



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

**ΘΕΜΑ:**  
**Η Εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου Λογιστικής των ΟΤΑ.**  
**Η Περίπτωση του Δήμου Ηρακλείου**



Ενετική Λότζια

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ: ΜΕΡΟΔΟΥΛΑΚΗ Ζ. ΙΩΑΝΝΑ**  
**Α.Μ: 2003002**

**ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: κ. ΦΑΤΟΥΡΟΣ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ**

**ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΕΚΠΟΝΗΣΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ: κ. ΕΞΑΡΧΑΚΟΣ ΚΩΝΣΤΑΝΤΙΝΟΣ**

## ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Κατά την εκπόνηση της παρούσας εργασίας η πρακτική και ψυχολογική βοήθεια που έλαβα ήταν καταλυτική για την ολοκλήρωσή της.

Πρώτα από όλους θα ήθελα να ευχαριστήσω τους γονείς μου που με στηρίζουν όλα αυτά τα χρόνια .

Ακόμα θα ήθελα να ευχαριστήσω τον υπεύθυνο εκπόνησης της εργασίας Καθηγητή κ. **Εξαρχάκο Κωνσταντίνο**, για την πολύτιμη βοήθεια και καθοδήγησή του, το προσωπικό του Δήμου Ηρακλείου και όλους όσους συνέβαλαν για την ολοκλήρωση αυτής της εργασίας.

*Αφιερώνω αυτή την εργασία στην οικογένεια μου.*

Με εκτίμηση,  
Μεροδουλάκη Ζ. Ιωάννα

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Ευχαριστίες.....	2
Εισαγωγή.....	7

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1**

1.1 Ενιαίο Οικονομικό Λογιστικό Σύστημα ΟΤΑ.....	9
1.2 Προϋπολογισμός .....	11
1.2.1 Έννοια.....	11
1.2.2 Κατάρτιση Προϋπολογισμού.....	11
1.2.3 Βασικές Αρχές Κατάρτισης Προϋπολογισμού.....	11
1.2.4 Αναμόρφωση Προϋπολογισμού.....	12
1.3 Πιστώσεις του Δήμου.....	13
1.3.1 Μεταφορά Πιστώσεων – Αποθεματικό.....	13
1.4 Ο προϋπολογισμός ως εργαλείο προγραμματισμού.....	15
1.5 Μορφή Προϋπολογισμού.....	16
1.5.1 Έσοδα.....	17
1.5.2 Διακρίσεις Εσόδων.....	18
1.5.3 Έξοδα.....	18
1.5.4 Διακρίσεις Εξόδων.....	18
1.6 Διαδικασία εκτέλεσης Προϋπολογισμού.....	19
1.7 Τηρούμενα βιβλία Δημόσιου Λογιστικού.....	20

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2**

2.1 Διπλογραφική Μέθοδος – Διπλογραφικό Σύστημα.....	22
2.1.1 Μειονεκτήματα Απλογραφικής μεθόδου.....	23
2.1.2 Πλεονεκτήματα Διπλογραφικής μεθόδου.....	24
2.2 Αρχές Διπλογραφικής μεθόδου.....	26
2.2.1 Αρχή της Συντηρητικότητας.....	26
2.2.2 Αρχή της Διαχειριστικής περιόδου και της Αυτοτέλειας της χρήσης αυτής.....	27
2.2.3 Αρχή της εφαρμογής των κανόνων του ιστορικού κόστους.....	28
2.2.4 Αρχή της συνέχισης της επιχειρηματικής δραστηριότητας.....	28
2.2.5 Αρχή της πάγιας χρησιμοποίησης των ίδιων λογιστικών μεθόδων.....	29
2.2.6 Αρχή καταχώρησης στα έσοδα κάθε χρήσης μόνο των πραγματοποιι- ούμενων και βέβαιων εσόδων που την αφορούν.....	29
2.2.7 Αρχή του δουλευμένου των εξόδων και επιβάρυνσης κάθε χρήσης με το σύνολο καθώς και των πιθανών εξόδων που την αφορούν.....	29
2.2.8 Αρχή της συσχέτισης εσόδων και εξόδων που αφορούν τη χρήση.....	30
2.2.9 Αρχή της χωριστής αποτίμησης ενεργητικού και παθητικού.....	30
2.2.10 Αρχή της συνέχειας των χρήσεων.....	31
2.2.11 Αρχή του δικαιολογητικού.....	31
2.3 Διαφορές Απλογραφικού και Διπλογραφικού συστήματος.....	32
2.4 Λογιστικά κυκλώματα – Διάρθρωση και ονοματολογία λογαριασμών.....	35
2.4.1 Λογιστικό κύκλωμα Γενικής λογιστικής.....	36
2.4.2 Λογιστικό κύκλωμα Αναλυτικής λογιστικής.....	39
2.4.3 Λογιστικό κύκλωμα λογαριασμών Τάξεως.....	41

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3**

3.1 Βήματα εφαρμογής Διπλογραφικής Μεθόδου.....	42
3.2 Βιβλία Διπλογραφικού συστήματος.....	66
3.3 Λογιστικό των ΟΤΑ και Διπλογραφικό.....	67

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4**

Θεωρητική προσέγγιση της έρευνας.....	68
4.1 Προσδιορισμός και διατύπωση του προβλήματος.....	69
4.2 Σχεδιασμός της έρευνας και προσδιορισμός των πηγών των πληροφοριών.....	69
4.2.1 Κατηγορίες στοιχείων.....	70
4.2.1.1 Πρωτογενή στοιχεία.....	70
4.2.1.2 Δευτερογενή στοιχεία.....	70
4.2.2 Κατηγορίες έρευνας.....	71
4.2.2.1 Επιστημονική έρευνα.....	71
4.2.2.2 Μη επιστημονική έρευνα.....	72
4.2.2.3 Διερευνητική έρευνα.....	72
4.2.2.4 Περιγραφική έρευνα.....	73
4.2.2.5 Αιτιολογική έρευνα.....	73
4.3 Σχεδιασμός μεθόδων της έρευνας και προσδιορισμός των πηγών των πληροφοριών.....	73
4.3.1 Μέθοδοι συλλογής πρωτογενών στοιχείων.....	74
4.3.1.1 Ερωτηματολόγιο.....	74
4.3.1.2 Παρατήρηση.....	75
4.3.1.3 Το πείραμα.....	75
4.3.2 Μέθοδοι συλλογής δευτερογενών στοιχείων.....	76
4.4 Σχεδιασμός του δείγματος και συλλογή στοιχείων.....	76
4.5 Ανάλυση και ερμηνεία των στοιχείων.....	77
4.6 Σύνταξη έκθεσης με αποτελέσματα και συμπεράσματα έρευνας.....	78

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5**

5.1 Οικονομική διεύθυνση.....	80
5.1.1 Σύνταξη και παρακολούθηση πορείας προϋπολογισμού.....	80
5.1.2 Τήρηση βιβλίων.....	81
5.2 Τμήμα εσόδων.....	81
5.3 Τμήμα λογιστηρίου.....	83
5.4 Τμήμα ταμειακής υπηρεσίας.....	84
5.5 Τμήμα προμηθειών.....	86
5.6 Τμήμα προσωπικού.....	87
5.7 Τμήμα μηχανογράφησης.....	88
5.8 Νομικό τμήμα.....	89
5.9 Υποσύστημα παγίων.....	89
5.10 Υποσύστημα έργων.....	91
5.11 Συμμετοχές.....	91

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6**

6.1 Συμπεράσματα της έρευνας.....	93
6.2 Προτάσεις για την επίλυση των προβλημάτων.....	93
ΣΥΝΤΟΜΟΙ ΡΑΦΙΕΣ.....	96
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	97
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ.....	98

## ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η Λογιστική είναι η επιστήμη που ασχολείται με τη συστηματική συλλογή και παροχή κοινωνικοοικονομικών πληροφοριών, που προέρχονται από τους οικονομικούς οργανισμούς και είναι απαραίτητες για τη λήψη ορθολογικών αποφάσεων. Αποτελεί σύστημα γνώσεων και ασχολείται με τη συστηματική συλλογή και επεξεργασία αρμονικών αριθμητικών στοιχείων, που χρησιμεύουν για διαπιστώσεις, διερευνήσεις και λήψη αποφάσεων, οι οποίες αφορούν στην οικονομική και κοινωνική ζωή και εφαρμόζεται στους κάθε φύσεως και μορφής Οικονομικούς Οργανισμούς.

Ένας από τους πιο φιλόδοξους και συνάμα δύσκολους στόχους στην κατεύθυνση του εκσυγχρονισμού της Δημόσιας Διοίκησης είναι η εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής στα ΝΠΔΔ και στους ΟΤΑ. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 του Ν. 2526/1997 προβλέπεται ότι με ΠΔ που εκδίδεται από την πρόταση των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας Οικονομικών και Εσωτερικής Διοίκησης και Αποκέντρωσης θεσπίζεται στους ΟΤΑ Α Βαθμού, το Διπλογραφικό Σύστημα Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής.

Οι λόγοι που οδήγησαν στην εισαγωγή και εφαρμογή ενός σύγχρονου διαχειριστικού οικονομικού λογιστικού συστήματος, ήταν η απάλειψη των αδυναμιών και μειονεκτημάτων του Απλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Η εφαρμογή του Διπλογραφικού έφερε στην αυτοδιοίκηση την απόκτηση Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου, καθώς και την γνώση των ΟΤΑ ανά πάσα στιγμή για την περιουσία τους, τις απαιτήσεις τους, το ταμείο τους και τις υποχρεώσεις τους.

Σκοπός αυτής της εργασίας είναι η παρουσίαση της προσπάθειας εκσυγχρονισμού της Τοπικής Αυτοδιοίκησης με την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος και σε τι βαθμό εφαρμόζεται στον Δήμο Ηρακλείου.

**Παρακάτω γίνεται μια μικρή περίληψη των περιεχομένων της εργασίας ανά Κεφάλαιο:**

Στο *πρώτο Κεφάλαιο*, γίνεται μια πρώτη αναφορά στο Ενιαίο Οικονομικό Λογιστικό Σύστημα των Ο.Τ.Α και μια σύντομη αναφορά πάνω στην έννοια του Δημόσιου Λογιστικού.

Στο *δεύτερο Κεφάλαιο*, παρουσιάζεται και εξηγείται η εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής στους Ο.Τ.Α.

Στο *τρίτο Κεφάλαιο*, γίνεται αναλυτική παρουσίαση των βημάτων που πρέπει να ακολουθηθούν για την σωστή Οργάνωση της Εφαρμογής του Διπλογραφικού.

Στο *τέταρτο Κεφάλαιο*, γίνεται θεωρητική προσέγγιση της έρευνας και καταγραφή των μεθόδων που ακολουθήθηκαν για τη πραγματοποίηση της παρούσας εργασίας.

Στο *πέμπτο Κεφάλαιο*, παρουσιάζεται η έρευνα που εκπονήθηκε σχετικά με την εφαρμογή των λειτουργιών του Διπλογραφικού Συστήματος στον Δήμο Ηρακλείου.

Στο *έκτο Κεφάλαιο*, παρατίθενται τα κυριότερα συμπεράσματα που απορρέουν από την έρευνα που έγινε όπως και τις προσωπικές προτάσεις για την επίλυση των προβλημάτων.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι

Στο κεφάλαιο αυτό γίνεται μια πρώτη αναφορά στο Ενιαίο Οικονομικό Λογιστικό Σύστημα των ΟΤΑ και μια σύντομη αναφορά στο Δημόσιο Λογιστικό ούτως ώστε να γίνει κατανοητή η διαφορά της Απλογραφικής Μεθόδου με τη Διπλογραφική.

### 1.1 ΕΝΙΑΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΟΤΑ

Το ενιαίο κύκλωμα οικονομικής διαχείρισης αποτελεί ένα ολοκληρωμένο λογιστικό και διαχειριστικό σύστημα πληροφόρησης το οποίο συλλέγει, ταξινομεί και καταγράφει όλα τα δεδομένα των οικονομικών πράξεων που επηρεάζουν έναν Οργανισμό Τοπικής Αυτοδιοίκησης και παράγει πληροφορίες για την ικανοποίηση των αναγκών των χρηστών, καλύπτει πλήρως το θεσμικό πλαίσιο , θα αποτελεί ένα ολοκληρωμένο λογιστικό πληροφοριακό σύστημα το οποίο θα αποτελέσει ένα εργαλείο πληροφόρησης της διοίκησης .

Σκοπός του συστήματος είναι η ικανοποίηση , με το μικρότερο δυνατό κόστος , πληροφοριακών αναγκών των στελεχών των οργανισμών , των διοικήσεων των ΟΤΑ και των χρηστών εξωτερικού περιβάλλοντος όπως ΥΠΕΣΔΔΑ , Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών κτλ και θα διασφαλίσει πλήρως το υπάρχον θεσμικό πλαίσιο στη διαχείριση των ΟΤΑ.

Το **θεσμικό πλαίσιο** λειτουργίας στο οποίο αναφέρεται στο Λογιστικό των ΟΤΑ 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. Επίσης ισχύει και το **Π.Δ 315/1999** 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
- Ανάλυσης δαπανών
- Εκτέλεσης δαπανών
- Απολογισμού
- Ταμείου

Το λογιστικό των ΟΤΑ έχει δύο σκέλη:

- *Το διαχειριστικό*

Δηλαδή τις διαδικασίες εκτέλεσης του προϋπολογισμού και ένα δομημένο σύστημα διαδικασιών προμήθειας και εκκαθάρισης των δαπανών, ένα γενικότερο σύστημα οικονομικής διαχείρισης. (υποχρεώνει το Δήμο να ακολουθεί ορισμένες διαδικασίες για τη διαχείριση των οικονομικών του).

- *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.

**(Σ.Καραγιάνης – 2002)**

## **1.2 ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ**

### **1.2.1 ΕΝΝΟΙΑ**

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 λογιστική μέθοδο (απλογραφική) γιατί διέπεται από κανόνες τυποποίησης και ενημέρωσης λογιστικών βιβλίων. Η τέτοια αναγωγή της λειτουργίας που 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 του συστήματος.

### **1.2.2 ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**

Η διαδικασία κατάρτισης του ορίζεται στο 219 του ΔΚΚ (ΠΔ 410/95) και περιλαμβάνει τα ακόλουθα στάδια:

α) σύνταξη σχεδίου προϋπολογισμού και εισηγητικής έκθεσης από τη Δημορχιακή 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 , δεδομένου ότι τυπικά η απόφαση του ΔΣ για ψήφιση του προϋπολογισμού αντιμετωπίζεται σαν μια κοινή απόφαση του συμβουλίου.

### **1.2.3 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΚΑΤΑΡΤΙΣΗΣ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**

**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 τα έξοδα εγγράφονται σε ενιαίο προϋπολογισμό, η δε αρχή της καθολικότητας ότι στον προϋπολογισμό εγγράφονται όλα τα έσοδα και τα 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 Κ.Α. να θεωρούνται παράνομες.

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

#### **1.2.4 ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**

Ένα από τα χαρακτηριστικά του προϋπολογισμού είναι η οριστικότητα των εγγραφών του. Το περιεχόμενο του προϋπολογισμού δεν μεταβάλλεται μετά την ψήφισή 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 τη διάρκεια του οικονομικού έτους :

- ❖ Για την εγγραφή εκτάκτων εσόδων που δεν προβλέπονται 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 ΠΙΣΤΩΣΕΙΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ**

*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, προσωπικώς έναντι του αναδόχου και κάθε τρίτου.

#### **1.3.1 ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ – ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ**

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»<sup>1</sup>.

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<sup>2</sup> 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 εκτελεσθούν στο διάστημα που απομένει, για την πληρωμή άλλων δαπανών. Για τη διάθεση αυτή απαιτείται αναμόρφωση του προϋπολογισμού. Αξίζει να προσθέσουμε ότι, η διάθεση των πιστώσεων σε δαπάνες είναι δυνατή, μόνο στην περίπτωση που πρόκειται για πιστώσεις που δεν προορίζονται αποκλειστικά για την εκτέλεση έργων.

**(Σ. Καραγιάνης – 2002)**

---

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

<sup>2</sup> ΣΑΤΑ: Επιχορήγηση αποκλειστικά για την υλοποίηση έργων.

## 1.4 Ο ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΩΣ ΕΡΓΑΛΕΙΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ

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 αυτοτελείς μονάδες παραγωγής υπηρεσιών αλλά ένα επίπεδο άσκησης από (κρατικής) διοίκησης που είχε κάποιες αρμοδιότητες από 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.

Συνήθως δεν έχει το χαρακτήρα δεσμεύσεων από τις Δημοτικές αρχές για 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 τη 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.

*(Σ. Καραγιάννης – 2002)*

## 1.5 ΜΟΡΦΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Πίνακας 1.1

<b>Η ΓΕΝΙΚΗ ΜΟΡΦΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ</b>	
<u>ΕΣΟΔΑ</u>	<u>ΕΞΟΔΑ</u>
0) ΤΑΚΤΙΚΑ	6) ΕΞΟΔΑ ΧΡΗΣΗΣ
1) ΕΚΤΑΚΤΑ	7) ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ
2) ΑΠΟ ΠΑΡΕΛΘΟΝΤΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΕΤΗ ΠΡΩΤΟΒΕΒΑΙΟΥΜΕΝΑ	8) ΠΛΗΡΩΜΕΣ ΠΟΕ - ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ
3) ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΔΑΝΕΙΩΝ & ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΕΤΩΝ	9) ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΟ
4) ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΥΠΕΡ ΤΡΙΤΩΝ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΧΡΗΜΑΤΩΝ	
5) ΧΡΗΜΑΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΟΥ ΕΤΟΥΣ	

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, τα οποία προέρχονται από διάφορες πηγές και διατίθενται για λειτουργικές δαπάνες ή για ειδικούς σκοπούς. Πχ. Εκτέλεση έργων από ευρωπαϊκά προγράμματα.
- Αντιστοίχως, τα έξοδα χωρίζονται σε κατηγορίες λογαριασμών, τα οποία προϋπολογίζονται για να μπορεί να ανταποκρίνεται ο δήμος στις δαπάνες που απαιτούνται για κάθε χρήση.

(ΥΠΕΣΔΔΑ- Αρ. εγκυκλίου 32- 2005)



### 1.5.1 ΕΣΟΔΑ

**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 καταβάλλονται 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.

### ΠΗΓΕΣ ΕΣΟΔΩΝ

**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

(Σ. Καραγιάννης – 2002)

## 1.5.2 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΕΣΟΔΩΝ

### 1) Τακτικά και Έκτακτα

Τα *τακτικά έσοδα* προέρχονται από α) θεσμοθετημένους πόρους β) από εισοδήματα κινητής και ακίνητης περιουσίας γ) από τέλη και δικαιώματα δ) από φόρους και εισφορές ε) από τοπικά δυνητικά τέλη και εισφορές.

Τα *έκτακτα έσοδα* προέρχονται από α) δάνεια , δωρεές, κληροδοτήματα, και κληρονομίες β) από εκποίηση περιουσιακών στοιχείων και γ) από κάθε άλλη πηγή.

### 2) Κοινά και Ειδικευμένα

### 3) Έσοδα από διάφορες πηγές

## 1.5.3 ΈΞΟΔΑ

*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.

## 1.5.4 ΔΙΑΚΡΙΣΕΙΣ ΕΞΟΔΩΝ

- **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.

## 1.6 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΚΤΕΛΕΣΗΣ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

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 (οίκοθεν).

❖ **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).

*(Οι παραπάνω ενέργειες είναι οι προϋποθέσεις για την είσπραξη ή την πληρωμή και την καταχώριση των ποσών στον προϋπολογισμό του Δήμου.)*

*(Καραγιάνης – 2002)*

Παρακάτω φαίνεται σχηματικά η διαδικασία εκτέλεσης του προϋπολογισμού:

**ΠΙΝΑΚΑΣ 1.2**

<i>ΕΣΟΔΑ</i>	<i>ΕΞΟΔΑ</i>
Ψηφίζουμε – Εγκρίνουμε	
	Αναλαμβάνουμε
Βεβαιώνουμε	Ενταλματοποιούμε
Εισπράττουμε	Πληρώνουμε

Πηγή: Σ. Καραγιάνης, Αθήνα 2002

## **1.7 ΤΗΡΟΥΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ**

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

### **• ΒΙΒΛΙΑ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΥ**

- *Ημερολόγιο* όπου παρακολουθούνται με ημερολογιακή σειρά οι δαπάνες του Δήμου.
- *Καθολικό* στο οποίο παρακολουθούνται σε ξεχωριστούς λογαριασμούς οι δαπάνες του Δήμου ανά κωδικό προϋπολογισμού. Εμφανίζονται δηλαδή οι δαπάνες σε μορφή καρτέλας. Στα πλαίσια της κάθε καρτέλας η παρακολούθηση γίνεται με ημερολογιακή σειρά.

### **• ΒΙΒΛΙΑ ΤΑΜΕΙΟΥ**

- *Βιβλίο καθημερινό* το οποίο λειτουργεί σαν το ημερολόγιο και παρακολουθεί τα έσοδα και τις δαπάνες του Δήμου που έχουν πληρωθεί ή έχουν εισπραχθεί.
- *Βιβλίο καθολικό εσόδων* που εμφανίζει με τη μορφή καρτέλας τα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν από το Δήμο.
- *Βιβλίο καθολικό εξόδων* που εμφανίζει με τη μορφή καρτέλας τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν από το Δήμο.

- **Βιβλίο τρεχούμενων λογαριασμών** στο οποίο εμφανίζονται τα στοιχεία του καθολικού και του καθημερινού, με ανάλυση ανά κατηγορία εσόδου και εξόδου.
- **Βιβλίο εισπρακτέων εσόδων** το οποίο εμφανίζει τις απαιτήσεις του Δήμου για είσπραξη.
- **Βιβλίο τριπλότυπων αποδεικτικών εισπρακτέων**

## **ΒΟΗΘΗΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ**

Πολλές φορές δημιουργούνται βοηθητικά βιβλία ταμειακής υπηρεσίας, που παρακολουθούν συγκεκριμένα στάδια στη διαδικασία λειτουργίας της ταμειακής υπηρεσίας, όπως:

- Πρωτόκολλο παραλαβής ενταλμάτων
- Ειδικό ημερολόγιο του ταμιά, όπου παρακολουθεί την ταμειακή του κατάσταση.

**Βοηθητικά βιβλία**, όπως για παράδειγμα:

- Βιβλίο καταχώρισης γενικών ή ειδικών προκλήσεων
- Βιβλίο καταχώρισης των εκδιδόμενων ενταλμάτων προσωπικής κράτησης οφειλετών του Δήμου
- Βιβλίο των εν ταις φυλακαίς κρατούμενων και διατρεφομένων.

**(Σ. Καραγιάνης – 2002)**

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Σε αυτό το κεφάλαιο θα επιχειρήσουμε να προβάλλουμε και να ερμηνεύσουμε την χρησιμότητα της εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής στους ΟΤΑ.

### 2.1 ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗ ΜΕΘΟΔΟΣ – ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Η εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στους Δήμους αποτελεί ένα από τα μεγαλύτερα έργα Λογιστικής και η υλοποίησή του απαιτεί σχεδιασμό και οργάνωση.

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 Ισολογισμού και Αποτελεσμάτων Χρήσεως.

Ονομάζεται *Διπλογραφική* γιατί 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.).

Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία (με το Π.Δ.315/99), από 1/1/2000 το διπλογραφικό σύστημα 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, με τη βεβαιότητα ότι μέσω αυτού θα απαλειφθούν τα μειονεκτήματα και οι αδυναμίες που παρουσιάζει το Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα.

