

**ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ
ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΜΟΝΑΔΩΝ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ



**ΘΕΜΑ: Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ
ΜΕΘΟΔΟΥ
Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΕΞΑΡΧΑΚΟΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΗΣ: ΚΑΒΟΥΡΑΣ ΑΘΑΝΑΣΙΟΣ

ΑΚΑΔΗΜΑΪΚΟ ΕΤΟΣ 2005-2006

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Περίληψη Εργασίας.....	4
Πρόλογος.....	5
Εισαγωγή.....	6
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1.....	7
1.1 Λογιστικό ΟΤΑ και διπλογραφικό.....	7
1.2 Λογιστικό των Ο.Τ.Α.....	8
1.3 Τα βασικά στοιχεία από το λογιστικό των ΟΤΑ.....	8
1.3.1 Ο προϋπολογισμός.....	8
1.3.2 Διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού.....	9
1.3.3 Οι βασικές αρχές κατάρτισης του προϋπολογισμού.....	9
1.3.4 Η διάρκεια του οικονομικού έτους.....	9
1.3.5 Η αναμόρφωση του προϋπολογισμού.....	10
1.3.6 Οι πιστώσεις του Δήμου.....	10
1.3.7 Μεταφορά πιστώσεων / Αποθεματικό.....	11
1.4 Ο προϋπολογισμός ως εργαλείο προγραμματισμού.....	11
1.5 Λογιστικό των ΟΤΑ και η σημασία του προϋπολογισμού.....	12
1.6 Η Γενική Μορφή του Προϋπολογισμού του Δήμου Μυτιλήνης (2006).....	13
1.7 Εκτέλεση Προϋπολογισμού.....	14
1.8 Η Πορεία της συνεργασίας των υπηρεσιών του Δήμου Μυτιλήνης για την σύνταξη του Προϋπολογισμού (για την περίοδο 2006).....	18
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2.....	23
2.1 Η αναγκαιότητα της διπλογραφικής μεθόδου.....	23
2.2 Η φιλοσοφία της Διπλογραφικής Μεθόδου.....	24
2.3 Πλεονεκτήματα του Διπλογραφικού Συστήματος.....	25
2.4 Βασικές Αρχές Λειτουργίας της Διπλογραφικής Μεθόδου.....	25
2.5 Κωδικοποίηση των διαφορών μεταξύ του Απλογραφικού και του Διπλογραφικού Συστήματος.....	29
2.6 Οι παράγοντες που επιδρούν στην διαδικασία μετάβασης από το λογιστικό των Ο.Τ.Α. στο Διπλογραφικό Σύστημα Λογιστικής Παρακολούθησης.....	32
2.7 Τα βήματα για την οργάνωση της εφαρμογής του Διπλογραφικού.....	34
2.7.1 Δημιουργία Ομάδας Εργασίας.....	35
2.7.2 Καταγραφή της Υπάρχουσας Κατάστασης.....	37
2.7.3 Απογραφή Έναρξης.....	38
2.7.3.1 Γιατί είναι απαραίτητη η Απογραφή Έναρξης κατά την ημερομηνία έναρξης εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος.....	40
2.7.3.2 Η Διαδικασία Διενέργειας της Απογραφής.....	40
2.7.4 Δημιουργία Λογιστικού Σχεδίου και Αντιστοίχιση.....	60
2.7.5 Εξοικείωση με το νέο Σύστημα-Εκπαίδευση.....	61
2.7.6 Οργάνωση Υπηρεσιών.....	62
2.7.7 Οργάνωση Αποθηκών.....	63
2.7.7.1 Η πρώτη οργάνωση της αποθήκης του Δήμου σύμφωνα με τις ανάγκες του Διπλογραφικού Συστήματος.....	65
2.7.7.2 Διαδικασία εισαγωγής των υλικών στην αποθήκη του Δήμου.....	67

2.7.7.3 Οργάνωσης της διαδικασίας εξαγωγής των υλικών από τις αποθήκες του Δήμου.....	67
2.7.7.4 Ενημέρωση του Διπλογραφικού Συστήματος για την προμήθεια υλικών.....	70
2.7.8 Μηχανοργάνωση, τήρηση βιβλίων.....	71
2.7.9 Σύσταση ταμειακής υπηρεσίας.....	76
2.8 Μητρώο Παγίων.....	78
2.8.1 Αποσβέσεις των Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων.....	79
2.8.2 Μέθοδοι αποσβέσεων.....	80
2.8.3 Ενημέρωση του Διπλογραφικού για τα πάγια στοιχεία στο Μητρώου Παγίων.....	83
2.9 Τα Έσοδα της οικονομικής μονάδας.....	85
2.10 Τα Έξοδα της οικονομικής μονάδας.....	88
2.11 Η Διάρθρωση και Ονοματολογία των Λογαριασμών.....	91
2.11.1 Λογιστικό κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής.....	92
2.11.2 Λογιστικό Κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής.....	94
2.11.3 Λογιστικό Κύκλωμα των Λογαριασμών Τάξεως.....	95
2.12 Λογιστική ταυτότητα του Δήμου.....	96
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....	99
3.1 Οι Διαδικασίες Τέλους Χρήσης του Δήμου Μυτιλήνης (31/12/2002).....	99
3.1.1 Ισολογισμός.....	99
3.1.2 Ο Λογαριασμός της Γενικής Εκμετάλλευσης.....	103
3.1.3 Τα Αποτελέσματα Χρήσης.....	105
3.1.4 Ο Πίνακας Διάθεσης των Αποτελεσμάτων.....	106
3.1.5 Προσαρτημα Ισολογισμού.....	107
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....	113
5.1 Μεθοδολογία της Έρευνας.....	108
5.2 Τα Συμπεράσματα του Ερωτηματολογίου.....	1089
5.3 Προτάσεις Αντιμετώπισης των Προβλημάτων.....	118
5.4 Προβλήματα της Έρευνας.....	119
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5.....	120
Τα Συμπεράσματα της Εργασίας.....	120
Σχετική Βιβλιογραφία.....	122
Παραρτημα.....	123
Ερωτηματογιο για την εφαρμογη του Διπλογραφικου στον Δημο Μυτιλήνης.....	124

Περίληψη της Εργασίας

Η Έρευνα που πραγματοποιήθηκε την περίοδο 2005-2006 έχει να κάνει με την εφαρμογή μιας πρωτόγνωρης μεθόδου για τον Δήμο Μυτιλήνης, ενός επιστημονικού εργαλείου που θα έδινε την ευκαιρία στον Δήμο να προβεί σε βασικές και διαρθρωτικές αλλαγές.

Στην κατεύθυνση αυτή συμβάλει σε σημαντικό βαθμό το θέμα της εργασίας μου «*Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής Μεθόδου*», με έμφαση στον Δήμο Μυτιλήνης, που στοχεύει στην οικονομική διαχείριση του Δήμου (αφού θα μπορεί να διαθέτει μέσα με τα οποία θα μπορεί να ελέγχει τις δοσοληψίες του Δήμου με την βοήθεια της λειτουργίας των ηλεκτρονικών προγραμμάτων), στην αναβάθμιση των οικονομικών λειτουργιών της Τοπικής Αυτοδιοίκησης (δηλαδή με την βοήθεια σημαντικών εργαλείων, όπως για π.χ. η σύνταξη των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων) και αποτελεί κατά κύριο λόγο την αφετηρία για την οργάνωση των υπηρεσιών της (με την υποστήριξη κατά πρώτο λόγο της μηχανοργάνωσης κ.τ.λ.).

Με το θέμα που θα παρουσιάσω παρακάτω, σκοπός μου είναι να δείξω αν ο Δήμος Μυτιλήνης εφαρμόζει σωστά τις απαραίτητες διαδικασίες που προβλέπει το κλαδικό λογιστικό σχέδιο(Π.Δ. 315/99) για την εφαρμογή του Διπλογραφικού λογιστικού συστήματος καθώς επίσης πόσο απαραίτητο είναι αυτό το επιστημονικό εργαλείο για τον Δήμο .

Πιο συγκεκριμένα, στο πρώτο μέρος της εργασίας θα αναφερθούμε γενικά στην Λογιστική των ΟΤΑ, στο δεύτερο και τρίτο μέρος αναφέρονται γενικά στοιχεία του Διπλογραφικού συστήματος καθώς επίσης και οι διαδικασίες τήρησης του. Στο τέταρτο μέρος θα γίνει αναφορά στα αποτελέσματα που προέκυψαν από το Ερωτηματολόγιο το οποίο παρατίθεται στο παράρτημα, οι τρόποι αντιμετώπισης των προβλημάτων, η μεθοδολογία της έρευνας και τα προβλήματα της εργασίας που προέκυψαν κατά την διάρκεια της έρευνας, τέλος στο πέμπτο κεφάλαιο αναφέρονται τα γενικά συμπεράσματα από την εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής Μεθόδου στο Δήμο Μυτιλήνης όπως διαμορφώθηκαν από την όλη έρευνα.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στη σημερινή κοινωνία, η παραγωγή κοινωνικών αγαθών πραγματοποιείται μέσω της λειτουργίας των οικονομικών μονάδων. Η οικονομική μονάδα μπορεί να είναι επιχείρηση όπου ο στόχος της είναι το κέρδος ή ένας κοινωνικός οργανισμός, όπως στην προκειμένη περίπτωση ο Δήμος που ο στόχος του είναι η παραγωγή υψηλής ποιότητας κοινωνικού έργου. Έτσι λοιπόν η οικονομική μονάδα παράγει αγαθά, τα ανταλλάσσει, τα καταναλώνει, δέχεται υπηρεσίες από τρίτους, δαπανά για την εκπλήρωση των στόχων της κ.τ.λ. Όλη αυτή η διαδικασία παρέχει βασικές πληροφορίες που είναι απαραίτητες σε μία οικονομική μονάδα, συνεπώς αυτές οι πληροφορίες πρέπει να συγκεντρώνονται και να παρακολουθούνται από αρμοδίους που μπορούν να ασκήσουν την οικονομική διαχείριση στον Δήμο.

Στην κατεύθυνση αυτή συμβάλει σε σημαντικό βαθμό το θέμα της εργασίας μου *«Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής Μεθόδου»*, με έμφαση στον Δήμο *Μυτιλήνης*, που στοχεύει στην οικονομική διαχείριση του Δήμου, στην αναβάθμιση των οικονομικών λειτουργιών της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και αποτελεί κατά κύριο λόγο την αφετηρία για την οργάνωση των υπηρεσιών της.

Πιο αναλυτικά, στο πρώτο μέρος της εργασίας θα αναφερθούμε γενικά στην Λογιστική των ΟΤΑ, που γίνεται μια σύντομη αναφορά πάνω στην έννοια της Απλογραφικής Μεθόδου έτσι ώστε να γίνει κατανοητή η διάφορα της χρησιμότητας της Απλογραφικής και της Διπλογραφικής Μεθόδου, στο δεύτερο και τρίτο μέρος αναφέρονται γενικά στοιχεία του Διπλογραφικού συστήματος τα οποία είναι απαραίτητα για την κατανόηση της εφαρμογής της Διπλογραφικής Μεθόδου καθώς επίσης περιέχονται και οι διαδικασίες τήρησης του. Επίσης στο τέταρτο μέρος γίνεται αναφορά στα αποτελέσματα που προέκυψαν από το Ερωτηματολόγιο το οποίο παρατίθεται στο παράρτημα, επίσης περιλαμβάνονται τρόποι αντιμετώπισης των προβλημάτων που αφορούσαν την εφαρμογή του Διπλογραφικού, η μεθοδολογία της έρευνας και τα προβλήματα της εργασίας. Τέλος στο πέμπτο μέρος αναφέρονται τα γενικά συμπεράσματα όπως διαμορφώθηκαν από την όλη έρευνα καθώς επίσης και η βιβλιογραφία πάνω στην οποία αντλήθηκαν χρήσιμες πληροφορίες για την σύνταξη και ολοκλήρωση της πτυχιακής εργασίας.

Κλείνοντας αυτόν τον πρόλογο θα ήθελα να απευθύνω τις θερμές ευχαριστίες μου στον καθηγητή κ. Εξαρχάκο Κωνσταντίνο για την αμέριστη συμπαράσταση και καθοδήγηση που μου έδειξε για την ολοκλήρωση της παρούσας Πτυχιακής Εργασίας.

Επίσης θέλω να εκφράσω τις ευχαριστίες μου στον υπεύθυνο του Διπλογραφικού τον κ. Αληγιάνη Γρηγόριο, στον Λογιστή του Δήμου τον κ. Μανώλη Στέφανο και το υπόλοιπο προσωπικό του Δήμου Μυτιλήνης που όσο μπορούσε και κάτω από τις υπάρχουσες εργασιακές συνθήκες προσπάθησε να με βοηθήσει στην έρευνα μου.

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στους Δήμους αποτελεί ένα από τα μεγαλύτερα έργα Λογιστικής και η υλοποίησή του απαιτεί σχεδιασμό και οργάνωση. Ένα τέτοιο μεγάλο Έργο, με διαστάσεις πανελλαδικές και τοπικές, απαιτεί την ενεργοποίηση του μηχανισμού όλου του Δήμου.

Έτσι λοιπόν για την εφαρμογή του νέου επιστημονικού Λογιστικού Συστήματος ο Δήμος πρέπει να προβεί σε βασικές και διαρθρωτικές αλλαγές, ικανές για την υποστήριξη της Διπλογραφικής Μεθόδου όπως για παράδειγμα είναι η αγορά και λειτουργία ενός μηχανογραφικού λογιστικού προγράμματος μέσω του οποίου θα μπορούν όπως θα δούμε στα επόμενα κεφάλαια να διαχειριστούν την οικονομική λειτουργία του Δήμου Μυτιλήνης. Σίγουρα όμως αυτό δεν επαρκεί σε καμία περίπτωση για να πούμε ότι εφαρμόσαμε αυτό το μεγάλο έργο της Λογιστικής, χρειάζονται πολλές ακόμη διαρθρωτικές κινήσεις.

Σε αυτή την μεγάλη προσπάθεια σημαντικό ρόλο παίζει και η αναδιοργάνωση των υπηρεσιών του Δήμου το οποίο θα επιτευχθεί με την σωστή συνεργασία των Υπηρεσιών του Δήμου με τους υπεύθυνους του Διπλογραφικού και συνεπώς αυτό θα συμβάλλει στην ουσιαστικότερη εφαρμογή αυτού του μεγάλου και σύνθετου έργου. Όπως προαναφέραμε ένα τέτοιο μεγάλο Έργο, με διαστάσεις πανελλαδικές και τοπικές, απαιτεί την ενεργοποίηση του μηχανισμού όλου του Δήμου, έτσι λοιπόν τα στελέχη του Δήμου είναι αναγκαίο να συζητήσουν για το σχεδιασμό της εφαρμογής αυτού του έργου, λαβαίνοντας υπόψη τις δυνατότητες του προσωπικού, τις ανάγκες του σε εκπαίδευση, τη δυνατότητα αξιοποίησης ορισμένων στελεχών σε νέες θέσεις και την πορεία ολοκλήρωσης της μηχανογράφησης ολόκληρου του Δήμου, το οποίο είναι αρκετά σημαντικό αφού θα μπορούν οι υπηρεσίες να ενημερώνουν το Διπλογραφικό μηχανογραφικά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

- Όπως είπαμε στην εισαγωγή, το θέμα το οποίο θα αναπτύξουμε είναι το *Διπλογραφικό του Δήμου Μυτιλήνης* αλλά πριν προχωρήσουμε σε αυτό είναι απαραίτητο να δούμε συνοπτικά μια άλλη μέθοδο που χρησιμοποιούν οι Ο.Τ.Α., το σύστημα της Απλογραφικής μεθόδου (ο προϋπολογισμός) έτσι ώστε να διαχωριστεί και να κατανοηθεί η διαφορά μεταξύ Διπλογραφικού και Απλογραφικού Συστήματος.
- Πιο συγκεκριμένα, παρακάτω θα αναφερθούμε με λίγα λόγια σε εισαγωγικά στοιχεία του προϋπολογισμού, στην γενική μορφή του προϋπολογισμού του Δήμου Μυτιλήνης καθώς επίσης και την συνεργασία που είχε η οικονομική υπηρεσία με τις άλλες υπηρεσίες όσο αναφορά την σύνταξη του προϋπολογισμού.

1.1 Λογιστικό ΟΤΑ και διπλογραφικό

Η εφαρμογή του διπλογραφικού πρέπει να λάβει σοβαρά υπ' όψη το θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας των οικονομικών του Δήμου και του λογιστικού των ΟΤΑ.

Για ένα χρονικό διάστημα θα λειτουργούν παράλληλα το λογιστικό των ΟΤΑ και η διπλογραφική λογιστική μέθοδος, δηλαδή θα εκτελείται και θα παρακολουθείται ο προϋπολογισμός και την ίδια στιγμή οι οικονομικές πράξεις θα αποτυπώνονται και διπλογραφικά. Έχει δημιουργηθεί, η αντίληψη πως όταν μιλάμε για μελλοντική κατάργηση του λογιστικού των ΟΤΑ, εννοούμε πως η διαχείριση των οικονομικών του Δήμου θα γίνεται μόνο με το διπλογραφικό, πως θα καταργηθούν οι διαδικασίες προϋπολογισμού, εκκαθάρισης της δαπάνης, η ενταλματοποίηση, η βεβαίωση κλπ.

Το λογιστικό των ΟΤΑ έχει 2 σκέλη:

- ✓ *Το διαχειριστικό*, δηλαδή τις διαδικασίες εκτέλεσης του προϋπολογισμού και ένα δομημένο σύστημα διαδικασιών προμήθειας και εκκαθάρισης των δαπανών, ένα γενικότερο σύστημα οικονομικής διαχείρισης (διαδικασίες για τη διαχείριση των οικονομικών του είναι εντάλματα πληρωμής με καθορισμένα επίπεδα υπογραφών, διαδικασίες προμήθειας και διαγωνισμών, διαδικασίες διαχείρισης αποθηκών κλπ.).
 - Διαχείριση εσόδων τελών φόρων.
 - Διαχείριση αποθηκών.
 - Διαχείριση ταμείου.
 - Διαχείριση προσωπικού κλπ.
- ✓ *Το λογιστικό*, δηλαδή την αποτύπωση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού μέσω της κωδικοποίησης των εσόδων και των εξόδων με την συγκεκριμένη μορφή που έχει πάρει σήμερα.
 - Διαχείριση εκτέλεση προϋπολογισμού.
 - Λογιστικές, τήρηση βιβλίων και αναφορών.

1.2 Λογιστικό των Ο.Τ.Α.

Το θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας στο οποίο αναφέρεται στο Λογιστικού των Ο.Τ.Α είναι το **Β.Δ. 17-5/15-6-1959** και αποτελεί ένα εργαλείο καθαρά ταμειακής διαχείρισης του Δήμου, επίσης Περιγράφει τις διαδικασίες που διασφαλίζουν την διαφάνεια και την νομιμότητα στη διαχείριση του. Επιπλέον ισχύει και μετά το ΠΔ 315/99 που εισήγαγε το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, συνεπώς ισχύουν και τα δύο διατάγματα παράλληλα και βοηθά στην ομαλή μετάβαση στο Διπλογραφικό σύστημα.

Το περιεχόμενο του Β.Δ. 17-5/15-6-1959 χωρίζεται σε κεφάλαια και περιλαμβάνει συνοπτικά θέματα όπως:

- ✓ Προϋπολογισμού και πιστώσεων
- ✓ Βεβαίωσης και είσπραξης εσόδων
- ✓ Ανάληψης δαπανών
- ✓ Εκτέλεσης δαπανών
- ✓ Απολογισμού
- ✓ Ταμείου

1.3 Τα βασικά στοιχεία από το λογιστικό των ΟΤΑ

Είναι απαραίτητο να αναφέρουμε επιγραμματικά, τα βασικά στοιχεία της οικονομικής διαχείρισης των δήμων που παρακολουθείται με το λογιστικό των ΟΤΑ.

1.3.1 Ο προϋπολογισμός

Η οικονομική διαχείριση του δήμου έχει σαν σημείο αναφοράς τον προϋπολογισμό στον οποίο εγγράφονται όλα τα έσοδα και οι δαπάνες του δήμου. Ο προϋπολογισμός συντάσσεται με βάση τους κανόνες και την τυποποίηση (κωδικοποίηση) του *Β.Δ. 17-5/1959* και ορίζεται σαν η πράξη του Δημοτικού ή Κοινοτικού συμβουλίου που προσδιορίζει τα έσοδα και τα όρια των δαπανών του Δήμου. Η λειτουργία του προϋπολογισμού έχει αναχθεί σε λογιστικό μέθοδο (απλογραφική) γιατί διέπεται από κανόνες τυποποίησης και ενημέρωσης λογιστικών βιβλίων. Η τέτοια αναγωγή της λειτουργίας του έχει σαν αποτέλεσμα οι οποιεσδήποτε αδυναμίες του σαν λογιστική μέθοδος να χρεώνονται γενικότερα στο σύστημα προϋπολογισμού, με αποτέλεσμα να αναπτύσσονται αντιλήψεις που ζητούν την κατάργηση αυτού του συστήματος.

1.3.2 Διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού

Η διαδικασία κατάρτισής του ορίζεται στο 219 του ΔΚΚ (ΠΔ 410/95) και περιλαμβάνει τα ακόλουθα στάδια: α) σύνταξη σχεδίου προϋπολογισμού και εισηγητικής έκθεσης από τη Δημομαρχιακή Επιτροπή ή τον πρόεδρο της κοινότητας μέχρι το τέλος Οκτωβρίου, β) ψήφιση του προϋπολογισμού από το Δημοτικό συμβούλιο μέχρι το τέλος Νοεμβρίου, γ) υποβολή του στο Γ.Γ. της Περιφέρειας για επικύρωση εντός 10 ημερών από της ψηφίσεως (άρθρο 96 παρ. 6 Π.Δ. 410/95), δεδομένου ότι τυπικά η απόφαση του Δ.Σ. για ψήφιση του προϋπολογισμού αντιμετωπίζεται σαν μια κοινή απόφαση του συμβουλίου.

Στην περίπτωση του Δήμου Μυτιλήνης, η σύνταξη του προϋπολογισμού άρχισε στις 16/11/2005, ψηφίστηκε από το Δημοτικό Συμβούλιο στις 3/1/2006 και η έγκριση από την Περιφέρεια έγινε στις 26/1/2006.

1.3.3 Οι βασικές αρχές κατάρτισης του προϋπολογισμού.

Αρχή ενιαυσίου. Ο προϋπολογισμός συντάσσεται για ένα οικονομικό έτος, το οποίο ορίζεται ως η χρονική περίοδος που περιλαμβάνει διαχειριστικές, οικονομικές και λογιστικές πράξεις. Η περίοδος αυτή αρχίζει την 1/1 και λήγει την 31/12 κάθε έτους.

Αρχή της ενότητας εσόδων και εξόδων. Η αρχή αυτή σημαίνει ότι τα έσοδα και έξοδα εγγράφονται σε ενιαίο προϋπολογισμό, η δε αρχή της καθολικότητας ότι στον προϋπολογισμό εγγράφονται όλα τα έσοδα και έξοδα.

Αρχή ειδικότητας πιστώσεων. Είναι από τις βασικότερες αρχές που διέπουν τον προϋπολογισμό και σημαίνει ότι κάθε πίστωση υπάρχει μόνο για το σκοπό που προορίζεται, με άμεση συνέπεια δαπάνες που δεν αντιστοιχούν στο περιεχόμενο του συγκεκριμένου ΚΑ να θεωρούνται παράνομες.

Αρχή της ακρίβειας. Σημαίνει την κατά το δυνατό μικρότερη απόκλιση στο τέλος της περιόδου, άρα οι προβλέψεις πρέπει να είναι στα όρια του εφικτού να πραγματοποιηθούν.

1.3.4 Η διάρκεια του οικονομικού έτους

Όπως έχουμε αναφέρει, το οικονομικό έτος συμπίπτει με το ημερολογιακό, δηλαδή αρχίζει την 1η Ιανουαρίου και λήγει την 31η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους (άρθρο 216 παρ. 1 ΠΔ 410/95) και αποτελεί το χρονικό διάστημα ισχύος του προϋπολογισμού.

Η διαμόρφωση του προϋπολογισμού πρέπει να γίνεται μέσα στο μήνα Οκτώβριο του προηγούμενου έτους. Η συγκρότησή του πρέπει να παίρνει υπόψη πια τις αρχές και τους ορισμούς της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου, έτσι ώστε να υπάρχει ενιαία άποψη για το τι εννοούμε επενδύσεις ή συντηρήσεις ή προμήθειες καταναλωτικών αγαθών κλπ και η ενιαία αυτή αντίληψη να αποτυπώνεται στην κωδικοποίηση του προϋπολογισμού. Η κωδικοποίηση αυτή πρέπει στο άμεσο μέλλον να διαμορφωθεί κάτω από τους λογαριασμούς του διπλογραφικού, οπότε θα αρθεί κάθε ασυμβατότητα προϋπολογισμού και λογιστικής μεθόδου.

1.3.5 Η αναμόρφωση του προϋπολογισμού

Ένα από τα χαρακτηριστικά του προϋπολογισμού είναι η οριστικότητα των εγγραφών του. Το περιεχόμενο του προϋπολογισμού δεν μεταβάλλεται μετά την ψήφιση του, παρά μόνο σε ειδικές περιπτώσεις και με συγκεκριμένη διαδικασία που προβλέπει ο νόμος και κυρίως οι διατάξεις των άρθρων 221 του ΔΚΚ και 8 του ΒΔ 17/5-15/6/1959.

Η αναμόρφωση του προϋπολογισμού μπορεί να γίνεται κατά την διάρκεια του οικονομικού έτους:

- Για την εγγραφή εκτάκτων εσόδων που δεν προβλέπονταν στον αρχικό προϋπολογισμό (δανείων, δωρεών, εκτάκτων επιχορηγήσεων κλπ) ή την διόρθωση του ποσού άλλων εσόδων, το πραγματοποιούμενο ύψος των οποίων υπερβαίνει σημαντικά τα αντίστοιχα ποσά που είχαν αρχικά προβλεφθεί. Στην περίπτωση αυτή τροποποιείται ανάλογα και το σκέλος των εξόδων, ώστε ο προϋπολογισμός να παραμένει ισοσκελισμένος.
- Για την μεταφορά πιστώσεων από το αποθεματικό ή από κωδικό σε κωδικό αριθμό, προκειμένου να δημιουργηθούν νέες πιστώσεις ή να ενισχυθούν πιστώσεις που αποδείχθηκαν ανεπαρκείς.

Η αναμόρφωση του προϋπολογισμού γίνεται πάντα με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου ύστερα από εισήγηση της οικονομικής υπηρεσίας του Δήμου. Όπως παρατηρούμε η διαδικασία της αναμόρφωσης έχει κάποιους περιορισμούς ώστε να μη δίνει τη δυνατότητα ο προϋπολογισμός να είναι ένα λάστιχο που θα ξεχειλώνει και θα μαζεύεται ανάλογα με τις συνθήκες και τις περιστάσεις αλλά να αποτελεί το όριο των ποσών που έχει καθοριστεί από τα αιρετά όργανα της Αυτοδιοίκησης. Ο σεβασμός προς τον προϋπολογισμό είναι ζήτημα ανάπτυξης της Αυτοδιοίκησης.

1.3.6 Οι πιστώσεις τού Δήμου

Πιστώσεις είναι τα ποσά που προβλέπονται στον προϋπολογισμό για την πληρωμή συγκεκριμένων δαπανών του Δήμου.

Η πρόβλεψη ανάλογης πίστωσης στον προϋπολογισμό, συνιστά απαραίτητη προϋπόθεση για την πραγματοποίηση οποιασδήποτε δαπάνης του Δήμου.

Η εκτέλεση επομένως του προϋπολογισμού, ως προς το σκέλος των εξόδων είναι δεσμευτική. Περιορίζει τα αρμόδια όργανα τόσο ως προς το είδος όσο και ως προς το ύψος των δαπανών που μπορούν να πραγματοποιήσουν.

Προκειμένου δε να αποτραπεί το ενδεχόμενο πραγματοποίησης δαπανών, οι οποίες δεν προβλέπονται στον προϋπολογισμό, στην παρ. 7 του άρθρου 218 του ΔΚΚ ορίζονται τα ακόλουθα: «Δεν επιτρέπεται η έναρξη διαδικασίας για την εκτέλεση έργου, εργασίας ή μεταφοράς και τη διενέργεια προμήθειας, αν δεν υπάρχει στον προϋπολογισμό σχετική πίστωση». Τα αρμόδια όργανα του Δήμου που ενεργούν κατά παράβαση των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου υπέχουν, ανεξάρτητα από τυχόν ποινική ευθύνη, πειθαρχική και αστική ευθύνη, προσωπικός έναντι του αναδόχου και κάθε τρίτου.

1.3.7 Μεταφορά πιστώσεων / Αποθεματικό

Για την ενίσχυση των πιστώσεων που αποδεικνύονται κατά την διάρκεια του προϋπολογισμού ανεπαρκείς ή για τη δημιουργία νέων πιστώσεων προς αντιμετώπιση εκτάκτων και επείγουσών αναγκών που δεν έχουν προβλεφθεί, εγγράφεται στον προϋπολογισμό (Κ.Α 51-511-01) ειδική πίστωση με τον τίτλο «Αποθεματικό»¹.

Κατά παρέκκλιση της αρχής της ειδικότητας και της οριστικότητας του προϋπολογισμού, ο νόμος επιτρέπει την μεταφορά πιστώσεων από κωδικό σε κωδικό στις ακόλουθες περιπτώσεις:

- Σε περίπτωση κατά την οποία ο σκοπός, για τον οποίο έχει εγγραφεί μία πίστωση, έχει εκπληρωθεί ή έχει καταστεί ανέφικτος, επιτρέπεται η μεταφορά του υπολοίπου ή ολόκληρης της πίστωσης, προκειμένου να αυξηθεί άλλη πίστωση που είναι γραμμένη στον προϋπολογισμό ή προκειμένου να δημιουργηθεί νέα πίστωση για έκτακτη και επείγουσα ανάγκη, η οποία δεν προβλέπεται στον προϋπολογισμό. Η μεταφορά της πίστωσης γίνεται με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου. Δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιηθούν για την αύξηση ή δημιουργία άλλων πιστώσεων, οι πιστώσεις που προέρχονται από ειδικευμένα έσοδα (δάνεια, ΣΑΤΑ κλπ).
- Πίστωση που έχει εγγραφεί στον προϋπολογισμό για την εκτέλεση ορισμένου έργου, σε περίπτωση που υπάρχει αδυναμία να εκτελεσθεί το έργο αυτό, επιτρέπεται να διατεθεί μόνο για την εκτέλεση άλλου έργου. Για την διάθεση αυτή απαιτείται αναμόρφωση του προϋπολογισμού. Αν η πίστωση διατίθεται για την εκτέλεση νέου έργου, που δεν περιλαμβάνεται στο τεχνικό πρόγραμμα, απαιτείται και τροποποίηση του προγράμματος, η οποία γίνεται με αιτιολογημένη απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου.
- Κατά το τελευταίο τρίμηνο του οικονομικού έτους επιτρέπεται να διατεθούν πιστώσεις, οι οποίες έχουν εγγραφεί για έργα που δεν έχουν εκτελεστεί και δεν μπορούν να εκτελεστούν στο διάστημα που απομένει, για την πληρωμή άλλων δαπανών. Για τη διάθεση αυτή απαιτείται αναμόρφωση του προϋπολογισμού. Εννοείται ότι η διάθεση των πιστώσεων σε άλλες δαπάνες είναι δυνατή, μόνο εφόσον πρόκειται για πιστώσεις που δεν προορίζονται αποκλειστικά για την εκτέλεση έργων.

1.4 Ο προϋπολογισμός ως εργαλείο προγραμματισμού

Το διαχειριστικό σύστημα των ΟΤΑ που ίσχυε μέχρι την έκδοση του Π.Δ. 315/99 δεν μπορούσε να ανταποκριθεί στις σημερινές κοινωνικές και οικονομικές ανάγκες που καλούνται να ικανοποιήσουν. Οι ΟΤΑ δεν θεωρούνταν αυτοτελής μονάδα παραγωγής υπηρεσιών στον πληθυσμό της περιοχής τους αλλά ένα επίπεδο άσκησης της (κρατικής) διοίκησης που είχε κάποιες αρμοδιότητες τις οποίες κατά κανόνα η κρατική διοίκηση δεν ήθελε να ασκεί.

Το σύστημα προϋπολογισμού απολογισμού έχει σχεδιαστεί με γνώμονα κυρίως την δυνατότητα άσκησης ελέγχων και όχι την χρησιμοποίησή του από τις υπηρεσίες και τα Δημοτικά συμβούλια ως όργανο προγραμματισμού και παρακολούθησης των δραστηριοτήτων τους. Ο προϋπολογισμός δεν λειτουργεί ως εργαλείο για προγραμματισμό και παρακολούθηση των δραστηριοτήτων των ΟΤΑ, αλλά έχει σχεδιαστεί και λειτουργεί κυρίως ως ένα σύστημα ταμειακής διαχείρισης.

¹ Δεν μπορεί να προβλεφθεί οτιδήποτε άλλο εκτός εκείνων που είναι εγγεγραμμένα στον προϋπολογισμό με συγκεκριμένη πίστωση.

Συνήθως δεν έχει το χαρακτήρα δεσμεύσεων για τις Δημοτικές αρχές από την υλοποίηση των οποίων θα κριθεί η αποτελεσματικότητα της Διοίκησης και του υπηρεσιακού μηχανισμού. Η σύνταξή του δεν προσδιορίζεται με βάσει τις δυνατότητες πραγματοποίησης εσόδων και στη συνέχεια μέσω αυτών η χρηματοδότηση της κοινωνικής και οικονομικής των δραστηριότητας.

Τις αδυναμίες αυτές φιλοδοξεί να καλύψει το Π.Δ. 315/99. Επειδή όμως η διαφάνεια στη διαχείριση και η νομιμότητα των ενεργειών είναι ζητήματα απόλυτα συνυφασμένα με τους ΟΤΑ αφού ασκούν εξουσία και διαχειρίζονται δημόσιο πλούτο, καθίσταται φανερό ότι ο προϋπολογισμός θα συνεχίζει να υπάρχει, να συντάσσεται κανονικά και με βάση αυτόν να κρίνεται η νομιμότητα των πληρωμών. Μπροστά στον κίνδυνο που διαφαίνεται από την πλήρη εφαρμογή του διπλογραφικού, να υποβαθμιστεί η σημασία του προϋπολογισμού, πρέπει να διασώσουμε και να αναπτύξουμε τη λειτουργία του ως εργαλείου σχεδιασμού. Η αξία που έχει ο προϋπολογισμός φαίνεται και από την προσπάθεια που γίνεται σήμερα στον ιδιωτικό τομέα να εντάξουν οι επιχειρήσεις στη λειτουργία τους τον προϋπολογισμό.

1.5 «Λογιστικό των ΟΤΑ» και η σημασία του προϋπολογισμού

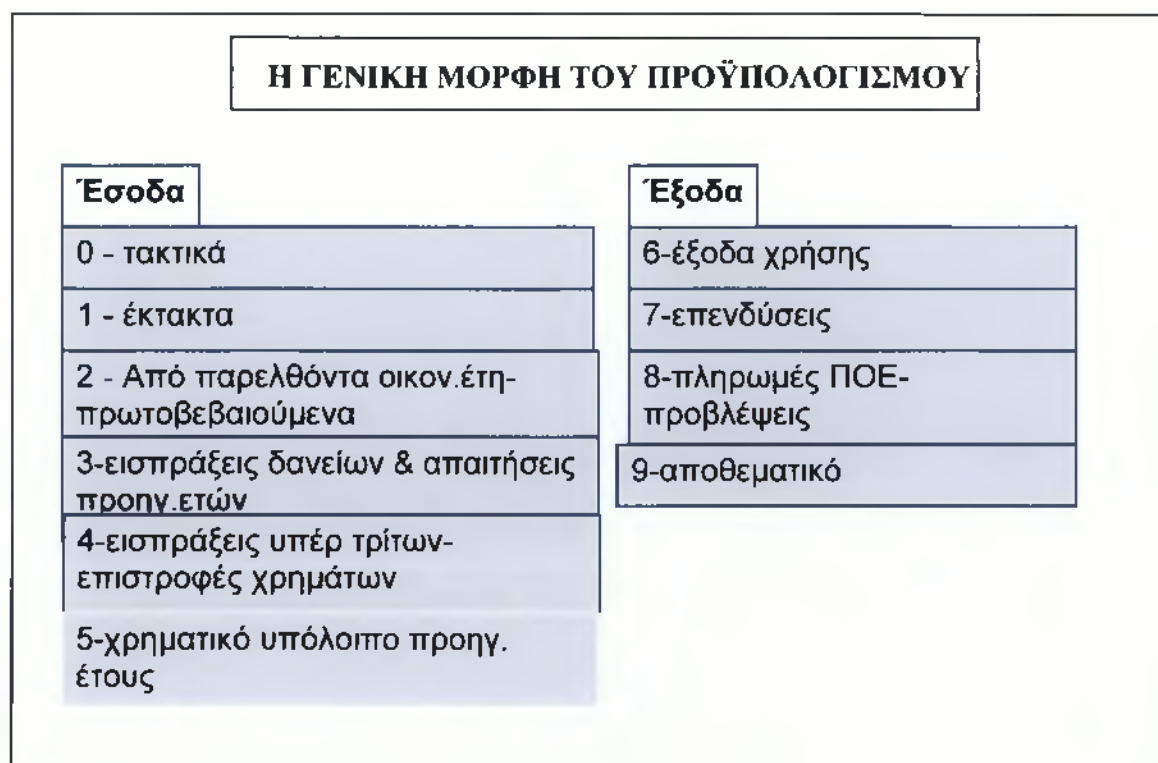
Προσδιορισμός των επιπέδων του λογιστικού των Ο.Τ.Α.

Στο 1 επίπεδο παρακολουθούμε, μέσω λογαριασμών, τις οικονομικές ποσότητες. Λειτουργεί ως απλογραφικό λογιστικό σύστημα με διαρθρωμένους κωδικούς και τήρηση συγκεκριμένων λογιστικών βιβλίων. Το επίπεδο αυτό τείνει να υποκατασταθεί από τη γενική λογιστική της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου.

Στο 2 επίπεδο εντάσσουμε το σύνολο των διαδικασιών εκτέλεσης του προϋπολογισμού. Μέσα στις διαδικασίες αυτές (όπως είναι η έκθεση ανάληψης της δαπάνης, η ενταλματοποίηση και η εξόφληση του εντάλματος) έχει διαμορφωθεί ένα σύστημα διαχείρισης των δαπανών αλλά και των εσόδων.

Το 3 επίπεδο είναι μέχρι σήμερα υποβαθμισμένο, γιατί ο προϋπολογισμός λειτουργεί σήμερα μόνο σαν λογιστικό απλογραφικό ταμειακό σύστημα. Πριν την απονέκρωση - κατάργηση του λογιστικού των ΟΤΑ είναι ανάγκη να «κρατήσουμε» τον προϋπολογισμό σαν εργαλείο οικονομικού σχεδιασμού και προγραμματισμού.

1.6 Η Γενική Μορφή του Προϋπολογισμού του Δήμου Μυτιλήνης



Στον προϋπολογισμό ισχύει η λογιστική εξίσωση:

$$\text{ΕΣΟΔΑ} = \text{ΕΞΟΔΑ} - \text{ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ}$$

Ο προϋπολογισμός χωρίζεται σε δυο μέρη, τα έσοδα και τα έξοδα.

- τα έσοδα χωρίζονται σε κατηγορίες όπως βλέπουμε παρακάτω, στους λογαριασμούς των εσόδων εξασφαλίζουμε το συγκεκριμένο προορισμό κάποιων εσόδων για την υλοποίηση συγκεκριμένων δαπανών.
- Αντιστοίχως, τα έξοδα χωρίζονται σε κατηγορίες λογαριασμών, τα οποία προϋπολογίζονται για να μπορεί να ανταποκρίνεται στις δαπάνες που πρέπει να προχώρηση στην νέα χρήση ο Δήμος.

1.7 Εκτέλεση Προϋπολογισμού

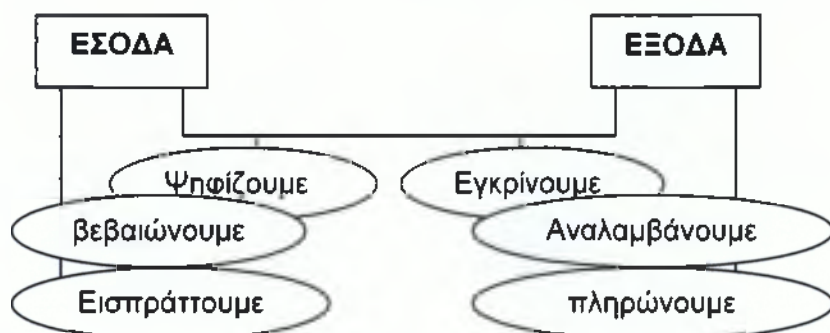
Για να μπορέσει να εκτελεστεί ο προϋπολογισμός, αφού ψηφιστεί και εγκριθεί, χρειάζεται:

Ως προς τα έσοδα: πρώτα να βεβαιωθούν τα ποσά που θα εισπραχθούν.

Στην περίπτωση που το εισπραχθέν ποσό είναι μεγαλύτερο από το βεβαιωμένο, τότε το ποσόν αυτό μπορεί να εισπραχθεί, ανεξάρτητα της μη αρχικής βεβαίωσης της διαφοράς.

Στην περίπτωση που ένα ποσόν που εισπράττεται δεν έχει βεβαιωθεί και πάλι μπορεί να εισπραχθεί, με ταυτόχρονη βεβαίωση.

Σχηματικά παρουσιάζουμε τις διαδικασίες εκτέλεσης προϋπολογισμού²:



Ως προς τα έξοδα, χρειάζεται:

Να γίνει η ανάληψη της υποχρέωσης της δαπάνης

Να εγγραφεί η δαπάνη που αναλαμβάνεται στο βιβλίο αναλαμβανομένων υποχρεώσεων.

Να συνταχθεί έκθεση ανάληψης δαπάνης.

- Να γίνει εκκαθάριση της δαπάνης.
 - Να οριστικοποιηθούν τα ποσά που πρέπει να πληρωθούν.
 - Να εκδοθεί ένταλμα πληρωμής.
 - Να καταχωρηθεί το ένταλμα στο ημερολόγιο εκδοθέντων ενταλμάτων και στο καθολικό εξόδων.
- Πληρωμή της δαπάνης.
 - Εξόφληση από το δημοτικό ταμείο ή από τη ΔΟΥ (όταν δεν υπάρχει δημοτική ταμιακή υπηρεσία)

² Το σχήμα είναι από: Καραγιάνης, Σ. "Το Οικονομικό Διαχειριστικό Σύστημα των Δήμων (Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου)".

**ΓΕΝΙΚΗ ΜΟΡΦΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΟΥ
ΔΗΜΟΥ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ (2006)**

ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΣΟΔΩΝ

0 - Τακτικά Έσοδα

Περιγραφή	προϋπολογισθέντα
01- Πρόσοδοι από Ακίνητη Περιουσία	248.000,00 €
02- Έσοδα από Κινητή Περιουσία	10.000,00 €
03- Έσοδα από Ανταποδοτικά Τέλη και Δικαιώματα	3.139.459,68 €
04- Έσοδα από Λοιπά Τέλη και Δικαιώματα και Παροχή Υπηρεσιών	1.436.500,00 €
05- Φόροι και Εισφορές	427.222,85 €
06- Έσοδα από Επιχορηγήσεις για Λειτουργικές Δαπάνες	6.563.222,02 €
07- Λοιπά Τακτικά Έσοδα	405.000,00 €

1 - Έκτακτα Έσοδα

Περιγραφή	προϋπολογισθέντα
11- Έσοδα από Εκποίηση Κινητής και Ακίνητης Περιουσίας	60.000,00 €
12- Έκτακτες Επιχορηγήσεις για Κάλυψη Λειτουργικών Δαπανών	1.135.373,29 €
13- Επιχορηγήσεις για Επενδύσεις	35.330.907,17 €
14- Δωρεές - Κληρονομίες - Κληροδοσίες	60.000,00 €
15- Προσαυξήσεις - Πρόστιμα - Παράβολα	1.344.000,00 €
16- Λοιπά Έκτακτα Έσοδα	88.000,00 €

**2 - Έσοδα Παρελθόντων Οικονομικών Ετών (Π.Ο.Ε.) που
βεβαιώνονται για πρώτη φορά**

Περιγραφή	προϋπολογισθέντα
21- Έσοδα Π.Ο.Ε. Τακτικά	1.526.000,00 €
22- Έσοδα Π.Ο.Ε. Έκτακτα	200.000,00 €

3 - Εισπράξεις από Δάνεια και Απαιτήσεις από

Περιγραφή	προϋπολογισθέντα
31- Εισπράξεις από Δάνεια	5.500.000,00 €
32- Εισπρακτέα υπόλοιπα από Βεβαιωθέντα Έσοδα κατά τα Παρελθόντα Έτη	2.168.000,00 €

4 - Εισπράξεις Υπέρ του Δημοσίου και Τρίτων και Επιστροφές

Περιγραφή	προϋπολογισθέντα
41- Εισπράξεις Υπέρ του Δημοσίου και Τρίτων	3.133.500,00 €
42- Επιστροφές Χρημάτων	158.000,00 €

ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΞΟΔΩΝ**6 – Έξοδα Χρήσης**

Περιγραφή	προϋπολογισθέντα
60- Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού	7.486.543,58 €
61- Αμοιβές Αιρετών και Τρίτων	869.900,05 €
62- Παροχές Τρίτων	2.329.496,86 €
63- Φόροι - Τέλη	10.000,00 €
64- Λοιπά Γενικά Έξοδα	1.188.898,76 €
65- Πληρωμές για την Εξυπηρέτηση Δημοσίας Πίστης	521.000,00 €
66- Δαπάνες Προμήθειας Αναλωσίμων	881.344,00 €
67- Πληρωμές για Μεταβιβάσεις Εισοδημάτων σε τρίτους (παροχές, επιχορηγήσεις επιδοτήσεις, δωρεές)	7.542.782,39 €
68- Λοιπά Έξοδα	26.800,00 €

7 - Επενδύσεις

Περιγραφή	προϋπολογισθέντα
71- Αγορές κτιρίων τεχνικών έργων και προμήθειες παγίων	1.786.600,94 €
73- Έργα	31.797.697,58 €
74- Μελέτες, έρευνες, πειραματικές εργασίες και ειδικές δαπάνες	1.745.710,07 €
75- Τίτλοι πάγιας επένδυσης (συμμετοχές σε επιχειρήσεις)	20.000,00 €

8 - Προβλέψεις

Περιγραφή	προϋπολογισθέντα
81- Πληρωμές Υποχρεώσεων (Π.Ο.Ε.)	4.350.000,00 €
82- Λοιπές Αποδόσεις	3.291.500,00 €
85- Προβλέψεις μη εισπραχθείσας εισπρακτέων υπολοίπων βεβαιωμένων κατά τα Π.Ο.Ε. Εντός του οικονομικού έτους	0,00 €

**ΓΕΝΙΚΗ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΟΥ
ΔΗΜΟΥ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ (2006)**

ΕΣΟΔΑ		ΕΞΟΔΑ	
Περιγραφή	προϋπολογισθέντα	Περιγραφή	προϋπολογισθέντα
0- ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ	12.229.404,55 €	6- ΕΞΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ	20.856.765,64 €
1- ΕΚΤΑΚΤΑ ΕΣΟΔΑ	38.018.280,46 €	7 - ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ	35.350.008,59 €
2 - ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΤΩΝ (Π.Ο.Ε.) ΠΟΥ ΒΕΒΑΙΩΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΠΡΩΤΗ ΦΟΡΑ	1.726.000,00 €	8 - ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	7.641.500,00 €
3 - ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟ ΔΑΝΕΙΑ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ Π.Ο.Ε.	7.668.000,00 €	9 - ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ	329.910,78 €
4 - ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ	3.291.500,00 €		
5 - ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	1.245.000,00 €		
ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΝΟΛΑ	64.178.185,01 €	ΓΕΝΙΚΑ ΣΥΝΟΛΑ	64.178.185,01 €

1.8 Η Πορεία της συνεργασίας των υπηρεσιών του Δήμου Μυτιλήνης για την σύνταξη του Προϋπολογισμού (του 2006)

Όπως αναφέραμε παραπάνω ο κάθε Δήμος είναι υποχρεωμένος στα τέλη της οικονομικής χρήσης να συντάξει τον προϋπολογισμό. Στην προκειμένη περίπτωση ο Δήμος Μυτιλήνης στην προσπάθειά του να ολοκληρώσει την σύνταξη του προϋπολογισμού έπρεπε να συνεργαστούν όλες οι υπηρεσίες του Δήμου, αυτό παίζει σημαντικό ρόλο τόσο στην ολοκλήρωση του προϋπολογισμού εμπρόθεσμα σύμφωνα με το θεσμικό πλαίσιο όσο και στην σωστή οργάνωση που πρέπει να έχουν οι υπηρεσίες του Δήμου.

Για την σύνταξη του προϋπολογισμού του Δήμου Μυτιλήνης συνεργάστηκαν οι παρακάτω υπηρεσίες:

- ✓ Τεχνική υπηρεσία
- ✓ Ταμειακή υπηρεσία
- ✓ Υπηρεσία Περιβάλλοντος
- ✓ Οικονομική υπηρεσία
- ✓ Γραφείο προσόδων

• Οικονομική Υπηρεσία

Στην σύνταξη του προϋπολογισμού η οικονομική υπηρεσία έχει την σημαντικότερη ευθύνη αφού είναι υπεύθυνη για την οργάνωση και σύνταξη του προϋπολογισμού και πρέπει να έρθει σε επαφή με όλες τις υπηρεσίες του Δήμου Μυτιλήνης.

Επειδή ο προϋπολογισμός είναι κυρίως εκτιμήσεις για το ύψος των εσόδων και των δαπανών της επόμενης οικονομικής χρήσης πρέπει να συγκεντρωθούν τα απολογιστικά στοιχεία του λήγοντος έτους και να αξιολογηθούν κατάλληλα. Κατόπιν, και σε συνεννόηση με τις λοιπές υπηρεσίες του Δήμου Μυτιλήνης, πρέπει να συγκεντρώσει στοιχεία για το προβλεπόμενο ύψος δαπανών κάθε υπηρεσίας και των προβλεπόμενων εσόδων.

Αναλυτικότερα, η οικονομική υπηρεσία άρχισε την προετοιμασία για την σύνταξη του προϋπολογισμού στις 15/9/2005 και τελείωσε στις 28/12/2005 και μπόρεσε να προχωρήσει στην διαμόρφωση του προϋπολογισμού αξιοποιώντας όλα τα υπάρχοντα οικονομικά στοιχεία που είχε στην διάθεση της, λέγοντας οικονομικά στοιχεία εννοούμε για παράδειγμα:

- ✓ Ένα πρόχειρο σχέδιο προϋπολογισμού το οποίο περιλαμβάνει ποσά προϋπολογισθέντα προηγούμενης χρήσης και απολογιστικά στοιχεία τα οποία είναι πολύ σημαντικά για την εξαγωγή αποτελεσμάτων,
- ✓ Επίσης σαν οικονομικά στοιχεία μπορούμε συμπεριλάβουμε και τον έλεγχο τιμολογίων που έχουν κοπεί εις βάρος κάποιου κωδικού λογαριασμού που θέλουμε να δούμε.

Επιπλέον μπόρεσε η οικονομική υπηρεσία να αξιοποιήσει την τεχνολογία έχοντας προμηθευτεί λογισμικά³ για την δημιουργία βάσεων δεδομένων στους υπολογιστές της που μέσα σε εκείνες τις βάσεις εμπεριέχονται όλα τα οικονομικά στοιχεία όλων των χρήσεων με αποτέλεσμα να υπάρχει μια γενική εικόνα όσο αναφορά την αποκομιδή συμπερασμάτων που θα βοηθήσει την συμπλήρωση του τρέχοντος προϋπολογισμού, επίσης για την σύνταξη του προϋπολογισμού βοήθησε η συνεργασία που είχε με τις άλλες υπηρεσίες που αφορούν άμεσα τον προϋπολογισμό, παρότι η συνεργασία αυτή είχε μερικά προβλήματα, όπως θα δούμε παρακάτω, ο ρόλος των υπηρεσιών απέναντι στην οικονομική υπηρεσία ήταν να τις παρέχουν δεδομένα που πρέπει να συμπεριληφθούν στον προϋπολογισμό όπως για παράδειγμα να ενημερώνουν για το ενδεικτικό ύψος των δαπανών που θα χρειασθεί για την πραγματοποιήσει κάποιων έργων από πλευράς τεχνικής υπηρεσίας, άλλα τέτοια δεδομένα ήταν και το πρόγραμμα προμηθειών το οποίο περιελάμβανε τις προμήθειες αναλώσιμων υλικών που πρέπει να γίνουν για την κάλυψη των λειτουργικών αναγκών του Δήμου Μυτιλήνης. Η οικονομική υπηρεσία επωφελήθηκε ουσιαστικά από την συνεργασία που είχε με τις εποπτεύουσες αρχές (περιφέρεια), αφού μπορούσε συνέχεια να ενημερωθεί για το αν κάποιες διαδικασίες που γινόταν για την σύνταξη του προϋπολογισμού ανταποκρινόταν στην νομιμότητα.

• Γραφείο Προμηθειών

Στην συνέχεια η οικονομική υπηρεσία συνέχισε τις επαφές της με το Γραφείο Προμηθειών που άρχισε στις 10/10/2005 και τελείωσε στις 20/10/2005 με σκοπό να γίνει καταγραφή των δαπανών και των προβλέψεων στους αντίστοιχους κωδικούς λογαριασμούς του προϋπολογισμού με σκοπό την κάλυψη των λειτουργικών αναγκών του Δήμου Μυτιλήνης.

Οι προμήθειες που έχουν συμπεριληφθεί στον προϋπολογισμό είναι: προμήθεια γραφικής ύλης, φωτοτυπικών υλικών, ηλεκτρονικού εξοπλισμού και άλλων αναλώσιμων υλικών τα οποία καθίστανται ικανά στην σωστή λειτουργία των υπηρεσία του Δήμου Μυτιλήνης. Το Γραφείο Προμηθειών έχει την ευθύνη της ομαλής λειτουργίας των υπηρεσιών των Δημοτικών Καταστημάτων με την προμήθεια των απαραίτητων υλικών.

Π.χ. προμήθειες του Δήμου Μυτιλήνης:

- Προμήθειες ηλεκτρικών ειδών
- Προμήθειες υδραυλικών ειδών
- Προμήθειες Η/Υ
- Προμήθειες επίπλων και λοιπό εξοπλισμό γραφείου
- Προμήθεια πετρελαίου
- Προμήθεια ανταλλακτικών

Να αναφέρουμε ότι η συνεργασία μεταξύ οικονομικής υπηρεσίας και γραφείο προμηθειών εξελίχθηκε ομαλά, αφού παράδωσε εγκαίρως τις προβλέψεις των αντιστοιχών κωδικών των λογαριασμών του προϋπολογισμού που αναφερόταν στους αντίστοιχους κωδικούς λογαριασμούς των προμηθειών με αποτέλεσμα να μην καθυστερήσει την ροή της σύνταξης του προϋπολογισμού.

