

ΤΕΙ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

**« Η εφαρμογή της Διπλογραφικής Μεθόδου Λογιστικής των
ΟΤΑ: Η περίπτωση των δήμων Κοζάνης και Πτολαιμαΐδας»**

Σπουδάστρια: Καραγιώργου Ιωάννα
Α.Ε.Μ. 99003

Επιβλέπων καθηγητής: Φατούρος

Υπεύθυνος Καθηγητής Εκπόνησης Εργασίας:
Εξαρχάκος Κωνσταντίνος

ΚΑΛΑΜΑΤΑ
ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 2007

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Στο σημείο αυτό, θέλω να ευχαριστήσω θερμά τον καθηγητή μου, κύριο Εξαρχάκο Κωνσταντίνο, που με την ουσιαστική στήριξή του και τις κατευθύνσεις που μου έδωσε, συνετέλεσε σημαντικά στην ολοκλήρωση αυτής της εργασίας.

Επίσης, θέλω να ευχαριστήσω την οικογένειά μου διότι σε αυτούς χρωστάω την εξέλιξή μου ως άνθρωπο.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η εργασία αυτή αναφέρεται στην εφαρμογή της Διπλογραφικής μεθόδου λογιστικής των ΟΤΑ στους δήμους της Κοζάνης και της Πτολαιμαΐδος.

Σκοπός είναι να διαπιστωθεί με τι ρυθμούς έγινε η εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος στους παραπάνω Δήμους, αν εφαρμόζονται όλες οι διαδικασίες που προβλέπει η εφαρμογή του Διπλογραφικού σε αυτούς και με ποιο τρόπο βοήθησε τους Δήμους η εφαρμογή του νέου αυτού λογιστικού συστήματος.

Η εργασία αποτελείται από δυο μέρη. Το πρώτο μέρος αποτελείται από το θεωρητικό πλαίσιο της εργασίας και περιλαμβάνει πέντε κεφάλαια ενώ το δεύτερο μέρος αποτελείται από το ερευνητικό πλαίσιο της εργασίας και περιλαμβάνει τρία κεφάλαια.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	4
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	7
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΤΩΝ ΟΤΑ ΚΑΙ ΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ	9
1.1 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΟΤΑ ΚΑΙ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ	9
1.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΤΩΝ Ο.Τ.Α.....	10
1.3 ΤΑ ΒΑΣΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΤΩΝ ΟΤΑ.....	10
1.4 Ο ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΩΣ ΕΡΓΑΛΕΙΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΙΣΜΟΥ.....	15
1.5 «ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΤΩΝ ΟΤΑ» ΚΑΙ Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	16
1.6 Η ΓΕΝΙΚΗ ΜΟΡΦΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΔΗΜΩΝ	17
1.7 Η ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ.....	17
1.8 ΤΑ ΤΗΡΟΥΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΑ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ.....	19
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ	20
2.1 ΟΙ ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΠΟΥ ΕΠΙΔΡΟΥΝ ΣΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΤΩΝ ΟΤΑ ΣΤΗ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗ ΜΕΘΟΔΟ.....	20
2.2 ΒΗΜΑΤΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ	25
2.3 Η ΑΝΑΓΚΑΙΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ.....	37
2.4 Η ΦΙΛΟΣΟΦΙΑ ΤΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ	38
2.5 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ.....	39
2.6 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ... ..	40
2.7 ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ	46
2.8 ΤΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ.....	49
2.9 ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΠΟΥ ΔΙΕΠΟΥΝ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ	50
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο Η ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ.....	51
3.1 Ο ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ	51
3.2 ΓΙΑΤΙ ΕΙΝΑΙ ΑΠΑΡΑΙΤΗΤΗ Η ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ	52
3.3 Η ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΚΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ.....	52
3.4 Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ.....	53

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο ΤΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ.....	55
4.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ	55
4.2 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ	56
4.3 Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΙΚΩΝ ΕΞΟΔΩΝ	56
4.4 ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΡΟΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ.....	57
4.5 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ.....	58
4.6 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ.....	59
4.7 ΠΗΓΕΣ ΕΣΟΔΩΝ.....	61
4.8 Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ.....	61
4.9 ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΡΟΗΣ ΕΣΟΔΩΝ.....	62
4.10 Η ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΚΑΙ ΟΝΟΜΑΤΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ.....	63
4.11 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	64
4.12 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΤΗΣ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	67
4.13 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ.....	69
4.14 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ	69
4.15 ΤΑ ΤΗΡΟΥΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ	73
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΘΗΚΩΝ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ	75
5.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΑΠΟΘΗΚΗΣ	75
5.2 Η ΠΡΩΤΗ ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΤΗΣ ΑΠΟΘΗΚΗΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ	77
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	81
6.1 ΣΥΛΛΟΓΗ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.....	81
6.2 ΜΕΘΟΔΟΙ ΣΥΛΛΟΓΗΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	82
6.3 Η ΜΕΘΟΔΟΣ ΠΟΥ ΕΦΑΡΜΟΣΤΗΚΕ	84
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	85
7.1 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΕΡΕΥΝΑΣ.....	85
7.1.1 ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΜΩΝ.....	86
7.1.2 ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ.....	87
7.1.3 ΤΜΗΜΑ ΕΣΟΔΩΝ.....	88
7.1.4 ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΥ.....	89
7.1.5 ΤΜΗΜΑ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ.....	90
7.1.6 ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ.....	91
7.1.7 ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ.....	92
7.1.8 ΤΜΗΜΑ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗΣ.....	93
7.1.9 ΝΟΜΙΚΟ ΤΜΗΜΑ	94
7.1.10 ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΠΑΓΙΩΝ.....	95
7.1.11 ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΕΡΓΩΝ.....	96
7.1.12 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ	97

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	98
8.1 ΠΑΡΟΥΣΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ	100
8.2 ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ.....	101
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	104
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	106

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η ανάγκη της εισαγωγής και εφαρμογής του Διπλογραφικού συστήματος σε όλους τους ΟΤΑ είναι κοινά διαπιστωμένη και από την αυτοδιοίκηση (ΚΕΔΚΕ) αλλά και από το Ελληνικό Δημόσιο (Υπουργείο Εσωτερικών, Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας) καθώς αποτελεί ένα θεσμικό βήμα για τον εκσυγχρονισμό των συστημάτων οικονομικής διαχείρισης των ΟΤΑ.

Πριν περίπου από δέκα χρόνια, το 1997, εκδίδεται προεδρικό διάταγμα, το οποίο προβλέπει την εφαρμογή από τους ΟΤΑ πρώτου βαθμού, το Διπλογραφικό σύστημα Γενικής και Αναλυτικής λογιστικής. Το Υπουργείο Εσωτερικών εξέδωσε δύο χρόνια αργότερα εγκύκλιο με οδηγίες προς όλους τους αρμόδιους κρατικούς φορείς ώστε να γίνει η εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στην πρωτοβάθμια Αυτοδιοίκηση.

Οι λόγοι που οδήγησαν στην εισαγωγή και κατά συνέπεια στην εφαρμογή ενός σύγχρονου διαχειριστικού οικονομικού λογιστικού συστήματος που θα ήταν ικανό να ανταποκριθεί στις νέες ανάγκες της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, ήταν η απάλειψη των πολλαπλών αδυναμιών και μειονεκτημάτων του Απλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Η εμφάνιση του Διπλογραφικού σε σχέση με το προηγούμενο λογιστικό σύστημα (Δημόσιο λογιστικό) έφερε στην αυτοδιοίκηση την απόκτηση Κλαδικού λογιστικού σχεδίου, καθώς και τη γνώση των ΟΤΑ ανά πάσα στιγμή για την περιουσία τους, τις απαιτήσεις τους, το ταμείο τους και τις υποχρεώσεις τους.

Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο, σύμφωνα με το Π.Δ. 315/1999, όσον αφορά τη Γενική Λογιστική εφαρμόζεται υποχρεωτικά από 1-1-2000 από τους Δήμους και Κοινότητες με πληθυσμό πάνω από 5.000 κατοίκους, με βάση τα αποτελέσματα της τελευταίας απογραφής, ή με τακτικά έσοδα πάνω από 1.467.000 €. Όσον αφορά την Αναλυτική λογιστική εφαρμόζεται υποχρεωτικά από 1-1-2001 από τους Δήμους και Κοινότητες με πληθυσμό πάνω από 10.000 κατοίκους ή με έσοδα πάνω από 2.935.000 €.

Το σχέδιο λογαριασμών του Λογιστικού οδηγού κατανέμεται σε τρία μέρη καθένα από τα οποία αποτελεί ιδιαίτερο και ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα α) Γενική λογιστική, β) Λογαριασμούς τάξεως και γ) Αναλυτική λογιστική.

Σκοπός της εργασίας μας είναι να δούμε σε τι βαθμό τηρούνται καθώς και αν τηρούνται σωστά οι διαδικασίες που προβλέπει η εφαρμογή του Διπλογραφικού λογιστικού συστήματος στους Δήμους Κοζάνης και Πτολαιμαΐδος, καθώς και με ποιο τρόπο έχει βοηθήσει η εφαρμογή του, τους Δήμους αυτούς.

Το πρώτο μέρος της εργασίας ασχολείται με το θεωρητικό πλαίσιο του *Διπλογραφικού Συστήματος Λογιστικής των Ο.Τ.Α.* Συγκεκριμένα, **το πρώτο κεφάλαιο** αναφέρεται στο Λογιστικό των ΟΤΑ και τις σχέσεις του με το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα. **Το δεύτερο** παραθέτει στις διαδικασίες και τα βήματα μετάβασης από το δημόσιο λογιστικό στο διπλογραφικό ενώ, **το τρίτο κεφάλαιο** αναφέρεται στην Απογραφή Έναρξης του Δήμου. **Το τέταρτο** αναφέρεται στα έσοδα και έξοδα του δήμου, ενώ **το πέμπτο κεφάλαιο** πραγματεύεται την οργάνωση των αποθηκών του δήμου.

Στο δεύτερο μέρος, παρουσιάζεται η έρευνα που έγινε στους δήμους Κοζάνης και Πτολαιμαΐδος. Έτσι λοιπόν, **το έκτο** αναφέρεται στην μεθοδολογία της έρευνας, **το έβδομο κεφάλαιο** παρουσιάζει τα αποτελέσματα της έρευνας, και **στο όγδοο και τελευταίο κεφάλαιο** συγκεντρώνονται τα συμπεράσματα της έρευνας Στο κεφάλαιο αυτό, παρουσιάζονται τα προβλήματα της εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος που προέκυψαν από την έρευνα και παραθέτονται κάποιες προτάσεις για την αντιμετώπισή τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΤΩΝ ΟΤΑ ΚΑΙ ΤΟ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ

1.1 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ 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.

Το λογιστικό των ΟΤΑ έχει 2 σκέλη:

- *Το διαχειριστικό*, δηλαδή τις διαδικασίες εκτέλεσης του προϋπολογισμού και ένα δομημένο σύστημα διαδικασιών προμήθειας και εκκαθάρισης των δαπανών, ένα γενικότερο σύστημα οικονομικής διαχείρισης (διαδικασίες για τη διαχείριση των οικονομικών του είναι εντάλματα πληρωμής με καθορισμένα επίπεδα υπογραφών, διαδικασίες προμήθειας και διαγωνισμών, διαδικασίες διαχείρισης αποθηκών κλπ.).
 - Διαχείριση εσόδων τελών φόρων.
 - Διαχείριση αποθηκών.
 - Διαχείριση ταμείου.
 - Διαχείριση προσωπικού κλπ.

- *Το λογιστικό*, δηλαδή την αποτύπωση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού μέσω της κωδικοποίησης των εσόδων και των εξόδων με την συγκεκριμένη

μορφή που έχει πάρει σήμερα.

- Διαχείριση εκτέλεση προϋπολογισμού.
- Λογιστικές, τήρηση βιβλίων και αναφορών.

1.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΤΩΝ Ο.Τ.Α.

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

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

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

1.3 ΤΑ ΒΑΣΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΠΟ ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΤΩΝ ΟΤΑ

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

Ο προϋπολογισμός

Η οικονομική διαχείριση του δήμου έχει σαν σημείο αναφοράς τον προϋπολογισμό

στον οποίο εγγράφονται όλα τα έσοδα και οι δαπάνες του δήμου.

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

Διαδικασία κατάρτισης του προϋπολογισμού

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

Οι βασικές αρχές κατάρτισης του προϋπολογισμού

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

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

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

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

Η διάρκεια του οικονομικού έτους

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

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

Η αναμόρφωση του προϋπολογισμού

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

Η αναμόρφωση του προϋπολογισμού μπορεί να γίνεται κατά την διάρκεια του

οικονομικού έτους:

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

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

Οι πιστώσεις του Δήμου

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

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

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

Προκειμένου δε να αποτραπεί το ενδεχόμενο πραγματοποίησης δαπανών, οι οποίες

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

Μεταφορά πιστώσεων / Αποθεματικό

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

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

- Σε περίπτωση κατά την οποία ο σκοπός, για τον οποίο έχει εγγραφεί μία πίστωση, έχει εκπληρωθεί ή έχει καταστεί ανέφικτος, επιτρέπεται η μεταφορά του υπολοίπου ή ολόκληρης της πίστωσης, προκειμένου να αυξηθεί άλλη πίστωση που είναι γραμμένη στον προϋπολογισμό ή προκειμένου να δημιουργηθεί νέα πίστωση για έκτακτη και επείγουσα ανάγκη, η οποία δεν προβλέπεται στον προϋπολογισμό. Η μεταφορά της πίστωσης γίνεται με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου. Δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιηθούν για την αύξηση ή δημιουργία άλλων πιστώσεων, οι πιστώσεις που προέρχονται από ειδικευμένα έσοδα (δάνεια, ΣΑΤΑ κλπ).
- Πίστωση που έχει εγγραφεί στον προϋπολογισμό για την εκτέλεση ορισμένου έργου, σε περίπτωση που υπάρχει αδυναμία να εκτελεσθεί το έργο αυτό,

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

επιτρέπεται να διατεθεί μόνο για την εκτέλεση άλλου έργου. Για την διάθεση αυτή απαιτείται αναμόρφωση του προϋπολογισμού. Αν η πίστωση διατίθεται για την εκτέλεση νέου έργου, που δεν περιλαμβάνεται στο τεχνικό πρόγραμμα, απαιτείται και τροποποίηση του προγράμματος, η οποία γίνεται με αιτιολογημένη απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου.

