16	<u>Δαπάνες εκπαίδευσης και επιστημονικών ερευνών και εργασιών</u>
	64.19	<u>Συμμετοχή σε δαπάνες άλλων Ν.Π.Δ.Δ.</u>
	64.98	<u>Διάφορα έξοδα</u>
	64.99	<u>Προϋπολογισμένα - προπληρωμένα διάφορα έξοδα (Λ/58.64)</u>
65		<u>ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ</u>
	65.00	<u>Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων</u>
	65.01	<u>Τόκοι και έξοδα μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων</u>
	65.06	<u>Τόκοι και έξοδα βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων</u>
	65.07	<u>Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και Χαρτόσημο συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων</u>
	65.08	<u>Έξοδα εμπράγματων και λοιπών ασφαλειών δανείων και χρηματοδοτήσεων</u>
	65.10	<u>Προμήθειες εγγυητικών επιστολών</u>
	65.11	<u>Λοιποί Τόκοι και έξοδα</u>

65.12	<u>Αμοιβές και προμήθειες Τραπεζών</u>
65.99	Προϋπολογισμένοι - προπληρωμένοι τόκοι (Λ/58.65)
66	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</u>
66.00	<u>Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων</u>
66.01	<u>Αποσβέσεις κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων</u>
66.02	<u>Αποσβέσεις μηχανημ. - Τεχνικών έργων - μηχανολογικού εξοπλισμού</u>
66.03	<u>Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων</u>
66.04	<u>Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού</u>
66.05	<u>Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως</u>
66.99	Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/58.66)
68	<u>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ</u>
68.00	<u>Προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία</u>
68.09	<u>Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως</u>
68.18	<u>Προβλέψεις για υποτίμηση τίτλων πάγιας επένδυσης (Λ/18.00.98)</u>
68.34	<u>Προβλέψεις για υποτίμηση χρεογράφων (Λ/34.98)</u>
68.99	Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ/58.68)
69	<u>ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΥΣ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΩΝ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ</u>
ΟΜΑΔΑ 7	
70	<u>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ</u>
70.00	<u>Πωλήσεις Εμπορευμάτων</u>
70.92	<u>Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άγρηστου υλικού</u>
70.94	<u>Ενδιάμεσος λογαριασμός πώλησεως παγίων στοιχείων</u>
70.95	Επιστροφές πωλήσεων
70.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
70.99	Προϋπ/σμένες πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων (Λ58.72)
71	<u>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΕΤΟΙΜΩΝ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΩΝ</u>
72	

ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΓΕΙΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

- 73.01 **Έσοδα από Παροχή υγειονομικών υπηρεσιών προερχόμενα από πληρωμές του Κράτους** Ανάπτυξη κατά είδος σύμφωνα με τις ανάγκες της Μονάδας
- 73.02 **Έσοδα από παροχή υγειονομικών υπηρεσιών προερχόμενα από πληρωμές Ν.Π.Δ.Δ.** Ανάπτυξη κατά είδος σύμφωνα με τις ανάγκες της Μονάδας
- 73.03 **Έσοδα από παροχή υγειονομικών υπηρεσιών προερχόμενα από πληρωμές Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης** Ανάπτυξη κατά είδος σύμφωνα με τις ανάγκες της Μονάδας
- 73.04 **Έσοδα από προσφορά υγειονομικών υπηρεσιών προερχόμενα από πληρωμές ιδιωτών** Ανάπτυξη κατά είδος σύμφωνα με τις ανάγκες της Μονάδας
- 73.05 **Έσοδα από Εργαστηριακές εξετάσεις** Ανάπτυξη κατά είδος σύμφωνα με τις ανάγκες της Μονάδας
- 73.06 **Έσοδα από εφαρμογή τεχνητού νεφρού** Ανάπτυξη κατά είδος σύμφωνα με τις ανάγκες της Μονάδας
- 73.07 **Έσοδα Λοιπά - Διάφορα** Ανάπτυξη κατά είδος σύμφωνα με τις ανάγκες της Μονάδας
- 73.80 **Έσοδα ΠΕΣΥ από 1% επί του προϋπολογισμού των Νοσοκομειακών μονάδων (άρθρο 4 Ν2889/2001)**
- 73.99 **Προϋπολογισμένες πωλήσεις Υπηρεσιών**
- 74 **ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ**
- 74.00 **Τακτικές επιχορηγήσεις για δαπάνες διοίκησης και λειτουργίας μέσω Τ.Κ.Π.**
- 74.03 **Τακτικές επιχορηγήσεις για εκπαιδευτικούς σκοπούς μέσω Τ.Κ.Π.**
- 74.09 **Τακτικές επιχορηγήσεις για λοιπούς σκοπούς μέσω Τ.Κ.Π**
- 74.15 **Επιχορηγήσεις από Προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων**
- 74.20 **Επιχορηγήσεις από Ν.Π.Δ.Δ., Οργανισμούς ή Ειδικούς Λογαριασμούς**
- 74.21 **Εισφορές από Ν.Π.Δ.Δ. , Οργανισμούς ή Ειδικούς Λογαριασμούς**
- 74.25 **Επιχορηγήσεις από ΝΠΙΔ, Οργανισμούς ή Ιδρύματα**
- 74.26 **Εισφορές από ΝΠΙΔ, Οργανισμούς ή Ιδρύματα**
- 74.30 **Επιχορηγήσεις Ξένων Κρατών**
- 74.31 **Επιχορηγήσεις Οργανισμών Αλλοδαπής**