³ Τα λογισμικά αυτά είναι της εταιρίας decision με την επωνυμία «Οικονομική Διαχείριση»

- Υπηρεσία Περιβάλλοντος

Όπως αναφερθήκαμε και πιο πάνω η οικονομική υπηρεσία πρέπει να έρθει σε επαφή με τις άλλες υπηρεσίες του Δήμου Μυτιλήνης έτσι ώστε να συγκεντρώσει το προβλεπόμενο ύψος των δαπανών κάθε υπηρεσίας. Η οικονομική υπηρεσία άρχισε στις 15/9/2005 την συνεργασία του με την υπηρεσία περιβάλλοντος και τελείωσε στις 10/11/2005.

Σε πρώτη φάση η συνεργασία περιελάμβανε την κοστολόγηση των ανταποδοτικών υπηρεσιών, επίσης η αρμόδια υπηρεσία μετά από εισήγηση της που έκανε για τα προβλεπόμενα έσοδα, είχε την πρόταση της οικονομικής υπηρεσίας για αύξηση κατά 19% των τελών καθαριότητας. Η πρόταση για την αύξηση δεν εγκρίθηκε από το Δημοτικό Συμβούλιο διότι θεωρήθηκε ότι από την εμβαδομέτρηση των οικιών που πραγματοποίησε η τεχνική υπηρεσία ότι θα προκύψουν αρκετά έσοδα που θα καλύψουν το ποσό 200.000,00 €.

Ο προϋπολογισμός της υπηρεσίας περιβάλλοντος περιλάμβανε την μισθοδοσία μονίμου προσωπικού καθώς επίσης και εκείνων που εργάζονταν με σύμβαση ή αορίστου χρόνου, επιπροσθέτως έπρεπε να γίνει καταγραφή στην πίστωση του προϋπολογισμού για έκτακτο προσωπικό που ήταν αναγκαίο για την κάλυψη κάποιων θέσεων στην υπηρεσία της καθαριότητας, να αναφέρουμε και τις προμήθειες που συμπεριλήφθηκαν στον προϋπολογισμό οι οποίες έγιναν για την κάλυψη των αναγκών της υπηρεσίας αυτής, όπως, προμήθειες καυσίμων, ανταλλακτικών, μισθώσεις, συντηρήσεις αυτοκινήτων κτλ.

Γενικά η συνεργασία των δυο υπηρεσιών ήταν καλή χωρίς ιδιαίτερα προβλήματα, αφού ο προϋπολογισμός της υπηρεσίας περιβάλλοντος παραδόθηκε εγκαίρως χωρίς καθυστερήσεις στην οικονομική υπηρεσία με ένα πολύ καλό περιβάλλον συνεργασίας το οποίο συνέβαλε στην σωστή οργάνωση και σύνταξη και έγκαιρη παράδοση του προϋπολογισμού περιβάλλοντος. Έτσι λοιπόν η συνεργασία τελείωσε τον Νοέμβριο όπου η υπηρεσία περιβάλλοντος έδωσε έναν πλήρη προϋπολογισμό.

- Ταμειακή Υπηρεσία

Στην διαδικασία της σύνταξης του προϋπολογισμού συνέβαλλε και το ταμείο με το λογιστήριο του Δήμου Μυτιλήνης. Η συνεργασία τους αφορούσε τον έλεγχο που έγινε στις χρηματοδοτήσεις (εισροές) που έχουν έλθει στον Δήμο Μυτιλήνης το έτος του 2005.

Οι εισροές χωρίζονται σε:

- Τακτικές εισροές
- Έκτακτες εισροές

Οι Τακτικές εισροές αφορούν τους ΚΑΠ.(Κεντρική Αυτοτελείς Πόροι), οι οποίες είναι χρηματοδοτήσεις του κράτους και εξυπηρετούν στην πληρωμή των μισθών των μονίμων δημοτικών υπαλλήλων. Επίσης αυτές οι επιχορηγήσεις αφορούν και την

κάλυψη λειτουργικών αναγκών όπως για παράδειγμα μισθοδοσία, ενοίκια, αγορά αναλώσιμων υλικών.

Άλλα τακτικά έσοδα είναι οι επιχορηγήσεις των σχολείων των βρεφικών σταθμών και των χώρων άθλησης τα οποία βρίσκονται στην κυριότητα του Δήμου Μυτιλήνης.

Οι Έκτακτες εισροές αφορούν χρηματοδοτήσεις από υπουργεία και από προγράμματα της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Οι κυριότερες είναι:

- ✓ Η ΣΑΤΑ (κεντρικοί αυτοτελείς πόροι από το πρόγραμμα Δημοσίων Επενδύσεων) η οποία είναι χρηματοδότηση που περιλαμβάνει χρήματα από το Υπουργείο Εσωτερικών,
- ✓ Το ΠΕΠ (περιφερειακό επιχειρησιακό πρόγραμμα) Βορείου Αιγαίου, στην ουσία είναι χρηματοδοτήσεις της Περιφέρειας που προέρχονται από την Ε.Ο.Κ. και από το Γ'ΚΠΣ.
- ✓ Άλλες έκτακτες εισροές προέρχονται από το καινούργιο χρηματοδοτικό πρόγραμμα ΘΗΣΕΑΣ⁴ το οποίο εφαρμόζεται για πρώτη φορά στο Δήμο Μυτιλήνης και περιλαμβάνει χρηματοδοτήσεις για έργα που θέλει να υλοποιήσει για την περίοδο του 2006.
- ✓ Άλλες έκτακτες εισροές μπορούν να θεωρηθούν και οι χρηματοδοτήσεις από το πρόγραμμα ΕΠΤΑ για χρηματοδότηση δημοτικών έργων / κατασκευών καθώς επίσης και χρηματοδοτήσεις από προγράμματα που προέρχονται από την Ευρωπαϊκή Ένωση (π.χ. equal).

Προβλήματα

Οι δυσκολίες που εμφανίζονται εδώ έχουν σχέση με την χρηματοδότηση της Σ.Α.Τ.Α. όπου δεν υπάρχει σωστή κατανομή αυτής για κάθε έτος από το Δημοτικό Συμβούλιο, με αποτέλεσμα να γίνονται υπερβάσεις δαπανών και να μένουν απλήρωτοι εργολάβοι για μεγάλα χρονικά διαστήματα. Στις άλλες χρηματοδοτήσεις που αναφέραμε πιο πάνω (π.χ. Ε.Ο.Κ.) δεν υπάρχει πρόβλημα διότι είναι εξειδικευμένες για κάθε έργο.

• Τεχνική Υπηρεσία

Η οικονομική υπηρεσία προχώρησε στην προσπάθεια διαμόρφωσης του τεχνικού προγράμματος όπου άρχισε στις 1/12/2005 και ψηφίστηκε στις 28/12/2005 από το Δημοτικό Συμβούλιο το οποίο περιλαμβάνει τα συνεχιζόμενα έργα, δηλαδή εκείνα τα έργα που είχαν αρχίσει να εκτελούνται από τις προηγούμενες χρήσεις και εκείνα που είναι υπό δημοπράτηση και θεωρούνται ως νέα έργα, δηλαδή εκείνα τα οποία θα αρχίσουν να εκτελούνται την τρέχουσα περίοδο (2006) αφού γίνει πρώτα διαγωνισμός που θα καθορίσει τον ανάδοχο του έργου.

Με την συνεργασία της τεχνικής και οικονομικής υπηρεσίας του Δήμου Μυτιλήνης έγινε έλεγχος στα έργα που έχουν λήξει και έχουν τιμολογηθεί όλες οι δαπάνες τους, τα οποία δεν γίνετε γα ξαναμπούν στον προϋπολογισμό ως συνεχιζόμενα αφού έχουν ολοκληρωθεί. Επίσης έγινε έλεγχος σε εκείνα τα έργα που εκκρεμούν οι πληρωμές

⁴ Το χρηματοδοτικό πρόγραμμα ΘΗΣΕΑΣ είναι η συνέχεια του προγράμματος ΕΠΤΑ το οποίο θα πάψει να εφαρμόζεται.

τους από προηγούμενες περιόδους και εκείνα πρέπει αναγκαστικά συμπεριληφθούν στον προϋπολογισμό ως «πρόβλεψη καθυστερούμενων οφειλών» από τιμολόγια προηγούμενης χρήσεως, επίσης να αναφέρουμε και την εγγραφή των έργων στον προϋπολογισμό εκείνων που δεν έχουν ολοκληρωθεί έως τώρα και πρέπει να καταγραφούν στην τρέχουσα περίοδο ως συνεχιζόμενα έργα, όπως στην περίπτωση του Δήμου Μυτιλήνης ο βιολογικός καθαρισμός. Επιπλέον κατά την σύνταξη του προϋπολογισμού με την Τεχνική Υπηρεσία μας δίδεται το υπόλοιπο των λογαριασμών των έργων που δεν έχουν τιμολογηθεί σήμερα και σύμφωνα με τα ποσά αυτά συμπληρώνεται ο προϋπολογισμός εξόδων των έργων.

Προβλήματα

Η Τεχνική Υπηρεσία καθυστέρησε την σύνταξη του τεχνικού προγράμματος με αποτέλεσμα να το παραδώσει τον Δεκέμβριο του 2005 ενώ έπρεπε να το είχε έτοιμο τον Οκτώβριο αυτού του έτους, εξαιτίας των αναπόφευκτων δυσκολιών που υπήρξαν μεταξύ της συνεργασίας αυτής.

Από την πλευρά της Τεχνικής Υπηρεσίας τα προβλήματα που πρέπει να επισημάνουμε είναι ότι εξαιτίας της υποτίμησης της έγκαιρης σύνταξης του προϋπολογισμού και της απουσίας κάποιων αρμοδίων λόγω ασθένειας για κάποιο χρονικό διάστημα που μπορούσαν να βοηθήσουν στην έγκαιρη και σύνταξη του τεχνικού προγράμματος αλλά και της κακής οργάνωσης της Τεχνικής Υπηρεσίας δεν μπόρεσε να ήταν έτοιμο το τεχνικό πρόγραμμα. Όσο αναφορά την κακή οργάνωση της Τεχνικής Υπηρεσίας, αυτή εστιάζεται στο ότι δεν υπάρχει ηλεκτρονική βάση δεδομένων που να εμπεριέχονται τα έργα και τα αντίστοιχα υπόλοιπα ποσά αυτών που οφείλονται από τα έργα κάθε στιγμή, ώστε να τυπώνει τα στοιχεία αυτά αυτόματα, με αποτέλεσμα να καθιστά όλη αυτή την συνεργασία πάρα πολύ δύσκολη και χρονοβόρα, αφού έπρεπε οι αρμόδιοι υπάλληλοι για παράδειγμα να ψάχνουν στα χειρόγραφα βιβλία τους τα συνεχιζόμενα έργα που γίνονται έως τώρα ή αλλά στοιχεία αυτών των έργων που πρέπει να γνωρίζουν, καθώς επίσης να υπολογίζουν και τα υπόλοιπα ποσά που οφείλονται από κάθε έργο ξεχωριστά.

Έτσι λοιπόν, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα η Τεχνική Υπηρεσία καθυστέρησε πολύ με αποτέλεσμα να παραδοθεί το Τεχνικό Πρόγραμμα του Δήμου Μυτιλήνης στα τέλη του Δεκεμβρίου ενώ σύμφωνα με την νομοθεσία έπρεπε τον Οκτώβριο εκείνης της χρονιάς.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

➤ Σε αυτό το Κεφάλαιο θα προσπαθήσουμε να εξηγήσουμε την χρησιμότητα ενός πολύτιμου εργαλείου και ενός μεγάλου έργου με διαστάσεις πανελλαδικές και τοπικές όπου απαιτεί την ενεργοποίηση καθώς επίσης και μια σειρά από αλλαγές στον μηχανισμό όλου του Δήμου και όπως θα δούμε παρακάτω θα αποτελέσει τον βασικό πυρήνα στην λειτουργία και οικονομική διαχείριση του Δήμου Μυτιλήνης, εννοώντας, το Διπλογραφικό λογιστικό σύστημα.

2.1 Η αναγκαιότητα της διπλογραφικής μεθόδου.

Οι Δήμοι εφαρμόζοντας τις αρχές του Δημόσιου Λογιστικού (Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα) δεν ήταν σε θέση να παρουσιάσουν σε δεδομένη χρονική στιγμή την ακριβή οικονομική κατάσταση, τα περιουσιακά στοιχεία καθώς και τις διάφορες υποχρεώσεις – απαιτήσεις τους, αφού το ισχύον Σύστημα δεν παρείχε την δυνατότητα σύνταξης Ισολογισμού⁵ και Αποτελεσμάτων Χρήσεως⁶.

Χρειάζεται λοιπόν ένα συστηματικό εργαλείο που να δίνει στην οικονομική μονάδα, τις αναγκαίες πληροφορίες έγκαιρα και σωστά και επιπλέον να την βοηθά να διαχειρίζεται τα οικονομικά της με επιστημονικό τρόπο. Αυτό το εργαλείο είναι η διπλογραφική λογιστική μέθοδος που θεσπίστηκε επίσημα στους Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού με το Π.Δ. 315/99 (Φ.Ε.Κ. 302/30-12-99)⁷.

Ονομάζεται Διπλογραφική γιατί, όπως θα αναλύσουμε παρακάτω, για κάθε οικονομική πράξη που αποτυπώνει, χρησιμοποιεί και εγγράφει σε δύο διαφορετικά σημεία ταυτόχρονα την πληροφορία, (τι αγοράζω αφ' ενός και σε ποιόν το χρωστάω αφ' ετέρου, τι έσοδα πραγματοποίησα και ποιος τα χρωστάει κλπ.). Παρακάτω θα εξετάσουμε τη βασική λειτουργία της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου με την παρουσίαση των βασικών της εννοιών και αξιωμάτων.

Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία (με το Π.Δ.315/99), από 1/1/2000 θα πρέπει να εφαρμοστεί υποχρεωτικά στους Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού με πληθυσμό άνω των 5.000 κατοίκων ή με τακτικά έσοδα άνω των 1.500.000.00εκ. Ευρώ η Διπλογραφική Λογιστική, με τη βεβαιότητα ότι μέσω αυτής θα απαλειφθούν τα μειονεκτήματα και οι αδυναμίες που παρουσιάζει το ισχύον σήμερα Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα.

⁵ Όπως θα δούμε παρακάτω με βάση τον Ισολογισμό φαίνεται η οικονομική κατάσταση κάθε Δήμου.

⁶ Και στα Αποτελέσματα χρήσεως φαίνεται το οικονομικό Αποτέλεσμα του Δήμου.

⁷ Το Σεπτέμβριο του 2000 συγκροτήθηκε ομάδα εργασίας στο ΥΠΕΣΔΔΑ (Υπουργείο Εσωτερικών) για τη παρακολούθηση υλοποίησης του έργου.

2.2 Η φιλοσοφία της Διπλογραφικής Μεθόδου

Στη σημερινή κοινωνία, η παραγωγή υλικών και γενικότερα κοινωνικών αγαθών πραγματοποιείται μέσω της λειτουργίας *οικονομικών μονάδων*. Οι οικονομικές μονάδες παράγουν, ανταλλάσσουν, καταναλώνουν αγαθά. Η οικονομική μονάδα μπορεί να είναι επιχείρηση, οπότε ο στόχος της είναι το κέρδος, ή ένας κοινωνικός οργανισμός, όπως ο Δήμος, οπότε ο στόχος είναι η μεγιστοποίηση του προσφερόμενου κοινωνικού έργου.

Είπαμε, λοιπόν πως η οικονομική μονάδα παράγει αγαθά, τα ανταλλάσσει (πουλάει), αλλά και καταναλώνει άλλα αγαθά που παράγουν άλλες οικονομικές μονάδες. Στην όλη διαδικασία παραγωγής, χρησιμοποιεί εργατική δύναμη, δέχεται υπηρεσίες από τρίτους, δαπανά για την εκπλήρωση των στόχων της. Όλη αυτή η διαδικασία της αγοράς, πώλησης, κατανάλωσης αγαθών και υπηρεσιών πρέπει να παρακολουθείται και να συγκεντρώνεται η αντίστοιχη πληροφορία:

- αγοράσαμε υλικά, άρα θέλουμε να ξέρουμε τι αγοράσαμε, σε τι ποσότητα και πόσο μας κόστισαν.
- τι παράγουμε (υλικά και υπηρεσίες) και πόσο μας κόστισαν σε υλικά, σε μισθούς, σε αμοιβές τρίτων, σε γενικά έξοδα.
- αγοράσαμε υλικά, άλλα μετρητοίς και άλλα με πίστωση, θέλουμε, λοιπόν, να γνωρίζουμε τι χρωστάμε και σε ποιους.
- για να τα αγοράσουμε πήραμε δάνειο από την τράπεζα, άρα θέλουμε να γνωρίζουμε τι της χρωστάμε.
- πουλήσαμε υλικά ή υπηρεσίες, θέλουμε να γνωρίζουμε σε τι ποσότητα και σε ποιες αξίες πουλήσαμε.
- αυτά που πουλήσαμε κάποιος μας τα χρωστάνε, ποιοι είναι αυτοί και πόσα μας χρωστάνε.
- τελικά από την όλη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας, είχαμε όφελος ή «μπήκαμε μέσα»

Τα παραπάνω είναι μερικές από τις βασικές πληροφορίες που χρειάζεται κάποιος που διευθύνει μία οικονομική μονάδα για να μπορεί να ασκεί τον διευθυντικό και διοικητικό του ρόλο. Την πληροφορία την έχει ανάγκη ακόμα και ο τρίτος που συναλλάσσεται με την οικονομική μονάδα (προμηθευτής, τράπεζα κλπ.) ή κάποιος που έχει επενδύσει στην συγκεκριμένη οικονομική μονάδα.

2.3 Πλεονεκτήματα του Διπλογραφικού Συστήματος

Πολλά και ποικίλα τα πλεονεκτήματα που θα προκύψουν και οι λύσεις που θα δοθούν από την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στους Δήμους μας.

1. Η σύνταξη και δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός και Αποτελέσματα Χρήσεως) θα επιτρέψει την απεικόνιση της πραγματικής οικονομικής κατάστασης του κάθε Δήμου και θα δίνει την δυνατότητα σύγκρισης δημοσιευμένων στοιχείων.
2. Άμεση, αξιόπιστη και ακριβή πληροφόρηση των οικονομικών στοιχείων και μεγεθών του εκάστοτε Δήμου. Οι Ο.Τ.Α. θα είναι σε θέση να γνωρίζουν έγκαιρα και σωστά:
 - i. Ανά πάσα στιγμή τα πάγια στοιχεία, τα δικαιώματα, τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις τους.
 - ii. Ανά μονάδα χρόνου τα αποτελέσματα που πέτυχαν από τις οικονομικές τους δραστηριότητες.
 - iii. Ανά τμήμα/υπηρεσία το κόστος λειτουργίας τους και το αποτέλεσμα που επέτυχαν.
3. Ο σωστός προγραμματισμός των πληρωμών και εισπράξεων για την υλοποίηση των έργων.
4. Ο καλύτερος δυνατόν οικονομικός, διαχειριστικός και διοικητικός έλεγχος των Ο.Τ.Α. εκ μέρους των οργάνων τους.

2.4 Βασικές Αρχές Λειτουργίας της Διπλογραφικής Μεθόδου⁸

4.1.1 Αρχή της συντηρητικότητας

Με την εφαρμογή αυτής της σημαντικής και θεμελιώδους αρχής επιδιώκεται να διαμορφώνονται τα αποτελέσματα και ο ισολογισμός του Δήμου με άξονα την εξασφάλιση της βιώσιμης οικονομικής λειτουργίας του. Με βάση την αρχή αυτή πρέπει να εμφανίζεται η οικονομική κατάσταση του Δήμου με τους πιο συντηρητικούς υπολογισμούς, με τα μικρότερα κέρδη και την λιγότερο ευνοϊκή, για την οικονομική μονάδα εμφάνιση της περιουσιακής κατάστασης, με στόχο την εξασφάλιση της βιωσιμότητας. Για να επιτευχθεί ο στόχος αυτός πρέπει:

- τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία, εκτός από τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις, να καταχωρούνται στην αξία κτήσης τους ή στην τιμή κόστους και να αποτιμώνται στο τέλος της χρονιάς με την μικρότερη τιμή μεταξύ της αξίας κτήσης και της τρέχουσας αξίας τους (κατά την ημερομηνία κλεισίματος ισολογισμού).

⁸ Οι ουσιαστικότερες αρχές είναι δυο, η αρχή της διαχειριστικής περιόδου και της συντηρητικότητας.

- στο τέλος της χρονιάς να γίνονται προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, έξοδα και ζημιές και πιο συγκεκριμένα να γίνονται προβλέψεις για:
 - I. υποτιμήσεις ενσώματων πάγιων στοιχείων.
 - II. επισφαλείς απαιτήσεις.
 - III. αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία για συνταξιοδότηση.
 - IV. για κάθε ζημιά ή έξοδο η πιθανότητα επέλευσης της οποίας εμφανίστηκε μέσα στην διάρκεια της χρονιάς ή και μετά από αυτήν και πάντως μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος ισολογισμού.

4.1.2 Αρχή της διαχειριστικής περιόδου και της αυτοτέλειας της χρήσης αυτής

Με την αρχή της διαχειριστικής περιόδου, δεχόμαστε ότι ανεξάρτητα εάν θεωρούμε τον Δήμο σαν ένα οικονομικό οργανισμό που διαρκεί από την στιγμή της γένεσης του και μέχρι την λύση του, συντελώντας στην παροχή συνεχώς κοινωνικού έργου και υπηρεσιών στους κατοίκους, εν τούτοις για λόγους διαμόρφωσης περιοδικών αποτελεσμάτων και εξέτασης βραχυχρόνια της οικονομικής του πορείας και απόδοσης των οικονομικών του ξεχωρίζουμε την οικονομική διαχείριση σε ετήσια χρονικά διαστήματα, τα οποία ονομάζουμε διαχειριστικές περιόδους ή διαχειριστικές χρήσεις. Η διαχειριστική περίοδος είναι ετήσια με την ύπαρξη μέχρι πρότινος, παράτασης του οικονομικού έτους κατά ένα μήνα για τα έσοδα και κατά 2 μήνες για τα έξοδα, αυτή η παράταση του οικονομικού έτους του δημόσιου λογιστικού δημιούργησε σοβαρά προβλήματα στο συσχετισμό λειτουργίας ανάμεσα στο δημόσιο λογιστικό και στη διπλογραφική λογιστική μέθοδο. Ο όποιος διαχωρισμός υπάρχων ή μελλοντικός σε διαχειριστικές περιόδους είναι τεχνητός μιας και το συναλλακτικό κύκλωμα του Δήμου δεν σταματάει σε συγκεκριμένη χρονική στιγμή.

Σαν συνέχεια της αρχής της διαχειριστικής περιόδου, έχουμε την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων. Σύμφωνα με την αρχή αυτή και για λόγους προσδιορισμού του αποτελέσματος πρέπει να εξετάσουμε και να συσχετίσουμε τα έσοδα με τα έξοδα της χρονιάς. Για να γίνει αυτό πρέπει να απομονώσουμε και να αφαιρέσουμε από τα συνολικά έξοδα εκείνα τα οποία αφορούν άλλη χρήση και να προσθέσουμε σ' αυτά τα έξοδα που αφορούν την συγκεκριμένη χρήση αλλά συναλλακτικά θα εμφανιστούν σε επόμενη χρήση. Από δε τα έσοδα να αφαιρέσουμε εκείνα τα οποία αφορούν επόμενη χρήση και να προσθέσουμε εκείνα που είναι δουλεμένα και ενώ συναλλακτικά θα εμφανιστούν σε επόμενη χρήση ουσιαστικά αφορούν την τρέχουσα. Αυτή την διαδικασία ονομάζουμε **χρονική τακτοποίηση των εσόδων και των εξόδων**.

4.1.3 Αρχή της εφαρμογής των κανόνων του ιστορικού κόστους

Μερικές φορές μπαίνει το ερώτημα: «έχει το δικαίωμα κάποιος Δήμος να αποτιμήσει τα πάγια στοιχεία του σε τιμές μεγαλύτερες από την αξία κτήσης τους;» η απάντηση στο ερώτημα αυτό έχει σχέση με την αναφερόμενη αρχή η οποία ορίζει πως για την εφαρμογή της αρχής της συντηρητικότητας πρέπει τα αγαθά να αποτιμώνται στις τιμές που αποκτήθηκαν. Η εφαρμογή αυτής της αρχής έχει ένα σοβαρό στοιχείο αντικειμενικότητας και περιορισμού της αυθαιρεσίας στην διαμόρφωση της αξίας αποτίμησης στο τέλος του χρόνου. Έτσι ο Δήμος, σαν απάντηση στο προαναφερόμενο ερώτημα, πρέπει να αποτιμήσει σε τιμές αξίας κτήσης τα πάγια αγαθά του. Εάν ένας Δήμος αποτιμούσε σε τιμές ιστορικού κόστους και άλλος Δήμος σε τιμές αυθαίρετες, τότε δημιουργείται σοβαρό πρόβλημα στην

εξαγωγή συγκριτικών στοιχείων, αλλά και αντικειμενικής εμφάνισης της περιουσίας των Δήμων.

Για την εφαρμογή της αρχής της συντηρητικότητας πρέπει τα περιουσιακά στοιχεία του Δήμου να καταχωρούνται στην τιμή της απόκτησης ή στην τιμή κόστους κατασκευής. Η εφαρμογή της αρχής του ιστορικού κόστους μας απομακρύνει από υποκειμενικότητες σε εκτιμήσεις και βοηθάει με την αντικειμενικότητα που διακρίνει η εκτίμηση βάσει συγκεκριμένης τιμής ιστορικού κόστους ή απόκτησης. Για τον λόγο αυτό εφαρμόζεται ότι δεν εμφανίζεται στις περισσότερες χώρες της Ευρώπης. Μειονέκτημα της αρχής αυτής είναι ότι δεν εμφανίζονται οι αλλαγές στις αξίες που πραγματοποιούνται σε περιόδους πληθωρισμού.

4.1.4 Αρχή της συνέχισης της επιχειρηματικής δραστηριότητας

Σύμφωνα με την αρχή αυτή, η οποία είναι εμφανής για τον Δήμο, θεωρούμε ότι η οικονομική μονάδα δεν έχει σκοπό να λυθεί αλλά αντίθετα θα συνεχίσει την επιχειρηματική της δραστηριότητα. Περισσότερο αυτή η υπόθεση χρειάζεται για να μπορέσουμε να εξασφαλίσουμε τον ίδιο τρόπο αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, διαφορετικά θα ήταν τα πράγματα στην περίπτωση που ο Δήμος «διαλυόταν» οπότε η αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων θα γίνει σε τιμές εκποίησης.

4.1.5 Αρχή της πάγιας χρησιμοποίησης των ίδιων λογιστικών μεθόδων.

Είναι φανερό και το έχουμε εξετάσει και προηγούμενα στην εισαγωγή στην λογιστική η επίδραση που έχει πχ. η αλλαγή μεθόδων αποτίμησης στο τελικό οικονομικό αποτέλεσμα της χρονιάς.

4.1.6 Αρχή καταχώρισης στα έσοδα κάθε χρήσης μόνο των πραγματοποιημένων και βέβαιων εσόδων που την αφορούν.

Σύμφωνα με την αρχή αυτή καταχωρούμε σε κάθε χρήση εκείνα τα έσοδα που έχουν πραγματοποιηθεί και είναι βέβαια. Τα έσοδα που αφορούν την χρήση είναι τα βεβαιωμένα με βεβαιωτικούς καταλόγους έσοδα ή εκείνα από τις επιχορηγήσεις τα οποία εγγράφως μας έχουν γνωστοποιηθεί. Αυτό σημαίνει ότι δεν μπορούμε να εγγράψουμε έσοδα τα οποία υποθέτουμε ότι θα γίνουν και αφορούν την χρήση την οποία κλείνουμε.

4.1.7 Αρχή του δουλευμένου των εξόδων και επιβάρυνσης κάθε χρήσης με το σύνολο των βέβαιων καθώς και των πιθανών εξόδων που την αφορούν.

Σε αντίθεση με την προηγούμενη αρχή που εφαρμόζοντας την βασική αρχή της συντηρητικότητας απαγορεύει την δημιουργία προβλέψεων στα έσοδα, στα έξοδα επιβάλλεται η δημιουργία προβλέψεων με όλα τα πιθανά έξοδα που μπορεί να αφορούν την χρήση.

4.1.8 Η αρχή της συσχέτισης εσόδων και εξόδων που αφορούν την χρήση.

Για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος πρέπει να συσχετίσουμε το έσοδο με το έξοδο. Για την ακρίβεια πρέπει να πάρουμε τα έσοδα και τα έξοδα και αφού τα τακτοποιήσουμε χρονικά να προσδιορίσουμε το αποτέλεσμα. Αυτός ο συσχετισμός εσόδων και εξόδων γίνεται σε 2 επίπεδα:

- Πρώτο επίπεδο συσχετισμού: όταν αγοράζουμε ένα υλικό, το μετατρέπουμε σε αγαθό και μετά το πουλάμε. Με την ολοκλήρωση του κύκλου μπορούμε να έχουμε άμεσο συσχετισμό του εσόδου με το έξοδο που κάναμε για να το αποκτήσουμε.

Στο πρώτο αυτό επίπεδο συσχετισμού πρέπει να κάνουμε την παρακάτω διευκρίνιση: για να μπορέσει να συσχετισθεί, με το έσοδο, το έξοδο πρέπει να έχει αναλωθεί (δηλαδή εάν αγοράσουμε υλικά και δεν τα αναλώσουμε για την παραγωγή του αγαθού που θα πουλήσουμε δεν μπορούμε να συσχετίσουμε αυτό το κόστος γιατί ακόμα δεν έχει αναλωθεί). Έτσι λέμε πως ένα υλικό ξοδεύεται με την πώληση του αγαθού για το οποίο αναλώθηκε. Με τον συσχετισμό σε πρώτο επίπεδο προσδιορίζεται το μικτό αποτέλεσμα.

- Δεύτερο επίπεδο συσχετισμού: εκτός από τα άμεσα έξοδα μία οικονομική μονάδα πραγματοποιεί και έμμεσα έξοδα (για παράδειγμα οι διοικητικές υπηρεσίες, το λογιστήριο κλπ.). Στην περίπτωση αυτή τα έξοδα αυτά, τα οποία είναι κατά κύριο λόγο περιοδικά έξοδα, συσχετίζονται στο τέλος κάποιας περιόδου (συνήθως του έτους) με τα έσοδα και ακολουθώντας διαδοχικά το πρώτο επίπεδο συσχετισμού προσδιορίζουν το καθαρό αποτέλεσμα της οικονομικής μονάδας.

4.1.9 Η αρχή της χωριστής αποτίμησης ενεργητικού και παθητικού

Η αρχή αυτή, μας λέει πως πρέπει να εμφανίζουμε ξεχωριστά στον ισολογισμό τα στοιχεία του ενεργητικού και ξεχωριστά τα στοιχεία του παθητικού, ανεξάρτητα εάν αυτά έχουν την δυνατότητα συμψηφισμού. Τέτοιο παράδειγμα αποτελεί η εμφάνιση των απαιτήσεων ξεχωριστά από τις υποχρεώσεις (π.χ. ένας δημότης, ο οποίος μπορεί να είναι και προμηθευτής μας χρωστάει και του χρωστάμε, πρέπει η απαίτησή μας απέναντί του, να εμφανιστεί ξεχωριστά από την υποχρέωσή μας και να μην γίνει συμψηφισμός των δύο στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού).

4.1.10 Η αρχή της συνέχειας των χρήσεων

Σε εφαρμογή αυτής της αρχής και θεωρώντας ότι ο Δήμος δεν παύει να λειτουργεί πρέπει να συντάσσουμε τον ισολογισμό έναρξης με βάση τα στοιχεία του ισολογισμού λήξης της προηγούμενης χρονιάς.

4.1.11 Η αρχή του δικαιολογητικού.

Με βάση την αρχή αυτή, θα πρέπει κάθε λογιστική εγγραφή να στηρίζεται σε κάποιο παραστατικό. Η ύπαρξη του παραστατικού έχει την βασική έννοια της δικαιολόγησης - απόδειξης της οικονομικής πράξης, ώστε σε κάθε περίπτωση να αποδεικνύεται η λογιστική εγγραφή.

Για να λειτουργήσει η διπλογραφική λογιστική μέθοδος τήρησης της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής στους Ο.Τ.Α., υιοθετούνται ορισμένες βασικές αρχές που έχουν να κάνουν τόσο με το πλαίσιο λειτουργίας του όσο και με την ανάπτυξη του σχεδίου των λογαριασμών (δηλ. της Γενικής Λογιστικής, της Αναλυτικής Λογιστικής και του Δημόσιου Λογιστικού). Παρόμοιες βασικές αρχές αναφέρονται στο Ελληνικό

Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ. - Π.Δ. 1123/80), στο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο για τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (ΚΛΣ. για τους Φ.Κ.Α. - Π.Δ. 80/97), στο ΠΔ 205/98 «κλαδικό λογιστικό σχέδιο για τα ΝΠΔΔ» καθώς και στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ. - Π.Δ. 186/92). Ας δούμε μερικά σημεία των αρχών αυτών:

1. Το σχέδιο των λογαριασμών βασίζεται στις εξής τρεις βασικές αρχές:
 - α) Την αρχή της αυτονομίας,
 - β) Την αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων,
 - γ) την αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.
2. Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της ύπαρξης παραστατικού (δικαιολογητικού) δηλαδή αποδεικτικών πραγματοποίησης του εξόδου, του εσόδου, της είσπραξης ή πληρωμής, που προβλέπονται κατά περίπτωση.
3. Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται και τα εξής τουλάχιστον στοιχεία:
 - α) Ο αύξων αριθμός του παραστατικού με το οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώριση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού.
 - β) Σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρείται στη χρέωση ή την πίστωση του λογαριασμού.
4. Οι λογαριασμοί της προτελευταίας βαθμίδας (περιληπτικοί) μπορούν να ενημερώνονται μόνο με τη συνολική κίνηση της χρέωσης και της πίστωσης των αντίστοιχων λογαριασμών τους της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών), υπό την προϋπόθεση ότι οι (περιληπτικοί) αυτοί λογαριασμοί θα ενημερώνονται τουλάχιστον στο τέλος κάθε μήνα.

2.5 Κωδικοποίηση των διαφορών μεταξύ του Απλογραφικού και του Διπλογραφικού Συστήματος

Αν θέλαμε να παρουσιάσουμε κωδικοποιημένα τις διαφορές μεταξύ ενός Απλογραφικού Λογιστικού Συστήματος, όπως είναι το Λογιστικό των Ο.Τ.Α, και του Διπλογραφικού Συστήματος θα μπορούσαμε να πούμε τα εξής:

- i. Στο Λογιστικό των Ο.Τ.Α. η υποχρέωση εμφανίζεται με την ενταλματοποίηση της δαπάνης, ενώ στο Διπλογραφικό με την έκδοση του παράστατικού του προμηθευτή ή άλλου τρίτου.

Η διαφορά αυτή είναι σημαντική γιατί το Λογιστικό των Ο.Τ.Α. δεν στηρίζεται στο αστικό και εμπορικό δίκαιο, όπου ορίζεται πως η υποχρέωση γεννάται κατά το στάδιο της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας ή της μεταβίβασης των αγαθών. Δεν μπορεί να θεωρούμε υποχρέωση ό,τι έχει ενταλματοποιηθεί και να αγνοούμε μια σειρά παραστατικά προμηθευτών που ενώ έχουν παρασχεθεί οι υπηρεσίες ή έχουν παραδοθεί τα αγαθά, δεν τα θεωρούμε υποχρέωση γιατί δεν έχουν ενταλματοποιηθεί.

ii. Στο Λογιστικό των Ο.Τ.Α. το έσοδο θεωρούμε ότι πραγματοποιήθηκε όταν εισπράττεται, ενώ στο Διπλογραφικό όταν βεβαιώνεται⁹.

Ένα έσοδο πραγματοποιείται όταν έχει παραδοθεί το αγαθό ή όταν έχει παρασχεθεί η υπηρεσία. Το Λογιστικό των Ο.Τ.Α, αντίθετα θεωρεί ότι το έσοδο πραγματοποιείται όταν εισπράττεται.

iii. Υπάρχει χρονική υστέρηση ανάμεσα στις Λογιστικές Εγγραφές του Απλογραφικού και του Διπλογραφικού Συστήματος, δηλαδή

- Με το Απλογραφικό έχουμε λογιστική εγγραφή με την ενταλματοποίηση ή την είσπραξη.
- Με το Διπλογραφικό έχουμε 2 εγγραφές: η πρώτη με τη λήψη του παραστατικού και η δεύτερη με την πληρωμή του.

Αντίστοιχα στα έσοδα δεν υπάρχει χρονική υστέρηση ανάμεσα στις εγγραφές στα δύο λογιστικά συστήματα. Η φάση της βεβαίωσης είναι η αντίστοιχη φάση της λογιστικής εγγραφής της πίστωσης του εσόδου και η φάση της είσπραξης αντιστοιχεί απόλυτα με την φάση της ταμειακής εγγραφής στο Διπλογραφικό.

iv. Στο Διπλογραφικό έχουμε εφαρμογή της κίνησης του λογαριασμού μέσω της χρεοπίστωσης. Στο Απλογραφικό οι λογαριασμοί αυξάνονται (των εσόδων ή των εξόδων). Στο Διπλογραφικό οι λογαριασμοί έχουν διπλή έκφραση (τη χρέωση και την πίστωση), με αποτέλεσμα να αυξομειώνονται. Επίσης στο Διπλογραφικό Σύστημα υπάρχουν λογαριασμοί που συστηματικά αυξομειώνονται, όπως των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων, ενώ στο Απλογραφικό όχι.

Για παράδειγμα:

- Στο Διπλογραφικό υπάρχουν λογαριασμοί πελατών (που εμφανίζουν τις απαιτήσεις), προμηθευτών που εμφανίζουν τις υποχρεώσεις (προς τους προμηθευτές), ταμείου και χρηματικών διαθεσίμων γενικότερα (ταμείο, λογαριασμοί καταθέσεων κλπ.) οι οποίοι αυξομειώνονται.
 - Στο Απλογραφικό, για να παρακολουθηθούν οι υποχρεώσεις για φόρους που έχουν παρακρατηθεί και πρέπει να αποδοθούν (πχ. στην εφορία ή στο ΙΚΑ), χρειάζεται να τηρηθεί ειδικό κατάστιχο, ενώ στο Διπλογραφικό αυτά τα στοιχεία προκύπτουν μέσα από λογαριασμούς. Συνέπεια αυτού είναι στο μεν Απλογραφικό να χρειάζεται να γίνονται τακτικά συμφωνίες λογαριασμών, που δεν είναι τόσο εύκολο, ενώ αντίθετα στο Διπλογραφικό η συμφωνία εμφανίζεται μέσω λογαριασμών.
- v. Η έννοια του ταμείου δεν εμφανίζεται άμεσα στο Απλογραφικό, αλλά προκύπτει από το αλγεβρικό άθροισμα κάποιων λογαριασμών στο βιβλίο τρεχούμενων λογαριασμών. Στο Διπλογραφικό είναι αυτούσια η παρουσία λογαριασμού που εμφανίζει τα χρηματικά διαθέσιμα. Παρόλα αυτά η όλη λειτουργία του Απλογραφικού είναι καθαρά ταμειακή λειτουργία. Έχει σαν σκοπό την παρακολούθηση των εσόδων και των εξόδων του Δήμου.

⁹ Για να βεβαιωθούν τα έσοδα θα πρέπει οι χρηματικοί κατάλογοι να εγκριθούν από το Δημοτικό Συμβούλιο και εντέλει να υπογραφούν από τον Ταμία.

Αυτό φαίνεται καθαρά από το γεγονός ό,τι παρακολουθεί την παρακράτηση του φόρου σαν έσοδο και την απόδοσή του στην ΔΟΥ¹⁰ σαν έξοδο.

- vi. **Ενιαίο Λογιστικό Σύστημα στο Διπλογραφικό.** Ενώ το Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα δίνει μεν τη δυνατότητα να παρακολουθείται κάθε οικονομική δραστηριότητα του Δήμου, αυτό γίνεται με την τήρηση ενός μεγάλου αριθμού βιβλίων, ασύνδετων μεταξύ τους. Το Διπλογραφικό σύστημα δίνει αντίθετα τη δυνατότητα να παρακολουθούνται όλα αυτά τα στοιχεία μέσα από ενιαίο λογιστικό κύκλωμα (τα λογιστικά κυκλώματα του Διπλογραφικού).
- vii. Από το Απλογραφικό Σύστημα δεν προκύπτουν στοιχεία για το ετήσιο αποτέλεσμα της δραστηριότητας του Δήμου, ενώ από το Διπλογραφικό προκύπτει το αποτέλεσμα με λογιστικές εγγραφές και εμφανίζεται μέσω ειδικής ομάδας λογαριασμών.
- viii. Το Διπλογραφικό εμφανίζει την περιουσιακή κατάσταση του Δήμου, ενώ το λογιστικό των Ο.Τ.Α. απαιτεί γι' αυτό ξεχωριστό βιβλίο, άσχετο με το σύστημα οικονομικής διαχείρισης. Ο ισολογισμός που δημοσιεύουν οι οικονομικές μονάδες, που τηρούν Διπλογραφικό Σύστημα, εμφανίζει την περιουσία τους κατά κατηγορία (πάγιο ενεργητικό, κυκλοφορούν κεφάλαιο, υποχρεώσεις κ.λ.π.)
- ix. Το λογιστικό των Ο.Τ.Α. αντιμετωπίζει την εισπραξη σαν έσοδο της χρήσης που εισπράττεται και το έξοδο σαν έξοδο της χρήσης που πληρώνεται. Το Διπλογραφικό αντιμετωπίζει το έσοδο και το έξοδο ότι πραγματοποιείται την χρήση που πραγματοποιείται ανεξάρτητα εάν πληρώνεται ή εισπράττεται. Με δύο λόγια το Απλογραφικό δεν έχει την δυνατότητα **διαχωρισμού των χρήσεων.**

¹⁰ Οι νόμιμες κρατήσεις που παίρνει ο Δήμος δεν μένει στα Ταμεία αλλά το κρατάει ο φορέας και το αποδίδει στην εφορία (ΔΟΥ).

2.6 Οι παράγοντες που επιδρούν στην διαδικασία μετάβασης από το λογιστικό των Ο.Τ.Α. στο Διπλογραφικό Σύστημα Λογιστικής Παρακολούθησης

Τα βήματα που θα απαιτηθούν έχουν κάποια κοινά χαρακτηριστικά, παρά τη διαφορετικότητα του κάθε Δήμου. Οι παράγοντες που επιδρούν στα απαιτούμενα βήματα και επηρεάζουν τη γρήγορη ή αργή μετάβαση είναι:

1. **Το ισχύον νομικό πλαίσιο** που καθορίζει τη συνύπαρξη του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. και του Διπλογραφικού Συστήματος. Με βάση όσα ισχύουν σήμερα το Λογιστικό των ΟΤΑ λειτουργεί πλήρως και παράλληλα με το Διπλογραφικό Σύστημα. Μάλιστα η παρακολούθηση του προϋπολογισμού του Δήμου θα γίνεται και Διπλογραφικά μέσω λογαριασμών τάξεως (πληροφοριακοί λογαριασμοί του Διπλογραφικού Συστήματος).

Η συνύπαρξη των δύο Λογιστικών Συστημάτων (Λογιστικού των Ο.Τ.Α. και Διπλογραφικού), βοηθά στο να μην «αναστατωθεί» η σημερινή λειτουργία των υπηρεσιών και εξασφαλίζει την ομαλή μετάβαση στο Διπλογραφικό.

2. **Η κατάσταση του ανθρώπινου δυναμικού** όσον αφορά στη γνώση του Διπλογραφικού Συστήματος. Στο σημείο αυτό πρέπει να εκτιμηθούν δύο παράμετροι:

- α) το προσωπικό των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων δεν έχει την εμπειρία λειτουργίας Διπλογραφικού Συστήματος, ενώ και όσοι το γνωρίζουν έχουν αποξενωθεί από αυτό, αφού η δουλειά τους γίνεται με το Απλογραφικό Λογιστικό των Ο.Τ.Α.
- β) το υπάρχον ανθρώπινο δυναμικό όμως αποτελεί τον κορμό και την ατμομηχανή υλοποίησης του Έργου εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος, και γι' αυτό το λόγο πρέπει να του παρασχεθεί κάθε βοήθεια¹¹.

3. Το επίπεδο μηχανογράφησης του Δήμου.

Η ύπαρξη υποδομής για τη μηχανογραφική παρακολούθηση τομέων των οικονομικών διαδικασιών παίζει καθοριστικό ρόλο στην πορεία υλοποίησης του προγράμματος:

- Είναι απαραίτητο να υπάρχει μηχανογράφηση στις προμήθειες για την καταχώρηση των αναλαμβανομένων υποχρεώσεων και των τιμολογίων, έτσι ώστε οι καταχωρήσεις να ενημερώνουν το Διπλογραφικό.
- Το επίπεδο μηχανογράφησης τμημάτων των προσόδων σε συνδυασμό με την ταμειακή υπηρεσία, μας καθορίζει το επίπεδο αυτόματης ενημέρωσης του Διπλογραφικού.
- Η αλληλοενημέρωση όλων αυτών των τμημάτων μηχανογραφικής παρακολούθησης δίνει τη δυνατότητα: τα έσοδα να χρεώνουν (βεβαιώνουν) τους δημότες και το ταμείο με την είσπραξη των οφειλών να ξεχρεώνει (πιστώνει) τους δημότες. Ο προϋπολογισμός να ενημερώνεται από το ταμείο με τα πληρωθέντα και κατ'επέκταση το ταμείο με τις πληρωμές να εξοφλεί τους προμηθευτές.

¹¹ Κατά περιόδους πραγματοποιούνται Σεμινάρια για την επιμόρφωση του προσωπικού στις απαραίτητες διαδικασίες του Διπλογραφικού.

- Ιδιαίτερα για τους Δήμους με υποχρέωση τήρησης Αναλυτικής Λογιστικής, η μηχανοργάνωση των αποθηκών (πέραν των άλλων λειτουργιών του δήμου) αποτελεί καθοριστικό παράγοντα για την εφαρμογή της Αναλυτικής Λογιστικής.

4. Το μέγεθος του Δήμου.

Εννοείται ότι η πολυπλοκότητα των διαδικασιών και κατ'επέκταση τα προβλήματα που παρουσιάζονται είναι διαφορετικά και ανάλογα με το μέγεθος του Δήμου.

Ένας νεοσύστατος Δήμος με ικανό αριθμό δημοτικών καταστημάτων πρέπει να λειτουργήσει τη λογιστική των υποκαταστημάτων, ένας Δήμος μικρός με αντίστοιχου μεγέθους προϋπολογισμό, δε θα έχει να αντιμετωπίσει τον όγκο των προβλημάτων που αντιμετωπίζει ένας πιο μεγάλος Δήμος με μεγαλύτερο προϋπολογισμό, με διαφορετική διάρθρωση υπηρεσιών, με πολλές διευθύνσεις και με το γνωστό πρόβλημα της «κατάτμησης» των γνωστικών αντικειμένων ανάμεσα στο προσωπικό .

5. Το επίπεδο τήρησης των διαδικασιών στο κύκλωμα των οικονομικών υπηρεσιών

- Η λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών απαιτεί την τήρηση ορισμένων διαδικασιών που έχουν σχέση με τον έλεγχο νομιμότητας της δαπάνης, αλλά και με διαδικασίες ελέγχου (όπως η τήρηση του βιβλίου ανελημμένων υποχρεώσεων για τον έλεγχο της υπέρβασης της δαπάνης).
- Η τήρηση συγκεκριμένων διαδικασιών επιδρά σημαντικά στη σωστή εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος. Για παράδειγμα: η παρακολούθηση του προϋπολογισμού θα γίνεται με διπλογραφικές εγγραφές, εάν όμως ο Δήμος δεν τηρεί την διαδικασία της ανάληψης δαπάνης, δεν θα μπορεί να αποτυπώνει ένα κομμάτι της παρακολούθησης του προϋπολογισμού με Διπλογραφικό τρόπο.
- Επιπλέον είναι έκδηλο ότι το καλό επίπεδο λειτουργίας του λογιστικού των Ο.Τ.Α., είναι καθοριστικός παράγοντας στην σωστή μετάβαση στο Διπλογραφικό Σύστημα. Ένα παράδειγμα αρκεί για να γίνει κατανοητή αυτή η διάσταση: η καταχώριση του παραστατικού του προμηθευτή είναι βασικός όρος λογιστικής λειτουργίας στο Διπλογραφικό Σύστημα και δημιουργεί σοβαρό πρόβλημα σε εκείνον τον Δήμο, ο οποίος σήμερα δεν μπορεί να συγκεντρώσει άμεσα τα παραστατικά που λαμβάνει από τους προμηθευτές του.

6. Η ύπαρξη Ταμειακής Υπηρεσίας

Για τη λειτουργία του Διπλογραφικού Συστήματος είναι αναγκαία η ύπαρξη Ταμειακής Υπηρεσίας. Αν δεν υπάρχει το ταμείο, δεν μπορούν να εμφανίζονται λογιστικά οι ταμειακές εγγραφές (εισπράξεις-πληρωμές), οι οποίες είναι απαραίτητες στο Διπλογραφικό Σύστημα.

Το πρόβλημα αυτό αντιμετωπίζεται στο βαθμό που ο ελεγκτής εσόδων στην ΔΟΥ είναι συνδεδεμένος μηχανογραφικά με το Δήμο και με αυτό τον τρόπο υπάρχει η δυνατότητα να ενημερώνεται το Διπλογραφικό.

Πάντως θα λέγαμε πως η σύσταση Ταμειακής Υπηρεσίας είναι όρος για την λειτουργία του Διπλογραφικού, ενώ βοηθάει γενικότερα το Δήμο στον οικονομικό προγραμματισμό του και στη διαχειριστική του αυτοτέλεια.

7. Η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης.

Ο τρόπος που επιδρά η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης στη διαδικασία υλοποίησης της εφαρμογής του Διπλογραφικού είναι διπλός:

- α) Ο ουσιαστικός λόγος ύπαρξης της αποθήκης, αφορά στην παρακολούθηση των αποθεμάτων σαν βασικό στοιχείο για τη διαμόρφωση του κόστους και κατ' επέκταση των οικονομικών αποτελεσμάτων του Δήμου. Δεν μπορούμε να μιλάμε για λειτουργία Αναλυτικής Λογιστικής δίχως την άρτια και ολοκληρωμένη λειτουργία της αποθήκης του Δήμου
- β) Επιπλέον, η αποθήκη λειτουργεί και για την μηχανογραφική σύνδεση των εγγραφών του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με το Διπλογραφικό.

Παρόλα αυτά η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης δεν είναι προαπαιτούμενο για την έναρξη λειτουργίας του Διπλογραφικού Συστήματος.

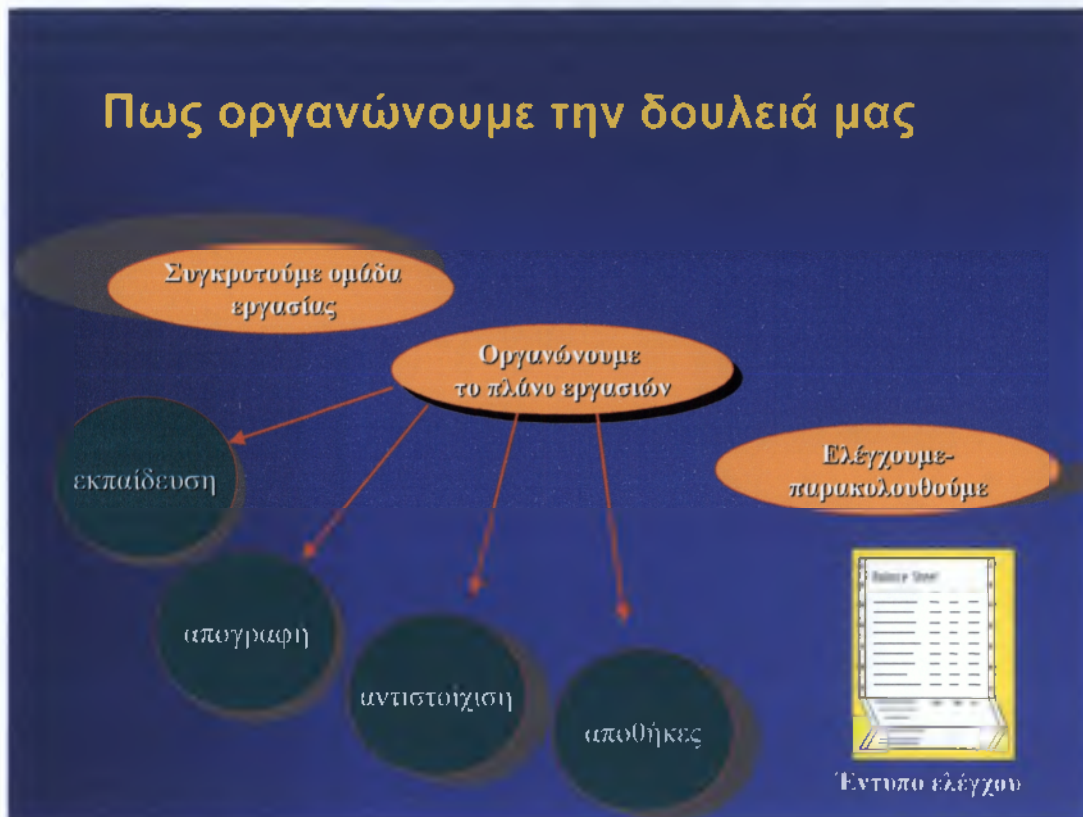
2.7 Τα βήματα για την Οργάνωση της Εφαρμογής του Διπλογραφικού

Η Εφαρμογή του Διπλογραφικού στο Δήμο απαιτεί :

- το σχεδιασμό και την οργάνωση του Έργου,
- την καταγραφή των δυνάμεων που θα εμπλακούν.
- την ενημέρωση και εκπαίδευσή τους,
- το συντονισμό των ενεργειών βήμα-βήμα και την παρακολούθηση της προόδου.

Η εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής μεθόδου στις οικονομικές υπηρεσίες, που αποτελούν την καρδιά του κάθε Δήμου, θα επιφέρει αλλά και θα απαιτήσει αλλαγές στη δομή και τη λειτουργία του Δήμου, δίνοντας παράλληλα δυνατότητες για το πέρασμα σε ανώτερα επίπεδα οικονομικής διαχείρισης.

Σχηματικά με το παρακάτω σχεδιάγραμμα γίνεται μια προσπάθεια απεικόνισης των ενεργειών στην εκτέλεση του Έργου για την εφαρμογή του διπλογραφικού¹².