**(ΥΠΕΣΔΔΑ - Αριθμ. Πρωτ.: 7447 – 1999)**

## 2.1.1 ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

Τα κυριότερα μειονεκτήματα της εφαρμογής της Απλογραφικής Μεθόδου στους Ο.Τ.Α είναι :

- Δεν μπορούν να εμφανίσουν την οικονομική τους κατάσταση σε μια δεδομένη στιγμή.
- Ο προϋπολογισμός τους δεν φαίνεται να εξυπηρετεί λειτουργικές ανάγκες τους, γιατί δεν έχει γίνει εργαλείο διοίκησης, στα χέρια της δημοτικής αρχής.
- Ο εξισωτικός χαρακτήρας του προϋπολογισμού, δεν επιτρέπει τη διάγνωση και αξιοποίηση των πραγματικών δυνατοτήτων των Ο.Τ.Α. και τη σύνταξή του σε ρεαλιστική βάση
- Η πληθώρα των βιβλίων που προβλέπονται από τη νομοθεσία, καθιστά αδύνατη την παρακολούθησή τους, με αποτέλεσμα οι περισσότεροι Ο.Τ.Α. να μην τηρούν ή να τηρούν με ελλιπή τρόπο τα περισσότερα από αυτά.
- Υπάρχει αδυναμία παρακολούθησης των μακροχρόνιων υποχρεώσεων και απαιτήσεων των Ο.Τ.Α.
- Δεν είναι δυνατή η έγκαιρη παρακολούθηση των υποχρεώσεων των δημοτών, ιδίως στην περίπτωση πολλαπλών απαιτήσεων του Δήμου.
- Οι δήμοι που δεν έχουν δική τους ταμειακή υπηρεσία δεν γνωρίζουν το ταμειακό τους υπόλοιπο με αποτέλεσμα να δίνουν εντολές πληρωμής, οι οποίες συσσωρεύονται στα δημόσια ταμεία, διότι δεν υπάρχει υπόλοιπο.
- Δεν υπάρχει σύστημα παρακολούθησης και αξιοποίησης της πάγιας περιουσίας των Ο.Τ.Α.
- Δεν υπάρχει η δυνατότητα της συνέχειας στην παρακολούθηση των έργων διαχρονικά.
- Δεν υπάρχει ολοκληρωμένο σύστημα προμηθειών και παρακολούθησης των υλικών και αποθήκης.
- Δεν υπάρχουν συστήματα ταμειακού προγραμματισμού και οικονομικής πληροφόρησης, με αποτέλεσμα την αδυναμία άσκησης αποτελεσματικής διοίκησης από τους Ο.Τ.Α.

- Διαπιστώνεται απουσία απαραίτητων οικονομικών και λογιστικών εννοιών στη λειτουργία των Ο.Τ.Α. (ισολογισμός, οικονομική εκμετάλλευση, κέντρα κόστους).
- Δεν υπάρχει διάκριση των εξόδων σε κατηγορίες, όπως δαπάνες που αφορούν την εξυπηρέτηση των πολιτών και δαπάνες που αφορούν την κάλυψη των λειτουργικών αναγκών των υπηρεσιών.
- Δεν υπάρχει διαχωρισμός βραχυπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων, με αποτέλεσμα να είναι ελλιπής η παρακολούθηση των χρηματοοικονομικών εξόδων.

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)<sup>3</sup>.

## 2.1.2 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

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:

- Ανά πάσα στιγμή τα πάγια στοιχεία, τα δικαιώματα, τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις τους.
- Ανά μονάδα χρόνου τα αποτελέσματα που πέτυχαν από τις οικονομικές τους δραστηριότητες.
- Ανά τμήμα/υπηρεσία το κόστος λειτουργίας τους και το αποτέλεσμα που επέτυχαν.

<sup>3</sup> Το Σεπτέμβριο του 2000 συγκροτήθηκε ομάδα εργασίας στο ΥΠΠΕΣΑΔΑ για τη παρακολούθηση υλοποίησης του έργου.



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.

Συνοπτικά με την Εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος, εξασφαλίζονται τα παρακάτω:

- Η παροχή ορθών οικονομικών στοιχείων και πληροφοριών, προς τα πολιτικά και διοικητικά όργανα των Ο.Τ.Α., για την αποτελεσματική άσκηση διοίκησης και ορθής οικονομικής πολιτικής.
- Η δυνατότητα κατάρτισης οικονομικών καταστάσεων (προϋπολογισμός, απολογισμός, ισολογισμός, ταμειακός προγραμματισμός).
- Η απλούστερη και αποτελεσματική άσκηση κάθε είδους ελέγχων, όπως διαχειριστικών, φορολογικών, ελεγκτικών κλπ.
- Σύγχρονες μέθοδοι διεξαγωγής της λογιστικής και οικονομικής δραστηριότητας, μέσω πληροφοριακών συστημάτων.
- Καλύτερη και ορθολογικότερη λογιστική και διαχειριστική οργάνωση και μείωση του σχετικού λειτουργικού κόστους.
- Ευχερής συγκέντρωση πληροφοριών, δυνατότητα συγκρίσεων και σχηματισμού δεικτών λειτουργικής και αναπτυξιακής σημασίας.
- Πλήρης και ορθή κοστολόγηση των έργων και υπηρεσιών των Ο.Τ.Α.
- Πλήρης διαφάνεια στο όλο διαχειριστικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

**(ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ Κ ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΣΗΣ-2007)**

## 2.2 ΑΡΧΕΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

Όταν μιλάμε για αρχές της λογιστικής εννοούμε κάποια βασικά αξιώματα που δεχόμαστε για τον τρόπο λειτουργίας του συστήματος. Οι αρχές αυτές δεν προκύπτουν έξω από την πραγματικότητα, αλλά μέσα από την μακρόχρονη θεωρητικοποιημένη εμπειρία λειτουργίας των οικονομικών μονάδων. Έχουν σαν σκοπό να «θωρακίσουν» τον έλεγχο και να βοηθήσουν στην σωστή εφαρμογή του λογιστικού συστήματος.

### 2.2.1 ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΣΥΝΤΗΡΗΤΙΚΟΤΗΤΑΣ

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).
- στο τέλος της χρονιάς να γίνονται προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, έξοδα και ζημιές και πιο συγκεκριμένα να γίνονται προβλέψεις για:
  1. υποτιμήσεις ενσώματων πάγων στοιχείων.
  2. επισφαλείς απαιτήσεις.
  3. αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία για
  4. συνταξιοδότηση.
  5. 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.

## 2.2.2 ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΚΑΙ ΤΗΣ ΑΥΤΟΤΕΛΕΙΑΣ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΑΥΤΗΣ

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**.

### **2.2.3 ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΚΑΝΟΝΩΝ ΤΟΥ ΙΣΤΟΡΙΚΟΥ ΚΟΣΤΟΥΣ**

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.

### **2.2.4 ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΣΥΝΕΧΙΣΗΣ ΤΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ**

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.

## **2.2.5 ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΠΑΓΙΑΣ ΧΡΗΣΙΜΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ ΙΔΙΩΝ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΜΕΘΟΔΩΝ**

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.

*Να δούμε στη συνέχεια μερικές αρχές, που προκύπτουν από συνδυασμούς των δύο βασικών αρχών: της συντηρητικότητας και της διαχειριστικής περιόδου.*

## **2.2.6 ΑΡΧΗ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗΣ ΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΗΣ ΜΟΝΟ ΤΩΝ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΒΕΒΑΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΠΟΥ ΤΗΝ ΑΦΟΡΟΥΝ**

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.

## **2.2.7 ΑΡΧΗ ΤΟΥ ΔΟΥΛΕΥΜΕΝΟΥ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗΣ ΚΑΘΕ ΧΡΗΣΗΣ ΜΕ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΒΕΒΑΙΩΝ ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΤΩΝ ΠΙΘΑΝΩΝ ΕΞΟΔΩΝ ΠΟΥ ΤΗΝ ΑΦΟΡΟΥΝ**

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.

## 2.2.8 ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΣΥΣΧΕΤΙΣΗΣ ΕΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΕΞΟΔΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗ ΧΡΗΣΗ

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.

## 2.2.9 Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΧΩΡΙΣΤΗΣ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ

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).

## **2.2.10 Η ΑΡΧΗ ΤΗΣ ΣΥΝΕΧΕΙΑΣ ΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ**

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.

## **2.2.11 Η ΑΡΧΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΟΥ**

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:

- 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.

- 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.
- 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.
- 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.

(Σ. Καραγιάνης – 2002)

## 2.3 ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

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:

- 1) Στο Λογιστικό των Ο.Τ.Α. η υποχρέωση εμφανίζεται με την ενταλματοποίηση της δαπάνης, ενώ στο Διπλογραφικό με την έκδοση του παραστατικού 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.

**2) Στο Λογιστικό των Ο.Τ.Α. το έσοδο θεωρούμε ότι πραγματοποιήθηκε όταν εισπράττεται , ενώ στο Διπλογραφικό όταν βεβαιώνεται<sup>4</sup>.**

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.

**3) Η έννοια του εσόδου,**

στο “Λογιστικό των ΟΤΑ” είναι καθαρά ταμειακή, ως έσοδο θεωρείται ακόμη και το δάνειο ή η επιστροφή χρημάτων που πληρώθηκε αχρεωστήτως, καθώς και η κάθε παρακράτηση φόρων από τους προμηθευτές. Ενώ στο διπλογραφικό το έσοδο έχει την έννοια της χρηματικής αποτίμησης κάθε δεδουλευμένης προσφοράς υπηρεσιών και αγαθών προς τρίτους. Επίσης αντίστοιχα η έννοια του εξόδου στο “ Λογιστικό των ΟΤΑ” είναι ταμειακή και θεωρεί τις επιστροφές χρημάτων και τις πληρωμές των δανείων ως έξοδα, ενώ το διπλογραφικό θεωρεί έξοδο την δεδουλευμένη λήψη αγαθών και υπηρεσιών.

**4)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.

---

<sup>4</sup> Για να βεβαιωθούν τα έσοδα θα πρέπει οι χρηματικοί κατάλογοι να εγκριθούν από το Δημοτικό Συμβούλιο και εντέλει να υπογραφούν από τον Ταμία.

- 5) 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.
- 6) 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. Αυτό φαίνεται καθαρά από το γεγονός ό,τι παρακολουθεί την παρακράτηση του φόρου σαν έσοδο και την απόδοσή του στην ΔΟΥ<sup>5</sup> σαν έξοδο.
- 7) **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).
- 8) 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.
- 9) 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.)

---

<sup>5</sup> Οι νόμιμες κρατήσεις που παίρνει ο Δήμος δεν μένει στο Ταμείο αλλά το κρατάει ο φορέας και το αποδίδει στην εφορία (ΔΟΥ).

- 10) Το λογιστικό των Ο.Τ.Α. αντιμετωπίζει την είσπραξη 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**.
- 11) Η διπλογραφική λογιστική μέθοδος είναι επιστημονική άρα είναι και αξιόπιστη. Η ταυτότητα **ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ = ΠΑΘΗΤΙΚΟ** και σε μικρογραφία η σχέση **χρέωση = πίστωση** σημαίνει ότι υπάρχει η δυνατότητα λογιστικού ελέγχου.

## **2.4 ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΥΚΛΩΜΑΤΑ -ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΚΑΙ ΟΝΟΜΑΤΟΛΟΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ**

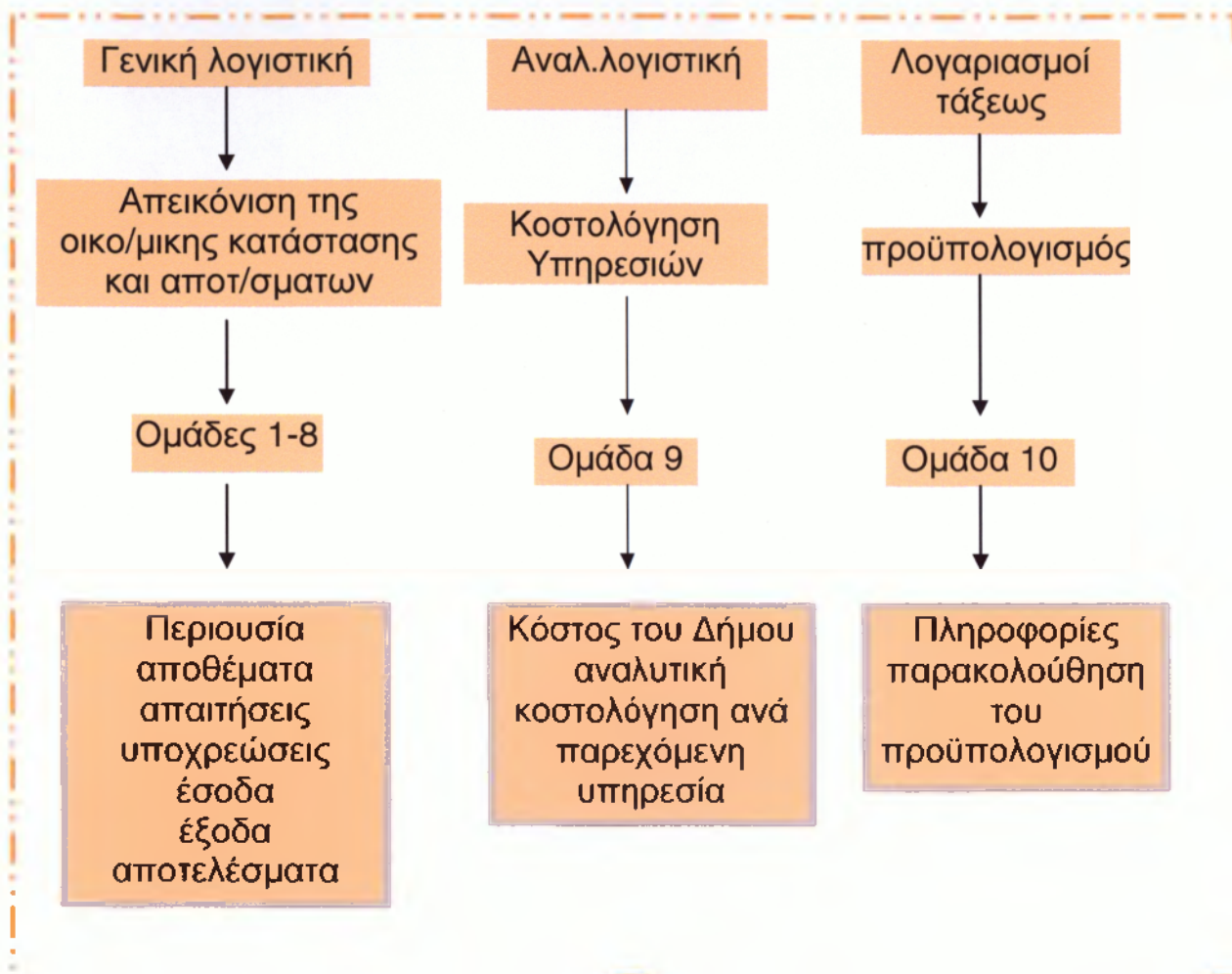
Το σχέδιο των λογαριασμών για τους ΟΤΑ χωρίζεται σε τρία μέρη, τα οποία είναι λογιστικά ανεξάρτητα, σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας. Τα τρία συλλειτουργούντα κυκλώματα του Διπλογραφικού: **α) Γενική λογιστική β) Αναλυτική λογιστική και γ) Λογαριασμοί Τάξεως** διαμορφώνουν ένα πλαίσιο και μια βάση πληροφοριών, που είναι απαραίτητα στον υπηρεσιακό μηχανισμό και προπαντός στους διοικούντες για να προγραμματίζουν ρεαλιστικά και να παίρνουν σωστές αποφάσεις, εκλογικεύοντας και τα οικονομικά και τη λειτουργία των φορέων τους.

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

## ΣΧΗΜΑΤΙΚΑ

### ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 2.1

#### ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΚΥΚΛΩΜΑΤΑ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ



Πηγή:Σ. Καραγιάνης, Αθήνα 2002

#### 2.4.1 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

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 απεικονίζεται σχηματικά το λογιστικό κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής.*

**Διάγραμμα 2.2**

**1ο κύκλωμα: η γενική λογιστική**



Πηγή:Σ.Καραγιάννης. Αθήνα 2002

## **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 επίσιες 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.

(Σ. Καραγιάννης – 2002 & ΕΓΛΣ – ΠΔ 1123/80)

#### **2.4.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

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.

**Πίνακας 2.1**

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

Πηγή:Σ.Καραγιάνης, Αθήνα 2002



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

### **2.4.3 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ**

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 συνλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσίας της Γενικής Λογιστικής (λογαριασμοί Ομάδων 1 έως 8) και της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμετάλλευσης(λογαριασμοί Ομάδας 9).

*(Σ. Καραγιάνης – 2002 )*

---

<sup>6</sup> Π.χ. ο λογαριασμός 90.06.60 της Αναλυτικής Λογιστικής «αμειβές και έξοδα προσωπικού», αντιστοιχίζεται με τον λογαριασμό 60 της Γενικής Λογιστικής, «αμοιβές και έξοδα προσωπικού»

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Σε αυτό το κεφάλαιο γίνεται αναλυτική παρουσίαση των (8) οκτώ βημάτων που πρέπει να ακολουθηθούν για την σωστή Οργάνωση της Εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος.

### 3.1 ΒΗΜΑΤΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

#### ΒΗΜΑ 1<sup>ο</sup> ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΟΜΑΔΑΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

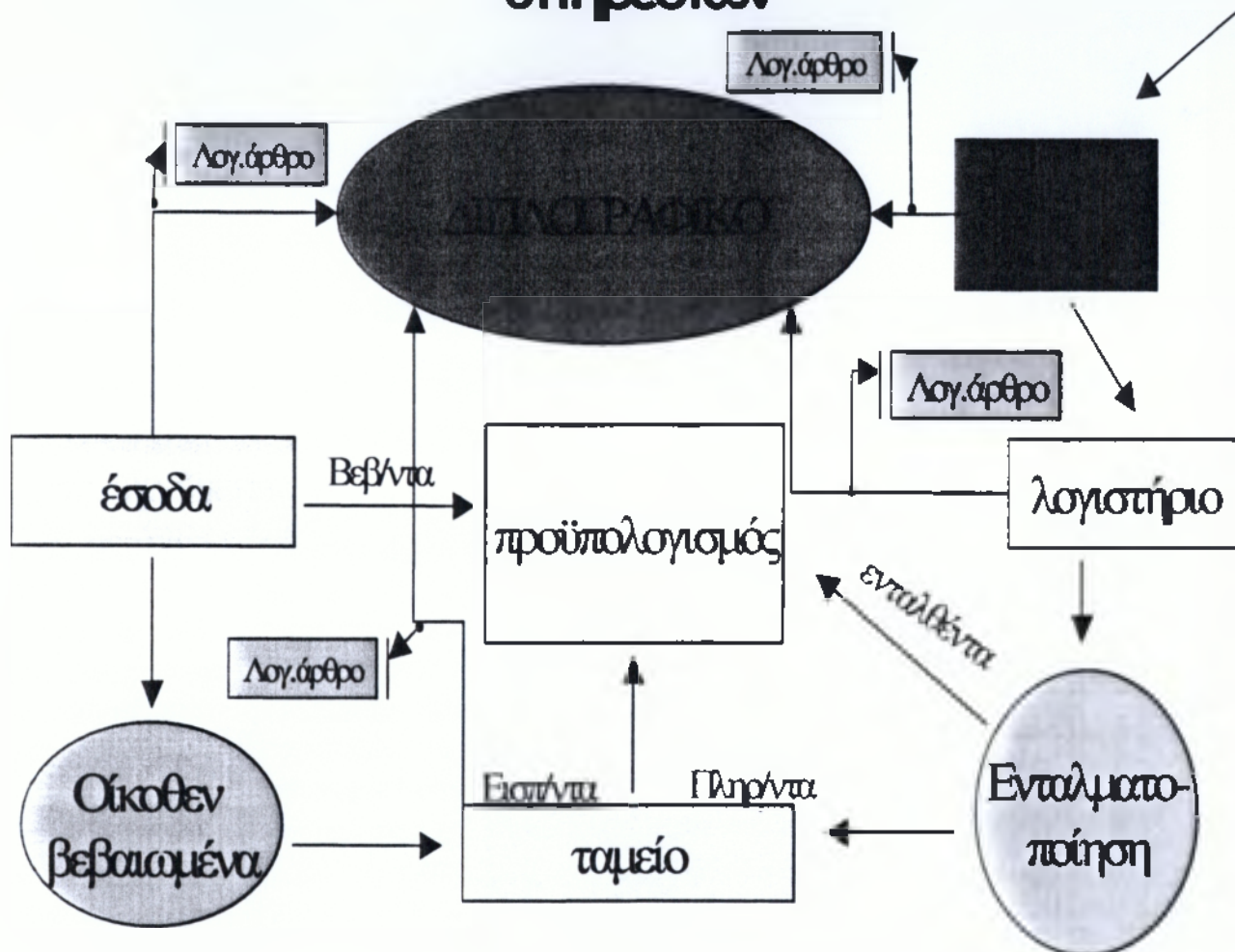
Η λειτουργία του Διπλογραφικού θα γίνεται παράλληλα με την υπάρχουσα λειτουργία του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. Στη βάση αυτή πρέπει να λάβουμε υπόψη ότι:

- 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 εκτελεσθούν 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 .

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

ΠΙΝΑΚΑΣ 3.1

## Πίνακας ροής εργασιών οικονομικών υπηρεσιών



Πηγή: Σ. Καραγιάνης, Αθήνα 2002

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., και ότι οι λειτουργίες που γίνονται σήμερα δεν καταργούνται, αλλά αναβαθμίζονται.

*Το συμπέρασμα είναι πως δεν αναστατώνονται οι υπηρεσίες, δεν χρειάζεται όλοι να «γίνουν λογιστές», αλλά αρκεί μία ομάδα εργασίας να παρακολουθεί και να διεκπεραιώνει τις λογιστικές υποχρεώσεις που απορρέουν από το ΠΔ 315/99.*

### **Συγκρότηση ομάδας εργασίας**

#### **Ποιοι συμμετέχουν :**

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

#### **Αντικείμενο**

#### **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.

### Άμεσες ενέργειες:

1. Συγκρότηση ομάδας εργασίας για την εφαρμογή του Διπλογραφικού.
2. Καθορισμός πλάνου εργασιών και τακτικών συνεδριάσεων.

## **ΒΗΜΑ 2<sup>ο</sup> ΚΑΤΑΓΡΑΦΗ ΤΗΣ ΥΠΑΡΧΟΥΣΑΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ**

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

Τα στοιχεία που είναι απαραίτητα 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 τους απεικονίζουν.
  - Ειδικές οικονομικές δραστηριότητες που δεν συναντώνται συχνά, για παράδειγμα η εκμετάλλευση σφαγείων, μαρίνων, ζωολογικού κήπου, ο χαρακτήρας των οποίων απαιτεί ιδιαιτερότητα στη λογιστική παρακολούθηση.

- **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 τους, 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 τους περιουσίας του Δήμου:**
  - Εάν ο Δήμος έχει κτηματολογηθεί.
  - Εάν υπάρχει και τηρείται το βιβλίο περιουσίας.
  - Εάν υπάρχουν παλαιά αρχεία καταγραφής.

### *Άμεσες ενέργειες:*

*Επεξεργασία των στοιχείων Ερωτηματολογίου, που απέστειλε ο Δήμος προς το ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α και η λήψη μέτρων εκ μέρους του για την ολοκλήρωση του Έργου.*

## **ΒΗΜΑ 3<sup>ο</sup> ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΈΝΑΡΞΗΣ**

Λέγοντας Ισολογισμό Έναρξης εννοούμε την αποτύπωση της οικονομικής κατάστασης του Δήμου κατά τη στιγμή έναρξης εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος (1/1/2000-2001), μέσα από λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.

Εννοούμε –με άλλα λόγια- την απογραφή έναρξης των οικονομικών του στοιχείων:

- Ποιο είναι το **ενεργητικό του Δήμου**, δηλαδή:
  - 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 τους τράπεζες)
  
- Από την άλλη ποια είναι τα **στοιχεία του παθητικού του**, δηλαδή:
  - Ποιες είναι οι υποχρεώσεις του Δήμου (προμηθευτές, εφορία, ασφαλιστικοί οργανισμοί κλπ)
  - Ποια είναι η καθαρή του θέση, έτσι όπως διαμορφώνεται η κατάσταση από την εξίσωση:

***ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ (-) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (=) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ***

**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. Ο Δήμος κατά τη στιγμή έναρξης του Διπλογραφικού δεν μπορεί παρά να παρουσιάζεται με την οικονομική του κατάσταση την συγκεκριμένη χρονική στιγμή, μιάς και δεν δημιουργείται εκείνη τη στιγμή, αλλά παρουσιάζεται σαν αποτέλεσμα τους μακρόχρονης οικονομικής πορείας.