74.50	<u>Πρόσθετες επιχορηγήσεις από τον Τακτικό Κρατικό Προϋπολογισμό</u>
74.51	<u>Πρόσθετες επιχορηγήσεις και εισφορές από Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ., Οργανισμούς, Ιδρύματα και Ειδικούς Λογαριασμούς Εσωτερικού</u>
74.52	<u>Πρόσθετες επιχορηγήσεις προερχόμενες από την αλλοδαπή</u>
74.60	Επιχορηγήσεις από συγχρηματοδοτούμενα προγράμματα Ευρωπαϊκής Ένωσης (αναπτύσσεται σύμφωνα με τις ανάγκες
74.98	<u>Επιστραφείσες επιχορηγήσεις που δεν απορροφήθηκαν (αντίθετος λογαριασμός)</u>
74.99	<u>Προϋπ/σμένες - προεισπραγμένες επιχορηγήσεις (Λ/58.74)</u>
75	<u>ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΕΣ ΑΣΧΟΛΙΕΣ ΚΑΙ ΑΠΟ ΛΩΡΕΕΣ</u>
75.00	<u>Έσοδα από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας</u>
75.01	<u>Έσοδα από εκμίσθωση κινητής περιουσίας</u>
75.05	<u>Έσοδα από Ναούς που ανήκουν στη Μονάδα Υγείας και έσοδα από έρευνες</u>
75.10	<u>Έσοδα από δωρεές, κληρονομίες, κληροδοσίες</u>
75.20	<u>Διάφορα έσοδα</u>
75.99	<u>Προϋπολογισμένα - προεισπραγμένα έσοδα παρεπόμενων ασχολιών (Λ/58.75)</u>
76	<u>ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ</u>
76.00	<u>Τόκοι Κεφαλαίων</u>
76.01	<u>Πρόσοδοι από κινητές αξίες</u>
76.04	<u>Κέρδη πώλησεως τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων</u>
76.99	<u>Προϋπολογισμένα - προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Λ/58.76)</u>
78	<u>ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ - ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ</u>
78.00	<u>Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων</u>
78.01	Λοιπά τεκμαρτά έσοδα
78.18	<u>Διαφορά αποτίμησης τίτλων πάγιας επένδυσης</u>
78.34	<u>Διαφορά αποτίμησης χρεογράφων</u>
78.99	Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιουμένων παγίων στοιχείων και τεκμαρτών εσόδων (Λ/58.78)
79	<u>ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΚΕΝΤΡΩΝ ΥΓΕΙΑΣ ή ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ</u>

ΟΜΑΔΑ 8

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης</u>
80.01	<u>Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) εκμετάλλευσης</u>
80.02	<u>Έξοδα μη προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων</u>
80.03	<u>Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων</u>
81	<u>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>
81.00	<u>Έκτακτα και ανόργανα έξοδα</u>
81.01	<u>Έκτακτα και ανόργανα έσοδα</u>
81.02	<u>Έκτακτες ζημιές</u>
81.03	<u>Έκτακτα κέρδη</u>
81.90	
81.99	Προϋπολογισμένα - προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (Λ/58.81)
82	<u>ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>
82.00	<u>Έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
82.01	<u>Έσοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
82.03	<u>Έσοδα από δωρεές κληρονομίες, κληροδοσίες</u>
82.07	<u>Έσοδα από επιστροφές (αχρεωστήτως) καταβληθέντα</u>
82.99	Προϋπολογισμένα - προπληρωμένα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων (Λ/58.82)
83	<u>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ</u>
83.10	<u>Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων περιουσιακών στοιχείων</u>
83.11	<u>Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και δάνεια</u>
83.12	<u>Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα</u>
83.13	<u>Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
83.98	Λοιπές έκτακτες προβλέψεις
83.99	Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (Λ/58.83)
84	<u>ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>
84.00	<u>Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων</u>
84.01	<u>Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων</u>