2.7.1 Δημιουργία Ομάδας Εργασίας

Η λειτουργία του Διπλογραφικού θα γίνεται παράλληλα με την υπάρχουσα λειτουργία του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. Στη βάση αυτή πρέπει να λάβουμε υπόψη μας ότι:

- Δεν ανατρέπεται η όλη λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών του Δήμου. Συνεχίζονται οι γνωστές διαδικασίες εκτέλεσης του προϋπολογισμού, οι διαδικασίες προμηθειών, βεβαίωσης και είσπραξης εσόδων.
- Για τη πρώτη περίοδο μέχρι τη λειτουργία του Διπλογραφικού, απαιτείται να εκτελεστούν μία σειρά ενεργειών παράλληλα με την καθημερινή λειτουργία των Υπηρεσιών.
- Για να μην υπάρξει αναστάτωση και για να υλοποιηθεί έγκαιρα και σωστά το Διπλογραφικό πρέπει να αντιμετωπιστεί η εφαρμογή του Έργου από μία ειδική ομάδα υπαλλήλων .

Το συμπέρασμα είναι πως δεν πρέπει αναστατώνονται όλες οι υπηρεσίες, αλλά αρκεί μία ομάδα εργασίας να παρακολουθεί και να διεκπεραιώνει τις λογιστικές υποχρεώσεις που απορρέουν από το ΠΔ 315/99¹³.

¹² Το σχήμα είναι από: Καραγιάνης, Σ. "Το Οικονομικό Διαχειριστικό Σύστημα των Δήμων (Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου)".

¹³ Είναι απαραίτητο να αναδιοργανωθούν όλες οι υπηρεσίες του Δήμου το οποίο θα συμβάλλει στην ορθότερη εφαρμογή του Διπλογραφικού.

Για να δούμε παραστατικά το ρόλο και το έργο της ομάδας εργασίας χρειάζεται να κατανοήσουμε το νέο περιβάλλον που δημιουργείται σε στο Δήμο με την εφαρμογή του Διπλογραφικού στην πρώτη φάση .

Σχηματικά¹⁴



Από τον παραπάνω πίνακα ροής παρατηρούμε ότι η ενημέρωση του Διπλογραφικού Συστήματος θα γίνεται παράλληλα με την λειτουργία του σημερινού Λογιστικού των Ο.Τ.Α., όλες οι υπηρεσίες του Δήμου είναι απαραίτητο να συνδέονται με το Διπλογραφικό και ότι οι λειτουργίες που γίνονται σήμερα δεν καταργούνται, αλλά αναβαθμίζονται.

Συγκρότηση ομάδας εργασίας

Στην ομάδα εργασίας συμμετέχουν υπάλληλοι από τα αντίστοιχα τμήματα των οικονομικών υπηρεσιών, οι οποίοι είναι οι συνδεδεμένοι κρίκοι των αναλυτικών εργασιών του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με το Διπλογραφικό. Απαιτείται, ο επικεφαλής να είναι αποδεδειγμένος από άλλες εργασίες.

Η ομάδα εργασίας αναλαμβάνει:

- Να καταγράψει την υπάρχουσα κατάσταση του Δήμου (βλ. βήμα 2)
- Να σχεδιάσει και να οργανώσει την εφαρμογή του Έργου.
- Να παρακολουθεί σε συνεργασία με την Διοίκηση του Δήμου την υλοποίηση της εφαρμογής του Διπλογραφικού.
- Να επικοινωνεί με τις διευθύνσεις για τις απαιτούμενες ενέργειές τους, όσον αφορά στην εφαρμογή του Συστήματος.
- Να τηρεί και να εκτυπώνει τα βιβλία του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος, καθώς και κάθε λογιστική υποχρέωση που απορρέει από τις σχετικές διατάξεις (ΠΔ 315/99, ΚΒΣ κλπ).
- Να επικοινωνεί για λογιστικά θέματα με την Ομάδα Διοίκησης Έργου στο ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α ή με αντίστοιχες αποκεντρωμένες ομάδες, που θα δημιουργηθούν σε περιφερειακό επίπεδο.
- Να συμπληρώνει και να αποστέλλει Αναφορές Προόδου της εφαρμογής όταν ζητούνται από τα αρμόδια όργανα. Μία αναφορά αυτής της μορφής είναι το Ερωτηματολόγιο που έχει αποσταλεί στους Δήμους από την Ομάδα Διοίκησης Έργου στο Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης.

Η ομάδα εργασίας πρέπει να συνεδριάζει τακτικά, να καθορίζει πλάνο εργασίας και να παρακολουθεί την υλοποίησή του.

¹⁴ Το σχήμα είναι από: Καραγιάννης, Σ. "Το Οικονομικό Διαχειριστικό Σύστημα των Δήμων (Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου)".

2.7.2 Καταγραφή της Υπάρχουσας Κατάστασης

Για να ξεκινήσουμε πρέπει να γνωρίσουμε ορισμένα στοιχεία του Δήμου μας, με βάση τα οποία θα σχεδιάσουμε το πλάνο της δουλειάς μας. Η καταγραφή μας είναι η συγκέντρωση των απαραίτητων πληροφοριών που χρειάζονται για την οργάνωση του Έργου.

Τα στοιχεία που είναι απαραίτητα στο έργο μας είναι τα εξής:

- **Οικονομικά στοιχεία**, για να δούμε το μέγεθος του Δήμου:
 - Το ύψος του προϋπολογισμού, των τακτικών εσόδων του Δήμου, τα οποία εκτός των άλλων εμφανίζουν την υποχρέωση του Δήμου να τηρεί ή όχι Αναλυτική Λογιστική.
 - Οι βασικές οικονομικές δραστηριότητες του Δήμου, οι οποίες καθορίζουν τις αναγκαίες οικονομικές πληροφορίες και τους λογαριασμούς που θα τις απεικονίζουν.
 - Ειδικές οικονομικές δραστηριότητες που δεν συναντώνται συχνά,
- **Η δομή και η λειτουργία του Δήμου** για την ορθολογική απεικόνιση των οικονομικών δραστηριοτήτων:
 - Το οργανόγραμμα των υπηρεσιών, που απεικονίζει τη διάρθρωση του Δήμου και βοηθά στην κοστολογική διαμόρφωσή του .
 - Ποιοι υπάλληλοι και με ποιο τρόπο θα επηρεασθούν με την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος.
 - Η ύπαρξη Ταμειακής Υπηρεσίας και η πιθανώς απαιτούμενη δημιουργία της.
 - Ο σημερινός ρόλος του γραφείου προμηθειών και οι απαιτούμενες αναδιαρθρώσεις στην λειτουργία του.
 - Η ύπαρξη, η στελέχωση και η λειτουργία των αποθηκών του Δήμου.
 -
- **Το επίπεδο λειτουργίας των διαδικασιών** του λογιστικού των Ο.Τ.Α.:
 - Η τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται για την εκτέλεση του προϋπολογισμού (έκθεση ανάληψης δαπάνης κλπ.).
 - Η γνώση και η τήρηση των διαδικασιών των οικονομικών υπηρεσιών, όπως είναι οι έγκαιρες διαδικασίες βεβαίωσης εσόδων ή οι ολοκληρωμένες διαδικασίες προμηθειών.
- **Η εμπειρία του προσωπικού στο Διπλογραφικό Σύστημα** για να συγκροτήσουμε την ομάδα των ανθρώπων που θα ασχοληθούν με την εφαρμογή του.
 - Πόσοι και ποιοι υπάλληλοι έχουν πτυχίο οικονομικών-λογιστικών σχολών.
 - Εάν υπάρχει προσωπικό με γνώσεις λογιστικής .
 - Πόσοι συνάδελφοι έχουν πάρει μέρος στα Σεμινάρια του Εθνικού Κέντρου Δημόσιας Διοίκησης για το Διπλογραφικό Σύστημα.
- **Στοιχεία που βοηθούν στην καταγραφή της περιουσίας του Δήμου:**
 - Εάν ο Δήμος έχει κτηματολογηθεί.
 - Εάν υπάρχει και τηρείται το βιβλίο περιουσίας¹⁵.
 - Εάν υπάρχουν παλαιά αρχεία καταγραφής.

¹⁵ Πριν την ψήφιση του Π.Δ.315/99 στο βιβλίο περιουσίας γινόταν η καταγραφή των παγίων περιουσιακών στοιχείων του Δήμου.

2.7.3 Απογραφή Έναρξης

Η Απογραφή Έναρξης αποτελεί ουσιαστικά το πρώτο στάδιο, το οποίο πρέπει οπωσδήποτε να υλοποιήσει κάθε υπόχρεος Δήμος για να εφαρμόσει το Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα σύμφωνα με το Π.Δ 315 / 99, του βασικού νομοθετικού κειμένου, το οποίο καθορίζει το περιεχόμενο και τον τρόπο υλοποίησης του Έργου. Οι λόγοι που επιβάλλουν την διενέργεια της απογραφής σαν βασικό βήμα στην λειτουργία του Διπλογραφικού παρουσιάζονται παρακάτω.

Οι δυσκολίες που αντιμετωπίζει ή πρόκειται να αντιμετωπίσει ο Δήμος στην προσπάθεια διενέργειας της Απογραφής Έναρξης είναι αρκετές. Τα εμπόδια που εμφανίζονται στην πορεία οφείλονται σε διάφορες αιτίες όπως :

- ✓ η έλλειψη γνώσης και εμπειρίας στην υλοποίηση εργασιών αυτής της μορφής,
- ✓ οι περιορισμένες δυνατότητες διάθεσης των απαραίτητων δυνάμεων, για τις ανάγκες του Έργου,
- ✓ οι ασάφειες του θεσμικού πλαισίου,
- ✓ η ελλιπής οργάνωση των ΟΤΑ, πολλοί από τους οποίους έχουν προέλθει από συνενώσεις και έχουν ζωή μόλις δύο (2) ετών.

Για να υπάρξει πρόοδος στην διενέργεια της Απογραφής και κατά συνέπεια στην εφαρμογή του Διπλογραφικού είναι απαραίτητο να αντιμετωπισθούν έγκαιρα τα παραπάνω προβλήματα από όλους τους εμπλεκόμενους στο Έργο.

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ

Έννοια του ισολογισμού έναρξης

Θεωρούμε, κατ' αρχήν σκόπιμο να αναφερθούμε στον όρο «Απογραφή Έναρξης» γιατί δημιουργεί την εντύπωση ότι μιλάμε για απογραφή μόνο των παγίων περιουσιακών στοιχείων. Πιστεύουμε, λοιπόν, πως ο πιο δόκιμος όρος είναι «Ισολογισμός Έναρξης»

Λέγοντας «Ισολογισμό Έναρξης» εννοούμε την αποτύπωση της οικονομικής κατάστασης του Δήμου κατά την στιγμή έναρξης εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος, μέσα από λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.

Για τη διαμόρφωση του Ισολογισμού Έναρξης είναι ανάγκη να προσδιορίσουμε τα παρακάτω οικονομικά στοιχεία:

Ποια είναι τα στοιχεία του ενεργητικού του Δήμου,

- Ποια είναι η πάγια περιουσία του.
- Ποια είναι κατά την έναρξη, η ποσότητα και η αξία των αποθεμάτων του.
- Ποιες είναι οι απαιτήσεις που έχει από τρίτους (δημότες ,φορείς, επιχειρήσεις).
- Πόσα και ποια είναι τα χρηματικά διαθέσιμα (το ταμείο και τα χρήματα στις τράπεζες).

Ποια είναι τα στοιχεία του παθητικού του,

- Ποιες είναι οι υποχρεώσεις του Δήμου (σε προμηθευτές, στην εφορία στις τράπεζες, σε ασφαλιστικούς οργανισμούς κλπ).
- Ποια είναι η καθαρή του θέση, έτσι όπως διαμορφώνεται η κατάσταση από την εξίσωση:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ = ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

Σχηματικά η γενική μορφή του ισολογισμού έναρξης του Δήμου, όπως πρέπει να διαμορφωθεί κατά τη στιγμή έναρξης του διπλογραφικού είναι η ακόλουθη:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ		Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Κεφάλαιο	Α(I)
Ασώματες ακινητοποιήσεις	Γ (I)	Διαφορές αναπροσαρμογής	Α(II)
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	Γ(II)		
Συμμετοχές και άλλες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις	Γ(III)	Αποθεματικά κεφάλαια	Α(IV)
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Αποτελέσματα σε νέο	Α(V)
Αποθέματα	Δ(I)	Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου	Α(VI)
Απαιτήσεις	Δ(II)	Β.ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	
Χρεόγραφα	Δ(III)	Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
Διαθέσιμα	Δ(IV)	Μακροπρόθεσμες	Γ(I)
		Βραχυπρόθεσμες	Γ(II)
Ε. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Χρεωστικοί λογαριασμοί τάξεως		Πιστωτικοί λογαριασμοί τάξεως	

2.7.3.1 Γιατί είναι απαραίτητη η Απογραφή Έναρξης κατά την ημερομηνία έναρξης εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος.

Το Διπλογραφικό Σύστημα εμφανίζει την συνολική οικονομική κατάσταση του Δήμου ανά πάσα στιγμή.

Για να κατανοήσουμε την αναγκαιότητα της Απογραφής Έναρξης πρέπει να εξετάσουμε σχηματικά τα στάδια της οικονομικής πορείας του Δήμου Μυτιλήνης από χρόνο σε χρόνο.

Ισολογισμός 31/12/XX		Ισολογισμός 31/12/XX+1		Ισολογισμός 31/12/XX+2
	Μεταβολές από 31/12/XX- 31/12/XX+1		Μεταβολές από 31/12/XX+1 έως 31/12/XX+2	

Οι μεταβολές ανάμεσα στη αρχή και το τέλος του οικονομικού έτους διαμορφώνουν μία νέα οικονομική κατάσταση που αποτυπώνεται με νέο ισολογισμό.

Ο νέος ισολογισμός ενσωματώνει το αποτέλεσμα της οικονομικής διαχείρισης κατά την διάρκεια του οικονομικού έτους, αποτέλεσμα αρνητικό ή θετικό, κέρδος ή ζημιά, πλεόνασμα ή έλλειμμα.

Δεν είναι δυνατόν να υπάρξει οικονομικό αποτέλεσμα εάν δεν ξεκινήσει από μία βάση. Ο Δήμος κατά την στιγμή έναρξης του Διπλογραφικού, επειδή δεν δημιουργείται εκείνη τη στιγμή (παρθενογένεση) αλλά παρουσιάζεται σαν αποτέλεσμα μίας μακρόχρονης οικονομικής πορείας, δεν μπορεί παρά να παρουσιάζεται με την οικονομική του κατάσταση την συγκεκριμένη χρονική στιγμή, που δεν είναι άλλη από την Απογραφή Έναρξης.

Έτσι, για να μπορέσουμε να έχουμε :

- i) Ιστορική συνέχεια και
- ii) Αποτέλεσμα

πρέπει να διαμορφώσουμε κατ' αρχήν την Απογραφή Έναρξης του Δήμου.

Η Διαδικασία Διενέργειας της Απογραφής

Τι προβλέπει το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο για τους ΟΤΑ (ΠΔ 315/99 § 1.1.108) σχετικά με την διαδικασία σύνταξης της Απογραφής Έναρξης του Δήμου.

- ✓ Η Απογραφή να διενεργηθεί από επιτροπή που θα συγκροτήσει ο Δήμος με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου και μετά από εισήγηση της οικονομικής υπηρεσίας και του Δημάρχου ή του νομίμου αναπληρωτή του. Η απόφαση θα καθορίζει και τη σύνθεση της επιτροπής.
- ✓ Η επιτροπή να εκτιμήσει την αξία της περιουσίας του Δήμου, με βάση την αντικειμενική αξία για τα ακίνητα, το κόστος κατασκευής, της τελευταίας

1) Σύσταση Επιτροπής Απογραφής

Πρώτη ενέργεια, είναι να συσταθεί η Επιτροπή Απογραφής, με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου. Την ευθύνη της Απογραφής προς το Δημοτικό Συμβούλιο, φέρει η επιτροπή Απογραφής. Η σύνθεσή της, ο αριθμός των μελών της και ο τρόπος λειτουργίας της, δεν ορίζονται στο Π.Δ. 315/99, οι δε παρακάτω σχετικές προτάσεις διατυπώνονται με βάση τη μέχρι σήμερα εμπειρία συγκρότησης και λειτουργίας της.

Ως μέλη της Επιτροπής προτείνεται να είναι:

- ✓ Ο υπεύθυνος της οικονομικής υπηρεσίας, ώστε να εξασφαλίζεται ο συντονισμός του Έργου από τον επικεφαλής των οικονομικών υπηρεσιών
- ✓ Η ομάδα του Διπλογραφικού που έχει επωμισθεί το Έργο υλοποίησης του νέου Λογιστικού Συστήματος.
- ✓ Εκπρόσωπος της τεχνικής υπηρεσίας του Δήμου. Η συμμετοχή μέλους από την υπηρεσία αυτή, είναι απαραίτητη ιδίως σε θέματα: ακινήτων, εκτίμησης μηχανολογικού εξοπλισμού, μεταφορικών μέσων κλπ.
- ✓ Εκπρόσωπος της υπηρεσίας πολεοδομίας του Δήμου. Το τμήμα αυτό έχει πληροφορίες και γνώση για τα ακίνητα του Δήμου.
- ✓ Ο νομικός σύμβουλος του Δήμου, διότι θα χρειαστεί να αντιμετωπιστούν νομικά θέματα που θα προκύψουν στην διαδικασία της Απογραφής Έναρξης, όπως το ιδιοκτησιακό καθεστώς ορισμένων ακινήτων.
- ✓ Ο υπεύθυνος περιουσίας του Δήμου, διότι έχει την ευθύνη για την παρακολούθηση της περιουσίας του Δήμου.
- ✓ Ο αποθηκάριος του Δήμου διότι θα έχει τον πρώτο λόγο στην απογραφή κινητών παγίων στοιχείων.
- ✓ Μέλος ή μέλη του Δημοτικού Συμβουλίου. Προτείνεται στην επιτροπή να συμμετέχουν μέλη από όλες τις δημοτικές παρατάξεις, ώστε να υπάρξει ενημέρωση του σώματος κατά τη διάρκεια της απογραφής και να επιταχυνθεί η διαδικασία έγκρισής της.

Επιπλέον διευκολύνει την ταχύτερη και ορθότερη διενέργεια της Απογραφής η συγκρότηση βοηθητικών ομάδων απογραφής για ειδικές κατηγορίες, όπως για τα ακίνητα, τους κοινόχρηστους χώρους, τα έπιπλα και τον λοιπό εξοπλισμό, τα μηχανήματα και τα μεταφορικά μέσα ή για την συγκέντρωση στοιχείων που αφορούν τις απαιτήσεις ή τις υποχρεώσεις.

2) Οργάνωση της Απογραφής

Απαιτείται να υπάρχει καταμερισμός εργασιών στην Επιτροπή Απογραφής, έτσι ώστε άλλοι να καταγράψουν, άλλοι να εξετάσουν τα νομικά θέματα, άλλοι να αποτιμήσουν κλπ. Δεν θεωρείται σωστό όλα τα μέλη της επιτροπής να ασχοληθούν με όλα τα θέματα.

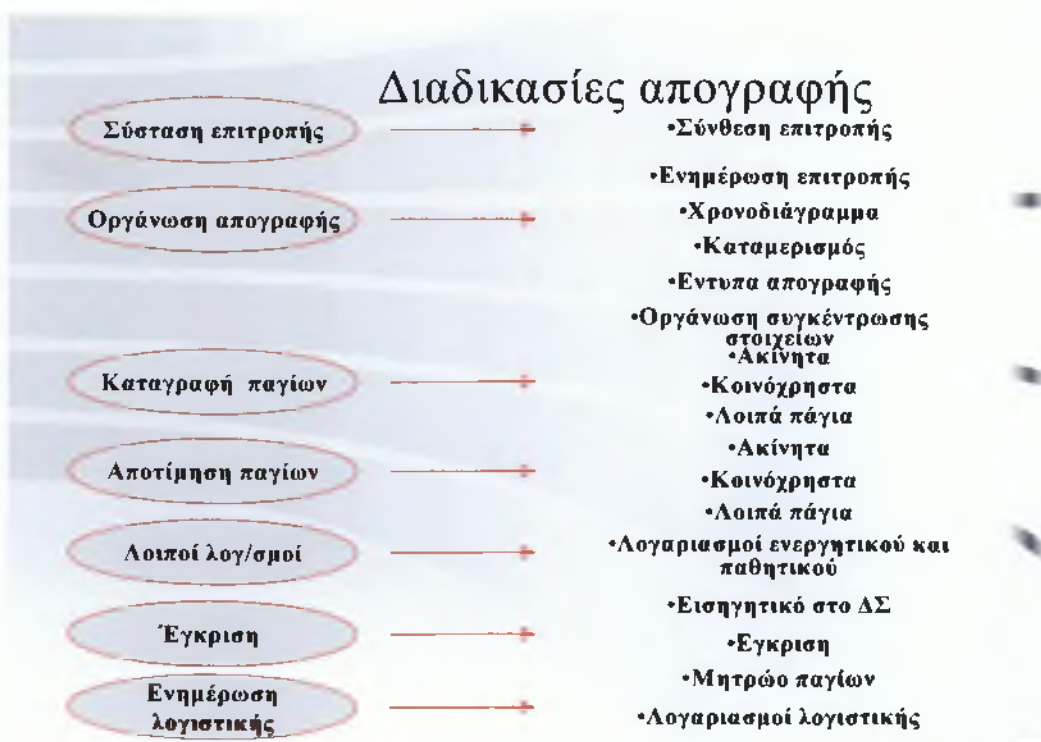
Επιπλέον πρέπει να γίνει εξ αρχής κατανοητό ότι η Απογραφή είναι υπόθεση όλου του Δήμου και των υπηρεσιών του. Την Απογραφή πρέπει να πραγματοποιήσουν αρμόδιοι υπάλληλοι ανά υπηρεσία, ανάλογα με το διοικητικό σχήμα κάθε Δήμου. Ενδεικτικά μπορούν να ασχοληθούν:

δωδεκαετίας, για τα κοινόχρηστα στοιχεία και την τρέχουσα αξία για τα λοιπά πάγια.

- ✓ Οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις που θα καταγραφούν, όπως και τα χρηματικά διαθέσιμα πρέπει να δικαιολογούνται με νόμιμα δικαιολογητικά και τυχόν άλλες καταχωρήσεις που υπάρχουν στα βιβλία του Δήμου.
- ✓ Η επιτροπή να συντάξει έκθεση για την Απογραφή Έναρξης, την οποία θα υποβάλλει για έγκριση στο Δημοτικό Συμβούλιο. Το Δημοτικό Συμβούλιο μπορεί να διατάξει οποιοδήποτε έλεγχο ή επαλήθευση της Έκθεσης Απογραφής με απόφασή του.
- ✓ Τα δεδομένα της Απογραφής να καταχωρηθούν στους οικείους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.
- ✓ Οποιοσδήποτε διαφορές στην Απογραφή Έναρξης, ποσοτικές ή αξιακές, που θα προκύψουν από μεταγενέστερο έλεγχο της Απογραφής μπορούν να καταχωρηθούν στους αντίστοιχους λογαριασμούς αφού εγκριθούν από το Δημοτικό Συμβούλιο. Το ίδιο θα γίνει και για τις διαφορές που θα προκύψουν από τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων των επόμενων τριών (3) χρήσεων.

Όπως είδαμε πιο παραπάνω με το «κλαδικό σχέδιο των ΟΤΑ (315/99)», την διαδικασία την οποία πρέπει να ακολουθήσει ο Δήμος για να μπορέσει να προβεί στην διενέργεια της απογραφής, ενός σημαντικού μέρους του διπλογραφικού συστήματος όπου θα μπορεί ο Δήμος κατά την διάρκεια της χρήσης να γνωρίζει την εικόνα των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

Παρακάτω θα αναφερθούμε πιο αναλυτικά στην διαδικασία της απογραφής Σχηματικά¹⁶



¹⁶ Το σχήμα είναι από: Καραγιάνης, Σ. "Το Οικονομικό Διαχειριστικό Σύστημα των Δήμων (Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου)".

- Το γραφείο εσόδων για τις απαιτήσεις
- Το γραφείο προμηθειών σε συνεργασία με το λογιστήριο για τις υποχρεώσεις προς προμηθευτές.
- Ο υπεύθυνος παρακολούθησης των δανείων για τις υποχρεώσεις προς τις τράπεζες και το ΤΠΔ.
- Ο αποθηκάριος για την απογραφή των αποθεμάτων.
- Ο υπεύθυνος περιουσίας για τα ακίνητα, σε συνεργασία με το πολεοδομικό γραφείο του Δήμου.
- Η τεχνική υπηρεσία για το μηχανολογικό εξοπλισμό και τα μεταφορικά μέσα. Η ίδια υπηρεσία σε συνεργασία με το τμήμα κήπων για τα κοινόχρηστα πάγια περιουσιακά στοιχεία.

Γενικότερα και σε κάθε φάση του έργου, χρειάζεται να συγκροτούνται ομάδες απογραφής ανά αντικείμενο (πχ για τα ακίνητα, για τα κοινόχρηστα, για τα μηχανήματα και τα μεταφορικά μέσα, για τα έπιπλα και το λοιπό εξοπλισμό, για τα υλικά των αποθηκών κλπ.), ώστε να επιμερίζεται η εργασία και να ελέγχεται αποτελεσματικά.

Οι ομάδες Απογραφής μπορούν να συγκροτούνται με απόφαση του Δημάρχου. Την ευθύνη αυτών των ομάδων Απογραφής την έχει η Επιτροπή Απογραφής που έχει ορίσει το Δημοτικό Συμβούλιο.

Καθορισμός χρονοδιαγράμματος εργασιών .

Η Επιτροπή Απογραφής πρέπει αρχικά να συζητήσει για το έργο που έχει να εκπληρώσει και να καθορίσει για κάθε φάση του έργου το χρόνο και τους ανθρώπους που θα απασχοληθούν. Είναι σημαντικό να γνωρίζουν όλοι οι εμπλεκόμενοι τις αρμοδιότητες, τις ευθύνες και τον τρόπο που θα λειτουργήσουν καθώς και το χρονικό διάστημα που έχουν μπροστά τους.

Η μορφή χρονοδιαγράμματος για τις εργασίες απογραφής που μπορούμε να δώσουμε είναι:

Π.χ.

Λογαρια- σμός	Είδος απογραφής	Χρονοδιάγραμμα
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		
38	Χρηματικά διαθέσιμα	Στις αρχές του έτους
ΠΑΘΗΤΙΚΟ		
45	Δόσεις δανείων	Στις αρχές του έτους

3) Απογραφή και Αποτίμηση των Ακινήτων

Εδώ παρουσιάζουμε συνοπτικά τις Ενέργειες για την καταγραφή και αποτίμηση των ακινήτων.

1. Συγκρότηση ειδικής ομάδας Απογραφής με την συμμετοχή της τεχνικής υπηρεσίας και του νομικού του Δήμου.
2. Καταγραφή των ακινήτων που αναφέρονται στο βιβλίο περιουσίας
3. Εξέταση στα αρμόδια υποθηκοφυλακεία των μερίδων του Δήμου , εάν υπάρχουν καταγεγραμμένα ακίνητα που δεν αναφέρονται στο βιβλίο περιουσίας.
4. Διαμόρφωση φύλλων υπολογισμού για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων.
5. Καταχώρισή τους στο μητρώο παγίων¹⁷.

Ποια ακίνητα καταγράφουμε σαν περιουσία του Δήμου:

- **Κατ'αρχήν τα ακίνητα ιδιοκτησίας του Δήμου, για τα οποία υπάρχουν τίτλοι.** Στην κατεύθυνση αυτή απαιτείται να εξεταστούν οι μερίδες όλων των Δήμων και κοινοτήτων από τις οποίες προήλθε ο νέος Δήμος. Όλα τα ακίνητα, που στα υποθηκοφυλακεία φέρεται ιδιοκτήτης ο Δήμος πρέπει να καταγραφούν. Είναι σκόπιμο να ζητηθούν και τα αντίγραφα των συμβολαίων εφ' όσον δεν υπάρχουν στο Δήμο, ώστε να δημιουργηθεί πλήρης φάκελος κάθε ακινήτου. Επιπλέον στοιχεία πρέπει να αναζητηθούν από το βιβλίο περιουσίας ή το κτηματολόγιο, το οποίο οφείλουν να τηρούν οι ΟΤΑ (Π.Δ.258/85).
- **Ακίνητα ιδιοκτησίας του Δήμου για τα οποία δεν υπάρχουν τίτλοι , χωρίς να υπάρχει θέμα αμφισβήτησης.** Θεωρείται σκόπιμο να καταγραφούν και παράλληλα να ξεκινήσει διαδικασία κτηματογράφησης τους σύμφωνα με το άρθρο 245 του ΔΚΚ και του ΠΔ 258/85. Η διαδικασία κτηματογράφησης είναι χρονοβόρα και χρειάζεται κυρίως για την τακτοποίηση των περιουσιακών στοιχείων χωρίς να συνδέεται η ολοκλήρωσή της με τη διαδικασία καταγραφής των ακινήτων.
- **Ακίνητα που εμπίπτουν στις περιπτώσεις χρησικτησίας.** Εδώ πρέπει να διακρίνουμε δύο περιπτώσεις:
α) χρησικτησία σε ιδιωτικά ακίνητα, όπου, εφ' όσον υφίστανται οι νόμιμες προϋποθέσεις (νομή διανοία κυρίου και παρέλευση 20ετίας) ο Δήμος θεωρείται ιδιοκτήτης του ακινήτου.
β) χρησικτησία σε βάρος ακινήτων του Δημοσίου, όπου δεν νοείται ιδιοκτησία του Δήμου , γιατί οι περί ακινήτων εμπράγματα αξιώσεις του Δημοσίου είναι απαράγραπτες. Έτσι δεν μπορούμε να θεωρήσουμε ένα ακίνητο του Δημοσίου το οποίο χρησιμοποιεί ο Δήμος, ανεξαρτήτως χρόνου χρήσης, ότι περιέρχεται βάσει χρησικτησίας στο Δήμο.
- **Ακίνητα που ανήκουν στο Δήμο και αμφισβητούνται από τρίτους.** Πρέπει να καταγραφούν ως περιουσιακά στοιχεία του Δήμου και σε πιθανή απώλειά τους μετά από τελεσίδικη δικαστική απόφαση να διαγραφούν από το ενεργητικό του.

¹⁷ Με τη εφαρμογή του Π.Δ. 315/99 στο Μητρώο παγίων αναφέρονται τα πάγια περιουσιακά στοιχεία και με την βοήθεια ειδικού λογισμικού μέσω της μηχανογραφικής καταχώρισης όπως θα δούμε και στα παρακάτω κεφάλαια.

- **Ακίνητα που έχουν καταπατηθεί από τρίτους.** Θα καταγραφούν σαν περιουσιακά στοιχεία του Δήμου, γιατί δεν χωρεί χρησιμότητα τρίτου έναντι κοινοχρήστων στοιχείων του Δήμου.
- **Ακίνητα που βρίσκονται σε διαδικασία απαλλοτρίωσης¹⁸ εκ μέρους του Δήμου.** Θα καταγραφούν μόνο εφ' όσον έχει συντελεστεί (η απαλλοτρίωση) με την καταβολή ή την παρακατάθεση του τιμήματος στον ιδιοκτήτη.
- **Χώροι , που είναι χαρακτηρισμένοι από την εφαρμογή του σχεδίου πόλεως για κατασκευή κοινωφελών εγκαταστάσεων (πλην κοινοχρήστων) και εφόσον έχει συντελεστεί η σχετική διαδικασία (καταβολή αποζημιώσεων κλπ)**

Αποτίμηση των ακινήτων

Εκτίμηση της αξίας των ακινήτων.

Είναι σαφές, με βάση το ΠΔ 315/99 ότι θα αποτιμηθούν με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού των ακινήτων και όπου αυτό δεν εφαρμόζεται, με τους κανόνες εκτίμησης των ακινήτων που εφαρμόζουν οι ΔΟΥ. Οι διατάξεις που διέπουν τον αντικειμενικό προσδιορισμό της αξίας των ακινήτων είναι κατά βάση ο Ν.1249/1982 με τις μετέπειτα τροποποιήσεις του.

Για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας χρησιμοποιούμε το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού για τα εντός σχεδίου πόλεως ή το σύστημα προσδιορισμού για τα ακίνητα εκτός σχεδίου πόλεως.

Ο προσδιορισμός με το αντικειμενικό σύστημα θα μας οδηγήσει σε ενιαίους τρόπους εμφάνισης της ακίνητης περιουσίας χωρίς υποκειμενισμούς και αυθαιρεσίες.

Το αντικειμενικό σύστημα διαθέτει αυτή τη δυνατότητα, χρησιμοποιώντας πλήθος από συντελεστές κατά τον προσδιορισμό της αξίας (τιμές ζώνης, επιφάνειες, συντελεστές παλαιότητας, εμπορικότητας, τρόπου κατασκευής, χρονολογίας κατασκευής, τρόπος χρήσης του ακινήτου, περιβάλλοντος χώρου, συντελεστές δόμησης μέχρι και συντελεστές που έχουν να κάνουν με φυσικά φαινόμενα όπως οι σεισμοί).

4) Απογραφή και Αποτίμηση των Κοινοχρήστων Περιουσιακών Στοιχείων

Κοινόχρηστα περιουσιακά στοιχεία

Αγαθά κοινής χρήσης ονομάζουμε τα περιουσιακά αγαθά που είναι στην διάθεση όλων των κατοίκων, των δημοτών και γενικότερα όλου του πληθυσμού και μπορούν να χρησιμοποιηθούν ελεύθερα από όλους. Η έννοια των κοινοχρήστων περιουσιακών στοιχείων ορίζεται στα άρθρα 967-968 του Αστικού Κώδικα.

Κοινόχρηστοι χώροι είναι οι κάθε είδους δρόμοι, πλατείες, άλση και γενικά οι ελεύθεροι χώροι οι οποίοι προορίζονται για κοινή χρήση και καθορίζονται από το

¹⁸ Απαλλοτρίωση είναι η αφαίρεση κυριότητας ενός παγίου αναγκαστικά με βάση νόμου αντί κάποιου τιμήματος

εγκεκριμένο ρυμοτομικό σχέδιο του οικισμού ή έχουν τεθεί σε κοινή χρήση με οποιοδήποτε άλλο νόμιμο τρόπο.

Το πρόβλημα που μας απασχολεί στην προκειμένη περίπτωση είναι να προσδιορίσουμε ποια είναι η κοινόχρηστη περιουσία του Δήμου και κατ' επέκταση πώς αυτή θα εμφανιστεί στο πάγιο ενεργητικό. **Αυτές οι κατασκευές θα πρέπει να εμφανιστούν σε ειδικούς λογαριασμούς (εγκαταστάσεις σε κοινόχρηστους χώρους-λογαριασμός 17).**

Για τον προσδιορισμό της κοινόχρηστης ακίνητης περιουσίας του Δήμου δεν χρειάζεται η προσκόμιση τίτλων ιδιοκτησίας, αφού η κυριότητα του Δήμου επ' αυτής προκύπτει ευθέως εκ του νόμου (σχέδιο πόλης).

Καταγραφή και αποτίμηση των παγίων στοιχείων κοινής χρήσης

Ενέργειες για την καταγραφή και αποτίμηση των κοινοχρήστων:

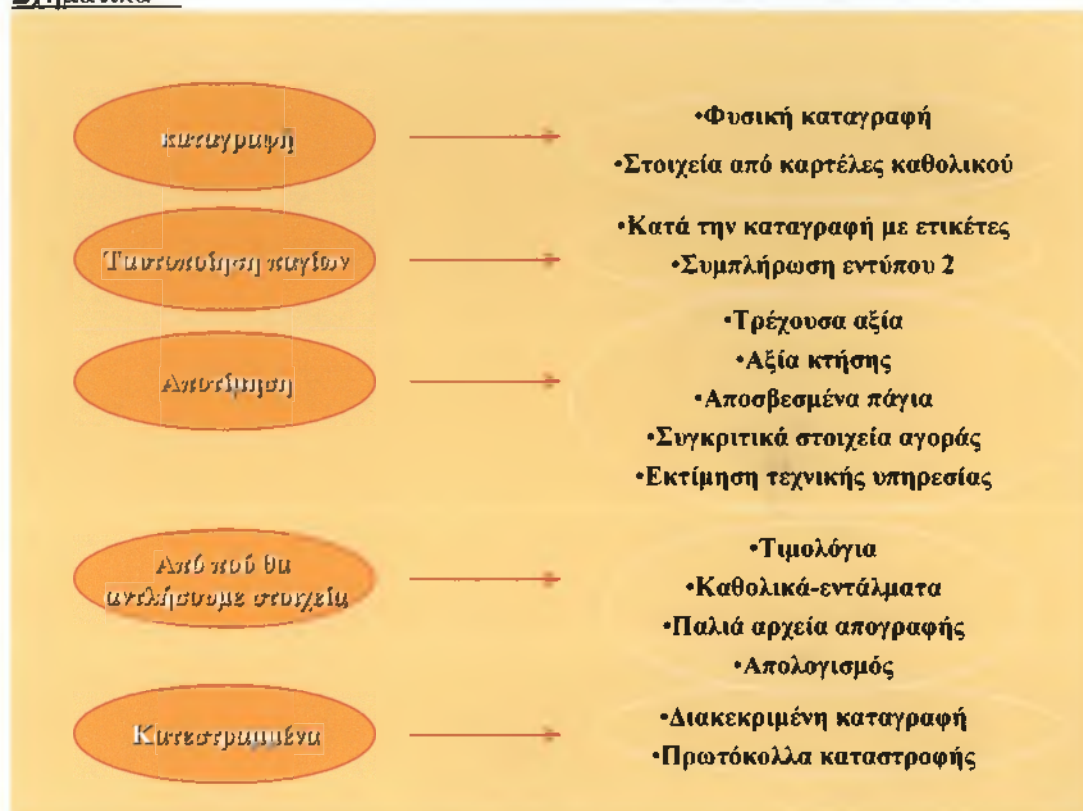
1. Συγκρότηση ειδικής ομάδας Απογραφής με τη συμμετοχή της τεχνικής υπηρεσίας και του νομικού του Δήμου.
2. Καταγραφή των κοινοχρήστων που αναφέρονται στο βιβλίο περιουσίας
3. Καταγραφή με βάση το σχέδιο πόλεως ή άλλα στοιχεία των κοινοχρήστων χώρων (πλατείες, άλση κλπ.)
4. Προσδιορισμός του κόστους κατασκευής των κοινοχρήστων, ανατρέχοντας στους ταμειακούς απολογισμούς της τελευταίας δωδεκαετίας ή στους φακέλους των σχετικών έργων από την τεχνική υπηρεσία.
5. Καταχώρισή τους στο μητρώο παγίων.

Η μέθοδος που θα ακολουθήσουμε για τον προσδιορισμό της αξίας των κοινοχρήστων χώρων είναι η εξής:

- θα καταγράψουμε τους κοινοχρήστους χώρους κατά κατηγορία (πλατείες, δρόμοι, πεζοδρόμια, δημοτικές μαρίνες κλπ.).
- θα υπολογίσουμε το κόστος κατασκευής με στοιχεία από τους απολογισμούς του Δήμου των τελευταίων 12 ετών ή από τους φακέλους των έργων που τηρεί η τεχνική υπηρεσία. Από τους απολογισμούς θα βρούμε ανά έργο ότι έχει κατασκευαστεί. Σε περιπτώσεις που σε κάποιους κοινόχρηστους χώρους έχουν κατασκευαστεί έργα και στη συνέχεια έχουν ανακατασκευαστεί οι χώροι, θα πάρουμε μόνο το τελευταίο κόστος. Επίσης πρέπει να προσέξουμε την «κατάτμηση» που γίνεται σε κάποια έργα και έχει ως αποτέλεσμα για ένα έργο να βρίσκουμε περισσότερα από ένα έργα στον προϋπολογισμό. Στις περιπτώσεις αυτές θα πρέπει να αθροίσουμε τα επιμέρους έργα και να τα εμφανίσουμε ενιαία σαν ένα περιουσιακό στοιχείο. Ακόμη, να προσέξουμε το σύνηθες φαινόμενο όπου εμφανίζονται σαν έργα διάφορες εργασίες συντήρησης. Στην περίπτωση αυτή δεν πρέπει να επιβαρύνουμε το κόστος κατασκευής του κοινόχρηστου περιουσιακού στοιχείου με τις δαπάνες αυτές (όπως την ετήσια δενδροφύτευση μίας πλατείας).
- θα συμπεριλάβουμε στο κόστος κατασκευής των κοινοχρήστων περιουσιακών στοιχείων και την δαπάνη που κατέβαλε ο Δήμος για απαλλοτρίωση των σχετικών χώρων.

5) Απογραφή και Αποτίμηση των Λοιπών Περιουσιακών Στοιχείων

Σχηματικά ¹⁹



Η καταγραφή των λοιπών περιουσιακών στοιχείων

Ο τρόπος Απογραφής προκύπτει από την εμπειρία των Δήμων που ήδη έχουν προχωρήσει σε απογραφή. Ορισμένες παρατηρήσεις που υπάρχουν μέχρι σήμερα:

- Τα έπιπλα να απογραφούν κατά χώρο. Δηλαδή με το δελτίο της Απογραφής να απογράφονται πλήρως από αίθουσα σε αίθουσα όλα τα έπιπλα που υπάρχουν μέσα σε κάθε αίθουσα.
- Σελίδες Απογραφής κατά κατηγορία παγίου, όπου αυτό είναι εύκολο. Δηλαδή για κάθε κατηγορία παγίου (πχ γραφεία) θα χρησιμοποιήσουμε ένα δελτίο Απογραφής. Αυτό θα μας βοηθήσει μετά, στην αποτίμηση της Απογραφής.
- Για τα μεταφορικά μέσα μπορούμε να αξιοποιήσουμε τα στοιχεία που υπάρχουν στα αρχεία.

¹⁹ Το σχήμα είναι από: Καραγιάνης, Σ. "Το Οικονομικό Διαχειριστικό Σύστημα των Δήμων (Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου)".

Η εκτίμηση της αξίας των λοιπών παγίων

Τα λοιπά πάγια στοιχεία πρέπει να απογραφούν στην τρέχουσα αξία τους.

Η τρέχουσα αξία θα προσδιοριστεί με βάση την αξία κτήσης ή το κόστος κατασκευής και με βάση την ωφέλιμη ζωή τους.

Ως αξία κτήσης μπορεί να εκληφθεί η σημερινή αξία ενός καινούργιου παγίου μειωμένη ανάλογα με την παλαιότητα και την τεχνολογική απαξίωσή του.

Αξιοποιώντας την δυνατότητα που μας δίνει η νομοθεσία για εφ' άπαξ απόσβεση των περιουσιακών στοιχείων που το κόστος απόκτησής τους είναι μέχρι 600.000,00 €. (για τους Δήμους συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ), μπορούμε να εμφανίσουμε όλα αυτά τα περιουσιακά στοιχεία αποσβεσμένα κατά 1 δραχμή.

Τα περιουσιακά στοιχεία θα πρέπει να εμφανιστούν με:

- την αξία απόκτησής τους
- τις αποσβέσεις μέχρι 31/12
- την αναπόσβεστη αξία τους , διαμορφώνοντας την εξίσωση:

$$\text{ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΗΣ} - \text{ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ} = \text{ΑΝΑΠΟΣΒΕΣΤΗ ΑΞΙΑ}$$

Η αξία κτήσης στα μη πλήρως αποσβεσμένα πάγια θα προσδιοριστεί με την αξία απόκτησης βάσει τιμολογίου αγοράς ή της αγοραίας αξίας κατά τον χρόνο απόκτησης ή βάσει βεβαίωσης της τεχνικής υπηρεσίας (για τεχνικές κατασκευές από τον Δήμο).

- Στα ολοσχερώς αποσβεσμένα περιουσιακά στοιχεία η αξία κτήσης μπορεί να προσδιοριστεί και κατά προσέγγιση, όταν η προσφυγή σε τιμολόγια αγοράς είναι, για διάφορους λόγους ανέφικτη. Ένας τέτοιος τρόπος προσδιορισμού δεν θα επηρεάσει την περιουσιακή κατάσταση του Δήμου, καθότι η αναπόσβεστη αξία θα είναι σε κάθε περίπτωση 1 δραχμή.
- Ως αξία μπορούμε να ορίσουμε ένα λογιστικό ισότιμο, δηλ. να ορίσουμε μία ενδεικτική τιμή σαν αξία μίας ομάδας παγίων.

Καταγραφή Επιχορηγούμενων Έργων

Κατά την απογραφή ο Δήμος εκτός από την καταγραφή των παγίων στοιχείων πρέπει να λάβει υπόψη τις αναλογούσες επιχορηγήσεις των παγίων, τις οποίες πρέπει να απογράψουμε.

Στα επιχορηγούμενα έργα έχουμε 2 περιπτώσεις:

- Ο Δήμος υπάρχει περίπτωση να κάνει ένα έργο(περιουσιακό στοιχείο), όπου η χρηματοδότηση μπορεί να προέρχονται από δικούς της πόρους αλλά και από επιχορηγήσεις της κεντρικής διοίκησης ή αλλού. Στην περίπτωση θα πρέπει να βρεθούν οι αναλογούσες επιχορηγήσεις στο σύνολο κατασκευές του έργου (περιουσιακό στοιχείο) και έπειτα να υπολογιστούν οι αποσβέσεις.

Σε περίπτωση όπου το περιουσιακό στοιχείο έχει κατασκευαστεί με επιχορήγηση και δεν έχει αποσβεστεί πλήρως, τότε θα πρέπει να υπολογίσουμε τόσο το ποσοστό επί της αντικειμενικής αξίας του παγίου στοιχείου, όσο είναι το ποσοστό χρηματοδότησης από φορέα του Δημοσίου.

- Αλλά υπάρχει και η περίπτωση ο Δήμος να κατασκευάσει ένα έργο (περιουσιακό στοιχείο) εξ'ολοκλήρου με επιχορήγηση χωρίς ίδια συμμετοχή τότε παρέχεται η δυνατότητα το περιουσιακό στοιχείο να αποσβένεται εφάπαξ. Στην περίπτωση αυτή μπορεί να θεωρηθεί το πάγιο πλήρως αποσβεσμένο κατά την ημερομηνία απογραφής.

6) Απογραφή των Υλικών του Δήμου (Αποθέματα)

Η Απογραφή των πρώτων υλών, των αναλωσίμων και των ανταλλακτικών των παγίων στοιχείων θα γίνει στο τέλος της χρήσης και θα γίνεται κάθε χρόνο φυσική απογραφή.

Δύο είναι τα θέματα που θα μας απασχολήσουν σχετικά με την απογραφή των αποθεμάτων:

i. Η οργάνωση της φυσικής Απογραφής της αποθήκης.

Κατά την πρώτη Απογραφή της αποθήκης πρέπει να γίνει καταγραφή όλων των υλικών που υπάρχουν και μάλιστα αναλυτικά (κατά είδος). Είναι πιθανόν να υπάρχουν άχρηστα υλικά, τα οποία δεν χρειάζεται να απογραφούν, αλλά να πεταχτούν αφού πρώτα συνταχθεί πρωτόκολλο καταστροφής²⁰.

²⁰ Το πρωτόκολλο καταστροφής είναι απαραίτητο να γίνεται για να γνωρίζει ο Δήμος ανά πάσα στιγμή τα υλικά τα οποία βρίσκονται στις Αποθήκες.

Πρέπει να διευκρινίσουμε ποια υλικά θα απογράψει ο Δήμος στο τέλος της χρήσης.

α) Εκείνα, τα οποία ανήκουν στην ιδιοκτησία του και ευρίσκονται στους χώρους του Δήμου.

β) Εκείνα που ανήκουν στην ιδιοκτησία του και στις 31/12 ευρίσκονται σε χώρους τρίτων (γιατί πιθανόν να έχουν αποσταλεί για επισκευή, διόρθωση κλπ.). Εννοείται ότι κάποια που έχουν επιστραφεί στους προμηθευτές και έχουν εκδοθεί από αυτούς πιστωτικά τιμολόγια δεν θα απογραφούν ,εφόσον με την έκδοση του πιστωτικού Τιμολογίου έχει περιέλθει η ιδιοκτησία στον προμηθευτή.

γ) Εκείνα που ανήκουν σε τρίτους και τυχαίνει να ευρίσκονται στις 31/12 σε χώρους του Δήμου. Αυτά τα υλικά θα καταγραφούν, θα εμφανιστούν σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου απογραφών ,δεν θα αποτιμηθούν και θα καταχωρηθούν σε λογαριασμούς τάξεως.

ii. Η αποτίμηση των αποθεμάτων.

Ένα ζήτημα είναι σε ποιες τιμές και με ποια μέθοδο θα γίνει η πρώτη αποτίμηση των αποθεμάτων στην Απογραφή Έναρξης. Θεωρούμε πως ο πιο προσιτός τρόπος αποτίμησης για την Απογραφή Έναρξης είναι η τελευταία τιμή απόκτησης.

Για την αποτίμηση των αποθεμάτων θα πρέπει να ανατρέξουμε στα τιμολόγια της τελευταίας χρήσης, εκτός εάν υπάρχουν υλικά στις αποθήκες του Δήμου τα οποία έχουν αποκτηθεί από προηγούμενα χρόνια. Στις περιπτώσεις που η προσφυγή σε παραστατικά και τιμές προηγούμενων χρόνων είναι ανέφικτη, τότε προτείνεται να χρησιμοποιηθούν τρέχουσες τιμές αγοράς, δηλαδή σε ποιες τιμές αποκτούνται σήμερα τα αγαθά αυτά.

Η κατηγοριοποίηση των υλικών, όπως προτείνεται στο κωδικολόγιο που ακολουθεί σε επόμενες σελίδες, είναι σε επίπεδο ανάλυσης που υπάρχει στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο. Επιλέχτηκε η λογική αυτή ώστε η συγκέντρωση των ποσών σε πρώτο επίπεδο κωδικοποίησης να μας δίνει τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.

Μέθοδοι Αποτίμησης

1. Η μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους.
Βασίζεται στην υπόθεση ότι η ποσότητα μιας πώλησης προέρχεται αναλογικά από την ποσότητα του αρχικού αποθέματος και από την ποσότητα των εμπορευμάτων που αγοράστηκαν πριν την πώληση
2. F.I.F.O με την μέθοδο αυτή θεωρείται ότι η πρώτη εισαγωγή εξάγεται πρώτη και ότι τα αποθέματα απογραφής λήξης προέρχονται από τις τελευταίες αγορές της χρήσης.
(το εμπόρευμα που εισέρχεται πρώτο στην αποθήκη εξέρχεται πρώτο)
3. L.I.F.O με την μέθοδο αυτή θεωρείται ότι η πρώτη εξαγωγή προέρχεται από την τελευταία εισαγωγή και ότι τα αποθέματα απογραφής λήξης προέρχονται από τις παλαιότερες αγορές της χρήσης.
(το εμπόρευμα που εισέρχεται τελευταίο στην αποθήκη εξέρχεται πρώτο).

7) Νομική Επεξεργασία των Απογραμμένων Στοιχείων

Το πιθανότερο είναι να προκύψουν διάφορα θέματα σχετικά με την κυριότητα ακινήτων και επομένως θα χρειαστεί η Απογραφή να συμβάλλει στην επίλυση σχετικών θεμάτων.

Τα θέματα που θα προκύψουν θα είναι σίγουρα γύρω από το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων. Μέχρι σήμερα έχει γίνει φανερό πως αρκετά ακίνητα βρίσκονται σε καθεστώς αμφισβήτησης²¹ ή εμφανίζονται δίχως τίτλους ιδιοκτησίας. Αρκετά θέματα προκύπτουν επίσης γύρω από το ιδιοκτησιακό καθεστώς της κοινόχρηστης περιουσίας.

Η συγκέντρωση στοιχείων από τα οικεία υποθηκοφυλακεία (στοιχεία, φάκελοι), είναι μία διαδικασία η οποία απαιτεί την συμβολή νομικού.

Επιπλέον χρειάζεται να εμφανιστούν τα βάρη των ακινήτων, για τα οποία μόνο ο νομικός του Δήμου είναι σε θέση να μας πληροφορήσει. Απαιτείται βεβαίωση του οικείου υποθηκοφυλακείου, στην οποία να εμφανίζονται τα βάρη επί των ακινήτων του Δήμου. Τα βάρη επί των περιουσιακών στοιχείων θα εμφανίζονται πλέον σε ειδική στήλη στο μητρώο παγίων.

8) Καταγραφή και Αποτίμηση Συμμετοχών - Εγγυήσεων

Ο Δήμος χρειάζεται να καταγράψει τη συμμετοχή του σε δημοτικές, διαδημοτικές και άλλες επιχειρήσεις. Η αξία των συμμετοχών θα εμφανιστεί, ξεχωριστά, στο ενεργητικό του ισολογισμού όπως και στο προσάρτημα του ισολογισμού που θα επισυνάπτεται στις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις.

Η αποτίμηση των συμμετοχών αυτών θα γίνει με βάση τις διατάξεις του άρθρου 43 του Ν.2190/20 περί Α.Ε. Σύμφωνα λοιπόν με αυτές η συμμετοχή του Δήμου σε δημοτικές ή διαδημοτικές επιχειρήσεις θα αποτιμηθεί με βάση την μικρότερη τιμή μεταξύ της αξίας κτήσης και της τρέχουσας αξίας (σαν τρέχουσα αξία για τις μετοχές των ανωνύμων εταιρειών που δεν είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο λαμβάνεται η λογιστική αξία της μετοχής στον τελευταίο νόμιμα δημοσιευμένο ισολογισμό).

Το πρόβλημα που θα παρουσιαστεί πιθανόν, είναι ότι η λογιστική αξία των μετοχών θα είναι μικρότερη από την ονομαστική τους αξία μιας και μεγάλος αριθμός δημοτικών επιχειρήσεων εμφανίζεται με ζημιές.

Για την πληρέστερη πληροφόρηση και εμφάνιση των συμμετοχών θα πρέπει να εμφανίσουμε δύο στοιχεία, σχετικά με τις συμμετοχές:

- Την ονομαστική αξία των μετοχών της συμμετοχής του Δήμου στον λογαριασμό 18.00.00 «τίτλοι πάγιας επένδυσης».
- Τις αρνητικές διαφορές μεταξύ αξίας κτήσης των συμμετοχών και τρέχουσας αξίας τους στον λογαριασμό 18.00.98 «προβλέψεις για υποτίμηση» με αρνητικό πρόστιμο.

²¹ Από την Απογραφή Έναρξης έχουν προκύψει εκθέσεις για περιουσιακά στοιχεία που τίθενται σε αμφισβήτηση, γι' αυτό καταφεύγουν ως τελευταία λύση στο Δικαστήριο έτσι ώστε να ξεκαθαριστεί το ιδιοκτησιακό, όπως στην περίπτωση του Δήμου Μυτιλήνης.

Η συμμετοχή του Δήμου σε άλλες επιχειρήσεις θα εμφανιστεί και αποτιμηθεί ως εξής ανά κατηγορία:

Τίτλοι	Τρέχουσα τιμή
Τίτλοι εισηγμένοι στο χρηματιστήριο	Μέσος όρος χρηματιστηριακής τιμής κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως
Συμμετοχές σε άλλες πλην ΑΕ εταιρείες	Η εσωτερική λογιστική αξία των μετοχών ,όπως εμφανίζεται στον τελευταίο νόμιμα, δημοσιευμένο ισολογισμό

Η συμμετοχή του Δήμου πρέπει να αποτυπώνεται στην Απογραφή Έναρξης με την μορφή του παρακάτω πίνακα:

Ονομασία επιχείρησης	Είδος μετοχών	Αξία μετοχών	Ποσοστό συμμετοχής
Δημοτική επιχείρηση πολιτισμού	Ονομαστικές	x	x
Ποδοσφαιρική ομάδα	Ανώνυμες	x	x

9) Καταγραφή Απαιτήσεων

ι. Καταγραφή και Αποτίμηση των Απαιτήσεων.