Η Απογραφή Έναρξης είναι αναγκαία για να διαμορφωθεί ο Ισολογισμός Έναρξης, ο οποίος αποτελεί ένα στάδιο στην πορεία του Δήμου σαν οικονομική μονάδα.

Τους δούμε σχηματικά τα στάδια τους οικονομικής πορείας του Δήμου από χρόνο σε χρόνο:

**Πίνακας 3.2**

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

Πηγή: [www.ypes.gr](http://www.ypes.gr)

Οι μεταβολές ανάμεσα στη αρχή και το τέλος του οικονομικού έτους διαμορφώνουν μία νέα οικονομική κατάσταση που αποτυπώνεται με νέο ισολογισμό. Ο τους ισολογισμός ενσωματώνει το αποτέλεσμα τους οικονομικής διαχείρισης κατά τη 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, από την Απογραφή Έναρξης.



## Ισολογισμός Έναρξης

Για να μπορέσουμε να έχουμε ιστορική συνέχεια και αποτέλεσμα πρέπει να διαμορφώσουμε κατ' αρχήν την Απογραφή Έναρξης του Δήμου. Στην ουσία έχουμε να διαμορφώσουμε έναν πίνακα, τον Ισολογισμό Έναρξης, τους αποτυπώνεται σχηματικά στο επόμενο σχεδιάγραμμα:

Πίνακας 3.3

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

Πηγή:www.ypes.gr

Η διαδικασία διαμόρφωσης του Ισολογισμού Έναρξης καθορίζεται από το κλαδικό λογιστικό σχέδιο για τους ΟΤΑ:

**Τι προβλέπει το ΠΔ 315/99 (π.1.1.108) σχετικά με τη διαδικασία σύνταξης της Απογραφής Έναρξης του Δήμου:**

- Η Απογραφή θα διενεργηθεί από επιτροπή που θα συγκροτήσει ο Δήμος με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου και έπειτα από εισήγηση τους οικονομικής υπηρεσίας και του Δημάρχου ή του νομίμου αναπληρωτή του. Η απόφαση θα καθορίζει και τη σύνθεση τους επιτροπής.
- Η επιτροπή θα 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 τους έκθεσης απογραφής με απόφασή του.
- Οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις που θα καταγραφούν, τους και τα χρηματικά διαθέσιμα πρέπει να αποδεικνύονται με νόμιμα δικαιολογητικά και τυχόν τους καταχωρίσεις που υπάρχουν στα βιβλία του Δήμου.
- Τα δεδομένα τους απογραφής θα καταχωρηθούν τους οικείους λογαριασμούς τους Γενικής Λογιστικής.
- Οποιοσδήποτε διαφορές στην Απογραφή Έναρξης, ποσοτικές ή αξιακές, που θα προκύψουν από μεταγενέστερο έλεγχο τους Απογραφής μπορούν να καταχωρηθούν τους αντίστοιχους λογαριασμούς, αφού εγκριθούν από το Δημοτικό Συμβούλιο. Το ίδιο θα γίνει και για τους διαφορές που θα προκύψουν από τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων των επόμενων τριών (3) χρήσεων.

**Άμεσες ενέργειες:**

1. Απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου για συγκρότηση επιτροπής απογραφής.
2. Άμεση συνεδρίαση τους επιτροπής. Ενημέρωση για το Έργο τους, καταμερισμός και οργάνωση των εργασιών, καθορισμός χρονοδιαγράμματος υλοποίησης.
3. Συγκρότηση βοηθητικών ομάδων εργασίας για ξεχωριστά αντικείμενα απογραφής (ακίνητα, κοινόχρηστα, μηχανολογικός εξοπλισμός κλπ.)

## **ΒΗΜΑ 4<sup>ο</sup> ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΚΑΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΗΣΗ**

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, τους και παρατηρήσεις για τυχόν διορθώσεις που χρειάζεται να γίνουν στη σημερινή κωδικοποίηση του κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου, πάντα μέσα από τους 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. Τους, 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 προμηθειών.

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.):

Πίνακας 3.4

11	Εσοδα εξ αστικών και αγροτικών ακινήτων	73.55
011.1	Μισθώματα εξ αστικών ακινήτων (Κτίριο άρθρο 198 Δ.Κ.Κ)	73.55.05
13	Εσοδα εκ νεκροταφείων (αρθρ.19 από 24-9-1958)	73.30
	Κοινή Υπουργ.Αποφ. Εσωτ.και Κοιν.Υπηρ. ΦΕΚ 424/Β'/19-4-78	
013.2	Δικαιώματα εκ μνημοσύνων και λοιπών ιεροτελεστιών	73.30.02
013.3	Δικαιώματα ταφής σε τάφους τριετούς χρήσης	73.30.03
013.3α	Ανακομιδή οστών	73.30.07
013.3β	Δόμηση τάφων	73.30.11
013.4	Δικαιώματα εκ χρήσεως οστεοφυλακίων	73.30.04
013.5	Δικαιώματα παρατάσεων	73.30.05
013.6	Τέλη συντηρήσεως και αφής κανδυλίων	73.30.06
013.9	Λοιπά έσοδα νεκροταφείων	73.30.09
013.9α	Πώληση κεριών-παγκάρι	70.13.01
013.9δ	Καθ/της τάφων	73.30.08
013.9ε	Δικαιώματα στολισμού	73.30.10
013.9ζ	Έκποιήσεις στεφανιών	70.13.90
	<b>*** Σύνολο Κ.Α 013</b>	
	<b>*** Σύνολο Κ.Α 01</b>	
	<b>2 ΠΡΟΣΟΔΟΙ ΕΚ ΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ</b>	

Πηγή:www.ypes.gr

- Η διαδικασία τους αντιστοίχησης λειτουργεί και αντίστροφα. Βοηθά στην διαμόρφωση των προϋπολογισμών με μεγαλύτερη προσοχή ως τους το τι εννοούν και τι περιέχουν οι ΚΑΔ.

**Άμεσες ενέργειες:**

1. Εξέταση του προϋπολογισμού του Δήμου και αντιστοίχηση κωδικού τους κωδικό του προϋπολογισμού τους λογαριασμούς τους γενικής λογιστικής.
2. Συμπλήρωση του λογιστικού σχεδίου που προκύπτει από το ΠΔ 315/99 με τους κωδικούς:
  - Των έργων υπό εκτέλεση.
  - Των επιχορηγήσεων.
  - Των κωδικών που χρειάζονται για ειδικές πληροφορίες.
3. Εξέταση του νέου προϋπολογισμού του 2001 ώστε να διαμορφωθεί πιο ολοκληρωμένα ως τους το περιεχόμενο και την έννοια των ΚΑΔ.

## **ΒΗΜΑ 5<sup>ο</sup> ΕΞΟΙΚΕΙΩΣΗ ΜΕ ΤΟ ΝΕΟ ΣΥΣΤΗΜΑ-ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗ**

Η εφαρμογή τους νέου Λογιστικού Συστήματος δημιουργεί ανησυχίες για το «νέο» και για την δυνατότητα εφαρμογής του, ενώ είναι σημαντικό να διευκρινιστούν οι βασικές διαφορές μεταξύ του «παλαιού» (Λογιστικού των Ο.Τ.Α.) και του «νέου» (Διπλογραφικού).

### **Κωδικοποίηση των διαφορών μεταξύ του Απλογραφικού και του Διπλογραφικού Συστήματος**

Αν θέλαμε να παρουσιάσουμε κωδικοποιημένα τους διαφορές μεταξύ τους Απλογραφικού Λογιστικού Συστήματος , τους 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 παραστατικού του προμηθευτή ή άλλου τρίτου.**
- ii. Στο Λογιστικό των Ο.Τ.Α. το έσοδο θεωρούμε ότι πραγματοποιήθηκε όταν εισπράττεται , ενώ στο Διπλογραφικό όταν βεβαιώνεται.**
- iii. Υπάρχει χρονική υστέρηση ανάμεσα τους 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.
- iv. Στο Διπλογραφικό έχουμε εφαρμογή τους 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. Στο Διπλογραφικό Σύστημα υπάρχουν λογαριασμοί που συστηματικά αυξομειώνονται , όπως των απαιτήσεων και των υποχρεώσεων, ενώ στο Απλογραφικό όχι.**
- 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(38). Παρόλα αυτά η όλη λειτουργία του Απλογραφικού είναι καθαρά ταμειακή λειτουργία. Έχει σαν σκοπό την παρακολούθηση των εσόδων και των εξόδων του Δήμου.

- 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 τους 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 τους 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 είσπραξη σαν έσοδο τους χρήσης που εισπράττεται και το έξοδο σαν έξοδο τους 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.

**Το Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα είναι επιστημονικό άρα είναι αξιόπιστο.**

**Η ταυτότητα:**

**ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ = ΠΑΘΗΤΙΚΟ**

**και σε μικρογραφία η σχέση:**

**χρέωση = πίστωση**

**σημαίνει ότι υπάρχει η δυνατότητα ελέγχου.**

### **Εκπαίδευση προσωπικού**

Η διαδικασία τους 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 είναι φανερό πως οι κύκλοι αυτοί δεν μπορούν να υποκαταστήσουν τους 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 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, τους:**
  - 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 (τους αναλυτική λογιστική, διαχείριση αποθηκών κλπ.)
  - Ημερίδες με επίκαιρα θέματα , τους Απογραφή Έναρξης.

### Άμεσες Ενέργειες:

1. *Επιδίωξη συμμετοχής τους κύκλους σεμιναρίων, θεματικών ημερίδων και γενικότερων ενημερώσεων, που διεξάγει το ΥΠΕΣΔΔΑ σε συνεργασία με το Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης (ΕΚΔΔ).*
2. *Διοργάνωση μικρών κύκλων εκπαίδευσης σε επίπεδο Νομού, Δήμου ή ομάδας Δήμων.*
3. *Επικοινωνία με την «Ανοικτή Γραμμή» στο ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α για απαντήσεις σε θέματα του Διπλογραφικού.*
4. *Αξιοποίηση των αναλυτικών οδηγιών που θα εκδίδονται και θα αποστέλλονται τους Δήμους καθώς και του web site του ΥΠΕΣΔΔΑ όπου θα λειτουργήσει ειδική σελίδα για το Διπλογραφικό, η οποία θα εμπλουτίζεται συνεχώς με ενημερωτικό υλικό.*

## **ΒΗΜΑ 6<sup>ο</sup> – ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

Η λογιστική βοηθά στην απεικόνιση των οικονομικών πράξεων του Δήμου. Η απεικόνιση αυτή οργανώνεται στη βάση τους 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, τους:

- 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 τον 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».

### Άμεσες ενέργειες:

1. Μέτρα για την τήρηση των διαδικασιών του λογιστικού των Ο.Τ.Α. που έχουν σχέση με την προμήθεια αγαθών και υπηρεσιών.
2. Καθορισμός του υπεύθυνου (ανθρώπου, γραφείου, τμήματος, διεύθυνσης) που θα συγκεντρώνει τα παραστατικά των προμηθευτών. Συνήθως το κέντρο αυτό είναι οι προμήθειες.
3. Αναδιοργάνωση της υπηρεσίας των προμηθειών για την εξασφάλιση της καταχώρισης των παραστατικών (τιμολόγια κλπ.)
4. Σε συνάρτηση με την προηγούμενη ενέργεια πρέπει να σχεδιαστεί, να οργανωθεί, να στελεχωθεί και να λειτουργήσει η αποθήκη του Δήμου (κατ' αρχήν τους Δήμους με πληθυσμό μεγαλύτερο από 10.000 κατοίκους ή τακτικά έσοδα περισσότερα από 1 δις δραχμές).
5. Να ξεκινήσουν διαδικασίες για σύσταση ταμειακής υπηρεσίας ( για τους Δήμους που δεν λειτουργεί ήδη).

## **ΒΗΜΑ 7<sup>ο</sup> ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΑΠΟΘΗΚΩΝ**

### **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.

Είναι γνωστά τα προβλήματα της μέχρι σήμερα τήρησης αποθήκης στους Δήμους (όπου τηρείται), γι αυτό απαιτείται να προχωρήσουμε σε «τομή» στην όλη διαδικασία της λειτουργίας αποθηκών.

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, γι' αυτό το λόγω 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**
- **Να οργανώσουμε την απογραφή και να απογράψουμε τις ποσότητες και τις αξίες των υπαρχόντων υλικών.**
- **Να οργανώνουμε την καταχώρηση των παραστατικών**

**Η οργάνωση της φυσικής διακίνησης των υλικών της αποθήκης και η λογιστική απεικόνιση της διαδικασίας.**

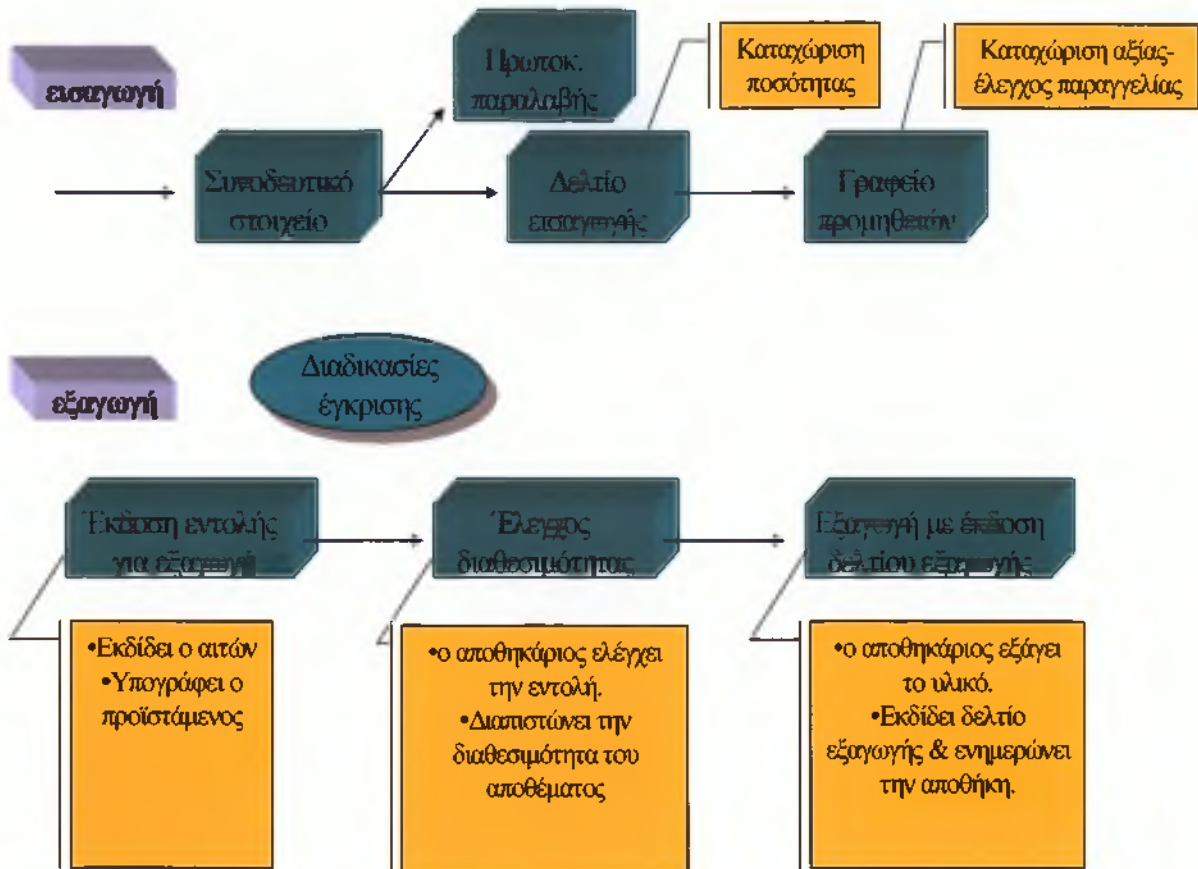
Είναι φυσικό να οργανώσουμε σε πρώτο επίπεδο τη διαδικασία σύμφωνα με την οποία θα διακινούνται τα αποθέματα στις αποθήκες του Δήμου. Τα θέματα που έχουμε να διευθετήσουμε στην προσπάθεια αυτή είναι:

- Ο τρόπος και η διαδικασία για την εισαγωγή των υλικών στις αποθήκες.
- Η διαδικασία σύμφωνα με την οποία θα εγκρίνεται η εξαγωγή υλικού, θα ελέγχεται και τέλος θα εξάγεται το υλικό από την αποθήκη.
- Η λογιστική αποτύπωση της διαδικασίας, ο καθορισμός δηλαδή των εντύπων που θα εκδίδουμε σε κάθε βήμα της διαδικασίας που προηγουμένως θα έχουμε καθορίσει.

Ενδεικτικά μέσα από τον επόμενο πίνακα εμφανίζονται οι διαδικασίες εισαγωγής και εξαγωγής των υλικών που είναι απαραίτητες για την παρακολούθηση της αποθήκης:

Διάγραμμα 3.1

## Οι διαδικασίες της αποθήκης



Πηγή: www.ypes.gr

### Άμεσες ενέργειες:

1. Καταγραφή των αποθηκευτικών χώρων που χρησιμοποιούνται σήμερα και καθορισμός των απαραίτητων χώρων.
2. Καταγραφή των υλικών που διακινούνται και επανακαθορισμός των υλικών που θα διακινεί ο κάθε αποθηκευτικός χώρος
3. Διαμόρφωση των χώρων.
4. Στελέχωση με το απαραίτητο προσωπικό.
5. Μηχανοργάνωση της αποθήκης.
6. Αξιοποίηση του αναλυτικού οδηγού για την λειτουργία των αποθηκών που θα αποσταλεί στους Δήμους από το ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α.

## **ΒΗΜΑ 8<sup>ο</sup> ΜΗΧΑΝΟΡΓΑΝΩΣΗ, ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ.**

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 την προμηθεύει το λογισμικό, οι απαραίτητες παραμετροποιήσεις:

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

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

- i. **Γενικό αναλυτικό ημερολόγιο** εγγραφών τους 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.**

Δεν θα εκτυπωθούν ξεχωριστά βιβλία αλλά θα εκτυπωθεί ένα ενιαίο έντυπο βιβλίο με τις παραπάνω χρήσεις ή και μελλοντικές. Το ενιαίο έντυπο-βιβλίο δεν θεωρείται από την ΔΟΥ αλλά από τις υπηρεσίες που θεωρούν τα βιβλία του λογιστικού των Ο.Τ.Α..

#### Άμεσες ενέργειες:

1. *Εξασφάλιση υλοποίησης του χρονοδιαγράμματος εγκατάστασης και λειτουργίας του μηχανογραφικού εξοπλισμού στο Δήμο.*
2. *Άμεση συνεννόηση με τον προμηθευτή του λογισμικού για τις αναγκαίες παραμετροποιήσεις του λογισμικού, ώστε να εξασφαλίσουμε εξ' αρχής την σωστή λειτουργία του Διπλογραφικού.*
3. *Να προχωρήσει άμεσα η εκπαίδευση στον χειρισμό του λογισμικού ώστε να εξασφαλιστεί η άμεση λειτουργία του.*
4. *Προεκτύπωση και θεώρηση των βιβλίων του Διπλογραφικού.*

#### **ΠΗΓΕΣ ΒΟΗΘΕΙΑΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ**

Στο ΥΠΕΣΔΔΑ έχει συσταθεί και λειτουργεί Ομάδα Διοίκησης Έργου (ΟΔΕ), η οποία βοηθά τους Δήμους στην εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος και παρακολουθεί τη πρόοδο του Έργου.



Ο ρόλος της ΟΔΕ είναι :

- Να λειτουργεί ανοικτή γραμμή για θέματα του Διπλογραφικού.
- Να παρακολουθεί την πορεία εφαρμογής του Έργου, διαμορφώνοντας, για τον λόγο αυτό, βάση δεδομένων και εισηγείται τη λήψη μέτρων και την επίλυση των προβλημάτων που προκύπτουν.
- Να συγκεντρώνει και να επεξεργάζεται τα σχετικά ερωτήματα και προτάσεις των Δήμων.
- Να προωθεί και να επεξεργάζεται ζητήματα σχετικά με την εφαρμογή του Συστήματος τους το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής (ΕΣΥΛ) και τις αρμόδιες υπηρεσίες.
- Να συγκροτεί ομάδες εργασίας για ειδικά θέματα τους εφαρμογής (απογραφή, αποθήκες, κοστολογική διάρθρωση του Δήμου κλπ.
- Να καταρτίζει σε συνεργασία με τους αρμόδιους φορείς το εκπαιδευτικό πρόγραμμα για το Διπλογραφικό.

Τέλος θεωρήσαμε αναγκαίο, λαμβάνοντας υπ' όψη ότι τους μεγάλος αριθμός Δήμων αποτείνεται σε εξωτερικούς συμβούλους, να καθορίσουμε ένα πλαίσιο συνεργασίας που θα περιγράφει:

- Τον ρόλο του Συνεργάτη-Συμβούλου
- Των απαιτήσεων του Δήμου από αυτόν.

Ωστε να εξασφαλίσουμε την ουσιαστική συμβολή του στην εφαρμογή του Συστήματος.

**(ΥΠΕΣΔΔΑ – 2007)**

## 3.2 ΒΙΒΛΙΑ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

Τα βιβλία στα οποία αποτυπώνονται οι οικονομικές πράξεις μιας οικονομικής μονάδας σύμφωνα με τη διπλογραφική λογιστική μέθοδο τα διακρίνουμε σε βιβλία που τις αποτυπώνουν με ημερολογιακή σειρά (ημερολόγια) και σε αυτά που τις αποτυπώνουν ανά ομοειδή κατηγορία – λογαριασμό (καθολικά).

- **Ημερολόγιο:** Αποτυπώνει με ημερολογιακή σειρά τις αναλυτικές εγγραφές για όλες τις οικονομικές πράξεις της οικονομικής μονάδας.  
Τα ημερολόγια μπορεί να είναι αναλυτικά ή συγκεντρωτικά:
- **Γενικό ημερολόγιο:** Που αποτυπώνονται όλες οι οικονομικές πράξεις.
- **Αναλυτικά ημερολόγια:** όπου αποτυπώνονται, σε ιδιαίτερα ημερολόγια, μόνο οι ομοειδείς εγγραφές. Με τις δυνατότητες του μηχανογραφικού συστήματος είναι περιττή η ύπαρξη αναλυτικών ημερολογίων.
- **Ημερολόγιο πράξεων ισολογισμού**
- **Αναλυτικό καθολικό:** Αποτυπώνει τις πράξεις ενός αναλυτικού λογαριασμού με ημερολογιακή σειρά.
- **Γενικό καθολικό:** Αποτυπώνει τις κινήσεις Ιβάθμιων λογαριασμών με ημερολογιακή σειρά.
- **Συγκεντρωτικό ημερολόγιο:** Αποτυπώνει την κίνηση των Ιβάθμιων λογαριασμών.
- **Ισοζύγιο:** Αποτυπώνει την κατάσταση των λογαριασμών σε μια χρονική περίοδο.
- **Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών:** όπου καταχωρούνται στο τέλος του χρόνου οι απογραφές καταρχήν των αποθεμάτων, και στη συνέχεια, όλης της υπόλοιπης περιουσίας ή των υποχρεώσεων της οικονομικής μονάδας. Ακολούθως αποτυπώνεται ο ισολογισμός, ο λογαριασμός της γενικής εκμετάλλευσης, των αποτελεσμάτων χρήσης και ο πίνακας διανομής των αποτελεσμάτων.
- **Μητρώο παγίων:** παρακολουθεί τα πάγια στοιχεία της ιδιοκτησίας της οικονομικής μονάδας.

(Σ. Καραγιάννης – 2002 )

### **3.3 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΤΩΝ ΟΤΑ ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ**

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.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### ΘΕΩΡΗΤΙΚΗ ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Ως «έρευνα» θα μπορούσαμε να ορίσουμε, τη συστηματική συγκέντρωση, καταγραφή και ανάλυση όλων ή κατά το δυνατόν περισσότερων στοιχείων, που αναφέρονται σε ένα συγκεκριμένο θέμα. Ο ορισμός αυτός, δε θα πρέπει να αναλύεται δεσμευτικά και η λέξη θέμα, θα πρέπει να παίρνει την ευρύτερη δυνατή έννοια, ώστε να περιλαμβάνει το παρόν και το μέλλον, ευκαιρίες και κινδύνους, δυνατότητες και αδυναμίες και οτιδήποτε άλλο προβληματίζει ή αποτελεί τη βάση για τη λήψη μιας απόφασης.