84.91 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων
χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως
84.99 Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
(Λ/58.84)

85 ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ
86 ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ
86.00 Μικτά αποτελέσματα χρήσεως
86.01 Χρηματοοικονομικά αποτελέσματα
86.02 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα

86.03 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων
86.99 Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως
88 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ
88.00 Πλεόνασμα Χρήσεως
88.01 Έλλειμμα χρήσεως

88.02 Υπόλοιπο πλεονασμάτων προηγούμενων χρήσεων
88.03 Έλλειμμα προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη

88.04 Ελλείμματα προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη

88.06 Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
88.07 Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση
88.08 Φόρος εισοδήματος

88.09 Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι
88.98 Έλλειμμα εις νέο
88.99 Πλεόνασμα προς διάθεση
89 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ
89.00 Ισολογισμός Ανοίγματος Χρήσεως
89.01 Ισολογισμός Κλεισίματος Χρήσεως

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ

ΕΝΑΤΗ ΟΜΑΔΑ

1ος 2ος
Βαθμός Βαθμός

90

90.00

90.01

Αρχικά αποθέματα λογισμένα

90.02

Αγορές λογισμένες

90.03

90.04

90.05

90.06

Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα

90.07

Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα

90.08

Αποτελέσματα λογισμένα

90.09

90.10

90.99

ΑΝΑΚΑΤΑΤΑΞΗ ΕΞΟΔΩΝ - ΕΝΔΙΑΜΕΣΑ ΚΕΝΤΡΑ ΚΟΣΤΟΥΣ

91

91.00

Ανακατάταξη των εξόδων σε σταθερά και μεταβλητά

91.01

Οργανικά έξοδα κατ' είδος προ - ομαδοποιημένα

91.02

Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά)

91.03

91.04

91.05

Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό

91.06

Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα
(προϋπολογιστικά)

91.07

Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα
(προϋπολογιστικά)

91.08

Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)

91.09

Οργανικά έσοδα και κατ' είδος προομαδοποιημένα

91.10

.....

91.20

Έξοδα επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ.
Έξοδα αυτοκινήτων λεωφορείων (μεταφοράς

91.25

προσωπικού)

91.30

Έξοδα ασθενοφόρων αυτοκινήτων

.....

91.99

Λογ/σμός μεταφοράς των ενδιαμέσων κέντρων κόστους
στα κέντρα κόστους του 92 (λογ. αντίθετος)