- Κατά το τελευταίο τρίμηνο του οικονομικού έτους επιτρέπεται να διατεθούν πιστώσεις, οι οποίες έχουν εγγραφεί για έργα που δεν έχουν εκτελεστεί και δεν μπορούν να εκτελεστούν στο διάστημα που απομένει, για την πληρωμή άλλων δαπανών. Για τη διάθεση αυτή απαιτείται αναμόρφωση του προϋπολογισμού. Εννοείται ότι η διάθεση των πιστώσεων σε άλλες δαπάνες είναι δυνατή, μόνο εφόσον πρόκειται για πιστώσεις που δεν προορίζονται αποκλειστικά για την εκτέλεση έργων.

1.4 Ο 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 αυτοτελής μονάδα παραγωγής υπηρεσιών στον πληθυσμό της περιοχής τους αλλά ένα επίπεδο άσκησης της (κρατικής) διοίκησης που είχε κάποιες αρμοδιότητες τις οποίες κατά κανόνα η κρατική διοίκηση δεν ήθελε να ασκεί.

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

Συνήθως δεν έχει το χαρακτήρα δεσμεύσεων για τις Δημοτικές αρχές από την

υλοποίηση των οποίων θα κριθεί η αποτελεσματικότητα της Διοίκησης και του υπηρεσιακού μηχανισμού. Η σύνταξή του δεν προσδιορίζεται με βάση τις δυνατότητες πραγματοποίησης εσόδων και στη συνέχεια μέσω αυτών η χρηματοδότηση της κοινωνικής και οικονομικής των δραστηριοτήτων.

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

1.5 «ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΤΩΝ ΟΤΑ» ΚΑΙ Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

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

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

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

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

1.6 Η ΓΕΝΙΚΗ ΜΟΡΦΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΔΗΜΩΝ

Πίνακας 1.1

Η ΓΕΝΙΚΗ ΜΟΡΦΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ	
<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	

Πηγή: Καραγιάνης, 2002

1.7 Η ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΤΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

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

A) 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 ποσό που εισπράττεται δεν έχει βεβαιωθεί και πάλι μπορεί να εισπραχθεί, με ταυτόχρονη οίκοθεν βεβαίωση.

B) Ως προς τα έξοδα, χρειάζεται:

- Να γίνει ανάληψη της υποχρέωσης της δαπάνης, να εγγραφεί η δαπάνη που αναλαμβάνεται στο βιβλίο αναλαμβανόμενων 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 των εξόδων.
- Πληρωμή της δαπάνης, εξόφληση από το δημοτικό ταμείο ή από την Δ.Ο.Υ.(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.

Σχηματικά οι διαδικασίες εκτέλεσης προϋπολογισμού

Ο προϋπολογισμός του Δήμου και οι φάσεις του:

Έσοδα

Ψηφίζουμε
Εγκρίνουμε
Βεβαιώνουμε

Έξοδα

Ψηφίζουμε
Εγκρίνουμε
Αναλαμβάνουμε

Εισπράττουμε

Ενταλματοποιούμε

Πληρώνουμε

1.8 ΤΑ 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 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 καθολικών εσόδων** που εμφανίζει με τη μορφή καρτέλας τα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν από το Δήμο.
- **Βιβλίο καθολικών 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**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ

2.1 ΟΙ ΠΑΡΑΓΟΝΤΕΣ ΠΟΥ ΕΠΙΔΡΟΥΝ ΣΤΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΜΕΤΑΒΑΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΤΩΝ ΟΤΑ ΣΤΗ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗ ΜΕΘΟΔΟ

1. Το ισχύον νομικό πλαίσιο

Καθορίζει τη συνύπαρξη του λογιστικού των ΟΤΑ και της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου. Με τα ισχύοντα σήμερα λειτουργεί πλήρως το λογιστικό των ΟΤΑ με την παράλληλη λειτουργία τη διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου. Η παρακολούθηση του προϋπολογισμού του Δήμου θα γίνεται και διπλογραφικά μέσω λογαριασμών τάξεως (πληροφοριακοί λογαριασμοί) με προοπτική την απονέκρωση της σημερινής κωδικοποίησης του Λογιστικού των ΟΤΑ.

Η συνύπαρξη των δύο λογιστικών συστημάτων δημιουργεί την υποχρέωση για λογιστική απεικόνιση γεγονότων, τα οποία εμφανίζονται λόγω διοικητικών πράξεων προϋπολογισμού. Τα γεγονότα αυτά δεν θα εμφανίζονταν, εάν δεν υπήρχε μόνο το διπλογραφικό.

Το γεγονός αυτό δημιουργεί επιπλέον λογιστική εργασία , αφενός και αφετέρου αναδεικνύει κενά που υπάρχουν στις ίδιες διαδικασίες του λογιστικού των ΟΤΑ. Ένα παράδειγμα είναι η αποδέσμευση του επιπλέον ποσού της έκθεσης ανάληψης δαπάνης, όταν έχουμε διαφορά μεταξύ του ποσού της έκθεσης ανάληψης δαπάνης και της πραγματικής δαπάνης που έγινε. Η πράξη δεν προβλέπεται από το λογιστικό των ΟΤΑ και απαιτείται να δοθούν οδηγίες εάν σε παρόμοιες περιπτώσεις χρειάζεται να γίνεται διοικητική πράξη ή όχι.

2. Η κατάσταση του ανθρώπινου δυναμικού

Σχετικά με τη γνώση της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου θα πρέπει να εκτιμήσουμε τα παρακάτω:

α) Το προσωπικό των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων δεν έχει εμπειρία λειτουργίας διπλογραφικού συστήματος γιατί η δουλειά του γινόταν με το απλογραφικό λογιστικό των ΟΤΑ. Ακόμη και μερικοί εργαζόμενοι στις οικονομικές υπηρεσίες που προέρχονται από τον ιδιωτικό λογιστικό τομέα, με την πάροδο του χρόνου έχουν απομακρυνθεί από τη λογιστική.

β) Παρόλα αυτά στο προσωπικό των οικονομικών υπηρεσιών θα πρέπει να δοθεί βοήθεια με κάθε πρόσφορο τρόπο γιατί θα αποτελέσει τον κορμό, την ατμομηχανή υλοποίησης του έργου της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου. Αυτό βασίζεται στο γεγονός πως ο Δήμος αποτελεί μία από τις μεγαλύτερες οικονομικές μονάδες στην περιοχή του, με αρκετές ιδιομορφίες και εξειδικευμένο θεσμικό πλαίσιο. Το πλαίσιο αυτό πρέπει να είναι γνωστό σε όποιον θα ασχοληθεί με το διπλογραφικό στο Δήμο, για να μην υπάρχει κανένας κίνδυνος λανθασμένων αποτελεσμάτων στα οικονομικά του.

γ) Σε Δήμους μεγάλους που οι ανάγκες είναι μεγαλύτερες και οι ελλείψεις εντονότερες πρέπει να προσληφθεί ειδικευμένο προσωπικό με γνώσεις λογιστικής.

3. Το επίπεδο μηχανογράφησης του Δήμου

Η ύπαρξη υποδομής για τη μηχανογραφική παρακολούθηση των οικονομικών διαδικασιών διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην πορεία υλοποίησης του προγράμματος. Η ύπαρξη ενιαίου μηχανογραφικού συστήματος των οικονομικών υπηρεσιών πρέπει να υποστηρίζει την ενιαία λειτουργία του οικονομικού διαχειριστικού συστήματος (διαχείριση διαδικασιών, παρακολούθηση- εκτέλεση προϋπολογισμού, διπλογραφικό, αποθήκες, μισθοδοσία).

Πρέπει να υπάρχει μηχανογράφηση στις προμήθειες για την καταχώρηση των αναλαμβανόμενων υποχρεώσεων και των τιμολογίων, έτσι ώστε οι καταχωρήσεις να ενημερώνουν τη λογιστική.

Το επίπεδο μηχανογράφησης των τμημάτων των προσόδων σε συνδυασμό με την ταμειακή υπηρεσία, μας προσδιορίζει το επίπεδο αυτόματης ενημέρωσης της λογιστικής.

Η μηχανογραφική αλληλοενημέρωση όλων αυτών των τμημάτων, δίνει την δυνατότητα:

- Τα έσοδα να χρεώνουν(βεβαιώνουν) τους δημότες
- Το ταμείο με την είσπραξη των οφειλετών να ξεχρεώνει(πιστώνει) τους δημότες
- Ο προϋπολογισμός να ενημερώνεται από το ταμείο με τα πληρωθέντα και
- Το ταμείο με τις πληρωμές να εξοφλεί τους προμηθευτές με την πληρωμή που τους κάνουμε

4. Το μέγεθος του Δήμου

Εννοείται ότι η πολυπλοκότητα των διαδικασιών και κατ' επέκταση τα προβλήματα-εμπόδια που παρουσιάζονται είναι διαφορετικά ανάμεσα στους Δήμους με διαφορετικό μέγεθος.

Ένας νεοδημιουργηθείς Δήμος με αρκετά δημοτικά καταστήματα πρέπει να λειτουργήσει με την λογιστική των υποκαταστημάτων. Επίσης, ένα Δήμος μικρός με αντίστοιχου μεγέθους προϋπολογισμό δεν θα έχει να αντιμετωπίσει τον όγκο των προβλημάτων που αντιμετωπίζει ένας Δήμος με προϋπολογισμό κάποιων δις, με διαφορετική διάρθρωση των υπηρεσιών του, με πολλές διευθύνσεις και το πρόβλημα της «κατάτμησης» των γνωστικών αντικειμένων ανάμεσα στο προσωπικό. Ακόμη σε έναν μεγάλο Δήμο είναι εμφανής η αδυναμία του καταμερισμού των διαδικασιών και της απομόνωσης των συναδέλφων.

Ένα χαρακτηριστικό γνώρισμα του διπλογραφικού είναι πως έρχεται να «ενοποιήσει» τι οικονομικές υπηρεσίες του Δήμου, να «δέσει» τις επιμέρους οικονομικές δραστηριότητες σε ένα ενιαίο συνεκτικό πλαίσιο λειτουργίας, όπου η κάθε επιμέρους οικονομική πράξη θα εμφανίζεται και επηρεάζει την οικονομική υπηρεσία. Το πλαίσιο αυτό που ενοποιεί τις οικονομικές δραστηριότητες είναι η ύπαρξη του

κλαδικού λογιστικού σχεδίου, που αποτυπώνει κάθε διαφορετική οικονομική πράξη σε ένα ενιαίο σύστημα.

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

Η λειτουργία στο όλο κύκλωμα των οικονομικών υπηρεσιών απαιτεί την τήρηση ορισμένων διαδικασιών που έχουν σχέση με τον έλεγχο νομιμότητας της δαπάνης αλλά και με διαδικασίες ελέγχου (όπως η τήρηση του βιβλίου ανειλημμένων υποχρεώσεων για τον έλεγχο υπέρβασης της δαπάνης). Στις περισσότερες περιπτώσεις των Δήμων, πολλές από τις διαδικασίες αυτές δεν τηρούνται ολοκληρωμένα.

Η τήρηση ορισμένων διαδικασιών επιδρά στο επίπεδο τήρησης της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου. Για παράδειγμα, η παρακολούθηση του προϋπολογισμού θα γίνεται με διπλογραφικές εγγραφές. Εάν ο Δήμος δεν τηρεί τη διαδικασία της ανάληψης δαπάνης δεν θα μπορεί να αποτυπώνει ένα κομμάτι της παρακολούθησης του προϋπολογισμού με διπλογραφικό τρόπο.

Επιπλέον είναι φανερό πως το καλό επίπεδο λειτουργίας του λογιστικού των ΟΤΑ, του Δήμου ολόκληρου, είναι καθοριστικός παράγοντας στην σωστή μετάβαση στη διπλογραφική λογιστική μέθοδο. Για παράδειγμα: η καταχώρηση του παραστατικού του προμηθευτή είναι βασικός όρος λογιστικής λειτουργίας στη διπλογραφική λογιστική μέθοδο και δημιουργεί σοβαρό πρόβλημα στο Δήμο εκείνον ο οποίος δεν μπορεί να συγκεντρώσει άμεσα τα παραστατικά που λαμβάνει από τους προμηθευτές του. Εάν ο Δήμος δεν βεβαιώνει τους χρηματικούς καταλόγους και εμφανίζει τα περισσότερα έσοδά του με οίκοθεν βεβαιωτικά σημειώματα, τότε δημιουργεί σοβαρά προβλήματα στο χρόνο εμφάνισης των εσόδων και δεν τηρεί την αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, μια από τις βασικές αρχές της λογιστικής.

Η ολοκληρωμένη τήρηση των διαδικασιών του Δήμου πρέπει να λαμβάνεται ως θετικός παράγοντας εφαρμογής της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου, πρέπει όμως

να εξετάσουμε τα όρια του σημερινού συστήματος οργάνωσης του Δήμου. Η ανυπαρξία των διαδικασιών στη λειτουργία οργανωμένης αποθήκης είναι η χαρακτηριστική περίπτωση του θέματος. Με την ολοκληρωμένη εφαρμογή του Δημόσιου Λογιστικού θα οδηγηθούμε στην ολοκληρωμένη εφαρμογή του διπλογραφικού. Το διπλογραφικό σήμερα απαιτεί και θα απαιτήσει στο μέλλον σημαντικές αλλαγές στη δομή και στη λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών.

6. Η ύπαρξης της ταμειακής υπηρεσίας

Για την λειτουργία της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου είναι αναγκαία η ύπαρξη της ταμειακής υπηρεσίας. Αν δεν υπάρχει το ταμείο, δεν μπορούν να εμφανίζονται λογιστικά οι ταμειακές εγγραφές(εισπράξεις-πληρωμές)

Το πρόβλημα αυτό αντιμετωπίζεται στο βαθμό που ο ελεγκτής εσόδων στην Δ.Ο.Υ. είναι συνδεδεμένος μηχανογραφικά με το Δήμο και με αυτό τον τρόπο υπάρχει δυνατότητα να ενημερώνεται το διπλογραφικό.

Το προσωρινό πρόβλημα για τους Δήμους που δεν έχουν το πρώτο χρονικό διάστημα ταμειακή υπηρεσία αντιμετωπίζεται είτε με αναδρομική καταχώρηση των ταμειακών πράξεων στο διπλογραφικό είτε με συγκεντρωτικές ταμειακές εγγραφές ανά ημέρα.

Η σύσταση της ταμειακής υπηρεσίας βοηθάει το Δήμο στον οικονομικό του προγραμματισμό και στη διαχειριστική του αυτοτέλεια.

7. Η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης

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

- Ο ουσιαστικός λόγος ύπαρξης της αποθήκης, αφορά την παρακολούθηση των αποθεμάτων σαν βασικό στοιχείο στη διαμόρφωση του κόστους και κατ' επέκταση των οικονομικών αποτελεσμάτων του Δήμου

- Επίσης, η αποθήκη λειτουργεί και για τη μηχανογραφική σύνδεση των εγγραφών του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με το διπλογραφικό
- Δεν μπορούμε να μιλάμε για λειτουργία αναλυτικής λογιστικής χωρίς την πλήρη και ολοκληρωμένη λειτουργία της αποθήκης του Δήμου.