Στην αρχή κάθε έρευνας δημιουργούνται κάποια ερωτήματα, που λειτουργούν σαν βασικοί παράγοντες –στάδια της έρευνας και σε συνδυασμό μεταξύ τους, ο ερευνητής καταφέρνει την επίτευξη του τελικού στόχου του. Τα στάδια αυτά, αναλύονται παρακάτω και συνοπτικά είναι:

1. *Προσδιορισμός και διατύπωση* του προβλήματος.
2. *Σχεδιασμός* της έρευνας και *προσδιορισμός* των πηγών πληροφοριών.
3. *Σχεδιασμός* των μεθόδων συλλογής στοιχείων.
4. *Σχεδιασμός* του δείγματος και *συλλογή* των στοιχείων.
5. *Ανάλυση και ερμηνεία* των στοιχείων έρευνας.
6. *Σύνταξη* έκθεσης, με αποτελέσματα και συμπεράσματα της έρευνας.

Να σημειωθεί, σ' αυτό το σημείο, ότι η έρευνα δεν είναι πανάκεια, αλλά ένας τρόπος καθοδήγησης προς κάποιες πιθανές λύσεις. Αν κάτι δε πάει καλά σε ένα από τα στάδια της διαδικασίας της έρευνας, τότε τα στοιχεία στα οποία θα καταλήξει μπορεί να οδηγήσουν σε λάθος αποτελέσματα, γι' αυτό πρέπει να δείξουμε ενδιαφέρον σε όλες τις πληροφορίες, οι οποίες είναι όλες χρήσιμες ακόμα και οι λεπτομέρειες.

## **4.1 ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΔΙΑΤΥΠΩΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΟΣ**

Το έργο αυτό, με μια γρήγορη ματιά, δίνει την εντύπωση ότι είναι εύκολο, στη συνέχεια όμως αποδεικνύεται εξαιρετικά δύσκολο. Αυτό αποδεικνύεται, διότι δεν είναι δυνατό να αναζητηθούν στοιχεία και να πραγματοποιηθεί η έρευνα αν δεν έχει οριστεί τι ακριβώς ζητείται. Γι'αυτό, χρειάζεται να δείξουμε ιδιαίτερη σημασία και να διαθέσουμε αρκετό χρόνο. Το σφάλμα που παρουσιάζεται είναι ότι πολλές φορές ταυτίζουμε τα συμπτώματα ενός προβλήματος, με το ίδιο το πρόβλημα. Συνεπώς, για να είναι επιτυχημένος ο καθορισμός του προβλήματος θα πρέπει να διαπιστώσουμε το πρόβλημα και να προσδιορίσουμε όλες τις πιθανές λύσεις του.

## **4.2 ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΤΗΣ ΈΡΕΥΝΑΣ ΚΑΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΠΗΓΩΝ ΤΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ**

Στο στάδιο αυτό θα αναζητηθούν και θα εντοπιστούν οι πηγές, από τις οποίες θα αντληθούν οι ζητούμενες πληροφορίες. Να τονιστεί ότι, το κόστος της αναζήτησης και της συλλογής των αναγκαίων πληροφοριών έχει σημαντικό ρόλο και πρέπει να οριστούν: α) η κατηγορία στοιχείων και β) η κατηγορία της έρευνας (είδος), που θα χρησιμοποιηθούν. Επίσης, σ' αυτό το στάδιο θα είναι καλό να υπάρχει και ένας σχηματισμός υποθέσεων. Δηλαδή, να οριστούν οι πιθανές λύσεις του προβλήματος, χωρίς αυτές να στηρίζονται στην τύχη αλλά σε βάσιμες υποθέσεις ή στη θεωρία. Αντίθετα, για να προσδιοριστούν οι λύσεις χρειάζεται πλήρης διερεύνηση του προβλήματος, προηγούμενη εμπειρία, συσσωρευμένες γνώσεις και ειδικά τις γνώσεις που σχετίζονται με το πρόβλημα. Η διατύπωση των υποθέσεων πρέπει να είναι τέτοια, ώστε να διευκολύνει τον έλεγχο της, δηλαδή την αποδοχή ή απόρριψή της.

## 4.2.1 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Για να προσδιορίσουμε, λοιπόν, τον τρόπο καθοδήγησης θα πρέπει πρώτα να ορίσουμε το βασικό σκοπό της, ο οποίος είναι η *ανεύρεση των στοιχείων* και η δυσκολία που αντιμετωπίζει η έρευνα η οποία, με τη σειρά της, εξαρτάται από την πηγή των στοιχείων. Τα στοιχεία χωρίζονται σε δύο κατηγορίες και αναλύονται στις παραγράφους που ακολουθούν.

### 4.2.1.1 ΠΡΩΤΟΓΕΝΗ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Τα *πρωτογενή στοιχεία*, όπως και η λέξη το λέει, δεν είναι ήδη διαθέσιμα, κανένας δεν τα έχει επεξεργαστεί, δεν υπάρχει πηγή να τα παρέχει έτοιμα. Δηλαδή, οι ίδιοι αναζητούμε τις πληροφορίες. Άρα, η έρευνα θα πρέπει μόνη της να τα εντοπίσει π.χ. αν μία επιχείρηση θέλει να γνωρίζει το προφίλ των πελατών της (δηλαδή, τα δημογραφικά και ψυχολογικά χαρακτηριστικά), θα πρέπει μόνη της να κάνει μια έρευνα, από την οποία θα προκύψουν τα πρωτογενή στοιχεία. Τα πρωτογενή στοιχεία συλλέγονται με τρεις βασικές μεθόδους, οι οποίες είναι η *παρατήρηση*, το *ερωτηματολόγιο* και το *πείραμα* και αναλύονται στη συνέχεια.

### 4.2.1.2 ΔΕΥΤΕΡΟΓΕΝΗ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Τα *δευτερογενή στοιχεία*, ήδη υπάρχουν, κάποιοι τα έχουν ήδη βρει και σχετικά εύκολα μπορούν να τα δώσουν, δωρεάν ή έναντι αμοιβής. Μπορούν να βρεθούν είτε μέσα στην επιχείρηση (για παράδειγμα, ανάλυση κόστους, ισολογισμός) είτε έξω από την επιχείρηση (π.χ. απογραφές, αναφορές, μελέτες, προγράμματα, εκδόσεις). Τις περισσότερες φορές μάλιστα χρησιμοποιούμε πληροφορίες που κάποιοι άλλοι έχουν ήδη επεξεργαστεί, για σκοπούς τελείως διαφορετικούς από τους δικούς μας, όπως για παράδειγμα όταν αντλούμε στοιχεία από βιβλία, περιοδικά, επίσημα στοιχεία του κράτους (στατιστική υπηρεσία κ.α.), έρευνες ιδιωτικών οργανισμών κτλ.

## **4.2.2 ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΈΡΕΥΝΑΣ**

Η κατηγοριοποίηση της έρευνας γίνεται ανάλογα με το σκοπό, το αντικείμενο και τις μεθόδους, που έχουν αναπτυχθεί και χρησιμοποιούνται στη συλλογή και ανάλυση δεδομένων. Παρόλο που υπάρχει ο διαχωρισμός αυτός των ερευνών (σε επιστημονικές, μη επιστημονικές, εξερευνητικές, περιγραφικές και αιτιολογικές), συνδέονται μεταξύ τους, υπό την έννοια ότι, κάθε ερευνούμενο φαινόμενο συγκεντρώνει σε κάποιο βαθμό όλους τους τύπους, δίνοντας όμως, έμφαση σε έναν κυρίως τύπο. Αναλυτικά οι κατηγορίες της έρευνας είναι:

### **4.2.2.1 ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗ ΈΡΕΥΝΑ**

Η έρευνα πρέπει να ακολουθεί την επιστημονική μέθοδο. Είναι ο μόνος τρόπος να έχουμε επιστημονικά αποδεκτά ευρήματα. Διαφορετικά, δημιουργούνται αμφιβολίες και αβεβαιότητα, που οδηγούν σε λάθος αποφάσεις, με τις γνωστές συνέπειες. Η επιστημονική μέθοδος ξεκίνησε με την παρατήρηση ενός φαινομένου, σχηματίζει υποθέσεις, σχετικές με την ερμηνεία του φαινομένου αυτού, συγκεντρώνει τα απαραίτητα στοιχεία, ελέγχει τις υποθέσεις, με βάση τα στοιχεία που συγκεντρώθηκαν και όπου είναι δυνατό, δοκιμάζει τις αποδεκτές υποθέσεις στη διάρκεια του χρόνου. Δηλαδή, αν μία υπόθεση μπορεί και προβλέπει το τι θα γίνει στο μέλλον ή πώς θα συμπεριφερθεί σε ένα μεγάλο αριθμό περιπτώσεων, γίνεται δεκτή σαν μία σωστή υπόθεση.

#### **4.2.2.2 ΜΗ ΕΠΙΣΤΗΜΟΝΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ**

Υπάρχουν και τρόποι έρευνας, που αν και είναι εξίσου χρήσιμοι, δε θεωρούνται επιστημονικοί. Τρεις τέτοιοι τρόποι, είναι:

##### ***i. Focus Groups***

Με τη μέθοδο αυτή, συγκεντρώνουμε μία ομάδα ανθρώπων (οκτώ-δώδεκα ατόμων συνήθως), τους βάζουμε γύρω από ένα τραπέζι και συντονίζουμε μία ελεύθερη συζήτηση γύρω από το θέμα μας, με το οποίο έχουν άμεση ή έμμεση σχέση. Αυτή είναι μία γρήγορη λύση, για κάποια πρώτα συμπεράσματα.

##### ***ii. Mystery Shopping***

Η μέθοδος αυτή, χρησιμοποιείται από επιχειρήσεις. Δηλαδή, ζητούν από κάποιους να δοκιμάσουν τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες τους και τους στέλνουν ως πελάτες, χωρίς όμως προηγουμένως να έχουν ενημερώσει κανένα και έπειτα συζητάνε τις εντυπώσεις τους ή απαντούν σε κάποια ερωτηματολόγια.

##### ***iii. Η Διαχείριση των Παραπόνων***

Τα παράπονα σε μία εταιρεία δεν πρέπει να τα βλέπουμε πάντα σαν κάτι αρνητικό και να φερόμαστε αμυντικά. Είναι μία μοναδική ευκαιρία, για συλλογή πληροφοριών πολλές εταιρείες (κυρίως στην Αμερική), συγκεντρώνουν και καταγράφουν όλα τα σχόλια των πελατών τους, καθώς τα θεωρούν ως πολύτιμες και δωρεάν πληροφορίες.

#### **4.2.2.3 ΔΙΕΡΕΥΝΗΤΙΚΗ ΕΡΕΥΝΑ**

Διερευνητική έρευνα, είναι η έρευνα που σκοπό έχει να συγκεντρωθούν περισσότερα στοιχεία, που θα επιτρέψουν την πληρέστερη κατανόηση του προβλήματος και στο σχηματισμό τελικών υποθέσεων. Πρόκειται, για προκαταρτικές έρευνες, που δεν απαιτούν μεγάλη προσπάθεια συλλογής στοιχείων. Τα δευτερογενή στοιχεία είναι συνήθως αρκετά. Για παράδειγμα, η συζήτηση με ειδικούς, σχετικά με το θέμα της έρευνας είναι να βοηθά στο ξεκαθάρισμα του προβλήματος.



#### **4.2.2.4 ΠΕΡΙΓΡΑΦΙΚΗ ΈΡΕΥΝΑ**

Οι περιγραφικές έρευνες είναι εκείνες που κυριαρχούν και έχουν σκοπό τη συλλογή στοιχείων, που αναφέρονται στα χαρακτηριστικά ενός υπό μελέτη φαινομένου. Μία περιγραφική έρευνα δε σημαίνει απλή καταγραφή γεγονότων. Αυτό είναι κάτι απλό και φτηνό ως διαδικασία και τα γεγονότα έχουν αξία όταν αυτά συνδέονται με κάποιο τρόπο, δίνοντας μία λογική εξήγηση και βοηθούν στη κατανόηση των φαινομένων. Ακόμα, να τονιστεί ότι οι περιγραφικές έρευνες βασίζονται κυρίως σε πρωτογενή στοιχεία.

#### **4.2.2.5 ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΚΗ ΈΡΕΥΝΑ**

Αιτιολογική έρευνα, είναι η δυσκολότερη μορφή έρευνας και έχει ως σκοπό τη συλλογή στοιχείων για να αποδειχθούν σωστές ή λάθος κάποιες λύσεις. Δηλαδή, μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τον έλεγχο υποθέσεων. Βασίζεται εξίσου σε πρωτογενή και δευτερογενή στοιχεία και θεωρείται η πιο δύσκολη, διότι πρέπει να αιτιολογηθεί και η κάθε πιθανή λύση που δίνεται.

### **4.3 ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΜΕΘΟΔΩΝ ΤΗΣ ΈΡΕΥΝΑΣ ΚΑΙ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΠΗΓΩΝ ΤΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ**

Η συλλογή των στοιχείων, δημιουργείται ως επακόλουθο από τη διατύπωση των υποθέσεων όσο και από τις πηγές συλλογής τους. Τα στοιχεία είναι είτε πρωτογενή είτε δευτερογενή (όπως αναφέρθηκε στην προηγούμενη παράγραφο) και η συλλογή των στοιχείων μπορεί να γίνει με δύο μεθόδους:

### 4.3.1 ΜΕΘΟΔΟΙ ΣΥΛΛΟΓΗΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Υπάρχουν πολλές μέθοδοι συλλογής πρωτογενών στοιχείων. Η επιλογή μιας ή περισσοτέρων από τις μεθόδους αυτές επηρεάζεται από τη φύση του συγκεκριμένου προβλήματος - θέματος και από τους πόρους που μπορούν να διατεθούν.

#### 4.3.1.1 ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ

Το ερωτηματολόγιο, είναι η πιο ευρέως χρησιμοποιούμενη μέθοδος συλλογής πρωτογενών στοιχείων. Με το ερωτηματολόγιο, γίνεται μια επισκόπηση ενός πληθυσμιακού υποσυνόλου και αποτελείται από δύο μέρη, εκείνο της ερώτησης και εκείνο της απάντησης. Θα πρέπει να μη διαφεύγει της προσοχής μας πως το ερωτηματολόγιο δεν έχει το ρόλο απλά να πάρουμε απαντήσεις αλλά να πάρουμε τις απαντήσεις εκείνες που σε συγκεκριμένο χώρο και χρόνο να αντιπροσωπεύουν, στο καλύτερο δυνατό ποσοστό, την αλήθεια. Επίσης, το ερωτηματολόγιο, παρουσιάζει κάποια *πλεονεκτήματα* και *μειονεκτήματα*.

Τα βασικά *πλεονεκτήματα* είναι:

- α) η δυνατότητα να χρησιμοποιείται για όλα σχεδόν τα προβλήματα και
- β) να επιφέρει γρήγορα αποτελέσματα και σε χαμηλό σχετικά κόστος.

Τα βασικά *μειονεκτήματα* είναι:

- α) η άρνηση της απάντησης (η οποία μπορεί να είναι μερική ή ολική),
- β) η αδυναμία ακριβούς απάντησης και
- γ) η επιρροή που ασκεί όλη η διαδικασία της ερώτησης.

## **ΤΡΟΠΟΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟΥ:**

1. Προσωπική συνέντευξη
2. Ηλεκτρονικά
3. Ταχυδρομικά
4. Τηλεφωνικά

### **4.3.1.2 ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ**

Με την παρατήρηση, οι ερευνητές, χωρίς καθόλου να έλθουν σε επαφή με κανέναν, καταγράφουν και στη συνέχεια μελετούν τα δεδομένα που συλλέξανε. Η μέθοδος αυτή συλλογής πρωτογενών στοιχείων γίνεται με τέσσερις τρόπους:

- α) Άνθρωποι παρακολουθούν ανθρώπους
- β) Άνθρωποι παρακολουθούν φυσικά φαινόμενα
- γ) Μηχανές παρακολουθούν ανθρώπους και
- δ) Μηχανές παρακολουθούν φυσικά φαινόμενα.

Επίσης, το κόστος της είναι σχετικά μικρό και χρησιμοποιείται μόνο σε έρευνες που είναι περιγραφικές<sup>7</sup>.

### **4.3.1.3 ΤΟ ΠΕΙΡΑΜΑ**

Το πείραμα έχει μεγάλες δυνατότητες εφαρμογής και γίνεται είτε σε εργαστήριο δηλαδή σε αίθουσα που έχει τον κατάλληλο εξοπλισμό, είτε στο καθημερινό πεδίο. Στη μέθοδο αυτή το κόστος δεν μπορεί να προσδιοριστεί αλλά συνήθως είναι χαμηλό και λειτουργεί κυρίως για να ερευνηθούν διάφορες επιπτώσεις και αντιδράσεις. Η μέθοδος αυτή, σε συνδυασμό με μία άλλη μέθοδο, μπορεί να δώσει τα καλύτερα δυνατά αποτελέσματα.

---

<sup>7</sup> Για παράδειγμα, μία επιχείρηση που θέλει να μετρήσει την ακροατικότητα μιας διαφήμισης.

#### 4.3.2 ΜΕΘΟΔΟΙ ΣΥΛΛΟΓΗΣ ΔΕΥΤΕΡΟΓΕΝΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Η συλλογή δευτερογενών στοιχείων είναι πιο συχνή, γι' αυτό ο ερευνητής θα πρέπει οπωσδήποτε να γνωρίζει όλες τις πηγές (κρατικές, ιδιωτικές, εθνικές ή διεθνείς) από τις οποίες μπορεί να συλλέξει τα στοιχεία αυτά. Για λόγους καθαρά οικονομικούς, πριν ο ερευνητής προβεί στη συγκέντρωση πρωτογενών και δευτερογενών στοιχείων, θα πρέπει να εξαντλήσει κάθε δυνατότητα ανεύρεσής τους σε δευτερογενή πηγή. Το ότι τα δευτερογενή στοιχεία κοστίζουν σημαντικά λιγότερα απ' ότι τα πρωτογενή και μπορούν να συλλέγουν και πάλι σχετικά ταχύτερα, δε σημαίνει ότι δεν παρουσιάζουν προβλήματα.

Για να είναι χρήσιμα και άμεσα αξιοποιήσιμα τα στοιχεία αυτά, και να μπορούν να βοηθήσουν στην επίλυση ενός προβλήματος, θα πρέπει οπωσδήποτε να έχουν και τις τέσσερις ακόλουθες ιδιότητες:

1. *Να είναι διαθέσιμα.* Να είναι δυνατόν να βρεθούν, επειδή άλλοι τα έχουν.
2. *Να είναι σχετικά.* Να αφορούν το πρόβλημα, του οποίου η λύση αναζητείται.
3. *Να είναι ακριβή.* Να περιγράφουν την κατάσταση ως έχει, όχι εκτίμηση στο περίπου.
4. *Να είναι επαρκή.* Να μη χρειάζεται η συλλογή και άλλων, για να λυθεί το πρόβλημα.

#### 4.4 ΣΧΕΔΙΑΣΜΟΣ ΤΟΥ ΔΕΙΓΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΣΥΛΛΟΓΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Στην παρούσα παράγραφο, εξετάζονται οι κατηγορίες και οι διαστάσεις των στοιχείων που προέκυψαν. Δηλαδή, για παράδειγμα αναφέρεται το ποσοστό του πληθυσμού, οι ηλικίες, το φύλο, η γεωγραφική περιοχή, η χρονική διάρκεια, το κόστος και άλλα στοιχεί στα οποία επικεντρώθηκε η έρευνα. Επίσης, κάθε πληροφορία έχει δύο διαστάσεις.

Η πρώτη διάσταση, αναφέρεται στην *ποιότητα* της πληροφορίας. Η ποιότητα αυτή είναι συνάρτηση του πόσο ακριβής, τρέχουσα, επαρκής, διαθέσιμη και σχετική είναι μία πληροφορία.

Συγκεκριμένα:

1. *ακριβής* είναι μία πληροφορία, όταν αντανακλά την πραγματικότητα,
2. *τρέχουσα* (σύγχρονη), είναι όταν δίνεται χωρίς καθυστέρηση, αμέσως,
3. *επαρκής* είναι, όταν η ποσότητα και η ποιότητά της φθάνει, για να χρησιμοποιηθεί για τη λήψη μιας καλύτερης απόφασης,
4. *διαθέσιμη* είναι όταν μας δίνεται εύκολα, (δηλαδή είναι ευπρόσιτη) και τέλος,
5. *σχετική* είναι μία πληροφορία, όταν ταιριάζει με την ανάγκη για την απόφαση που ελέγχουμε ή διερευνούμε.

Ενώ, η δεύτερη διάσταση, αναφέρεται στο *κόστος* της πληροφορίας. Όπως για κάθε προϊόν, έτσι και για την πληροφορία υπάρχει το κόστος της. Κόστος ψυχολογικό, οικονομικό (χρήματα που δαπανήθηκαν) ή ευκαιρίας (εναλλακτικές λύσεις που αποκλείστηκαν).

#### **4.5 ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

Το στάδιο αυτό, είναι ένα από τα σημαντικότερα, διότι ερμηνεύεται αν κάπου από τα στοιχεία που συλλέξαμε θα απορριφθούν ή θα γίνουν αποδεκτά. Στην ανάλυση και ερμηνεία των στοιχείων εξετάζεται αν κάτι έχει παραλειφθεί (π.χ. κάποια σελίδα, αν κάποιες ερωτήσεις είναι συμπληρωμένες λάθος), η κατάταξη των στοιχείων (π.χ. ανά γεωγραφική περιοχή, ανά ερευνητή κ.α.) και το αν είναι σωστή η σύνταξη των στοιχείων (π.χ. αναφέρεται κυρίως στα έντυπα που περιλαμβάνουν κωδικούς), η παρουσίαση των στοιχείων (π.χ. αν οι πίνακες ή τα διαγράμματα που υπάρχουν απεικονίζουν το ζητούμενο κ.α.

#### 4.6 ΣΥΝΤΑΞΗ ΕΚΘΕΣΗΣ ΜΕ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΚΑΙ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Οι τελικές αποφάσεις παίρνονται, με βάση τα συμπεράσματα και τις προτάσεις της έρευνας και η σύνταξη έκθεσης βοηθά σ' αυτό. Δηλαδή, εξηγεί τα αποτελέσματα και τις συνθήκες κάτω από τις οποίες πραγματοποιήθηκε. Επισημαίνει τις δυσκολίες που αντιμετωπίστηκαν και πιθανά ερωτήματα, τα οποία έμειναν αναπάντητα ή ήταν εφικτό να απαντηθούν. Με λίγα λόγια, περιλαμβάνει αναλυτικά ότι αναπτύχθηκε στα προηγούμενα στάδια. Επίσης, αξίζει να σημειωθεί ότι, σημαντικό παράγοντα κατέχουν και τα χρονικά όρια στα οποία διεξάχθηκε η έρευνα. Όλοι γνωρίζουμε ότι, κάθε έρευνα για να μελετηθεί και να επιφέρει αποτελέσματα χρειάζεται χρόνο.

Τέλος, ένα στοιχείο που δεν αναφέρθηκε παραπάνω και είναι εξίσου σημαντικό είναι ότι η έρευνα εξαρτάται και από την *προσωπικότητα του ερευνητή*. Συγκεκριμένα, α) από την εστίαση και την επιμονή, β) την ταχύτητα (με όλο το συνεπαγόμενο ρίσκο), γ) από τον κατάλληλο συνδυασμό ανθρώπου, τοποθεσίας και ευκαιρίας, και δ) από τη δουλειά που θα αφιερώσει για την εκπόνηση του στόχου του.