Οι απαιτήσεις του Δήμου διακρίνονται σε:

- α) εκείνες που αφορούν τις βεβαιωμένες σε βάρος δημοτών και σε
- β) εκείνες που αφορούν το Δημόσιο.

α) απαιτήσεις από τους δημότες:

Από το εισπρακτέο υπόλοιπο μπορούμε να πάρουμε τις βεβαιωμένες απαιτήσεις και να τις εμφανίσουμε στα βιβλία του Διπλογραφικού.

Σχετικά με τις επισφαλείς απαιτήσεις: πρέπει στον Ισολογισμό Έναρξης του Δήμου να γίνει σαφής διαχωρισμός μεταξύ των βέβαιων και των επισφαλών απαιτήσεων του Δήμου. Επιγραμματικά θα πρέπει να πάρουμε υπόψη μας τις παραγραφείσες απαιτήσεις οι οποίες σαφώς και θα πρέπει να θεωρηθούν επισφαλείς ,ανεξάρτητα αν δεν έχουν γίνει οι σχετικές διαγραφές.

β) Απαιτήσεις από το Δημόσιο:

Πρέπει να καταγραφούν όλες οι απαιτήσεις που έχουν καταστεί βέβαιες και δεν έχουν αποδοθεί στις 31/12/XX στον Δήμο. Στις απαιτήσεις που έχει ο Δήμος από το Δημόσιο είναι για παράδειγμα και οι επιχορηγήσεις που κατά τα την διάρκεια της χρήσης εισπράττει από την κεντρική διοίκηση.

Κατά την καταγραφή των απαιτήσεων χρειάζεται να διαχωριστούν υπό παραγραφή απαιτήσεις και να καταχωρηθούν στις επισφαλείς.

ii. Καταγραφή και αποτίμηση των χρηματικών διαθεσίμων.

Με ημερομηνία 31/12/XX θα απογράψουμε τα χρηματικά διαθέσιμα του Δήμου. Αυτά διακρίνονται σε:

- α) Μετρητά στο ταμείο του Δήμου
- β) Καταθέσεις σε λογαριασμούς ταμειευτηρίου ,αναλυτικά ανά τράπεζα και λογαριασμό.

iii. Καταγραφή και αποτίμηση των χρεογράφων

Είναι πιθανόν ο Δήμος να κατέχει χρεόγραφα²² όχι σαν μορφή πάγιας μακροπρόθεσμης επένδυσης, αλλά σαν πρόσκαιρη τοποθέτηση. Τα χρεόγραφα αυτά πρέπει να καταγραφούν και να αποτιμηθούν.

Οι πιθανές περιπτώσεις αξιόγραφων, τα οποία βρίσκονται στην κατοχή του Δήμου είναι:

- μετοχές εταιρειών εισηγμένων στο χρηματιστήριο
- μετοχές εταιρειών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο (πιθανόν μετοχές της τοπικής ποδοσφαιρικής ομάδας).
- έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου
- μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων
- repos
- ομόλογα ελληνικού δημοσίου και τραπεζικά ομόλογα κλπ.

Η αποτίμηση των παραπάνω θα γίνει ως εξής:

Τίτλοι	Τρέχουσα τιμή
Τίτλοι εισηγμένοι στο χρηματιστήριο	Μέσος όρος χρηματιστηριακής τιμής κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως
Συμμετοχές σε άλλες πλην ΑΕ εταιρείες	Η εσωτερική λογιστική αξία των μετοχών ,όπως εμφανίζεται στον τελευταίο νόμιμα, δημοσιευμένο ισολογισμό
Έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου	Ο μέσος όρος της καθαρής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσης.
Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων	Η καθαρή τιμή τους
Repos	Η καθαρή τιμή τους
Ομόλογα ελληνικού Δημοσίου και τραπεζικά ομόλογα	Η καθαρή τιμή τους

²² Χρεόγραφα: Τίτλοι εισηγμένοι στο χρηματιστήριο, Συμμετοχές σε άλλες εταιρείες, Έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου, ομόλογα κ.τ.λ.π.

10) Καταγραφή Υποχρεώσεων

Εδώ θα εμφανιστούν οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του Δήμου, δηλαδή εκείνες που οφείλονται μέχρι την 31/12/XX+1, όταν ημερομηνία απογραφής έναρξης είναι η 31/12/XX.

- **Προμηθευτές:** θα εμφανιστούν οι υποχρεώσεις σε προμηθευτές για κάθε παραστατικό, το οποίο έχει εκδοθεί μέχρι 31/12/XX και δεν έχει εξοφληθεί, ανεξάρτητα εάν έχει ενταλματοποιηθεί ή όχι.

Τα τιμολόγια των προμηθευτών που θα ενταλματοποιηθούν και θα εξοφληθούν με την παράταση του οικονομικού έτους, δηλαδή μέχρι 28/02/XX+1 θα εμφανιστούν στην Απογραφή Έναρξης του Δήμου, όπως και τα τιμολόγια που θα ενταλματοποιηθούν και δεν θα εξοφληθούν (θα πάνε για επανέκδοση).

- **Γραμμάτια πληρωτέα:** σε περίπτωση που ο Δήμος έχει εκδώσει γραμμάτιο προς τρίτους για πληρωμή υποχρεώσεων, οι οφειλές αυτές πρέπει να εμφανιστούν στην Απογραφή Έναρξης του Δήμου.

- **Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς τράπεζες.**

Ο Δήμος οφείλει δόσεις δανείων στις τράπεζες από τις οποίες έχει λάβει χορηγήσεις. Οι δόσεις των δανείων οι οποίες λήγουν μέχρι την 31/12/XX+1 πρέπει να εμφανιστούν, ξεχωριστά βέβαια από τις δόσεις που λήγουν μετά την 31/12/XX+1, στα βιβλία του Δήμου ως βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Τα ποσά των δόσεων αυτών θα είναι το κεφάλαιο μαζί με τους τόκους που είναι δεδουλευμένοι.

- **Οφειλές προς την εφορία:** στις 31/12/XX έχουν δημιουργηθεί υποχρεώσεις προς την ΔΟΥ. Τέτοιου είδους οφειλές μπορεί να είναι:

- ✓ Φόροι και χαρτόσημα που έχουν παρακρατηθεί ή θα παρακρατηθούν για αμοιβές προσωπικού δεδουλευμένες μέχρι 31/12/XX (ΦΜΥ κλπ)
- ✓ Φόροι και χαρτόσημα τρίτων (δικηγόροι και λοιποί ελεύθεροι επαγγελματίες)
- ✓ Φόροι που έχουν παρακρατηθεί μέχρι 31/12/XXXX από προμηθευτές και δεν έχουν αποδοθεί στην ΔΟΥ.
- ✓ Βεβαιωμένες οφειλές προς την ΔΟΥ που έχουν προκύψει μέχρι 31/12/XXXX (όπως πρόστιμα και προσυζητήσεις που δεν έχουν πληρωθεί)

- **Οφειλές προς ασφαλιστικά ταμεία.**

- ✓ Ποσά που οφείλονται στο ΙΚΑ βάσει των δεδουλευμένων αμοιβών μισθοδοσίας.
- ✓ Το ίδιο για ποσά που οφείλονται σε άλλα ασφαλιστικά ταμεία κύρια και επικουρικά. Τα κύρια ασφαλιστικά ταμεία θα εμφανιστούν ξεχωριστά από τα επικουρικά ταμεία. Κάθε ταμείο θα εμφανιστεί αναλυτικά.
- ✓ Ποσά που αφορούν οφειλές προηγούμενων ετών προς ασφαλιστικά ταμεία θα πρέπει να εμφανιστούν σε ξεχωριστούς λογαριασμούς.

11) Διαμόρφωση Καθαρής Θέσης-Κεφαλαίου

Η διαφορά ανάμεσα στην περιουσία του Δήμου, όπως θα εμφανιστεί με το **σύνολο του ενεργητικού** του, και στις **υποχρεώσεις προς τρίτους** θα διαμορφώσει τη καθαρή θέση²³ του Δήμου. Αυτή θα αποτελείται από:

- το κεφάλαιο
- αποθεματικά (από δωρεές ή άλλα νομοθετημένα αποθεματικά)
- και από επιχορηγήσεις για την κατασκευή περιουσιακών στοιχείων.

Η καθαρή θέση του Δήμου θα διαμορφωθεί μέσα από την εξίσωση:

$$\begin{aligned} & \text{ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ} = \text{ΠΑΘΗΤΙΚΟ} \\ & \quad \quad \quad \uparrow \\ & \text{ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ} = \text{ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ} + \text{ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ} \\ & \quad \quad \quad \text{και} \\ & \text{ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ} = \text{ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ} - \text{ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ} \end{aligned}$$

Έτσι λοιπόν για την διαμόρφωση του κεφαλαίου πρέπει να έχουν διαμορφωθεί όλοι οι υπόλοιποι λογαριασμοί του Ενεργητικού και των υποχρεώσεων. Η διαφορά, όπως αναφέρθηκε, θα είναι το σύνολο της καθαρής θέσης του Δήμου. **Από το σύνολο της καθαρής θέσης θα πρέπει να αφαιρεθούν τα αποθεματικά και οι επιχορηγήσεις και το υπόλοιπο θα είναι το κεφάλαιο.**

12) Η Διαδικασία Έγκρισης της Απογραφής

Με την ολοκλήρωση της Απογραφής Έναρξης η Επιτροπή Απογραφής πρέπει να συντάξει έκθεση, την οποία θα «φέρει» στο Δημοτικό συμβούλιο για έγκριση και στην πορεία με βάση την έγκριση και τις τυχόν τροποποιήσεις που θα γίνουν θα συνταχθεί η τελική έκθεση, η οποία θα αποτελέσει τη βάση για εισαγωγή των στοιχείων στα βιβλία του Διπλογραφικού Συστήματος.

Η μορφή της έκθεσης της Επιτροπής μπορεί να έχει την παρακάτω μορφή:

ι. Εισηγητική έκθεση όπου θα αναφέρονται:

- η επιτροπή που τη συνέταξε, η σύνθεσή της καθώς και η απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου με την οποία ορίστηκε αυτή η επιτροπή.
- τα στοιχεία που συνέλεξε η επιτροπή.
- οι πηγές άντλησης των στοιχείων.
- οι μέθοδοι αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκαν.

²³ Καθαρή θέση είναι κάθε είδους και μορφής περιουσία του Δήμου εκφρασμένη σε αξία, περιουσία που έχει δημιουργηθεί ως αποτέλεσμα της μακράχρονης δραστηριότητάς του.

ii. Καταγραφή και αποτίμηση των παγίων στοιχείων, καθώς και κάθε μορφής πάγιας και μακροπρόθεσμης επένδυσης του Δήμου.

- Τα ενσώματα (υλικά) πάγια περιουσιακά στοιχεία θα πρέπει να αναφέρονται αναλυτικά με:
 - ✍ την περιγραφή τους, τη χρονολογία και την αξία κτήσης τους
 - ✍ τις αποσβέσεις που έχουν υπολογιστεί μέχρι την ημέρα που έγινε η Απογραφή Έναρξης.
 - ✍ τον τόπο εγκατάστασης του περιουσιακού στοιχείου
 - ✍ τα τυχόν βάρη τα οποία έχουν εγγραφεί στα πάγια περιουσιακά στοιχεία
 - ✍ τα βάρη αυτά θα πρέπει να αποδεικνύονται με βεβαίωση του οικείου υποθηκοφύλακα (όσον αφορά τα ακίνητα)
 - ✍ εάν τα πάγια στοιχεία βρίσκονται σε ενέργεια ή είναι αδρανή.

Η μορφή του πίνακα απογραφής ενσώματων παγίων περιουσιακών στοιχείων είναι η ακόλουθη:

A/α	Περιγραφή	Χρονολογία κτήσης	Αξία κτήσης	αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία	Χώρος λειτουργίας	Τυχόν βάρη
X	X	X	X	X	X	X	X

iii. Η καταγραφή και η αποτίμηση των αποθεμάτων καθώς και ο τρόπος αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκε.

- Τα αποθέματα θα απογραφούν αναλυτικά ανά είδος, ομαδοποιημένα ανά γενικότερη κατηγορία αναφέροντας:
 - την περιγραφή του είδους
 - τη μονάδα μέτρησης (πχ τεμάχιο, kg, m ,m²,m³ κλπ.)
 - την ποσότητα
 - την αξία ανά μονάδα μέτρησης
 - τη συνολική αξία ανά είδος
- Τα αποθέματα θα απογραφούν ανά αποθηκευτικό χώρο ξεχωριστά.

Μία μορφή που θα μπορούσε να πάρει ο πίνακας απογραφής των αποθεμάτων είναι η παρακάτω:

iv. Η καταγραφή και αποτίμηση των απαιτήσεων

- οι απαιτήσεις από φόρους-τέλη θα πρέπει να αναγραφούν με βάση το έγγραφο, το οποίο προσδιορίζει το είδος , το ποσό και το φορέα απαίτησης. Δεν θα πρέπει δηλαδή να αναγραφούν ποσά για τα οποία υπάρχει διεκδίκηση του Δήμου από την κεντρική διοίκηση.
- θα αναφερθούν διαχωρισμένες οι βέβαιες απαιτήσεις και
- διαχωρισμένες οι επισφαλείς, μιας και στον Ισολογισμό Έναρξης θα πρέπει να εμφανιστούν ξεχωριστά.

v. Η καταμέτρηση των χρηματικών διαθεσίμων με επισύναψη πρωτοκόλλου καταμέτρησης και δικαιολογητικών εγγράφων των τραπεζών, τα οποία να αποδεικνύουν τις χρηματικές τοποθετήσεις του Δήμου σε αυτές.

vi. Κατάσταση που να αναφέρονται τα χρεόγραφα που ανήκουν στο Δήμο.

vii. Οι βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις του Δήμου σε πιστωτικούς οργανισμούς αποδεδειγμένες με κάθε σχετικό παραστατικό του πιστωτικού οργανισμού.

- οι δόσεις των δανείων θα πρέπει να είναι διαχωρισμένες σε μακροπρόθεσμες²⁴ και σε βραχυπρόθεσμες.
- οι εγγυήσεις που έχει λάβει ο Δήμος από τρίτους(πχ. ληφθείσες εγγυήσεις μισθωμάτων) θα πρέπει να αναφερθούν ονομαστικά στην έκθεση.

viii. Αναλυτική κατάσταση των υποχρεώσεων προς προμηθευτές και κάθε άλλο πιστωτή ή δικαιούχο χρημάτων.

- ✓ υποχρεώσεις σε εργολάβους
- ✓ υποχρεώσεις σε προμηθευτές υλικών
- ✓ υποχρεώσεις σε προμηθευτές παγίων
- ✓ υποχρεώσεις σε προμηθευτές υπηρεσιών

Εάν έχουν δοθεί προκαταβολές προς προμηθευτές, αυτές θα πρέπει να αναφερθούν ξεχωριστά στην έκθεση της Απογραφής Έναρξης και να εμφανιστούν επίσης, ξεχωριστά στον ισολογισμό έναρξης.

ix. Αναλυτική κατάσταση για απαιτήσεις προς τρίτους

- ✓ προς οφειλόμενα σε απόδοση ποσά για κρατήσεις υπέρ τρίτων.

x. Υποχρεώσεις προς την εφορία:

- ✓ υποχρεώσεις από παρακρατήσεις φόρων και τελών από τους εργαζόμενους (ΦΜΥ, χαρτόσημο κλπ.)
- ✓ υποχρεώσεις από παρακρατήσεις τρίτων εργολάβων, προμηθευτών, ελευθέρων Επαγγελματιών κλπ.)
- ✓ υποχρεώσεις για κάθε άλλο λόγο.

xi. Υποχρεώσεις προς τα ασφαλιστικά ταμεία

- ✓ αναλυτικά κατά ασφαλιστικό ταμείο

xii. Η έκθεση πρέπει να αναφέρει τις αμφισβητήσεις νομικού χαρακτήρα, που εμφανίστηκαν κατά τη διάρκεια της Απογραφής Έναρξης, τις λύσεις που τυχόν δόθηκαν στα θέματα αυτά καθώς και τα θέματα που εκκρεμούν και πρέπει να αντιμετωπιστούν από το Δήμο στην πορεία.

²⁴ Οι Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις λήγουν μετά την τελευταία μέρα της επόμενης χρήσης ενώ στις βραχυπρόθεσμες λήγουν κατά την διάρκεια της χρήσης.

xiii. Τέλος η έκθεση θα προσδιορίζει το κεφάλαιο του Δήμου μέσα από την εξίσωση

ΚΕΦΑΛΑΙΟ=ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ-ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

xiv. Πληροφοριακά στοιχεία τα οποία θα εμφανιστούν σε λογαριασμούς τάξης, όπως είναι:

- ✓ τυχόν εγγυήσεις που δόθηκαν από το Δήμο για λογαριασμό τρίτων
- ✓ εγγυητικές επιστολές ή άλλα έγγραφα εγγύησης τα οποία βρίσκονται στην κατοχή του Δήμου ή έχουν δοθεί από το Δήμο σε τρίτους για εγγύηση.

xv. Τυχόν λάθη ή παραλείψεις στην Απογραφή Έναρξης του Δήμου είναι δυνατόν να διορθωθούν στους Ισολογισμούς των επόμενων τριών ετών.

Με την έννοια αυτή θα πρέπει στο προσάρτημα του Ισολογισμού των επόμενων Ισολογισμών να αναφέρονται αυτές οι παραλείψεις ή λάθη της Απογραφής Έναρξης και να γίνεται η διόρθωση με λογιστικές εγγραφές στις πράξεις Ισολογισμού (εγγραφές κλεισίματος Ισολογισμού).

Ψήφιση από το Δημοτικό Συμβούλιο (ΔΣ)

Η εισήγηση της Επιτροπής Απογραφής θα υποβληθεί στο Δημοτικό Συμβούλιο για έγκριση. Η έγκρισή της από το ΔΣ θα την περιβάλλει νομικά και θα της δώσει την απαραίτητη αποδοχή να αποτελέσει επίσημα τον Ισολογισμό Έναρξης του Δήμου.

Μετά την έγκριση από το Δημοτικό Συμβούλιο οι λογαριασμοί μπορούν και επίσημα να καταχωρηθούν στο μητρώο παγίων και στη γενική λογιστική. Επίσης μετά από την επίσημη καταχώριση μπορούν να εκτυπωθούν θεωρημένα:

- ✓ Το βιβλίο μητρώο παγίων
- ✓ Η Απογραφή και ο Ισολογισμός Έναρξης στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού.
- ✓ Το ημερολόγιο απογραφής .
- ✓

13) Ενημέρωση Στοιχείων στο Μητρώο Παγίων και των Λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής.

Το μητρώο παγίων είναι ένα επίσημο (θεωρημένο) βιβλίο του Δήμου, όπου θα απεικονίζει το σύνολο των περιουσιακών του στοιχείων (κινητών και ακινήτων). Θα ενημερωθεί με τα στοιχεία που θα προκύψουν από την πρώτη καταγραφή των παγίων, ή μπορεί να ενημερωθεί και στη διάρκεια της καταγραφής και με την οριστικοποίηση της απογραφής από το Δημοτικό Συμβούλιο, να πάρει τον οριστικό του χαρακτήρα.

Μάλιστα οι διαφορετικές εκτυπώσεις που θα λάβουμε από το μητρώο παγίων μπορούν να αποτελέσουν τις συνοδευτικές καταστάσεις στο εισηγητικό προς το Δημοτικό Συμβούλιο.

14) Τα βιβλία που θα ενημερωθούν και θα εκτυπωθούν για την απογραφή έναρξης

- ✓ Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών για την εγγραφή της απογραφής και του ισολογισμού έναρξης.
- ✓ Βιβλίο μητρώο παγίων για την καταχώριση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.
- ✓ Αναλυτικό ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού για την ενημέρωση των αναλυτικών λογαριασμών.
- ✓ Γενικό καθολικό για την ενημέρωση των πρωτοβάθμιων λογαριασμών ανοίγματος
- ✓ Συγκεντρωτικό ημερολόγιο για την ενημέρωση των πρωτοβάθμιων λογαριασμών ανοίγματος.
- ✓ Πιθανόν να χρησιμοποιήσετε αναλυτικές καταστάσεις για την απογραφή των αποθεμάτων.

2.7.4 Δημιουργία Λογιστικού Σχεδίου και Αντιστοίχιση

Κατά τη φάση αυτή διαμορφώνουμε το συγκεκριμένο Λογιστικό Σχέδιο του Δήμου και αντιστοιχίζουμε τους κωδικούς του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με τους κωδικούς του Διπλογραφικού Συστήματος:

- **Συγκρότηση-εξειδίκευση του Λογιστικού Σχεδίου του Δήμου.** Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο χρειάζεται εξειδίκευση για τον συγκεκριμένο Δήμο, πιο συγκεκριμένα :
 - ✓ Κωδικοποίηση των έργων.
 - ✓ Διαχωρισμό των επιχορηγήσεων σε εκείνες που χορηγούνται για την εξυπηρέτηση λειτουργικών αναγκών και σε εκείνες που χορηγούνται για την κατασκευή έργων.
 - ✓ Διαμόρφωση λογαριασμών για την εξυπηρέτηση συγκεκριμένων πληροφοριακών αναγκών του Δήμου.

Η διαμόρφωση του συγκεκριμένου Λογιστικού Σχεδίου σε κάθε Δήμο βοηθά στην εξοικείωση του δυναμικού του Δήμου με πρακτικά θέματα εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος (ποιους κωδικούς και σε ποιες περιπτώσεις τους χρησιμοποιούμε για την αποτύπωση κωδικών του προϋπολογισμού), καθώς και στην αφομοίωση βασικών θεμάτων του Διπλογραφικού Συστήματος.

Με τη διαδικασία αυτή γίνονται επισημάνσεις για τη δημιουργία νέων κωδικών στο κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο, όπως και παρατηρήσεις για τυχόν διορθώσεις που χρειάζεται να γίνουν στη σημερινή κωδικοποίηση του κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου, πάντα μέσα από τις συγκεκριμένες παρατηρήσεις των ιδιομορφιών του Δήμου.

Στην συνέχεια «αντιστοιχίζουμε» τους κωδικούς του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με τους κωδικούς του Διπλογραφικού Συστήματος.

Ως «αντιστοίχιση» εννοούμε την αντιπαραβολή σε κάθε κωδικό του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. έναν ή περισσότερους κωδικούς της Γενικής Λογιστικής.

Η αντιστοίχιση βοηθά στη σύνδεση των λογιστικών πράξεων του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. και την απεικόνισή τους στο Διπλογραφικό. Επίσης, συμβάλλει σημαντικά στη μηχανογραφική ενημέρωση του Διπλογραφικού μέσω των ενημερώσεων που γίνονται στο σύστημα της οικονομικής διαχείρισης του Δήμου (η αντιστοίχιση θα απεικονιστεί στο λογισμικό).

Τι αντιστοιχίζουμε:

- ✓ Τους κωδικούς των εσόδων του Δήμου, των υλικών, των εξόδων και των παγίων.
- ✓ Των κρατήσεων
- ✓ Των απαιτήσεων και των προμηθευτών.

Στον πίνακα παρατηρούμε ενδεικτικά πως εννοούμε την αντιστοίχιση με στόχο την αυτόματη ενημέρωση του Διπλογραφικού Συστήματος μέσω της οικονομικής διαχείρισης του Δήμου (Λογιστικό των Ο.Τ.Α.) Η διαδικασία της αντιστοίχισης λειτουργεί και αντίστροφα.

Σχηματικά ²⁵

Ομάδα εσόδου-εξόδου	Επικοινωνία μέσω:
πάγιο	Μητρώου παγίων
υλικά	Κωδικού λογιστικής στο είδος αποθήκης
έξοδα	Κατηγορίας δαπανών
έσοδα	Αντιστοίχισης προϋπολογισμού με λογαριασμούς εσόδων της γενικής λογιστικής
κρατήσεις	Αντιστοίχισης πίνακα κρατήσεων

Τι αντιστοιχίζουμε:

- Τα έσοδα αντιστοιχίζονται μονοσήμαντα, ένα-προς-ένα (ισχύει η μονοεπίπεδη αντιστοίχιση γιατί κατά κανόνα ένας κωδικός του λογιστικού των ΟΤΑ εξαντλείται με ένα κωδικό της γενικής λογιστικής).
- Τα πάγια αντιστοιχίζονται μέσω του μητρώου παγίων.
- Τα υλικά-αποθέματα αντιστοιχίζονται μέσω της κατηγορίας του είδους.
- Τα έξοδα αντιστοιχίζονται με βάση κατηγορίες οι οποίες δημιουργούνται με βάση τους τελευταίοβαθμους λογαριασμούς της ομάδας 6, των ανόργανων εξόδων του 81 και των εξόδων προηγούμενων χρήσεων του 82.
- Τα έργα παρακολουθούνται με μονοεπίπεδη αντιστοίχιση με βάση την κωδικοποίηση που έχουν στον προϋπολογισμό.

2.7.5 Εξοικείωση με το νέο Σύστημα-Εκπαίδευση

Εκπαίδευση προσωπικού

Η διαδικασία της εκπαίδευσης πρέπει να είναι συνεχής και συστηματική, να επικεντρώνει κάθε φορά στα θέματα που επιβάλλεται να κατανοηθούν σε συγκεκριμένη χρονική περίοδο για να προχωρήσει η κάθε φάση του έργου. Έτσι την εκπαίδευση πρέπει να την αντιμετωπίσουμε σε τρία (3) επίπεδα:

- **Θεωρητική εκπαίδευση πάνω στη Διπλογραφική Λογιστική μέθοδο.** Στο επίπεδο αυτό πραγματοποιήθηκαν και θα πραγματοποιηθούν κύκλοι σεμιναρίων (όπως του ΕΚΔΔ), όμως είναι φανερό πως οι κύκλοι αυτοί δεν μπορούν να υποκαταστήσουν τις γνώσεις που παρέχονται από τα ΑΕΙ και τα ΤΕΙ. Η εκπαίδευση στο επίπεδο αυτό έρχεται να καλύψει τα σοβαρά κενά που υπάρχουν σε εξειδικευμένο λογιστικό προσωπικό των ΟΤΑ. Στο επίπεδο αυτό πρέπει να εντάξουμε μικρούς κύκλους σεμιναρίων που θα μπορούν να

²⁵ Το σχήμα είναι από: Καραγιάνης, Σ. "Το Οικονομικό Διαχειριστικό Σύστημα των Δήμων (Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου)".

γίνονται σε επίπεδο Δήμου ή Νομού, με στόχο μία πρώτη εξοικείωση με το Διπλογραφικό.

- **Πρακτική εξάσκηση στη λειτουργία των προγραμμάτων εφαρμογής του Διπλογραφικού.** Την εκπαίδευση αυτή πρέπει να την καλύψει η εταιρεία-προμηθευτής λογισμικού. Είναι σαφές πως μόνο η θεωρητική γνώση δεν είναι ικανή να καταστήσει κάποιον σε θέση να λειτουργεί μηχανογραφικά το λογιστήριο του Διπλογραφικού.
- **Ειδικές εφαρμογές εκπαίδευσης, όπως:**
 - Πρακτική λογιστικών ασκήσεων πάνω στον Η/Υ. Η εκπαίδευση στο επίπεδο αυτό πρέπει να γίνεται σε συνεργασία λογιστικής και μηχανογράφησης.
 - Μικροί ειδικοί κύκλοι σεμιναρίων με εξειδικευμένα θέματα (όπως αναλυτική λογιστική, διαχείριση αποθηκών κλπ.)
 - Ημερίδες με επίκαιρα θέματα , όπως Απογραφή Έναρξης.

2.7.6 Οργάνωση Υπηρεσιών

Η λογιστική βοηθά στην απεικόνιση των οικονομικών πράξεων του Δήμου. Η απεικόνιση αυτή οργανώνεται στη βάση της λειτουργίας του και εάν αυτή η λειτουργία είναι χαμηλού επιπέδου, χαμηλού επιπέδου θα είναι και η λογιστική απεικόνιση. Επιπλέον κάποιες λειτουργίες είναι απαραίτητες για την λειτουργία του Διπλογραφικού (άμεση καταχώριση των παραστατικών εξόδων και προμήθειας υλικών).

Έτσι ορισμένες αλλαγές είναι απαραίτητες στην οργάνωση και λειτουργία των υπηρεσιών, όπως:

- Τήρηση των διαδικασιών προμήθειας αγαθών και υπηρεσιών (έκθεση ανάληψης δαπάνης, παραλαβή των αγαθών κλπ.)
- Πύλες εισόδου και κέντρα συγκέντρωσης των παραστατικών.
- Δομημένο γραφείο προμηθειών
- Δημιουργία και λειτουργία αποθηκών.
- Σύσταση ταμειακής υπηρεσίας.

Ανάλογες με το μέγεθος του Δήμου είναι και οι απαιτούμενες αλλαγές:

- Στους νέους «Καποδιστριακούς» Δήμους είναι αναγκαία η ύπαρξη γραφείου προμηθειών και η τήρηση των διαδικασιών προμήθειας αγαθών και υπηρεσιών (έκθεση ανάληψης δαπάνης κλπ.).
- Στους Δήμους μεσαίου μεγέθους είναι αναγκαία η ύπαρξη κέντρου υποδοχής και καταχώρισης των παραστατικών δαπανών προμήθειας αγαθών και υπηρεσιών (τιμολόγια κλπ)

Στο βραχυπρόθεσμο μέλλον είναι απαραίτητο ο κάθε Δήμος να οργανώσει τις διαδικασίες λειτουργίας των υπηρεσιών του. Στην προσπάθεια αυτή πρέπει να αξιοποιηθεί το οργανόγραμμα του Δήμου και η εμπειρία του προσωπικού του.

Με το τρόπο αυτό και με την ολοκληρωμένη εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος, θα δοθεί η δυνατότητα στον Δήμο, να παρακολουθεί οργανωμένα εκείνα τα οικονομικά στοιχεία που του είναι απαραίτητα για την κοστολόγηση των δραστηριοτήτων του και να αναπτύξει ένα πλήρες πληροφοριακό σύστημα διοίκησης.

Το πληροφοριακό σύστημα διοίκησης με την εξαγωγή οικονομικών στοιχείων προς επεξεργασία, με την αξιοποίηση των οικονομικών αριθμοδεικτών, με την

παρακολούθηση του κόστους αλλά και της ωφέλειας ανά κέντρο ευθύνης και επίπεδο διοίκησης, απαιτεί «τάξη».

Για να υπάρξει δομημένη λειτουργία στο μέλλον, χρειάζεται να ξεκινήσουμε από πολύ απλά θέματα τάξης (λειτουργία διαδικασιών Λογιστικού των Ο.Τ.Α., άμεση συγκέντρωση των παραστατικών δαπάνης, τάξη στην προμήθεια και διακίνηση των υλικών κλπ).

2.7.7 Οργάνωση Αποθηκών

Τι είναι αποθήκη

- είναι ο χώρος όπου φυλάσσονται και παρακολουθούνται τα αποθέματα της οικονομικής μονάδας.
- Λογιστική αποθήκη εννοούμε το σύστημα λογιστικής παρακολούθησης της κίνησης των αποθεμάτων κατά ποσότητα και αξία. Δεν είναι απαραίτητο να ταυτίζουμε την λογιστική έννοια της αποθήκης με τον φυσικό χώρο διακίνησης των αποθεμάτων.

1. Ο ρόλος και η αξία της αποθήκης:

- Είναι σημαντικός ο οικονομικός ρόλος της παρακολούθησης των αποθεμάτων, γιατί το κόστος τους επιδρά στα οικονομικά αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας. Επιπλέον η δαπάνη διακίνησης και διαχείρισής τους είναι σημαντική, ιδιαίτερα για εκείνες τις μονάδες που τα υλικά που χρησιμοποιούν είναι σημαντικά, ως προς την αξία τους, στο σύνολο του κόστους λειτουργίας τους.
- Επιπλέον είναι σημαντικός και ο λογιστικός ρόλος της λειτουργίας της αποθήκης μιας και η παρακολούθηση των αποθεμάτων καταλαμβάνει κεντρικό και σημαντικό ρόλο στη λογιστική λειτουργία του Δήμου.
- Τέλος ο κοστολογικός ρόλος της λειτουργίας της αποθήκης, ιδιαίτερα στους Δήμους, είναι καθοριστικός γιατί είναι το εργαλείο εκείνο που παρακολουθεί την χρέωση των υλικών ανά υπηρεσία και έργο (τη στιγμή της εξαγωγής τους από την αποθήκη) και έτσι μόνο είναι δυνατή η παρακολούθηση του κόστους των υλικών ανά υπηρεσία και δημοτικό έργο.

2. Οι βασικές λειτουργίες της αποθήκης

- η παραλαβή και αποθήκευση των αγοραζόμενων αγαθών.
- η ταξινόμηση και παρακολούθηση τους.
- η διακίνηση εντός του Δήμου.

3. Θέματα που αφορούν την οργάνωση της αποθήκης

- είναι ο χώρος και η οργάνωσή του και ιδιαίτερα για τους ΟΤΑ στην πρώτη φάση λειτουργεί καθοριστικά, γιατί ήδη οι περισσότεροι Δήμοι πάσχουν πρωτογενώς από την ανυπαρξία και οργάνωση του χώρου.
- η ασφάλεια της αποθήκης.
- η διοίκηση της αποθήκης και εννοείται το team των ανθρώπων που καλούνται να υλοποιήσουν την οργάνωση και την λειτουργία της.

- ο αποθηκάριος: είναι το πρόσωπο-κλειδί στην λειτουργία της αποθήκης. Η σωστή επιλογή του θα βάλει την σφραγίδα της στην πρώτη λειτουργία της, γι' αυτό απαιτείται να είναι άνθρωποι με ικανότητα να επιβάλλουν τάξη και μέθοδο.
- η υπηρεσία προμηθειών που εμπλέκεται ως εποπτεύουσα τις αποθήκες και παρακολουθεί την ποιότητα των λαμβανομένων υλικών(την σύμφωνη με τα συμφωνητικά που έχει υπογράψει με τους προμηθευτές), οργανώνει τις παραγγελίες και παρακολουθεί το σύστημα λειτουργίας των αποθεμάτων.
- ο ορισμός επιτροπής παραλαβών των υλικών.
- η οργάνωση του διαχειριστικού σκέλους της αποθήκης.

4. Τα λογιστικά της αποθήκης περιλαμβάνουν τα παρακάτω σκέλη:

- τη παραγγελία των αγαθών και την παρακολούθηση των αποθεμάτων.
- τη παραλαβή των αγαθών.
- τη διακίνηση των υλικών.
- την απογραφή των αγαθών.

ΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΗΣ

Ημ/νία	Αρ.π αρασ	Αιτιολογία	εισαγωγή		Εξαγωγή	
			ποσότητα	αξία	ποσότητα	Αξία
1/3	10	εισαγωγή	X	X		
2/3	11	εξαγωγή			X	X
5/3	12	εξαγωγή			X	X
10/3	15	εισαγωγή	X	X		
		σύνολα	X		X	

2.7.7.1 Η πρώτη οργάνωση της αποθήκης του Δήμου σύμφωνα με τις ανάγκες του Διπλογραφικού Συστήματος

Η αποθήκη, όπως είναι οργανωμένη στους Δήμους σήμερα, έχει καθαρά διαχειριστικό χαρακτήρα. Έχει ως στόχο να παρακολουθεί τη διακίνηση των υλικών, συνήθως χωρίς να ενδιαφέρεται για τις αξίες τους. Παράλληλα, μέσα από την διαχείριση των αποθηκών σήμερα, παρακολουθούνται και κινητά περιουσιακά στοιχεία. Η θέση της αποθήκης στο γενικότερο έργο εφαρμογής του Διπλογραφικού είναι σημαντική:

Μέσω της αποθήκης παρακολουθούμε τη διακίνηση των υλικών, τις αξίες και τις ποσότητες, και γνωρίζουμε ανά πάσα στιγμή το κόστος των υλικών που έχουν αναλωθεί. Το στοιχείο αυτό χρειάζεται **α)** για να γνωρίζουμε ανά πάσα στιγμή τα αποτελέσματα της οικονομικής διαχείρισης **β)** για να προσδιορίζουμε το κόστος στην Αναλυτική Λογιστική.

Μέσω της αποθήκης ενημερώνουμε το μηχανογραφικό σύστημα του Διπλογραφικού, πράγμα που απαιτεί την πλήρη και ορθή λειτουργία της.

Προκειμένου να οργανώσουμε την αποθήκη με τρόπο που να ανταποκρίνεται στις ανάγκες του Διπλογραφικού Συστήματος και να υπάρχει σωστός εσωτερικός έλεγχος, κάνουμε απαραίτητα τα εξής βήματα:

- **Να διευκρινίσουμε ποια υλικά παρακολουθούμε στην αποθήκη.**
Στην αποθήκη παρακολουθούμε τα αποθέματα, δηλαδή τις πρώτες ύλες, τα αναλώσιμα υλικά και τα ανταλλακτικά των παγίων που χρησιμοποιούμε και έχουν κύκλο ζωής μικρότερο από ένα χρόνο.
- **Να εξετάσουμε αν θα παρακολουθήσουμε κινητά περιουσιακά στοιχεία μέσα από την αποθήκη.**
Μερικές φορές υπάρχει η ανάγκη να παρακολουθήσουμε κινητά περιουσιακά στοιχεία στην αποθήκη. Είναι γνωστό ότι αυτά τα παρακολουθούμε μέσα από το μητρώο παγίων. Ποια είναι λοιπόν η ανάγκη να παρακολουθούμε περιουσιακά στοιχεία και μέσα από την αποθήκη;
Για μερικά από τα κινητά περιουσιακά στοιχεία, θέλουμε να γνωρίζουμε ανά πάσα στιγμή ποιος το έχει και το χρησιμοποιεί, πότε το πήρε, πότε το επέστρεψε και ποιος άλλος το χρεώθηκε. Τέτοιες δυνατότητες δεν τις έχει το μητρώο παγίων, γ'αυτό το λόγο ανοίγουμε μία κατηγορία στα είδη της αποθήκης και παρακολουθούμε δια της αποθήκης τις χρεώσεις και ξεχρεώσεις των εργαλείων.

- Να κωδικοποιήσουμε τα είδη που θα παρακολουθήσουμε

Ανάπτυξη της κωδικοποίησης

Διαμορφώνουμε την μορφή κωδικοποίησης ανάλογα με τις ανάγκες πληροφόρησης

25	Αναλώσιμα υλικά			
25	XX	Η γενική κατηγορία των υλικών		
25	XX	ΨΨ	Η ειδική κατηγορία των υλικών	
25	XX	ΨΨ	001	Το συγκεκριμένο είδος

- Να οργανώσουμε την απογραφή και να απογράψουμε τις ποσότητες και τις αξίες των υπαρχόντων υλικών.
Οι ενέργειες που πρέπει να γίνουν είναι:
 1. καταγραφή των υλικών
 2. αποτίμηση των υλικών που κατεγράφησαν
 3. τιμολόγια αγοράς των υλικών
 4. για την αποτίμηση παλαιών υλικών αναζητούμε την τιμή που έχει το υλικό σήμερα στην αγορά.
 5. καταχώριση στο μηχανογραφικό σύστημα ποσοτήτων και Αξιών.
- Να οργανώνουμε την καταχώρηση των παραστατικών
 1. τα υλικά παραλαμβάνονται από την αποθήκη και καταχωρούνται από τον αποθηκάριο με βάση το δελτίο αποστολής
 2. το γραφείο προμηθειών μετασχηματίζει το δελτίο αποστολής σε τιμολόγιο, δίνει αξίες στις ποσότητες. Αυτό μπορεί το μηχανογραφικό σύστημα να το κάνει αυτόματα
 3. τα παραστατικά της αποθήκης και του γραφείου προμηθειών πρέπει να μεταφέρονται στη γενική λογιστική με αυτόματο μηχανογραφικό τρόπο.

2.7.7.2 Διαδικασία εισαγωγής των υλικών στην αποθήκη του Δήμου.

- Με την έκθεση ανάληψης της δαπάνης έχει δοθεί η παραγγελία για την προμήθεια κάποιου υλικού από τον Δήμο. Το γραφείο προμηθειών έχει κάνει την επιλογή του προμηθευτή, σύμφωνα με τις διατάξεις που ορίζει η σχετική νομοθεσία. Αφού έχει υπογραφεί η σχετική σύμβαση με τον προμηθευτή και έρθουν τα υλικά στον Δήμο θα πρέπει να παραληφθούν από αρμόδια όργανα. Τα όργανα αυτά είναι σε πρώτη φάση ο αποθηκάριος και στη συνέχεια ή παράλληλα η επιτροπή παραλαβής υλικού.
- Ο αποθηκάριος με την παραλαβή του υλικού θα πρέπει να μετρήσει τα υλικά, να τα συμφωνήσει με το συνοδευτικό έγγραφο του προμηθευτή (δελτίο αποστολής ή συνενωμένο στοιχείο αξίας με δελτίο αποστολής) να τα εισάγει στην αποθήκη και να τα καταχωρήσει στα βιβλία του.
- Παράλληλα με την παραλαβή των υλικών από τον αποθηκάριο θα πρέπει να γίνει η παραλαβή των υλικών από την επιτροπή παραλαβής. Η διαδικασία αυτή παίρνει συνήθως τελείως τυπικό χαρακτήρα.
- Έτσι ουσιαστικά θα πρέπει να υπάρχει ένα υπηρεσιακό κέντρο που θα ελέγξει την ποιότητα των υλικών, τις τιμές εάν συμφωνούν με την σύμβαση και την παραγγελία. Τις ποσότητες τις έχει ήδη ελέγξει ο αποθηκάριος κατά την παραλαβή των υλικών και την εισαγωγή τους στην αποθήκη. Τον ρόλο αυτό θα τον παίξει στην ουσία το γραφείο προμηθειών, μιας και αυτό έχει στα χέρια του την αρμοδιότητα και τα σχετικά έγγραφα για να διαπιστώσει την συμφωνία της παραλαβής των υλικών με την σύμβαση που έχει υπογραφεί με τον προμηθευτή. Έτσι, λοιπόν, το γραφείο προμηθειών φέρνει στην οθόνη τα στοιχεία της ποσοτικής παραλαβής που έχουν εισαχθεί στην αποθήκη από τον αποθηκάριο, καταχωρεί τις αξίες δίπλα από τις ποσότητες και τέλος συγκρίνει τις ποσότητες και τις αξίες που αναγράφονται στο τιμολόγιο με εκείνες που έχουν συμφωνηθεί με τον προμηθευτή.

2.7.7.3 Οργάνωσης της διαδικασίας εξαγωγής των υλικών από τις αποθήκες του Δήμου.

- Το πρώτο βήμα για να εξαχθεί ένα υλικό από την αποθήκη είναι να συντρέχουν ορισμένες προϋποθέσεις:
 - α. Το υλικό που θα εξαχθεί από την αποθήκη πρέπει να αιτηθεί από το αρμόδιο όργανο. Έτσι χρειάζεται κάποιος να ζητήσει (με μία αίτηση χορήγησης υλικού) από τον αποθηκάριο. Για λόγους ελέγχου, η αίτηση αυτή θα πρέπει να έχει την έγκριση του προϊστάμενου της υπηρεσίας που ζητά το υλικό. Μιλάμε λοιπόν για μία «αίτηση χορήγησης υλικού» που συντάσσει μία υπηρεσία, την οποία αίτηση υπογράφει ο προϊστάμενος της υπηρεσίας.
 - β. Ο αποθηκάριος παραλαμβάνει στα χέρια του την «αίτηση χορήγησης υλικού» και το πρώτο που θα πρέπει να ελέγξει είναι η διαθεσιμότητα του υλικού που ζητείται. Αφού διαπιστώσει την διαθεσιμότητα παραλαμβάνει την αίτηση, παραδίδει το υλικό και ταυτόχρονα εκδίδει δελτίο εξαγωγής από την αποθήκη.

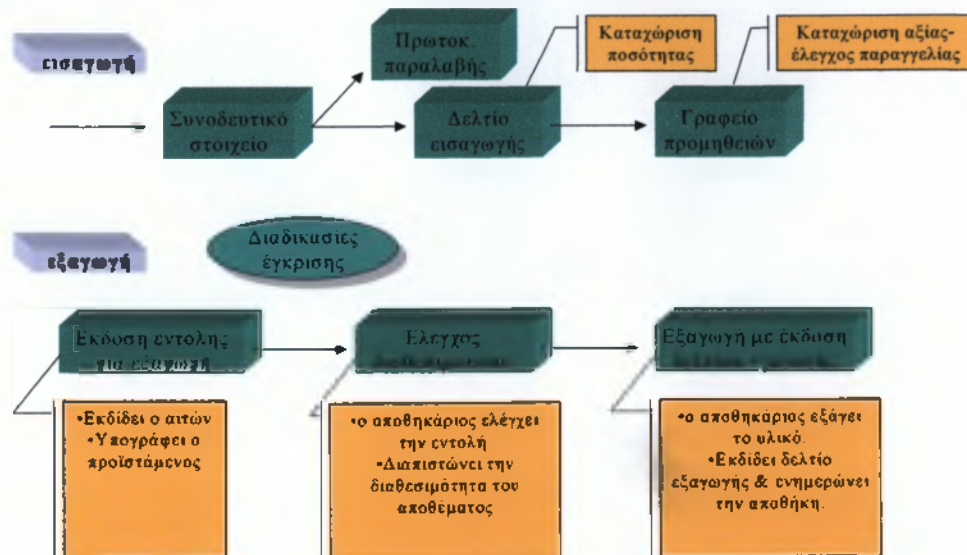
Έτσι λοιπόν, από τα προαναφερόμενα, συνάγεται η διαδικασία καθώς και τα σχετικά έντυπα τα οποία χρειάζονται για την εξαγωγή υλικού από την αποθήκη.

Στα προαναφερθέντα περιγράφουμε συνοπτικά τις απλές διαδικασίες εισαγωγής και εξαγωγής υλικών από την αποθήκη. Στην πραγματικότητα έχουμε περισσότερες περιπτώσεις διακίνησης υλικών. Ας απαριθμήσουμε τις πιθανές περιπτώσεις εισαγωγής και εξαγωγής υλικών:

- Εξάγονται από την αποθήκη υλικά για την επισκευή απορριμματοφόρων. Από την επισκευή περισσεύουν υλικά και επιστρέφονται στην αποθήκη. Ο αποθηκάριος στην περίπτωση αυτή παραλαμβάνοντας τα υλικά θα εκδώσει «δελτίο εισαγωγής-επιστροφής υλικών» στην αποθήκη. Το έντυπο που θα χρησιμοποιήσει ο αποθηκάριος στην περίπτωση αυτή θα είναι το ίδιο μηχανογραφικό έντυπο που θα εκδώσει σε κάθε περίπτωση εισαγωγής και εξαγωγής υλικών από την αποθήκη. Μηχανογραφικά, όμως, θα υπάρχει στο πρόγραμμα, ένα ξεχωριστό παραστατικό για την περίπτωση της επιστροφής υλικών. Το παραστατικό αυτό θα έχει παραμετροποιηθεί με τέτοιο τρόπο ώστε να μην υπολογίζεται στις συνήθειες εισαγωγές υλικών που πραγματοποιούνται με στοιχεία των προμηθευτών, γιατί δεν θα πρέπει να υπολογίζεται στην διαμόρφωση του κόστους των υλικών που εισάγονται στην αποθήκη.
- Επιστρέφονται υλικά από την αποθήκη του Δήμου στον προμηθευτή. Στην περίπτωση αυτή ο αποθηκάριος θα εκδώσει δελτίο εξαγωγής από την αποθήκη με αναμονή από τον προμηθευτή αντίστοιχου πιστωτικού τιμολογίου. Εάν ο Δήμος ήταν επιτηδευματίας, θα έπρεπε να εκδώσει στην περίπτωση αυτή δελτίο αποστολής. Επίσης και στην περίπτωση αυτή, το έντυπο που θα εκδώσει ο αποθηκάριος θα είναι από το ίδιο μηχανογραφικό έντυπο που εκδίδει όλα τα παραστατικά της αποθήκης, ενώ μηχανογραφικά θα εκδώσει ξεχωριστό παραστατικό, με παραμετροποίηση τέτοια που θα απαιτεί να συσχετιστεί με το αντίστοιχο πιστωτικό τιμολόγιο του προμηθευτή. Ο συσχετισμός αυτός θα είναι αναγκαίος μηχανογραφικά και θα προειδοποιεί τους χρήστες της αποθήκης και του γραφείου προμηθειών για την εκκρεμότητα συσχετισμού δελτίου εξαγωγής και πιστωτικού τιμολογίου του προμηθευτή. Στον βαθμό που δεν θα έχει ολοκληρωθεί αυτός ο συσχετισμός, πάντα το πρόγραμμα θα μας ειδοποιεί για την εκκρεμότητα που υπάρχει.
- Ο Δήμος αποστέλλει σε προμηθευτή υλικά για επεξεργασία και στην συνέχεια αναμένει τα υλικά από αυτόν για παραπέρα χρησιμοποίηση. Στην περίπτωση αυτή ο αποθηκάριος θα πρέπει να λάβει μία εντολή από το αρμόδιο όργανο που εντέλλεται την αποστολή του υλικού. Με την παραλαβή της εντολής, ο αποθηκάριος εκδίδει δελτίο εξαγωγής υλικών από την αποθήκη με το ίδιο, πάντα, μηχανογραφικό έντυπο. Μηχανογραφικά και στην περίπτωση αυτή, το παραστατικό που θα χρησιμοποιηθεί θα είναι έτσι παραμετροποιημένο ώστε να αναμένει το «κλείσιμό» του με το δελτίο αποστολής του προμηθευτή που θα συνοδεύει τα υλικά κατά την επιστροφή τους πίσω στον Δήμο.

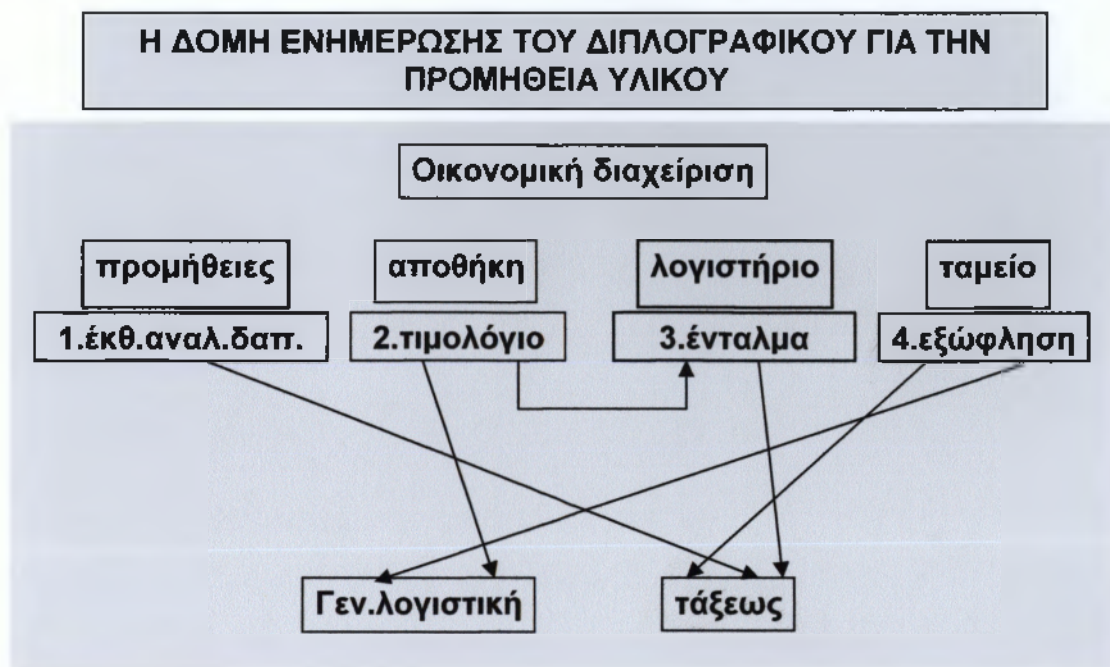
Στον επόμενο πίνακα²⁶ εμφανίζονται οι διαδικασίες εισαγωγής και εξαγωγής των υλικών καθώς επίσης και η κατηγοριοποίηση αυτών που είναι απαραίτητες για την παρακολούθηση της αποθήκης:

Οι διαδικασίες της αποθήκης



²⁶ Το σχήμα είναι από: Καραγιάννης, Σ. "Το Οικονομικό Διαχειριστικό Σύστημα των Δήμων (Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου)".

2.7.7.4 Διάγραμμα ροής προμήθειας υλικών



Η πρώτη κίνηση που κάνει ο Δήμος προκειμένου να προμηθευτεί υλικά είναι να δεσμεύσει ποσό της πίστωσης που έχει προβλέψει στο προϋπολογισμό του. Με την δέσμευση του ποσού ενημερώνεται το βιβλίο ανειλημμένων υποχρεώσεων (δεσμεύεται το ποσό) και παράλληλα ενημερώνεται ο λογαριασμός τάξεως (χρεώνονται τα αναληφθέντα και πιστώνονται τα εκτελεσθέντα). Στη περίπτωση αυτή δεν έχουμε εγγραφή στη Γενική Λογιστική.

Στη συνέχεια ο Δήμος προχωρεί σε διαγωνισμό ή προμηθεύεται τα υλικά με απευθείας ανάθεση. Κατά το στάδιο της πραγματοποίησης του διαγωνισμού, της υπογραφής της σύμβασης ή της απόφασης απ' ευθείας ανάθεσης, δεν ενημερώνεται ούτε το διπλογραφικό, ούτε το Λογιστικό των Δήμων (Δημόσιο Λογιστικό).

Τρίτο στάδιο είναι η παραλαβή των υλικών και του αντίστοιχου παραστατικού (τιμολόγιο). Με τη λήψη του τιμολογίου ενημερώνεται η Γενική Λογιστική (χρεώνεται η κατηγορία των υλικών και πιστώνονται οι προμηθευτές).

Ακολουθεί η εκκαθάριση και η ενταλματοποίηση της δαπάνης. Με την ενταλματοποίηση ενημερώνονται τα ενταλθέντα της πίστωσης και ταυτόχρονα πραγματοποιούμε εγγραφή σε λογαριασμούς τάξεως (χρεώνονται τα ενταλθέντα και πιστώνονται τα αναληφθέντα).

Επόμενο βήμα είναι η εξόφληση του εντάλματος. Στο Λογιστικό των Δήμων ενημερώνονται τα πληρωθέντα, στη Γενική Λογιστική εξοφλείται ο προμηθευτής (χρεώνεται ο προμηθευτής και πιστώνονται τα χρηματικά διαθέσιμα).

Οι φάσεις εγγραφών του Διπλογραφικού για την προμήθεια υλικών για τις ανάγκες του Δήμου είναι: α) παραλαβή του τιμολογίου από την Αποθήκη και β) η εξόφληση του τιμολογίου από το Ταμείο.

Παράδειγμα:

α) Παραλαβή του τιμολογίου της Αποθήκης από τον Προμηθευτή.

