

IPSAS 24: Παρουσίαση πληροφοριών του προϋπολογισμού στις οικονομικές καταστάσεις

Η παρούσα περιγραφή αποτελεί σύντομη περίληψη και απόδοση του προτύπου από τους συγγραφείς του βιβλίου «Λογιστική Δημοσίου Τομέα: Τάσεις και Πρακτικές» για εκπαιδευτικούς σκοπούς και σε καμία περίπτωση δεν ενέχει τη θέση επίσημης μετάφρασης του προτύπου.

Αθήνα, Σεπτέμβριος 2020

IPSAS 24: Παρουσίαση πληροφοριών του προϋπολογισμού στις οικονομικές καταστάσεις

Το IPSAS 24 απαιτεί να συμπεριλαμβάνεται μια σύγκριση μεταξύ των προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών στις οικονομικές καταστάσεις οντοτήτων του δημοσίου τομέα από τις οποίες απαιτείται, ή επιλέγουν οι ίδιες, να δημοσιοποιούν τους εγκεκριμένους προϋπολογισμούς τους, και για τους οποίους είναι υπεύθυνες. Το Πρότυπο απαιτεί επίσης να γνωστοποιούνται και οι λόγοι για τις ουσιώδεις διαφορές ανάμεσα στον προϋπολογισμό και τα απολογιστικά ποσά. Η συμμόρφωση με τις απαιτήσεις του Προτύπου αυτού, διασφαλίζει ότι οι οντότητες του δημοσίου τομέα εκπληρώνουν τις υποχρεώσεις λογοδοσίας και προάγουν την διαφάνεια των οικονομικών τους καταστάσεων με το να επιδεικνύουν την συμμόρφωση με τον εγκεκριμένο προϋπολογισμό για τον οποίο καθίστανται υπεύθυνες και, όταν ο προϋπολογισμός και οι οικονομικές καταστάσεις συντάσσονται στην ίδια βάση, για την απόδοση τους κατά την επίτευξη των προϋπολογιστικών αποτελεσμάτων. Το IPSAS 24 αφορά αποκλειστικά τον δημόσιο τομέα και επομένως δεν υπάρχει αντίστοιχο Δ.Π.Χ.Α.

Βασικοί Ορισμοί

Αρχικός προϋπολογισμός είναι ο αρχικώς εγκεκριμένος προϋπολογισμός για την περίοδο στην οποία αναφέρεται. **Εγκεκριμένος προϋπολογισμός** σημαίνει το δικαίωμα διενέργειας δαπανών που απορρέει από νόμους, λογαριασμούς πιστώσεων, κυβερνητικές διατάξεις και άλλες αποφάσεις που σχετίζονται με τα αναμενόμενα έσοδα ή εισπράξεις για την περίοδο του προϋπολογισμού. **Οριστικός προϋπολογισμός** είναι ο αρχικός προϋπολογισμός προσαρμοσμένος για όλα τα αποθεματικά, τα μεταφερόμενα ποσά από προηγούμενες χρήσεις, τις μεταβιβάσεις, τους επιμερισμούς, τις συμπληρωματικές πιστώσεις και άλλες εξουσιοδοτημένες νομοθετικές, ή από αντίστοιχες αρχές, αλλαγές στον προϋπολογισμό της περιόδου.

Παρουσίαση σύγκρισης των προϋπολογιστικών με τα απολογιστικά ποσά

Μια οντότητα του δημοσίου τομέα πρέπει να παρουσιάζει μια σύγκριση των προϋπολογιστικών ποσών για τα οποία είναι δημόσια υπεύθυνη, και των απολογιστικών ποσών, είτε ως μια ξεχωριστή επιπλέον οικονομική κατάσταση (η οποία θα αναφέρεται ως κατάσταση σύγκρισης προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών) είτε ως μια επιπλέον στήλη στις οικονομικές καταστάσεις.

Η σύγκριση μεταξύ προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών πρέπει να παρουσιάζει ξεχωριστά για κάθε επίπεδο νομοθετικής εποπτείας τα ακόλουθα:

(α) τα αρχικά και τα οριστικά ποσά του προϋπολογισμού,

(β) τα απολογιστικά ποσά με τρόπο ώστε να είναι συγκρίσιμα, και

(γ) μέσω γνωστοποιήσεων στις σημειώσεις, επεξηγήσεις για τις ουσιώδεις διαφορές που παρατηρούνται μεταξύ του προϋπολογισμού για τον οποίο η οντότητα είναι υπεύθυνη, και των απολογιστικών ποσών, εκτός εάν η εξήγηση αυτή συμπεριλαμβάνεται σε άλλα δημόσια έγγραφα διαθέσιμα μαζί με τις οικονομικές καταστάσεις, και γίνεται σχετική παραπομπή στις σημειώσεις.