#### Η Έρευνα που Ακολουθήθηκε

Η έρευνα που πραγματοποιήθηκε στην παρούσα εργασία, είχε ως βάση τα προαναφερθέντα στάδια. Συγκεκριμένα:

1. Προσδιορίστηκε και διατυπώθηκε το θέμα το οποίο έχει είχε ως στόχο να απεικονίσει την κατάσταση που υπάρχει, με βάση τις νέες λογιστικές διαδικασίες.
2. Προσδιορίστηκαν οι πηγές των πληροφοριών και η κατηγορία της έρευνας. Στην παρούσα έρευνα, υπήρξε ένας συνδυασμός πρωτογενών και δευτερογενών στοιχείων, καθώς και ένας συνδυασμός μεταξύ διερευνητικής και αιτιολογικής και λιγότερο περιγραφικής και ελιστημονικής έρευνας.
3. Όσον αφορά τον σχεδιασμό των μεθόδων της έρευνας και τον προσδιορισμό των πληροφοριών, όπως προαναφέρθηκε υπήρξε ένας συνδυασμός μεταξύ πρωτογενών και δευτερογενών στοιχείων. Συγκεκριμένα, βοήθησαν κυρίως τα εξής:

α) *ανάγνωση βιβλίων, άρθρων από εφημερίδες και περιοδικά*, η μέθοδος αυτή αποτέλεσε έναν από τους σημαντικότερους παράγοντες διότι συντέλεσε στη δημιουργία μια γενικής πληροφόρησης του θέματος και σωστής καθοδήγησης,

β) *ηλεκτρονικά*

γ) *τηλεφωνικά και ταχυδρομικά*, όπου αυτοί οι τρόποι λειτούργησαν σαν συμπληρωματικοί (έδωσαν ένα επιπλέον ξεκαθάρισμα της κατάστασης),

δ) *προσωπική συνέντευξη*, η οποία διενεργήθηκε με άτομα του χώρου που απευθυνόταν.

4. Αφού έγινε η συλλογή των στοιχείων και εξετάστηκε η ποιότητα των πληροφοριών, πραγματοποιήθηκε ανάλυση και ερμηνεία αυτών.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

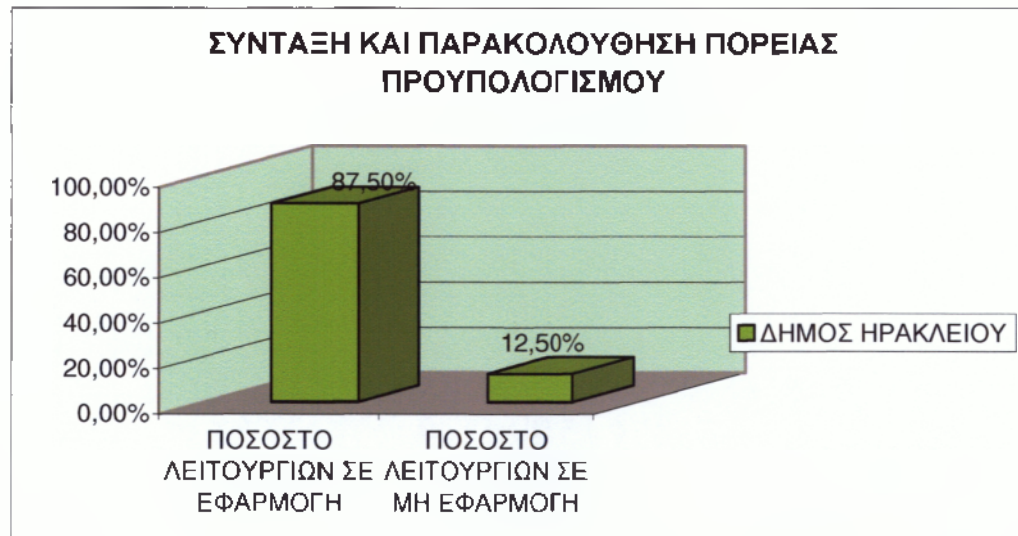
Στο παρόν κεφάλαιο, παρουσιάζεται η έρευνα που εκπονήθηκε, σχετικά με την εφαρμογή των λειτουργιών του Διπλογραφικού Συστήματος στον Δήμο Ηρακλείου κατά το δεύτερο εξάμηνο του 2007.

### 5.1 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ

#### 5.1.1 Σύνταξη και παρακολούθηση πορείας Προϋπολογισμού

Η διαφάνεια στη διαχείριση και η νομιμότητα των ενεργειών είναι ζητήματα απόλυτα συνυφασμένα με τους ΟΤΑ αφού ασκούν εξουσία και διαχειρίζονται δημόσιο πλούτο. Επομένως καθίσταται φανερό ότι ο προϋπολογισμός θα συνεχίζει να υπάρχει, να συντάσσεται κανονικά και με βάση αυτόν να κρίνεται η νομιμότητα και η σωστή οικονομική διαχείριση του Δήμου.

Γράφημα 5.1.1

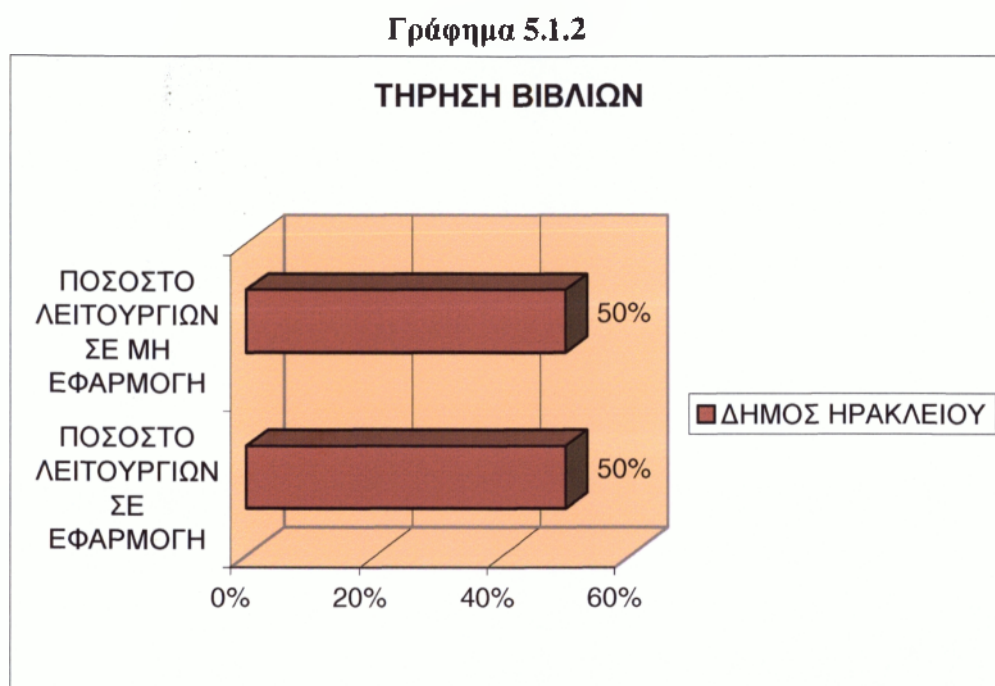


Σε αυτό το σημείο πρέπει να αναφέρουμε ότι στον Δήμο Ηρακλείου ο προϋπολογισμός συντάσσεται στις ημερομηνίες που ορίζει το θεσμικό πλαίσιο, συμμετέχουν οι υπηρεσίες του Δήμου στην σύνταξή του και στο τέλος της χρήσης υπάρχει ολική ακύρωση των ενταλμάτων.



### 5.1.2 Τήρηση βιβλίων

Για να λειτουργήσει η διπλογραφική λογιστική μέθοδος τήρησης της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής στους Ο.Τ.Α πρέπει να υιοθετηθούν ορισμένες βασικές αρχές σχετικά με την τήρηση βιβλίων και στοιχείων.<sup>8</sup>



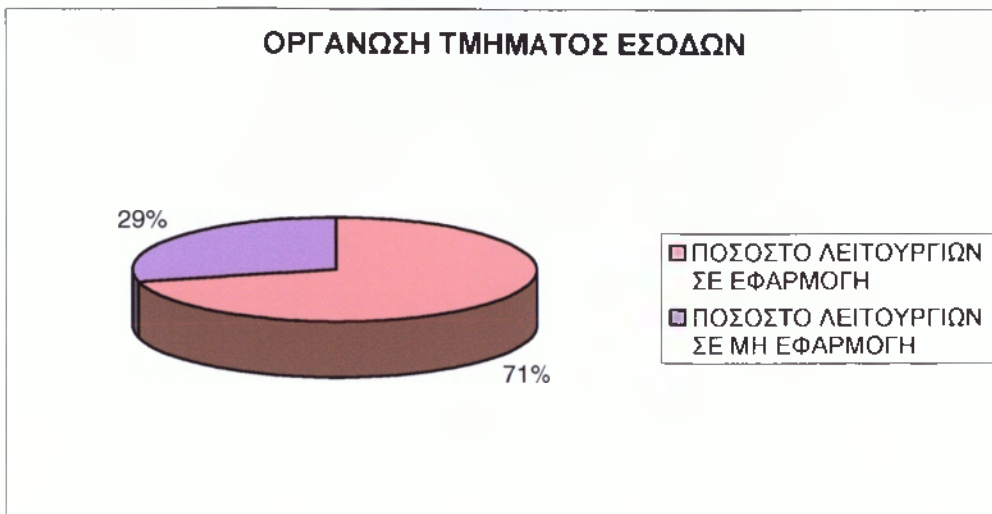
Εδώ πρέπει να σημειώσουμε ότι στον Δήμο Ηρακλείου τα βιβλία τηρούνται μόνο μηχανογραφικά.

### 5.2 ΤΜΗΜΑ ΕΣΟΔΩΝ

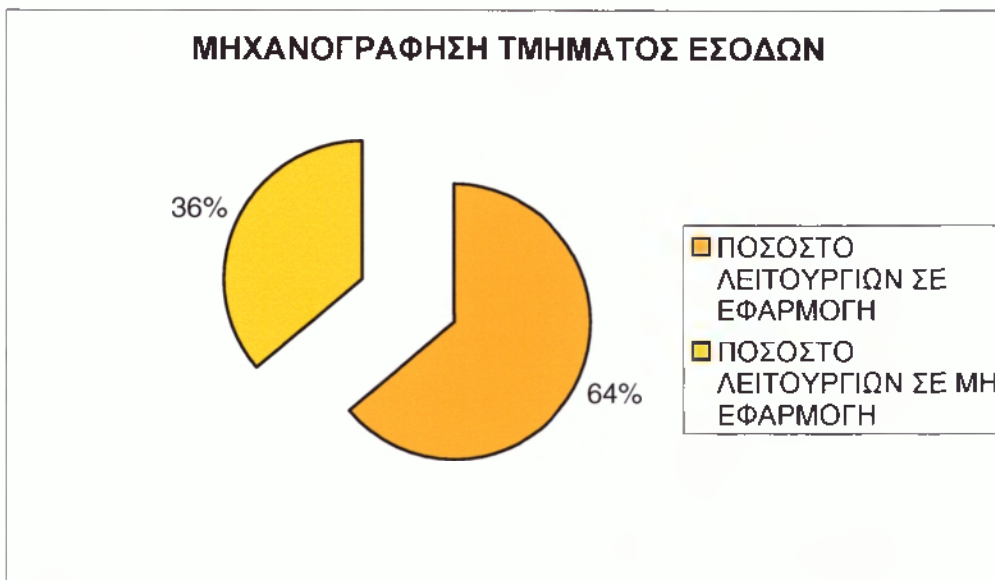
Το Τμήμα Εσόδων μπορεί να βοηθήσει στην σωστή πληροφόρηση της Οικονομικής μονάδας όχι μόνο με στοιχεία που θα οδηγήσουν στην λήψη σωστών αποφάσεων, αλλά και στην διεκπεραίωση των καθημερινών εργασιών της.

<sup>8</sup> Ε.Γ.Λ.Σ. – Π.Δ. 1123/80 και Κ.Β.Σ. – Π.Δ. 186/92

Γράφημα 5.2.1



Γράφημα 5.2.2

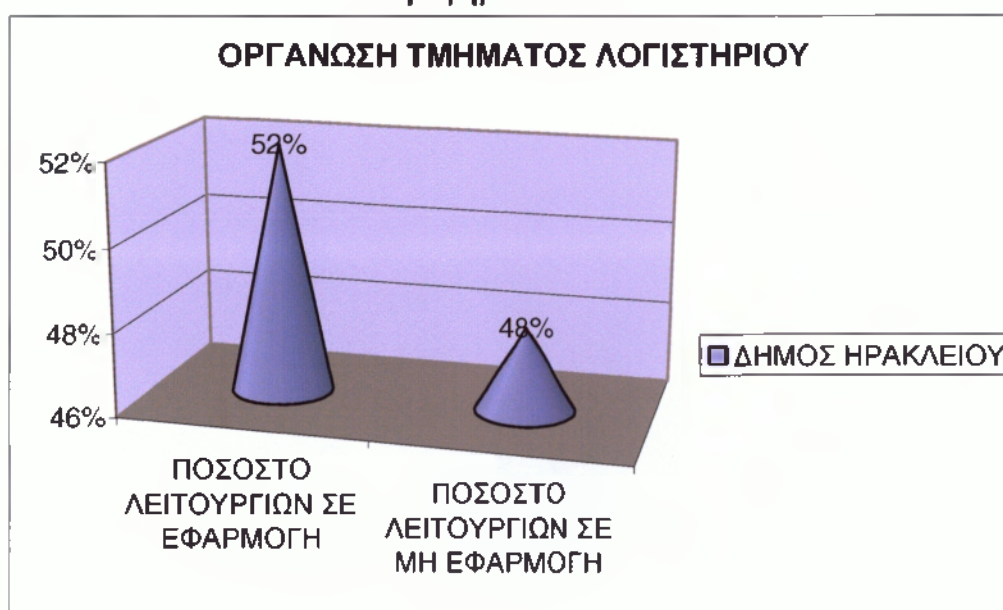


Από την έρευνα προέκυψε ότι στον Δήμο Ηρακλείου Βεβαιώνονται οίκοθεν έσοδα τα οποία θα έπρεπε να βεβαιώνονται με κατάλογο, όπως τα Δημοτικά Τέλη – Τέλη Καθαριότητας και Φωτισμού και το ΤΑΠ (Τέλος Ακίνητης Περιουσίας).

### 5.3 ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΥ

Το τμήμα λογιστηρίου σαν κύριο μέσο διεκπεραίωσης των οικονομικών κινήσεων του Δήμου, είναι ίσως το πλέον σημαντικό τμήμα της οικονομικής διεύθυνσης, κάτι που καθιστά την οργάνωσή του θέμα ζωτικής σημασίας για τη σωστή λειτουργία της οικονομικής διεύθυνσης και κατ' επέκταση του Δήμου.

Γράφημα 5.3.1



Γράφημα 5.3.2



Από την έρευνα προέκυψε ότι στον Δήμο Ηρακλείου τα βιβλία τηρούνται αποκλειστικά από τον λογιστή του Δήμου, χωρίς να υπάρχει εξωτερικός συνεργάτης και τέλος δεν εκδίδονται εντάλματα προπληρωμής.

#### 5.4 ΤΜΗΜΑ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

Για τη λειτουργία της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου είναι αναγκαία η ύπαρξη ταμειακής υπηρεσίας. Αν δεν υπάρχει το ταμείο, δε μπορούν να εμφανίζονται λογιστικά οι ταμειακές εγγραφές (εισπράξεις – πληρωμές), οι οποίες είναι απαραίτητες στη διπλογραφική λογιστική μέθοδο.

Γράφημα 5.4.1



Λόγω της εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος στο Δήμο Ηρακλείου κατά την καταχώρηση των πληρωμών του τμήματος γίνεται ενημέρωση του συστήματος για τον τρόπο με τον οποίο έγινε η πληρωμή (μετρητοίς, μέσω τραπέζης ,επιταγές).

Ακόμα πρέπει να σημειώσουμε ότι δεν γίνεται μερική εξόφληση των ενταλμάτων, αλλά γίνεται όμως μερική ενταλματοποίηση των δαπανών.

Γράφημα 5.4.2



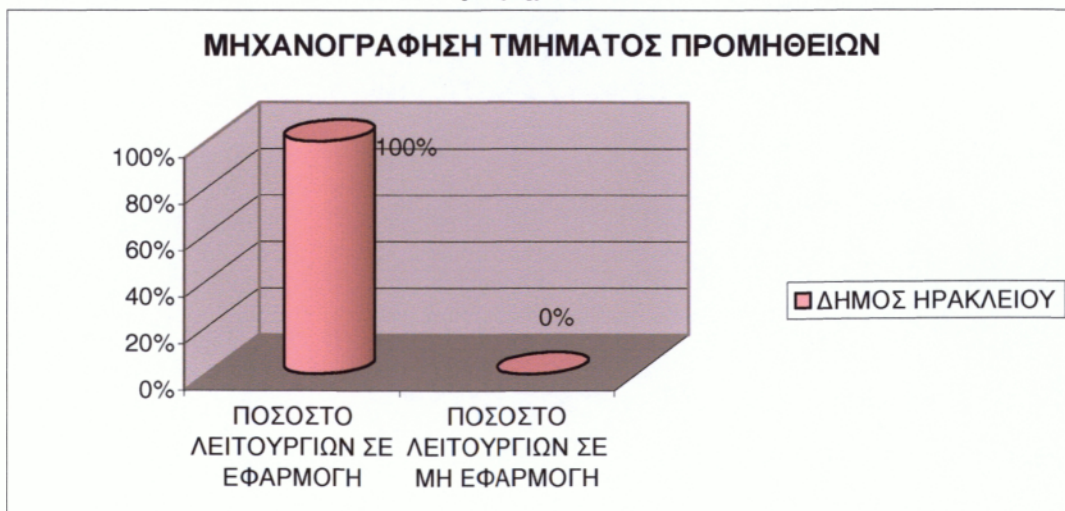
## 5.5 ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ

Το Τμήμα Προμηθειών και η σωστή οργάνωσή του είναι απολύτως συνδεδεμένη με τη σωστή μετάβαση και λειτουργία του Διπλογραφικού Συστήματος σε έναν Οργανισμό Τοπικής Αυτοδιοίκησης. Παραδείγματος χάριν, κατά τη μετάβαση από το Δημόσιο Λογιστικό στο Διπλογραφικό για να οργανώσει την καταχώρηση των παραστατικών πρέπει να αναδιοργανώσει το Τμήμα Προμηθειών. Επομένως γίνεται κατανοητό ότι όπως και τα υπόλοιπα Τμήματα, έτσι και το συγκεκριμένο είναι μέρος ενός σύνθετου έργου το οποίο για να ολοκληρωθεί απαιτούνται σημαντικές αλλαγές.

Γράφημα 5.5.1



Γράφημα 5.5.2



Στους νέους «Καλοδιαστριακούς» 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.).

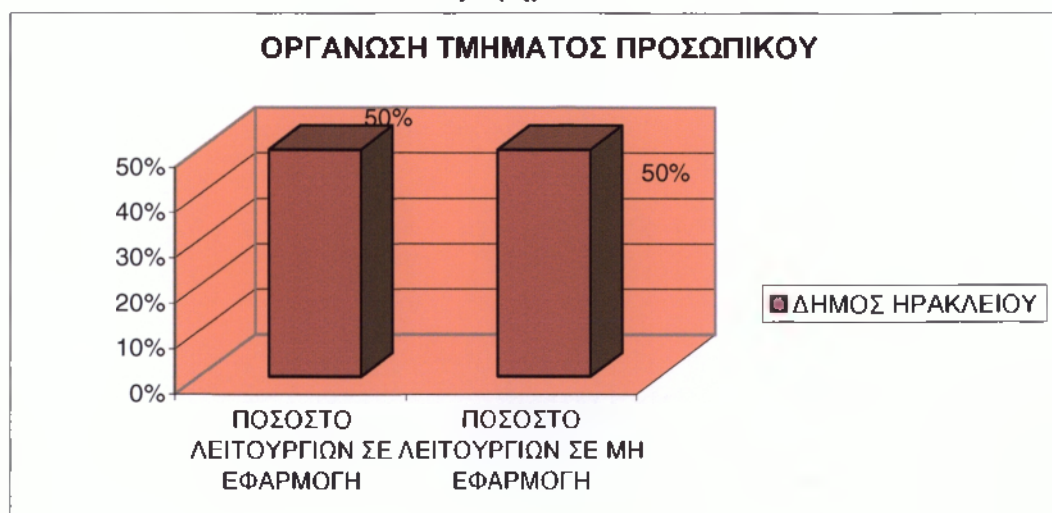
Στο διάγραμμα 5.5.1 παρουσιάζεται ο βαθμός οργάνωσης του συγκεκριμένου τμήματος, και στο διάγραμμα 5.5.2 ο βαθμός μηχανογράφησης του.

## 5.6 ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

Το προσωπικό των οικονομικών υπηρεσιών, αλλά και των υπόλοιπων υπηρεσιών των Δήμων, αποτελεί και θα αποτελέσει τον κορμό της υλοποίησης του έργου της εφαρμογής της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου.

Γι' αυτό το τμήμα Προσωπικού πρέπει να είναι σε θέση να προσφέρει κάθε δυνατή βοήθεια ώστε να καταστήσει εφικτή την παραπάνω προσπάθεια.

Γράφημα 5.6.1



Γράφημα 5.6.2



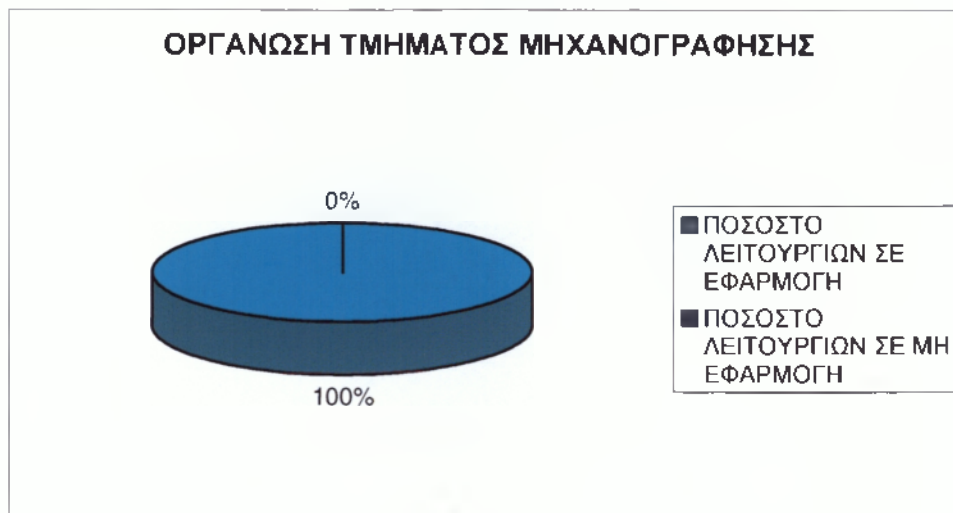
Στα διαγράμματα 5.6.1 και 5.6.2 αποτυπώνονται ποσοτικά τα αποτελέσματα οργάνωσης και μηχανογράφησης του τμήματος προσωπικού.

## 5.7 ΤΜΗΜΑ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗΣ

Όπως έχουμε αναφέρει, μέσα στις δυσκολίες που αντιμετωπίζουν οι Δήμοι στην εφαρμογή της Διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου, είναι και το επίπεδο μηχανογράφησης του κάθε Δήμου. 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.



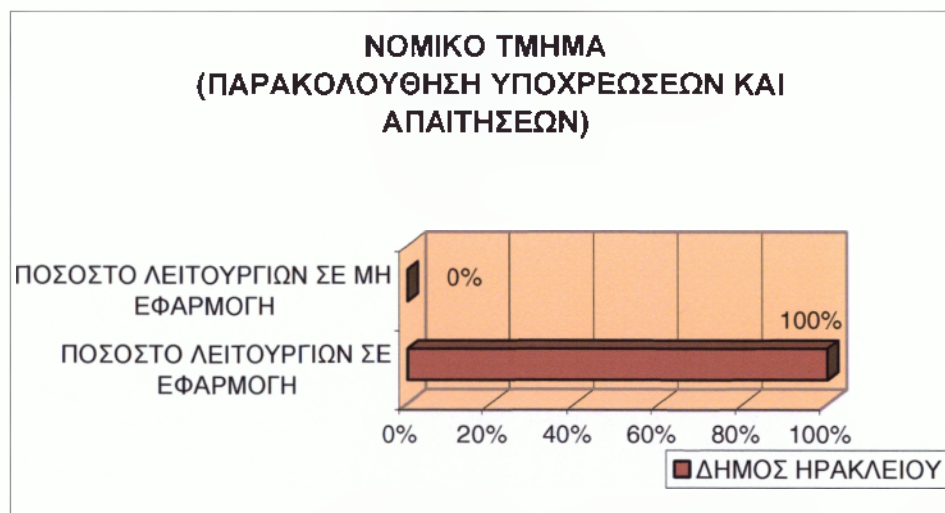
Γράφημα 5.7



Στο διάγραμμα 5.7 φαίνεται το ποσοστό οργάνωσης του τμήματος μηχανογράφησης.