(25) Αναλώσιμα Υλικά	Χρέωση	
(50) Προμηθευτής		Πίστωση

β) Εξόφληση του τιμολογίου από το Ταμείο.

(50) Προμηθευτής	Χρέωση	
(38) Ταμείο		Πίστωση

2.7.8 Μηχανοργάνωση, τήρηση βιβλίων.

Δεν μπορούμε να διανοηθούμε εφαρμογή Διπλογραφικού Συστήματος με χειρόγραφο τρόπο. Εξ' άλλου η άντληση οικονομικών πληροφοριών απαιτεί ταχύτατη καταχώριση, ταξινόμηση, επεξεργασία και αξιολόγηση των στοιχείων.

Η μηχανοργάνωση έρχεται και απαντάει στις αυξημένες απαιτήσεις της λογιστικής παρακολούθησης.

Η λειτουργία του μηχανογραφικού Συστήματος βοηθάει:

- Στην παρακολούθηση των απαιτήσεων του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. (παρακολούθηση προϋπολογισμού, εκκαθάριση-ενταλματοποίηση των δαπανών, βεβαίωση και είσπραξη των αναλυτικών εσόδων, τήρηση βιβλίων του Λογιστικού των Ο.Τ.Α.) .
- Στην τήρηση του Διπλογραφικού Συστήματος
- Στην ενημέρωση του Διπλογραφικού από το σύστημα της οικονομικής διαχείρισης με αυτοματοποιημένο τρόπο για την αποφυγή «διπλής» δουλειάς στην καταχώριση.

Για την σωστή λειτουργία και ενημέρωση, είναι αναγκαίο να γίνουν, σε συνεργασία με την εταιρεία μηχανοργάνωσης που σας προμηθεύει το λογισμικό, οι απαραίτητες παραμετροποιήσεις:

- Αντιστοίχιση λογαριασμών Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής (έξοδα, δαπάνες, έσοδα)
- Αντιστοίχιση των κωδικών της αποθήκης με τους κωδικούς της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής.
- Αντιστοίχιση των πινάκων κρατήσεων

Η απεικόνιση των οικονομικών-λογιστικών πράξεων σε βιβλία έχει να κάνει, πέρα από την νομική-τυπική πλευρά του θέματος (υποχρεωτικότητα κάποιων βιβλίων), με την λογιστική επιστήμη. Ουσιαστικά οι οικονομικές πράξεις ταξινομούνται κατά λογαριασμό και δευτερευόντως με ημερολογιακή σειρά. Η πρώτη ταξινόμηση αποτυπώνεται στο καθολικό του λογαριασμού (καρτέλα) και η δεύτερη στα ημερολόγια.

Για να λειτουργήσει η διπλογραφική λογιστική μέθοδος τήρησης της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής στους ΟΤΑ πρέπει να υιοθετηθούν ορισμένες βασικές αρχές σχετικά με την τήρηση βιβλίων και στοιχείων. Η τήρηση αυτών των βασικών αρχών, όπως αναφέρονται αναλυτικά στη συνέχεια, βοηθά στην τήρηση των βιβλίων και στοιχείων.

Όπως αναφέραμε παραπάνω οι Ο.Τ.Α. μπορούν να τηρούν τα βιβλία τους και να εκδίδουν τα στοιχεία τους μηχανογραφικά ή να τηρούν μηχανογραφικά τη Λογιστική (Γενική και Αναλυτική) και να εκδίδουν τα στοιχεία χειρόγραφα ή αντίστροφα. Δεν υπάρχει όμως η δυνατότητα το ίδιο βιβλίο άλλοτε να τηρείται μηχανογραφικά και άλλοτε χειρόγραφα ή ένα στοιχείο να εκδίδεται μηχανογραφικά με τη συμπλήρωση ορισμένων μόνο δεδομένων και τα υπόλοιπα δεδομένα να συμπληρώνονται χειρόγραφα. Έτσι λοιπόν κανονικά πρέπει τα στοιχεία ή τα παραστατικά να περνούν μηχανογραφικά για τι όπως θα δούμε παρακάτω αυτό θα οφελήσει στην καλύτερη οργάνωση του φορέα.

Το πρόγραμμα (λογισμικό - λειτουργικό σύστημα) που χρησιμοποιεί ο φορέας για τη μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων του, πρέπει να ανταποκρίνεται πλήρως στις απαιτήσεις των σχετικών διατάξεων του Π.Δ.186/1992, όπως ισχύουν κάθε φορά, και επί πλέον πρέπει να έχει τις ακόλουθες δυνατότητες:

- να είναι προσαρμοσμένο στο σχέδιο λογαριασμών για τους Ο.Τ.Α., ώστε να παρέχει τη δυνατότητα ανάπτυξης κωδικών αριθμών και τίτλων λογαριασμών, σύμφωνα με αυτό.
- να εξασφαλίζει στον ίδιο το φορέα τη δυνατότητα προσδιορισμού των μεταβλητών εσόδων, εισφορών, τελών κ.λπ., σε περίπτωση διαφοροποίησής τους, χωρίς να απαιτείται η παρέμβαση προγραμματιστή.
- να εξασφαλίζει την αυτόματη ετήσια προοδευτική αρίθμηση κάθε ημερολογιακής εγγραφής, χωριστά για κάθε ημερολόγιο, η οποία δεν επιτρέπεται να μεταβάλλεται από το χρήστη.
- να εξασφαλίζει υποχρεωτικά την ενημέρωση των βιβλίων του φορέα με το περιεχόμενο των στοιχείων που εκδίδονται μηχανογραφικά και παράλληλα να αποκλείεται η δυνατότητα στο χρήστη για επιλεκτική καταχώρηση του περιεχομένου ορισμένων στοιχείων, με ανάλογη εντολή στον Η/Υ.

Έτσι εξασφαλίζεται η αποτύπωση όλων των στοιχείων που έχουν καταχωρηθεί και δεν αποκρύβονται συναλλαγές, οι οποίες καταχωρήθηκαν αλλά δεν εκτυπώθηκαν.

- να εξασφαλίζει τη δυνατότητα ακύρωσης του λανθασμένου ενιαίου μηχανογραφικού παραστατικού στοιχείου και των εγγραφών που έγιναν ταυτόχρονα στους οικείους λογαριασμούς, με την μηχανογραφική έκδοση Ειδικού Ακυρωτικού Στοιχείου.
- να εξασφαλίζει στο χρήστη τη δυνατότητα διαχωρισμού, καταχώρησης και εκτύπωσης των οικονομικών πράξεων της νέας διαχειριστικής περιόδου, παράλληλα με τις οικονομικές πράξεις και τις τακτοποιητικές πράξεις της διαχειριστικής χρήσης που έληξε (σύνταξη Ισολογισμού), καθώς και

αυτόματης μεταφοράς των υπολοίπων στους λογαριασμούς της νέας χρήσης. Κάθε υπόλοιπο που μεταφέρεται, πρέπει να είναι οριστικό και εκκαθαρισμένο.

- να εξασφαλίζει το διαχωρισμό των πράξεων του τελευταίου μήνα της διαχειριστικής χρήσης που έληξε, από τις τακτοποιητικές πράξεις της ίδιας χρήσης και τη χωριστή εκτύπωση τους.
Οι εγγραφές που προσδιορίζουν τα αποτελέσματα και το κλείσιμο των λογαριασμών πρέπει να εμφανίζονται ξεχωριστά και να ενημερώνουν ειδικό ημερολόγιο πράξεων ισολογισμού ή εγγραφών ανοίγματος- κλεισίματος ισολογισμού.
- να αποκλείει τη δυνατότητα στο χρήστη για την αναδρομική τροποποίηση ή την παρεμβολή οποιασδήποτε εγγραφής, μετά την πάροδο της προθεσμίας ενημέρωσης.
- σε περίπτωση τροποποίησης του προγράμματος, αυτό πρέπει να δίνει τη δυνατότητα στο χρήστη για μεταγενέστερη εκτύπωση των εγγραφών που έχουν εισαχθεί στον Η/Υ, μέχρι την τροποποίησή του.
- τα ποσά των ημερολογίων, των λογαριασμών, των ισοζυγίων, των καταστάσεων και των στηλών των βιβλίων πρέπει να αθροίζονται αυτόματα και τα αθροίσματα να μεταφέρονται από τη μία σελίδα στην άλλη.

Η μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων πραγματοποιείται σε δύο στάδια. Το στάδιο της ενημέρωσης και το στάδιο της εκτύπωσης.

Η ενημέρωση των βιβλίων γίνεται με την εισαγωγή των δεδομένων κάθε οικονομικής πράξης που πραγματοποιεί ο Δήμος, στο αρχείο του Η/Υ και τη λογιστικοποίηση των πράξεων αυτών. Η εισαγωγή γίνεται με πληκτρολόγηση ή αυτόματα, όταν υπάρχει σύστημα ONLINE ενημέρωσης των βιβλίων, με τα στοιχεία που εκδίδονται μηχανογραφικά.

Στην ενημέρωση του Η/Υ με τα δεδομένα των παραστατικών υπάρχουν 2 τρόποι:

- πληκτρολόγηση - καταχώρηση των παραστατικών και
- αυτόματη ενημέρωση από το πρόγραμμα της οικονομικής διαχείρισης

Η εκτύπωση είναι η μεταφορά από το αρχείο του Η/Υ και η απεικόνιση σε μηχανογραφικά έντυπα (θεωρημένα ή αθεώρητα) των οικονομικών πράξεων. Η θεώρηση των εντύπων γίνεται από την εποπτεύουσα το Δήμο αρχή.

Κατά τη μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων, αυτά ενημερώνονται και εκτυπώνονται ως εξής:

- τα ημερολόγια στα οποία καταχωρούνται πρωτογενώς οι εγγραφές, ενημερώνονται μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν που αφορά το δικαιολογητικό, και επί ταμιακών πράξεων από τη διενέργειά τους. Η εκτύπωσή τους γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις,
- τα αναλυτικά καθολικά εκτυπώνονται μία φορά στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης και μέσα στην προθεσμία κλεισίματος του Ισολογισμού,

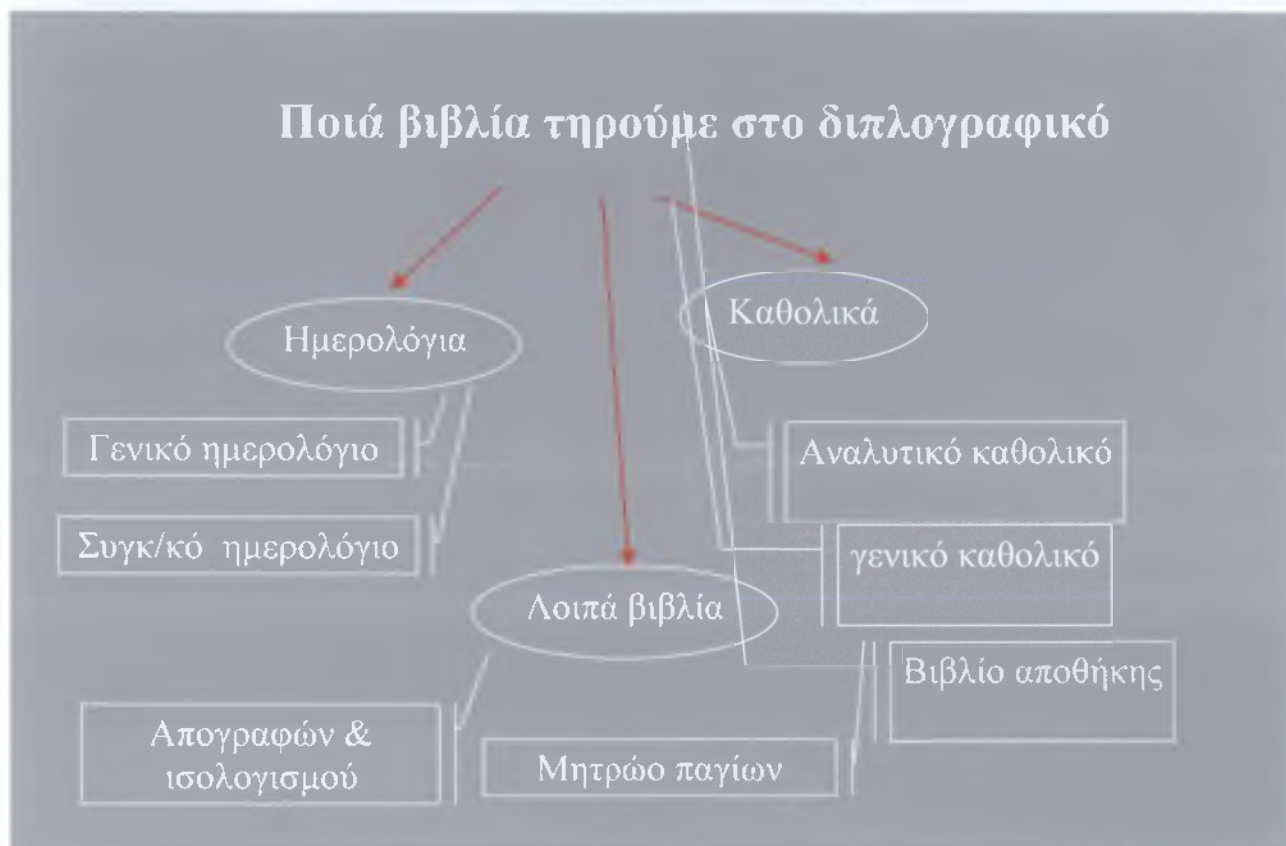
- το γενικό καθολικό και το συγκεντρωτικό ημερολόγιο, εκτυπώνονται μία φορά στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου, μέσα στην προθεσμία κλεισίματος του Ισολογισμού,
- το ισοζύγιο του γενικού καθολικού, εκτυπώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις. Στο ισοζύγιο αυτό αναγράφονται τα συνολικά προοδευτικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών του γενικού καθολικού μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα που αφορά, καθώς και τα υπόλοιπα (χρεωστικά και πιστωτικά) των λογαριασμών αυτών, και χωριστά τα αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης καθώς και τα υπόλοιπα των λογαριασμών του γενικού καθολικού για το μήνα που αφορά το ισοζύγιο,
- το βιβλίο αποθήκης ενημερώνεται, ποσοτικά εντός οκτώ (8) ημερών από την παραλαβή ή την παράδοση και κατ' αξία εντός δέκα (10) ημερών από την λήψη του στοιχείου αξίας. Εκτυπώνεται στο τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις ή μία φορά στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης μέσα στην προθεσμία κλεισίματος του Ισολογισμού, με την προϋπόθεση ότι μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις, εκτυπώνεται μηνιαία(θεωρημένη) κατάσταση βιβλίου αποθήκης.
- εάν ο φορέας διαθέτει κεντρική μονάδα Η/Υ με την οποία παρακολουθεί τα λογιστικά στοιχεία όλων των υποκαταστημάτων, μπορεί να εκτυπώνει στη μονάδα αυτή, μέχρι το τέλος του επομένου μήνα, τα λογιστικά βιβλία και το βιβλίο αποθήκης κάθε υποκαταστήματος, εφόσον η μεταβίβαση των εγγραφών γίνεται από τα υποκαταστήματα, είτε με απευθείας σύνδεση είτε με άλλα ηλεκτρομαγνητικά μέσα απομνημόνευσης δεδομένων (δισκέτες κ.λπ.) στις προβλεπόμενες προθεσμίες.
- τα τυπωμένα βιβλία αποστέλλονται μέσα σε 10 μέρες από την λήξη του μήνα εκτύπωσης στο υποκατάστημα που αφορούν, όπου και φυλάσσονται.
- τα θεωρημένα και μη χρησιμοποιημένα βιβλία, μπορεί να φυλάσσονται στο χώρο της κεντρικής μονάδας του Η/Υ, μέχρι τη χρησιμοποίησή τους.

Τέλος με την εξασφάλιση της λειτουργίας του Λογισμικού μπορούμε να προεκτυπώσουμε τα λογιστικά βιβλία του Διπλογραφικού Συστήματος:

- i. **Γενικό αναλυτικό ημερολόγιο** εγγραφών της γενικής λογιστικής.
- ii. **Αναλυτικό ημερολόγιο εγγραφών τάξεως-προϋπολογισμού** για τις εγγραφές του κυκλώματος τάξεως.
- iii. **Γενικό καθολικό**
- iv. **Συγκεντρωτικό ημερολόγιο**
- v. **Ημερολόγιο πράξεων ισολογισμού**
- vi. **Βιβλίο απογραφών και ισολογισμού.**
- vii. **Μητρώο παγίων.**

Για να λειτουργήσουν οι οικονομικές υπηρεσίες του Δήμου, πρέπει να τηρούν ορισμένα λογιστικά βιβλία, στα οποία αποτυπώνονται οι οικονομικές πράξεις του οργανισμού.

Σχηματικά²⁷



Πρέπει να τα διακρίνουμε σε βιβλία που αποτυπώνονται με ημερολογιακή σειρά οι οικονομικές πράξεις (ημερολόγια) και σε βιβλία που αποτυπώνονται οι πράξεις ανά ομοειδή κατηγορία – λογαριασμό (καθολικά).

Ημερολόγιο: αποτυπώνει με ημερολογιακή σειρά τις αναλυτικές εγγραφές για όλες τις οικονομικές πράξεις της οικονομικής μονάδας.

- ✓ **Γενικό ημερολόγιο:** Σε αυτό το βιβλίο αποτυπώνονται όλες οι οικονομικές πράξεις.
- ✓ **Αναλυτικά ημερολόγια:** αποτυπώνονται, σε αναλυτικά ημερολόγια οι ομοειδείς εγγραφές πχ(ημερολόγιο πωλήσεων, ημερολόγιο αγορών κ.α),

Για τις πράξεις του ισολογισμού χρησιμοποιούμε ειδικό ημερολόγιο κατά την διάρκεια της περιόδου, το οποίο καλείται ως ημερολόγιο πράξεων ισολογισμού.

Σημαντικό ρόλο στην τήρηση των βιβλίων παίζει και η τεχνογνωσία, αφού παρέχονται ειδικά λογισμικά για την μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων, με αποτέλεσμα να μην χρειάζονται να κρατούν βιβλία.

²⁷ Το σχήμα είναι από: διαδικτυακή τοποθεσία, www.karagilanis.gr

Αναλυτικό καθολικό: αποτυπώνει τις πράξεις ενός αναλυτικού λογαριασμού με ημερολογιακή σειρά.

Γενικό καθολικό: αποτυπώνει τις κινήσεις των πρωτοβάθμιων λογαριασμών με ημερολογιακή σειρά.

Ισοζύγιο: αποτυπώνει την κατάσταση των λογαριασμών σε μια χρονική περίοδο.

Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών: καταχωρούνται στο τέλος του χρόνου οι απογραφές, πρώτα στα αποθέματα και στη συνέχεια, της περιουσίας ή των υποχρεώσεων της οικονομικής μονάδας.

Έπειτα αποτυπώνεται ο ισολογισμός, ο λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης, των αποτελεσμάτων χρήσης και ο πίνακας αποτελεσμάτων.

Μητρώο παγίων: Για την παρακολούθηση των παγίων στοιχείων μιας οικονομικής μονάδας είναι χρήσιμο να τηρείται ένα βιβλίο που θα απεικονίζει όλα τα πάγια στοιχεία της ιδιοκτησίας της.

Το μητρώο παγίων ενημερώνεται με τις εκάστοτε καταχωρήσεις του παγίου στοιχείου και η υποχρέωση εκτύπωσής του είναι μέχρι την ημερομηνία του ισολογισμού, δηλαδή θα τυπώνουμε το βιβλίο αυτό μία φορά το χρόνο.

2.7.9 Σύσταση ταμειακής υπηρεσίας

Έχουμε αναφέρει στις προϋποθέσεις και τους παράγοντες που επιδρούν στην υλοποίηση του διπλογραφικού, την ανάγκη ύπαρξης ταμειακής υπηρεσίας. Σχετικά με το ζήτημα αυτό και για τους ΟΤΑ που πρόκειται να μπουνε σε διαδικασίες σύστασης ταμειακής πρέπει να έχουν υπ' όψη του εξής διαδικαστικά ζητήματα:

Προϋποθέσεις για την σύσταση:

1. Πρέπει να προβλέπεται από τον εσωτερικό κανονισμό λειτουργίας.
2. Το ταμειακό υπόλοιπο του Δήμου θα πρέπει να είναι θετικό ή τουλάχιστον μηδενικό. Σε αντίθετη περίπτωση (ύπαρξη κόκκινου) είναι αδύνατη η μεταφορά του ταμείου από την ΔΟΥ στον Δήμο.

Θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας:

Η λειτουργία του διέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 45-80 του από 17-5-1959 ΒΔ όπως αυτό ισχύει σήμερα.

Ενέργειες σύστασης - λειτουργίας:

1. Απόφαση Δημάρχου για τον καθορισμό της ημερομηνίας έναρξης της ταμειακής.
2. Ανακοίνωση της απόφασης του Δημάρχου στην ΔΟΥ όπου θα ζητείται την προκαθορισμένη ημερομηνία να παραδοθούν στον Δήμο:
 - α. Προσωρινός ταμειακός απολογισμός.
 - β. Το χρηματικό υπόλοιπο σε επιταγή, σε διαταγή του Δήμου.

3. Ανακοίνωση από τον Δήμαρχο στο ΔΣ της έναρξης λειτουργίας της ταμειακής και απόφαση του ΔΣ με την οποία θα καθορίζεται η τράπεζα με την οποία θα συνεργάζεται ο Δήμος.
4. Απόφαση του Δημάρχου για τον ορισμό του προσωπικού της ταμειακής.
5. Αγορά των βιβλίων ταμείου.
6. Άνοιγμα των βιβλίων, δηλαδή μεταφορά των ποσών από τον προσωρινό ταμειακό απολογισμό της ΔΟΥ στα βιβλία του Δήμου.
7. Έναρξη λειτουργίας του ταμείου.

2.8 Μητρώο Παγίων

Για την παρακολούθηση των παγίων στοιχείων μιας οικονομικής μονάδας είναι χρήσιμο να τηρείται ένα βιβλίο που θα απεικονίζει όλα τα πάγια στοιχεία της ιδιοκτησίας της.

Το μητρώο παγίων ενημερώνεται με τις εκάστοτε καταχωρήσεις του παγίου στοιχείου και η υποχρέωση εκτύπωσής του είναι μέχρι την ημερομηνία του ισολογισμού, δηλαδή θα τυπώνουμε το βιβλίο αυτό μία φορά το χρόνο.

Τα στοιχεία που πρέπει να αναφέρονται στο βιβλίο είναι:

- τα στοιχεία του παγίου
- τα στοιχεία του λογ/σμού που ανήκει
- τα στοιχεία παραστατικού:
- η αξία κτήσης και παραπέρα στοιχεία κόστους
- ο τύπος εγκατάστασης
- οι αποσβέσεις
- τα στοιχεία και η αιτία τερματισμού της ζωής του παγίου

Τα στοιχεία του παγίου	X
Τα στοιχεία του λογ/σμου που ανήκει	X(κωδικός)
Στοιχεία παραστατικού	X
Αξία κτήσης και επιπλέον στοιχεία κόστους	X
Ο τύπος εγκατάστασης	X
Οι αποσβέσεις	X
Τα στοιχεία και η αιτία τερματισμού της ζωής του παγίου	X

Επιπλέον υπάρχουν ορισμένες πληροφορίες οι οποίες χρειάζονται στην περίπτωση των ΟΤΑ:

- Στο μητρώο παγίων πρέπει να δούμε εάν υπάρχει η δυνατότητα διαχωρισμού των αποσβέσεων κατά φορέα επιχορήγησης, στην περίπτωση που έχουμε επιχορηγούμενο πάγιο,
- συγκέντρωση της πληροφορίας των αποσβέσεων ταξινομημένη ανά υπηρεσία.

Σε τι διευκολύνει η τήρηση του μητρώου:

- Λόγοι τάξης, για να γνωρίζουμε τι έχουμε και να ελέγχουμε την πορεία τους.
- Σωστή και γρήγορη παρακολούθηση, όποτε χρειαστεί.
- Εικόνα κατάστασης παγίων ανά πάσα στιγμή, (πάγια ανά κατηγορία,
- αποσβέσεις μέχρι συγκ/νη ημ/νία, αναπόσβεστη αξία κ.λπ.).

2.8.1 Αποσβέσεις των Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων

Έννοιες:

Απόσβεση²⁸ είναι η χρονική κατανομή της αποσβεστέας αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου, που υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του και, συνακόλουθα, η λογιστική απεικόνιση και ο καταλογισμός της σε καθεμία χρήση. Οι αποσβέσεις κάθε χρήσεως βαρύνουν το λειτουργικό κόστος, ή απευθείας τα αποτελέσματα χρήσεως, όταν πρόκειται για αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Το ποσό της ετήσιας αποσβέσεως αντιπροσωπεύει τη μείωση της αξίας του πάγιου στοιχείου, που επέρχεται λόγω της χρήσης του, της παρόδου του χρόνου και της οικονομικής απαξιώσεως του.

Αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το ενσώματο ή αυλό πάγιο στοιχείο που αποκτάται από το ΝΠΔΔ για διαρκή παραγωγική χρήση και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, πάντως μεγαλύτερη από ένα έτος.

Ωφέλιμη διάρκεια ζωής είναι, είτε η χρονική περίοδος κατά την οποία υπολογίζεται ότι το Αποσβέσιμο πάγιο στοιχείο θα χρησιμοποιείται παραγωγικά από το ΝΠΔΔ είτε η ολική ποσότητα παραγωγής ή το ολικό έργο το οποίο αναμένεται να επιτύχει το ΝΠΔΔ από το πάγιο αυτό στοιχείο (π.χ ωφέλιμη διάρκεια ζωής μηχανήματος μετρημένη σε παραγωγικές ώρες)

Αποσβεστέα αξία ενός αποσβέσιμου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι το ιστορικό κόστος του ή άλλο ποσό που αντικατέστησε νομότυπα το ιστορικό κόστος (π.χ αξία αναπροσαρμογής που επιβλήθηκε από το νόμο ή αξία που έχει προκύψει από εκτίμηση λόγω συγχωνεύσεως).»

Όπως είπαμε πιο πάνω τα πάγια αγαθά έχουν περιορισμένη ζωή και έτσι υπόκεινται- με την πάροδο του χρόνου- σε μείωση της αξίας τους. Οπότε η μείωση της αξίας του παγίου καλείται ως απόσβεση. Οι παράγοντες που επιδρούν στη μείωση αυτή είναι:

Φυσικοί:

- Συνήθης και ασυνήθης λειτουργική φθορά.
- Χρονική φθορά.

Οικονομικοί:

- Αλλαγές στο σύστημα παραγωγής της επιχείρησης.

Ολόκληροι κλάδοι έθεσαν, κατά καιρούς, τον βασικό τους εξοπλισμό σε αδράνεια γιατί μεταβλήθηκαν οι δομές και οι λειτουργίες του συστήματος παραγωγής.

- Γενικότερες τεχνολογικές αλλαγές.

Αρκεί να δούμε τις εξελίξεις στην τεχνολογία της πληροφορικής για να διαπιστώσουμε την επίδραση τους στην απαξίωση, άρα και στον τρόπο αποσβέσεις αυτών των περιουσιακών στοιχείων.

²⁸ Οι αποσβέσεις των παγίων περιουσιακών στοιχείων του Δήμου υπολογίζονται στο τέλος της οικονομικής χρήσης με συγκεκριμένο συντελεστή για κάθε είδος

Ποιοι παράγοντες επιδρούν στην απόσβεση:

- Το κόστος κτήσης: οι αποσβέσεις υπολογίζονται πάνω στην αξία του παγίου.
- η εκτιμώμενη ωφέλιμη ζωή: Ανάλογα με την πιθανή ζωή του παγίου θα υπολογισθούν και οι συντελεστές της απόσβεσης.

2.8.2 Μέθοδοι αποσβέσεων

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων υπάρχουν διάφοροι μέθοδοι όπως η σταθερή μέθοδος και η φθίνουσα μέθοδος. *Για τους Δήμους είναι υποχρεωτική η μέθοδος της σταθερής απόσβεσης.*

Οι βασικότερες αρχές της σταθερής απόσβεσης είναι:

- ο υποχρεωτικός χαρακτήρας των τακτικών αποσβέσεων: οι αποσβέσεις πρέπει να γίνονται υποχρεωτικά και όχι κατά το δοκούν κάθε Δήμου (προαιρετικά).
- η βάση υπολογισμού των αποσβέσεων: είναι η αξία κτήσης προσαυξημένη με τις βελτιώσεις και τις επεκτάσεις.
- οι αποσβέσεις δεν μπορούν να υπερβαίνουν την αποσβεστέα αξία: δηλαδή δεν είναι δυνατό να μας έχει απομείνει αρνητική αξία σε κάποιο πάγιο.
- ο χρόνος έναρξης και λήξης των αποσβέσεων: αρχίζει με την ημερομηνία κτήσης του παγίου, διακόπτεται με τη θέση του παγίου εκτός εκμετάλλευσης ή με την πώλησή του.
- το περιουσιακό στοιχείο πρέπει να χρησιμοποιείται για το σκοπό για τον οποίο αποκτήθηκε: δηλαδή να βρίσκεται εντός εκμετάλλευσης και όχι σε αδράνεια.
- σε περίπτωση που κάποιο πάγιο περιουσιακό στοιχείο παραμένει σε αδράνεια για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από 6 μήνες, τότε οι αποσβέσεις που θα υποστεί αυτό για το χρονικό διάστημα αδράνειας, θα είναι με μειωμένους συντελεστές. Οι μειωμένοι αυτοί συντελεστές καθορίζονται ταυτόχρονα με τους ετήσιους συντελεστές.
- οι αποσβέσεις να έχουν υπολογιστεί με τους νόμιμους συντελεστές και να έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία της οικονομικής μονάδας.

Οι λογαριασμοί που συμπεριλαμβάνονται και ενημερώνεται το μητρώο παγίων είναι οι παρακάτω:

Α'βάθμιοι λογ/σμοί

- 10.εδαφικές εκτάσεις.
Στις εδαφικές εκτάσεις παρακολουθούμε τα οικόπεδα, τα γήπεδα, τα δάση και κάθε έκταση γης που ανήκει στο Δήμο.
- 11.Κτίρια-εγκ/σεις κτιρίων-τεχν.έργα.
 - Κτίρια είναι οι οικοδομικές κατασκευές που γίνονται με τη χρησιμοποίηση δομικών υλικών και προορίζονται για τη στέγαση υπηρεσιών, κατοικιών, βιομηχανοστασιών, αποθηκών ή οποιαδήποτε άλλη εκμετάλλευση ή δραστηριότητα του Δήμου.

- ii. Εγκαταστάσεις κτιρίων θεωρούμε τις πρόσθετες εγκαταστάσεις, όπως είναι οι ηλεκτρικές, υδραυλικές, μηχανολογικές, κλιματιστικές, τηλεπικοινωνιακές, εγκαταστάσεις αποχετεύσεως, εσωτερικής μεταφοράς, ενδοσυνεννοήσεως και άλλες, οι οποίες είναι συνδεδεμένες με το κτίριο κατά τέτοιο τρόπο, ώστε ο αποχωρισμός τους να μην είναι δυνατόν να γίνει εύκολα και χωρίς βλάβη αυτών των ίδιων ή του κτιρίου.
- iii. Τεχνικά έργα είναι μόνιμες τεχνικές κατασκευές με τις οποίες τροποποιείται το φυσικό περιβάλλον με σκοπό την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων του Δήμου (όπως είναι δρόμοι, πλατείες, λιμάνια, φράγματα, λίμνες, περιφράξεις, σήραγγες, γέφυρες κλπ.)

- *12. Μηχανήματα-τεχν.εγκ/σεις-λοιπός μηχ/κός εξοπλισμός.*

Μηχανήματα είναι μηχανολογικές κατασκευές, μόνιμα εγκατεστημένες ή κινητές οι οποίες χρησιμεύουν στο Δήμο για να μπορεί να επεξεργάζεται ή να μετασχηματίζει υλικά αγαθά ή για να παράγει υπηρεσίες στην προκειμένη περίπτωση, που αποτελεί το κύριο αντικείμενο δραστηριότητας ενός ΟΤΑ.

Οι τεχνικές εγκαταστάσεις που αναφέρονται στην κατηγορία αυτή και σε διάκριση με τις τεχνικές εγκαταστάσεις που αναφέρονται στο λογαριασμό 11 είναι, εκείνες που διαχωρίζονται από τα ακίνητα. Ακόμα και, όταν οι εγκαταστάσεις είναι συνδεδεμένες με το κτίριο κατά τέτοιο τρόπο, ώστε ο διαχωρισμός τους να είναι δυνατόν να γίνει εύκολα και χωρίς βλάβη αυτών των ίδιων ή του κτιρίου. τότε τις εντάσσουμε στον λογαριασμό «12-μηχανήματα», Τέτοιου είδους εγκαταστάσεις είναι οι τηλεφωνικές, ηλεκτρικές, υδραυλικές, μηχανολογικές, κλιματιστικές, τηλεπικοινωνιακές, αποχετεύσεως, εσωτερικής μεταφοράς, ενδοσυνεννοήσεως και άλλες

- *13. Μεταφορικά μέσα.*

Μεταφορικά μέσα είναι τα κάθε είδους ιδιόκτητα οχήματα που χρησιμοποιεί ο Δήμος για τη μεταφορά προσωπικού, υλικών, απορριμμάτων ή τα χρησιμοποιεί για τις λειτουργικές του ανάγκες, ανεξάρτητα αν τα οχήματα αυτά χρησιμοποιούνται εντός ή εκτός του χώρου του Δήμου.

- *14. Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός.*

Στους υπολογαριασμούς της κατηγορίας αυτής παρακολουθούμε όλο τον υπόλοιπο εξοπλισμό ενός ΟΤΑ πλην ακινήτων, μηχανημάτων, μεταφορικών μέσων. Αναφερόμαστε στα έπιπλα, τους Η/Υ, τα σκεύη και άλλο εξοπλισμό.

- *15. Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσης παγίων στοιχείων.*

Στους υπολογαριασμούς της κατηγορίας αυτής παρακολουθούμε τα πάγια τα οποία βρίσκονται στη φάση της κατασκευής τους και αυτή η παρακολούθηση διαρκεί όλο το χρονικό διάστημα που διαρκεί η κατασκευή. Η κατασκευή των παγίων στοιχείων μπορεί να γίνει είτε με ιδιοκατασκευή, είτε μέσω εργολάβων.

- *16. Ανώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς απόσβεσης.*

Ως τέτοια αναφέρονται τα πάγια αγαθά με τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

1. είναι άυλα, δηλαδή δεν έχουν υλική υπόσταση.
2. δίνουν τη δυνατότητα στον ΟΤΑ να έχει μελλοντικά οφέλη από τη χρήση αποκλειστικών δικαιωμάτων και τεχνογνωσίας, ακόμη
3. η ωφέλιμη ζωή τους είναι μεγαλύτερη από ένα χρόνο.

Ως άυλα πάγια στοιχεία αναφέρονται: τα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας & ευρεσιτεχνίας, τα δικαιώματα χρήσης περιουσιακών στοιχείων, τα λοιπά δικαιώματα όπως τα πνευματικά, και σήματα.

Επίσης ως άυλα περιουσιακά στοιχεία μπορεί να εννοούνται και ιδιότητες ή σχέσεις όπως είναι η φήμη και πελατεία, η εξειδίκευση και άλλα.

Για να καταχωρηθούν στα βιβλία του Δήμου τα άυλα περιουσιακά στοιχεία, θα πρέπει να έχουν αποκτηθεί με χρηματική καταβολή ή να έχουν πραγματοποιηθεί έξοδα.

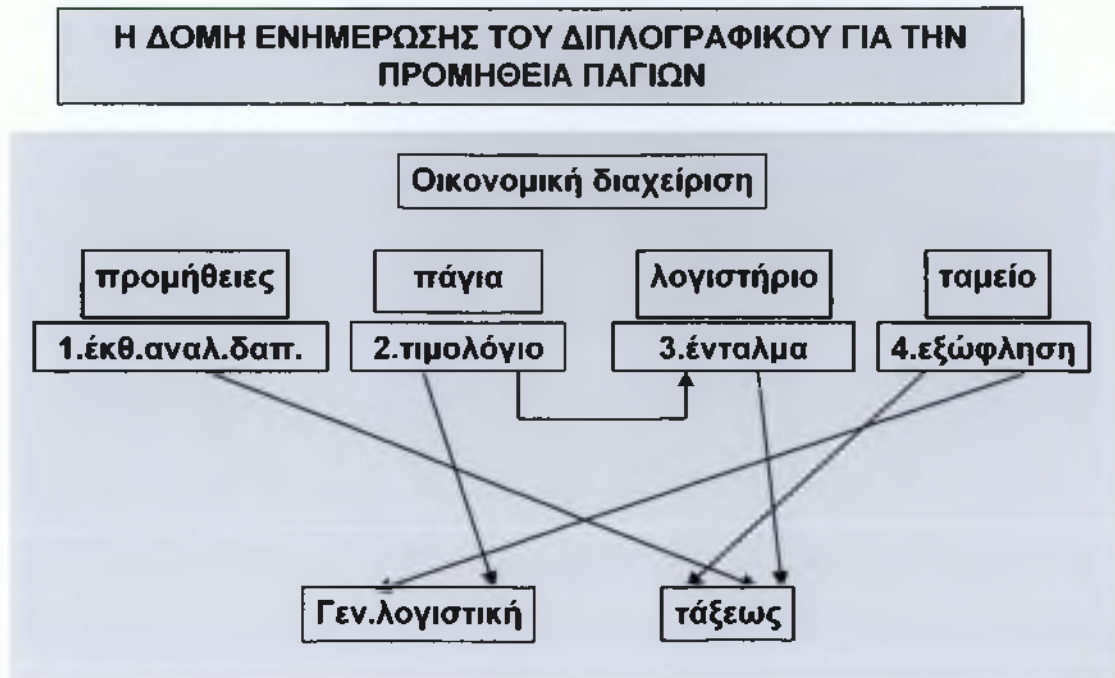
- *17. Πάγιες εγκαταστάσεις κοινής χρήσης.*

Ως εγκαταστάσεις κοινής χρήσης εννοούμε τις κοινόχρηστες πάγιες εγκαταστάσεις που δεν ανήκουν στην κυριότητα του Δήμου. Ένα παράδειγμα που θα μπορούσαμε να χρησιμοποιήσουμε είναι μια πλατεία που δεν ανήκει στο Δήμο, αλλά αυτός αναλαμβάνει την κατασκευή της. Όταν θα ολοκληρώσει την κατασκευή του έργου αυτού θα ενημερώσει τους λογαριασμούς του 17.

- *18. Συμ/χές και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.*

Όταν ο Δήμος κατέχει μετοχές μιας Δημοτικής επιχείρησης λέμε τότε ότι ο Δήμος συμμετέχει στο κεφάλαιο της εταιρείας αυτής. Στους λογαριασμούς του 18 «τίτλοι πάγιας επένδυσης» παρακολουθούμε τις μετοχές μιας ΑΕ ή τα εταιρικά μερίδια μιας ΕΠΕ ή εταιρικά μερίδια άλλης νομικής μορφής εταιρείας που κατέχει ο Δήμος.

2.8.3 Διάγραμμα ροής προμήθειας παγίων στοιχείων.



Η πρώτη κίνηση που κάνει ο Δήμος προκειμένου να προμηθευτεί ένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι να δεσμεύσει ποσό της πίστωσης που έχει προβλέψει στο προϋπολογισμό του. Με την δέσμευση του ποσού ενημερώνεται το βιβλίο ανελημμένων υποχρεώσεων (δεσμεύεται το ποσό) και παράλληλα ενημερώνεται ο λογαριασμός τάξεως (χρεώνονται τα αναληφθέντα και πιστώνονται τα εκτελεσθέντα). Στη προκειμένη περίπτωση δεν έχουμε εγγραφή στη Γενική Λογιστική²⁹.

Στη συνέχεια ο Δήμος προχωρεί σε διαγωνισμό ή προμηθεύεται τα πάγια αγαθά με απευθείας ανάθεση. Κατά το στάδιο της πραγματοποίησης του διαγωνισμού, της υπογραφής της σύμβασης δεν ενημερώνεται ούτε το διπλογραφικό, ούτε το Λογιστικό των Δήμων (Δημόσιο Λογιστικό).

Τρίτο στάδιο είναι η παραλαβή του αγαθού και του αντίστοιχου παραστατικού (τιμολόγιο). Με τη λήψη του τιμολογίου ενημερώνεται η Γενική Λογιστική (χρεώνεται η κατηγορία των παγίων και πιστώνονται οι προμηθευτές).

Ακολουθεί η εκκαθάριση και η ενταλματοποίηση της δαπάνης. Με την ενταλματοποίηση ενημερώνονται τα ενταλθέντα της πίστωσης και ταυτόχρονα πραγματοποιούμε εγγραφή σε λογαριασμούς τάξεως (χρεώνονται τα ενταλθέντα και πιστώνονται τα αναληφθέντα).

Επόμενο βήμα είναι η εξόφληση του εντάλματος. Στο Λογιστικό των Δήμων ενημερώνονται τα πληρωθέντα, στη Γενική Λογιστική εξοφλείται ο προμηθευτής (χρεώνεται ο προμηθευτής και πιστώνονται το Ταμείο).

²⁹ Εννοούμε ότι δεν γίνεται ενημέρωση στο Διπλογραφικό σύστημα.

Οι φάσεις των εγγραφών του διπλογραφικού για την προμήθεια παγίων είναι: α) παραλαβή του τιμολογίου και καταχώριση στο Μητρώο Παγίων β) εξόφληση Προμηθευτή από το Ταμείο.

Παράδειγμα:

α) Παραλαβή του τιμολογίου από τον Προμηθευτή.

(12) Πάγιο στοιχείο	Χρέωση	
(50) Προμηθευτής		Πίστωση

β) Εξόφληση Προμηθευτή από το Ταμείο.

(50) Προμηθευτής	Χρέωση	
(38) Ταμείο		Πίστωση

2.9 Τα έσοδα της οικονομικής μονάδας

Μία οικονομική μονάδα για να λειτουργήσει χρειάζεται να έχει πόρους. Μία ιδιωτική επιχείρηση πουλάει αγαθά και υπηρεσίες και εισπράττει χρήματα για να τα διοχετεύσει στην εκ νέου παραγωγή αγαθών ή υπηρεσιών. Ένας Δήμος, που είναι οικονομική μονάδα Δημόσιου χαρακτήρα με κοινωφελή σκοπό, μπορεί να έχει έσοδα από την παροχή δημοτικών κοινωφελών υπηρεσιών ή να έχει έσοδα από φόρους και τέλη.

2.9.1 Έννοια των Εσόδων

Έσοδο είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δύναμης που αποκτάται από την κύρια δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας. Βέβαια μέσα στα έσοδα περιλαμβάνονται και οι επιχορηγήσεις και άλλα κονδύλια που κατα-βάλλονται στις οικονομικές μονάδες για να βοηθηθούν οι σκοποί τους.

Στο δημόσιο λογιστικό η έννοια του εσόδου ταυτίζεται με την εισπραξη. Αρχικά λοιπόν πρέπει να γίνει κατανοητή η διάκριση μεταξύ εσόδου και εισπραξης, η οποία έχει τη βάση της στον ταμειακό τρόπο λειτουργίας του προϋπολογισμού του Δήμου, αφού στην πραγματικότητα εμφανίζεται, απολογιστικά, ως έσοδο η εισπραξη κάποιου φόρου, τέλους ή επιχορήγησης. Στη λογιστική το έσοδο εγγράφεται στα βιβλία από τη στιγμή που είναι δεδουλευμένο, έχει δηλ. πραγματοποιηθεί και είναι απαιτητό.

Πηγές Εσόδων

Φόρος: είναι η αναγκαστική χρηματική παροχή που καταβάλουν οι πολίτες στο κράτος με σκοπό να καλυφθούν τα δημόσια βάρη, χωρίς αυτή η χρηματική παροχή να αντισταθμίζεται από ειδική αντιπαροχή του κράτους προς τους πολίτες.

Τέλος: είναι η χρηματική παροχή που καταβάλλεται από τους υπόχρεους έναντι κάποιου ανταλλάγματος, κάποιας αντιπαροχής. Αυτή η αντιπαροχή μπορεί να είναι χρησιμοποίηση κάποιας δημοτικής υπηρεσίας ή κάποιου έργου. Ανταποδοτικό τέλος είναι εκείνο που καταβάλλουμε για την προσφορά από μέρους του Δήμου συγκεκριμένων υπηρεσιών (π.χ. τέλη καθαριότητας)

Δικαίωμα: είναι η χρηματική παροχή που καταβάλλεται στον Δήμο για την χρησιμοποίηση δημοτικών έργων ή υπηρεσιών.

Εισφορά: είναι η χρηματική καταβολή στον Δήμο συγκεκριμένης εισφοράς μεγαλύτερης αξίας

Διακρίσεις των εσόδων

Τακτικά Έσοδα:

- Τους θεσμοθετημένους πόρους που εισπράττει η τοπική αυτοδιοίκηση.
- Τα έσοδα που προέρχονται από την εκμετάλλευση της ακίνητης και κινητής περιουσίας των ΟΤΑ.
- Τα ανταποδοτικά τέλη, τα δικαιώματα και τις εισφορές.
- Τα τέλη, τους φόρους τα δικαιώματα και τις εισφορές.
- Τα τοπικά δυνητικά τέλη και τις εισφορές.

Έκτακτα Έσοδα:

- Το αντίτιμο της προσωπικής εργασίας.
- Τα δάνεια, τις δωρεές, τα κληροδοτήματα και τις εισφορές.
- Τα έσοδα που προέρχονται από την εκποίηση της περιουσίας.
- Τα έκτακτα έσοδα από κάθε άλλη πηγή (από την Ευρωπαϊκή Ένωση).

Η Λογιστική των εσόδων

- έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων (λογαριασμός 70),
- έσοδα από πωλήσεις προϊόντων (λογαριασμός 71),
- έσοδα από φόρους-κοινωνικούς πόρους (λογαριασμός 72),
- έσοδα από πωλήσεις υπηρεσιών (τέλη- δικαιώματα) (λογαριασμός 73), έσοδα από επιχορηγήσεις (λογαριασμός 74),
- έσοδα παρεπόμενων ασχολιών και έσοδα από δωρεές (λογαριασμός 75),
- έσοδα κεφαλαίων (λογαριασμός 76) και
- έσοδα από ιδιοπαραγωγή παγίων – τεκμαρτά έσοδα από αυτοπαραδόσεις ή καταστροφές αποθεμάτων (λογαριασμός 78).

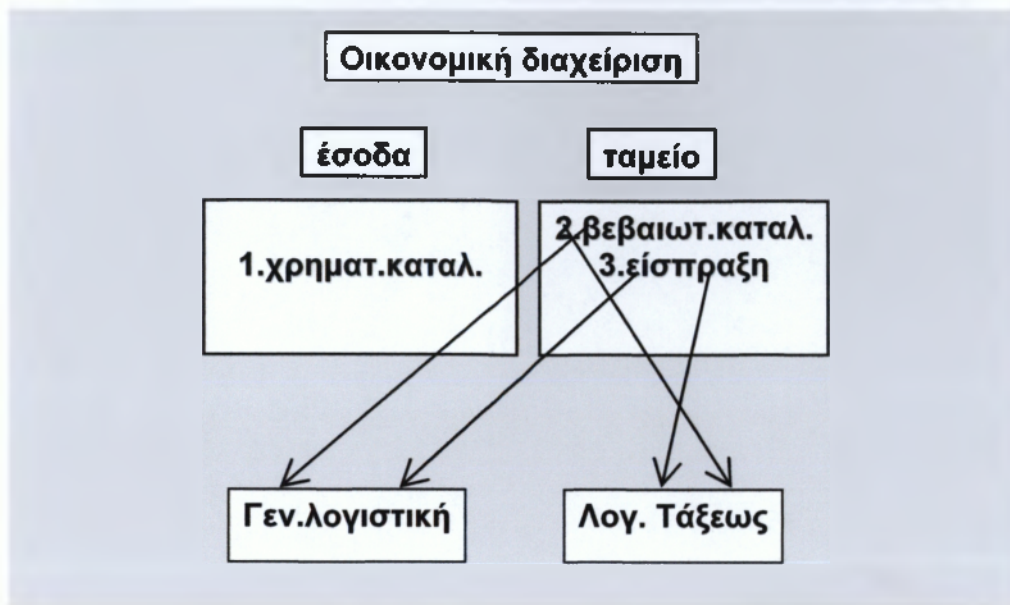
2.9.2 Η δομή ενημέρωσης του διπλογραφικού σε έσοδο

Το πρώτο βήμα που γίνεται είναι να συνταχθεί ο χρηματικός κατάλογος, χωρίς να γίνεται λογιστική εγγραφή σε κανένα από τα 2 λογιστικά συστήματα του Δήμου

Με την παράδοση του χρηματικού καταλόγου και τη βεβαίωσή του από τον ταμία του Δήμου πραγματοποιούνται, στο λογιστικό των Δήμων εγγραφή (με την ενημέρωση των βεβαιωθέντων του προϋπολογισμού εσόδων) καθώς και στους λογαριασμούς τάξεως (με την πίστωση των βεβαιωθέντων και τη χρέωση των εκτελεσθέντων). Ταυτόχρονα ενημερώνεται το **διπλογραφικό με χρέωση των απαιτήσεων σε πίστωση του λογαριασμού του εσόδου**(λογαριασμός της ομάδας 7).

Με κάθε εισπραξη βεβαιωμένης απαίτησης πραγματοποιούνται εγγραφές και στο λογιστικό των Δήμων και στο διπλογραφικό. Το λογιστικό των Δήμων θα ενημερωθεί με τα εισπραχθέντα του προϋπολογισμού και οι λογαριασμοί τάξεως θα εγγράψουν στην πίστωση των εισπραχθέντων το ποσό της εισπραξης χρεώνοντας αντίστοιχα τα βεβαιωθέντα με το ίδιο ποσό. Το **διπλογραφικό** θα ενημερωθεί ταμειακά με το ποσό της εισπραξης (χρεώνοντας το ταμείο και πιστώνοντας τις απαιτήσεις).

Η δομή ενημέρωσης του διπλογραφικού σε έσοδο



Οι φάσεις εγγραφών με έσοδα α) με τη βεβαίωση του εσόδου χρεώνονται σε πίστωση του εσόδου και β) με την είσπραξη της απαίτησης από το δημότη, πιστώνονται με χρέωση του ταμείου.

Παράδειγμα:

- Με την έκδοση του βεβαιωτικού καταλόγου για την πραγματοποίηση εσόδων από δημότες:

(30) Απαιτήσεις από Δημοτες	χρεωση	
(73) Εσοδα από δημοτες		πιστωση

- Με την είσπραξη από το δημότη της απαίτησης, δηλαδή την έκδοση του γραμματίου είσπραξης:

(38.00) Ταμείο	χρεωση	
(30) Πελάτης		πιστωση

2.10 Τα έξοδα της οικονομικής μονάδας

2.10.1 Έννοια των Εξόδων

Έξοδο ονομάζουμε την ανάλωση χρηματικού ποσού που είναι απαραίτητη για την πραγματοποίηση εσόδου, κοινωνικού έργου. Νοείται ως έξοδο εκείνο που πραγματοποιείται με στόχο την παραγωγή εσόδου ή κοινωνικού έργου όπως για παράδειγμα η μισθοδοσία του προσωπικού.

Ο Δήμος (σαν οικονομική μονάδα) για την άσκηση της δραστηριότητάς του πραγματοποιεί διάφορα έξοδα:

- *Έξοδα προσωπικού:* που είναι οι αμοιβές, οι εργοδοτικές εισφορές καθώς και κάθε έξοδο για το προσωπικό (όπως είναι οι πρόσθετες παροχές σε είδος) που χρεώνεται στη διάρκεια της κάθε χρονιάς. Οι δαπάνες του προσωπικού είναι πολλές φορές αρκετά μεγάλες σε σύγκριση με τις γενικότερες δαπάνες, ιδιαίτερα στις οικονομικές μονάδες έντασης εργασίας, όπως ονομάζονται οι οικονομικές μονάδες στις οποίες το κόστος του προσωπικού είναι το μεγαλύτερο μέρος του συνολικού κόστους σε σύγκριση με το κόστος των υλικών (αναλώσεων) και το κόστος του εξοπλισμού (αποσβέσεις).
- *Αμοιβές σε τρίτους* όταν πρέπει να καλύψει αμοιβές σε μη εργαζόμενους σε αυτή ή παροχές για την αγορά υπηρεσιών (ΔΕΗ, ΟΤΕ, ΕΥΔΑΠ, γενικότερα επικοινωνίες), δαπανών συντήρησης, εννοκίασης και άλλων δαπανών.
- Πληρώνει *Φόρους και τέλη*, όπως για την λειτουργία των μεταφορικών μέσων, και γενικότερα δαπανά σε *Γενικά Έξοδα*. Ειδικότερα ο Δήμος έχει μία ειδικότερη κατηγορία εξόδων που είναι οι δαπάνες του για επιχορηγήσεις και γενικότερα για άσκηση κοινωνικής πολιτικής μέσω παροχών που δίνει.
- Κατά καιρούς και όχι τακτικά, μπορεί ο Δήμος να πληρώνει πρόστιμα, ή να έχει απώλειες από κλοπές ή ζημιές από πώληση του παλιού εξοπλισμού του. Μιλάμε για μία γενικότερη κατηγορία εξόδων που έχει έκτακτο χαρακτήρα και με μια κουβέντα ονομάζουμε έκτακτα έξοδα

Διαχωρισμοί των εξόδων:

Τα έξοδα διακρίνονται, ταξινομούνται βάσει κριτηρίων σε:

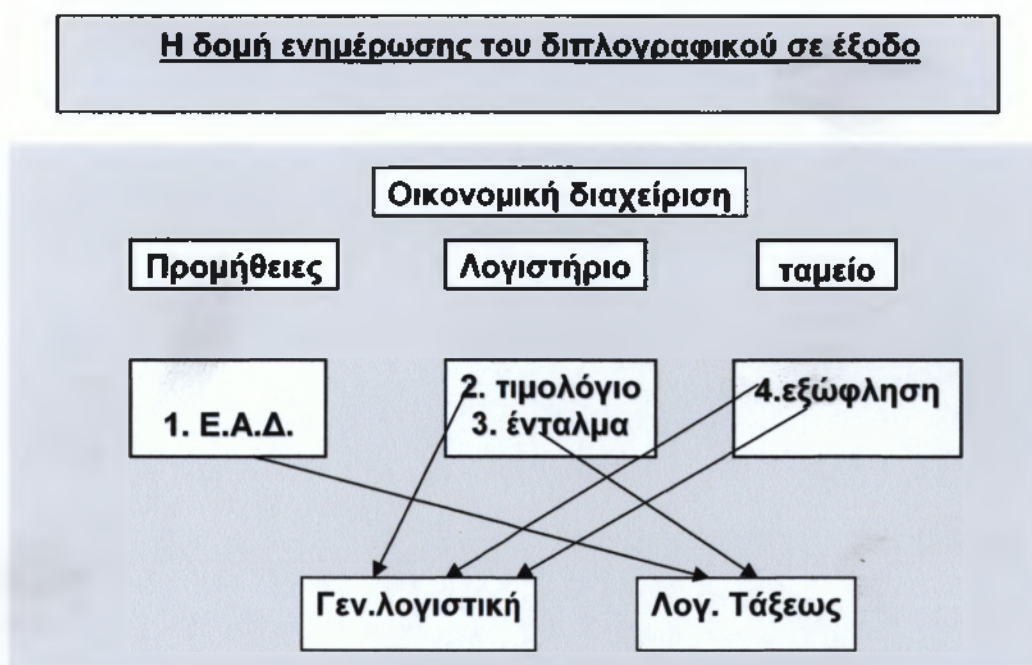
- **οργανικά-ανόργανα:** Ως οργανικά αναφέρουμε εκείνα τα έξοδα που πραγματοποιούνται με σκοπό την παραγωγή εσόδων ή κοινωνικού έργου. Ως ανόργανα αναφέρονται τα έξοδα, τα οποία έχουν έκτακτο χαρακτήρα. Στην προκειμένη περίπτωση κριτήριο κατάταξης του εξόδου αποτελεί ο σκοπός για τον οποίο πραγματοποιείται.