Μια οντότητα του δημοσίου τομέα πρέπει να παρουσιάζει μια σύγκριση των προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών σε μια επιπλέον στήλη του προϋπολογισμού στις κύριες οικονομικές καταστάσεις μόνο στην περίπτωση που οι οικονομικές καταστάσεις και ο προϋπολογισμός έχουν συνταχθεί σε συγκριτική βάση. Για παράδειγμα, εάν ο προϋπολογισμός έχει συνταχθεί σύμφωνα με την λογιστική ταμειακής βάσης, ενώ οι οικονομικές καταστάσεις με την λογιστική δεδουλευμένης βάσης, τότε δεν χρειάζεται να γίνει σύγκριση σε μια επιπλέον στήλη. Σε αντίθετη περίπτωση, όταν υπάρχει δηλαδή συγκρίσιμη βάση, επιπλέον στήλες μπορούν να προστεθούν στις υπάρχουσες κύριες οικονομικές καταστάσεις που παρουσιάζονται σύμφωνα με τα IPSAS. Οι επιπλέον αυτές στήλες, θα αναγνωρίζουν αρχικά και τελικά προϋπολογιστικά ποσά και, σε περίπτωση που το επιλέγει η οντότητα, τις διαφορές μεταξύ προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών.

Όταν ο προϋπολογισμός και οι οικονομικές καταστάσεις δεν έχουν καταρτιστεί σε συγκρίσιμη βάση, το IPSAS παρέχει την δυνατότητα χρησιμοποίησης μιας ξεχωριστής **κατάστασης σύγκρισης προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών**. Σε αυτές τις περιπτώσεις, προκειμένου να διασφαλιστεί ότι οι χρήστες δεν θα εκλάβουν λανθασμένα τις χρηματοοικονομικές πληροφορίες που έχουν συνταχθεί σε διαφορετικές βάσεις, οι οικονομικές καταστάσεις μπορούν να ξεκαθαρίζουν ότι η προϋπολογιστική βάση διαφέρει από την απολογιστική, και ότι η κατάσταση σύγκρισης προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών συντάσσεται στην βάση του προϋπολογισμού.

Γνωστοποιήσεις

Μια οντότητα πρέπει να παρουσιάζει επεξηγήσεις σχετικά με το εάν οι διαφορές που προκύπτουν μεταξύ του αρχικού και του τελικού προϋπολογισμού, είναι συνέπεια των ανακατανομών μέσα στον προϋπολογισμό, ή προέρχονται από άλλους παράγοντες. Αυτό μπορεί να γνωστοποιείται στις σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων ή σε έκθεση που εκδίδεται πριν, ταυτόχρονα ή μαζί με τις οικονομικές καταστάσεις. Στην περίπτωση αυτή, απαιτείται να υπάρχουν σχετικές παραπομπές στις σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων.

Κάθε οντότητα πρέπει να εξηγεί στις σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων τη βάση σύνταξης του προϋπολογισμού και τη βάση ομαδοποίησης των κονδυλίων του εγκεκριμένου προϋπολογισμού. Πρέπει επίσης να γνωστοποιεί την περίοδο του εγκεκριμένου προϋπολογισμού και τις οντότητες που περιλαμβάνονται σε αυτόν.

Προσαρμογή

Στις περιπτώσεις που οι οικονομικές καταστάσεις και ο προϋπολογισμός δεν έχουν συνταχθεί σε συγκρίσιμη βάση, τότε τα απολογιστικά ποσά που παρουσιάζονται σε ίδια βάση με τον προϋπολογισμό, θα πρέπει να προσαρμόζονται για τα ακόλουθα ποσά που παρουσιάζονται στις οικονομικές καταστάσεις, αναγνωρίζοντας ξεχωριστά οποιεσδήποτε διαφορές σε λογιστική βάση, χρονοδιάγραμμα και οντότητα:

Αν υιοθετείται για τον προϋπολογισμό η λογιστική δεδουλευμένης βάσης, τα συνολικά έσοδα, τα συνολικά έξοδα και τις καθαρές ταμειακές ροές από λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες, ή

Αν υιοθετείται για τον προϋπολογισμό διαφορετική βάση από την δεδουλευμένη βάση, τις καθαρές ταμειακές ροές από λειτουργικές, επενδυτικές και χρηματοδοτικές δραστηριότητες.

Διαφορές μπορεί να προκύψουν από την λογιστική βάση (π.χ. ταμειακή βάση), τις χρονικές διαφορές μεταξύ προϋπολογισμού και οικονομικών καταστάσεων (π.χ. να μην έχουν την ίδια διάρκεια, να μην συμπίπτουν χρονικά οι περίοδοί τους ή και τα δύο) και διαφορές στις οντότητες που ενοποιούνται και περιλαμβάνονται τα στοιχεία σε αυτές τις καταστάσεις. Η προσαρμογή πρέπει να παρουσιάζεται είτε στην σύγκριση των προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών, είτε στις σημειώσεις των οικονομικών καταστάσεων.

Στην συνέχεια παρατίθενται τα υποδείγματα της κατάστασης σύγκρισης προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών και της προσέγγισης της πρόσθετης στήλης.