Παρόλα αυτά η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης δεν είναι απαραίτητη για την έναρξη λειτουργίας της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου.

2.2 ΒΗΜΑΤΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

1. Καταγραφή της υπάρχουσας κατάστασης

Με την καταγραφή συγκεντρώνονται οι απαραίτητες πληροφορίες που απαιτούνται για την οργάνωση του έργου.

— Τα στοιχεία που είναι απαραίτητα στο έργο είναι:

- 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 την αναλυτική λογιστική
- Οι βασικές οικονομικές δραστηριότητες του Δήμου, οι οποίες καθορίζουν τις αναγκαίες οικονομικές πληροφορίες και τους λογαριασμούς που θα τις απεικονίσουν
- Ειδικές οικονομικές δραστηριότητες, που θα συναντώνται συχνά. Όπως είναι η εκμετάλλευση σφαγείων, μαρίνων, ζωολογικού κήπου, ο χαρακτήρας των οποίων εκφράζει και 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 την διάρθρωση του Δήμου και βοηθά στην κοστολογική διαμόρφωσή του
- Η δομή και η στελέχωση των οικονομικών υπηρεσιών, για να γνωρίζουμε την υπηρεσία εκείνη που θα εφαρμόσει τη λογιστική μέθοδο
- Η ύπαρξη της ταμειακής υπηρεσίας και η πιθανώς απαιτούμενη δημιουργία της
- Ο σημερινός ρόλος του γραφείου προμηθειών και οι απαιτούμενες αναδιαρθρώσεις στη λειτουργία του
- Η ύπαρξη, η στελέχωση και η λειτουργία των αποθηκών του Δήμου
- Κάθε ιδιαίτερη δραστηριότητα του Δήμου που παράγει ή απαιτεί οικονομικές πράξεις, οι οποίες πρέπει να λογιστικοποιηθούν
- Η τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται για την εκτέλεση του προϋπολογισμού(ΕΑΔ)
- Η γνώση και η τήρηση των διαδικασιών των οικονομικών υπηρεσιών, όπως είναι οι έγκαιρες διαδικασίες βεβαίωσης εσόδων ή ολοκληρωμένες διαδικασίες προμηθειών.

— Η εμπειρία και η γνώση του προσωπικού στη διπλογραφική λογιστική μέθοδο:

- Πόσοι και ποιοι από το προσωπικό έχουν πτυχίο οικονομικών-λογιστικών σχολών
- Εάν υπάρχουν συνάδελφοι με γνώσεις λογιστικής
- Πόσοι και ποιοι υπάλληλοι των οικονομικών υπηρεσιών, έχουν πάρει μέρος σε σεμινάρια του ΕΚΔΔ για τη λογιστική διπλογραφική μέθοδο.

— Στοιχεία που βοηθούν στην καταγραφή της περιουσίας του Δήμου:

- Εάν ο Δήμος έχει κτηματολογηθεί
- Εάν υπάρχει και τηρείται το βιβλίο της περιουσίας
- Εάν υπάρχουν παλαιά αρχεία καταγραφής.

2. Δημιουργία και συγκρότηση ομάδας εργασίας

Η εφαρμογή του διπλογραφικού σε πρώτη φάση θα γίνεται παράλληλα με την υπάρχουσα λειτουργία του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. Στο σημείο πρέπει να λάβουμε υπόψη μας τα εξής:

- Δεν ανατρέπεται η όλη λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών του Δήμου.

Συνεχίζονται οι γνωστές διαδικασίες εκτέλεσης του προϋπολογισμού, οι διαδικασίες προμηθειών, βεβαίωσης και είσπραξης εσόδων.

- Απαιτείται να αντιμετωπιστεί η εφαρμογή του έργου από μια ειδική ομάδα συναδέλφων

Από τον παραπάνω πίνακα ροής παρατηρούμε ότι η ενημέρωση της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου θα γίνεται παράλληλα με την λειτουργία του σημερινού λογιστικού των ΟΤΑ, πως οι λειτουργίες που ασκούνται σήμερα αναβαθμίζονται.

3. Συγκρότηση ομάδας εργασίας

Η ομάδα εργασίας στο Δήμο θα αναλάβει την ευθύνη της εφαρμογής του συστήματος. Αποτελείται από συναδέλφους από τα αντίστοιχα τμήματα των οικονομικών υπηρεσιών οι οποίοι είναι οι συνδετικοί κρίκοι των αναλυτικών εργασιών του λογιστικού των ΟΤΑ με το διπλογραφικό. Ο επικεφαλής πρέπει να είναι αποδεσμευμένος από άλλες εργασίες.

Η ομάδα εργασίας περιλαμβάνει:

- Να παρακολουθεί σε συνεργασία με την διοίκηση του Δήμου την υλοποίηση της εφαρμογής του διπλογραφικού
- Να επικοινωνεί με τις διευθύνσεις για τις απαιτούμενες ενέργειες όσον αφορά την εφαρμογή του συστήματος
- Να τηρεί και να εκτυπώνει τα βιβλία του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, και κάθε λογιστική υποχρέωση απορρέει από τις σχετικές διατάξεις(ΠΔ 315/99, ΚΒΣ)
- Να επικοινωνεί για λογιστικά θέματα με την ΟΔΕ ή τις επιτροπές ανά Νομό.

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

4. Απογραφή έναρξης

Λέγοντας ισολογισμό έναρξης εννοούμε την αποτύπωση της οικονομικής κατάστασης του Δήμου κατά τη στιγμή έναρξης εφαρμογής της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου(1-1-2000-2001), μέσα από τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής

Εννοούμε την απογραφή έναρξης των παρακάτω οικονομικών στοιχείων:

- Ποιο είναι το ενεργητικό του Δήμου
 - Ποια είναι η πάγια περιουσία του
 - Ποια είναι κατά την έναρξη, η ποσότητα και η αξία των αποθεμάτων του
 - Ποιες είναι οι απαιτήσεις που έχει από τρίτους(δημότες, φορείς, επιχειρήσεις)
 - Πόσα και ποια είναι τα χρηματικά διαθέσιμα(ταμείο, χρήματα στις τράπεζες)
- Ποια είναι τα στοιχεία του παθητικού
 - Ποιες είναι οι υποχρεώσεις του Δήμου(σε προμηθευτές , στην εφορία, στις τράπεζες σε ασφαλιστικούς οργανισμούς κλπ)
 - Ποια είναι η καθαρή του θέση, έτσι όπως διαμορφώνεται ή κατάσταση από την εξίσωση.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ(-) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ(=) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

5. Δημιουργία λογιστικού σχεδίου και αντιστοίχιση

Κατά τη φάση αυτή διαμορφώνουμε το συγκεκριμένο λογιστικό σχέδιο του Δήμου και αντιστοιχίζουμε τους κωδικούς του Λογιστικού των ΟΤΑ με τους κωδικούς της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου.

Συγκρότηση-εξειδίκευση του λογιστικού σχεδίου του Δήμου. Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο χρειάζεται εξειδίκευση για τον συγκεκριμένο Δήμο. Πρέπει να έχουμε:

- Κωδικοποίηση των έργων
- Διαχωρισμό των επιχορηγήσεων σε εκείνες που χορηγούνται για την εξυπηρέτηση λειτουργικών αναγκών και σε εκείνες που χορηγούνται για την κατασκευή έργων
- Τη διαμόρφωση λογαριασμών για την εξυπηρέτηση των πληροφοριακών αναγκών του Δήμου

Η διαμόρφωση του συγκεκριμένου λογιστικού σχεδίου σε κάθε Δήμο βοηθά στην εξοικείωση του προσωπικού του Δήμου με πρακτικά θέματα εφαρμογής της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου (ποιους κωδικούς και σε ποιες περιπτώσεις τους χρησιμοποιούμε για την αποτύπωση κωδικών του προϋπολογισμού), βοηθά στην αφομοίωση βασικών θεμάτων της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου. Μέσα από τη διαδικασία αυτή γίνονται επισημάνσεις για τη δημιουργία νέων κωδικών στο κλαδικό λογιστικό σχέδιο, όπως και παρατηρήσεις για τυχόν διορθώσεις.

Στη συνέχεια αντιστοιχίζουμε τους κωδικούς του Λογιστικού των ΟΤΑ με τους κωδικούς της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου. Ως αντιστοίχιση εννοούμε την αντιπαραβολή σε κωδικούς του Λογιστικού των ΟΤΑ ενός ή περισσότερων κωδικών της Γενικής Λογιστικής.

Η αντιστοίχιση βοηθά την σύνδεση των λογιστικών πράξεων του λογιστικού των ΟΤΑ και την απεικόνιση τους στο διπλογραφικό. Επίσης, συμβάλλει στην μηχανογραφική ενημέρωση του διπλογραφικού μέσω των καταχωρήσεων που γίνονται στο σύστημα της οικονομικής διαχείρισης του Δήμου. Αντιστοιχίζουμε:

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

Στο παρακάτω πίνακα αποτυπώνεται αντιστοίχιση που έχει ως στόχο την αυτόματη ενημέρωση της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου μέσω της οικονομικής διαχείρισης του Δήμου

Ομάδα εισόδου-εξόδου	Επικοινωνία μέσω:
Πάγια	Μητρώου Παγίων
Υλικά	Κωδικού λογιστικής στο είδος της αποθήκης
Έξοδα	Κατηγορίες δαπανών
Έσοδα	Αντιστοίχισης προϋπολογισμού με Λογαριασμούς εσόδων της γενικής λογιστικής
Κρατήσεις	Αντιστοίχισης πίνακα κρατήσεων

Η διαδικασία της αντιστοίχισης λειτουργεί και αντίστροφα. Βοηθά στη διαμόρφωση των προϋπολογισμών με μεγαλύτερη προσοχή ως προς το τι εννοούν και τι περιέχουν οι ΚΑΔ.

- Διαπιστώνουμε ότι αρκετοί ΚΑΔ του προϋπολογισμού δεν ανταποκρίνονται στο περιεχόμενο της δαπάνης για την οποία έχουν προϋπολογιστεί. Αναφέρονται σε ΚΑΔ που αφορούν συντηρήσεις, δαπάνες που γίνονται για προμήθεια επενδυτικών αγαθών ή δαπάνες που γίνονται για προμήθεια καταναλωτικών αγαθών αναφέρεται σε ΚΑΔ που αφορούν προμήθεια επενδυτικών αγαθών
- Με την εφαρμογή του διπλογραφικού μπορούν να τακτοποιηθούν από εκκρεμότητες αυτού του είδους ώστε η δομή του προϋπολογισμού να είναι πιο κοντά στην πραγματικότητα.

6. Εξοικείωση με την νέα μέθοδο-εκπαίδευση

Για την εφαρμογή του νέου λογιστικού συστήματος η διαδικασία της εκπαίδευσης πρέπει να είναι συνεχής και συστηματική, να επικεντρώνει την προσοχή της στα

θέματα που απαιτούνται να κατανοούνται εκείνη τη χρονική περίοδο για να προχωρά η κάθε φάση του έργου. Έτσι την εκπαίδευση πρέπει να την αντιμετωπίσουμε σε 3 επίπεδα:

- Θεωρητική εκπαίδευση πάνω στη διπλογραφική λογιστική μέθοδο. Στο επίπεδο αυτό πραγματοποιήθηκαν και θα πραγματοποιηθούν πολλά σεμινάρια(όπως το ΕΚΔΔ και του ΥΠΕΣΔΔΑ), όμως είναι φανερό πως αυτά δεν μπορούν να υποκαταστήσουν τις γνώσεις που παρέχονται από τα ΑΕΙ και τα ΤΕΙ, αλλά έρχονται να καλύψουν σοβαρά κενά που υπάρχουν στο εξειδικευμένο λογιστικό προσωπικό των ΟΤΑ.
- Πρακτική εξάσκηση στη λειτουργία των προγραμμάτων εφαρμογής του διπλογραφικού. Την εκπαίδευση αυτή σε ένα βαθμό την καλύπτει ή πρέπει να την καλύπτει η εταιρεία-προμηθευτής λογισμικού. Είναι σαφές πως μόνο η θεωρητική γνώση δεν είναι ικανή να καταστήσει κάποιον σε θέση να λειτουργεί μηχανογραφικά το λογιστήριο του διπλογραφικού. Ειδικές εφαρμογές εκπαίδευσης όπως:
 - ❖ Πρακτική λογιστικών ασκήσεων πάνω στον Η/Υ. Η εκπαίδευση στο επίπεδο αυτό να γίνεται σε συνεργασία λογιστικής και μηχανογράφησης
 - ❖ Μικροί ειδικοί κύκλοι σεμιναρίων με εξειδικευμένα θέματα(όπως αναλυτική λογιστική, διαχείριση αποθηκών κλπ)
 - ❖ Ημερίδες με επίκαιρα θέματα, όπως απογραφή έναρξης.

7. Οργάνωση υπηρεσιών

Η λογιστική βοηθά στην απεικόνιση των οικονομικών πράξεων του Δήμου. Η απεικόνιση αυτή στηρίζεται στη βάση της τήρησης ορισμένων διαδικασιών λειτουργίας της οικονομικής μονάδας, και εν προκειμένου του Δήμου, εάν η λειτουργία της οικονομικής μονάδας είναι χαμηλού επιπέδου, χαμηλού επιπέδου θα είναι η λογιστική απεικόνιση.

Επομένως, είναι απαραίτητες μερικές αλλαγές στην οργάνωση και λειτουργία των υπηρεσιών, όπως:

- Τήρηση των διαδικασιών προμήθειας αγαθών και υπηρεσιών(Ε.Α.Δ., παραλαβή των αγαθών κ.λ.π.)
- Θεσμοθετημένες 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(ΕΑΔ κ.λ.π.)
- Στους μεσαίου μεγέθους Δήμους είναι αναγκαία η καθιέρωση κέντρου υποδοχής και καταχώρισης των παραστατικών δαπανών προμήθειας αγαθών και υπηρεσιών(τιμολόγια κ.λ.π.)

Μελλοντικά είναι απαραίτητο ο κάθε Δήμος να οργανώσει τη δομή και τη ροή της λειτουργίας των υπηρεσιών του. Στην προσπάθειά του αυτή πρέπει να αξιοποιηθεί το οργανόγραμμα του Δήμου και να θεσμοθετηθεί η τήρηση σταθερών διαδικασιών λειτουργίας του. Εκτός των άλλων, ότι αφορά τη λογιστική παρακολούθηση, θα δοθεί η δυνατότητα στο Δήμο να παρακολουθεί εκείνα τα οικονομικά στοιχεία που είναι απαραίτητα για την κοστολόγηση των δυνατοτήτων του και να αναπτύξει ένα πλήρες πληροφοριακό σύστημα διοίκησης.