- **ομαλό-ανώμαλο:** ένας δεύτερος βασικός διαχωρισμός είναι σε ομαλά έξοδα, τα οποία είναι εκείνα που πραγματοποιούνται κατά την ομαλή ροή των εργασιών της οικονομικής μονάδας και σε ανώμαλα έξοδα, τα οποία είναι εκείνα που πραγματοποιούνται κάτω από έκτακτες συνθήκες λειτουργίας της οικονομικής μονάδας. Εδώ κριτήριο αποτελεί η ενσωμάτωση του εξόδου στο λειτουργικό κόστος ή όχι και η τακτικότητα - περιοδικότητα με την οποία εμφανίζεται.

Η Λογιστική των οργανικών εξόδων

- (60) Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- (61) Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- (62) Παροχές τρίτων
- (63) Φόροι - τέλη
- (64) Διάφορα έξοδα
- (65) Τόκοι και συναφή έξοδα
- (66) Αποσβέσεις παγίων στοιχείων Ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- (67) επιχορηγήσεις
- (68) Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως

2.10.2 Διάγραμμα ροής δαπάνης



Η πρώτη κίνηση που κάνει ο Δήμος προκειμένου να πραγματοποιήσει τη δαπάνη είναι να δεσμεύσει ποσό της πίστωσης που έχει προβλέψει στο προϋπολογισμό του. Με την δέσμευση του ποσού ενημερώνεται το βιβλίο ανειλημμένων υποχρεώσεων (δεσμεύεται το ποσό) και παράλληλα ενημερώνεται ο λογαριασμός τάξεως (χρεώνονται τα αναληφθέντα και πιστώνονται τα εκτελεσθέντα). Στην περίπτωση αυτή δεν έχουμε εγγραφή στη Γενική Λογιστική.

Στη συνέχεια ο Δήμος προχωρεί σε διαγωνισμό ή πραγματοποιεί τη δαπάνη με απευθείας ανάθεση. Κατά το στάδιο της πραγματοποίησης του διαγωνισμού, της υπογραφής της σύμβασης ή της απόφασης απευθείας ανάθεσης, δεν ενημερώνεται ούτε το διπλογραφικό, ούτε το Λογιστικό των Δήμων (Δημόσιο Λογιστικό).

Τρίτο στάδιο είναι η πραγματοποίηση της δαπάνης και η λήψη του αντίστοιχου παραστατικού (τιμολόγιο κλπ.). Με τη λήψη του τιμολογίου ενημερώνεται η Γενική

Λογιστική (χρεώνεται η κατηγορία της δαπάνης και πιστώνονται οι προμηθευτές).

Ακολουθεί η εκκαθάριση και η ενταλματοποίηση της δαπάνης. Με την ενταλματοποίηση ενημερώνονται τα ενταλθέντα της πίστωσης και ταυτόχρονα πραγματοποιούμε εγγραφή σε λογαριασμούς τάξεως (χρεώνονται τα ενταλθέντα και πιστώνονται τα αναληφθέντα).

Επόμενο βήμα είναι η εξόφληση του εντάλματος. Στο Λογιστικό των Δήμων ενημερώνονται τα πληρωθέντα, στη Γενική Λογιστική εξοφλείται ο προμηθευτής (χρεώνεται ο προμηθευτής και πιστώνονται το Ταμείο).

Οι φάσεις εγγραφών είναι α) παραλαβή του τιμολογίου για την Δαπάνη του Δήμου β) η εξόφληση της συγκεκριμένης δαπάνης.

Παράδειγμα

- Με την παραλαβή του τιμολογίου για την πραγματοποίηση της δαπάνης (π.χ. επισκευή).

(64) Λοιπές Δαπάνες	Χρέωση	
(50) προμηθευτές		Πίστωση

- Εξόφληση της συγκεκριμένης δαπάνης.

(50) Προμηθευτές	Χρέωση	
(38) Ταμείο		Πίστωση

2.11 Η Διάρθρωση και Ονοματολογία των Λογαριασμών

Το σχέδιο των λογαριασμών για τους ΟΤΑ χωρίζεται σε τρία μέρη, τα οποία είναι λογιστικά ανεξάρτητα, σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας:

α) Γενική λογιστική, β) Αναλυτική λογιστική και γ) Λογαριασμοί Τάξεως. Οι λογαριασμοί καθενός από τα μέρη αυτά λειτουργούν μεταξύ τους σε ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα.

Παρακάτω θα δούμε πιο αναλυτικά τα λογιστικά κυκλώματα του Διπλογραφικού συστήματος.

Σηματικά³⁰



³⁰ Το σχήμα είναι από: Καραγιάνης, Σ. "Το Οικονομικό Διαχειριστικό Σύστημα των Δήμων (Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου)".

2.11.1 Λογιστικό κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής

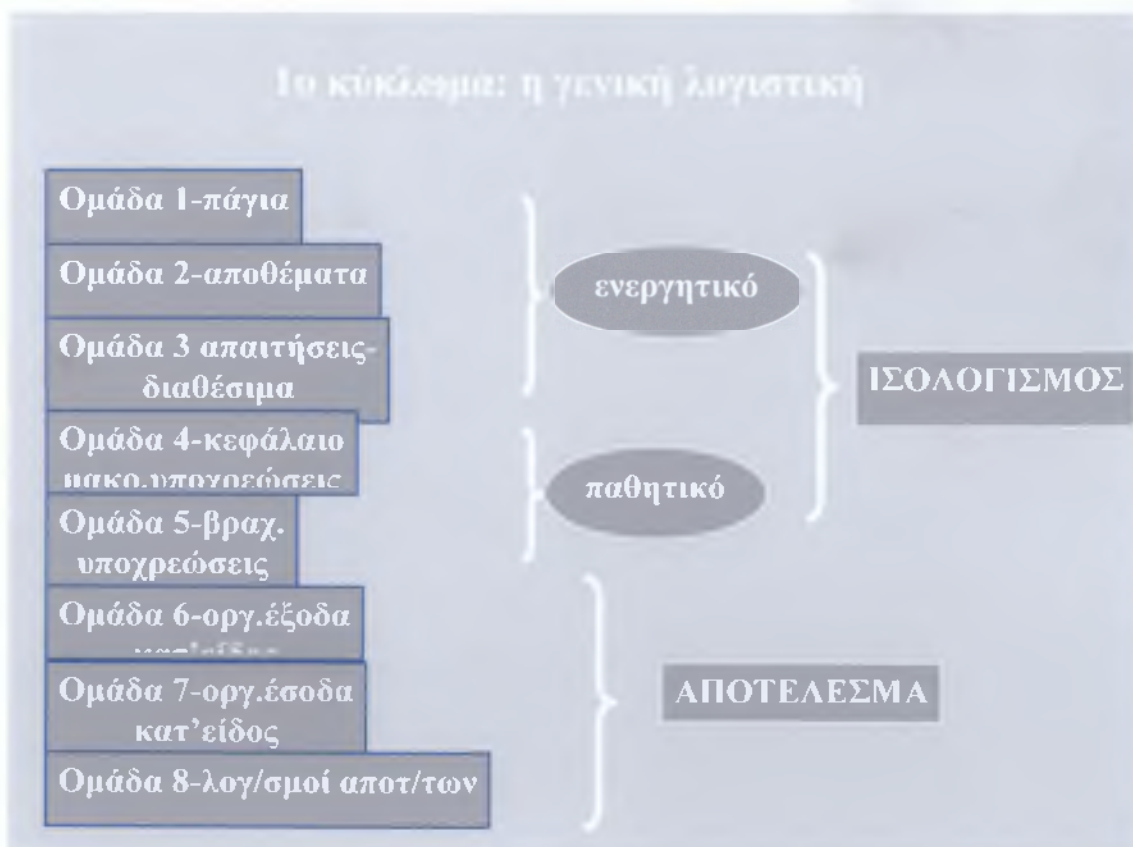
Στη Γενική Λογιστική παρακολουθούνται οι συναλλαγές του ΟΤΑ με τρίτους και εμφανίζεται η δομή της περιουσιακής του κατάστασης. Στο λογιστικό κύκλωμα αυτό εμφανίζεται η διαχείριση των αποθεμάτων, εσόδων και εξόδων, καθώς και τα συνολικά αποτελέσματα από την δραστηριότητα του ΟΤΑ.

- **Διάρθρωση των λογαριασμών**

Στο κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής περιλαμβάνονται 8 ομάδες λογαριασμών. Οι ομάδες 1 έως 5 περιλαμβάνουν τους λογαριασμούς του ισολογισμού, εκείνους δηλαδή που στο τέλος κάθε χρήσης παρουσιάζουν υπόλοιπα και συνθέτουν την κατάσταση του ισολογισμού. Οι ομάδες 6 έως 8 δείχνουν το αποτέλεσμα, οι οποίοι στο τέλος κάθε χρήσης μηδενίζονται.

Στις ομάδες 1 έως 3 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί του Ενεργητικού, στις ομάδες 4 έως 5 οι λογαριασμοί του παθητικού, η ομάδα δείχνει τα οργανικά έξοδα κατ' είδος, ομάδα 7 δείχνει τα οργανικά έσοδα κατ' είδος επίσης και τέλος στην ομάδα 8 είναι οι λογαριασμοί της γενικής εκμετάλλευσης, εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, αποτελεσμάτων χρήσεως, έσοδα και έξοδα προηγούμενων χρήσεων, προβλέψεων, αποτελεσμάτων προς διάθεση και ο λογαριασμός του ισολογισμού.

Παρακάτω θα απεικονίσουμε σχηματικά το λογιστικό κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής.



Ονοματολογία και περιεχόμενο λογαριασμών

Στην **Ομάδα 1 «πάγιο ενεργητικό»** περιλαμβάνεται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια, με την ίδια περίπου μορφή στον Ο.Τ.Α., καθώς και τα έξοδα πολυετούς απόσβεσης και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.

Η αποτίμηση των στοιχείων του πάγιου ενεργητικού θα γίνει την πρώτη φορά με βάση αξίες προσδιοριζόμενες από το αντικειμενικό σύστημα υπολογισμού των αξιών, εκτιμήσεις μηχανικών, εφόρων ή επιτροπών (στην περίπτωση που το αντικειμενικό σύστημα δεν εφαρμόζεται), τα τιμολόγια αγοράς κ.λπ. ανάλογα με το είδος του παγίου στοιχείου.

Στην **Ομάδα 2 «αποθέματα»** παρακολουθούνται τα αποθέματα του Ο.Τ.Α. που προέρχονται από απογραφή, ή από αγορά, ή από ιδιοπαραγωγή και σε εξαιρετικές περιπτώσεις, από ανταλλαγή, ή από εισφορά σε είδος, είτε από δωρεά.

Στην **Ομάδα 3 «απαιτήσεις και διαθέσιμα»** παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, τα αξιόγραφα και τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία του Ο.Τ.Α. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις θεωρούνται εκείνες που, κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού, είναι εισπρακτέες μέσα στη χρήση που ακολουθεί.

Στην **Ομάδα 4 «καθαρή θέση - προβλέψεις - μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις»** παρακολουθούνται η καθαρή θέση του Ο.Τ.Α, οι προβλέψεις και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις του.

Στην **Ομάδα 5 «βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις»** παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του Ο.Τ.Α. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις είναι εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξόφλησής τους λήγει μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσης.

Στην **Ομάδα 6 «οργανικά έξοδα κατά είδος»** απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης (οργανικά), καθώς και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.

Στην **Ομάδα 7 «οργανικά έσοδα κατ'είδος»** απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ'είδος τα έσοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης.

Στην **Ομάδα 8 «λογαριασμοί αποτελεσμάτων»** περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί προσδιορισμού των αποτελεσμάτων εκμετάλλευσης, μικτών και καθαρών, καθώς και οι λογαριασμοί συγκέντρωσης των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων και εσόδων εκμετάλλευσης. Στην ίδια ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί συγκέντρωσης των έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, των εξόδων και εσόδων προηγούμενων χρήσεων, των προβλέψεων για έκτακτους κινδύνους, των εσόδων από προβλέψεις από προηγούμενες χρήσεις και των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεων παγίων στοιχείων, καθώς και οι λογαριασμοί προσδιορισμού και διάθεσης των αποτελεσμάτων χρήσης.

2.11.2 Λογιστικό Κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής

Κάθε οικονομική μονάδα που έχει προορισμό την παραγωγή και τη διάθεση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, διαθέτει ή επενδύει τους πόρους της για την απόκτηση υλικών ή άυλων αγαθών και υπηρεσιών με σκοπό την πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις και κατ' επέκταση τη συγκέντρωση κερδών, ή τη χρησιμοποίηση του πλεονάσματος μεταξύ εσόδων ή εξόδων για την κάλυψη κοινωνικών αναγκών. Οι Ο.Τ.Α. υπάγονται στην τελευταία αυτή κατηγορία.

Η ανωτέρω αναφερόμενη χρησιμοποίηση των πόρων συνιστά το κόστος συνολικής λειτουργίας της οικονομικής μονάδας. Η συγκέντρωση του κόστους, εκφρασμένου σε χρηματικούς όρους, και η εν συνεχεία κατανομή του κατά επί μέρους λειτουργία εντός της επιχείρησης και κατά προϊόν ή υπηρεσία είναι το αντικείμενο της κοστολόγησης.

Η λογιστική διαδικασία προσδιορισμού του κόστους καλείται Αναλυτική Λογιστική της Εκμετάλλευσης και αφορά στις αναλυτικές μετρήσεις σχετικά με τη ροή του κόστους μέσα σε μια οικονομική μονάδα καθώς και στην απόδοσή του. Στο πλαίσιο του Ε.Γ.Λ.Σ. οι κοστολογικές πληροφορίες τηρούνται στο αυτοτελές κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής που περιλαμβάνεται στην Ομάδα 9.

Το σχέδιο λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής που έχει καταρτισθεί για τους Ο.Τ.Α έχει βασιστεί στις κατευθύνσεις που δίδονται από το Ε.Γ.Λ.Σ. αναφορικά με: α) τη συνδεσμολογία, β) την κωδικοποίηση και γ) την ονοματολογία των λογαριασμών. Εντούτοις, το Ε.Γ.Λ.Σ. παρέχει αρκετή ευελιξία στις οικονομικές μονάδες για την ανάπτυξη του σχεδίου των λογαριασμών τους ανάλογα με την οργανωτική τους δομή, το είδος των δραστηριοτήτων τους καθώς και το εύρος και βάθος της πληροφόρησης που απαιτείται, κυρίως για διοικητικούς σκοπούς αναφορικά με τη λήψη αποφάσεων. Οι αναφορές που έγιναν ήδη στις ακολουθούμενες λογιστικές αρχές και την υποχρεωτικότητα ή προαιρετικότητα των λογαριασμών στα πλαίσια της Γενικής Λογιστικής ισχύουν και για την Αναλυτική Λογιστική.

Στους λογαριασμούς της Ομάδας 9 της Αναλυτικής Λογιστικής, καταχωρούνται τα δεδομένα που παρακολουθεί ο Ο.Τ.Α στις Ομάδες 2,6,7 και 8 της Γενικής Λογιστικής, τα οποία μεταφέρονται στο ανεξάρτητο κύκλωμα των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής, με την βοήθεια των διάμεσων λογαριασμών.

Για να εξασφαλισθεί η αυτόνομη λειτουργία της Αναλυτικής Λογιστικής, χρησιμοποιούνται οι παρακάτω δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του πρωτοβάθμιου 90, οι οποίοι λειτουργούν ως διάμεσοι και αποτελούν τη γέφυρα μέσω της οποίας μεταφέρονται και λογιστικοποιούνται στην Αναλυτική Λογιστική τα δεδομένα της Γενικής Λογιστικής.

Γενική Λογιστική		Αναλυτική Λογιστική
Ομάδα 6, Οργανικά Έξοδα	→	Οργανικά Έξοδα
Ομάδα 7, Οργανικά Έσοδα	→	Οργανικά Έσοδα

Οι πιο πάνω λογαριασμοί αναλύονται σε υπολογαριασμούς αντίστοιχους με εκείνους της Γενικής Λογιστικής ώστε να υπάρχει πάντα πλήρης αντιστοιχισή³¹ μεταξύ τους. Με αυτόν τον τρόπο αυτό οι δευτεροβάθμιοι διάμεσοι λογαριασμοί του 90, μεταφέρουν τα κονδύλια των ομάδων 2,6,7 και 8 της γενικής λογιστικής στην αναλυτική.

Αντικρυζόμενοι λογ/σμοί Αναλυτικής Λογιστικής	Λογαριασμοί Γενικής Λογιστικής και δεδομένα τους που αντικρίζονται
90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα	Ομάδα 2, αρχικά αποθέματα
90.02 Αγορές λογισμένες.....	Ομάδα 2, αγορές
90.06 Οργανικά έξοδα λογισμένα	Ομάδα 6, οργανικά έξοδα κατ' είδος
90.07 Οργανικά έσοδα λογισμένα	Ομάδα 7, οργανικά έσοδα κατ' είδος
90.08 Αποτελέσματα λογισμένα	Ομάδα 8, έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα των λογαριασμών
	81-85

2.11.3 Λογιστικό Κύκλωμα των Λογαριασμών Τάξεως

Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας, στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες. Τα ποσοτικά στοιχεία που εμφανίζονται στο κύκλωμα της ομάδας των λογαριασμών τάξεως δεν επηρεάζουν τα περιουσιακά στοιχεία των ΟΤΑ, δηλ. οποιαδήποτε πληροφορία εμφανίζεται σε λογαριασμό τάξεως δεν αλλοιώνει τον ισολογισμό του Δήμου που παρουσιάζει την περιουσιακή κατάστασή του. Οι πληροφορίες που εμφανίζονται στους εν λόγω λογαριασμούς δεν είναι αναγκαίο να είναι αξιακές, αλλά μπορούν να είναι και ποσοτικές. Για παράδειγμα μπορεί να εμφανίζεται σε λογαριασμούς τάξεως ο αριθμός του προσωπικού ανά υπηρεσία και μάλιστα να χρησιμοποιείται αυτή η πληροφορία για την εξαγωγή του κόστους ανά εργαζόμενο σε κάθε υπηρεσία (το κόστος προ-σωπικού της συγκεκριμένης υπηρεσίας στον λογαριασμό 92.ΧΧ.ΧΧ.60 διαιρούμενο με τον αριθμό που θα εμφανίζει σε λογαριασμό τάξεως το πλήθος του προσωπικού της συγκεκριμένης υπηρεσίας).

Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της Ομάδας 0, χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συλλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσίας της Γενικής Λογιστικής (λογαριασμοί Ομάδων 1 έως 8) και της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμετάλλευσης(λογαριασμοί Ομάδας 9).

³¹ Π.χ. ο λογαριασμός 90.06.60 της Αναλυτικής Λογιστικής «αμοιβές και έξοδα προσωπικού», αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό 60 της Γενικής Λογιστικής, «αμοιβές και έξοδα προσωπικού»

2.12 Λογιστική ταυτότητα του Δήμου

Ξεκινάμε από το δεδομένο ότι η οικονομική μονάδα χρειάζεται να ξέρει ανά πάσα στιγμή τι έχει και που το χρωστάει. Εμφανίζεται λοιπόν το πρώτο βασικό αξίωμα που λέει «η οικονομική μονάδα ό,τι έχει σαν περιουσιακό στοιχείο σε κάποιον το χρωστάει». Αυτός ο κάποιος μπορεί να είναι ο επιχειρηματίας (που έβαλε το κεφάλαιο) είτε κάποιος τρίτος (τράπεζα, προμηθευτές κλπ.)

Αν συμφωνήσουμε να ονομάσουμε «ό,τι έχει» η επιχείρηση **Ενεργητικό** και «ό,τι οφείλει» **Παθητικό** καταλήγουμε στην αποκαλούμενη λογιστική ταυτότητα.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ = ΠΑΘΗΤΙΚΟ

Αν προχωρήσουμε παραπέρα και διαχωρίσουμε «το τι χρωστάει» στον επιχειρηματία από το «τι χρωστάει σε τρίτους» και συμφωνήσουμε να ονομάσουμε το ό,τι χρωστάει στον επιχειρηματία «καθαρή θέση ή καθαρή περιουσία» και ό,τι χρωστάει σε τρίτους «υποχρεώσεις» τότε η προηγούμενη ταυτότητα διαμορφώνεται σε:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ = ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ + ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Παρουσίαση των βασικών τμημάτων του ισολογισμού.

Ο ισολογισμός απεικονίζει την περιουσιακή κατάσταση της οικονομικής μονάδας. Όπως έχουμε αναφέρει το Ενεργητικό παρουσιάζει την περιουσία του (αυτό που έχει, αυτό που δικαιούται) και το Παθητικό που το χρωστάει (ή διαφορετικά θα μπορούσαμε να πούμε τις πηγές χρηματοδότησης του Ενεργητικού). Με τους επόμενους πίνακες θα προσπαθήσουμε να απεικονίσουμε τα κομμάτια του ισολογισμού. Η διαδικασία που θα ακολουθήσουμε θα είναι από επίπεδο σε επίπεδο:

Α' επίπεδο	
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Η περιουσία	Οι πηγές χρηματοδότησης

Απεικονίζει τα 2 βασικά του σκέλη του ισολογισμού

Β' επίπεδο	
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Πάγιο ενεργητικό	Ίδια κεφάλαια
Κυκλοφορούν ενεργητικό	Ξένα κεφάλαια

Ο δεύτερος πίνακας εμφανίζει τα βασικά τμήματα του Ενεργητικού και του Παθητικού. Το μεν **ενεργητικό** αποτελείται από 2 τμήματα:

- Το πάγιο ενεργητικό, δηλαδή εκείνα τα περιουσιακά στοιχεία που χρησιμοποιούνται για μεγάλο χρονικό διάστημα.
- το κυκλοφορούν ενεργητικό, που αποτελείται από περιουσιακά στοιχεία που έχουν μικρό χρόνο ζωής και κίνησης μέσα στη οικονομική μονάδα.

Το δε **Παθητικό** πάλι αποτελείται από:

- Τα ίδια κεφάλαια, που εμφανίζουν τη χρηματοδότηση της οικονομικής μονάδας από τους ιδιοκτήτες της.
- Τα ξένα κεφάλαια, εκείνες, δηλαδή τις πηγές χρηματοδότησης που προέρχονται εκτός της οικονομικής μονάδας.

Γ' επίπεδο	
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Πάγιο ενεργητικό	Ίδια κεφάλαια
Ασώματα πάγια	
Ενσώματα (υλικά) πάγια	
Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις	
Κυκλοφορούν ενεργητικό	Ξένα κεφάλαια

Το **πάγιο ενεργητικό** αποτελείται από:

- Ασώματα πάγια, δηλαδή τα περιουσιακά στοιχεία που δεν έχουν υλική υπόσταση. Τέτοια είναι οι άδειες, τα δικαιώματα κλπ.
- Ενσώματα πάγια, τα οποία αποτελούνται από γήπεδα, οικόπεδα, μηχανήματα, μεταφορικά μέσα, έπιπλα κλπ.
- Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις, όπως είναι οι συμμετοχές του Δήμου σε επιχειρήσεις.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Πάγιο ενεργητικό	Ίδια κεφάλαια
Κυκλοφορούν ενεργητικό	Ξένα κεφάλαια
Αποθέματα	
Απαιτήσεις	
Χρήματα (διαθέσιμα)	
Λοιπά στοιχεία κυκλ. ενεργητικού	

Το **κυκλοφορούν ενεργητικό** αποτελείται από:

- Τα αποθέματα, δηλαδή τα υλικά (εμπορεύματα, α' ύλες, αναλώσιμα, ανταλλακτικά των παγίων).
- Τις απαιτήσεις, του Δήμου έναντι των οφειλετών του.
- Τα χρήματα, που έχει στο ταμείο του ή σε λογαριασμούς στις τράπεζες,
- Διάφορα άλλα στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Πάγιο ενεργητικό	Ίδια κεφάλαια
	Το κεφάλαιο
	Αποθεματικά του κεφαλαίου
Κυκλοφορούν ενεργητικό	Αποθεματικά των κερδών
	Ξένα κεφάλαια

Τα **ίδια κεφάλαια**, ή διαφορετικά οι ίδιες χρηματοδοτήσεις αποτελούνται από:

- Το αρχικό κεφάλαιο.
- Τα αποθεματικά του κεφαλαίου που προέρχονται από ποσά που απαιτείται να αποταμιευτούν και έχουν σχέση είτε με μελλοντικές καλύψεις της λειτουργίας της οικονομικής μονάδας, είτε από άλλες αιτίες.
- Τα αποθεματικά των κερδών, δηλαδή τα κέρδη ή τα πλεονάσματα από τα κέρδη της χρήσης που μεταφέρονται σε νέο, δηλαδή «αποθηκεύονται» στην οικονομική μονάδα.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Πάγιο ενεργητικό	Ίδια κεφάλαια
Κυκλοφορούν ενεργητικό	Ξένα κεφάλαια
	Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
	Τρέχουσες υποχρεώσεις

Τα **ξένα κεφάλαια**, αποτελούνται από υποχρεώσεις μακροπρόθεσμου χαρακτήρα (δάνεια που πρέπει να αποπληρωθούν μετά από το τέλος της επόμενης χρονιάς) και από τρέχουσες υποχρεώσεις (προμηθευτές, οφειλές στην εφορία, σε ασφαλιστικά ταμεία κλπ)

Η σημασία των διαφορετικών τμημάτων του ισολογισμού, καθώς και οι διασυνδέσεις μεταξύ τους θα φανούν στα τελευταία κεφάλαια, στη διαμόρφωση οικονομικών αριθμοδεικτών αποτελεσματικότητας, ρευστότητας κλπ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

3.1 Οι Διαδικασίες Τέλους Χρήσης

Οι Οικονομικές καταστάσεις είναι πίνακες που εμφανίζουν τα στοιχεία του ισολογισμού και άλλων λογαριασμών των Ο.Τ.Α. Οι πίνακες αυτοί καταρτίζονται στο τέλος του χρόνου και δημοσιεύονται στον τύπο (πλην του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης και του Προσαρτήματος).

Συγκεκριμένα οι ετήσιες Οικονομικές Καταστάσεις είναι:

- Ο Ισολογισμός.
- Ο Λογαριασμός της Γενικής Εκμετάλλευσης.
- Τα Αποτελέσματα Χρήσης.
- Ο Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων.
- Το Προσάρτημα του Ισολογισμού.

3.1.1 Ισολογισμός του Δήμου Μυτιλήνης (31/12/2002)

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ		Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως	2.493,69	Ι. Κεφάλαιο	
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Κεφάλαιο	47.735.431,00
ΙΙ. Ενσώματες ακινητοποιήσεις	61.262.519,23	ΙΙ. Διαφορές αναπροσαρμογής αξιών τίτλων & Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	14.478.868,70
		Διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας τίτλων	7.499,01
		Επιχορηγήσεις Επενδύσεων (μειον: Αποσβέσεις)	14.471.369,69
		ΙΙΙ. Αποθεματικά Κεφάλαια	
		Ειδικά Αποθεματικά	201.962,34
ΙΙΙ. Τίτλοι πάγιας επένδυσης και μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις	1.204.485,91	Αποτελέσματα εις νέο	

		Υπόλοιπο Ελλείμματος εις νέο	- 1.439.409,72
		Υπόλοιπο Ελλειμμάτων προηγούμενων χρήσεων	- 999.601,31
Σύνολο παγίου Ενεργητικού	62.467.005,14	Σύνολο ιδίων κεφαλαίων	59.977.251,01
		Β. Προβλέψεις για κινδύνους & έξοδα	
		Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	52.039,20
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
I. Αποθέματα	14.970,03	I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	
II. Απαιτήσεις	1.735.821,91	Δάνεια τραπεζών	413.164,01
IV. Χρεόγραφα	30,59	II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	
V. Διαθέσιμα	60.997,91	Προμηθευτές	3.103.762,28
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού	1.811.820,44	Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	100.779,09
		Ασφαλιστικοί οργανισμοί	143.509,43
		Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση	110.841,94
		Σύνολο υποχρεώσεων	3.872.056,75
Ε. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Χρεωστικοί λογαριασμοί τάξεως(Εσοδα χρήσεως εισπρακτέα)	233.297,15	Πιστωτικοί λογαριασμοί τάξεως(Εξοδα επόμενων χρήσεων)	613.269,46

Σύμφωνα με τον ισολογισμό του 2002 που παρουσιάσαμε στον παραπάνω πίνακα μπορούμε να αναφέρουμε κάποια βασικά αποτελέσματα τα οποία θα βοηθήσουν να καταλάβουμε την οικονομική κατάσταση του Δήμου Μυτιλήνης. Παρακάτω θα αναφέρουμε κάποια βασικά στοιχεία του Ισολογισμού όπως είναι τα περιουσιακά στοιχεία του Δήμου, πιο συγκεκριμένα θα κάνουμε αναφορά στα πάγια περιουσιακά στοιχεία του Δήμου Μυτιλήνης που αποτελούνται από τις Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις οι οποίες βρίσκονται στην δική της ιδιοκτησία και ανέρχονται στο ύψους των 61.262.519,23 € του έτους 2002, και είναι οι παρακάτω:

Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις

Περιγραφή	Υπολ. Αξία
Γήπεδα – Οικόπεδα	16.434.825,83
Πλατείες – Πάρκα-Παιδότοποι	268.399,46
Οδοί –Οδοστρώματα κοινής χρήσης	3.336.970,24
Πεζοδρόμια κοινής χρήσης	49.610,26
Αγροί, Φυτείες, Δάση	7.959.805,89
Κτίρια & Τεχνικά έργα	6.640.942,50
Εγκ/σεις ηλεκτροφωτισμού κοινής χρήσεως	75.534,82
Λοιπές μόνιμες εγκ/σεις κοινής χρήσης	59.939,70
Μηχανήματα – Τεχνικές Εγκαταστάσεις & λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός	399.586,03
Μεταφορικά Μέσα	557.050,27
Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός	12.761.497,01

Καθώς επίσης στα πάγια περιουσιακά στοιχεία του Δήμου Μυτιλήνης περιλαμβάνονται και οι Τίτλοι Πάγιας Επένδυσης & λοιπών μακροπρόθεσμων απαιτήσεων και ανέρχονται στο ύψος του 1.204.485,91 € του έτους 2002, και είναι οι παρακάτω:

Τίτλοι Πάγιας Επένδυσης

Περιγραφή	Υπολ. Αξία
Δημοσυνεταιριστική Α.Ε.	263.591,10
Δημοτ. Επιχ. Πολ. Τουρ. Αναπτ. Μυτιλήνης	234.776,23
Αναπτυξιακή Δημοτ. Επιχείρηση (Α.Δ.Ε.Μ.)	292.816,90
Αμιγής Δημοτική Επιχείρηση (ΑΙΟΛΙΚΗ)	413.265,23
Μελ. Εταιρία ΤΕΔΚ Α.Ε.	5,87
Κτηματική Τράπεζα	30,59
Π.Α.Ε. Αιολικός	

Παρακάτω θα αναφερθούμε και σε άλλα περιουσιακά στοιχεία του Δήμου τα οποία περιλαμβάνονται στο Κυκλοφορούν Ενεργητικό του Ισολογισμού. Ο Δήμος κάθε χρόνο πραγματοποιεί την υποχρεωτική απογραφή στις αποθήκες του όπου απομένουν κάποια αποθέματα (αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά, πρώτες και βοηθητικές ύλες) και η αξία αυτών ανέρχεται στο ποσό των 14.970,03 € του έτος 2002.

Επιπλέον περιλαμβάνονται οι απαιτήσεις που έχει ο Δήμος Μυτιλήνης από την παροχή υπηρεσιών, κοινωνικούς πόρους, επιχορηγήσεις και λοιπούς χρεώστες και συνολικά όλες οι απαιτήσεις είναι 1.735.821,91 €.

Τέλος να αναφέρουμε τα ταμιακά διαθέσιμα (χρήματα) που υπάρχουν στο ταμείο του Δήμου ή σε λογαριασμούς στις τράπεζες, συνολικά ανέρχονται στα 60.997,91€.

Από την άλλη πλευρά σύμφωνα με τον ισολογισμό του 2002 θα αναφερθούμε στα οικονομικά αποτελέσματα των υποχρεώσεων του Δήμου Μυτιλήνης. Οι υποχρεώσεις αυτές χωρίζονται σε Μακροπρόθεσμες και Βραχυπρόθεσμες, στις Μακροπρόθεσμες έχουμε τα δάνεια που έχει πάρει ο Δήμος και οφείλει 413.164,01 €. Στις βραχυπρόθεσμες περιλαμβάνονται οι υποχρεώσεις που οι συγκεκριμένες αφορούν προμηθευτές, υποχρεώσεις από φόρους & τέλη, ασφαλιστικούς οργανισμούς και το συνολικό ποσό αυτών των υποχρεώσεων ανέρχεται στα 3.458.892,74€.

Επίσης στον ισολογισμό του Δήμος Μυτιλήνης εμφανίζεται ειδικό αποθεματικό όπου ο σχηματισμός του επαφίεται στις ανάγκες και την πρωτοβουλία των Ο.Τ.Α. και το ποσό αυτό είναι του ύψους των 201.962,34 €.

Τέλος είναι βασικό να αναφέρουμε ότι την χρήση του έτους 2002 υπήρχε οικονομική δραστηριότητα από την πλευρά του Δήμου Μυτιλήνης, συνεπώς προκύπτει κάποιο οικονομικό αποτέλεσμα το οποίο συνεπάγεται με έλλειμμα 1.439.409,72 € αλλά επειδή πρέπει να συμπεριληφθεί προσθετικά και το οικονομικό αποτέλεσμα της προηγούμενης χρήσεως (2001) που ήταν ελλειμματικό 999.601,31 €, οπότε το έλλειμμα του Δήμου Μυτιλήνης μέχρι την περίοδο 2002 ήταν (-2.439.011,03).

3.1.2 Ο Λογαριασμός της Γενικής Εκμετάλλευσης

Είναι ο πίνακας που εμφανίζει τα αποτελέσματα της εκμετάλλευσης της χρήσης (80) και τον τρόπο που διαμορφώθηκαν, δηλαδή εξετάζει το αποτέλεσμα της αφαίρεσης από το οργανικό έσοδο του οργανικού εξόδου. Η δομή του είναι η παρακάτω:

Όπως προκύπτει από τον παρακάτω πίνακα στα αποτελέσματα της Εκμετάλλευσης της χρήσης 2002 του Δήμου Μυτιλήνης υπάρχει έλλειμμα του ύψους των 2.413.059,09 €.

ΧΡΕΩΣΗ			ΠΙΣΤΩΣΗ		
	1. Αποθέματα ενάρξεως χρήσεως			1. Έσοδα κύριας δραστηριότητας	
25	- Αναλώσιμα υλικά	956,30	70	- Πώληση εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων	34.346,94
26	- Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	621,46	71	- Πωλήσεις προϊόντων	30.205,99
28	- Είδη συσκευασίας	0,00	72	- Έσοδα από φόρους, εισφορές, τέλη, πρόστιμα και προσαυξήσεις	705.737,10
	2. Αγορές Χρήσεως		73	- Έσοδα από παροχή υπηρεσιών (ανταποδοτικά κ.λ.π.)	2.060.486,45
25	- Αναλώσιμα υλικά	494.699,44		Σύνολο	2.830.776,48
26	- Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	107.505,62			
28	- Είδη συσκευασίας	0,00		2.Λοιπά οργανικά έσοδα	
			74	- Επιχορηγήσεις	5.911.108,01
	Σύνολο αρχικών αποθεμάτων και αγορών	603.782,82	75	- Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	10.350,00
	3. Μείον : Αποθέματα τέλους		76	- Έσοδα κεφαλαίων	2.137,06
25	- Αναλώσιμα υλικά	0,00		Σύνολο	5.923.595,07
26	- Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	14.970,50			
28	- Είδη συσκευασίας	0,00		Σύνολο 1+2	8.754.371,55
	Αγορές και διάφορα (+,-) αποθεμάτων	588.812,32	80.00	Έλλειμμα εκμεταλλεύσεως	2.413.059,09
				ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	11.167.430,64
	4. Οργανικά έξοδα				
0	- Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	4.029.111,13			
1	- Αμοιβές και έξοδα τρίτων	365.141,22			
2	- Παροχές τρίτων	1.223.784,03			
3	- Φόροι - Τέλη (πλὴν των μη ενσωματωμένων στο λειτουργικό κόστος φόρων)	2.616,94			

64	- Διάφορα έξοδα	1.166.409,47	
65	- Τόκοι και συναφή έξοδα	44.002,48	
66	- Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	1.344.951,54	
67	- Χορηγήσεις Επιχορηγήσεις Επιδοτήσεις	2.534.513,84	
68	- Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	4.730,84	
	Συνολικό κόστος	11.304.073,81	
	ΜΕΙΟΝ :		
8.00	Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων	136643,17	
8.01	Λοιπά τεκμαρτά έσοδα	0,00	
	Συνολικό κόστος εσόδων	11.167.430,64	
0.00	Πλεόνασμα εκμεταλλεύσεως	0,00	
	ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	11.167.430,64	

Ποιες είναι οι κατηγορίες των κονδυλίων που διαμορφώνουν το πίνακα:

1. Στην κατηγορία «αποθέματα ενάρξεως χρήσεως» περιλαμβάνονται κα-τά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα κατά κατηγορίες δευτεροβάθμιων λογαριασμών, τα αποθέματα τέλους της προηγούμενης του ισολογισμού χρήσεως (αρχικά αποθέματα).
2. Στην κατηγορία «αγορές χρήσεως» περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, οι αγορές αποθεμάτων της χρήσεως του ισολογισμού.
3. Στην κατηγορία «αποθέματα τέλους χρήσεως» περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, τα αποθέματα τέλους της χρήσεως του ισολογισμού (τελικά αποθέματα).
4. Στην κατηγορία οργανικά έξοδα περιλαμβάνονται, κατά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, τα οργανικά έξοδα κατ' είδος των λογαριασμών της ομάδας 6.
5. Το άθροισμα των αγορών χρήσεως, της διαφοράς (+ ή -) των αρχικών και τελικών αποθεμάτων, και των οργανικών εξόδων, απεικονίζει το συνολικό κόστος εσόδων του Δήμου για τη χρήση του ισολογισμού.
Η διαφορά του συνολικού κόστους εσόδων και του κόστους ιδιοπαραγωγής και βελτιώσεως πάγιων στοιχείων και τεκμαρτών εσόδων απεικονίζει το κόστος εσόδων εκμεταλλεύσεως και λοιπών δραστηριοτήτων του Δήμου.
6. Στην κατηγορία «έσοδα κύριας δραστηριότητας» περιλαμβάνονται κα-τά πρωτοβάθμιο λογαριασμό ή αναλυτικότερα, τα έσοδα του Δήμου που πραγ-ματοποιούνται από την κύρια δραστηριότητα του.
7. Στην κατηγορία «λοιπά οργανικά έσοδα» περιλαμβάνονται τα λοιπά οργανικά έσοδα του Δήμου, είτε αυτά προέρχονται από την εκμετάλλευση των κυρίων δραστηριοτήτων του, είτε προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητες.

8. Από τη συσχέτιση των συνολικών εσόδων του λογαριασμού της γενικής εκμεταλλεύσεως με το κόστος των εσόδων αυτών, προκύπτουν τα καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) της εκμεταλλεύσεως, τα οποία ταυτίζονται με εκείνα των λογαριασμών 86.00 και 86.01.

3.1.3 Τα Αποτελέσματα Χρήσης

Είναι ο πίνακας που εμφανίζει τα αποτελέσματα της χρήσης και τον τρόπο που διαμορφώθηκαν. Είναι παραστατική απεικόνιση του λογαριασμού (86) του κλαδικού λογιστικού σχεδίου και ο τρόπος διαμόρφωσής του καθώς και το υπόδειγμα αναφέρονται στο 4.1.2 του ΠΔ 315/99.

Ο λογαριασμός αυτός μας δίνει την δυνατότητα:

- Να συγκεντρώσουμε σε ένα λογαριασμό (86.00) τα μικτά αποτελέσματα αφενός και τα έξοδα διοίκησης, ερευνών και ανάπτυξης αφετέρου και να τα συγκρίνουμε προσδιορίζοντας το οργανικό αποτέλεσμα της χρήσης.
- Να συγκεντρώσουμε τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα στον (86.01) και να προσδιορίσουμε το αποτέλεσμα της χρηματοοικονομικής δραστηριότητας.
- Επίσης να συγκεντρώσουμε στον (86.02) τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα.
- Στο τέλος να προκύψει το ολικό αποτέλεσμα της χρήσης.

Στην συγκεκριμένη περίπτωση του Δήμου Μυτιλήνης έχουμε τον πίνακα Αποτελεσμάτων χρήσεως όπως διαμορφώθηκε την περίοδο του οικονομικού έτους 2002:

Αποτελέσματα εκμετάλλευσης χρήσεως	
Έσοδα	8.741.884,49 €
Μείον: κόστος αγαθών & υπηρεσιών	2.621.208,38 €
Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως(πλεον ή έλλειμμα)	6.120.676,11 €
Άλλα έσοδα	10.350,00 €
Σύνολο	6.131.026,11 €
Μείον μη προσδιοριστικά έξοδα	8.502.219,78 €
Μερικά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως	- 2.371.193,67 €
Πιστωτικοί τόκοι & Συναφή έσοδα	2.137,06 €
Μείον: Χρεωστικοί Τόκοι & Συναφή έξοδα	- 41.865,42 €
Ολικά Αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως	- 2.413.059,09 €
Πλεον. ή μείον έκτακτα αποτελέσματα	
Έκτακτα Έσοδα	974.292,23 €
Έκτακτα Έξοδα	642,86 €
Καθαρά αποτελέσματα χρήσης	- 1.439.409,72 €

Στον παραπάνω πίνακα έχουμε τα αποτελέσματα χρήσεως του Δήμου Μυτιλήνης με σκοπό να διαμορφώσουν το καθαρό οικονομικό αποτέλεσμα του χρήσης 2002, οπότε σύμφωνα με τα παραπάνω αποτελέσματα τα Ολικά Αποτελέσματα της εκμετάλλευσης ήταν με ζημιές με το ποσό των (- 2.413.059,09 €) και τα συνολικά έκτακτα αποτελέσματα ήταν 973.649,37 €, συνεπώς τα Καθαρά Αποτελέσματα χρήσεως την περίοδο 2002 ήταν με έλλειμμα (- 1.439.409,72 €).

3.1.4 Ο Πίνακας Διάθεσης των Αποτελεσμάτων

Είναι ο πίνακας που εμφανίζει τα καθαρά αποτελέσματα της χρήσης και τον τρόπο που διαμορφώθηκαν και εμφανίζονται στον λογαριασμό 88.

Η δομή του πίνακα διάθεσης³² αποτελεσμάτων του Δήμου Μυτιλήνης είναι η εξής:

Καθαρά αποτελέσματα χρήσης	- 1.439.409,72 €
(+) ή (-) υπόλοιπο προηγούμενων χρήσεων	- 999.601,31 €
Υπόλοιπο	- 2.439.011,03 €
Έλλειμμα εις νέο	- 2.439.011,03 €

Ποιες είναι οι κατηγορίες των κονδυλίων που διαμορφώνουν το πίνακα:

1. Στην κατηγορία καθαρά αποτελέσματα χρήσεως περιλαμβάνονται τα καθαρά αποτελέσματα του λογαριασμού 88.00 «πλεόνασμα χρήσεως» ή του λογαριασμού 88.01 «έλλειμμα χρήσεως», τα οποία μεταφέρονται στους λογαριασμούς αυτούς από το λογαριασμό 86.99.
2. Στην κατηγορία «υπόλοιπο αποτελεσμάτων προηγούμενων χρήσεων» περιλαμβάνονται τα υπόλοιπα των λογαριασμών 42.00 «υπόλοιπο πλεονασμάτων εις νέο» ή 42.01 «υπόλοιπο ελλείμματος εις νέο» και το άλλο ή μέρος του υπολοίπου του λογαριασμού 42.02 «ελλείμματα προηγούμενων χρήσεων», τα οποία μεταφέρονται από τους λογαριασμούς αυτούς στους λογαριασμούς 88.02, 88.03 και 88.04, αντίστοιχα.
3. Στην κατηγορία «αποθέματα προς διάθεση» περιλαμβάνονται τα αποθεματικά ή μέρος τους των υπολογαριασμών του 41, για τα οποία αποφασίζετε η διάθεσή τους, για κάλυψη ελλειμμάτων ή άλλο νόμιμο σκοπό και για το λόγο αυτό μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.07.
4. Από το αλγεβρικό άθροισμα των παραπάνω 1-4 κατηγοριών αφαιρούνται οι τυχόν φόροι εισοδήματος του λογαριασμού 88.08 και οι λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι του λογαριασμού 88.09. Το υπόλοιπο του λογαριασμού, εάν είναι πλεόνασμα, διατίθεται σύμφωνα με την απόφαση που λαμβάνεται από το αρμόδιο όργαν

³² Στον πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων είναι υποχρεωτικό να εμφανιστεί και το έλλειμμα της χρήσης 2001 και να αθροιστεί με το αποτέλεσμα της χρήσης 2002.

3.1.5 Το Προσάρτημα του Ισολογισμού

Το προσάρτημα του ισολογισμού³³ και των αποτελεσμάτων χρήσεως εμφανίζει στοιχεία που συμπληρωματικά με τις οικονομικές καταστάσεις, δίνουν τις απαραίτητες πληροφορίες για τη διαμόρφωση συνολικότερης εικόνας της οικονομικής κατάστασης του Δήμου.

Τέτοιες πληροφορίες είναι:

1. Οι μέθοδοι αποτίμησης που ακολουθούνται.
2. Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων και οι τυχόν πρόσθετες αποσβέσεις.
3. Οι διαφορές από υποτίμηση κυκλοφορούντων στοιχείων.
4. Οι συναλλαγματικές διαφορές.
5. Πίνακας κατεχομένων τίτλων (πχ. Μετοχές σε δημοτικές επιχειρήσεις).
6. Οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις καθώς και οι υποχρεώσεις που καλύπτονται με εμπράγματα ασφάλειες.
7. Στοιχεία για τον αριθμό των απασχολούμενων.
8. Τα ποσά που καταβλήθηκαν σε όργανα διοίκησης καθώς και τα ποσά των προκαταβολών και των πιστώσεων που δόθηκαν στα ίδια πρόσωπα.
9. Πληροφορίες για έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα.
10. Πληροφορίες για τους μεταβατικούς λογαριασμούς.
11. Τα ποσά των οικονομικών δεσμεύσεων του δήμου.
12. Ανάλυση των προβλέψεων.
13. Πληροφορίες για την δομή του ισολογισμού.
14. Πληροφορίες για τις συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

³³ Αναλυτικά τις πληροφορίες που υπάρχουν στο προσάρτημα Δήμου Μυτιλήνης βρίσκονται στο παράρτημα της εργασίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

4.1 ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

Σε κάθε έρευνας απαιτείται η συλλογή των απαραίτητων πληροφοριών που θα αποτελέσουν το βασικό υλικό της έρευνας με περαιτέρω επεξεργασία και αναλύσεις.

Καταρχήν πρέπει να ειπωθεί ότι η έρευνα μου στηρίχθηκε στην σύνταξη ενός ερωτηματολογίου, το οποίο αποτελεί μια κατάλληλη μέθοδο για την συλλογή στοιχείων διότι μέσα από την προσωπική συνέντευξη που γίνεται με το προσωπικό του Δήμου μπορούμε να αντλήσουμε σημαντικές πληροφορίες (λεπτομερειακά στοιχεία) που είναι δύσκολο να γίνει η εύρεση αυτών από άλλες πηγές, οπότε αυτή η μέθοδος ταιριάζει καλύτερα για την έρευνα.

Συγκεκριμένα, η έρευνα που διεξάχθηκε στον Δήμο Μυτιλήνης στηρίχθηκε σε πηγές από τις οποίες μπορούμε να συλλέξουμε στοιχεία που χωρίζονται σε δυο μεγάλες κατηγορίες:

Η πρώτη κατηγορία αφορά τις εσωτερικές πηγές στις οποίες περιλαμβάνονται τα πρωτογενή στοιχεία που συλλέγοντας για την συλλογή πληροφοριών όσο αναφορά την ολοκλήρωση της έρευνας. Στην συγκεκριμένη έρευνα τα πρωτογενή στοιχεία συλλέχθηκαν με την μέθοδο της σύνταξης ενός ερωτηματολογίου. Με την μέθοδο αυτή συλλέγουμε πληροφορίες για την πορεία εφαρμογής της Διπλογραφικής Μεθόδου από ένα συγκεκριμένο δείγμα, μέσα από συνέντευξη που πραγματοποιείτε στο προσωπικό κάθε υπηρεσίας του Δήμου.

Στο ερωτηματολόγιο της τρέχουσας εργασίας χρησιμοποιήθηκαν ερωτήσεις διαζευκτικού τύπου και πολλαπλής επιλογής.

Επίσης χρησιμοποιήθηκαν και δευτερογενή στοιχεία που εστιάζονται στην συλλογή από δημοσιευμένα επίσημα έγγραφα του Δήμου που ήταν ικανά για την χρησιμοποίησή τους ως συμπεράσματα, τέτοια έγγραφα είναι αποφάσεις Δημοτικού Συμβουλίου, οικονομικές καταστάσεις του Δήμου κ.τ.λ.

Τέλος η συλλογή στοιχείων δεν στηρίζεται μόνο στις εσωτερικές πηγές αλλά και σε μια άλλη κατηγορία εύρεσης δεδομένων και αυτή είναι οι εξωτερικές πηγές. Αυτές αναφέρονται στην συλλογή πληροφοριών από εξειδικευμένες βιβλιογραφικές πηγές που αναφέρονται σε επιστημονικό πεδίο, αποτελώντας ένα συσσωρευμένο όγκο πληροφοριών του ερευνώμενου θέματος μας. Τέλος στην συλλογή των δεδομένων σημαντικό ρόλο έπαιξαν και συγκεκριμένες διαδικτυακές πηγές που έχουν σαν αντικείμενο ασχολίας τους την οικονομική διαχείριση των Ο.Τ.Α. , όπως ιστοσελίδες ερευνητικού χαρακτήρα (π.χ. ΕΕΤΑΑ).

4.2 ΤΑ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΤΟΥ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ

➤ Απογραφή Έναρξης

Μέσα από το ερωτηματολόγιο και την έρευνα που πραγματοποιήθηκε προέκυψαν κάποια συμπεράσματα τα οποία πρέπει να ειπωθούν για την καλύτερη κατανόηση της απογραφής έναρξης στο Δήμο Μυτιλήνης.

Καταρχήν ο Δήμος Μυτιλήνης ξεκίνησε την απογραφή στις 31/12/2000 με απόφαση Δημοτικού Συμβουλίου την 533, η οποία περιελάμβανε την έγκριση της διενέργειας της Απογραφής Έναρξης καθώς επίσης όρισε μια δεκαμελής επιτροπή η οποία απαρτιζόταν από:

- 8 δημοτικούς υπαλλήλους,
- 1 δημοτικό συμβούλιο,
- Αντιδήμαρχο Οικονομικών Υπηρεσιών.

Ομάδες Απογραφής Έναρξης με τον αντίστοιχο καταμερισμό εργασιών:

Αριθμος Ομαδων Απογραφων	Ατομα	Περιγραφη Εργασιων
1	5	Απογραφη και Αποτιμηση Ακινήτων και Κοινοχρηστων Περουσιακων Στοιχειων
2	6	Απογραφη και Αποτιμηση Λοιπων Περουσ. Στοιχειων (Επιπλα, Μετ.Μεσα)
3	3	Απογραφη και Αποτιμηση Υλικων και Αποθεματων κ.λ.π.
4	3	Καταγραφη και Αποτιμηση Συμμετοχων - Εγγυησεων (Μετοχες κ.λ.π.)
5	4	Καταγραφη Απαιτησεων

Στο περιεχόμενο της Απογραφής Έναρξης αποτυπωνόταν η οικονομική κατάσταση του Δήμου Μυτιλήνης κατά την στιγμή έναρξης εφαρμογής της Διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου μέσα από τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής. Δηλαδή εννοούμε την καταγραφή των οικονομικών στοιχείων του Ενεργητικού και του Παθητικού μέσα από τον Ισολογισμό Έναρξης.

Σχηματικά παρουσιάζεται η γενική μορφή του ισολογισμού έναρξης του Δήμου Μυτιλήνης, όπως πρέπει να διαμορφωθεί κατά τη στιγμή έναρξης του διπλογραφικού για την οικονομική κατάσταση του Δήμου την περίοδο 2001:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΔΗΜΟΥ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ 01/01/2001

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
Β. ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ		Α. ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
Λοιπά έξοδα εγκαταστάσεως	18	I. Κεφάλαιο	
Γ. ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Κεφάλαιο	16.164.519,350
II. Ενσώματες ακινητοποιήσεις	16.788.667,710	II. Διαφορές αναπροσαρμογής	-
III. Τίτλοι πάγιας επένδυσης και μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις	208.552,619	Επιχορηγήσεις επενδύσεων	688.145,974
Σύνολο παγίου Ενεργητικού	16.997.220,329	Σύνολο ιδίων κεφαλαίων	16.852.665,324
Δ. ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Γ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
I. Αποθέματα	10.596,266	I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις	
II. Απαιτήσεις	201.877,99	Δάνεια τραπεζών	191.190,446
IV. Διαθέσιμα	182.644,733	II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις	
Σύνολο κυκλοφορούντος ενεργητικού	395.118,989	Προμηθευτές	355.026,906
		Τράπεζες λογ/σμοι βραχυχρόνιων υποχρεώσεων	44.612,010
		Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη	1.956,338
		Σύνολο υποχρεώσεων	592.785,700
Ε. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		Δ. ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Χρεωστικοί λογαριασμοί τάξεως(έσοδα χρήσεως εισπρακτέα)	56.411,688	Πιστωτικοί λογαριασμοί τάξεως(Έσοδα επόμενων χρήσεων)	3.300,000

Συγκεκριμένα για τον Δήμο Μυτιλήνης ήταν μια έκπληξη διότι δεν γνώριζε τα περιουσιακά στοιχεία, το βιβλίο περιουσίας που ίσχυε πριν την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος δεν εφαρμοζόταν καθόλου σωστά αφού δεν γινόταν καταγραφή όλων των περιουσιακών στοιχείων, γενικότερα υπήρχε κακή οργάνωση έτσι ώστε να μην αποτυπώνεται η πραγματική εικόνα της περιουσίας του Δήμου Μυτιλήνης.