## 5.8 ΝΟΜΙΚΟ ΤΜΗΜΑ

Γράφημα 5.8



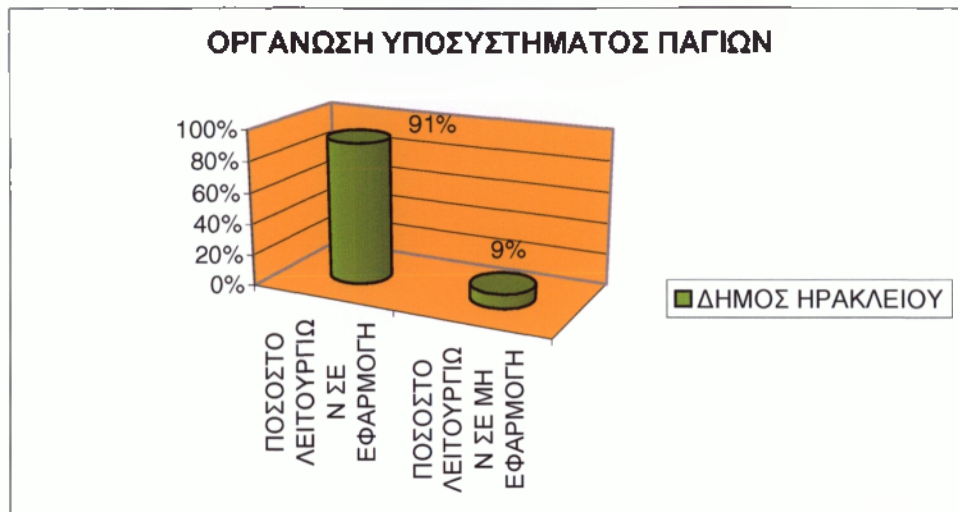
## 5.9 ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΠΑΓΙΩΝ

Πάγια είναι τα αγαθά που έχει στην κατοχή του ο εκάστοτε Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης και τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσης κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής του, η οποία σαφώς πρέπει να είναι μεγαλύτερη από ένα χρόνο.

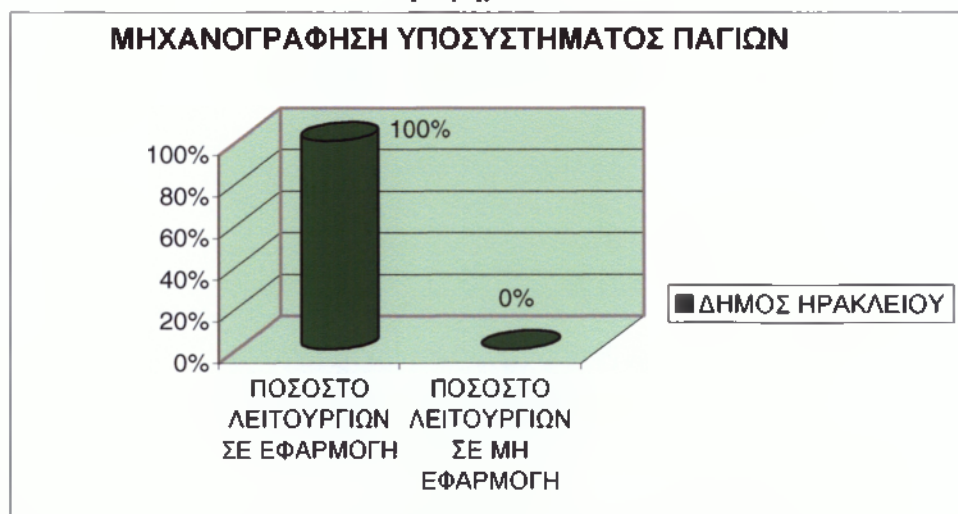
(π.χ. ακίνητα που κατέχει ο Δήμος)

Το Υποσύστημα Παγίων βοηθά στην καλύτερη καταγραφή, αποτίμηση και διαχείριση των παγίων στοιχείων του Δήμου. Διαδικασίες που είναι αναγκαίες για την εφαρμογή και τη λειτουργία της Διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου.

**Γράφημα 5.9.1**



**Γράφημα 5.9.2**



Από την έρευνα που έγινε στον Δήμο Ηρακλείου προκύπτουν τα εξής:

- \* Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης περιουσίας, αλλά δεν έχει ο ίδιος την λογιστική ευθύνη.
- \* Τηρείται βιβλίο περιουσίας,
- \* Υπάρχει καταγραφή ως προς την καταστροφή παγίων ή αποθεμάτων και ενημερώνεται το λογιστήριο με κοινοποίηση του πρωτοκόλλου καταστροφής

## 5.10 ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΕΡΓΩΝ

Η διεκπεραίωση των δημοτικών έργων καθώς επίσης ο έλεγχος και η εποπτεία για την ασφάλεια και τη λειτουργικότητα αυτών ασκείται από τις αρμόδιες τεχνικές υπηρεσίες των Οργανισμών Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

Το ετήσιο Τεχνικό Πρόγραμμα περιλαμβάνει με σειρά προτεραιότητας τα έργα που πρέπει να εκτελεστούν και που η δαπάνη τους πρέπει να αντιμετωπιστεί με τα κάθε είδους έσοδα του προϋπολογισμού.

Γράφημα 5.10



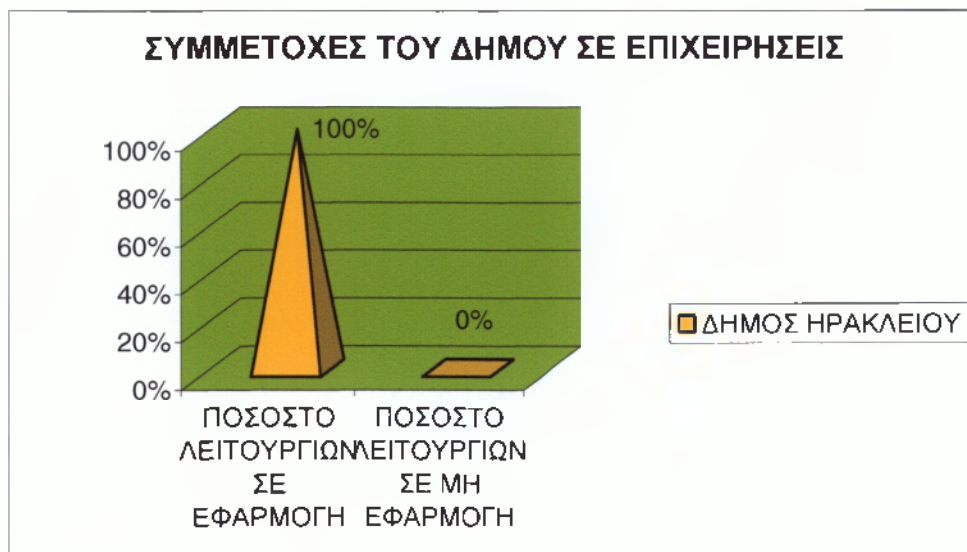
Από την έρευνα που πραγματοποιήθηκε παρατηρούμε ότι, το τεχνικό πρόγραμμα εντάσσεται αυτούσιο στον προϋπολογισμό, εκδίδεται ΕΑΔ από την τεχνική υπηρεσία του Δήμου για την εκτέλεση του έργου και πραγματοποιούνται έργα με αυτεπιστασία.

## 5.11 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ

Οι Δήμοι μπορούν να συνιστούν ή να συμμετέχουν σε επιχειρήσεις, οι οποίες καλούνται επιχειρήσεις Ο.Τ.Α., σύμφωνα με τις ειδικότερες ρυθμίσεις του άρθρου 252 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων, οι επιτρεπόμενες μορφές των επιχειρήσεων αυτών είναι οι εξής:

- α) Δημοτικές κοινωφελείς επιχειρήσεις και
- β) Ανώνυμες εταιρείες Ο.Τ.Α.

Γράφημα 5.11



Ο Δήμος Ηρακλείου συμμετέχει σε δυο επιχειρήσεις, στην ΔΕΥΑΗ(Δημοτική Επιχείρηση Ύδρευσης και Αποχέτευσης Ηρακλείου) και στην ΔΕΠΤΑΗ (Δημοτική Επιχείρηση Τουριστικής Ανάπτυξης Ηρακλείου), στις οποίες λαμβάνει κάθε χρόνο τους ισολογισμούς και καταγράφει τις μεταβολές που παρουσιάζονται κάθε έτος σε αυτές.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

Στο έκτο και τελευταίο κεφάλαιο παραθέτουμε τα κυριότερα συμπεράσματα που απορρέουν από την έρευνα που έγινε στον Δήμο Ηρακλείου, όπως και τις προσωπικές μας προτάσεις για την επίλυση τυχών προβλημάτων.

### 6.1 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Ο Δήμος Ηρακλείου εφαρμόζει σχετικά με καλά ποσοστά επιτυχίας το Διπλογραφικό Σύστημα. Και τούτο διότι έχει καθημερινή εικόνα ταμείου που απεικονίζει την πραγματική κατάσταση, έχει τη δυνατότητα να εξάγει αποτελέσματα χρήσεως και ισολογισμό και σε γενικές γραμμές μπορεί να έχει τις περισσότερες πληροφορίες που απαιτούνται προκειμένου να εξαχθούν συμπεράσματα για την οικονομική του κατάσταση.

Υπάρχουν βέβαια προβλήματα στην εφαρμογή που θα μπορούσαν να βελτιώσουν τις επιμέρους λειτουργίες των τμημάτων όπως:

1. Ελλιπής εκπαίδευση του προσωπικού.
2. Έλλειψη του απαιτούμενου αριθμού υπαλλήλων.
3. Μη ύπαρξη κινήτρων για τα στελέχη και τους υπαλλήλους των Ο.Τ.Α.
4. Έλλειψη των απαιτούμενων οικονομικών πόρων!!!!

### 6.2 ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΛΥΣΗ ΤΩΝ ΠΡΟΒΛΗΜΑΤΩΝ

Παραπάνω αναφέραμε τις δυσκολίες που παρατηρήθηκαν στον Δήμο Ηρακλείου, όσον αφορά στη σωστή μετάβαση και εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος. Από την εκπόνηση της συγκεκριμένης εργασίας καταλήξαμε στις εξής προτάσεις που πιστεύουμε ότι θα καταστήσουν εφικτή την **βελτίωση** του μεγάλου και πολύπλοκου αυτού έργου:

### **1) Δημιουργία θεσμοθετημένου φορέα**

Ο οποίος θα ενημερώνει τις Δημοτικές αρχές για τις αλλαγές που θα προκύπτουν κατά καιρούς, θα βοηθάει στην επίλυση των προβλημάτων που παρουσιάζονται, θα συντονίζει τις περιφερειακές υπηρεσίες και τέλος θα εξασκεί τον απαραίτητο έλεγχο.

### **2) Χρήση λειτουργικών και εύχρηστων προγραμμάτων λογισμικού**

Η επιτυχής εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος, είναι αυτονόητο, ότι πρέπει να στηρίζεται σε ένα αξιόπιστο πρόγραμμα λογισμικού, που θα καλύπτει πλήρως τις απαιτήσεις που έχει η εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος. Τα προγράμματα λογισμικού που μέχρι σήμερα έχουν προμηθευτεί οι Ο.Τ.Α. χαρακτηρίζονται από σοβαρές ατέλειες, σημαντικά κενά, έλλειψη συνοχής.

### **3) Αναβάθμιση των Οικονομικών Υπηρεσιών**

Η αναβάθμιση του ρόλου των Οικονομικών Υπηρεσιών των Ο.Τ.Α. είναι προϋπόθεση για τη σωστή εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος. Τα άτομα που στελεχώνουν τη συγκεκριμένη υπηρεσία θα πρέπει να είναι καταρτισμένα πλήρως σύμφωνα με τις επιταγές του νέου συστήματος, ώστε να είναι ικανά να αναλάβουν το όλο εγχείρημα με γνώση, προγραμματισμό, μέθοδο και αποτελεσματικότητα. Επομένως η ανάδειξη των στελεχών των οικονομικών υπηρεσιών δε θα πρέπει να είναι προσαρμοσμένη στη λογική της ελετηρίδας αλλά με βάσει τα ουσιαστικά (επιστημονικά, διοικητικά, επιχειρησιακά) κριτήρια.

### **4) Εκπαίδευση προσωπικού**

Στην εποχή μας απαιτείται διαρκής ενημέρωση, διαρκής εκπαίδευση, μεγαλύτερη γνώση, γρηγορότερη πρόσβαση στην γνώση και στην πληροφόρηση. Αυτό στην πλειοψηφία των Ο.Τ.Α. προς το παρόν αποτελεί ουτοπία. Χρειάζεται λοιπόν, οι υπάλληλοι των οικονομικών υπηρεσιών να αντιληφθούν ότι η επιμόρφωση τους εξυπηρετεί πρωτίστως το δικό τους συμφέρον το οποίο στην νέα εποχή θα δοκιμάζεται καθημερινά από τον ανταγωνισμό. Είναι αυτονόητο ότι δεν μπορεί να εφαρμοσθεί το νέο σύγχρονο σύστημα

λογιστικής παρακολούθησης με γνώσεις, υλικά και νοοτροπίες από το χθες. Επομένως θα πρέπει να γίνει κατανοητό ότι η διαρκής εκπαίδευση του προσωπικού των Οικονομικών Υπηρεσιών και η σοβαρή ενασχόληση τους με τις αρχές της Γενικής Λογιστικής θα συμβάλλει στην επιτυχή κατάληξη της όλης προσπάθειας. Αυτό μπορεί να επιτευχθεί μέσω της δημιουργία σεμιναρίων και συνεδρίων, με θέμα τα νέα δεδομένα που απορρέουν από την εφαρμογή του νέου συστήματος καθώς επίσης και με τη συνεχή επικοινωνία με τον φορέα από τον οποίον εκπαιδεύτηκαν, ώστε να επιλύονται άμεσα τα προβλήματα και οι αμφιβολίες που παρουσιάζονται.

##### **5) Οικονομική ενίσχυση των Ο.Τ.Α.**

Είναι γνωστό πως η οικονομική κατάσταση των Ο.Τ.Α. στην Ελλάδα δεν αγγίζει τα αποδεκτά όρια, τα οποία εμποδίζουν τους Δήμους στην ολοκλήρωση ή ακόμα και στην υλοποίηση του έργου. Αυτό είναι απόρροια πολλών λαθών που έχουν γίνει κατά το παρελθόν, όπως παραδείγματος χάριν η κακή διαχείριση των οικονομικών πόρων των Ο.Τ.Α. και η ανεπαρκής οικονομική ενίσχυσή τους από τη πλευρά της Πολιτείας. Επομένως κρίνουμε φρόνιμο να επαναπροσδιοριστούν τα οικονομικά μεγέθη που παρέχονται στους Δήμους καθώς επίσης και η διάθεση αυτών. Είναι καθήκον της Πολιτείας να καλύψει ένα σημαντικό μέρος του κόστους που θα προκύψει από το σχεδιασμό και την υλοποίηση του έργου δείχνοντας έτσι και έμπρακτα το ενδιαφέρον της για την επιτυχή κατάληξη της όλης προσπάθειας.

Σίγουρα ένα νέο ξεκίνημα σε οποιοδήποτε τομέα επιφέρει δυσκολίες και προβλήματα αν όμως τα παραπάνω αντιμετωπιστούν με θετικό πρίσμα, με θέληση να επιλύσουμε το πρόβλημα, με πίστη στο προσωπικό που υπάρχει και στις ικανότητες τους και βέβαια με συνεχή προσπάθεια ενημέρωσης και εκπαίδευσης τότε σίγουρα γίνει πραγματικότητα ένα έργο μακράς πνοής που θα αλλάξει ριζικά τον τρόπο λειτουργίας και οργάνωσης των Δήμων.

## ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

- ΟΤΑ: Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης  
ΝΠΔΔ: Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου  
ΠΔ: Προεδρικό Διάταγμα  
ΥΠΕΣΔΔΑ: Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης  
ΒΔ: Βασιλικό Διάταγμα  
ΓΓΠ: Γενικός Γραμματέας Περιφέρειας  
ΔΣ: Δημοτικό Συμβούλιο  
ΔΚΚ: Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας  
ΣΑΤΑ: Συλλογική Απόφαση Τοπικής Αυτοδιοίκησης  
ΔΟΥ: Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία  
ΦΕΚ: Φύλλο Εφημερίδας Κυβέρνησης  
ΚΒΣ: Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων  
ΕΓΛΣ: Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο  
ΑΕΙ: Ανώτατο Εκπαιδευτικό Ίδρυμα  
ΤΕΙ: Τεχνολογικό Εκπαιδευτικό Ίδρυμα  
Η/Υ : Ηλεκτρονικός Υπολογιστής  
ΕΚΔΔ: Εθνικό Κέντρο Δημόσιας Διοίκησης  
ΟΔΕ: Ομάδα Διοίκησης Έργου  
ΕΣΥΛ: Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής  
ΤΑΠ: Τέλος Ακίνητης Περιουσίας  
ΕΑΔ: Έκθεση Ανάλυσης Δαπάνης  
ΔΕΥΑΗ: Δημοτική Επιχείρηση Ύδρευσης – Αποχέτευσης Ηρακλείου  
ΔΕΠΤΑΗ: Δημοτική Επιχείρηση Τουριστικής Ανάπτυξης Ηρακλείου  
ΦΜΥ: Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών  
ΧΕΠ: Χρηματικό Ένταλμα Πληρωμής  
ΕΕΤΑΑ: Ελληνική Εταιρεία Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης



## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Σ. Καραγιάνης (2002), «Το οικονομικό Διαχειριστικό Λογιστικό Σύστημα των Δήμων : Εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής Μεθόδου» . Αθήνα, Εκδόσεις Γ.Μ. Καραναστάση .
- Πέτρος Τομάρας (2000), « Εισαγωγή στο Marketing και την έρευνα αγοράς » Αθήνα, Εκδόσεις Τομάρας.
- Ιωάννης Δ. Θεοδώρου (1998), « Τα έσοδα των Δήμων και των Κοινοτήτων» Θεσσαλονίκη 1998.
- Μάρκος Καραναστάσης (1993), « Η φορολογική Νομοθεσία των Δήμων και Κοινοτήτων ». Αθήνα 1993.
- ΥΠΕΣΔΔΑ, ΚΕΔΚΕ, Ελληνική Εταιρεία Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης
- ΕΕΤΑΑ ΑΕ (2000), « Κατάρτιση Νεοπροσληθέντων Λογιστών στους Δήμους σε θέματα Οικονομικής Διοίκησης και Διαχείρισης των ΟΤΑ και εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος ».ΕΕΤΑΑ ΑΕ.
- Ιωάννης Θεοδώρου (2007), « Οι δαπάνες των ΟΤΑ».Αθήνα, Εκδόσεις Ι. Θεοδώρου.
- Judith Bell (2001) , « Μεθοδολογικός Σχεδιασμός Παιδαγωγικής και Κοινωνικής Έρευνας ». Αθήνα, Εκδόσεις Gutenberg.
- Υπουργείο Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης (2006), « Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων Ν.3463/2006 Σχετική Νομοθεσία – Νομολογία Γνωμοδοτήσεις ΝΣΚ». Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων-ΕΕΤΑΑ.

### Ηλεκτρονικές Διευθύνσεις

- [www.economics.gr](http://www.economics.gr)
- [www.edexy.gr](http://www.edexy.gr)
- [www.eetaa.gr](http://www.eetaa.gr)
- [www.karagilanis.gr](http://www.karagilanis.gr)
- [www.ots.gr](http://www.ots.gr)
- [www.statistics.gr](http://www.statistics.gr)
- [www.ypes.gr](http://www.ypes.gr)
- [www.heraklion.gr](http://www.heraklion.gr)

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

- Α. Ερωτηματολόγιο για την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στον Δήμο Ηρακλείου.
- Β. ΥΠΕΣΔΔΑ – Εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στους Ο.Τ.Α.