Το πληροφοριακό σύστημα διοίκησης με την εξαγωγή των 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, χρειάζεται «τάξη».

Απαιτείται να διαμορφωθεί ένα συγκεκριμένο πλαίσιο διαχείρισης των υλικών και λειτουργίας των αποθηκών του Δήμου.

8. Οργάνωση αποθηκών

Η οργάνωση της αποθήκης στους Δήμους σήμερα, έχει διαχειριστικό χαρακτήρα. Ο στόχος της είναι να παρακολουθεί τη διακίνηση των υλικών, συνήθως χωρίς να ενδιαφέρεται για τις αξίες τους. Παράλληλα, μέσα από τη διαχείριση των αποθηκών, παρακολουθούνται και κινητά πάγια περιουσιακά στοιχεία.

Μέσω της αποθήκης παρακολουθούμε την διακίνηση των υλικών, τις αξίες και τις ποσότητες και γνωρίζουμε ανά πάσα στιγμή το κόστος των υλικών που έχουν αναλωθεί. Το στοιχείο αυτό χρειάζεται:

- Για να γνωρίσουμε τα μέχρι τη συγκεκριμένη χρονική στιγμή, τα αποτελέσματα της οικονομικής διαχείρισης
- Για να καθορίσουμε το κόστος στην αναλυτική λογιστική

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

Είναι απαραίτητο να κάνουμε κάποια βήματα προκειμένου, προκειμένου να οργανώσουμε την αποθήκη με τρόπο που να ανταποκρίνεται στις ανάγκες της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου και να υπάρχει σωστός εσωτερικός έλεγχος. Αυτά είναι:

- Να διευκρινίσουμε ποια υλικά παρακολουθούμε στην αποθήκη
- Να εξετάσουμε εάν παρακολουθήσουμε κινητά πάγια περιουσιακά στοιχεία μέσα στην αποθήκη
- Να κωδικοποιήσουμε τα είδη που θα παρακολουθήσουμε
- Να οργανώσουμε την απογραφή και να απογράψουμε τις ποσότητες και τις αξίες των υπαρχόντων υλικών
- Οργανώσουμε την καταχώρηση των παραστατικών

9. Οργάνωση της φυσικής διακίνησης των υλικών της αποθήκης και η λογιστική απεικόνιση της όλης διαδικασίας

Είναι φυσικό να οργανώσουμε σε αρχικό επίπεδο τη διαδικασία σύμφωνα με την οποία θα διακινούνται τα αποθέματα στις αποθήκες του Δήμου. Θα πρέπει λοιπόν, να διευθετήσουμε τα εξής:

- ◆ Τον τρόπο και τη διαδικασία για την εισαγωγή των υλικών στις αποθήκες
- ◆ Τη διαδικασία σύμφωνα με την οποία θα εγκρίνεται η εξαγωγή υλικού, θα ελέγχεται και θα εξάγεται το υλικό από την αποθήκη
- ◆ Να αποτυπώσουμε τέλος λογιστικά την όλη διαδικασία. Να καθορίσουμε δηλαδή τα έντυπα που θα εκδίδουμε σε κάθε βήμα της διαδικασίας που πρώτιστα θα έχουμε προσδιορίσει.

10. Μηχανογραφική τήρηση βιβλίων

Η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος απαιτεί ταχύτατη καταχώρηση των οικονομικών πληροφοριών, ταξινόμηση, επεξεργασία, και αξιολόγηση των στοιχείων. Αυτό επιτυγχάνεται με τη λειτουργία του μηχανογραφικού συστήματος. Βοηθάει:

- ⇒ Στην κάλυψη των απαιτήσεων του Λογιστικού των ΟΤΑ(παρακολούθηση προϋπολογισμού, εκκαθάριση-ενταλματοποίηση των δαπανών, βεβαίωση και είσπραξη των εσόδων, τήρηση βιβλίων του Λογιστικού ΟΤΑ)
- ⇒ Στην τήρηση της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου
- ⇒ Στην ενημέρωση του διπλογραφικού από το σύστημα της οικονομικής διαχείρισης με αυτοματοποιημένο τρόπο για την αποφυγή «διπλής» δουλειάς στην καταχώρηση.

Για τη σωστή λειτουργία και ενημέρωση απαιτούνται να γίνουν, σε συνεργασία με την εταιρεία μηχανοργάνωσης που προμηθεύει το λογισμικό, οι αναγκαίες παραμετροποιήσεις:

- ⇒ Αντιστοίχιση λογαριασμών Λογιστικού ΟΤΑ με τους λογαριασμούς της Γενικής λογιστικής(έξοδα, δαπάνες, έσοδα)

⇒ Αντιστοίχιση των κωδικών της αποθήκης με τους κωδικούς της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής

⇒ Αντιστοίχιση των πινάκων κρατήσεων

Με την εξασφάλιση της λειτουργίας του λογισμικού μπορούμε να προεκτυπώσουμε τα λογιστικά βιβλία της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου:

⇒ Γενικό αναλυτικό ημερολόγιο εγγραφών της γενικής λογιστικής

⇒ Αναλυτικό ημερολόγιο εγγραφών τάξεως- προϋπολογισμού για τις εγγραφές του κυκλώματος τάξεως

⇒ Γενικό καθολικό που αποτυπώνει τις κινήσεις των Ιβάθμιων λογαριασμών με ημερολογιακή σειρά.

⇒ Συγκεντρωτικό ημερολόγιο που αποτυπώνει την κίνηση των Ιβάθμιων λογαριασμών

⇒ Ημερολόγιο πράξεων ισολογισμού

⇒ Βιβλίο απογραφών και ισολογισμού

⇒ Μητρώο παγίων

Δεν θα εκτυπωθούν ξεχωριστά βιβλία αλλά θα εκτυπωθεί ένα ενιαίο έντυπο βιβλίο με τις αναφερόμενες χρήσεις η και μελλοντικές. Το ενιαίο έντυπο- βιβλίο δεν θεωρείται από την Δ.Ο.Υ. αλλά από τις ίδιες τις υπηρεσίες που θεωρούν τα βιβλία του Λογιστικού των ΟΤΑ.

11. Σύσταση ταμειακής υπηρεσίας στο Δήμο

Για την λειτουργία της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου είναι απαραίτητη η ύπαρξη ταμειακής υπηρεσίας. Οι ΟΤΑ που πρόκειται να μπου στις διαδικασίες σύστασης ταμειακής πρέπει να έχουν υπόψη τους τα εξής ζητήματα:

Προϋποθέσεις για τη σύσταση:

A. Πρέπει να προβλέπεται απ τον εσωτερικό κανονισμό λειτουργίας

B. Το ταμειακό υπόλοιπο του Δήμου θα πρέπει να είναι θετικό ή τουλάχιστον μηδενικό.

Θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας:

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

Ενέργειες σύστασης λειτουργίας:

I. Απόφαση Δημάρχου για τον καθορισμό της ημερομηνίας έναρξης της ταμειακής υπηρεσίας.

II. Ανακοίνωση της απόφασης Δημάρχου στην Δ.Ο.Υ. όπου θα ζητείται την προκαθορισμένη ημερομηνία να παραδοθούν στο Δήμο:

A. Προσωρινός ταμειακός απολογισμός

B. Το χρηματικό υπόλοιπο σε επιταγή, σε διαταγή του Δήμου.

III. Ανακοίνωση από το Δήμαρχο στο Δ. Σ της έναρξης λειτουργίας της ταμειακής και απόφαση του ΔΣ με την οποία θα καθορίζεται η τράπεζα με την οποία θα συνεργάζεται ο Δήμος

IV. Απόφαση του Δημάρχου για τον ορισμό του προσωπικού της ταμειακής

V. Αγορά των βιβλίων ταμείου

VI. Άνοιγμα των βιβλίων, δηλαδή μεταφορά των ποσών από το προσωρινό ταμειακό απολογισμό της Δ.Ο.Υ. στα βιβλία του Δήμου

VII. Έναρξη λειτουργίας του ταμείου.

Διάρθρωση της ταμειακής υπηρεσίας:

I. Προϊστάμενος υπόλογος ταμίας

II. Γρ. ελέγχου εσόδων-εξόδων

III. Γρ. είσπραξης και πληρωμών-εισπράκτορες

2.3 Η ΑΝΑΓΚΑΙΟΤΗΤΑ ΤΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

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 Ισολογισμού² και Αποτελεσμάτων Χρήσεως³.

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)⁴.

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

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

² Όπως θα δούμε παρακάτω με βάση τον Ισολογισμό φαίνεται η οικονομική κατάσταση κάθε Δήμου.

³ Και στα Αποτελέσματα Χρήσεως φαίνεται το οικονομικό Αποτέλεσμα του Δήμου.

⁴ Το Σεπτέμβριο του 2000 συγκροτήθηκε ομάδα εργασίας στο ΥΠΕΣΔΔΑ (Υπουργείο Εσωτερικών) για τη παρακολούθηση υλοποίησης του έργου.

2.4 Η ΦΙΛΟΣΟΦΙΑ ΤΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

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

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

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

Τα παραπάνω είναι μερικές από τις βασικές πληροφορίες που χρειάζεται κάποιος που διευθύνει μία οικονομική μονάδα για να μπορεί να ασκεί τον διευθυντικό και

διοικητικό του ρόλο. Την πληροφορία την έχει ανάγκη ακόμα και ο τρίτος που συναλλάσσεται με την οικονομική μονάδα (προμηθευτής, τράπεζα κλπ.) ή κάποιος που έχει επενδύσει στην συγκεκριμένη οικονομική μονάδα.

2.5 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

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

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

2.6 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ

Αρχή της συντηρητικότητας:

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

- τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία, εκτός από τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις, να καταχωρούνται στην αξία κτήσης τους ή στην τιμή κόστους και να αποτιμώνται στο τέλος της χρονιάς με την μικρότερη τιμή μεταξύ της αξίας κτήσης και της τρέχουσας αξίας τους (κατά την ημερομηνία κλεισίματος ισολογισμού).
- στο τέλος της χρονιάς να γίνονται προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους, έξοδα και ζημιές και πιο συγκεκριμένα να γίνονται προβλέψεις για:
 - I. υποτιμήσεις ενσώματων πάγιων στοιχείων.
 - II. επισφαλείς απαιτήσεις.
 - III. αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία για συνταξιοδότηση.
 - IV. για κάθε ζημιά ή έξοδο η πιθανότητα επέλευσης της οποίας εμφανίστηκε μέσα στην διάρκεια της χρονιάς ή και μετά από αυτήν και πάντως μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος ισολογισμού.

Αρχή της διαχειριστικής περιόδου και της αυτοτέλειας της γρήσης αυτής:

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

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

Αρχή της εφαρμογής των κανόνων του ιστορικού κόστους:

Μερικές φορές μπαίνει το ερώτημα: «έχει το δικαίωμα κάποιος Δήμος να αποτιμήσει τα πάγια στοιχεία του σε τιμές μεγαλύτερες από την αξία κτήσης τους;» η απάντηση στο ερώτημα αυτό έχει σχέση με την αναφερόμενη αρχή η οποία ορίζει πως για την εφαρμογή της αρχής της συντηρητικότητας πρέπει τα αγαθά να αποτιμώνται στις

τιμές που αποκτήθηκαν. Η εφαρμογή αυτής της αρχής έχει ένα σοβαρό στοιχείο αντικειμενικότητας και περιορισμού της αυθαιρεσίας στην διαμόρφωση της αξίας αποτίμησης στο τέλος του χρόνου. Έτσι ο Δήμος, σαν απάντηση στο προαναφερόμενο ερώτημα, πρέπει να αποτιμήσει σε τιμές αξίας κτήσης τα πάγια αγαθά του. Εάν ένας Δήμος αποτιμούσε σε τιμές ιστορικού κόστους και άλλος Δήμος σε τιμές αυθαίρετες, τότε δημιουργείται σοβαρό πρόβλημα στην εξαγωγή συγκριτικών στοιχείων, αλλά και αντικειμενικής εμφάνισης της παρουσίας 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.

Αρχή της συνέχισης της επιχειρηματικής δραστηριότητας:

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

Αρχή της πάγιας χρησιμοποίησης των ίδιων λογιστικών μεθόδων:

Είναι φανερό και το έχουμε εξετάσει και προηγουμένως 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.

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

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

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

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

Η αρχή της συσχέτισης εσόδων και εξόδων που αφορούν την χρήση:

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

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

Στο πρώτο αυτό επίπεδο συσχετισμού πρέπει να κάνουμε την παρακάτω διευκρίνιση: για να μπορέσει να συσχετισθεί, με το έσοδο, το έξοδο πρέπει να έχει αναλωθεί (δηλαδή εάν αγοράσουμε υλικά και δεν τα αναλώσουμε για την παραγωγή του

αγαθού που θα πουλήσουμε δεν μπορούμε να συσχετίσουμε αυτό το κόστος γιατί ακόμα δεν έχει αναλωθεί). Έτσι λέμε πως ένα υλικό ξοδεύεται με την πώληση του αγαθού για το οποίο αναλώθηκε. Με τον συσχετισμό σε πρώτο επίπεδο προσδιορίζεται το μικτό αποτέλεσμα.

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

Η αρχή της χωριστής αποτίμησης ενεργητικού και παθητικού:

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

Η αρχή της συνέχειας των χρήσεων:

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

Η αρχή του δικαιολογητικού:

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

Για να λειτουργήσει η διπλογραφική λογιστική μέθοδος τήρησης της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής στους Ο.Τ.Α., υιοθετούνται ορισμένες βασικές αρχές που έχουν να κάνουν τόσο με το πλαίσιο λειτουργίας του όσο και με την ανάπτυξη του σχεδίου των λογαριασμών (δηλ. της Γενικής Λογιστικής, της Αναλυτικής Λογιστικής και του Δημόσιου Λογιστικού). Παρόμοιες βασικές αρχές αναφέρονται στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ. - Π.Δ. 1123/80), στο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο για τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης (ΚΛ.Σ. για τους Φ.Κ.Α. - Π.Δ. 80/97), στο ΠΔ 205/98 «κλαδικό λογιστικό σχέδιο για τα ΝΠΔΔ» καθώς και στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ. - Π.Δ. 186/92). Ας δούμε μερικά σημεία των αρχών αυτών:

1. Το σχέδιο των λογαριασμών βασίζεται στις εξής τρεις βασικές αρχές:

α) Την αρχή της αυτονομίας,

β) Την αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων,

γ) την αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.

2. Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της ύπαρξης παραστατικού (δικαιολογητικού) δηλαδή αποδεικτικών πραγματοποίησης του εξόδου, του εσόδου, της είσπραξης ή πληρωμής, που προβλέπονται κατά περίπτωση.

3. Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται και τα εξής τουλάχιστον στοιχεία:

α) Ο αύξων αριθμός του παραστατικού με το οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώριση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού.

β) Σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρείται στη χρέωση ή την πίστωση του λογαριασμού.

4. Οι λογαριασμοί της προτελευταίας βαθμίδας (περιληπτικοί) μπορούν να ενημερώνονται μόνο με τη συνολική κίνηση της χρέωσης και της πίστωσης των αντίστοιχων λογαριασμών τους της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών), υπό την προϋπόθεση ότι οι (περιληπτικοί) αυτοί λογαριασμοί θα ενημερώνονται τουλάχιστον στο τέλος κάθε μήνα.

2.7 ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΤΟΥ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΚΑΙ ΤΟΥ 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:

- 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.**

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

- ii. Στο Λογιστικό των Ο.Τ.Α. το έσοδο θεωρούμε ότι πραγματοποιήθηκε όταν εισπράττεται, ενώ στο Διπλογραφικό όταν βεβαιώνεται⁵.**

⁵ Για να βεβαιωθούν τα έσοδα θα πρέπει οι χρηματικοί καταλογοί να εγκριθούν από το Δημοτικό Συμβούλιο και εν'τέλει να υπογεγραφούν από τον Ταμία.

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

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

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

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

iv. Στο Διπλογραφικό έχουμε εφαρμογή της κίνησης του λογαριασμού μέσω της χρεοπίστωσης.

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

Για παράδειγμα:

- Στο Διπλογραφικό υπάρχουν λογαριασμοί πελατών (που εμφανίζουν τις απαιτήσεις), προμηθευτών που εμφανίζουν τις υποχρεώσεις (προς τους

προμηθευτές), ταμείου και χρηματικών διαθεσίμων γενικότερα (ταμείο, λογαριασμοί καταθέσεων κλπ.) οι οποίοι αυξομειώνονται.

- Στο Απλογραφικό, για να παρακολουθηθούν οι υποχρεώσεις για φόρους που έχουν παρακρατηθεί και πρέπει να αποδοθούν (πχ. στην εφορία ή στο ΙΚΑ), χρειάζεται να τηρηθεί ειδικό κατάστιχο, ενώ στο Διπλογραφικό αυτά τα στοιχεία προκύπτουν μέσα από λογαριασμούς. Συνέπεια αυτού είναι στο μεν Απλογραφικό να χρειάζεται να γίνονται τακτικά συμφωνίες λογαριασμών, που δεν είναι τόσο εύκολο, ενώ αντίθετα στο Διπλογραφικό η συμφωνία εμφανίζεται μέσω λογαριασμών.

v. Η έννοια του ταμείου δεν εμφανίζεται άμεσα στο Απλογραφικό, αλλά προκύπτει από το αλγεβρικό άθροισμα κάποιων λογαριασμών στο βιβλίο τρεχούμενων λογαριασμών

Στο Διπλογραφικό είναι αυτούσια η παρουσία λογαριασμού που εμφανίζει τα χρηματικά διαθέσιμα. Παρόλα αυτά η όλη λειτουργία του Απλογραφικού είναι καθαρά ταμειακή λειτουργία. Έχει σαν σκοπό την παρακολούθηση των εσόδων και των εξόδων του Δήμου. Αυτό φαίνεται καθαρά από το γεγονός ό,τι παρακολουθεί την παρακράτηση του φόρου σαν έσοδο και την απόδοσή του στην ΔΟΥ⁶ σαν έξοδο.

vi. Ενιαίο Λογιστικό Σύστημα στο Διπλογραφικό.

Ενώ το Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα δίνει μεν τη δυνατότητα να παρακολουθείται κάθε οικονομική δραστηριότητα του Δήμου, αυτό γίνεται με την τήρηση ενός μεγάλου αριθμού βιβλίων, ασύνδετων μεταξύ τους. Το Διπλογραφικό σύστημα δίνει αντίθετα τη δυνατότητα να παρακολουθούνται όλα αυτά τα στοιχεία μέσα από ενιαίο λογιστικό κύκλωμα (τα λογιστικά κυκλώματα του Διπλογραφικού).

vii. Από το Απλογραφικό Σύστημα δεν προκύπτουν στοιχεία για το ετήσιο αποτέλεσμα της δραστηριότητας του Δήμου, ενώ από το Διπλογραφικό προκύπτει το

⁶ Οι νομιμες κρατήσεις που παίρνει ο Δήμος δεν μπει στο Ταμείο αλλά το κρατάει ο φορέας και το αποδίδει στην εφορία (ΔΟΥ).

αποτέλεσμα με λογιστικές εγγραφές και εμφανίζεται μέσω ειδικής ομάδας λογαριασμών.

viii. Το Διπλογραφικό εμφανίζει την περιουσιακή κατάσταση του Δήμου, ενώ το λογιστικό των Ο.Τ.Α. απαιτεί γι' αυτό ξεχωριστό βιβλίο, άσχετο με το σύστημα οικονομικής διαχείρισης. Ο ισολογισμός που δημοσιεύουν οι οικονομικές μονάδες, που τηρούν Διπλογραφικό Σύστημα, εμφανίζει την περιουσία τους κατά κατηγορία (πάγιο ενεργητικό, κυκλοφορούν κεφάλαιο, υποχρεώσεις κ.λ.π.)

ix. Το λογιστικό των Ο.Τ.Α. αντιμετωπίζει την εισπραξη σαν έσοδο της χρήσης που εισπράττεται και το έξοδο σαν έξοδο της χρήσης που πληρώνεται. Το Διπλογραφικό αντιμετωπίζει το έσοδο και το έξοδο ότι πραγματοποιείται την χρήση που πραγματοποιείται ανεξάρτητα εάν πληρώνεται ή εισπράττεται. Με δύο λόγια το Απλογραφικό δεν έχει την δυνατότητα **διαχωρισμού των χρήσεων.**

2.8 ΤΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ

Ο Δήμος προκειμένου να υλοποιήσει τους σκοπούς του:

- Αγοράζει υλικά και υπηρεσίες καταβάλλοντας χρήματα
- Χρησιμοποιεί τα υλικά και τις υπηρεσίες παράγοντας έργα ή κοινωνικό έργο
- Αποκτά έσοδα από την πώληση των υπηρεσιών που παράγει
- Ρευστοποιεί τις απαιτήσεις του από τους Δημότες

Εκτός από το κλασικό κύκλωμα, υπάρχει και ένα συμπληρωματικό κύκλωμα κατά το οποίο μεταφέρονται πόροι από το κράτος στην Τοπική Αυτοδιοίκηση. Οι πόροι αυτοί προέρχονται από τους φόρους και τα τέλη που υποβάλλει το κράτος στους πολίτες και κατευθύνονται προς την Τ.Α. για να μετατραπούν σε έργα και παροχές κοινωνικού χαρακτήρα. Οι πόροι αυτοί συνθέτουν τις λεγόμενες επιχορηγήσεις. Χωρίς την ύπαρξη του συμπληρωματικού κυκλώματος των επιχορηγήσεων θα ήταν αδύνατο να εξηγήσουμε το συνολικό κύκλωμα του Δήμου και την προέλευση των επιχορηγήσεων.

2.9 ΟΙ ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΠΟΥ ΔΙΕΠΟΥΝ ΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Η ανάγκη για λογιστική πληροφόρηση απαιτεί ενιαίο τρόπο και ενιαία λογική εμφάνιση της λογικής εμφάνισης της λογιστικής πληροφορίας. Πρέπει όλοι να μιλάμε με την ίδια γλώσσα και να απεικονίζουμε με τον ίδιο τρόπο τη λογιστική πληροφορία. Έτσι λοιπόν έχουμε κωδικοποίηση, αφ' ενός και αφ' ετέρου ενιαίες λογιστικές αρχές για να μπορέσουμε να καλύψουμε την ομοιομορφία. Όταν μιλάμε για τις αρχές της λογιστικής εννοούμε κάποια βασικά αξιώματα που δεχόμαστε για τον τρόπο λειτουργίας του συστήματος. Οι αρχές αυτές προκύπτουν μέσα από τη μακρόχρονη θεωρητικοποιημένη εμπειρία λειτουργίας των οικονομικών μονάδων. Οι βασικές αρχές⁷ είναι:

- Αρχή της συντηρητικότητας
- Αρχή της διαχειριστικής περιόδου και της αυτοτέλειας της χρήσης αυτής
- Αρχή της εφαρμογής των κανόνων του ιστορικού κόστους
- Αρχή της συνέχισης της επιχειρηματικής δραστηριότητας
- Αρχή της πάγιας χρησιμοποίησης των ίδιων λογιστικών μεθόδων
- Αρχή καταχώρισης στα έσοδα κάθε χρήσης μόνο των πραγματοποιημένων και βέβαιων εσόδων που την αφορούν
- Αρχή δεδουλευμένου των εξόδων και επιβάρυνσης κάθε χρήσης με το σύνολο των βέβαιων καθώς και των πιθανών εξόδων που την αφορούν
- Η αρχή της συσχέτισης εσόδων και εξόδων που αφορούν τη χρήση
- Αρχή της χωριστής αποτίμησης ενεργητικού παθητικού
- Η αρχή της συνέχειας των χρήσεων
- Η αρχή του δικαιολογητικού.

⁷ Σ.Καραγιάννης, Εκδόσεις Γ.Μ Καρανασάση, Αθήνα 2002

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

Η ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ

3.1 Ο ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ

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

— Από την άλλη ποια είναι τα στοιχεία του παθητικού του, δηλαδή:

- Ποιες είναι οι υποχρεώσεις του δήμου(προμηθευτές, εφορία, ασφαλιστικοί οργανισμοί κ.λ.π.)
- Ποια είναι η καθαρή του θέση, έτσι όπως διαμορφώνεται η κατάσταση από την εξίσωση:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ(-) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ(=) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

3.2 ΓΙΑΤΙ ΕΙΝΑΙ ΑΠΑΡΑΙΤΗΤΗ Η ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

Το διπλογραφικό σύστημα εμφανίζει τη 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 μιας και δεν δημιουργείται εκείνη τη στιγμή, αλλά παρουσιάζεται σαν αποτέλεσμα μιας 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.

Οι μεταβολές ανάμεσα στην αρχή και στο τέλος του οικονομικού έτους διαμορφώνουν μια νέα οικονομική κατάσταση που αποτυπώνεται με νέο ισολογισμό. Ο νέος ισολογισμός ενσωματώνει το αποτέλεσμα της 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 ένα δεν ξεκινήσει από μία βάση, από την Απογραφή Έναρξης.

3.3 Η ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΚΑΙ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗ ΕΝΑΡΞΗΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ

Η πάγια περιουσία του Δήμου πρέπει να καταγραφεί, να αποτιμηθεί και να καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία του Δήμου. Η διαδικασία σύνταξης της απογραφής προβλέπει επιτροπή που θα συστήσει και εγκρίνει το δημοτικό συμβούλιο. Η επιτροπή αυτή θα έχει την ευθύνη της και την καταγραφή και αποτίμηση της πάγιας περιουσίας του Δήμου.

Η διαδικασία που προτείνεται να ακολουθηθεί για τη διενέργεια της Απογραφής είναι η παρακάτω:

- Σύσταση επιτροπής→ Σύνθεση επιτροπής
- Οργάνωση απογραφής→ Ενημέρωση επιτροπής
 - Χρονοδιάγραμμα
 - Καταμερισμός
 - Έντυπα Απογραφής
 - Οργάνωση συγκέντρωσης στοιχείων
- Καταγραφή παγίων→ Ακίνητα
 - Κοινόχρηστα
 - Λοιπά πάγια
- Αποτίμηση παγίων→ Ακίνητα
 - Κοινόχρηστα
 - Λοιπά πάγια
- Λοιποί λογαριασμοί→ Λογαριασμοί ενεργητικού και παθητικού
 - Έγκριση→ Εισηγητικό στο ΔΣ
- Ενημέρωση λογιστικής→ Μητρώο Παγίων
 - Λογαριασμοί λογιστικής

3.4 Η ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΤΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

➤ Σύνταξη εισηγητικού

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

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

1. Εισηγητική έκθεση όπου θα αναφέρονται:

- η επιτροπή που τη συνέταξε , η σύνθεσή της καθώς και η απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου με την οποία ορίστηκε αυτή η επιτροπή
 - τα στοιχεία που συνέλεξε η επιτροπή
 - οι πηγές άντλησης των στοιχείων
 - οι μέθοδοι αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκαν
2. Καταγραφή και αποτίμηση των παγίων στοιχείων, καθώς και κάθε μορφής πάγιας και μακροπρόθεσμης επένδυσης του Δήμου
 3. Η καταγραφή και η αποτίμηση των αποθεμάτων καθώς και ο τρόπος αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκε
 4. Η καταγραφή και αποτίμηση των απαιτήσεων
 5. Οι βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις του Δήμου
 6. Τέλος η έκθεση θα προσδιορίζει το κεφάλαιο του Δήμου μέσα από την εξίσωση

ΚΕΦΑΛΑΙΟ = ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ - ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

➤ Ψήφιση από το Δ.Σ

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

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

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΤΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ

4.1 Η ΈΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ

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

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

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

- Κατά καιρούς και όχι τακτικά, μπορεί ο Δήμος να πληρώνει πρόστιμα, ή να έχει απώλειες από κλοπές ή ζημιές από πώληση του παλιού εξοπλισμού του. Μιλάμε για μία γενικότερη κατηγορία εξόδων που έχει έκτακτο χαρακτήρα και με μια κουβέντα ονομάζουμε έκτακτα έξοδα

4.2 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΞΟΔΩΝ

Τα έξοδα διακρίνονται, ταξινομούνται βάσει κριτηρίων σε:

- **Οργανικά-ανόργανα:** Ως οργανικά αναφέρουμε εκείνα τα έξοδα που πραγματοποιούνται με σκοπό την παραγωγή εσόδων ή κοινωνικού έργου. Ως ανόργανα αναφέρονται τα έξοδα, τα οποία έχουν έκτακτο χαρακτήρα. Στην προκειμένη περίπτωση κριτήριο κατάταξης του εξόδου αποτελεί ο σκοπός για τον οποίο πραγματοποιείται.
- **Ομαλό-ανώμαλο:** ένας δεύτερος βασικός διαχωρισμός είναι σε ομαλά έξοδα, τα οποία είναι εκείνα που πραγματοποιούνται κατά την ομαλή ροή των εργασιών της οικονομικής μονάδας και σε ανώμαλα έξοδα, τα οποία είναι εκείνα που πραγματοποιούνται κάτω από έκτακτες συνθήκες λειτουργίας της οικονομικής μονάδας. Εδώ κριτήριο αποτελεί η ενσωμάτωση του εξόδου στο λειτουργικό κόστος ή όχι και η τακτικότητα - περιοδικότητα με την οποία εμφανίζεται.