Στην Απογραφή Έναρξης όσο αναφορά την περιουσία του Δήμου βρέθηκαν περιπτώσεις αμφισβητούμενων περιουσιακών στοιχείων με αποτέλεσμα να ανατεθούν σε δικηγόρους για να ξεκαθαρίσει το ιδιοκτησιακό καθεστώς. Παρά την

έκθεση που παρέδωσαν στο Δημοτικό Συμβούλιο τίποτα δεν έχει γίνει ούτε μέχρι σήμερα.

Στην Απογραφή Έναρξης που έγινε, ο Δήμος Μυτιλήνης αντιμετώπισε και άλλα προβλήματα που αφορούσαν την οργάνωση του Δήμου. Τα προβλήματα αφορούσαν την οργάνωση και διαχείριση των αποθηκών του Δήμου, με άλλα λόγια υπήρχε κακή οργάνωση αυτών με συνέπεια να μην υπάρχει κανένας έλεγχος στα αποθέματα του Δήμου. Εξαιτίας της κακής οργάνωσης και διαχείρισης των αποθηκών, ο Δήμος δεν μπορούσε να γνωρίζει τι ακριβώς έχει όπως (πρώτες ύλες, ανταλλακτικά παγίων και αναλώσιμα υλικά) και ποιο είναι το κόστος των υλικών που έχουν αναλωθεί ανά πάσα στιγμή. Όπως προκύπτει μιλάμε για αποθήκες ανοργάνωτες χωρίς παρακολούθηση και κωδικοποίηση των εισερχομένων υλικών αφού μάλιστα δεν υπάρχουν και αποθηκάριοι που θα αναλάμβαναν την παρακολούθηση αυτών.

Σύμφωνα με τα προαναφερθέντα είναι απόλυτα κατανοητό να κάνει το έργο των υπευθύνων παρακολούθησης της απογραφής έναρξης ακόμα πιο δύσκολο αφού δεν ήταν σε θέση να γνωρίζουν τα αποθέματα (πρώτες ύλες, αναλώσιμα υλικά, τα ανταλλακτικά παγίων) και τα κινητά περιουσιακά στοιχεία κ.λ.π.

➤ Μητρώο Παγίων

Στην συνέχεια της έρευνας μας θα πρέπει να αναφέρουμε ότι είναι πολύ σημαντικό για την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος να γνωρίζουμε τι είδους πάγια περιουσιακά στοιχεία και την αξία αυτών. Έτσι λοιπόν ο Δήμος Μυτιλήνης για να μπορεί να γνωρίζει την περιουσία του Δήμου που έχει ως και σήμερα χρειάζεται να γίνει καταγραφή αυτών στο Μητρώο Παγίων το οποίο αποτελεί αντικατάσταση του βιβλίου περιουσίας – κτηματολογίου, το οποίο πριν την εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος δεν εφαρμοζόταν σωστά εξαιτίας της έλλειψης συντονισμού και της κακής οργάνωσης με αποτέλεσμα να μην αποτυπώνεται η σωστή εικόνα της περιουσίας του Δήμου Μυτιλήνης.

Ο Δήμος Μυτιλήνης από τότε που άρχισε να εφαρμόζει το Διπλογραφικό όπως προέβλεπε το Π.Δ. 315/99 άρχισε την καταγραφή των παγίων περιουσιακών στοιχείων στο Μητρώο Παγίων³⁴ έτσι ώστε να γνωρίζει ο Δήμος Μυτιλήνης την περιουσία που του ανήκει. Επίσης στο Μητρώο Παγίων μπορεί ο υπεύθυνος του Διπλογραφικού να παρακολουθεί τις όποιες μεταβολές που προκύπτουν από πώληση ή αγορά και προσκύρωση παγίων στοιχείων, πιο συγκεκριμένα γίνεται ενημέρωση σε καρτέλες που εμπεριέχονται σε φακέλους και υπάρχουν τα πάγια στοιχεία εγγεγραμμένα, όπως για παράδειγμα στην αγορά κάποιου παγίου φαίνεται ότι είναι πλέον στην ιδιοκτησία του Δήμου Μυτιλήνης. Επίσης στις καρτέλες του Μητρώου Παγίων συμπεριλαμβάνονται και οι διάφορες προσκυρώσεις ή έσοδα από πώληση χώρων.

Επίσης να αναφέρουμε ότι ο Δήμος Μυτιλήνης κάθε χρόνο αναλαμβάνει να κάνει έργα από τα οποία τα πιο πολλά είναι επιχορηγούμενα από την κεντρική διοίκηση. Το ποσοστό των επιχορηγήσεων από το κάθε έργο πρέπει να καταγράφεται και να παρακολουθείται στο Μητρώο Παγίων, το ποσοστό επιχορήγησης πρέπει να αποσβένετε κάθε χρόνο, οπότε κατά την διάρκεια των ετών που το επιχορηγούμενο πάγιο θα αποσβένετε, ταυτόχρονα θα αποσβένονται και οι επιχορηγήσεις. Όταν

³⁴ Την περίοδο του 2003 άρχισε η καταγραφή σε ειδικό λογισμικό, με την επωνυμία «Μητρώο Παγίων»

αποσβεστεί η αξία του παγίου και φτάσει στην 1(μια) δραχμή τότε θα κλείσει και ο λογαριασμός του συγκεκριμένου επιχορηγούμενου παγίου. Έτσι λοιπόν κάθε χρόνο είναι υποχρεωμένος ο υπεύθυνος του Διπλογραφικού να παρακολουθεί τις αποσβέσεις που αφορούν το ποσοστό των επιχορηγήσεων, καταγράφοντας αυτό μέσα στις ειδικές καρτέλες. Βέβαια υπάρχουν και εκείνα τα πάγια που επιχορηγούνται αλλά αποσβένονται εφάπαξ οπότε δεν χρειάζεται να παρακολουθούνται συνέχεια κάθε χρόνο.

Το Μητρώο Παγίων είναι καρτέλες που περιλαμβάνουν συγκεκριμένα:

- Την περιγραφή του παγίου.
- Τον κωδικό του συγκεκριμένου παγίου.
- Την αξία κτήσης.
- Τις αποσβέσεις.
- Την αναπόσβεστη αξία.
- Ο κωδικός του επιχορηγούμενου ποσοστού (του συγκεκριμένου παγίου).
- Την αξία του επιχορηγούμενου ποσοστού.
- Οι αποσβέσεις του επιχορηγούμενου ποσοστού.
- Η αναπόσβεστη αξία της επιχορήγησης.

Ο Δήμος Μυτιλήνης με την εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου το 2001 άρχισε να εφαρμόζει το Μητρώο Παγίων αφού είχε ολοκληρωθεί η Απογραφή Έναρξης. Όπως αναφέραμε πιο πάνω το Μητρώο Παγίων δεν είναι τίποτα άλλο από καρτέλες που εμπεριέχονται οι καταγραφές των παγίων περιουσιακών στοιχείων του Δήμου Μυτιλήνης, έτσι λοιπόν οι υπεύθυνοι που παρακολουθούν αυτή την διαδικασία έπρεπε να κρατάνε τις καρτέλες χειρόγραφα με αποτέλεσμα αυτή η διαδικασία να γίνεται δύσκολη διότι αυτές οι καρτέλες συγκεντρώνονται σε φακέλους και ήταν δύσκολη η εύρεση των παγίων καθώς επίσης και η παρακολούθηση αυτών αφού θα έπρεπε να ανατρέξουν σ'ένα μεγάλο όγκο από τέτοιου είδους φακέλους.

Από την χρονική περίοδο του 2003 ο Δήμος Μυτιλήνης χρησιμοποιούσε λογισμικό με την επωνυμία «Μητρώο Παγίων» της εταιρίας Decision με σκοπό την μηχανογραφική τήρηση αυτού για την διευκόλυνση στην επεξεργασία των παγίων αλλά και στην εξοικονόμηση πολύτιμου χρόνου. Έτσι λοιπόν άρχισε να εφαρμόζεται το λογισμικό από το 2003 για την ευκολότερη παρακολούθηση των παγίων στοιχείων, αλλά μέχρι σήμερα ο Δήμος Μυτιλήνης δεν εφαρμόζει την παρακολούθηση αυτών ολοκληρωτικά μέσα από το μηχανογραφημένο πρόγραμμα. Αυτό έχει ως συνέπεια να παρακολουθούνται ορισμένα μέσα από το λογισμικό και πολλά ακόμα να τηρούνται χειρόγραφα σε καρτέλες του Μητρώου Παγίων. Αυτό ήταν ένα πρόβλημα που προήλθε από τον κακό συντονισμό, με συνέπεια να υπάρξει καθυστέρηση στην καταγραφή των παγίων στο ειδικό λογισμικό. Επίσης να πούμε ότι αυτήν την περίοδο ο υπεύθυνος του Διπλογραφικού προσπαθεί να συντονίσει αυτήν την κατάσταση με την συνεργασία και άλλων δημοτικών υπαλλήλων έτσι ώστε να περαστούν και τα υπόλοιπα πάγια στοιχεία των καρτελών μηχανογραφικά.

➤ Γραφείο Προμηθειών

Παρακάτω θα αναφερθούμε στα συμπεράσματα της έρευνας που προκύπτουν από το Τμήμα Προμηθειών, δηλαδή θα δούμε τις διαδικασίες που ακολουθεί και αν γίνονται σωστά για την καλύτερη εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος.

Η πρώτη κίνηση που πρέπει να κάνει το Γραφείο Προμηθειών για τις προμήθειες που επιθυμεί να πραγματοποιήσει είναι να συντάξει την Έκθεση Ανάλυσης Δαπάνης στην οποία αναφέρεται είναι η διοικητική πράξη με την οποία αποφασίζετε (εγκρίνεται) η πραγματοποίηση της δαπάνης, έπειτα πρέπει να πραγματοποιήσει τον διαγωνισμό ή την απευθείας ανάθεση του έργου ή την προμήθεια υλικών. Σε αυτήν την φάση δεν γίνεται ενημέρωση στο Διπλογραφικό, μετά πραγματοποιείται η δαπάνη βάσει του συμφωνητικού που γίνεται ανάμεσα στον Δήμο Μυτιλήνης και προμηθευτή ή δικαιούχου, αναδόχου κάποιου έργου, έπειτα παραλαμβάνουν το αντίστοιχο παραστατικό (π.χ. τιμολόγιο). Όταν πάρει το Γραφείο Προμηθειών το παραστατικό γίνεται καταχώρηση στο Δημόσιο Λογιστικό και στην Γενική Λογιστική μηχανογραφικά στον σωστό κωδικό αριθμό τον οποίο δίνει ο υπεύθυνος τήρησης του Διπλογραφικού όπου φαίνονται τα παραστατικά που έχουν προσκομηθεί και έπειτα μπορούν να κινηθούν οι παρακάτω ενέργειες για την εξόφληση τους καθώς επίσης πριν την έκδοση του χρηματικού εντάλματος για την εξόφληση πρέπει να υπάρχει και το Πρωτόκολλο καλής εκτέλεσης έργου ή Πρωτόκολλο παραλαβής των προμηθειών.

Η παραπάνω διαδικασία που πρέπει να εκτελέσει το Γραφείο Προμηθειών γίνεται μέχρι ένα βαθμό και αυτό γιατί υπάρχουν κάποιες περιπτώσεις όπου πραγματοποιούνται προμήθειες (π.χ. σε ηλεκτρονικούς υπολογιστές) χωρίς να γίνεται διαγωνισμός και αυτό απευθείας είναι επιζήμιο για τον Δήμο Μυτιλήνης αφού δεν επιλέγονται προσφορές για να καταλήξουν ποια θα είναι η συμφέρουσα, επίσης υπάρχει περίπτωση σε κάποια υλικά να μην μπορούν να λειτουργήσουν και να προσφέρουν στον Δήμο εξαιτίας της λειτουργικής χρονικής φθοράς που μπορούν να υποστούν, σε αυτή την περίπτωση αυτά τα υλικά πετάγονται χωρίς να υπάρχει ενημέρωση όπως θα έπρεπε στον υπεύθυνο του Διπλογραφικού με αποτέλεσμα ο λογαριασμός να μείνει στην χρέωση, ενώ θα έπρεπε να το γνωρίζει για να ενημερώσει μηχανογραφικά το Διπλογραφικό για να πίστωση και να κλείσει τον συγκεκριμένο λογαριασμό. Εκτός της διαδικασίας που αναφέραμε η καταστροφή κάποιου υλικού θα πρέπει να συνοδεύονται υποχρεωτικά από το «πρωτόκολλο καταστροφής υλικού» όπως ορίζουν οι διατάξεις του 315/99, το οποίο αναφέρεται στο είδος του κατεστραμμένου υλικού και την ημερομηνία καταστροφής του κάτι το οποίο δεν εφαρμόζεται καθόλου στον Δήμο Μυτιλήνης εξαιτίας του κακού συντονισμού αφού δεν υπάρχει ενημέρωση και σωστή συνεργασία μεταξύ των υπηρεσιών.

Επίσης πρέπει να αναφέρουμε ότι το Γραφείο Προμηθειών εκτός από τις προμήθειες του Δήμου Μυτιλήνης που ήταν υποχρεωμένο να κάνει, είχε αναλάβει την δουλειά της αποθήκης, γιατί όπως είχαμε αναφέρει, ο Δήμος Μυτιλήνης δεν έχει οργανωμένη αποθήκη και δεν υπάρχει έλεγχος αυτής, συνεπώς το Γραφείο Προμηθειών αναγκάστηκε να παραλαμβάνει και να παρακολουθεί τις προμήθειες αλλά όχι με τόσο αποτελεσματικό τρόπο αφού δεν τηρεί τις διαδικασίες της αποθήκης όπως για π.χ. την μη τήρηση καρτελών για τη εισαγωγή των προμηθειών με αποτέλεσμα να μην γνωρίζουν ανά πάσα στιγμή τι είχαν παραλάβει (αναλώσιμα υλικά κτ.λ.) και τι έχουν στις αποθήκες του Δήμου καθώς επίσης ούτε υπάρχει κωδικοποίηση των προμηθειών. Έτσι λοιπόν όπως είναι ευνόητο το Γραφείο Προμηθειών δεν έχει την απαραίτητη οργάνωση και συντονισμό έτσι ώστε να μπορεί να διαχειριστεί και τις αρμοδιότητες που αφορούν την παρακολούθηση των προμηθειών που εισέρχονται στον Δήμο Μυτιλήνης.

➤ Ταμειακή Υπηρεσία

Για την λειτουργία της Διπλογραφικής Λογιστικής Μεθόδου είναι αναγκαία η ύπαρξη Ταμειακής Υπηρεσίας. Αν δεν υπάρχει το Ταμείο, δεν μπορούν να εμφανίζονται λογιστικά οι ταμειακές εγγραφές (εισπράξεις – πληρωμές) οι οποίες είναι απαραίτητες στην ενημέρωση της Διπλογραφικής Λογιστικής Μεθόδου.

Στο τομέα των εξόδων το Ταμείο παραλαμβάνει όλα τα χρηματικά εντάλματα από το Τμήμα Λογιστηρίου και γίνεται η εξόφληση τους. Μέσω της εξόφλησης τους, γίνετε μηχανογραφικά η ενημέρωση του Δημοσίου Λογιστικού και του Διπλογραφικού, πιο συγκεκριμένα υπάρχουν κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων, εσόδων, εξόδων όπου χρειαζόμαστε αναλυτική πληροφόρηση, δηλαδή τηρούμαι πολλούς εξατομικευμένους ή αναλυτικούς λογαριασμούς στους οποίους παρακολουθούμε και ενημερώνουμε τις επιμέρους κινήσεις μηχανογραφικά μέσω της χρέωσης – πίστωσης. Όπως για παράδειγμα για την εξόφληση της μισθοδοσίας του προσωπικού του Δήμου Μυτιλήνης το Ταμείο θα πρέπει να ενημερώσει το Διπλογραφικό με χρέωση του λογαριασμού της (ομάδα 6) «μισθοδοσίας» και πίστωση του λογαριασμού Ταμείου.

Στον τομέα των εσόδων το Ταμείο πρέπει να εκδώσει βεβαιωτικούς καταλόγους, είναι καταστάσεις με τις οποίες νομιμοποιείτε η απαίτηση από παρεχόμενη δραστηριότητα προς τρίτους (δημότες κ.λ.π.). Οι καταστάσεις αυτές παρέχουν το δικαίωμα της απαίτησης από το Δήμο έναντι τρίτων από την στιγμή που θα εγκριθούν από το Δημοτικό Συμβούλιο οι αντίστοιχοι χρηματικοί κατάλογοι και βεβαιωθούν από τον Ταμία. Στην συνέχεια το Ταμείο με την είσπραξη που θα κάνει θα πρέπει να ενημερώσει μηχανογραφικά το Δημοσίο Λογιστικό και τους λογαριασμούς του Διπλογραφικού στους αντίστοιχους κωδικούς για κάθε μια περίπτωση. Ένα παράδειγμα της παραπάνω διαδικασίας είναι με τις εισφορές που πρέπει να εισπράξει ο Δήμος, έτσι λοιπόν με την έκδοση του αντίστοιχου χρηματικού καταλόγου χρεώνουμε τον λογαριασμό (ομάδα 3) «απαιτήσεις από δημότες» και πιστώνουμε (ομάδα 7) τον λογαριασμό των «εισφορών». Για την είσπραξη του ποσού χρεώνουμε το λογαριασμό του «ταμείου» και πιστώνουμε τον λογαριασμό (ομάδα 3) «απαιτήσεις από δημότες».

➤ Αποθηκευτικοί Χώροι

Παρακάτω θα ασχοληθούμε με τα αποτελέσματα που προκύπτουν από την έρευνα του ερωτηματολογίου που έχουν ως θέμα την οργάνωση και διαχείριση των αποθηκευτικών χώρων του Δήμου Μυτιλήνης.

Πρέπει να αναφέρουμε ότι οι αποθηκευτικοί χώροι που έχουν στην διάθεση τους παίζουν σημαντικό, οικονομικό και διαχειριστικό ρόλο και είναι χώροι που φυλλάσσονται και παρακολουθούνται τα αποθέματα της οικονομικής μονάδας, και συνεπώς στην καλή λειτουργία του Διπλογραφικού συστήματος αφού μέσω αυτού θα είναι ικανός ο Δήμος να γνωρίζει ανά πάσα στιγμή την ποσότητα και την αξία των αποθεμάτων μέσα στις αποθήκες του Δήμου Μυτιλήνης γιατί το κόστος τους επιδρά στα οικονομικά αποτελέσματα της οικονομικής μονάδας του Δήμου.

Ο Δήμος Μυτιλήνης δεν έχει εφαρμόσει έως τώρα οργανωμένη αποθήκη και την δουλειά αυτή την κάνει με προβλήματα το Γραφείο Προμηθειών αφού δεν μπορεί να χειριστεί σωστά τις διαδικασίες της Αποθήκης. Έτσι λοιπόν μέχρι σήμερα λειτουργεί μια υποτυπώδης αποθήκη που παρακολουθεί όχι με ακρίβεια τα αναλώσιμα υλικά και τα άλλα αποθέματα και στο τέλος του οικονομικού έτους γίνεται μια ανακριβής απογραφή. Στις απογραφές που πραγματοποιούνται κάθε χρόνο επειδή δεν υπάρχουν άτομα να παρακολουθούν αποκλειστικά την κίνηση των αποθηκευτικών χώρων έτσι ώστε να γνωρίζουν τις τελικές ποσότητες και αξίες των αποθεμάτων γι' αυτό το λόγο υπάρχει σημαντική βοήθεια από κάποιους δημοτικούς υπαλλήλους που στο τέλος κάθε οικονομικής χρήσης προσφέρονται να βοηθήσουν στην Απογραφή.

Ο Δήμος Μυτιλήνης στην πορεία εφαρμογής του Διπλογραφικού αντιμετώπισε προβλήματα όπως προαναφέραμε όσο αναφορά την κακή οργάνωση των δέκα (10) αποθηκευτικών χώρων του Δήμου Μυτιλήνης στους οποίους φυλλάσσονται τα αποθέματα που προμηθεύονται και οι οποίοι δεν έχουν στελεχωθεί ακόμα από αποθηκάρους που είναι τα πρόσωπα κλειδιά για την οργάνωση και σωστή διαχείριση των αποθεμάτων οι οποίοι θα μπορούσαν να γνωρίζουν ανά πάσα στιγμή με ακρίβεια το εσωτερικό των Αποθηκευτικών χώρων.

Όπως έχουμε προαναφέρει το Γραφείο Προμηθειών αναλαμβάνει να εφαρμόσει μερικώς την δουλειά των αποθηκών με αποτέλεσμα να μην υπάρχει σωστός έλεγχος αυτών διότι υπάρχουν στιγμές που έχουν πρόσβαση αυτές πολλοί υπάλληλοι του Δήμου και δεν υπάρχει έλεγχος στο τι περνάει μέσα στις αποθήκες ή στο τι βγαίνει έξω από αυτές, με συνέπεια να έχει επίπτωση και στην ακριβή ενημέρωση του Διπλογραφικού όπως για παράδειγμα όταν γίνει αγορά κάποιων αναλώσιμων υλικών πρέπει να ενημερωθεί το Διπλογραφικό με χρέωση του λογαριασμού αναλώσιμων. Έτσι λοιπόν καταλαβαίνουμε ότι το Γραφείο Προμηθειών δεν μπορεί να ελέγξει την λειτουργία της αποθήκης έτσι όπως έπρεπε κανονικά.

Επιπλέον εξαιτίας της κακής οργάνωσης δεν παρακολουθούνται όπως πρέπει τα υλικά που προμηθεύεται ο Δήμος, όπως δηλαδή δεν τηρούνται καρτέλες υλικών έτσι ώστε να γνωρίζει ο Δήμος κάποιες λεπτομέρειες για την προμήθεια κάποιων συγκεκριμένων υλικών (π.χ. την επωνυμία των διαφόρων υλικών, την ημερομηνία εισαγωγής στις Αποθήκες κ.τ.λ.). Επίσης δεν υπάρχει κωδικοποίηση των διαφορών ειδών (υλικών, πρώτες ύλες) η οποία είναι απαραίτητη για να διαχωρίζει τα εμπορεύματα από την πρώτη ύλη και από τα αναλώσιμα υλικά και όπως είναι κατανοητό δεν θα υπάρχει συνεπώς και μηχανογραφική ενημέρωση του Διπλογραφικού μέσω της αποθήκης κάτι που θα έπρεπε να υπάρχει διότι μέσω της κωδικοποίησης της αποθήκης υπάρχουν παραμετροποιήσεις στο λογισμικό της «Οικονομικής Διαχείρισης» που εξυπηρετούν την αυτόματη αντιστοίχιση των

κωδικών της αποθήκης με εκείνων της Γενικής Λογιστικής, για παράδειγμα όταν έχουμε κίνηση στην αποθήκη όπως η εισαγωγή αναλώσιμων υλικών, ενημερώνεται αυτόματα ο λογαριασμός της Γενικής Λογιστικής μέσω της κωδικοποίησης, με χρέωση του αντίστοιχου λογαριασμού (πρώτων υλών, αναλώσιμων υλικών) κατά την ενέργεια της αγοράς.

➤ Δημιουργία Λογιστικού Σχεδίου και Αντιστοίχιση

Στην συνέχεια θα παρουσιάσουμε τα συμπεράσματα που προκύπτουν από το ερωτηματολόγιο όσο αναφορά την αντιστοίχιση των κωδικών του κάθε λογαριασμού. Συγκεκριμένα ο Δήμος Μυτιλήνης από την περίοδο του 2001 που άρχισε να εφαρμόζεται το Διπλογραφικό σύστημα έκανε διαμόρφωση του λογιστικού σχεδίου στο οποίο περιλαμβανόταν η κωδικοποίηση του κάθε λογαριασμού καθώς επίσης και η περιγραφή του κάθε λογαριασμού. Η διαμόρφωση του λογιστικού σχεδίου στον Δήμο Μυτιλήνης βοήθησε το ανθρώπινο δυναμικό που εργάζεται εκεί να κατανοήσει τον τρόπο με τον οποίο γίνεται η κωδικοποίηση και σε ποιες περιπτώσεις τους χρησιμοποιούμε για κάθε λογαριασμό αντίστοιχα. Αυτή η διαδικασία είναι από τα βασικότερα κομμάτια της όλης διαδικασίας αφού μέσω της κωδικοποίησης των λογαριασμών θα ενημερώνεται το Διπλογραφικό.

Παρακάτω πρέπει να αναφέρουμε ότι κάθε χρόνο έχουμε την αντιστοίχιση των κωδικών του προϋπολογισμού με τους κωδικούς του Διπλογραφικού δηλαδή την αντιπαραβολή σε κωδικούς του Λογιστικού των ΟΤΑ με τους κωδικούς της Γενικής Λογιστικής με αποτέλεσμα να έχουμε την ενημέρωση του Διπλογραφικού. Η αντιστοίχιση³⁵ χρησίμευσε στην σύνδεση των λογιστικών πράξεων του Λογιστικού ΟΤΑ με εκείνου του Διπλογραφικού. Για παράδειγμα τα ποσά που αφορούσαν την ομάδα των εσόδων του προϋπολογισμού συνδεόταν και μεταφερόταν μέσω της αντιστοίχισης στους αντίστοιχους λογαριασμούς των εσόδων της Γενικής Λογιστικής με αποτέλεσμα να έχουμε την αυτόματη ενημέρωση του Διπλογραφικού και αυτό φαίνεται όταν μεταφέρεται το ποσό ενός λογαριασμού του προϋπολογισμού στην πίστωση του αντίστοιχου λογαριασμού της Γενικής Λογιστικής.

Οι αντιστοιχήσεις αφορούσαν για παράδειγμα:

- Τους κωδικούς εσόδων, εξόδων, των παγίων στοιχείων του Δήμου Μυτιλήνης
- Των κρατήσεων
- Των απαιτήσεων και των προμηθευτών

³⁵ Τα έσοδα αντιστοιχίζονται μονοσήμαντα, ένα-προς-ένα (ισχύει η μονοεπίπεδη αντιστοίχιση γιατί κατά κανόνα ένας κωδικός του λογιστικού των ΟΤΑ εξαντικρύζεται με ένα κωδικό της γενικής λογιστικής).

Τα πάγια αντιστοιχίζονται μέσω του μητρώου παγίων.

Τα υλικά-αποθέματα αντιστοιχίζονται μέσω της κατηγορίας του είδους.

Τα έξοδα αντιστοιχίζονται με βάση κατηγορίες οι οποίες δημιουργούνται με βάση τους τελευταίοβαθμους λογαριασμούς της ομάδας 6, των ανόργανων εξόδων του 81 και των εξόδων προηγούμενων χρήσεων του 82.

Τα έργα παρακολουθούνται με μονοεπίπεδη αντιστοίχιση με βάση την κωδικοποίηση που έχουν στον προϋπολογισμό.

Πρέπει να αναφέρουμε ότι ο Δήμος Μυτιλήνης κάνει την αντιστοίχιση στις αρχές κάθε νέας χρήσης όπως υποχρεούται άλλωστε σύμφωνα με το Π.Δ. 315/99, επίσης εφαρμόζει την αντιστοίχιση των κωδικών μηχανογραφικά, αφού έχει στην διάθεση του λογισμικό(μέσω του προγράμματος της «Οικονομικής Διαχείρισης») όπου γίνεται αυτόματα η αντιστοίχιση μεταξύ των κωδικών του Λογιστικού των ΟΤΑ και των αντίστοιχων του Διπλογραφικού. Επίσης κάποιες φορές ο επιβλέπων (υπεύθυνος) του Διπλογραφικού υπήρχε περίπτωση να τις κάνει ο ίδιος κάποιες αντιστοιχήσεις λογαριασμών διότι σε αυτούς τους νέους λογαριασμούς θα χρησιμοποιούταν για πρώτη φορά στον προϋπολογισμό οπότε έπρεπε να γίνει η αντιστοίχιση χειροκίνητα με τους κωδικούς των λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής (αυτές συνήθως οι περιπτώσεις αφορούν έργα που επιχορηγούνται από διάφορα προγράμματα επενδύσεων)

5.2 Προτάσεις για την Αντιμετώπιση των προβλημάτων

Ο Δήμος Μυτιλήνης από την περίοδο του 2001 που άρχισε την εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος μέχρι σήμερα την περίοδο του 2006 αντιμετώπισε αρκετές δυσκολίες στην οργάνωση των υπηρεσιών όπως έχουμε αναφερθεί και παρεμποδίζουν του έργου της Διπλογραφικής Μεθόδου. Για την κατάσταση αυτή θα έπρεπε κάποια στιγμή να βρεθούν λύσεις που θα ωφελούν στην ορθότερη εφαρμογή αυτού του σημαντικού και επιστημονικού εργαλείου για τον Δήμο Μυτιλήνης.

Έτσι λοιπόν εναλλακτικές στρατηγικές θα μπορούσε να είναι ο καλύτερος συντονισμός των ενεργειών μεταξύ των υπηρεσιών, κατά συνέπεια η εποικοδομητική συνεργασία μεταξύ των δημοτικών υπαλλήλων έτσι ώστε να μπορούν να γίνονται σωστότερα, γρηγορότερα και με συνέπεια οι διαδικασίες που προβλέπει το Διπλογραφικό.

Επιπροσθέτως θα πρέπει τα διοικητικά στελέχη να προσπαθήσουν να οργανώσουν μια αποθήκη με άτομα τα οποία θα μπορούν να διαχειριστούν τους Αποθηκευτικούς χώρους με υπευθυνότητα, συντονισμό και τήρηση όλων των διαδικασιών που απαιτούνται για την ορθή λειτουργία της, έτσι ώστε να μην υπάρχει άγνοια στο τι εξάγονται ή εισάγονται στις Αποθήκες και κατά συνέπεια να γνωρίζει ο Δήμος ανά πάσα στιγμή τα αποθέματα που μπορεί να εκμεταλλευτεί.

Επίσης πρέπει να υπάρξουν πολύ περισσότερα Σεμινάρια που να εμβαθύνουν στην ορθότερη εφαρμογή των διαδικασιών (π.χ. η διαδικασία προμηθειών) που πρέπει να γίνονται από κάθε υπηρεσία καθώς επίσης να κατανοήσουν την φιλοσοφία αυτού του πολύτιμου εργαλείου έτσι ώστε να υπάρχει καλύτερη συμβολή από πλευράς του Δήμου Μυτιλήνης που θα οδηγήσει στην αναβάθμιση και αξιόπιστη εφαρμογή αυτής της Μεθόδου.

Επιπλέον θα ήταν καλό από μέρους του Δήμου να πραγματοποιήσει προσλήψεις ατόμων ικανών που θα μπορούν να συμβάλλουν ουσιαστικά στις διαδικασίες της εφαρμογής του Μητρώου Παγίων, του Γραφείου Προμηθειών, Ταμείου κ.λ.π. και γενικότερα στην ομαλότερη εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στον Δήμο Μυτιλήνης.

Είχαμε αναφέρει στο κεφάλαιο της έρευνας ότι πολλά από τα πάγια στοιχεία του Δήμου δεν έχουν περάσει μηχανογραφικά στο λογισμικό του Μητρώου Παγίων και διατηρούνται ακόμα χειρόγραφα στις καρτέλες, έτσι λοιπόν θα ήταν καλό να υπάρξει από τους διοικητικούς υπαλλήλους καλύτερος συντονισμός έτσι ώστε να μπορέσει να γίνει ένας οργανωμένος καταμερισμός εργασίας με αποτέλεσμα να ενημερωθεί το λογισμικό με όλα τα πάγια του Δήμου.

Επίσης πρέπει να πούμε ότι το Γραφείο Προμηθειών είχε αναλάβει την διαχείριση μιας υποτυπώδης αποθήκης εξαιτίας της μη οργάνωσης των Αποθηκευτικών χώρων όπως είχαμε προαναφέρει στο κεφάλαιο της έρευνας, έτσι λοιπόν αυτό που μπορούμε να προτείνουμε είναι το Γραφείο Προμηθειών να προσπαθήσει να εφαρμόσει κάποιες στοιχειώδεις διαδικασίες μιας Αποθήκης έτσι ώστε να μπορεί να έχει έναν μετρικό έλεγχο της διακίνησης των υλικών (π.χ. κατά την εισαγωγή να υπάρξει μια καρτέλα που να αναφέρεται στην καταγραφή των εισαγωγών και εξαγωγών των διαφόρων υλικών.

Πολλά προβλήματα είχαν παρουσιαστεί κατά την σύνταξη του προϋπολογισμού του 2006 διότι υπήρχε καθυστέρηση στην έγκαιρη ολοκλήρωση του σχεδίου προϋπολογισμού, έτσι λοιπόν θα πρέπει ο Δήμος Μυτιλήνης να έχει έναν σωστό προγραμματισμό που είναι απαραίτητος καθώς επίσης και σωστός συντονισμός στις ενέργειες τους, έτσι ώστε η κάθε υπηρεσία του Δήμου να μπορεί να παραδώσει τον δικό της προϋπολογισμό την ημερομηνία που πρέπει να είναι έτοιμος και όχι να υπάρχει να υπάρχει τέτοια μεγάλη ημερολογιακή διαφορά από τις υπηρεσίες σε σχέση με εκείνες που ορίζει η νομοθεσία (π.χ. καθυστέρηση τεχνικού προγράμματος από την τεχνική υπηρεσία).

5.3 Τα Προβλήματα της Έρευνας

Καταρχήν πρέπει να αναφέρουμε ότι η Διπλογραφική λογιστική μέθοδος είναι ένα έργο με διαστάσεις πανελλαδικές και τοπικές το οποίο αποτελεί ένα σύνθετο και πολύτιμο εργαλείο της Λογιστικής, αυτό είναι υπέρ αρκετό για να καταλάβουμε το πόσο δύσκολο είναι τόσο στην εφαρμογή του στην οικονομική μονάδα του Δήμου Μυτιλήνης όσο και στην κατανόηση της φιλοσοφίας και της αναγκαιότητας αυτού του έργου. Έτσι λοιπόν ήταν εύλογο να παρουσιαστούν κατά την διάρκεια της έρευνας μου για την εφαρμογή του Διπλογραφικού στον Δήμο Μυτιλήνης δυσκολίες που έχουν να κάνουν με την κατανόηση σε κάποιες από τις διαδικασίες του Διπλογραφικού συστήματος όπως για π.χ. (αντιστοίχιση των κωδικών λογαριασμών), με αποτέλεσμα να καταφύγω στην βοήθεια ατόμων που ήταν υπεύθυνοι για την τήρηση και παρακολούθηση αυτού καθώς επίσης και με την βοήθεια εξειδικευμένων βιβλιογραφικών πηγών που αναφερόταν αναλυτικά σ'όλες τις απαραίτητες διαδικασίες που έπρεπε να ακολουθηθούν.

Τέλος να πούμε ότι σημαντική συμβολή στην ολοκλήρωση της έρευνας αποτελεί η βοήθεια που δέχτηκα από το προσωπικό του Δήμου Μυτιλήνης αλλά υπήρχαν χρονικά σημεία που η έρευνα καθυστερούσε εξαιτίας κάποιων υποχρεώσεων του Δήμου που έπρεπε να τελειώσουν άμεσα (π.χ. η σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων τέλους χρήσης 2002), με αποτέλεσμα να υπάρξει μια καθυστέρηση όσο αναφορά την ολοκλήρωση της έρευνας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΤΑ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ



Σύμφωνα με όλα τα προαναφερθέντα στοιχεία που παραθέσαμε μέσα από την έρευνα που πραγματοποιήθηκε, πρέπει να ειπωθεί ότι συγκεκριμένα ο Δήμος Μυτιλήνης έχει στην διάθεση του ένα σημαντικό και διαχειριστικό εργαλείο, το Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα, που δίνει την δυνατότητα στην οικονομική μονάδα τις αναγκαίες οικονομικές πληροφορίες καθώς επίσης να διαχειρίζεται τα οικονομικά της.

Για να μπορεί όμως να λειτουργήσει ένα τέτοιο επιστημονικό εργαλείο θα πρέπει οπωσδήποτε να **υπάρξει σωστή οργάνωση και συντονισμός στο εσωτερικό περιβάλλον του Δήμου, το οποίο όπως προκύπτει από τα αποτελέσματα της έρευνας μας αποτελεί το μεγάλο πρόβλημα του Δήμου Μυτιλήνης αφού μέχρι σήμερα δεν κατάφερε να οργανωθεί όπως θα έπρεπε, με αποτέλεσμα να μην λειτουργούν πλήρως στο 100% όλες οι υπηρεσίες του Δήμου που είναι απαραίτητο για την σωστή λειτουργία του Διπλογραφικού αφού δεν τηρούνται όλες οι διαδικασίες από τις υπηρεσίες και αυτό συνεπάγεται σε δυσκολίες στην λογιστική παρακολούθηση και στην παρακολούθηση των δραστηριοτήτων και γενικότερα στην εφαρμογή της λειτουργίας της Διπλογραφικής Μεθόδου.**

Επιπροσθέτως είναι αναγκαίο να τονίσουμε ότι πέρα από τα προβλήματα που αντιμετωπίζει ο Δήμος Μυτιλήνης σε θέματα οργάνωσης και συντονισμού **έχει βάλει τις βάσεις με την σημαντική συμβολή κάποιων δημοτικών υπαλλήλων στην ορθότερη λειτουργία του Δήμου,** αυτό προκύπτει από το γεγονός ότι υπάρχουν υπάλληλοι που συμβάλλανε στην εκτέλεση εργασιών που δεν ήταν στα καθήκοντα τους άλλα είχαν βοηθητικό ρόλο «όπως στην περίπτωση της Απογραφής Έναρξης».

Από την αρχή της εφαρμογής αυτής της πρωτόγνωρης μεθόδου για τον Δήμο Μυτιλήνης, οι υπάλληλοι του Δήμου προσπάθησαν να προσαρμοστούν στις νέες συνθήκες που είχαν παρουσιαστεί, **συμμετέχοντας σε ειδικά Σεμινάρια** που αφορούσαν την φιλοσοφία, την αναγκαιότητα και τους τρόπους για την ορθή τήρηση της των διαδικασιών του Διπλογραφικού.

Επίσης να πούμε ότι ο Δήμος είχε ξεκινήσει από το 2003 να χρησιμοποιεί το λογισμικό «Μητρώο Παγίων» για την μηχανογραφική καταχώρηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων αλλά όπως προκύπτει μέχρι σήμερα δεν υπήρχε πλήρης καταχώρηση σε αυτό με αποτέλεσμα να μην υπάρχει πλήρης μηχανογραφική παρακολούθηση σε όλα τα πάγια.

Από την έρευνα βλέπουμε ότι από το 2001 που άρχισε η εφαρμογή του Διπλογραφικού ο Δήμος δεν κατάφερε να έχει στην διάθεση του οργανωμένη Αποθήκη με υπεύθυνους Αποθηκάριους για την σωστή διαχείριση της, με αποτέλεσμα να μην υπάρχει ο απαραίτητος έλεγχος.

Ακόμη είναι απαραίτητο να προσθέσουμε ότι υπάρχουν κάποιες περιπτώσεις όπου γίνονται προμήθειες χωρίς να πραγματοποιείται διαγωνισμός και αυτό απευθείας είναι επιζήμιο για τον Δήμο αφού δεν επιλέγονται συγκεκριμένες προσφορές.

Το μορφωτικό επίπεδο της οικονομικής υπηρεσίας του Δήμου είναι κυρίως πανεπιστημιακής εκπαίδευσης (Π.Ε.) και απολυτηρίου Λυκείου (Δ.Ε.). Συγκεκριμένα υπάρχουν εννέα άτομα (Π.Ε.) και δέκα άτομα (Δ.Ε.).

Επιπλέον, εξαιτίας της αναφοράς μας στα δυο λογιστικά συστήματα, καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι το δημόσιο λογιστικό σαν ένα εργαλείο καθαρά ταμειακής διαχείρισης, δεν έχει δυνατότητες ολοκληρωμένης και αξιόπιστης λογιστικής παρακολούθησης έτσι λοιπόν χρειάζεται ένα επιστημονικό λογιστικό εργαλείο που να δίνει τις απαραίτητες πληροφορίες στην οικονομική μονάδα, το διπλογραφικό σύστημα.

Όπως αναφέρεται στο κεφάλαιο με τις διαδικασίες τέλους χρήσης είχαμε παρατηρήσει ότι ο Δήμος είχε σταματήσει στον ισολογισμό του 2002 και αυτό γιατί ο Δήμος Μυτιλήνης άργησε τις διαδικασίες της έναρξης της Απογραφής Έναρξης με αποτέλεσμα και όλες οι διαδικασίες που έπρεπε να ακολουθήσουν για την σύνταξη των οικονομικών καταστάσεων κάθε χρήσης να καθυστερήσουν.

Τέλος οφείλουμε να τονίσουμε ότι σύμφωνα με τον Νόμο του 315/99 που αναφερόταν στην έναρξη της εφαρμογής του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος, ο Δήμος Μυτιλήνης δεν ήταν έτοιμος να εφαρμόσει ένα τέτοιο σημαντικό διαχειριστικό εργαλείο διότι όπως προαναφέραμε επανειλημμένες φορές δεν είχε την απαραίτητη οργάνωση έτσι ώστε να δεχτεί αυτή την καινοτομία, γι' αυτό λοιπόν πριν ακόμα αρχίσει την εφαρμογή αυτού του Λογιστικού Συστήματος θα έπρεπε καλύτερα να θέσει τις αναγκαίες βάσεις (που αφορούν την απαραίτητη οργάνωση) και μετά αφού καλύψει τις απαραίτητες προϋποθέσεις (απαιτήσεις) όπως περιέχονται και στο Νόμο 315/99 να προχωρήσει στην πραγματοποίηση της Εφαρμογής του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος.

Σχετική Βιβλιογραφία

- **Ελληνική Διαδημοτική Εταιρία Χρηματοοικονομικών Υπηρεσιών (ΕΔΕΧΥ)**, *"Τα Βήματα για την Εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου 2001"*, <http://www.edexy.gr>, (2005).
- **Ελληνική Εταιρία Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης (ΕΕΤΑΑ)**, *"Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας"*, <http://www.eetaa.gr>, (2005).
- **Ελληνική Εταιρία Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης (ΕΕΤΑΑ)**, *"Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Ο.Τ.Α. Π.Δ.315/99"*, <http://www.eetaa.gr>, (2005).
- **Θεοδώρου Δ., (2002)**, *"Οι Δαπάνες των Ο.Τ.Α."*, Εκδόσεις Καραναστάση, Αθήνα.
- **Θεοδώρου Ι., (1998)**, *"Τα Έσοδα των Δήμων και Κοινοτήτων"*, Εκδόσεις Καραναστάση, Θεσσαλονίκη.
- **Καραγιάνης Σ., (2002)**, *"Το Οικονομικό Διαχειριστικό Σύστημα των Δήμων (Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου)"*, Εκδόσεις Γ. Μ. Καραναστάση, Αθήνα.
- **Καραναστάση Μ., (1994)** *"Το Λογιστικό των Δήμων και Κοινοτήτων"*, Εκδόσεις Καραναστάση, Αθήνα.
- **Καραναστάση Μ., (2001)**, *"Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας"*, Εκδόσεις Καραναστάση, Αθήνα.
- **Καραγιάνης Σ., (2005)**, *"Ισολογισμός, Έσοδα των Δήμων και Έξοδα των Δήμων"*, <http://www.karagilanis.gr>, (2005).
- **Σολδάτος Δ., (1992)**, *"Το Δημόσιο Λογιστικό"*, Εκδόσεις Δημοπούλου Μ., Θεσσαλονίκη.
- **Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης (ΥΠΕΣΔΔΑ)**, *"Απογραφή Έναρξης 2000"*, <http://www.ypesda.gr>, (2005).
- **Χρήσιμος Σ., (2004)**, *"Οικονομική των Ο.Τ.Α."*, Τ.Ε.Ι. Καλαμάτας.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

- 1) Ερωτηματολόγιο για την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στον Δήμο Μυτιλήνης
- 2) Προσάρτημα Ισολογισμού του 2002.....
- 3) Απόφαση Δημοτικού Συμβουλίου για την Απογραφή Έναρξης.....
- 4) Διάγραμμα διάρθρωσης λογαριασμών.....
- 5) Π.Δ. 315/30-12-99 (ΦΕΚ-302 Α'), Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δήμων και Κοινοτήτων (Ο.Τ.Α. Α' Βαθμού).....

**ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ
ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ**

1. Οικονομική Υπηρεσία

Υπηρεσίες Οικονομικής	Άτομα	Επίπεδο Εκπαίδευσης	
Λογιστήριο	8	5 Δ Ε	3 Π Ε
Ταμειακή Υπηρεσία	5	2 Δ Ε	3 Π Ε
Γραφείο Προμηθειών	2	1 Δ Ε	1 Π Ε
Γραφείο Προσόδων	4	2 Δ Ε	2 Π Ε

Η Μηχανοργάνωση της Οικονομικής Υπηρεσίας

1.1 Έχει πραγματοποιηθεί η προμήθεια Η/Υ;

ΝΑΙ / ΟΧΙ

ΝΑΙ

Αν ναι, έχουν τεθεί σε λειτουργία;

ΝΑΙ

1.2 Υπάρχει δίκτυο, σε λειτουργία, που χρησιμοποιεί server;

ΝΑΙ

1.3 Υπάρχει προσωπικό που ασχολείται με τη υποστήριξη των υπολογιστικών συστημάτων στην οικονομική υπηρεσία;

ΝΑΙ

Αν ναι, πόσα άτομα (μόνιμοι) ασχολούνται με την χρήση Η/Υ;

ΑΡΙΘΜΟΣ

19

1.4 Ποια λογισμικά έχει στη διάθεση του ο Δήμος Μυτιλήνης;

- Οικονομική Διαχείριση
- Μητρώο Παγίων
- Γενική – Αναλυτική Λογιστική

2. Ομάδα εργασίας για το Διπλογραφικό σύστημα.

ΝΑΙ/ΟΧΙ

2.1 Έχει οριστεί ομάδα υλοποίησης του διπλογραφικού;

ΝΑΙ

ΑΡΙΘΜΟΣ

2.2 Αριθμός ατόμων που απασχολούνται στο διπλογραφικό.

2

2.3 Αριθμός υπαλλήλων με εμπειρία τήρησης λογιστικών βιβλίων.

2

2.4 Τα βιβλία τηρούνται μηχανογραφικά;

ΝΑΙ

2.5 Τα βιβλία τηρούνται χειρόγραφα;

ΟΧΙ

2.6 Τα λογιστικά βιβλία τηρούνται από λογιστή του δήμου;

ΝΑΙ

2.7 Τα λογιστικά βιβλία τηρούνται από εξωτερικό συνεργάτη;

ΟΧΙ

2.8 Τα μέλη της ομάδας εργασίας για το διπλογραφικό έχουν αλλά καθήκοντα;

ΝΑΙ

Εάν ναι, και ποια είναι αυτά:

1. Εργασίες Λογιστηρίου (έκδοση χρηματικών ενταλμάτων)

2.

3.

Το προσωπικό, που απασχολείται στο διπλογραφικό είναι :

2.9 Πτυχιούχοι ΤΕΙ / ΑΕΙ οικονομικής λογιστικής κατεύθυνσης.

Αριθμός ατόμων: ΑΕΙ ... 2....., ΤΕΙ ... 0.....

3. Σύνταξη και παρακολούθηση πορείας προϋπολογισμού

3.1 Συμμετέχουν οι αρμόδιες υπηρεσίες του Δήμου Μυτιλήνης στη σύνταξη του;

NAI

Προβλήματα: ... κακή οργάνωση και συνεννόηση... στις υπηρεσίες που συμμετέχουν στην σύνταξη του

3.2 Συντάσσεται εισηγητική έκθεση;

NAI

3.3 Πραγματοποιούνται αναμορφώσεις;

NAI

Αν ναι πόσες (τελευταία χρήση)... συνολικά είναι 150, Οι 100 αφορούν έξοδα για έργα και οι 50 για διοικητικές δαπάνες...

3.4 Ακολουθούνται οι διαδικασίες δημοσιότητας του προϋπολογισμού ;

NAI

3.5 Προϋπολογισμός παρακολουθείται μέσα από το μηχανογραφικό σύστημα;

NAI

Αν ναι, ποια είναι η ονομασία του λογισμικού... οικονομική... Διαχείριση.....

3.6 Ο προϋπολογισμός του 2006 συντάχθηκε στην ημερομηνία που ορίζουν οι διατάξεις;

OXI

Πότε εγκρίθηκε την περίοδο του 2006; ...25/1/2006.....

και Αν καθυστέρησε ποια ήταν τα αίτια; ...κακός προγραμματισμός και οργάνωση ...

4. Οικονομική διαχείριση.

NAI/OXI

4.1 Έχει γίνει αγορά του κατάλληλου λογισμικού για την λειτουργία της οικονομικής διαχείρισης του Δήμου;

NAI

Εάν ναι, η επωνυμία του λογισμικού είναι: ... Οικονομική Διαχείριση... (της εταιρίας DECISION S A)...

4.2 Έχει τεθεί σε λειτουργία η εφαρμογή;

NAI

και τι προβλήματα υπήρξαν μέχρι τώρα;

... Δεν υπήρξε πρόβλημα στην εφαρμογή του λογισμικού.....

4.3 Έχει γίνει εκπαίδευση στα ηλεκτρονικά προγράμματα της οικονομικής διαχείρισης του Δήμου;

NAI

4.4 Ποιες από τις παρακάτω εργασίες του Δημόσιου Λογιστικού γίνονται με την βοήθεια των ηλεκτρονικών εφαρμογών;

	ΝΑΙ/ΟΧΙ
1. Καταχώρηση Προϋπολογισμού	NAI
2. Καταχώρηση Τιμολογίων	NAI
3. Έκδοση Ε.Α.Δ. (Έκθεση Ανάλυσης Δαπάνης)	NAI
4. Έκδοση Χ.Ε.Π. (Χρηματικό Ένταλμα)	NAI
5. Αναμόρφωση Προϋπολογισμού	NAI
6. Καταχώρηση - Τριπλότυπου Βεβαίωσης	NAI
7. Καταχώρηση - Γραμματίου Είσπραξης	NAI
8. Καρτέλες οφειλετών	NAI
9. Χρηματικοί Κατάλογοι	NAI
10. Οίκοθεν έσοδα	NAI
11. Απόδοση εισπραξής εσόδων	NAI

5. Διπλογραφική Μέθοδος

5.1 Από πότε ο Δήμος Μυτιλήνης άρχισε να εφαρμόζει το διπλογραφικό σύστημα;

ΝΑΙ/ΟΧΙ

NAI

..... 1/1/2001.....

5.2 Εάν έχει γίνει η προμήθεια λογισμικού για το διπλογραφικό σύστημα;

NAI

Και ποια είναι η ονομασία ...DECISION S A.....

5.3 Έχει τεθεί σε λειτουργία το λογισμικό του Διπλογραφικού;

NAI

Αν ναι, από πότε άρχισε η εφαρμογή; ... 1/1/2001.....

5.5. Το διπλογραφικό τηρείται από λογιστή του Δήμου;

NAI

5.6 Υπάρχει σύμβαση με εξωτερικό λογιστή για την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος;

NAI

Αν ναι, ποιο είναι το χρονικό διάστημα που άρχισε να συνεργάζεται με τον δήμο;

..... 1/1/2001

5.7 Τα προγράμματα του Διπλογραφικού που έχετε προμηθευτεί περιλαμβάνουν:

	ΝΑΙ/ΟΧΙ
α. Γενική Λογιστική	ΝΑΙ
β. Αναλυτική Λογιστική	ΝΑΙ
γ. Μητρώο Παγίων	ΝΑΙ
δ. Διαχείριση Αποθηκών	ΝΑΙ
ε. Μισθοδοσία	ΝΑΙ

6. Απογραφή Έναρξης

6.1 Έχει πραγματοποιηθεί Απογραφή Έναρξης;

ΝΑΙ/ΟΧΙ

ΝΑΙ

και από ποια περίοδο; ... 31/12/2000.....

6.2 Έχει συσταθεί Επιτροπή για την απογραφή;

ΝΑΙ

Από πόσα άτομα αποτελείται: 10.....

6.3 Έχει εγκριθεί από το δημοτικό συμβούλιο η απογραφή έναρξης;
(Απόφαση): 533/03

ΝΑΙ

6.4 Ποιο είναι το χρονικό διάστημα (πότε αρχίζει & τελειώνει)
που διαρκεί η απογραφή;

..... 1/1/2003 – 23/9/2003

6.5 Αναφέρετε τις ιδιότητες των μελών και τις αρμοδιότητες αυτών, που περιβάλλουν την επιτροπή απογραφής

- | | |
|-----------------------------------|----------------------------------|
| 1. Δημοτικός Υπάλληλος | 6. Δημοτικός Υπάλληλος ... |
| 2. Δημοτικός Υπάλληλος | 7. Δημοτικός Υπάλληλος ... |
| 3. Δημοτικός Υπάλληλος | 8. Δημοτικός Υπάλληλος ... |
| 4. Δημοτικός Υπάλληλος | 9. Αντιδήμαρχος |
| 5. Δημοτικός Υπάλληλος | 10. Δημοτικός Σύμβουλος ... |

6.6 Έχει ολοκληρωθεί η απογραφή έναρξης ;

ΝΑΙ

εάν δεν έχει ολοκληρωθεί η απογραφή, να αναφέρετε τις αιτίες:

.....

6.7 Υπήρξε χρονοδιάγραμμα για την ολοκλήρωση της απογραφής;

NAI

6.8 Υπήρξαν προβλήματα κατά την διάρκεια της απογραφής;

NAI

εάν ναι, αναφέρετε ποιες ήταν αυτές:

.....οι αποθετικοί χώροι ήταν σε κακή κατάσταση.....

6.9 Ποια τμήματα υπηρεσιών συμμετέχουν στην απογραφή του Δήμου;

...Οικονομική υπηρεσία, Ταμειακή Υπηρεσία, Γραφείο Προσόδων...

6.10 Τα τμήματα των υπηρεσιών είχαν την οργάνωση όσο αναφορά την συμμετοχή τους στην απογραφή Έναρξης;

OXI

7. Καταγραφή και Αποτίμηση Λογαριασμών Ενεργητικού και Παθητικού.