Α. Κατάσταση σύγκρισης προϋπολογιστικών και απολογιστικών ποσών
της Κυβέρνησης ΧΧ για την χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20ΧΧ
Προϋπολογισμός στην ταμειακή βάση
(Κατηγοριοποίηση πληρωμών με βάση την λειτουργία)

	Προϋπολογισμένα ποσά		Απολογιστικά ποσά σε συγκρίσιμη βάση	Διαφορά*: Τελικός Προϋπολογισμός και Απολογισμός
	Αρχικά	Τελικά		
ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ				
Φορολογία	X	X	X	X
Συμφωνίες βοήθειας	X	X	X	X
• Εξωτερική βοήθεια	X	X	X	X
• Άλλες χορηγίες και βοήθειες	X	X	X	X
Έσοδα: Δανεισμός	X	X	X	X
Έσοδα: Διάθεση εγκαταστάσεων και εξοπλισμού	X	X	X	X
Εμπορικές δραστηριότητες	X	X	X	X
Άλλες εισπράξεις	X	X	X	X
Σύνολο εισπράξεων	X	X	X	X
ΠΛΗΡΩΜΕΣ				
Υγεία	(X)	(X)	(X)	(X)
Εκπαίδευση	(X)	(X)	(X)	(X)
Δημόσια τάξη/ ασφάλεια	(X)	(X)	(X)	(X)
Κοινωνική προστασία	(X)	(X)	(X)	(X)
Άμυνα	(X)	(X)	(X)	(X)
Στέγαση και υποδομές κοινής ωφέλειας	(X)	(X)	(X)	(X)
Ψυχαγωγία, πολιτισμός και θρησκεία	(X)	(X)	(X)	(X)
Οικονομικές υποθέσεις	(X)	(X)	(X)	(X)
Λοιπά	(X)	(X)	(X)	(X)
Σύνολο πληρωμών	(X)	(X)	(X)	(X)
ΚΑΘΑΡΕΣ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ/ ΠΛΗΡΩΜΕΣ	X	X	X	X

* Η στήλη της «Διαφοράς...» δεν απαιτείται. Ωστόσο, μια σύγκριση μεταξύ απολογισμού και αρχικού ή τελικού προϋπολογισμού μπορεί να συμπεριληφθεί.

Β. Προσέγγιση πρόσθετης στήλης

της Κυβέρνησης ΧΧ για την χρήση που έληξε την 31 Δεκεμβρίου 20Χ2

Για τον ετήσιο προϋπολογισμό και τις οικονομικές καταστάσεις υιοθετείται η λογιστική της δεδουλευμένης βάσης

(Παρατίθεται μόνο για την κατάσταση οικονομικής θέσης. Παρόμοιες παρουσιάσεις θα υιοθετηθούν για άλλες οικονομικές καταστάσεις)

Απολογισμός 20Χ1		Απολογισμός 20Χ2	Τελικός προϋπολογισμός 20Χ2	Αρχικός προϋπολογισμός 20Χ2	Διαφορά: προϋπολογισμού και απολογισμού*
	Έσοδα				
Χ	Φόροι	Χ	Χ	Χ	Χ
Χ	Τέλη, πρόστιμα, ποινές και άδειες	Χ	Χ	Χ	Χ
Χ	Έσοδα από ανταλλακτικές συναλλαγές	Χ	Χ	Χ	Χ
Χ	Μεταβιβάσεις από άλλες κυβερνήσεις	Χ	Χ	Χ	Χ
Χ	Άλλα έσοδα	Χ	Χ	Χ	Χ
Χ	Σύνολο εσόδων	Χ	Χ	Χ	Χ
	Έξοδα				
(Χ)	Μισθοί και παροχές μισθωτών	(Χ)	(Χ)	(Χ)	Χ
(Χ)	Επιδότησεις και άλλες μεταβιβάσεις πληρωμών	(Χ)	(Χ)	(Χ)	Χ
(Χ)	Προμήθειες και αναλώσιμα χρησιμοποιημένα	(Χ)	(Χ)	(Χ)	Χ
(Χ)	Αποσβέσεις	(Χ)	(Χ)	(Χ)	Χ
(Χ)	Άλλα έξοδα	(Χ)	(Χ)	(Χ)	Χ
(Χ)	Χρηματοοικονομικό κόστος	(Χ)	(Χ)	(Χ)	Χ
(Χ)	Συνολικά έξοδα	(Χ)	(Χ)	(Χ)	Χ
(Χ)	Μερίδιο πλεονάσματος από συγγενείς οντότητες	(Χ)	(Χ)	(Χ)	Χ
(Χ)	Πλεόνασμα/ (έλλειμμα) περιόδου	(Χ)	(Χ)	(Χ)	Χ
	Κατανεμημένο σε:				
Χ	Ιδιοκτήτες της ελέγχουσας οντότητας	Χ	Χ	Χ	Χ
Χ	Δικαίωμα μειοψηφίας	Χ	Χ	Χ	Χ

* Η στήλη της «Διαφοράς...» δεν απαιτείται. Ωστόσο, μια σύγκριση μεταξύ απολογισμού και αρχικού ή τελικού προϋπολογισμού μπορεί να συμπεριληφθεί.