4.3 Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΙΚΩΝ ΕΞΟΔΩΝ

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

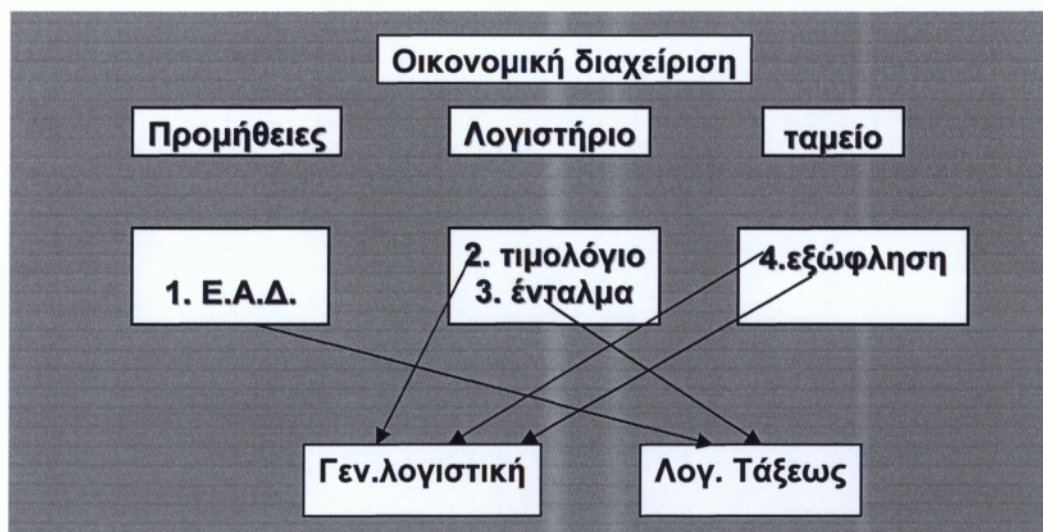
Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της 6^{ης} ομάδας αναλύονται σε:

- 60 αμοιβές και έξοδα προσωπικού

- 61 αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 62 παροχές τρίτων
- 63 φόροι τέλη
- 64 διάφορα έξοδα
- 65 τόκοι και συναφή έξοδα
- 66 αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- 67 επιχορηγήσεις- επιδοτήσεις
- 68 προβλέψεις εκμετάλλευσης

4.4 ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΡΟΗΣ ΔΑΠΑΝΗΣ

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 4.1



πηγή: Καραγιάνης, 2002

Η πρώτη κίνηση που κάνει ο Δήμος προκειμένου να πραγματοποιήσει τη δαπάνη είναι να δεσμεύσει ποσό της πίστωσης που έχει προβλέψει στο προϋπολογισμό του. Με την δέσμευση του ποσού ενημερώνεται το βιβλίο ανελημμένων υποχρεώσεων (δεσμεύεται το ποσό) και παράλληλα ενημερώνεται ο λογαριασμός τάξεως

(χρεώνονται τα αναληφθέντα και πιστώνονται τα εκτελεσθέντα). Στην περίπτωση αυτή δεν έχουμε εγγραφή στη Γενική Λογιστική.

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

Τρίτο στάδιο είναι η πραγματοποίηση της δαπάνης και η λήψη του αντίστοιχου παραστατικού (τιμολόγιο κλπ.). Με τη λήψη του τιμολογίου ενημερώνεται η Γενική Λογιστική (χρεώνεται η κατηγορία της δαπάνης και πιστώνονται οι προμηθευτές).

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

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

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

4.5 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Έσοδο είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δύναμης που απαιτείται από την κύρια δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας. Μέσα στα έσοδα βέβαια

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. Όμως πρέπει να γίνει κατανοητή και 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 ή εισπραξη κάποιου φόρου, τέλους ή επιχορήγησης. Στη λογιστική το έσοδο εγγράφεται στα Βιβλία από τη στιγμή που είναι δεδουλευμένα, έχει δηλαδή πραγματοποιηθεί και είναι απαιτητό.

Η πώληση ενός αγαθού ή μιας υπηρεσίας ακολουθεί 3 στάδια

- το στάδιο της σύμβασης
- το στάδιο της μεταβίβασης της κυριότητας ή της παροχής της υπηρεσίας
- το στάδιο της εξόφλησης

Κατά το 2^ο στάδιο δημιουργείται η απαίτηση από τον πολίτη, άρα εκείνη είναι η στιγμή που εμφανίζεται το έσοδο.

Τα έσοδα στους δήμους είναι κατά βάση η παροχή υπηρεσιών και η εισπραξη τελών-φόρων και επιχορηγήσεων όσον αφορά την παροχή υπηρεσίας, σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. , θεωρείται ότι το έσοδο πραγματοποιείται κατά το χρόνο παροχής της υπηρεσίας, γιατί τότε θεωρείται ότι ολοκληρώνεται η συναλλαγή. Σύμφωνα με την αρχή αυτή μπορούμε να διακρίνουμε τους εξής τρόπους παροχής της υπηρεσίας : α) της παροχής ειδικής υπηρεσίας δηλαδή θεωρούμε ως χρόνο πραγματοποίησης της υπηρεσίας το χρόνο πραγματοποίησης της ειδικής υπηρεσίας, β) της αναλογικής υπηρεσίας. Στο επίπεδο του δήμου συναντάμε : α) την παροχή ειδικής υπηρεσίας, όταν παρέχουμε π.χ. υπηρεσίες νεκροταφείου, β) αναλογικής παροχής με την αποκομιδή που γίνεται περιοδικά.

4.6 ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Τα έσοδα διακρίνονται σε:

- **Οργανικά- ανόργανα:** Η διάκριση αυτή γίνεται μεταξύ των εσόδων που προκύπτουν βάση της κανονικής (οργανικής) δραστηριότητας του Ο.Τ.Α.. Ως οργανικά είναι αυτά τα έσοδα που προέρχονται από παροχή υπηρεσίας και ανόργανα από την εκποίηση για παράδειγμα ακινήτων ή παλαιών μηχανημάτων.
- **Ομαλά- ανώμαλα :** Ως ομαλά είναι αυτά που προέρχονται από την κανονική ροή λειτουργίας του Δήμου όπως η τακτική επιχορήγηση από τον κρατικό προϋπολογισμό και ως ανώμαλα έσοδα αυτά που προέρχονται από την έκτακτη επιχορήγηση για αντιμετώπιση μιας πλημμύρας, το ομαλό προσδιορίζει το οργανικό αποτέλεσμα, ενώ το ανώμαλο συμμετέχει στα αποτελέσματα χρήσης.

Τα έσοδα διακρίνονται ακόμα σε :

- **Τακτικά:** Θεωρούμε ως τακτικά τους θεσμοθετημένους χώρους που εισπράττει η τοπική αυτοδιοίκηση, τα έσοδα που προέρχονται από την εκμετάλλευση της ακίνητης και κινητής περιουσίας των Ο.Τ.Α., η εκμετάλλευση της δημοτικής αγοράς, το δημοτικό σφαγείο, την χρήση των βοσκών, την εμπορεία του πόσιμου ή ιαματικού ύδατος, τα ανταποδοτικά τέλη, τα δικαιώματα, τις εισφορές, τα τέλη, τους φόρους και τα τοπικά δυνητικά τέλη.
- **Έκτακτα:** Θεωρούμε ως έκτακτα το αντίτιμο της προσωπικής εργασίας, τα δάνεια τις δωρεές, τα κληροδοτήματα, τις εισφορές, τα έσοδα που προέρχονται από την εκποίηση της περιουσίας και έκτακτα έσοδα από κάθε άλλη πηγή.
- **Κοινά- ειδικευμένα :** Ως κοινά είναι εκείνα τα έσοδα για τα οποία δεν υπάρχει δέσμευση ως προς τον προορισμό για τον οποίο θα διατεθούν. Ως ειδικευμένα είναι εκείνα τα έσοδα που πρέπει υποχρεωτικά να διατεθούν για συγκεκριμένους σκοπούς, για τους οποίους προορίζονται όπως το τέλος των αδειών ανέγερσης οικοδομών.
- **Έσοδα από διάφορες πηγές:** είναι τα προερχόμενα από άλλες πηγές όπως για παράδειγμα από την Ευρωπαϊκή Ένωση.

4.7 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 του πολίτες. Έτσι δημοτικός φόρος είναι η αναγκαστική χρηματική παροχή των δημοτών ή των κατοίκων ενός Δήμου προς το Δήμο, χωρίς αυτή η καταβολή να έχει ανταποδοτικό χαρακτήρα.

Τέλος: Είναι η χρηματική παροχή που καταβάλλεται από τους υπόχρεους έναντι κάποιου ανταλλάγματος, κάποιας αντιπαροχής. Αυτή η αντιπαροχή μπορεί να είναι η χρησιμοποίηση κάποιας δημοτικής υπηρεσίας ή κάποιου έργου. Ποιο συγκεκριμένα ανταποδοτικό τέλος είναι εκείνο το τέλος που καταβάλουμε για την προσφορά εκ μέρους του Δήμου συγκεκριμένων υπηρεσιών.

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

Εισφορά: Είναι η χρηματική καταβολή στον Δήμο ενόψει συγκεκριμένης εισφοράς μεγάλης αξίας.

4.8 Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Στην ομάδα 7 «Οργανικά έσοδα κατά είδος» απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατά είδος τα έσοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης (οργανικά) δηλαδή τα έσοδα είναι εκείνα που προέρχονται από την κανονική δραστηριότητα που ασκεί ο Δήμος.

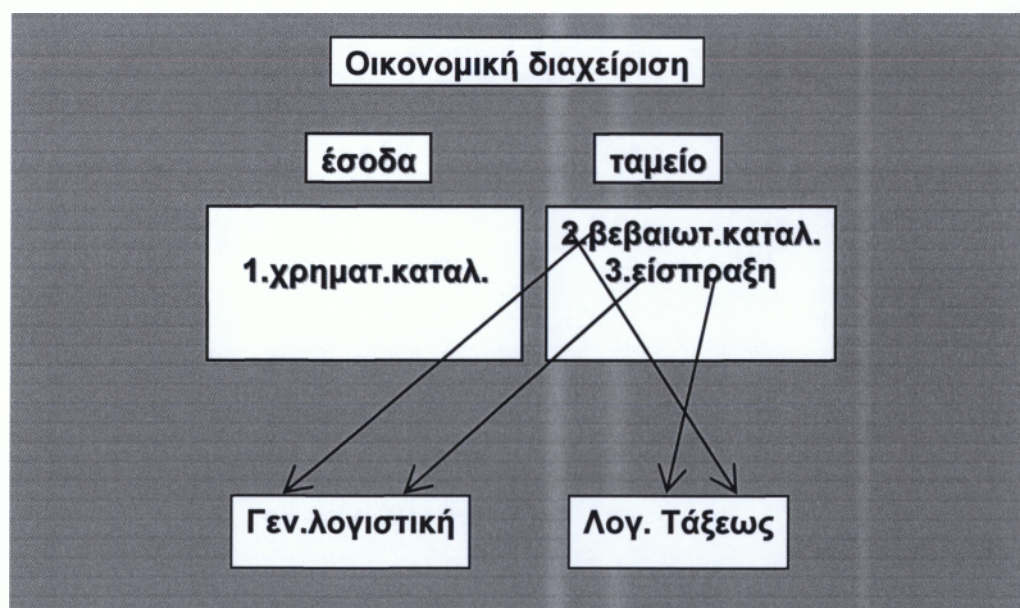
Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί των οργανικών εσόδων κατά είδος αναλύονται ως εξής

- 70 έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων
- 71 έσοδα από πωλήσεις προϊόντων
- 72 έσοδα από φόρους-κοινωνικούς πόρους

- 73 έσοδα από πωλήσεις υπηρεσιών(τέλη, δικαιώματα)
- 74 έσοδα από επιχορηγήσεις
- 75 έσοδα παρεπομένων ασχολιών και έσοδα από δωρεές
- 76 έσοδα κεφαλαίων
- 78 έσοδα από ιδιοπαραγωγή παγίων-τεκμαρτά έσοδα από αυτοπαραδώσεις ή καταστροφή αποθεμάτων.

4.9 ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΡΟΗΣ ΕΣΟΔΩΝ

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 4.2



πηγή: Καραγιάνης, 2002

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

Με την παράδοση του χρηματικού καταλόγου και τη βεβαίωσή του από τον ταμία του Δήμου πραγματοποιούνται, στο λογιστικό των Δήμων εγγραφή (με την ενημέρωση των βεβαιωθέντων του προϋπολογισμού εσόδων) καθώς και στους λογαριασμούς τάξεως (με την πίστωση των βεβαιωθέντων και τη χρέωση των εκτελεσθέντων).

Ταυτόχρονα ενημερώνεται το διπλογραφικό με χρέωση των απαιτήσεων σε πίστωση του λογαριασμού του εσόδου(λογαριασμός της ομάδας 7).