92

92.00

Κόστος λειτουργίας παραγωγής - Κόστος παροχής
υγειονομικών υπηρεσιών

92.01

Κόστος λειτουργίας διοικητικών υπηρεσιών

92.02

Κόστος λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

92.03	<u>Κόστος λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων</u>
92.04	<u>Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας</u>
92.05	
.....	
	<u>Ενδιάμεσα κέντρα κόστους</u>
92.20	<u>Κόστος επιβατικών Αυτοκινήτων</u>
92.25	<u>Κόστος αυτοκινήτων - Λεωφορείων</u>
92.30	<u>Κόστος Ασθενοφόρων Αυτοκινήτων</u>
	<u>Κόστος λειτουργικό καταλογισμένο ενδιάμεσων κέντρων</u>
92.98	<u>(λογ/σμός αντίθετος)</u>
	<u>Κόστος λειτουργικό καταλογισμένο κυρίων κέντρων</u>
92.99	<u>(λογ/σμός αντίθετος)</u>
93	<u>ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ (ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ)</u>
93.00	
.....	
93.21	<u>Κόστος παραγωγής προϊόντων</u>
93.73	<u>Κόστος παραγωγής υπηρεσιών</u>
93.96	<u>Κόστος ιδιοπαραγόμενων ασώματων πάγιων στοιχείων</u>
93.97	<u>Κόστος αναπτύξεως παρεπόμενων δραστηριοτήτων</u>
93.98	<u>Κόστος ιδιοπαραγωγής ενσώματων πάγιων στοιχείων</u>
93.99	<u>Κόστος παραγωγής καταλογισμένο (λογ. Αντίθετος)</u>
94	<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ</u>
94.20	<u>Εμπορεύματα</u>
94.21	<u>Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή</u>
94.22	<u>Υποπροϊόντα και Υπολείμματα</u>
94.23	<u>Παραγωγή σε εξέλιξη</u>
	<u>Πρώτες και βοηθητικές ύλες παροχής υγειονομικών</u>
94.24	<u>υπηρεσιών</u>
94.25	<u>Αναλώσιμα υλικά</u>
94.26	<u>Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων</u>
95	<u>ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ</u>
96	<u>ΕΣΟΔΑ- ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>
96.70	<u>Από πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων</u>
96.71	<u>Από πωλήσεις προϊόντων</u>
96.72	
96.73	<u>Από παροχή υγειονομικών υπηρεσιών</u>
96.74	<u>Από επιχορηγήσεις</u>
96.75	<u>Από παρεχόμενες ασχολίες και δωρεές</u>
96.76	<u>Έσοδα κεφαλαίων</u>
96.78	<u>Ιδιοπαραγωγή παγίων - Τεκμαρτά έσοδα</u>
	<u>Αντίθετος λογ/σμός μεταφοράς μικτών αποτελεσμάτων</u>
96.99	<u>στο λογ/σμό</u>
97	<u>ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ</u>
97.10	<u>Διαφορές Απογραφών - Ελλείμματα</u>

97.11	Διαφορές απογραφών - Πλεονάσματα
97.12	Διαφορές απογραφών - Διαφορές αποτιμήσεως
97.20	Διαφορές καταλογισμού
	Αντίθετος λογαριασμός μεταφοράς του υπολοίπου του
	λογ/σμού 97 στο λογ/σμό 98.99 "Αποτελέσματα
97.99	Χρήσεως"
98	<u>ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>
	Ενδιάμεσος λογ/σμός υπολογισμού καθαρών
98.00	αποτελεσμάτων
98.01	
	Καθαρά αποτελέσματα από παροχή υγειονομικών
98.73	υπηρεσιών
	Καθαρά αποτελέσματα από εκμίσθωση κινητής και
98.75	ακίνητης περιουσίας
98.76	Καθαρά αποτελέσματα από έσοδα κεφαλαίων
98.99	Αποτελέσματα Χρήσεως

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ IV



ΠΑΝΤΕΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ

ΤΜΗΜΑ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ 'ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ & ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ'

ΟΔΗΓΙΕΣ:

Το παρόν ερωτηματολόγιο εκπονείται στα πλαίσια της διπλωματικής μου εργασίας με τίτλο «Το Διπλογραφικό Σύστημα στις Δημόσιες Μονάδες Υγείας». Οι απαντήσεις σας θα με βοηθήσουν στο ερευνητικό μέρος της εργασίας μου ώστε να παρουσιάσω την υφιστάμενη κατάσταση στα νοσοκομεία όσον αφορά την εφαρμογή του Π.Δ.146/03, σε ποιο στάδιο είναι η πλήρης εφαρμογή αυτού και οι κυριότεροι λόγοι που οδηγούν στην καθυστέρηση ανάπτυξής του.

Αποτελείται από 30 ερωτήσεις οι 3 από αυτές αφορούν κάποια προσωπικά σας στοιχεία τα οποία θα χρησιμοποιηθούν αποκλειστικά και μόνο για την παρούσα έρευνα και 27 ερωτήσεις που αφορούν την λειτουργία του διπλογραφικού συστήματος στο νοσοκομείο σας. Για την συμπλήρωσή του απαιτείται η τοποθέτηση ενός (✓) στο κουτάκι με την απάντηση που σας αντιπροσωπεύει ή η συνοπτική απάντησή σας σε ερωτήσεις που ζητάνε την προσωπική σας άποψη. Σε περίπτωση που η απάντηση του ερωτηματολογίου θα γίνει μέσω του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου και η τοποθέτηση του ✓ μέσα στο κουτάκι σας δυσκολεύει απλά κάνετε με Bold γράμματα την απάντηση που σας αντιπροσωπεύει.

Παραμένω στη διάθεσή σας για οποιαδήποτε πληροφορία ή διευκρίνηση.