7.1 Έχει ολοκληρωθεί η καταγραφή και αποτίμηση στα ακόλουθα στοιχεία του Ενεργητικού;

NAI/OXI

Γήπεδα-Οικόπεδα-Κτίρια, εγκαταστάσεις-αγροί-δάση κ.λ.π.	NAI
Μηχανήματα-τεχνικές εγκαταστάσεις & λοιπός μηχ/κός εξοπλισμός	NAI
Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός	NAI
Έργα υπό εκτέλεση	NAI
Κοινόχρηστα πάγια	NAI
Αποθέματα	NAI
Απαιτήσεις	NAI
Χρηματικά διαθέσιμα (λογαριασμοί ταμείου-καταθέσεων)	NAI

7.2 Έχει γίνει η καταγραφή και αποτίμηση στα στοιχεία του Παθητικού;

NAI/OXI

Κεφάλαιο	NAI
Υποχρεώσεις προς τρίτους	NAI
Προμηθευτές	NAI
Τράπεζες(δόσεις δανείων)	NAI
Υποχρεώσεις σε φόρους-τέλη-ασφαλιστικούς οργανισμούς	NAI
Πιστωτές διάφοροι	NAI

7.3 Στην απογραφή έχει γίνει καταγραφή των τίτλων (μετοχές) που είναι εισηγμένες στο χρηματιστήριο;

ΝΑΙ/ΟΧΙ

OXI

7.4 Έχει γίνει απογραφή σε Συμμετοχές που έχει ο Δήμος πλην ΑΕ π.χ.(διαδημοτικές, αναπτυξιακές επιχειρήσεις)

ΝΑΙ

7.5 Έχουν γίνει απογραφή στα παρακάτω χρεόγραφα;

ΝΑΙ/ΟΧΙ

Έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου	ΝΑΙ
Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων	ΝΑΙ
Repos	ΝΑΙ
Ομόλογα ελληνικού Δημοσίου και τραπεζικά ομόλογα	ΝΑΙ

8. Αποθηκευτικοί χώροι

8.1 Υπάρχουν αποθηκευτικοί χώροι;

ΝΑΙ/ΟΧΙ

ΝΑΙ

8.2 Αριθμός αποθηκευτικών χώρων;

ΑΡΙΘΜΟΣ

10

8.3 Είναι στελεχωμένοι με αποθηκάριους;

ΝΑΙ / ΟΧΙ

ΟΧΙ

8.4 Εκδίδονται δελτία διακίνησης υλικών

ΟΧΙ

8.5 Τηρούνται καρτέλες υλικών;

ΟΧΙ

8.6 Γίνετε η ενημέρωση του διπλογραφικού μέσω της αποθήκης μηχανογραφικά για την κίνηση των στοιχείων της αποθήκης;

ΟΧΙ

8.7 Απογράφονται στο τέλος του έτους τα εναπομείναντα υλικά;

ΝΑΙ

8.8 Υπάρχει κωδικοποίηση των υλικών;

ΟΧΙ

8.9 Γίνετε έλεγχος των αποθεμάτων κατά την διάρκεια της χρήσης;

ΟΧΙ

9. Μητρώο Παγίων

Παρακολούθηση μεταβολών περιουσίας – μητρώο παγίων

ΝΑΙ / ΟΧΙ

9.1 Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης περιουσίας;

OXI

9.2 Ελέγχονται οι μεταβολές που προκύπτουν από πώληση ή αγορά παγίων στοιχείων;

ΝΑΙ

9.3 Ο υπεύθυνος περιουσίας έχει και την λογιστική ευθύνη παρακολούθησης της περιουσίας;

OXI

9.3 Τηρείται βιβλίο περιουσίας;

OXI

9.4 Ενημερώνεται το Μητρώο Παγίων;

ΝΑΙ

9.5 Ποια μέθοδος απόσβεσης ακολουθείτε για τα πάγια στοιχεία;

..... Σταθερή Μέθοδος

9.6 Ελέγχονται οι μεταβολές που προκύπτουν από προσκυρώσεις ή έσοδα από πώληση χώρων;

ΝΑΙ

Διαδικασίες καταστροφής παγίων – αποθεμάτων

ΝΑΙ/ΟΧΙ

9.7 Ορίζετε επιτροπή καταστροφής υλικού από το Δ.Σ.;

OXI

9.8 Καταγράφονται τα είδη προς καταστροφή σε κατάσταση ώστε να τίθενται προς έλεγχο από την επιτροπή καταστροφής;

OXI

Παρακολούθηση είσπραξης επιχορήγησης για κατασκευή παγίου

9.9 Παρακολουθείται το ποσοστό επιχορήγησης του παγίου;

ΝΑΙ

9.10 Εγγράφονται οι μειώσεις των λογαριασμών των επιχορηγήσεων;

ΝΑΙ

9.11 Υπάρχει σχετικός φάκελος παρακολούθησης των επιχορηγήσεων;

ΝΑΙ

Μηχανογράφηση του Μητρώου Παγίων

- | | ΝΑΙ / ΟΧΙ |
|---|----------------------------------|
| 9.12 Τηρείτε λογισμικό μητρώο παγίων; | <input type="text" value="ΝΑΙ"/> |
| Ποια είναι η επωνυμία του λογισμικού
... Μητρώο Παγίων (εταιρίας DECISION)..... | |
| 9.13 Πόσοι χρήστες προγράμματος μητρώου παγίου; | <input type="text" value="2"/> |
| 9.14 Κατά την καταχώρηση παγίων αγαθών, ενημερώνεται το μητρώο παγίων και εισάγεται ο σχετικός αριθμός μητρώου; | <input type="text" value="ΝΑΙ"/> |
| 9.15 Οι βελτιώσεις – επεκτάσεις καταχωρούνται στο μητρώο παγίων και στον ίδιο κωδικό του παγίου; | <input type="text" value="ΝΑΙ"/> |
| 9.16 Εάν το πάγιο είναι επιχορηγούμενο, καταχωρείται το ποσοστό της επιχορήγησης στο μητρώο παγίων; | <input type="text" value="ΝΑΙ"/> |

10. Τμήμα Λογιστηρίου

Παρακολούθηση υποχρεώσεων και παραγραφής αυτών

- | | |
|---|----------------------------------|
| 10.1 Εξετάζεται εάν έχει παρέλθει ο χρόνος μετά τον οποίο ο Δήμος Μυτιλήνης παύει να οφείλει σε προμηθευτή; | <input type="text" value="ΟΧΙ"/> |
| 10.2 Υπάρχει φάκελος (αρχείο) παρακολούθησης των παραγραφείσων υποχρεώσεων; | <input type="text" value="ΟΧΙ"/> |

Επιχορήγηση σε ΝΠΔΔ του Δήμου

- | | |
|--|----------------------------------|
| 10.3 Ελέγχεται το ύψος της επιχορήγησης που δίδεται σε ΝΠΔΔ να μην υπολείπεται του ποσού της συστατικής πράξης του ΝΠΔΔ; | <input type="text" value="ΝΑΙ"/> |
| 10.4 Ελέγχεται εάν δόθηκαν οι υποχρεωτικές επιχορηγήσεις; | <input type="text" value="ΝΑΙ"/> |

Διαχείριση

- | | |
|--|----------------------------------|
| 10.5 Τα εκδιδόμενα στοιχεία (εντάλματα) έχουν συνεχιζόμενη αρίθμηση; | <input type="text" value="ΝΑΙ"/> |
| 10.6 Εκδίδονται ακυρωτικά στοιχεία σε περίπτωση λάθους; | <input type="text" value="ΝΑΙ"/> |
| 10.7 Τα εκδιδόμενα οικονομικά στοιχεία ελέγχονται από το ελεγκτικό συνέδριο; | <input type="text" value="ΝΑΙ"/> |

11. Τμήμα Ταμειακής Υπηρεσίας

- 11.1 Η Ταμειακή Υπηρεσία με την παραλαβή του εντάλματος υπογράφει στο βιβλίο παράδοσης ενταλμάτων του λογιστηρίου;
- 11.2 Ελέγχεται η νομιμότητα και η κανονικότητα της δαπάνης που ενταλματοποιείτε;
- 11.3 Οι πληρωμές των προμηθευτών γίνονται μέσω τραπεζής;
- 11.4 Οι πληρωμές των προμηθευτών γίνονται από το Ταμείο;
- 11.5 Γίνετε μερική ενταλματοποίηση δαπανών;
- 11.6 Γίνετε μερική εξόφληση των ενταλμάτων;
- 11.7 Με την πληρωμή ενημερώνεται το βιβλίο «καθημερινό» ;
- 11.8 Με τη πληρωμή ενημερώνεται το καθολικό εξόδων (ταμείου) ;
..... (η ενημέρωση γίνεται μέσω λογισμικού).....
- 11.9 Οι Εισπράξεις πραγματοποιούνται μέσω εισπρακτόρων
.....(αλλά και μέσω του Ταμείου του Δήμου).....
- 11.10 Οι εισπράκτορες αποδίδουν τις εισπράξεις τους καθημερινά;
- 11.11 Ο ταμίας εκδίδει γραμμάτιο εισπραξης στο σύνολο των εισπράξεων;
- 11.12 Πραγματοποιούνται εισπράξεις μέσω τραπεζών;

Διευκολύνσεις οφειλετών

- 11.13 Ακολουθεί ο Δήμος τη διαδικασία διευκόλυνσης των οφειλετών του;
- 11.14 Ελέγχεται τακτικά (και πότε) η πορεία των εισπράξεων από τις διευκολύνσεις;

Διαδικασίες απεικόνισης συναλλαγών με Τράπεζες

- 11.15 Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης δανείων;
- 11.16 Ελέγχεται η τήρηση των όρων του δανείου από τον υπεύθυνο;
- 11.17 Παρακολουθούνται ξεχωριστά στο προϋπολογισμό οι τόκοι από το κεφάλαιο;

Μηχανογράφηση της Ταμειακής Υπηρεσίας

- 11.18 Το μηχανογραφικό σύστημα έχει την δυνατότητα να συγκεντρώνει ξεχωριστά τα τιμολόγια που πληρώθηκαν;
- 11.19 Το μηχανογραφικό σύστημα έχει την δυνατότητα να συγκεντρώνει ξεχωριστά τα τιμολόγια που πληρώθηκαν μέσω του συγκεκριμένου εντάλματος προπληρωμής;
- 11.20 Γίνεται μηχανογραφικά η έκδοση του παραστατικού είσπραξης και η ενημέρωση της καρτέλας του οφειλέτη;

12. Τμήμα Προμηθειών

- 12.1 Πριν τη προμήθεια ενεργείται ΕΑΔ;
- 12.2 Την ΕΑΔ εκδίδει η διεύθυνση στην οποία υπάγεται το γραφείο;
- 12.3 Η ΕΑΔ επικυρώνεται από την οικονομική διεύθυνση;
- 12.4 Με την έκδοση της ΕΑΔ ελέγχεται η νομιμότητα της δαπάνης;
- 12.5 Με την έκδοση της ΕΑΔ ελέγχεται η ύπαρξη της πίστωσης;
- 12.6 Το λογιστήριο ελέγχει κατά την εκκαθάριση την ενδεχόμενη παραγραφή της υποχρέωσης πληρωμής;

Διαδικασίες παραγγελίας

- 12.7 Υπάρχει διαδικασία διαπίστωσης ανάγκης παραγγελίας υλικού;
- 12.8 Ο προϊστάμενος της υπηρεσίας έχει την ευθύνη παραγγελίας του υλικού;
- 12.9 Γίνεται έλεγχος διαθέσιμης πίστωσης από τον υπεύθυνο;
- 12.10 Η προμήθεια του αγαθού πραγματοποιείται από την υπηρεσία Προμηθειών;
- 12.11 Ενημερώνεται η αποθήκη (αποθηκάριος) για την αναμενόμενη παραγγελία ;

Μηχανογράφηση του Τμήματος Προμηθειών

- 12.12 Λειτουργεί σχετικό πρόγραμμα;
- 12.13 Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι πόσοι;
.....4 (δημοτικοί υπάλληλοι).....

12.14 Το σύστημα κατά την καταχώριση της ΕΑΔ παρέχει προστασία από υπέρβαση της πίστωσης;

12.15 Καταχωρούνται οι προμηθευτές ηλεκτρονικά;

12.16 Καταχωρούνται ηλεκτρονικά τα παραστατικά κάθε είδους (τιμολόγια);

13. Αντιστοίχιση Λογαριασμών

13.1 Έχει γίνει η αντιστοίχιση λογαριασμών διπλογραφικού με λογαριασμούς δημόσιου λογιστικού;

13.2 Έχει γίνει διαμόρφωση του λογιστικού σχεδίου;

ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ
ΤΟΥ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2002
ΔΗΜΟΥ ΜΥΤΙΑΛΗΝΗΣ, ΝΟΜΟΥ ΛΕΣΒΟΥ
Π.Δ. 315/1999 Παρ. 4.1.501

Παράγραφος 1. Σύνομη κατάρτιση και δομή των οικονομικών καταστάσεων - Παρεκκλίσεις που έγιναν χάριν της αρχής της πραγματικής εικόνας.

Περ. 21 ^α Παρέκκλιση από τις σχετικές διατάξεις περί κατάρτισεως των ετήσιων οικονομικών καταστάσεων, που κρίθηκε απαραίτητη για την εμφάνιση, με απόλυτη σαφήνεια, της πραγματικής εικόνας	Δεν έγινε
Περ. 21 β Παρέκκλιση από την αρχή του αμετάβλητου της δομής και μορφής εμφάνισεως του ισολογισμού και του λογαριασμού "Αποτέλεσμα Χρήσεως"	Δεν έγινε
Περ 21 γ Καταχώρηση στον προσιδιάζοντα λογαριασμό στοιχείου σχετιζόμενου με τους περισσότερους υποχρεωτικούς λογαριασμούς.	Ναι στις απαιτήσεις από το δημόσιο
Περ 21δ Προσαρμογή στη δομή και στους τίτλους των λογαριασμών με αραβική αρίθμηση, όταν η ειδική φύση της επιχειρήσεως το απαιτεί.	Δεν συνέτρεξε τέτοια περίπτωση
Περ 22 Συμπτύξεις λογαριασμών του ισολογισμού που αντιστοιχούν σε αραβικούς αριθμούς	Δεν έγινε συγχώνευση των λογαριασμών.
Περ 23 Αναμορφώσεις κονδυλίων προηγούμενης χρήσεως για να καταστούν ομοειδή και συγκρίσιμα με τα αντίστοιχα κονδύλια της κλειόμενης χρήσης.	Δεν συνέτρεξε τέτοια περίπτωση

Παράγραφος 2. Αποτίμηση περιουσιακών στοιχείων.

Περ 1 Μέθοδοι αποτιμήσεως των περιουσιακών στοιχείων και υπολογισμού των αποσβέσεων καθώς και των προβλέψεων για υποτιμήσεις τους.

1. Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αποτιμήθηκαν στην αξία της τιμής κτήσεως ή των στοιχείων κόστους ιδιοκατασκευής τους, η οποία είναι προσαυξημένη με την αξία των προσθηκών και βελτιώσεων και μειωμένη με τις προβλεπόμενες από το νόμο αποσβέσεις που διενεργήθηκαν μέχρι την 31/12/2002.
2. Η αποτίμηση των παγίων περιουσιακών στοιχείων που αποκτήθηκαν πριν τις 31/12/2000 έγινε
 - α) των ακινήτων με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού των ακινήτων
 - β) τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία αποτιμήθηκαν όπως προβλέπεται από το Π.Δ. 315/1999 στην τρέχουσα τιμή
3. Εγιναν προβλέψεις υποτιμήσεως των συμμετοχών μας όπως παρατιθενται στη συνέχεια στο σχετικό πίνακα.
4. Τα αποθέματα αποτιμήθηκαν βάσει τελευταίας τιμής αγοράς των.

Περ. 7^α Βάσεις μετατροπής σε δραχμές
Περιουσιακών στοιχείων εκφραζμένων
σε ξένο νόμισμα (Ξ.Ν.) και λογιστικός
χειρισμός των συναλλαγμ. διαφορών.

Δεν υπάρχουν απαιτήσεις και υποχρεώσεις
σε Ξ.Ν.

Περ. 2^α Παρέκλιση από τις μεθόδους και
Τις βασικές αρχές αποτιμήςεως. Εφαρμογή
Ειδικών μεθόδων αποτιμήςεως

Εφαρμόστηκαν οι διατάξεις του ΠΔ 315/99
παράγραφος 1.1.108.

Παράγραφος 3. Πάνιο ενεργητικό και έξοδα εγκαταστάσεως

Παρ. 3^α - Περ 16 Μεταβολές παγίων στοιχείων κ
εξόδων εγκαταστάσεων (πολυτελούς
αποσβέσεως)

Παραθέτεται σχετικός πολύστυλος πίνακας Ν. 1 με
πληροφορίες που απαιτεί η διάταξη.

Περ 4 Ανάλυση πρόσθετων αποσβέσεων

Δεν έγιναν

ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕΤΑΒΟΛΩΝ ΠΑΓΙΩΝ

Περιγραφή	ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΗΣ ΕΩΣ 31.12.2001	ΔΙΑΦ. ΑΠΟ ΑΓΟΡΕΣ ΧΡΗΣΗΣ 2002	ΛΟ Μ ΕΤ ΧΡ 02	ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ ΚΤΗΣΗΣ 31.12.2002	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΩΣ 31.12.2001	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΕΤΟΥΣ 2002	ΑΝΑΠΟ ΣΒΕΣΤΟ ΥΠΟΛ. 2002
1. Γήπεδα Οικόπεδα	16.308.633,61	126.192,22		16.434.825,83	0	0	16.434.825,8
2. Άγροι, φυτείες, Δάση	7.959.805,89	0		7.959.805,89	0	0	7.959.805,89
3. Κτίρια & τεχν. εργά	7.544.987,39	46.881,45	0	7.591.868,84	483.732,77	950.926,34	6.640.942,50
4. Μηχ/τα τεχν. εγκ. & λοπός μηχ/κος εξοπλι- σμος	894.095,55	29.115,28	0	923.210,83	410.164,38	523.624,80	399.586,03
5. Μεταφορικά μέσα	1.026.341,20	52.650,35	0	1.078.991,55	367.313,26	521.941,28	557.050,27
6. Έπιπλα & λοιπός εξοπλισμός	14.428.125,64	191.761,40	0	14.619.887,04	1.818.120,30	1.858.389,82	12.761.497
7. Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση & προκαταβολές κτίσεως παγίων	11.943.177,35	775.179,66		12.718.357,01	0	0	12.718.357,0
8. Ασύμπετες ακίνητοποιήσεις & έξοδα πολυτελούς αποσβέσεως	31.435,56	6.259,19	0	37.694,75	30.545,94	35.201,06	2.493,69
9. Πάγιοι (μόνιμοι) εγκ/σεις κοινής χρήσης	6.290.685,31	1.588.762,50	0	7.879.447,81	3.524.248,62	4.088.993,33	3.790.454,48
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	66.427.287,50	2.816.802,05	0	69.244.089,55	6.634.125,27	7.979.076,63	61.265.012,92

Περ 25^α Προβλέψεις για υποτίμηση ενσώματων
παγίων περιουσιακών στοιχείων

Δεν σχηματίστηκαν

Περ 19° Ανάλυση και επεξήγηση των ποσών των εξόδων εγκαταστάσεως (πολυετούς αποσβέσεως) που αφορούν τη χρήση.

Αφορά Λογισμικά Προγράμματα Η/Υ αξίας κτήσης ευρώ 4.032,97 και λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως ευρώ 2.226,22.

Περ 19β Ανάλυση ποσών < Τόκοι κατασκευαστικής περιόδου >

Δεν υπάρχουν τέτοια κονδύλια

Περ. 19γ Ανάλυση και επεξήγηση των κονδυλίων "Έξοδα ερευνών και αναπτύξεως"

Δεν υπάρχουν τέτοια κονδύλια

Περ. 7β Συναλλαγματικές διαφορές που αφορούν μετατροπή (σε προηγούμενες χρήσεις) αξίας παγίων από δραχμές σε ευρώ.

Δεν υπάρχουν τέτοια κονδύλια

Περ.2β Ανάλυση και επεξήγηση της γενομένης μέσα στη χρήση με βάση ειδικό νόμο, αναπροσαρμογής της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων και παράθεση της κινήσεως του λογαριασμού " Διαφορές αναπροσαρμογής"

Δεν έγινε

Παραγραφος 4. Συμμετοχές - Χρεόγραφα

Περ.24 Επεξηγηματικές πληροφορίες σχετικά με συνδεδεμένες επιχειρήσεις

Παρατίθεται σχετικός πίνακας

ΕΠΩΝΥΜΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ	ΕΙΔΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ- ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ	ΠΟΣΟΣΤΟ ΣΥΜΜΕΤΟΧ ΗΣ
1. ΔΗΜΟΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΗ ΑΕ	ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚ Η ΑΕ. (ΠΡΩΗΝ ΕΨΥΠΑΛ)	35%
2. ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΠΟΛ.ΤΟΥΡ.ΑΝΑΠΤ.ΜΥΤΙΛ. (ΔΕΠΤΑΜ)	ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ – ΠΟΛΙΤΙΣΤΙΚ. ΕΚΔΗΛΩΣΕΙΣ	100%
3. ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΗ ΔΗΜΟΤ.ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΑΕ (ΑΔΕΜ)	ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΗ ΑΞΙΟΠ.ΓΕΩΡΘ.ΠΕ ΔΙΟΥ.,ΛΟΥΤΡΑ ΘΕΡΜΑ	99,99%
4. ΑΜΙΓΗΣ ΔΗΜΟΤ.ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (ΑΙΟΛΙΚΗ)	ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ – ΕΚΜ.ΑΙΟΛ.ΕΝΕΡ ΓΕΙΑΣ	100%
5.ΜΕΛ.ΕΤ.ΤΕΔΚ ΑΕ	ΜΕΛΕΤΗΤΙΚΗ ΑΕ	ΜΙΑ ΜΕΤΟΧΗ ΑΞΙΑΣ 5,87 ευρώ
6.ΠΑΕ ΑΙΟΛΙΚΟΣ	ΠΑΕ	ΜΕΤΟΧΕΣ ΑΞΙΑΣ 99.779,90 ευρώ

Περ. 3β-1 Διαφορές αποτίμησης συμμετοχών

Παρατίθεται πίνακας

Περ.3β-2 - Περ 8 -2 Διαφορές αποτίμησης χρεογράφων και πίνακας Κατεχομένων.

Υπάρχουν μόνο 7 ομόλογα της Κτηματικής Τράπεζας σε στερλίνες αξίας 5,87 €

Περ.8-1 Πίνακας κατεχομένων τίτλων πάγιας επένδυσης και αποτίμησης

Παρατίθεται πίνακας

Περιγραφή	ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΗΣ ΕΩΣ 31.12.2001	ΔΙΑΦ. ΑΠΟ ΑΝΑΠΡ. ΑΞΙΑΣ ΤΙΤΛΩΝ 31.12.01	ΑΓ ΧΡ 2002	ΔΙΑΦ Α Π. ΣΤΗ ΤΡΕΧ. ΑΞΙΑ 2002	ΣΥΝΟΛΟ ΑΞΙΑΣ ΚΤΗΣΗΣ 31.12.2002	ΠΡΟΒΛΕΨ ΕΙΣ ΓΙΑ ΥΠΟΤΙΜΗΣ Η ΩΣ 31.12.2001	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΥΠΟΤΙΜΗΣΗ ΕΤΟΥΣ 2002	ΥΠΟΛ. ΑΞ 2002
ΔΗΜΟΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΗ ΑΕ	61.628,76	271.677,34	0	0	333.306,10		69.715,00	263.591,
ΔΗΜΟΤ. ΕΠΙΧ. ΠΟΛ. ΤΟΥΡ. ΑΝΑΠΤ. ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ	234.776,23		0		234.776,23	0	0	234.776,.
ΑΝΑΠΤΥΞΙΑΚΗ ΔΗΜ. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (ΑΔΕΜ ΑΕ)	292.816,90	0	0		292.816,90		0	292.816,
ΑΜΙΓΗΣ ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ (ΑΙΟΛΙΚΗ)	413.265,21	0	0		413.265,21	0	0	413.26,
ΜΕΛ. ΕΤ. ΤΕΔΚ ΑΕ.	5,87		0		5,87	0	0	5,87
ΚΤΗΜΑΤΙΚΗ ΤΡΑΠΕΖΑ	30,59		0		30,59	0	0	30,59
ΠΑΕ ΑΙΟΛΙΚΟΣ	99.779,90		0	0	99.779,90	99.779,89	0	0,01
ΣΥΝΟΛΑ	1.102.303,46	271.677,34	0		1.373.980,80	99.779,89	69.715,00	1.204.48,

Παράγραφος 5. Αποθέματα

Δεν υπάρχουν

Περ. 6 Διαφορές από την αποτίμηση των αποθεμάτων και των λοιπών ομοειδών στην τελευταία γνωστή τιμή αγοράς πριν από την ημερομηνία κλεισίματος ισολογισμού
Περ. 5 Διαφορές από υποτίμηση κυκλοφορούντων στοιχείων ενεργητικού και λόγοι στους οποίους οφείλονται.

Δεν υπάρχουν

Παράγραφος 6. Κεφάλαιο

Περ.25β Μεταβολή στο Κεφάλαιο που οφείλεται στην συμπλήρωση της απογραφής έναρξης τήρησης διπλογραφικού βάσει του ΠΔ. 315/99 παρ.δβ

Παρατίθεται πίνακας. Καμία μεταβολή εφόσον το κεφάλαιο παραμεινει το ίδιο κατά την 31/12/2002 στο ποσό των 47.735.431,00 ευρώ

Παράγραφος 7. Υποχρεώσεις

Περ 18 Οι οικονομικές δεσμεύσεις από συμβάσεις Παρ.πίνακας κ,λ.π. που εμφανίζονται στους λογαριασμούς τάξεως. Υποχρεώσεις καταβολής ειδικών μηνιαίων παροχών για οικονομικές δεσμεύσεις για συνδεδεμένες επιχειρήσεις.

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΑΞΙΑ
1.Εγγυητική επιστολή δοθείσα για δάνειο της ΔΕΥΑΜ από το Τ.Π.κΔ.	3.286.867,20€
2.Δημοτ.έκταση Μπότσαινας στην Κράτηγο στην ΑΙΟΛΙΚΗ εκτιμ.στο καταστατικό ίδρυσης της, σε 17.608,22 €	10.564,93€

Περ. 10 Υποχρεώσεις που δεν εμφανίζονται στο ισολογισμό.

Δεν υπάρχουν.

Περ.9α Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πάνω από 5 έτη

Αφορούν δάνεια από το ΤΠκΔ τα οποία θα εξοφληθούν κατά το χρονικό διάστημα των ετών 2004-2012 και ανέρχονται στο ποσό των 413.164,01 ευρώ

Περ.9β Υποχρεώσεις καλυπτόμενες με εμπράγματα ασφάλειες

Δεν υπάρχουν

Παράγραφος 8. Προβλέψεις

Περ.20 Ανάλυση λογαριασμού <Λοιπές προβλέψεις >

Δεν υπάρχουν.

Παράγραφος 9. Μεταβατικοί λογαριασμοί

Περ. 17 δ Ανάλυση των κονδυλίων των μεταβατικών λογαριασμών "Εσοδα χρήσεως εισπρακτέα" και "Λοιπών μεταβατικών λογ/σμων ενεργητικού"

Α) Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα: ανέρχονται στο ποσό των 233.297,15 €, από τα οποία ποσό ύψους 6.450,32 € αφορά τέλος παρεπιδημούντων, ποσό 87.033,00 € αφορά ειδ.λατομ τέλος 5%, ποσό 32.273,56 € που αφορά τέλη χρωματερής, ποσό 23.243,40 € που αφορά μισθώματα από αστικά ακίνητα και ποσό 79.296,87 € που αφορά τέλος 2 και 5%. Τα παραπάνω ποσάπου δεν είχαν βεβαιωθεί μέχρι 31/12/2002 υπολογιστηκαν από το γραφείο προσόδων και καταχωρήθηκαν βάσει σχετικού εγγράφου.

Περ. 17 ε Ανάλυση των κονδυλίων των μεταβατικών λογαριασμών "Εξοδα χρήσεως πληρωτέα" και "Λοιπών μεταβατικών λογ/σμων παθητικού"

Α) Λοιποί μεταβατικοί λογαριασμοί: Ανέρχονται στο ποσό των 613.269,46 € και αφορά πιστοποιημένα έργα μέχρι 31/12/2002 για τα οποία δεν έχουν εκδοθεί τα νόμιμα παραστατικά από τους δικαιούχους.Υπάρχει πίνακας από την ΤΥΔΜ που εμφανίζει αναλυτικά ένα έκαστο έργο.

Παράγραφος 10. Λογαριασμοί τάξεως

Περ 25γ. Ανάλυση των λογαριασμών τάξεως Ποσό 16.024.274,65 € αφορά την παρακολούθηση εκτέλεσης του προϋπολογισμού με διπλογραφική μέθοδο και για το ποσό 3.296.551,72 € έγινε ανάλυση του στην παρ. 7 του παρόντος.

Παράγραφος 11. Χορηγηθείσες ενγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες.

Εγινε ανάλυση στην παρ. 7 του παρόντος

Περ 15 Εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες που χορηγήθηκαν από τον δήμο ή δόθηκαν υπέρ του Δήμου.

Παράγραφος 12. Αμοιβές, προκαταβολές και πιστώσεις σε όργανα διοικήσεως

Περ 13α Αμοιβές μελών οργάνων διοίκησης κ. Διευθύνσεως του δήμου Ανέρχονται στο ποσό των ευρώ 143.062,80

Περ 13β Υποχρεώσεις που δημιουργήθηκαν για συντάξεις πρώην μέλη των οργάνων διοίκησης και διεύθυνσης Δεν υπάρχουν

Περ 14 Δοθείσες προκαταβολές και πιστώσεις σε όργανα διοικήσεως και διεύθυνσης . Δεν υπάρχουν

Παράγραφος 13. Έξοδα προσωπικού

Περ 11 Μέσος όρος του απασχοληθέντος κατά τη διάρκεια της χρήσεως προσωπικού και κατηγορίες αυτού, με το συνολικό κόστος τους.

1. Μέσος όρος προσωπικού άτομα	230
2. Μέσος όρος προσωπικού κατά κατηγορίες	
- Μόνιμο προσωπικό άτομα:	139
- Αορίστου προσωπικό (3 Ειδικ. Συνεργ.):	25
Συμβασιούχοι Ορισμένου χρόνου (μέσος όρος ετήσιος)	66
Σύνολο άτομα:	230
3. Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	ευρώ
-Μισθοί μόνιμων υπαλλ.	2.624.484,86
-Αμοιβές εκτάκτων υπαλλ.:	767.142,78
-Εργοδοτικές εισφ. Μονιμ.:	419.106,62
-Εργοδοτικές εισφ. Εκτ.:	215.772,85
Σύνολο:	4.026.507,11

Παράγραφος 14. Αποτελέσματα χρήσεως

Περ.25δ Κύκλος εργασιών

-Ο κύκλος εργασιών του Δήμου ανέρχεται στο ποσό των 8.741.884,49 € και αναλυση του εμφανίζεται στο πίνακα γενικής εκμεταλλεύσεως αναλυτικότερα δε, στην ομάδα 7 των λογ/σμων τς αναλυτικού ισοζυγίου.

Περ. 17α Ανάλυση των εκτάκτων και ανόργανων εξόδων και εσόδων

1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα 642,86 € τα οποία αφορούν λοιπά έκτακτα & ανόργανα έξοδα.

2. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα 336.445,64 €, από τα οποία ποσό ύψους 314.191,42 € αφορούν αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων και ποσό ύψους 101,99 € που αφορά λοιπά έκτακτα οργανικά έσοδα.

Περ. 17β Ανάλυση των λογ/σμων "Έσοδα προηγούμενων χρήσεων, "Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων" και "Έξοδα προηγούμενων χρήσεων

3. Έκτακτα κέρδη δεν υπάρχουν.

4. Τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων δεν υπάρχουν .

5. Τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων ανέρχονται στο ποσό ύψους 637.846,59 €, από τα οποία ποσό ύψους 576.140,47 € αφορά τακτικά έσοδα παρελθόντων οικονομικών ετών πρωτοβιβαιούμενα στο 2002 και συγκεκριμένα ποσό 205.292,26 € αφορά έσοδα από τέλη καθαριότητας, ποσό 116.079,83 € αφορά έσοδα από ΤΑΠ, ποσό 116.867,52 € αφορά έσοδα από Τελος 2 και 5%, ποσό ύψους 16.529,44 € αφορά έσοδα από φόρο ηλεκτροδ. ακινήτων, ποσό 43.454,93 € αφορά τέλη διαφ. κοιν. χώρων , ποσό 510,00 € αφορά έσοδα από τέλη διεν. ψυχαγ. παιχνίτων, ποσό 47.153,63 € αφορά έσοδα από τέλη λοιπών περιπτώσεων, ποσό 23.802,21 € αφορά έσοδα από δικαιώματα εκμετ. εδαφ., υπεδ., θαλασ. Και ποσό 6450,65 € αφορά έσοδα από αχρεωστ. καταβληθέντα. Επίσης στα έσοδα προηγούμενων χρήσεων συμπεριλαμβάνονται και έκτακτα έσοδα παρελθόντων οικονομικών ετών πρωτοβιβαιούμενα στο 2002 συνολικού ύψους σε € 61.706,12.

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΝΟΜΟΣ ΛΕΣΒΟΥ
ΔΗΜΟΣ ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ
Γραφείο Δημοτικού Συμβουλίου
Πληροφορίες: Μ.Βουκλιμή
Τηλέφωνο 27777 εσωτερ. 112, FAX 25555
Email: dhmosm3@comnetlink.gr

Μυτιλήνη 8 Οκτωβρίου 2003
Αριθμ.Πρωτ. 533/2003

ΠΡΟΣ: Την Περιφέρεια Β' Αιγαίου
Λιεύθουσα Αυτοδιοίκησης
Αποκέντρωσης
Τμήμα Τοπικής Αυτοδιοίκησης

Ε ν τ α ύ θ α

ΘΕΜΑ: Υποβολή της με αριθμό 533/2003 απόφασης του Δημοτικού Συμβουλίου Μυτιλήνης που αφορά Απογραφή έναρξης και ισολογισμός του Δήμου Μυτιλήνης (31.12.2000)

ΣΧΕΤ:

Σας υποβάλλουμε αντίγραφο της με αριθμό 533/2003 απόφασης του Δημοτικού Συμβουλίου Μυτιλήνης και παρακαλούμε για τις δικές σας ενέργειες.

Με εντολή Δημάρχου
Η Γενική Γραμματεία
του Δημοτικού Συμβουλίου Μυτιλήνης

ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

- 1.-Δ/νση Οικονομικού
- 2.-Γραφείο Λογιστηρίου
- 3.-Γραφείο Δημοτ. Γραμείου
- 4.-Γραφείο Απολογραφικού

Βουκλιμή

Α.Μυτιλιάνης

ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ:



ΑΠΟΣΠΑΣΜΑ ΠΡΑΚΤΙΚΟΥ
της αριθμ. 19/2003
ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΠΟΦΑΣΗΣ 533

Δημοσίως Συνεδριάσεως του Δημοτικού Συμβουλίου Μυτιλήνης
Μυτιλήνη 29 Σεπτεμβρίου 2003, ημέρα ΔΕΥΤΕΡΑ ώρα 19.00 μ.μ.
Πρόσκληση κ. Προέδρου Δημοτικού Συμβουλίου, αριθμ. 19/25.9.2003

ΗΜΕΡΗΣΙΑ ΔΙΑΤΑΞΗ

Απογραφική έναρξης και ισολογισμός έναρξης του Δήμου Μυτιλήνης (31.12.2000)

ΠΑΡΟΝΤΑ ΜΕΛΗ

1. Κιτριάνης Ν. Πρόεδρος
- 2.-Ζαφειρίου Η. Αντιπρόεδρος
- 3.-Αθηνάϊου Βόμβια Μ.Γ.μαρμαρέτας
- 4.-Βενέτας Μάκης
- 5.-Γιακαλής Νάσος
- 6.-Γιαννάκης Αντώνης
- 7.-Καρακιογιασιαντής Γεώργιος
8. Καραχάλιας Παναγιώτης
- 9.-Κατωρός Κωνσταντίνος
- 10.-Κουνέλλης Βασίλειος
- 11.-Κότσελης Ευστράτιος
- 12.-Μαγγούσης Παναγιώτης
13. Μάκρας Ευάγγελος
14. Μιμιώλης Βασίλειος

ΑΠΟΝΤΑ ΜΕΛΗ

- 1.-Κουνιαρέλλης Ηλίας
- 2.-Μπούμπας Δημήτριος
- 3.-Παρασκευαΐδης Παναγ.
- 4.-Πάσιος Παναγιώτης
- 5.-Γορβάς Βασίλειος
- 6.-Χατζηγιάνης Δημοσθένης
- 7.-Χοχλάκη Βασιλική

- 15.-Μουζάλας Βασίλειος
- 16.-Μπουρνού Μαρία
- 17.-Ορφινός Παναγιώτης
- 18.-Παλασιολόγος Γεώργιος
- 19.-Παπαπαναγιώτου Μιχ.
- 20.-Πατερέλλης Παντελής
- 21.-Σπινός Χαράλαμπος
- 22.-Συναδινός Δημήτριος
- 23.-Γαμβρακέλλης Μιχαήλ
- 24.-Γουρδάνης Περικλής
- 25.-Γουράκης Παναγιώτης
- 26.-Χριστοδούλου Ευαγ.

Ο Πρόεδρος διαπιστώνει ότι υπάρχει οιαδήποτε και κηρύσσει την έναρξη της συνεδρίασης, παρισταμένου και του Δημάρχου Μυτιλήνης κ. **Αριστέϊδη Χατζηκορνηνού**.

Εισηγούμενος το Γ' θέμα της ημερήσιας διάταξης ο Πρόεδρος δίνει το λόγο στον Αντιδήμαρχο Μυτιλήνης κ. Ευάγγελο Μάκρα, αρμόδιο σε θέματα της Οικονομικής Υπηρεσίας του Δήμου ο οποίος ανακοινώνει στο Σώμα την από 23.9.2003 εισήγηση της Επιτροπής Απογραφής των Περισοσιακών Στοιχείων του Δήμου Μυτιλήνης, αντίγραφο της οποίας επισυνάπτεται στο παρόν κείμενο και ειστηρείται την έγκρισή της.

Επαικολούθει διαλογική συζήτηση η οποία περιλαμβάνεται σε απομανηρωποιημένα πρακτικά, μετά την οποία

ΤΟ ΔΗΜΟΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ

Αφού έλαβε υπόψη του τις διατάξεις του άρθρου 106 του Π.Δ. 410/95

Αποφασίζει ομόφωνα

Εγκρίνει την απογραφή έναρξης και τον ισολογισμό έναρξης 01.01.2001 όπως αναφέρεται στην επισυνυπτόμενη εισηγητική έκθεση και πίνακα ισολογισμού έναρξης.

Αιτιώνει στον Αντιδήμαρχο Μοτιλίνης την εκτέλεση του παρόντος και κάθε άλλη προσαρμογή ανάγκαι.

Ο Πρόεδρος του Δημοτικού Συμβουλίου Μοτιλίνης

Η Γραμματέας του Δημοτικού Συμβουλίου Μοτιλίνης

ΚΑΤΡΑΝΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

ΑΦΙΝΑΙΟΥ ΒΟΜΒΑ ΜΑΡΙΑ

Ακριβές αντίγραφο
Μοτιλίνη 8.10.2003
Με εντολή Δημάρχου
Η ΕΙΛΕΓΓΑΜ. ΤΟΥ ΔΗΜΕΣΥΜΒ.

Η Βουρσάκη

Δ Ι Α Γ Ρ Α Μ Μ Α Δ Ι Α Ρ Θ Ω Σ Ε Ω Σ Τ Ο Υ Σ Χ Ε Δ Ι Ο Υ Λ Ο Γ Α Ρ Ι Α Σ Μ Ω Ν

Γ Ε Ν Ι Κ Η Λ Ο Γ Ι Σ Τ Ι Κ Η

Λ Ο Γ Α Ρ Ι Α Σ Μ Ο Ι Ι Σ Ο Λ Ο Γ Ι Σ Μ Ο Υ					Λ Ο Γ Ι Μ Ο Ι Ε Κ Μ Ι Σ Ε Ω Σ		Λ Ο Γ Ι Σ Μ Ο Ι Α Π Ο Τ Ε Λ Ε Σ Μ Α Τ Ω Ν	Α Ν Α Λ Υ Τ Ι Κ Η Λ Ο Γ Ι Σ Τ Ι Κ Η Ε Κ Μ Ι Σ Ε Ω Σ	Λ Ο Γ / Μ Ο Ι Τ Α Ξ Ε Ω Σ
Λ Ο Γ Ι Μ Ο Ι Ε Ν Ε Ρ Γ Η Τ Ι Κ Ο Υ			Λ Ο Γ Ι Μ Ο Ι Π Α Θ Η Τ Ι Κ Ο Υ		Ο ρ γ α ν ι κ ά ε ρ ε θ α κ α τ' ε ι δ ο ς	Ο ρ γ α ν ι κ ά ε ρ ε θ α κ α τ' ε ι δ ο ς			
Ο μ ά δ α 1	Ο μ ά δ α 2	Ο μ ά δ α 3	Ο μ ά δ α 4	Ο μ ά δ α 5	Ο μ ά δ α 6	Ο μ ά δ α 7	Ο μ ά δ α 8	Ο μ ά δ α 9	Ο μ ά δ α 10 (0)
10. Εξοφικές Εκτασεις	20. Εμπορεύματα	30. Απαιτήσεις από πωλήσεις υπηρεσιών και λοιπά έσοδα	40. Κεφάλαια	50. Προμηθευτές	60. Αμοιβές & έσοδα προσωπικού	70. Πωλήσεις αγαθών και λοιπων αποθεμάτων	80. Γενική εκμίσθη	90. Διαμεσοί αντικρούσμενοι λογίμοι	00.
11. Κτήρια Εγκατ. Τεχν. Έργα	21. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	31.	41. Αποθεματικά Διαφορές αναπροσλήθης	51. Γραμμοτά πληρωτέα	61. Αμοιβές & έσοδα τρίτων και αμεινων αρχόντων	71. Πωλήσεις προϊόντων	81. Εκτακτα και ανόργανα αποτελεσματα	91. Ανακατάβη έρεδων -αγορών & εσδων	01. Αλλοτρια περιουσιακα στοιχεία
12. Μηχανήματα Τεχν Εγκατ. -Λοιπός Εξοπλ	22. Υποπροϊόντα υπολείμματα	32. Παραγγελίες εξωτερικού	42. Αποτελέσματα εις νέο	52. Τραπεζες Άβραχμπ. Υποχρ/σεων	62. Παροχές τρίτων	72. Έσοδα απο φόρους, τέλη, εισφορές πρόστιμα και προσουθήσεις	82. Έρεδα & εσοδα προηγουμ. Χρήσεων	92. Κεντρα (θεσεις) κόστους	02. Χρεωστικοι λογμοι προϋπολογισμοῦ
13. Μεταφορικά μέσα	23. Παραγωγή σε εξέλιξη	33. Χρεωστές Διαφοροι	43. Επιχορηγήσεις επνδύσεων	53. Πιστωτές Διάφοροι	63. Φοροι -Τέλη	73. Έσοδα απο παροχή υπηρεσιών	83. Προβλεψεις για έκτακτους κινδύνους	93. Κόστος παραγωγής	03. Χρεωστικοι λογμοι εγγυήσεων εμπρ. Ασφ. Αμφοτ. Συμβ
14. Επιπλά λοιπος εξοπλισμός	24. Υλικά κατασκευής και επισκευής τεχνικών έργων	34. Χρεογραφα	44. Προβλεψεις	54. Υποχρεώσεις απο φόρους	64. Διάφορα έρεδα	74. Έσοδα επιχορηγήσεων	84. Έσοδα απο προβλεψεις προηγουμένων χρήσεων	94. Αποθεματα	04. Διάφοροι λογμοι πληροφοριων χρεωστικοι
15. Ακίνητοποηο υπο εκτέλεση-προκαταβολές	25. Αναλώσιμα υλικά	35. Λογίμοι Διαχειρ. Και προκαταβ.	45. Μακροπρόθ. Υποχρεώσεις	55. Ασφαλιστικοι οργανισμοι	65. Τοκοι και συναφή έρεδα	75. Έσοδα παρεπιτόμενων ασφαλιων	85. Αποσβεσεις παγιων μη ενσωμαμένες απο λειτουργ. κόστος	95. Αποκλίσεις απο το προϋποπ. κόστος	05. Δικαιουχοι αλλοτριων στοιχειων
16. Ασύμμετες Ακίνητοπ -Έρεδα πολιτικούς απόβ	26. Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων	36. Μεταβατικοι λογμοι ενεργητικού	46.	56. Μεταβατικοι λογμοι παθητικού	66. Αποσβεσεις παγιων	76. Έσοδα κεφαλαίων	86. Αποτελέσματα χρήσεως	96. Έσοδα -μικτα αναλυτικά αποτελέσματα	06. Πιστωτικοι λογμοι προϋπολογισμοῦ
17. Παγίες (μόνιμες) εγκατ. Κοινής χρήσεως	27.	37.	47.	57.	67. Παροχές Χορηγίες Επιχορηγήσεις Επιδοτήσεις	77.	87.	97. Διαφορές ενσωματώσεις	07. Πιστωτικοι λογμοι εγγ. εμπρ. ασφαλιων ασφα. μισθωσεων
18. Τίτλοι πάγιας επένδυσης Μακροπρόθ απαιτησις	28. Είδη συσκευασίας	38. Χρηματικά Διαθέσιμα	48. Λογίμοι Συνδέσμου	58. Λογίμοι περιοδικής κατανομής	68. Προβλεψεις εκμίσθων	78. Ιδιοπαραγωγή παγιων -Τεκμαρτά έσοδα	88. Αποτελέσματα προς διάθεση	98. Αναλυτικά αποτελέσματα	08. Διαφοροι λογμοι πληροφοριων πιστωτικοι
19. Πάγιο ενεργητικό άλλων κέντρων (όμιλος Νισμίων)	29. Αποθεματα άλλων κέντρων (όμιλος Νισμίων)	39. Απαιτήσεις & Διαθέσιμα άλλων κέντρων (όμιλος Νισμίων)	49. Προβλεψεις μακροπρόθ. Υποχρ. άλλων κέντρων	59. Βραχυπρόθ. Υποχρεώσεις άλλων κέντρων (όμιλος Νισμίων)	69. Οργανικά έρεδα κατ' είδος άλλων κέντρων (όμιλος Νισμίων)	79. Οργανικά έρεδα κατ' είδος άλλων κέντρων (όμιλος Νισμίων)	89. Ισολογισμος	99. Εσωτερικές διασυνδέσεις	09. Λογμοι τάξεως άλλων κέντρων (όμιλος Νισμίων)

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

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις των παραγράφων 2α και 4 του άρθρου 49 του Ν.1041/1980 (ΦΕΚ75Α), όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 10 παρ.1 του Ν.1819/1988 (ΦΕΚ 256Α).
2. Τη διάταξη του άρθρου 12 του Ν. 2526/1997 (ΦΕΚ Α'/205).
3. Τη διάταξη του άρθρου 29α του Ν. 1558/1985, όπως προσετέθη με το άρθρο 22 του Ν. 2081 / 1992 (Α ' 154) και τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 παρ. 2Α του Ν. 2469/1997 (Α38).
4. Την από 21 Οκτωβρίου 1999 γνωμοδότηση (Πρακτικό 12/Συνεδρίαση 14/7/1999) του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής.
5. Το γεγονός ότι δεν προκαλείται δαπάνη σε βάρος του κρατικού προϋπολογισμού από την εφαρμογή του παρόντος Διατάγματος.
6. Την υπ' αριθμ. 493/7/1999 γνωμοδότηση του Συμβουλίου της Επικρατείας, έπειτα από πρόταση των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών , Ανάπτυξης και Εσωτερικών , Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, αποφασίζουμε:

Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των Ο.Τ.Α. (ΠΔ 315/1999)

Για να μπορέσει να λειτουργήσει το διπλογραφικό λογιστικό σχέδιο για τους Δήμους έχει την ανάγκη μίας κωδικοποίησης, μίας τυποποίησης , ενός λογιστικού σχεδίου , εν ολίγοις. Το λογιστικό σχέδιο αυτό διέπεται από αρχές και γενικότερα είναι διαμορφωμένο με κάποια λογική:

- πρέπει να δίνει απάντηση στις βασικές οικονομικές πληροφορίες που έχει ανάγκη η οικονομική μονάδα και οι τρίτοι.
 - Ποια είναι η οικονομική κατάσταση του Δήμου;
 - Ποιο είναι το Ενεργητικό και ποιο το Παθητικό του Δήμου.
 - Ποια είναι τα οικονομικά αποτελέσματα που πέτυχε.
 - Ποιο είναι το αναλυτικό κόστος και το αναλυτικό αποτέλεσμα των υπηρεσιών του.
 - Να μπορεί να αποτυπώνει διάφορες οικονομικές πληροφορίες που όμως δεν επηρεάζουν το Ενεργητικό ή το Παθητικό του, όπως η παρακολούθηση του προϋπολογισμού του Δήμου.

Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο αποτελείται από 3 μέρη(3 λογιστικά κυκλώματα):

- Την Γενική Λογιστική που αποτυπώνει τις πληροφορίες που έχουν σχέση με την οικονομική κατάσταση (Ενεργητικό-Παθητικό) και τα αποτελέσματα.
- Την Αναλυτική Λογιστική που αποτυπώνει το αναλυτικό κόστος και το αναλυτικό αποτέλεσμα των υπηρεσιών του Δήμου και τέλος
- Τους Λογαριασμούς Τάξεως που αποτυπώνουν διάφορες οικονομικές πληροφορίες (που δεν επηρεάζουν το Ενεργητικό ή το Παθητικό του), όπως η παρακολούθηση του προϋπολογισμού του Δήμου.

1. Το σχέδιο των λογαριασμών βασίζεται στις εξής τρεις βασικές αρχές:
 - α) την αρχή της αυτονομίας,
 - β) την αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων,
 - γ) την αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.
2. Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της ύπαρξης παραστατικού (δικαιολογητικού) δηλαδή αποδεικτικών πραγματοποίησης του εξόδου, του εσόδου, της είσπραξης ή πληρωμής, που προβλέπονται κατά περίπτωση.
3. Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται και τα εξής τουλάχιστον στοιχεία:
 - α) ο αύξων αριθμός του παραστατικού με το οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώριση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού,
 - β) σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρείται στη χρέωση ή την πίστωση του λογαριασμού.
4. Οι λογαριασμοί της προτελευταίας βαθμίδας (περιληπτικοί) μπορούν να ενημερώνονται μόνο με τη συνολική κίνηση της χρέωσης και της πίστωσης των αντίστοιχων λογαριασμών τους της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών), υπό την προϋπόθεση ότι οι (περιληπτικοί) αυτοί λογαριασμοί θα ενημερώνονται τουλάχιστον στο τέλος κάθε μήνα.

Οι βασικές αρχές εφαρμογής λογιστικού σχεδίου

Ας δούμε αναλυτικά τις 3 βασικές αρχές εφαρμογής λογιστικού σχεδίου :

1. Την αρχή της αυτονομίας.
2. Την αρχή της κατ'είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων.
3. Την αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.

Η αρχή της αυτονομίας

το κλαδικό λογιστικό σχέδιο, όπως και το Ε.Γ.Α.Σ., αναπτύσσεται σε 3 μέρη:

- Το κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής.
- Το κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής.
- Το κύκλωμα των λογαριασμών τάξης.

Αυτά τα 3 κυκλώματα λειτουργούν αυτόνομα, δηλ. όταν χρεώνεται ένας λογαριασμός της Γενικής Λογιστικής πιστώνεται κάποιος άλλος λογαριασμός πάλι της Γενικής Λογιστικής. Δεν μπορεί να χρεωθεί λογαριασμός της Γενικής Λογιστικής και να πιστωθεί λογαριασμός τάξης. Όταν χρεωπιστώνεται ένας λογαριασμός της Αναλυτικής Λογιστικής δεν μπορεί να χρεωπιστωθεί λογαριασμός τάξης ή της Γενικής Λογιστικής. Αυτή η αυτόνομη λειτουργία ανά κύκλωμα λογιστικής ονομάζεται αρχή της αυτονομίας.

Η αρχή της κατ'είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων:

αυτό σημαίνει ότι τα αποθέματα, έσοδα και έξοδα, συγκεντρώνονται και παρακολουθούνται στα πλαίσια της γενικής λογιστικής σε λογαριασμούς ομαδοποιημένους κατ' είδος και όχι κατά προορισμό, δηλ. τα αποθέματα στη 2η ομάδα της γενικής λογιστικής, τα έξοδα στην 6η ομάδα και τα έσοδα στην 7η ομάδα. Αυτού του είδους η συγκέντρωση κατ'είδος σημαίνει

ότι τα αποθέματα, τα έξοδα και τα έσοδα δεν παρακολουθούνται κατά προορισμό δραστηριότητας. Ας το δούμε αυτό με ένα παράδειγμα:

Τα έξοδα μισθοδοσίας της υπηρεσίας καθαριότητας παρακολουθούνται στον λογαριασμό 60.00.00, ακόμα στο λογαριασμό 60.00.00 παρακολουθούνται και τα έξοδα μισθοδοσίας της υπηρεσίας κήπων. Αυτό, βέβαια σημαίνει ότι τα έξοδα μισθοδοσίας συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 60, ανεξάρτητα αν αφορούν την καθαριότητα ή τους κήπους. Αυτό είναι ανεξάρτητο από το γεγονός ότι έχουμε την δυνατότητα να αναπτύξουμε και 4βάθμιο λογαριασμό με την υπηρεσία, όπου μπορούμε να παρακολουθούμε αναλυτικά στοιχεία.

Η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές:

Για να διαμορφώσουμε στο τέλος της χρήσης το λογαριασμό της γενικής εκμετάλλευσης μεταφέρουμε τα δεδομένα της 2ης, της 6ης και της 7ης ομάδας με λογιστικές εγγραφές στο λογαριασμό 80 «γενική εκμετάλλευση». Η διαμόρφωση των αποτελεσμάτων, λέμε με τον τρόπο αυτό, πως γίνεται με λογιστικές εγγραφές.

Η φιλοσοφία της δομής του κλαδικού λογιστικού σχεδίου:

- Διατηρεί τη δομή και τη γενικότερη φιλοσοφία του Ενιαίου Γενικού Λογιστικού Σχεδίου που εφαρμόζεται από τις επιχειρήσεις του ιδιωτικού και του ευρύτερου Δημόσιου τομέα.
- Οι ομάδες 1-8 αφορούν το κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής.
- Η ομάδα 9 αφορά το κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής.
- Η ομάδα 0 ή 10 αφορά το κύκλωμα των λογαριασμών Τάξεως.
- Η Γενική Λογιστική αποτελείται από τις ομάδες 1-3 (Ενεργητικό), 4-5 (Παθητικό), 6 (Έξοδα), 7 (Έσοδα) και 8 (λογαριασμοί αποτελεσμάτων).
- Οι ομάδες του Ενεργητικού και του Παθητικού όπως διαμορφώνονται κατά τη διάρκεια του έτους και μετά από τις αλλαγές των λογαριασμών της ομάδας 6-7-8 που επιδρούν πάνω τους μεταβάλλοντας την Καθαρή Θέση, έρχονται και αποτυπώνουν τον ισολογισμό του Δήμου.
- Η ομάδα 8 αποτυπώνει τις λοιπές οικονομικές καταστάσεις (αποτελέσματα χρήσεως, λογαριασμό Γενικής Εκμετάλλευσης και Πίνακα διάθεσης).

Οι ομάδες του κλαδικού λογιστικού σχεδίου και οι λογαριασμοί πρώτου βαθμού εμφανίζονται στο πίνακα της επόμενης σελίδας, ενώ στη συνέχεια αναλύεται η κάθε ομάδα.