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

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

4.10 Η ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΚΑΙ ΟΝΟΜΑΤΟΛΟΓΙΑ ΤΩΝ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

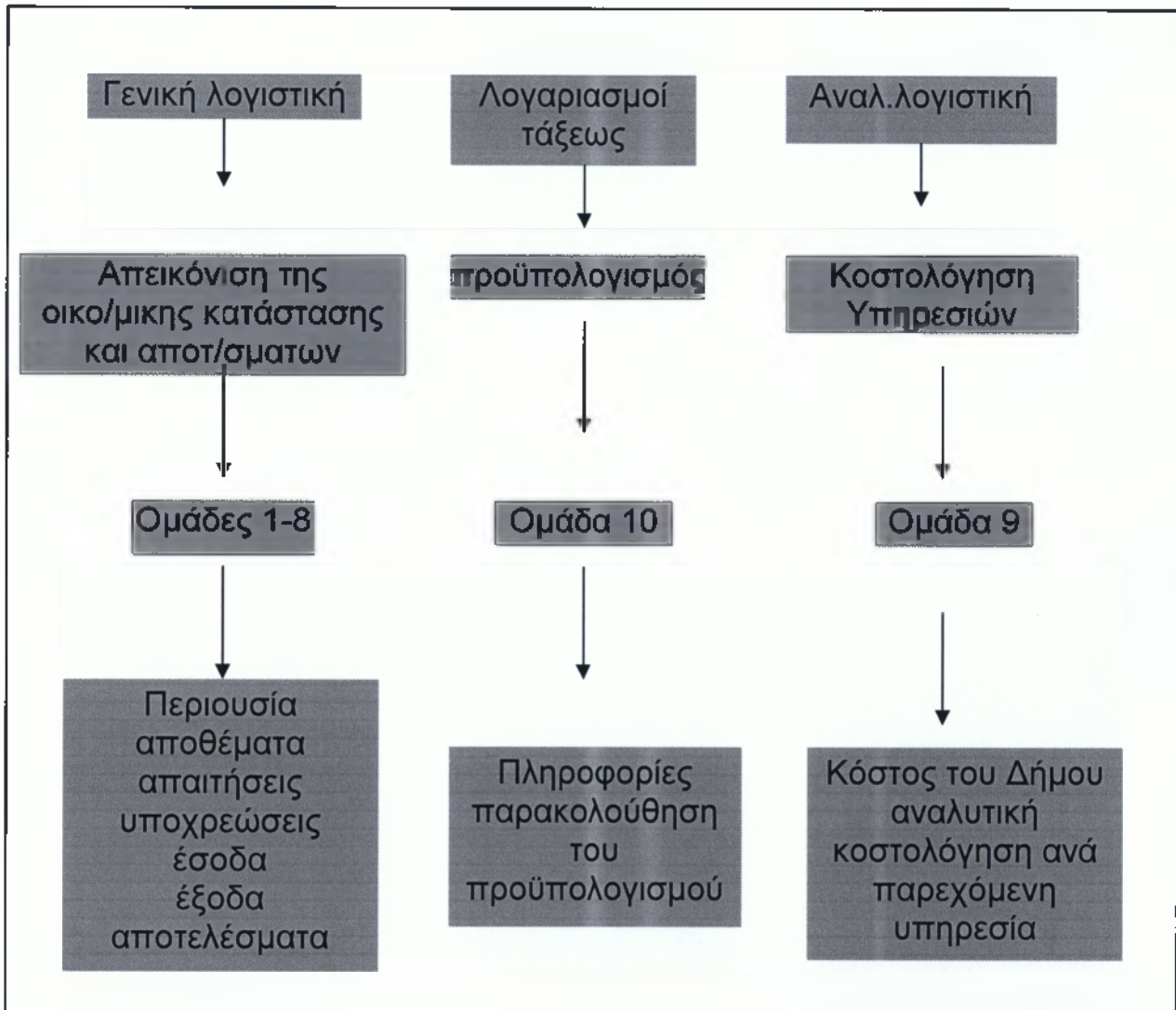
Το σχέδιο των λογαριασμών για τους ΟΤΑ χωρίζεται σε τρία μέρη, τα οποία είναι λογιστικά ανεξάρτητα, σύμφωνα με την αρχή της αυτονομίας:

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

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

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 4.3

Τα λογιστικά κυκλώματα του διπλογραφικού



πηγή: Καραγιάνης, 2002

4.11 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΤΗΣ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

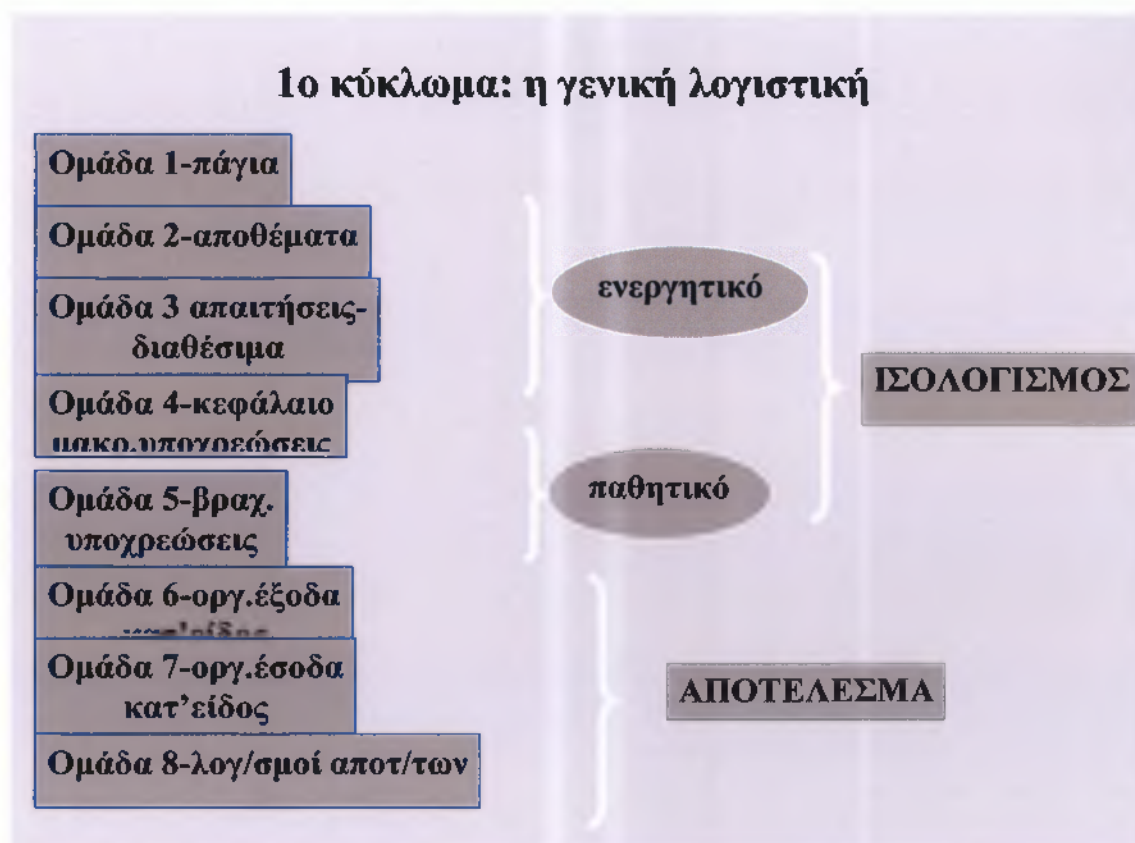
Στη Γενική Λογιστική παρακολουθούνται οι συναλλαγές του ΟΤΑ με τρίτους και εμφανίζεται η δομή της περιουσιακής του κατάστασης. Στο λογιστικό κύκλωμα αυτό εμφανίζεται η διαχείριση των αποθεμάτων, εσόδων και εξόδων, καθώς και τα συνολικά αποτελέσματα από την δραστηριότητα του ΟΤΑ.

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.

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 4.4



πηγή: Καραγιάνης, 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 ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.

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

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

4.12 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΤΗΣ 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.

4.13 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ ΤΩΝ 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.XX.XX.60 διαιρούμενο με τον αριθμό που θα εμφανίζει σε λογαριασμό τάξεως το πλήθος του προσωπικού της συγκεκριμένης υπηρεσίας).

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

4.14 ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ

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

Αν συμφωνήσουμε να ονομάσουμε «ό,τι έχει» η επιχείρηση **Ενεργητικό** και «ό,τι

οφείλει» **Παθητικό** καταλήγουμε στην αποκαλούμενη λογιστική ταυτότητα.

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ = ΠΑΘΗΤΙΚΟ

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

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ = ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ + ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Παρουσίαση των βασικών τμημάτων του ισολογισμού.

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

Α' επίπεδο	
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Η περιουσία	Οι πηγές χρηματοδότησης

Απεικονίζει τα 2 βασικά του σκέλη του ισολογισμού

Β' επίπεδο

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	ΠΑΘΗΤΙΚΟ
Πάγιο ενεργητικό	Ίδια κεφάλαια
Κυκλοφορούν ενεργητικό	Ξένα κεφάλαια

Ο δεύτερος πίνακας εμφανίζει τα βασικά τμήματα του Ενεργητικού και του Παθητικού.

Το μεν **ενεργητικό** αποτελείται από 2 τμήματα:

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

Το δε **Παθητικό** πάλι αποτελείται από:

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

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

Το **πάγιο ενεργητικό** αποτελείται από:

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

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

Το κυκλοφορούν ενεργητικό αποτελείται από:

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

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

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

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

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

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

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

4.15 ΤΑ ΤΗΡΟΥΜΕΝΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ

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 1βάθμιων λογαριασμών με ημερολογιακή σειρά.
- **Συγκεντρωτικό ημερολόγιο:** Αποτυπώνει την κίνηση των 1βάθμιων 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.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΑΠΟΘΗΚΩΝ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ

5.1 Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΑΠΟΘΗΚΗΣ

Αποθήκη είναι ο χώρος όπου φυλάσσονται και παρακολουθούνται τα αποθέματα του Δήμου.

Λογιστική αποθήκης εννοούμε το σύστημα λογιστικής παρακολούθησης της κίνησης των αποθεμάτων κατά ποσότητα και αξία. Δεν είναι απαραίτητο να ταυτίζουμε τη λογιστική έννοια της αποθήκης με τον φυσικό χώρο διακίνησης των αποθεμάτων.

1. Ο ρόλος και η αξία της αποθήκης:

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

2. Οι βασικές λειτουργίες της αποθήκης είναι:

- η παραλαβή και η αποθήκευση των αγοραζομένων αγαθών
- η ταξινόμηση της παρακολούθησής τους
- η διακίνηση εντός του Δήμου

3. Θέματα που αφορούν την οργάνωση της αποθήκης:

- είναι ο χώρος και η οργάνωσή του και ιδιαίτερα για τους ΟΤΑ στην πρώτη φάση λειτουργεί καθοριστικά , γιατί ήδη οι περισσότεροι Δήμοι πάσχουν πρωτογενώς από την ανυπαρξία και οργάνωση του χώρου.
- η ασφάλεια της αποθήκης
- η διοίκηση της αποθήκης και εννοείται το team των ανθρώπων που καλούνται να υλοποιήσουν την οργάνωση και την λειτουργία της.
- ο αποθηκάριος: είναι το πρόσωπο -κλειδί στην λειτουργία της αποθήκης. Η σωστή επιλογή του θα βάλει την σφραγίδα της στην πρώτη λειτουργία της, γι' αυτό απαιτείται να είναι άνθρωποι με ικανότητα να επιβάλλουν τάξη και μέθοδο.
- η υπηρεσία προμηθειών που εμπλέκεται ως εποπτεύουσα τι αποθήκες και παρακολουθεί την ποιότητα των λαμβανομένων υλικών(τη σύμφωνη με τα συμφωνητικά που έχει υπογράψει με τους προμηθευτές), οργανώνει τις παραγγελίες και παρακολουθεί το σύστημα λειτουργίας των αποθεμάτων.
- ο ορισμός επιτροπής παραλαβών των υλικών.
- η οργάνωση του διαχειριστικού σκέλους της αποθήκης.

4. Τα λογιστικά της αποθήκης περιλαμβάνουν τα παρακάτω σκέλη:

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

Το βιβλίο αποθήκης είναι το αναλυτικό καθολικό (καρτέλα) του είδους κατά ποσότητα και αξία ή είναι το μηνιαίο θεωρημένο ισοζύγιο των ειδών της αποθήκης. Τα στοιχεία αξίας που καταχωρούμε στο βιβλίο αποθήκης είναι στοιχεία αξίας και ποσότητας καταχωρώντας ημερομηνία , αριθμό παραστατικού, αιτιολογία και ποσότητα αξία κατά την εισαγωγή και εξαγωγή από την αποθήκη.

5.2 Η ΠΡΩΤΗ ΟΡΓΑΝΩΣΗ ΤΗΣ ΑΠΟΘΗΚΗΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ **ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΙΣ ΑΝΑΓΚΕΣ ΤΗΣ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΗΣ** **ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ**

Η αποθήκη όπως είναι οργανωμένη στους Δήμους σήμερα , έχει διαχειριστικό χαρακτήρα. 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 τα, μέχρι τη συγκεκριμένη στιγμή , 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 τη πλήρη και ορθή λειτουργία της.

Είναι γνωστά τα προβλήματά της μέχρι σήμερα τήρησης αποθήκης στους Δήμους(όπου τηρείται). Προκειμένου να οργανώσουμε την αποθήκη με τρόπο που να ανταποκρίνεται στις ανάγκες της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου και να υπάρχει σωστός εσωτερικός έλεγχος, απαραίτητα πρέπει να κάνουμε τα εξής βήματα:

- Να διευκρινίσουμε ποια υλικά παρακολουθούμε στην αποθήκη.

Στην αποθήκη παρακολουθούμε τα αποθέματα δηλ. 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.

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 λόγο ανοίγουμε κατηγορία στα είδη της αποθήκης και παρακολουθούμε δια της αποθήκης τις χρεώσεις και ξεχρεώσεις των εργαλείων, χωρίς αυτές οι κινήσεις να ενημερώνουν το βιβλίο αποθήκης.

- Να κωδικοποιήσουμε τα είδη που θα παρακολουθήσουμε

1. Στην κωδικοποίηση φροντίζουμε να υπάρχει αντιστοιχία μεταξύ των κωδικών της αποθήκης και της γενικής λογιστικής:

- Έτσι θα μπορούσαμε να έχουμε ως γενική κατηγορία, ως βασικές ομάδες υλικών έναν κωδικό που θα διαχώριζε τα εμπορεύματα από την πρώτη ύλη και από τα αναλώσιμα υλικά.
- Με 20 να ξεκινούν τα εμπορεύματα
- Με 24 να ξεκινούν οι πρώτες και βοηθητικές ύλες
- Με 25 τα αναλώσιμα υλικά
- Με 26 τα ανταλλακτικά των παγίων

2. Ταξινομούμε κατά μεγάλες κατηγορίες είδη κάτω από τις βασικές ομάδες.

Η κωδικοποίηση που θα ακολουθήσουμε στα αποθέματα, βοηθάει να είναι , η ίδια με τον 3^οβάθμιο λογαριασμό.

3. Δημιουργούμε παραπέρα επί μέρους κατηγορίες

Το θέμα της κωδικοποίησης και της αναλυτικής παρακολούθησης των ειδών στη αποθήκη πρέπει να αντιμετωπιστεί με τρόπο που να βοηθάει στην οργάνωση και να μην δυσκολεύει την εφαρμογή της αποθήκης.