Σας ευχαριστώ εκ των προτέρων για την πολύτιμη βοήθειά σας.

Με ιδιαίτερη εκτίμηση,

Στιβακτή Αθανασία (τηλ.6945356116)

ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΟ:

ΑΡΙΘΜΟΣ ΚΛΙΝΩΝ:.....

A. Προσωπικά Στοιχεία

1. Φύλο: Άνδρας

Γυναίκα

2. Θέση στον Οργανισμό: Υπάλληλος Δ/νσης Οικονομικού

Τμηματάρχης

Υποδιευθυντής

Διευθυντής

3. Μορφωτικό επίπεδο: Απόφοιτος Δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης ή ΙΕΚ χωρίς Λογιστικές γνώσεις

Απόφοιτος Δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης ή ΙΕΚ με Λογιστικές γνώσεις

Πτυχιούχος ΤΕΙ χωρίς Λογιστικές γνώσεις

Πτυχιούχος ΤΕΙ με Λογιστικές γνώσεις

Πτυχιούχος ΑΕΙ χωρίς Λογιστικές γνώσεις

Πτυχιούχος ΑΕΙ με Λογιστικές γνώσεις

B. Στοιχεία για το Διπλογραφικό Σύστημα

1. Εφαρμόζει το Νοσοκομείο το Π.Δ. 146/03; ΝΑΙ ΟΧΙ

2. Αν όχι, αναφέρατε το σημαντικότερο λόγο μη εφαρμογής του. (Αγνοήστε τις ερωτήσεις 3 έως 23 και πηγαίνατε κατευθείαν στην ερώτηση 24 σε περίπτωση που η μονάδα σας δεν εφαρμόζει το Π.Δ.146/03)

.....

3. Αν ναι, εφαρμόζει & τα 3 αυτόνομα λογιστικά κυκλώματα που ορίζει το ΠΔ 146/03;

ΝΑΙ ΟΧΙ

4. Σημειώστε με ένα (V) το έτος που έγινε η ανάπτυξη του κάθε λογιστικού κυκλώματος, αλλιώς με μία παύλα (-) σε αυτό που δεν εφαρμόζεται.

	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Λογιστική του Δημόσιου Λογιστικού (Λογ/σμοί Τάξεως)						
Γενική Λογιστική						
Αναλυτική Λογιστική						

Αν το νοσοκομείο σας εφαρμόζει την Γενική Λογιστική σύμφωνα με το Π.Δ.146/03 απαντήστε στις παρακάτω ερωτήσεις, αλλιώς αγνοήστε τις και περάστε στην ερώτηση με αριθμό 12.

5. Έχει γίνει σύνδεση των λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής με τους ΚΑΕ του προϋπολογισμού;

ΝΑΙ ΟΧΙ

6. Ελέγχετε κάθε μήνα αν συμφωνούν τα κυκλώματα της Γενικής Λογιστικής και του Δημόσιου Λογιστικού;

ΝΑΙ ΟΧΙ

7. Έχει γίνει Αρχική Απογραφή και Ισολογισμός Έναρξης;

ΝΑΙ ΟΧΙ

8. Ο Ισολογισμός έναρξης έχει εγκριθεί από το Δ.Σ. του Νοσοκομείου σας;

ΝΑΙ ΟΧΙ

9. Τηρείται μητρώο παγίων;

ΝΑΙ ΟΧΙ

10. Ενημερώνετε το μητρώο παγίων με τις αγορές, τις καταστροφές, τις προσθήκες και βελτιώσεις των παγίων;

ΝΑΙ ΟΧΙ

11. Θεωρείτε ότι η ύπαρξη ειδικού τμήματος στο νοσοκομείο σας που να ασχολείται αποκλειστικά με τα πάγια θα βοηθούσε στην καλύτερη ενημέρωση των μητρών παγίων;

ΝΑΙ ΟΧΙ

Οι παρακάτω ερωτήσεις αφορούν το λογιστικό κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής αν δεν έχει αναπτυχθεί στο νοσοκομείο σας αγνοήστε τις και περάστε στην ερώτηση 15.

12. Έχει γίνει μελέτη της κοστολογικής διάρθρωσης του νοσοκομείου σας;

ΝΑΙ ΟΧΙ

13. Πραγματοποιείτε κάθε μήνα κατανομή των εξόδων κατ' είδος στα κέντρα κόστους;

ΝΑΙ ΟΧΙ

14. Πότε γίνεται η ενημέρωση των λογαριασμών της ομάδας 9;

.....