A)

**Τ.Ε.Ι. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ**

**ΤΜΗΜΑ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ**

**Ερωτηματολόγιο Πτυχιακής Εργασίας στο Αντικείμενο "Λογιστική των Ο.Τ.Α"**

**Επιβλέπων Καθηγητής Εξαρχάκος Κωνσταντίνος**

**ΔΗΜΟΣ:..... ΠΕΡΙΟΧΗ:.....**

A)	ΓΕΝΙΚΑ	ΝΑΙ	ΟΧΙ	Μ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
1)	Πόσα άτομα απασχολεί η οικονομική διεύθυνση				3
3)	Υπάρχει τμήμα εσόδων, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	ΝΑΙ			3 ΤΜΗΜΑΤΑ, 28 ΑΤΟΜΑ ΣΥΝΟΛΙΚΑ
4)	Υπάρχει τμήμα λογιστηρίου, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	ΝΑΙ			10
5)	Υπάρχει τμήμα ταμειακής υπηρεσίας, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	ΝΑΙ			8
6)	Υπάρχει τμήμα προμηθειών, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	ΝΑΙ			3
7)	Υπάρχει τμήμα προσωπικού, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	ΝΑΙ			8
8)	Υπάρχει τμήμα μηχανογράφησης, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	ΝΑΙ			18
9)	Ο Δήμος είναι υπόχρεος στην εφαρμογή του διπλογραφικού	ΝΑΙ			
10)	Εάν είναι υπόχρεος στο διπλογραφικό τηρείται και από ποια χρήση	ΝΑΙ			ΑΠΟ ΤΟ 2002
11)	Έχει συντάξει απογραφή έναρξης	ΝΑΙ			
12)	Για ποιες χρήσεις έχει συντάξει ισολογισμό				
B)	<b>ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ</b>				
1)	<b>Σύνταξη και παρακολούθηση πορείας προϋπολογισμού</b>				
	Ο προϋπολογισμός συντάσσεται στις ημερομηνίες που ορίζει το θεσμικό πλαίσιο	ΝΑΙ			
	Συμμετέχουν οι υπηρεσίες στη σύνταξή του	ΝΑΙ			
	Συντάσσεται εισηγητική έκθεση	ΝΑΙ			
	Πραγματοποιούνται αναμορφώσεις συχνότερα από 3 φορές ετησίως (πέραν των αναμορφώσεων λόγω νέων εσόδων ή εξόδων)	ΝΑΙ			
	Στο τέλος της χρήσης ακυρώνονται όλα τα εντάλματα και		ΟΧΙ		

	ακυρώνονται μερικώς ορισμένα (που πληρώθηκαν μερικώς)				
	Το ποσόν των οφειλών ΠΟΕ που εμφανίζει στο Προϋπολογισμό αντιστοιχεί στο ύψος των παραστατικών (τιμολογίων κλπ) της προηγούμενης χρήσης	ΝΑΙ			
	Ακολουθούνται οι διαδικασίες δημοσιότητας του προϋπολογισμού όπως αναφέρονται στο ΔΚΚ	ΝΑΙ			
	Ο προϋπολογισμός παρακολουθείται μέσα από το μηχανογραφικό σύστημα	ΝΑΙ			
<b>Β)</b>	<b>Τήρηση βιβλίων</b>				
	Υπάρχει υπεύθυνος τήρησης των βιβλίων	ΝΑΙ			
	Τα βιβλία τηρούνται μόνο μηχανογραφικά	ΝΑΙ			
	Τα βιβλία τηρούνται μόνο χειρόγραφα		ΟΧΙ		
	Τα βιβλία τηρούνται και μηχανογραφικά και χειρόγραφα		ΟΧΙ		
	Τηρείται βιβλίων τρεχούμενων λογαριασμών		ΟΧΙ		
	Τα στοιχεία έκδοσης του Δήμου εκδίδονται μηχανογραφικά (εάν κάποια εκδίδονται χειρόγραφα αναφέρετέ τα αναλυτικά)	ΝΑΙ			
<b>Γ)</b>	<b>ΤΜΗΜΑ ΕΣΟΔΩΝ</b>				
<b>α)</b>	<b>ΟΡΓΑΝΩΣΗ</b>				
<b>1)</b>	<b>Βεβαίωση με κατάλογο</b>				
	Η έκδοση των χρηματικών καταλόγων πραγματοποιείται μηχανογραφικά		ΟΧΙ		
	Μετά τη σύνταξη των καταλόγων ενημερώνονται οι οφειλότες για την άσκηση προσφυγής	ΝΑΙ			
	Η βεβαίωση των χρηματικών καταλόγων γίνεται εντός του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος	ΝΑΙ			
	Είναι ενημερωμένοι οι κατάλογοι με τις διαγραφές	ΝΑΙ			
<b>2)</b>	<b>Οίκοθεν βεβαίωση</b>				
	Βεβαιώνονται οίκοθεν έσοδα τα οποία θα έπρεπε να βεβαιώνονται με κατάλογο (εάν ναι αναφέρετε ποια στις παρατηρήσεις)	ΝΑΙ			ΔΤ-ΤΑΠ ΤΚΑΘ, ΔΗΜ ΦΟΡΟ,ΚΛΗΣΕΙΣ,ΠΡΟΣΤΙΜΑ
	Τα ΥΒΣ συγκεντρώνονται σε τριπλότυπο βεβαίωσης στο τέλος της ημέρας	ΝΑΙ			
<b>3)</b>	<b>Διαγραφή εσόδου</b>				
	Τη διαγραφή εσόδου εισηγείται η υπηρεσία εσόδων	ΝΑΙ			

	Τη διαγραφή εσόδου εισηγείται η ταμιακή υπηρεσία		OXI	
4)	<b>Παραγραφή εσόδου</b>			
	Υπάρχουν σημαντικές απαιτήσεις, οι οποίες θα έπρεπε να είχαν παραγραφεί		OXI	
5)	<b>Διαδικασία προσφυγής και μερική βεβαίωση εσόδου λόγω προσφυγής.</b>			
	Παρακολουθούνται οι προσφυγές από το Δήμο σε ειδικό βιβλίο	NAI		
	Ελέγχεται η έγκαιρη σύνταξη έκθεσης και η κατάθεση του φακέλου στο δικαστήριο	NAI		
	Ακολουθείται η διαδικασία της μερικής βεβαίωσης όταν ασκείται προσφυγή.		OXI	
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης της όλης πορείας της προσφυγής	NAI		
	Με την έκδοση της δικαστικής απόφασης βεβαιώνεται το υπόλοιπο ποσό	NAI		
6)	<b>Παρακολούθηση απαιτήσεων (κανονικών – επισφαλών - επίδικων)</b>			
β)	<b>ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ</b>			
α)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ	NAI		
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ			
	Λειτουργεί το υποσύστημα του ΤΑΠ	NAI		
	Λειτουργεί το υποσύστημα του νεκροταφείου		OXI	
	Λειτουργούν άλλα υποσυστήματα, αν ναι ποια	NAI		ΔΤ-ΔΦ
γ)	<b>ΧΡΗΣΤΕΣ</b>			
	Υπάρχουν ..... χρήστες	NAI		
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι πόσοι	NAI		28
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι πόσοι	NAI		26
δ)	<b>ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ</b>			
	Είναι μηχανογραφημένοι όλοι οι κατάλογοι		OXI	
	Υπάρχουν απαιτήσεις από δημότες εκτός μηχανογράφησης (σε χειρόγραφες καταστάσεις )	NAI		
	Εάν είναι μηχανογραφημένοι όλοι οι κατάλογοι, το ύψος των απαιτήσεων που επαναβεβαιώνονται συμφωνεί με τα αναλυτικά υπόλοιπα των οφειλετών		OXI	ΔΕΝ ΕΙΝΑΙ ΟΛΟΙ
	Ενημερώνεται το σύστημα με τις διαγραφές των εσόδων και τις παραγραφές		OXI	
Δ)	<b>ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΥ</b>			
α)	<b>ΟΡΓΑΝΩΣΗ</b>			

	Έχει προσληφθεί στο δήμο λογιστής μέσω Α.Σ.Ε.Π.		OXI	
	Τα λογιστικά βιβλία τηρούνται από το λογιστή του δήμου.		OXI	ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΥΠΑΛΛΗΛΟΥΣ
	Τα λογιστικά βιβλία τηρούνται από εξωτερικό συνεργάτη		OXI	
	Τα λογιστικά βιβλία τηρούνται και από τους δύο		OXI	
1)	<b>Παγία προκαταβολή</b>			
	Ορίζεται ο διαχειριστής με απόφαση του Δ.Σ.	NAI		
	Τα τιμολόγια υποβάλλονται μέχρι 15 του επόμενου μήνα στο λογιστήριο		OXI	

	Τα εντάλματα προμηθειών μέσω της παγίας εκδίδονται στο όνομα του προμηθευτή		OXI	
	Τα εντάλματα προμηθειών μέσω της παγίας εκδίδονται στο όνομα του διαχειριστή της παγίας	NAI		
	Στο τέλος της χρήσης επιστρέφεται η παγία με την έκδοση διπλότυπου Εισπραξης	NAI		
2)	<b>Έκδοση εντάλματος προπληρωμής</b>			
	Ορίζεται ο διαχειριστής με απόφαση του ΔΣ		OXI	
	Κοινοποιείται η απόφαση του ΔΣ έγκαιρα στο λογιστήριο		OXI	
	αποδίδει εμπρόθεσμα ο υπόλογος του εντάλματος προπληρωμής		OXI	
	Το κλείσιμο των ενταλμάτων προπληρωμής γίνεται με την έκδοση διπλοτύπου εισπραξης		OXI	
3)	<b>Λογιστικές τακτοποιήσεις από εισπράξεις δημοτικών τελών μέσω ΔΕΗ-ΤΠΔ κλπ.</b>			
	πραγματοποιούνται λογιστικές τακτοποιήσεις για τα ποσά που εισπράττονται μέσω ΔΕΗ, ΤΠΔ στη περίπτωση που παρακρατούνται προμήθειες, έξοδα, δάνεια κλπ.	NAI		
4)	<b>Παρακολούθηση υποχρεώσεων και παραγραφής αυτών</b>			
	Εξετάζεται εάν έχει παρέλθει ο χρόνος μετά τον οποίο ο Δήμος παύει να οφείλει σε προμηθευτή		OXI	
	Υπάρχει φάκελος (αρχείο) παρακολούθησης των παραγραφείων υποχρεώσεων		OXI	
5)	<b>Παρακολούθηση προβλέψεων</b>			
	Δημιουργούνται προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων	NAI		
	Δημιουργούνται προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	NAI		
	Δημιουργούνται άλλες προβλέψεις (ποιες)	NAI		

6)	<b>Επιχορήγηση σε ΝΠΔΔ του Δήμου</b>			
	Ελέγχεται το ύψος της επιχορήγησης που δίδεται σε ΝΠΔΔ να μην υπολείπεται του ποσού της συστατικής πράξης του ΝΠΔΔ	ΝΑΙ		
	Οι αποφάσεις του ΔΣ κοινοποιούνται έγκαιρα (εντός του μηνός) στο λογιστήριο	ΝΑΙ		
	Ελέγχεται εάν δόθηκαν οι υποχρεωτικές επιχορηγήσεις, οι οποίες καλύπτονται με αντίστοιχες κρατικές επιχορηγήσεις	ΝΑΙ		
	Για τις επιχορηγήσεις ΝΠ σε είδος λαμβάνονται αποφάσεις οργάνων διοίκησης	ΝΑΙ		
	Για τις επιχορηγήσεις ΝΠ σε είδος ενημερώνεται το λογιστήριο	ΝΑΙ		
7)	<b>Απόφαση του ΔΣ για αποζημίωση λόγω απαλλοτρίωσης</b>			
	Οι αποφάσεις για αποζημιώσεις κοινοποιούνται έγκαιρα στο λογιστήριο	ΝΑΙ		
<b>β)</b>	<b>ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ</b>			
α)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ	ΝΑΙ		
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ	ΝΑΙ		
γ)	ΧΡΗΣΤΕΣ			
	Υπάρχουν ..... χρήστες	ΝΑΙ		5
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι πόσοι	ΝΑΙ		5
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι πόσοι	ΝΑΙ		5
δ)	<b>ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ</b>			
	Τα εκδιδόμενα στοιχεία (εντάλματα κ.λ.π.) έχουν συνεχόμενη αρίθμηση	ΝΑΙ		
	Εκδίδονται ακυρωτικά στοιχεία σε περίπτωση λάθους	ΝΑΙ		
	Ακυρώνονται πάνω στο στέλεχος τα στοιχεία σε περίπτωση λάθους	ΝΑΙ		
<b>Ε)</b>	<b>ΤΜΗΜΑ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ</b>			
α)	<b>ΟΡΓΑΝΩΣΗ</b>			
1)	<b>Διαδικασίες πληρωμών</b>			
	Η ταμιακή υπηρεσία με τη παραλαβή του εντάλματος υπογράφει στο βιβλίο παράδοσης ενταλμάτων του λογιστηρίου	ΝΑΙ		
	Ελέγχεται η νομιμότητα και η κανονικότητα της δαπάνης που ενταλματοποιείται	ΝΑΙ		
	Οι πληρωμές των προμηθευτών γίνονται μέσω τραπεζής	ΝΑΙ		
	Οι πληρωμές των προμηθευτών γίνονται από το ταμείο	ΝΑΙ		
	Οι πληρωμές του προσωπικού γίνονται μέσω τραπεζής	ΝΑΙ		

	Όταν καταχωρείται η πληρωμή ενημερώνεται το σύστημα με τον τρόπο που έγινε η πληρωμή (μετρητοίς-μέσω τραπεζής κλπ)	NAI		
	Γίνεται μερική ενταλματοποίηση δαπανών	NAI		
	Γίνεται μερική εξόφληση των ενταλμάτων		OXI	
	Στο τέλος της ημέρας γίνεται λογιστική συμφωνία των πληρωμών	NAI		
	Με τη πληρωμή ενημερώνεται το βιβλίο «καθημερινό»	NAI		
	Με τη πληρωμή ενημερώνεται το καθολικό εξόδων (ταμείου)	NAI		
	Με τη πληρωμή ενημερώνεται το βιβλίο τρεχούμενων		OXI	ΔΕΝ ΤΗΡΕΙΤΑΙ
2)	<b>Διαχείριση κρατήσεων</b>			
	Οι κρατήσεις παρακολουθούνται προϋπολογιστικά (με γραμμάτιο εισπραξης και ένταλμα απόδοσης κρατήσεων)	NAI		
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης κρατήσεων στο ταμείο	NAI		
	Παρακολουθούνται κρατήσεις μη ασφαλιστικές-μη φορολογικές (δάνεια-αύλλογος κλπ.)	NAI		
	Υπάρχει μηνιαίος έλεγχος απόδοσης και υπολοίπων κρατήσεων	NAI		
	Υποβάλλονται συγκεντρωτικές καταστάσεις (ΦΜΥ)	NAI		ΣΤΟ ΤΕΛΟΣ ΤΟΥ ΧΡΟΝΟΥ
	Καταχωρούνται οι αποδόσεις των κρατήσεων στο σύστημα	NAI		
	Το σύστημα ελέγχει την απόδοση των κρατήσεων	NAI		
3)	<b>Διαδικασίες εισπράξεων</b>			
	Οι εισπράξεις πραγματοποιούνται μέσω εισπρακτόρων	NAI		
	Οι εισπράκτορες αποδίδουν τις εισπράξεις τους καθημερινά	NAI		
	Ο ταμίας εκδίδει γραμμάτιο εισπραξης στο σύνολο των εισπράξεων	NAI		
	Πραγματοποιούνται εισπράξεις μέσω τραπεζών	NAI		
4)	<b>Είσπραξη δημοτικών τελών μέσω ΔΕΗ</b>			
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης των εσόδων αυτών	NAI		
5)	<b>Είσπραξη επιχορήγησης</b>			
	Η επιχορήγηση που εισπράττεται αναφέρεται συνήθως στο προϋπολογισμό	NAI		
	Οι επιχορηγήσεις που δεν αναφέρονται στο προϋπολογισμό εγγράφονται αμέσως με αναμόρφωση	NAI		
6)	<b>Διευκολύνσεις οφειλετών</b>			



	Ακολουθεί ο Δήμος τη διαδικασία διευκόλυνσης των οφειλετών του	ΝΑΙ		
	Η διαδικασία γίνεται με απόφαση του προϊσταμένου της ταμειακής υπηρεσίας μέχρι το ύψος της απαίτησης που ορίζεται από τη νομοθεσία		ΟΧΙ	ΑΠΟ ΤΗΝ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΣΟΔΩΝ
	Για το επιπλέον ποσό η απόφαση λαμβάνεται από το ΔΣ			
	Ελέγχεται τακτικά (και τότε) η πορεία των εισπράξεων από τις διευκολύνσεις	ΝΑΙ		
7)	<b>Διαδικασίες απεικόνισης συναλλαγών με τράπεζες (λογαριασμοί καταθέσεων)</b>			
	το μηχανογραφικό σύστημα ενημερώνεται με τις καταθέσεις και τις αναλήψεις από τους τραπεζικούς λογαριασμούς	ΝΑΙ		ΟΧΙ ΠΛΗΡΩΣ
	Παρακολουθούνται τα υπόλοιπα των λογαριασμών τραπεζών και γίνεται συμφωνία με τα χρηματικά διαθέσιμα που έχει ο Δήμος	ΝΑΙ		
	Παρακολουθούνται οι χρεωστικοί τόκοι και τα έξοδα τραπεζής με λογιστική τακτοποίηση	ΝΑΙ		
8)	<b>Διαδικασίες απεικόνισης συναλλαγών με τράπεζες (δάνεια)</b>			
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης δανείων	ΝΑΙ		
	Παρακολουθούνται ξεχωριστά στο προϋπολογισμό οι τόκοι από το κεφάλαιο	ΝΑΙ		
	Ελέγχεται η τήρηση των όρων του δανείου από τον υπεύθυνο	ΝΑΙ		
	Ενημερώνεται μηνιαία ο διευθυντής ΟΥ	ΝΑΙ		
<b>β)</b>	<b>ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ</b>			
α)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ	ΝΑΙ		
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ	ΝΑΙ		
γ)	ΧΡΗΣΤΕΣ			
	Υπάρχουν ..... χρήστες	ΝΑΙ		6
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι πόσοι	ΝΑΙ		6
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι πόσοι	ΝΑΙ		6
δ)	<b>ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ</b>			
	Το μηχανογραφικό σύστημα έχει την δυνατότητα να συγκεντρώνει ξεχωριστά τα τιμολόγια που πληρώθηκαν μέσω της παγίας	ΝΑΙ		
	Το μηχανογραφικό σύστημα έχει την δυνατότητα να συγκεντρώνει ξεχωριστά τα τιμολόγια που πληρώθηκαν μέσω του συγκεκριμένου εντάλματος προπληρωμής		ΟΧΙ	
	Καταχωρούνται οι καταθέσεις στην τράπεζα		ΟΧΙ	

	Καταχωρούνται οι πληρωμές που γίνονται μέσω τραπεζής στο σύστημα	ΝΑΙ		
	Γίνεται μηχανογραφικά η έκδοση του παραστατικού είσπραξης και η ενημέρωση της καρτέλας του οφειλέτη	ΝΑΙ		
	Εκδίδετε επιταγές	ΝΑΙ		
	Καταχωρείτε και παρακολουθείτε από το σύστημα τις εκδιδόμενες επιταγές	ΝΑΙ		
<b>ΣΤ)</b>	<b>ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ</b>			
<b>α)</b>	<b>ΟΡΓΑΝΩΣΗ</b>			
<b>1)</b>	<b>Γενικότερη διαδικασία πραγματοποίησης προμήθειας (ΕΑΔ - εκκαθάριση - ενταλματοποίηση)</b>			
	Πριν τη προμήθεια ενεργείται ΕΑΔ	ΝΑΙ		
	Την ΕΑΔ εκδίδει η διεύθυνση στην οποία υπάγεται το γραφείο	ΝΑΙ		
	Η ΕΑΔ επικυρώνεται από την οικονομική διεύθυνση	ΝΑΙ		
	Με την έκδοση της ΕΑΔ ελέγχεται η νομιμότητα της δαπάνης	ΝΑΙ		
	Με την έκδοση της ΕΑΔ ελέγχεται η ύπαρξη της πίστωσης	ΝΑΙ		
	Καταχωρείται η ΕΑΔ στο βιβλίο αναλαμβανομένων υποχρεώσεων	ΝΑΙ		
	Το λογιστήριο ελέγχει κατά την εκκαθάριση την ενδεχόμενη παραγραφή της υποχρέωσης πληρωμής	ΝΑΙ		
	Με την έκδοση του ΧΕ καταχωρείται στο ημερολόγιο εκδιδόμενων ΧΕ	ΝΑΙ		
	Με την έκδοση του ΧΕ ενημερώνεται το καθολικό εξόδων	ΝΑΙ		
<b>2)</b>	<b>Διαδικασίες παραγγελίας</b>			
	Υπάρχει διαδικασία διαπίστωσης ανάγκης παραγγελίας υλικού	ΝΑΙ		
	Ο προϊστάμενος της υπηρεσίας έχει την ευθύνη παραγγελίας του υλικού	ΝΑΙ		
	Γίνεται έλεγχος διαθέσιμης πίστωσης από τον υπεύθυνο	ΝΑΙ		
	Η προμήθεια του αγαθού πραγματοποιείται από την υπηρεσία προμηθειών	ΝΑΙ		
	ή το δικαίωμα προμηθειών το έχει ο καθένας μέσα στο Δήμο.		ΟΧΙ	
	Ενημερώνεται η αποθήκη (αποθηκάριος) για την αναμενόμενη παραγγελία.	ΝΑΙ		
<b>β)</b>	<b>ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ</b>			
<b>α)</b>	<b>ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ</b>	ΝΑΙ		
<b>β)</b>	<b>ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ</b>	ΝΑΙ		
<b>γ)</b>	<b>ΧΡΗΣΤΕΣ</b>			

	Υπάρχουν ..... χρήστες	ΝΑΙ		2
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι πόσοι	ΝΑΙ		2
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι πόσοι	ΝΑΙ		2
<b>δ)</b>	<b>ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ</b>			
	Κάνετε συμφωνία καρτελών προμηθευτών	ΝΑΙ		
	Το σύστημα κατά την καταχώριση της ΕΑΔ παρέχει προστασία από υπέρβαση της πίστωσης	ΝΑΙ		
<b>Ζ)</b>	<b>ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ</b>			
<b>α)</b>	<b>ΟΡΓΑΝΩΣΗ</b>			
<b>1)</b>	<b>Μισθοδοσία</b>			
	Υπάρχει τμήμα ή γραφείο μισθοδοσίας			ΓΡΑΦΕΙΟ
	Εκδίδονται εντάλματα μισθοδοσίας ανά υπηρεσία	ΝΑΙ		
	Εκδίδονται εντάλματα μισθοδοσίας ενιαία για όλες τις υπηρεσίες		ΟΧΙ	
	Οι πληρωμές γίνονται μέσω τραπεζής	ΝΑΙ		
	Οι κρατήσεις γίνονται στην εκκαθάριση του μήνα	ΝΑΙ		
	Οι κρατήσεις γίνονται σε κάθε 15ήμερο		ΟΧΙ	
	Υποβάλλονται συγκεντρωτικές καταστάσεις Φ.Μ.Υ.	ΝΑΙ		
	Οι υπερωρίες και οι λοιπές έκτακτες παροχές εκδίδονται ανά 3μηνο και μέσα στον επόμενο μήνα που ακολουθεί		ΟΧΙ	
<b>β)</b>	<b>ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ</b>			
	Η μισθοδοσία εκδίδεται από εξωτερικό συνεργάτη		ΟΧΙ	
<b>α)</b>	<b>ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ (ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ)</b>	ΝΑΙ		ALPHAWARE
<b>β)</b>	<b>ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ</b>	ΝΑΙ		
	Εκδίδονται εντάλματα μισθοδοσίας μηχανογραφικά	ΝΑΙ		
<b>γ)</b>	<b>ΧΡΗΣΤΕΣ</b>			
	Υπάρχουν ..... χρήστες	ΝΑΙ		9
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι πόσοι	ΝΑΙ		9
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι πόσοι	ΝΑΙ		3
<b>δ)</b>	<b>ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ</b>			
	Εάν οι πληρωμές γίνονται μέσω τραπεζής, ενημερώνεται το σύστημα	ΝΑΙ		
<b>Η)</b>	<b>ΤΜΗΜΑ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗΣ</b>			
<b>α)</b>	<b>ΟΡΓΑΝΩΣΗ</b>			
<b>1)</b>	<b>ΓΕΝΙΚΑ</b>			
	Υπάρχει διεύθυνση μηχανογράφησης	ΝΑΙ		
	Υπάρχει τμήμα μηχανογράφησης	ΝΑΙ		
	Υπάρχει υπεύθυνος μηχανογράφησης	ΝΑΙ		
	Υπάρχει εφαρμογή ( ποια είναι)	ΝΑΙ		ALPHAWARE

	Η εφαρμογή είναι συμβατή με τις νέες προδιαγραφές	ΝΑΙ		
<b>Η)</b>	<b>ΝΟΜΙΚΟ ΤΜΗΜΑ</b>			
1)	<b>Παρακολούθηση υποχρεώσεων και απαιτήσεων που δημιουργούνται από νομικές διαδικασίες</b>			
	Κοινοποιούνται από το δικαστικό αποφάσεις που επηρεάζουν τη περιουσία του Δήμου	ΝΑΙ		
	Οι αποφάσεις αυτές εξετάζονται από την οικονομική διεύθυνση	ΝΑΙ		
	Εγγράφονται λογιστικά οι υποχρεώσεις ή οι απαιτήσεις αυτές	ΝΑΙ		
<b>Θ)</b>	<b>ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΠΑΓΙΩΝ</b>			
α)	<b>ΟΡΓΑΝΩΣΗ</b>			
1)	<b>Παρακολούθηση μεταβολών περιουσίας-μητρώο παγίων</b>			
	Ελέγχονται οι μεταβολές που προκύπτουν από προσκυρώσεις ή έσοδα από πώληση χώρων	ΝΑΙ		
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης περιουσίας	ΝΑΙ		
	Ο υπεύθυνος περιουσίας έχει και τη λογιστική ευθύνη παρακολούθησης της περιουσίας		ΟΧΙ	
	Τηρείται βιβλίο περιουσίας	ΝΑΙ		ΕΧΕΙ ΓΙΝΕΙ ΚΑΤΑΓΡΑΦΗ
2)	<b>Διαδικασίες καταστροφής παγίων-αποθεμάτων</b>			
	Ορίζεται επιτροπή καταστροφής υλικού από το ΔΣ	ΝΑΙ		
	Καταγράφονται τα είδη προς καταστροφή σε κατάσταση ώστε να τίθενται προς έλεγχο από την επιτροπή καταστροφής	ΝΑΙ		
	Ενημερώνεται το λογιστήριο με κοινοποίηση του πρωτοκόλλου καταστροφής	ΝΑΙ		
3)	<b>Παρακολούθηση είσπραξης επιχορήγησης για κατασκευή παγίου</b>			
	Εάν παρακολουθείται το ποσοστό επιχορήγησης του παγίου	ΝΑΙ		
	Εγγράφονται οι μειώσεις των λογαριασμών των επιχορηγήσεων	ΝΑΙ		
	Υπάρχει σχετικός φάκελος παρακολούθησης των επιχορηγήσεων	ΝΑΙ		
	Το ΔΣ παίρνει απόφαση κατανομής των επιχορηγήσεων (πχ ΣΑΤΑ)	ΝΑΙ		
<b>β)</b>	<b>ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ</b>			
α)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΤΟ ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ	ΝΑΙ		
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ	ΝΑΙ		