Οι 2 επόμενες ερωτήσεις αφορούν το κύκλωμα του Δημόσιου Λογιστικού όπως ορίζεται από το Π.Δ.146/03 αν δεν έχει αναπτυχθεί στο νοσοκομείο σας περάστε στην ερώτηση 17.

15. Η παρακολούθηση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού και απολογισμού γίνεται μέσω του κυκλώματος των λογαριασμών τάξεως;

ΝΑΙ ΟΧΙ

16. Εκτυπώνεται τις οικονομικές καταστάσεις των αναλυτικών καθολικών κ.λ.π. με βάση τα υποδείγματα του Π.Δ.146/03;

ΝΑΙ ΟΧΙ

17. Λειτουργεί στο νοσοκομείο σας πληροφοριακό σύστημα; (σε περίπτωση αρνητικής απάντησης αγνοήστε τις 3 επόμενες ερωτήσεις)

ΝΑΙ ΟΧΙ

18. Τσεκάρετε με ένα (✓) τα τμήματα για τα οποία λειτουργεί πληροφοριακό σύστημα:

Λογιστήριο - Ταμείο	Τμήμα Προμηθειών	Διαχείριση Υλικού - Αποθήκες	Φαρμακείο	Τμήμα Διατροφής	Τμήμα κίνησης ασθενών (Λογιστήριο)	Μισθοδοσία	ΤΕ Π - ΤΕΙ	Ιατρικά Τμήματα	Εργαστήρια
---------------------	------------------	------------------------------	-----------	-----------------	------------------------------------	------------	------------	-----------------	------------

					Ασθενών)				

19. Τα πληροφοριακά συστήματα στο κάθε τμήμα επικοινωνούν on line μεταξύ τους;

ΝΑΙ ΟΧΙ

20. Τσεκάρετε με ένα (✓) τα λογιστικά κυκλώματα που υποστηρίζει το λογισμικό σας ;

Κύκλωμα Δημόσιου Λογιστικού	Κύκλωμα Γενικής Λογιστικής	Κύκλωμα Αναλυτικής Λογιστικής

21. Αναφέρατε τον σημαντικότερο λόγο που η μονάδα σας δεν παρακολουθεί την οικονομική της λειτουργία μηχανογραφικά.

.....

22. Έχετε αναθέσει την ανάπτυξη και την εποπτεία του διπλογραφικού συστήματος σε εξωτερικό συνεργάτη;(Αν η απάντησή σας είναι αρνητική αγνοήστε την επόμενη ερώτηση)

ΝΑΙ ΟΧΙ

23.Πως κρίνετε την βοήθειά του εξωτερικού συνεργάτη;

Απαραίτητη

Ουδέτερη

ΔΓ/ΔΑ

24. Ποιοι είναι κατά τη γνώμη σας οι λόγοι μη εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος, στον Οργανισμό σας (Συμπληρώνετε από 1 έως 3):

Έλλειψη διευκρινήσεων από το ΥΥΚΑ

Έλλειψη ειδικευμένου ανθρώπινου δυναμικού

Έλλειψη μηχανογράφησης

Απροθυμία υπαλλήλων

Άλλο (Περιγράψτε).....

25. Ποια είναι τα προβλήματα που προκαλούν την ελλιπή εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στον Οργανισμό σας (Συμπληρώνετε από 1 έως 3):

- Έλλειψη διευκρινήσεων από το ΥΥΚΑ
- Έλλειψη ειδικευμένου ανθρώπινου δυναμικού
- Έλλειψη μηχανογράφησης
- Απροθυμία υπαλλήλων
- Άλλο (Περιγράψτε).....

26. Σε πόσο χρονικό διάστημα κρίνετε ότι το διπλογραφικό σύστημα θα εφαρμόζεται πλήρως, στον Οργανισμό σας;

- 0 – 6 μήνες
- 6 – 12 μήνες
- 12–24 μήνες
- > από 24 μήνες

27. Πιστεύετε ότι η εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος θα βοηθήσει στην:

- Καλύτερη οργάνωση των οικονομικών υπηρεσιών
- Πλήρη διαφάνεια της οικονομικής διαχείρισης
- Σωστή εκτίμηση της καθαρής θέσης του Οργανισμού σας
- Σε όλα τα παραπάνω
- Δεν θα βοηθήσει