	Τηρείται μητρώο παγίων	ΝΑΙ		
γ)	<b>ΧΡΗΣΤΕΣ</b>			
	Υπάρχει υπεύθυνος περιουσίας	ΝΑΙ		
	Είναι γνώστης του υπολογιστή	ΝΑΙ		
	Είναι γνώστης του προγράμματος	ΝΑΙ		
δ)	<b>ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ</b>			
	Κατά την καταχώριση παγίων αγαθών, ενημερώνεται το μητρώο παγίων και εισάγεται ο σχετικός αριθμός μητρώου	ΝΑΙ		
	Οι βελτιώσεις-επεκτάσεις καταχωρούνται στο μητρώο παγίων και στον ίδιο κωδικό του παγίου (όταν αφορούν το ίδιο πάγιο)	ΝΑΙ		
	Εάν το πάγιο είναι επιχορηγούμενο, καταχωρείται το ποσοστό της επιχορήγησης στο μητρώο παγίων	ΝΑΙ		
ι)	<b>ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΕΡΓΩΝ</b>			
1)	<b>Έργα</b>			
	Το τεχνικό πρόγραμμα του Δήμου συντάσσεται στην ολότητά του πριν τη ψήφιση του προϋπολογισμού (πλην των έργων που δεν είναι δυνατόν να προβλέπονται από το τεχνικό πρόγραμμα)	ΝΑΙ		
	Το τεχνικό πρόγραμμα εντάσσεται ολόκληρο στο προϋπολογισμό	ΝΑΙ		
	Πριν την εκτέλεση του έργου εκδίδεται ΕΑΔ	ΝΑΙ		
	Την ΕΑΔ εκδίδει η τεχνική διεύθυνση στην οποία υπάγεται το γραφείο	ΝΑΙ		
	Υπάρχει συνεργασία με την Τ.Υ. για παρακολούθηση εκτέλεσης των έργων	ΝΑΙ		
	Κοινοποιείται αντίγραφο του λογαριασμού των εργαλάβων στην Ο.Υ.		ΟΧΙ	ΣΤΟ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ
	Ελέγχεται η τιμολόγηση του λογαριασμού από το λογιστήριο	ΝΑΙ		
	Για τη παρακολούθηση ολοκλήρωσης του έργου Κοινοποιείται το πρωτόκολλο παραλαβής στο λογιστήριο	ΝΑΙ		
	Στο τέλος της χρήσης ελέγχεται η τιμολόγηση των λογαριασμών των εργαλάβων	ΝΑΙ		
	Πραγματοποιούνται έργα με αυτεπιστασία	ΝΑΙ		ΠΕΡΙΣΣΟΤΕΡΟ ΕΠΕΚΤΑΣΕΙΣ- ΣΥΝΤΗΡΗΣΕΙΣ
	Παρακολουθούνται σε ειδικό ΚΑΔ τα υλικά που αγοράζονται για έργα με αυτεπιστασία	ΝΑΙ		
	Παρακολουθούνται σε ειδικό ΚΑΔ τα κόστη εργασίας που διατέθηκαν για το έργο όταν αυτό εκτελείται με αυτεπιστασία	ΝΑΙ		ΠΡΟΜΗΘΕΙΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ- ΗΜΕΡΟΜΙΣΘΙΑ

	Εμφανίζονται τα συνεχιζόμενα έργα ξεχωριστά στο προϋπολογισμό	ΝΑΙ		
	Υπάρχει μητρώο έργων.			
	Εάν το πάγιο είναι επιχορηγούμενο υπάρχει ενημέρωση στο λογιστήριο για το ποσοστό επιχορήγησης	ΝΑΙ		
	Διαχωρίζονται οι βελτιώσεις-επεκτάσεις από τις συντηρήσεις-επισκευές	ΝΑΙ		
<b>Κ)</b>	<b>ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ</b>			
<b>α)</b>	<b>ΟΡΓΑΝΩΣΗ</b>			
<b>1)</b>	<b>Παρακολούθηση συμμετοχών και των μεταβολών τους</b>			
	Έχουν καταγραφεί οι συμμετοχές του Δήμου σε επιχειρήσεις	ΝΑΙ		
	Λαμβάνονται κάθε χρόνο οι πρόσφατοι ισολογισμοί των επιχειρήσεων στις οποίες συμμετέχει ο Δήμος	ΝΑΙ		ΔΕΠΤΑΗ,ΔΕΥΑΗ
	Καταγράφονται οι μεταβολές που παρουσιάζονται από έτος σε έτος	ΝΑΙ		
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης συμμετοχών (πχ ο υπεύθυνος περιουσίας)	ΝΑΙ		
	Ελέγχονται οι αυξήσεις που δίδονται για το Μ.Κ. των επιχειρήσεων	ΝΑΙ		

**Στοιχεία συμμετέχοντος (ερωτηθέντος) από τον Δήμο**

**ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ:**.....

**ΘΕΣΗ:**.....

**Τηλ:**.....

**e-mail:**.....

ημερομηνία: .../.../...

**B)**

**ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ  
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ  
ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΛΗΣΗΣ  
ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΤΟΠ. ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΟΤΑ  
ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝ. Δ/ΣΗΣ ΟΤΑ**

**Αθήνα 1 Μαρτίου 1999  
Αριθμ. Πρωτ.: 7447**

Ταχ. Δ/ση: Σταδίου 27  
Ταχ. Κώδικας: 10183 ΑΘΗΝΑ  
Πληροφορίες: Κ. Θεοδωρόπουλος, Διευθυντής  
Μ. Μωυσιδου  
Τηλ.: 3235089 - 3231160

**ΠΡΟΣ:** Όλες τις Περιφέρειες του Κράτους  
α)κ.κ. Γενικούς Γραμματείς  
β)Δ/νσεις Αυτ/σης κ' Αποκ/σης, έδρας  
γ)Δ/νσεις Τοπ.Αυτ/σης κ' Δ/σης Νομών

**ΘΕΜΑ:** Εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στους Ο.Τ.Α.

Όπως είναι γνωστό, οι Ο.Τ.Α. ασκούν σήμερα την ταμειακή τους υπηρεσία με βάση τις δημοσιολογιστικές διατάξεις χρησιμοποιώντας το απλογραφικό λογιστικό σύστημα.

Αποτελεί πλέον κοινή διαπίστωση, ότι το ισχύον Οικονομικό - Διαχειριστικό - Λογιστικό Σύστημα των Δήμων και Κοινοτήτων δεν μπορεί να ανταποκριθεί στις σημερινές ανάγκες αποστολής και λειτουργίας των Ο.Τ.Α., ούτε μπορεί να καλύψει τις ανάγκες τους για οικονομική πληροφόρηση και χρηματοοικονομική διοίκηση.

Ο νόμος και η φιλοσοφία του ισχύοντος Λογιστικού Συστήματος, δεν αντιμετωπίζει τους Ο.Τ.Α. σαν μονάδες προσφοράς υπηρεσιών στους κατοίκους της περιοχής τους, αλλά σαν μονάδες διεκπεραίωσης. Δεν λειτουργεί ως εργαλείο για την άσκηση διοίκησης, προγραμματισμού και παρακολούθησης των δραστηριοτήτων των Ο.Τ.Α., αλλά έχει σχεδιαστεί και λειτουργεί απλώς ως ένα σύστημα ταμειακής διαχείρισης, που καλύπτει τα τυπικά της νομοθεσίας του δημοσίου λογιστικού.

Με τα σημερινά δεδομένα, οι Ο.Τ.Α. :

- Δεν μπορούν να εμφανίσουν την οικονομική τους κατάσταση σε μια δεδομένη στιγμή.
- Ο προϋπολογισμός τους δεν φαίνεται να εξυπηρετεί λειτουργικές ανάγκες τους, γιατί δεν έχει γίνει εργαλείο διοίκησης, στα χέρια της δημοτικής αρχής.
- Ο εξισωτικός χαρακτήρας του προϋπολογισμού, δεν επιτρέπει τη διάγνωση και αξιοποίηση των πραγματικών δυνατοτήτων των Ο.Τ.Α. και τη σύνταξή του σε ρεαλιστική βάση
- Η πληθώρα των βιβλίων που προβλέπονται από τη νομοθεσία, καθιστά αδύνατη την παρακολούθησή τους, με αποτέλεσμα οι περισσότεροι Ο.Τ.Α. να μην τηρούν ή να τηρούν με ελλιπή τρόπο τα περισσότερα από αυτά.
- Υπάρχει αδυναμία παρακολούθησης των μακροχρόνιων υποχρεώσεων και απαιτήσεων των Ο.Τ.Α.
- Δεν είναι δυνατή η έγκαιρη παρακολούθηση των υποχρεώσεων των δημοτών, ιδίως στην περίπτωση πολλαπλών απαιτήσεων του Δήμου.
- Οι δήμοι που δεν έχουν δική τους ταμειακή υπηρεσία δεν γνωρίζουν το ταμειακό τους υπόλοιπο με αποτέλεσμα να δίνουν εντολές πληρωμής, οι οποίες συσσωρεύονται στα δημόσια ταμεία, διότι δεν υπάρχει υπόλοιπο.
- Δεν υπάρχει σύστημα παρακολούθησης και αξιοποίησης της πάγιας περιουσίας των Ο.Τ.Α.
- Δεν υπάρχει η δυνατότητα της συνέχειας στην παρακολούθηση των έργων διαχρονικά.
- Δεν υπάρχει ολοκληρωμένο σύστημα προμηθειών και παρακολούθησης των υλικών και αποθήκης.
- Δεν υπάρχουν συστήματα ταμειακού προγραμματισμού και οικονομικής πληροφόρησης, με αποτέλεσμα την αδυναμία άσκησης αποτελεσματικής διοίκησης από τους Ο.Τ.Α.
- Διαπιστώνεται απουσία απαραίτητων οικονομικών και λογιστικών εννοιών στη λειτουργία των Ο.Τ.Α. (ισολογισμός, οικονομική εκμετάλλευση, κέντρα κόστους).
- Δεν υπάρχει διάκριση των εξόδων σε κατηγορίες, όπως δαπάνες που αφορούν την εξυπηρέτηση των πολιτών και δαπάνες που αφορούν την κάλυψη των λειτουργικών αναγκών των υπηρεσιών.
- Δεν υπάρχει διαχωρισμός βραχυπρόθεσμων και μακροπρόθεσμων υποχρεώσεων, με αποτέλεσμα να είναι ελλιπής η παρακολούθηση των χρηματοοικονομικών εξόδων.

Για την απάλειψη λοιπόν των ανωτέρω αδυναμιών και μειονεκτημάτων του απλογραφικού λογιστικού συστήματος, η Κυβέρνηση στα πλαίσια συγκρότησης ενός σύγχρονου Διαχειριστικού Οικονομικού Λογιστικού Συστήματος ικανού να ανταποκριθεί στις νέες ανάγκες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης όπως αυτές διαμορφώνονται μετά το Ν. 2539/1997 αποφάσισε την καθιέρωση του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης πρώτου βαθμού.

Με το νέο Λογιστικό – Οικονομικό - Διαχειριστικό Σύστημα, εξασφαλίζονται τα παρακάτω:

- Η παροχή ορθών οικονομικών στοιχείων και πληροφοριών, προς τα πολιτικά και διοικητικά όργανα των Ο.Τ.Α., για την αποτελεσματική άσκηση διοίκησης και ορθής οικονομικής πολιτικής.
- Η δυνατότητα κατάρτισης οικονομικών καταστάσεων (προϋπολογισμός, απολογισμός, ισολογισμός, ταμειακός προγραμματισμός).
- Η απλούστερη και αποτελεσματική άσκηση κάθε είδους ελέγχων, όπως διαχειριστικών, φορολογικών, ελεγκτικών κλπ.
- Σύγχρονες μέθοδοι διεξαγωγής της λογιστικής και οικονομικής δραστηριότητας, μέσω πληροφοριακών συστημάτων.
- Καλύτερη και ορθολογικότερη λογιστική και διαχειριστική οργάνωση και μείωση του σχετικού λειτουργικού κόστους.
- Ευχερής συγκέντρωση πληροφοριών, δυνατότητα συγκρίσεων και σχηματισμού δεικτών λειτουργικής και αναπτυξιακής σημασίας.
- Πλήρης και ορθή κοστολόγηση των έργων και υπηρεσιών των Ο.Τ.Α.
- Πλήρης διαφάνεια στο όλο διαχειριστικό σύστημα της Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο εισήχθη στην Ελλάδα με το άρθρο 47 του ν. 1041/1980. Με το άρθρο 49 παρ. 2 του ανωτέρω νόμου όπως αυτές τροποποιήθηκαν με το άρθρο 10 του Ν. 1819/1988 προβλέπεται ότι με Π.Δ. που εκδίδεται με πρόταση των Υπουργών Οικονομικών και Εμπορίου, ύστερα από γνώμη του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής, θα καθορισθεί το περιεχόμενο των Κλαδικών Λογιστικών Σχεδίων.

Τέλος, από τις διατάξεις του άρθρου 12 του ν. 2526/1997, προβλέπεται ότι με Π.Δ., που εκδίδεται μετά από πρόταση των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας, Οικονομικών και Εσωτερικών Δημόσιας Διοίκησης και Αποκέντρωσης, θεσπίζεται στους Ο.Τ.Α. πρώτου βαθμού, το διπλογραφικό σύστημα γενικής και αναλυτικής λογιστικής.

Το υπό έκδοση Π.Δ. για το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των Ο.Τ.Α. που επεξεργάζεται ομάδα εργασίας έχει σαν βάση το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των Ν.Π.Δ.Δ. που καθιερώθηκε με το πρόσφατο Π.Δ.25/1998, προσαρμοσμένο στις ιδιαιτερότητες της τοπικής αυτοδιοίκησης. Με το ίδιο διάταγμα θα ορισθεί και ο χρόνος υποχρεωτικής εφαρμογής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, που θα είναι η 1<sup>η</sup> Ιανουαρίου 2000 για όλους τους Ο.Τ.Α. με πληθυσμό άνω των 5000 κατοίκων ή με έσοδα άνω των 500 εκατομμυρίων δρχ. ετησίως ανεξαρτήτως πληθυσμού.

Μέχρι την έκδοση του ανωτέρω Π.Δ. θα εφαρμοσθεί το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα προαιρετικά για το τρέχον έτος από όλους του Ο.Τ.Α. που έχουν πληθυσμό πάνω από 10.000 και οι οποίοι σύμφωνα με το νόμο υποχρεούνται να συστήσουν δική τους Ταμειακή Υπηρεσία.

Επισημαίνουμε ότι οι Δήμοι δεν πρέπει να αποθαρρυνθούν από προβλήματα που τυχόν θα ανακύψουν κατά το στάδιο της προαιρετικής εφαρμογής. Αντίθετα πρέπει να επιδιώξουν την συμμετοχή τους, επειδή αυτό θα αποτελέσει σημαντική βοήθεια ενόψει της υποχρεωτικής εφαρμογής, λόγω της εμπειρίας που θα αποκτηθεί.

Ταυτόχρονα θα διαπιστωθούν οι αδυναμίες και οι δυσκολίες του συστήματος και θα γίνουν οι σχετικές βελτιώσεις και διορθώσεις ώστε αυτό να λειτουργήσει απρόσκοπτα από 1-1-2000.

Για την υποβοήθηση και υποστήριξη της εφαρμογής αυτής για το έτος 1999, το Υπουργείο συγκρότησε ομάδα μελέτης από ειδικούς επιστήμονες, στελέχη του ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α, της ΕΕΤΑΑ και της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, οι οποίοι ήδη κατάρτισαν λογιστικό οδηγό για τους Ο.Τ.Α. Α' βαθμού.

Ο ανωτέρω λογιστικός οδηγός, το περιεχόμενο του οποίου είναι αυτό του υπό έκδοση Π.Δ/τος, θα εφαρμοσθεί ενιαία σε όλη τη χώρα από όλους τους δήμους που θα εφαρμόσουν το διπλογραφικό



Λογιστικό σύστημα κατά το τρέχον έτος. Συνεπώς για την εφαρμογή του λογιστικού συστήματος θα χρησιμοποιηθεί υποχρεωτικά ο λογιστικός αυτός οδηγός ώστε να μην υπάρξουν διαφοροποιήσεις από δήμο σε δήμο.

Είναι βέβαια γνωστό ότι σε πολλούς δήμους της χώρας δεν υπάρχει προσωπικό με την ειδικότητα του λογιστή για την εξυπηρέτηση του νέου λογιστικού συστήματος. Κατά συνέπεια όσοι δήμοι έχουν προσωπικό που έχει τη δυνατότητα να εφαρμόσει το νέο λογιστικό σύστημα θα χρησιμοποιήσουν το προσωπικό αυτό.

Οι υπόλοιποι δήμοι κατά το πρώτο έτος τουλάχιστο της εφαρμογής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος μπορούν να αναθέτουν τις εργασίες αυτές σε λογιστικό γραφείο, κατ'εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 267 του Δ.Κ.Κ. (Π.Δ. 410/1995), όπως ισχύει σήμερα.

Η ανάθεση των ανωτέρω εργασιών θα γίνει με σχετική σύμβαση μεταξύ του δήμου και του λογιστικού γραφείου ύστερα από πρόχειρο διαγωνισμό και με βάση σχετικές προδιαγραφές εκτέλεσης των εργασιών αυτών.

Το Υπουργείο προκειμένου να διευκολύνει την όλη προσπάθεια έχει ήδη καταρτίσει πρότυπο, τόσο της σχετικής σύμβασης, όσο και των προδιαγραφών των εργασιών που θα εκτελούνται από τον ανάδοχο.

Επίσης οι Δήμοι μπορούν να αναθέτουν τις ανωτέρω εργασίες σε υπαλλήλους με σύμβαση μίσθωσης έργου. Πάντως για την οριστική επίλυση του θέματος και την καλύτερη λειτουργία των Ο.Τ.Α. θα πρέπει οι δήμοι στους νέους οργανισμούς να προβλέψουν τη σύσταση θέσεων πτυχιούχων λογιστών και να προκηρύξουν τις θέσεις αυτές μέσα στο έτος 1999.

Για περαιτέρω υποβοήθηση του προγράμματος αυτού, το Υπουργείο θα διοργανώσει σεμινάρια για το λογιστικό οδηγό, από ειδικούς επιστήμονες, στα οποία πρόκειται να εκπαιδευτούν εκείνοι οι υπάλληλοι που θα ορισθούν από τους δήμους για την λειτουργία του συστήματος αυτού. Η διενέργεια των σεμιναρίων αυτών προγραμματίζεται να γίνει τον Απρίλιο του τρέχοντος έτους. Για τον ακριβή τόπο και το χρόνο διενέργειας θα σας ενημερώσουμε έγκαιρα.

Ανάλογα σεμινάρια προβλέπεται να παρακολουθήσουν και οι εκπαιδευόμενοι στο πρόγραμμα κατάρτισης και απόκτησης επαγγελματικής εμπειρίας σε θέματα Τοπικής Ανάπτυξης και Αυτοδιοίκησης, άνεργοι επιστήμονες απόφοιτοι Α.Ε.Ι. και Τ.Ε.Ι., που έχουν τη λογιστική ως γνωστικό τους αντικείμενο, οι οποίοι στη συνέχεια θα κληθούν να βοηθήσουν το δήμο στην εφαρμογή του λογιστικού συστήματος.

Επίσης σας γνωρίζουμε ότι στο Υπουργείο μας συστήνεται ομάδα από ειδικούς επιστήμονες οι οποίοι θα παρακολουθούν την υλοποίηση του προγράμματος αυτού και θα δίνουν οδηγίες και λύσεις σε όλα τα προβλήματα που θα παρουσιασθούν κατά την εφαρμογή του.

Για την προμήθεια του τεχνικού εξοπλισμού (Hard Ware) και του λογισμικού (Soft Ware) καθώς και την αμοιβή του λογιστικού γραφείου, το Υπουργείο θα χρηματοδοτήσει από το ΕΠΤΑ τους δήμους που θα εφαρμόσουν το σύστημα. Η χρηματοδότηση αυτή πάντως δεν θα υπερβαίνει τα πέντε εκατομμύρια (5.000.000) κατά περίπτωση.

Κατά την προμήθεια του τεχνικού εξοπλισμού θα πρέπει να εξετασθεί η δυνατότητα συνδυασμού και συμπληρωματικότητας αυτού με τον τεχνικό εξοπλισμό που χρησιμοποιεί ή θα χρησιμοποιήσει ο δήμος για τη μηχανοργάνωση των Υπηρεσιών του ώστε να μη δημιουργούνται πρόσθετες και μη αναγκαίες δαπάνες.

Το λογισμικό το οποίο θα χρησιμοποιήσουν οι δήμοι για την εφαρμογή του συστήματος θα πρέπει να εξασφαλίζει την Γενική και Αναλυτική Λογιστική καθώς επίσης και την συμβατότητα αυτής με το Δημόσιο Λογιστικό.

Ενόψη των ανωτέρω σας στέλνουμε:

α) Λογιστικό οδηγό για τους Ο.Τ.Α.

β) Πρότυπο σύμβασης έργου για την ανάθεση σε Λογιστικό Γραφείο της τήρησης της Λογιστικής του δήμου με τη διπλογραφική μέθοδο και

γ) Πρότυπο προδιαγραφών του έργου που θα εκτελεσθεί από τον ανάδοχο (Λογιστικό Γραφείο) και

δ) Τεύχος προδιαγραφών για το λογισμικό (software) του μηχανογραφικού συστήματος. και παρακαλούμε να ενημερώσετε τους δήμους της περιφέρειας σας για το θέμα αυτό αποστέλλοντας τους τα ανωτέρω στοιχεία.

Επισημαίνουμε ιδιαίτερα τη σημασία που δίνουμε στην έναρξη εφαρμογής του νέου αυτού προγράμματος, γι' αυτό παρακαλούμε να το παρακολουθήσετε από κοντά με τη δέουσα προσοχή και μέριμνα, προβαίνοντας στις απαραίτητες ενέργειες που κρίνετε σκόπιμες και αναγκαίες πέραν των ανωτέρω για την επιτυχή εφαρμογή του.

Κρίνουμε επίσης σκόπιμο να τονισθεί στους δήμους με πληθυσμό κάτω από 10.000 κατοίκους, η αναγκαιότητα σύστασης ίδιας ταμειακής υπηρεσίας τόσο για την διευκόλυνση της εφαρμογής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, όσο και για τον εξορθολογισμό των οικονομικών τους.

Τέλος σας γνωρίζουμε ότι το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα θα τηρείται παράλληλα με το ισχύον λογιστικό σύστημα των Ο.Τ.Α.

Κατόπιν όλων των ανωτέρω παρακαλούμε να γνωρίσετε στο Υπουργείο, το συντομότερο δυνατό, τον αριθμό των δήμων που θα λειτουργήσουν το ανωτέρω σύστημα κατά το έτος 1999, ώστε αφενός να χρηματοδοτηθούν με το ανάλογο ποσό και αφ' ετέρου στελέχη τους να συμμετάσχουν στα σεμινάρια που θα διοργανώσει το Υπουργείο.

#### ΣΥΝΗΜΜΕΝΑ

(α) Λογιστικός οδηγός για τους Ο.Τ.Α

β) Πρότυπος σύμβαση έργου

Η ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ

γ) Πρότυπο προδιαγραφών έργου

δ) Τεύχος προδιαγραφών λογισμικού

#### ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ

1) Κεντρική Ένωση Δήμων  
και Κοινοτήτων Ελλάδος  
Ακαδημίας 65 και Γενναδίου 8  
Τ.Κ.106.78 - Α Θ Η Ν Α –

ΕΥΔΟΚΙΑ ΣΕΡΡΕΛΗ

2) Πανελλήνια Ομοσπονδία Εργαζομένων Ο.Τ.Α.

#### ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΔΙΑΝΟΜΗ

- 1.- Γραφείο Κας Υπουργού
- 2.- Γραφείο Υφυπουργού κ. Γ. Φλωρίδη
- 3.- Γραφείο Κας Γεν. Γραμματέως
4. Ομάδα Διοίκησης Έργου  
Υπόψη συντονιστή κ.Δ.Κατσούλη
- 5.Γραφείο Τύπου
- 6.Διευθύνσεις Κ.Υ.Υπουργείου