Για τους Δήμους που δεν διαθέτουν αποθήκη θα πρέπει το μηχανογραφικό σύστημα να προβλέπει τρόπο παρακολούθησης τα εξαγωγής των ειδών(π.χ. ταυτόχρονης εξαγωγής των ειδών από την αποθήκη, ταυτόχρονα με την εισαγωγή)

Στο παρακάτω σχήμα βλέπουμε σχηματικά την ανάπτυξη της κωδικοποίησης:

ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΗΣ ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΣΗΣ

Διαμορφώνουμε τη μορφή κωδικοποίησης ανάλογα με τις ανάγκες πληροφόρησης

25	Αναλώσιμα υλικά
----	-----------------

25	XX	Η γενική κατηγορία των υλικών
----	----	-------------------------------

25	XX	ΨΨ	Η ειδική κατηγορία των υλικών
----	----	----	-------------------------------

25	XX	ΨΨ	001	Το συγκεκριμένο είδος
----	----	----	-----	-----------------------

Το επόμενο βήμα είναι να οργανώσουμε την απογραφή και να απογράψουμε τις ποσότητες και τις αξίες των υπαρχόντων υλικών

Οι ενέργειες που πρέπει να γίνουν είναι:

- Καταγραφή των υλικών.
- Αποτίμηση των υλικών που κατεγράφησαν.
- Για την αποτίμηση των υλικών ανατρέχουμε στα τιμολόγια αγοράς των υλικών.
- Για την αποτίμηση παλαιών υλικών αναζητούμε την τιμή που έχει το υλικό σήμερα στην αγορά.
- Καταχώρηση στο μηχανογραφικό σύστημα ποσοτήτων και αξιών

Στη συνέχεια προκειμένου να τεθεί σε λειτουργία το σύστημα της αποθήκης:

Οργανώνουμε την καταχώρηση των παραστατικών

1. Τα υλικά παραλαμβάνονται από την αποθήκη και καταχωρούνται από τον αποθηκάριο με βάση το δελτίο αποστολής(οι ποσότητες ανά είδος υλικού).
2. Το γραφείο προμηθειών «μετασχηματίζει» το δελτίο αποστολής σε τιμολόγιο, δίνει αξίες στις ποσότητες. Αυτό μπορεί το μηχανογραφικό σύστημα να το κάνει

αυτόματα. Ο μετασχηματισμός γίνεται μόλις παραλάβουμε το παραστατικό αξίας(τιμολόγιο κ.λ.π.)

3. Τα παραστατικά της αποθήκης και του γραφείου προμηθειών πρέπει στην πορεία να μεταφέρονται στη γενική λογιστική με αυτόματο μηχανογραφικό τρόπο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο

ΜΕΘΟΔΟΛΟΓΙΑ ΕΡΕΥΝΑΣ

6.1 ΣΥΛΛΟΓΗ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Από τη στιγμή που το πρόβλημα έχει καθοριστεί , ο ερευνητής γνωρίζει ποια περίπου είναι τα στοιχεία και ποιες πληροφορίες απαιτούνται για την επίλυση του.

Από το σωστό προσδιορισμό των στοιχείων που απαιτούνται και από τη μεθοδολογία συγκέντρωσης τους θα εξαρτηθεί η αξιοπιστία της έρευνας . Υπάρχουν, όμως , ορισμένοι περιορισμοί , που δυσκολεύουν τον ακριβή περιορισμό των απαιτούμενων στοιχείων , όπως είναι η αδυναμία εντόπισης όλων των στοιχείων , που είναι απαραίτητα για την επίλυση του προβλήματος ή η ανάγκη συλλογής νέων ή πρόσθετων στοιχείων κατά την πορεία της έρευνας. Άλλος περιορισμός μπορεί να είναι υψηλό το κόστος συλλογής ορισμένων στοιχείων σε σχέση με το όφελος τους.

Μετά τον προσδιορισμό των στοιχείων που απαιτούνται , πρέπει , όπως αναφέρθηκε παραπάνω , να καθοριστούν οι πηγές συλλογής τους . Οι πηγές συλλογής των στοιχείων ταξινομούνται σε δυο κατηγορίες : δευτερογενείς και πρωτογενείς.

Δευτερογενή στοιχεία : δευτερογενή στοιχεία είναι εκείνα που έχουν συγκεντρωθεί παλαιότερα , για κάποιο άλλο σκοπό , και τα οποία μπορούν να χρησιμοποιηθούν για την έρευνα Μάρκετινγκ που πρόκειται να διεξαχθεί.

Τα δευτερογενή στοιχεία μπορεί να προέρχονται από: α) *εσωτερικές πηγές* , δηλαδή μέσα από την επιχείρηση και β) *εξωτερικές πηγές* , που βρίσκονται έξω από την επιχείρηση.

Πρωτογενή στοιχεία : ο ερευνητής , αφού εξαντλήσει όλες τις πηγές δευτερογενών στοιχείων που έχει στη διάθεση του , και εφόσον απαιτούνται περισσότερα στοιχεία , προχωρεί στη συλλογή πρωτογενών στοιχείων. Στη σύγχρονη πρακτική οι περισσότερες έρευνες Μάρκετινγκ περιλαμβάνουν και στοιχεία /πληροφορίες που προέρχονται από τη συλλογή πρωτογενών στοιχείων.

Η συλλογή των πρωτογενών στοιχείων γίνεται από εξωεπιχειρησιακές πηγές. Ο τρόπος αυτός συλλογής στοιχείων είναι μεν πιο δαπανηρός , αλλά τα στοιχεία που μας παρέχουν είναι ακριβή , αφού έχουν άμεση σχέση με το εξεταζόμενο πρόβλημα.

6.2 ΜΕΘΟΔΟΙ ΣΥΛΛΟΓΗΣ ΠΡΩΤΟΓΕΝΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Υπάρχουν τρεις μέθοδοι συλλογής των πρωτογενών στοιχείων . Οι μέθοδοι αυτές είναι : α) η μέθοδος της παρατήρησης , β) η μέθοδος του πειραματισμού και γ) η μέθοδος του ερωτηματολογίου. Η επιλογή της μεθόδου θα εξαρτηθεί από το διαθέσιμο χρόνο , τα οικονομικά μέσα , καθώς και από το προσωπικό που διαθέτει η επιχείρηση.

Η μέθοδος του ερωτηματολογίου

Ένα βασικό εργαλείο για τη συλλογή πρωτογενών στοιχείων είναι το ερωτηματολόγιο. Με τη μέθοδο αυτή συγκεντρώνονται στοιχεία με βάση τις απαντήσεις που θα δώσουν οι ερωτώμενοι σ' ένα συγκεκριμένο ερωτηματολόγιο. Το περιεχόμενο του ερωτηματολογίου εξαρτάται από το σκοπό της έρευνας . Βασικό πλεονέκτημα της μεθόδου αυτής είναι πως συλλέγουν τα στοιχεία από πρωτογενείς πηγές.

Η σύνταξη του ερωτηματολογίου

Η ορθή σύνταξη ενός ερωτηματολογίου εξαρτάται από την πείρα που διαθέτει ο συντάκτης / ερευνητής. Δεν υπάρχουν τυποποιημένα ερωτηματολόγια , υπάρχουν όμως ορισμένοι βασικοί κανόνες σύνταξης ενός καλού ερωτηματολογίου, και αυτοί είναι :

- 1) το ερωτηματολόγιο δεν πρέπει να είναι πολύ μεγάλο , ώστε να κουράζει τον ερωτώμενο, χωρίς αυτό, όμως , να σημαίνει ότι πρέπει να μειώνουμε τον αριθμό των ερωτήσεων σε βάρος της ποσότητας των πληροφοριών που θέλουμε.
- 2) Πρέπει να αρχίζει με τέτοιο τρόπο , ώστε να προκαλεί το ενδιαφέρον του ερωτώμενου.
- 3) Δεν πρέπει να δημιουργεί δυσκολίες απάντησης στον ερωτώμενο , αλλά πρέπει να περιέχει ερωτήσεις , που να είναι στα πλαίσια των γνώσεων του, σαφείς , κατανοητές και συγκεκριμένες, ώστε να προθυμοποιηθεί να συνεργαστεί συμπληρώνοντας το.
- 4) Να έχει συνταχθεί έτσι, που να βοηθά τη στατιστική ανάλυση.
- 5) Να υπάρχει αλληλεξάρτηση και λογική στη σειρά των ερωτήσεων
- 6) Δεν πρέπει να υπάρχουν ερωτήσεις που να εκθέτουν τον ερωτώμενο, π.χ... ερωτήσεις που αναφέρονται στην οικονομική.
- 7) Το ερωτηματολόγιο πρέπει να βοηθά την μνήμη του ερωτώμενου, για να μπορεί να απαντήσει σωστά.
- 8) Οι ερωτήσεις δεν πρέπει να υπαγορεύουν την απάντηση ή να περιλαμβάνουν και απαντήσεις, από τις οποίες να επιλέγονται μία ή περισσότερες. Οι έτοιμες απαντήσεις προκαλούν τη φαντασία του ερωτώμενου και τα στοιχεία δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα.
- 9) Σε κάθε ερώτηση η απάντηση πρέπει να μας δίνει μόνο ένα στοιχείο.

Τρόποι συμπλήρωσης του ερωτηματολογίου

Με προσωπική συνέντευξη: η προσωπική συνέντευξη , στην οποία ο ερευνητής έρχεται πρόσωπο με πρόσωπο με τον ερωτώμενο , είναι περισσότερο ευέλικτη από τους άλλους δυο τρόπους

Με το τηλέφωνο : βασικά πλεονεκτήματα του τρόπου αυτού συμπλήρωσης του ερωτηματολογίου είναι η ταχύτητα συμπλήρωσης

Με το ταχυδρομείο : βασικό πλεονέκτημα του τρόπου αυτού αποτελεί το χαμηλό κόστος συμπλήρωσης.

6.3 Η ΜΕΘΟΔΟΣ ΠΟΥ ΕΦΑΡΜΟΣΤΗΚΕ

Για την ανάλυση του θέματος έγινε συνδυασμός δευτερογενών στοιχείων και πρωτογενούς έρευνας με ερωτηματολόγιο.

Πηγές των δευτερογενών στοιχείων ήταν οι βιβλιοθήκες και το διαδίκτυο. Η συγκέντρωση των δευτερογενών στοιχείων αφορούσε το πλαίσιο εφαρμογής και λειτουργίας του Διπλογραφικού Συστήματος Λογιστικής των Ο.Τ.Α.

Η Πρωτογενής έρευνα διεξήχθη με την μέθοδο του ερωτηματολογίου, το οποίο απευθυνόταν στους Δήμους Κοζάνης και Πτολεμαΐδας. Σκοπός του ερωτηματολογίου αυτού ήταν να διαπιστωθεί κατά πόσο εφαρμόζετε πραγματικά το διπλογραφικό σύστημα στους Ο.Τ.Α. Τα στοιχεία που παρατίθενται στην συνέχεια προέρχονται από την προσωπική μου επαφή με τους υπαλλήλους των υπηρεσιών των δύο Δήμων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο

ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΤΗΣ ΕΡΕΥΝΑΣ

Τα αποτελέσματα της έρευνας έχουν πρωτογενή χαρακτήρα. Έχουν προκύψει από τη σύνταξη ερωτηματολογίου και τη συμπλήρωση του μέσω προσωπικής συνέντευξης σε συγκεκριμένα άτομα, απασχολούμενα σε τμήματα των δύο Δήμων.

Τα αποτελέσματα αυτά για να υπάρξει μια καλύτερη εικόνα συνολικά και για τους δύο Δήμους, τα έχουμε συνοψίσει σε συγκεντρωτικούς πίνακες στο excel για κάθε τμήμα των Δήμων ξεχωριστά και έχοντας αθροίσει τις θετικές απαντήσεις σε κάθε Δήμο έχουμε βγάλει κάποιο ποσοστό που αναφέρεται σε τι βαθμό εφαρμόζονται οι διαδικασίες του Διπλογραφικού λογιστικού συστήματος σε κάθε έναν από αυτούς.

Στη συνέχεια τα ποσοστά που προέκυψαν από τα αποτελέσματα του ερευνητικού μέρους της εργασίας τα παριστάνουμε συγκριτικά και για τους δύο Δήμους σε γραφήματα για μια πιο ολοκληρωμένη οπτική εικόνα προς τον αναγνώστη.

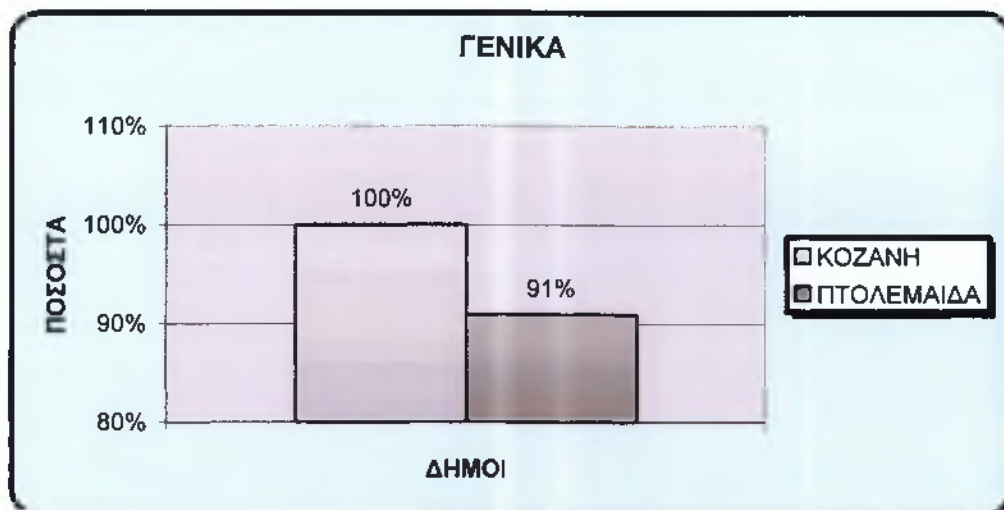
7.1 ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΕΡΕΥΝΑΣ

Παρακάτω παρουσιάζονται τα αποτελέσματα της έρευνας με τη βοήθεια γραφημάτων.

7.1.1 ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΗΜΩΝ

Αρχικά παρουσιάζουμε κάποια γενικά στοιχεία των Δήμων που αφορούν στα τμήματα που λειτουργούν σε αυτούς καθώς και από πότε εφαρμόζουν το διπλογραφικό. Στο παρακάτω γράφημα βλέπουμε πως ο Δήμος Κοζάνης έχει το μεγαλύτερο ποσοστό 100%, και ακολουθεί ο Δήμος Πτολεμαΐδας με ποσοστό 91%.

ΓΡΑΦΗΜΑ 7.1



7.1.2 ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ

Στη συνέχεια παρουσιάζουμε το γράφημα που μας εμφανίζει σε τι ποσοστά τηρούνται από κάθε Δήμο οι διαδικασίες που προβλέπει η εφαρμογή του Διπλογραφικού στο τμήμα της οικονομικής Διεύθυνσης. Οι διαδικασίες αυτές αφορούν στη σύνταξη και παρακολούθηση της πορείας του προϋπολογισμού καθώς και στη τήρηση βιβλίων. Διακρίνουμε πως το μεγαλύτερο ποσοστό που αφορά την τήρηση των διαδικασιών στο συγκεκριμένο τμήμα το έχει ο Δήμος Πτολεμαΐδας 87%,ο οποίος απασχολεί 9 άτομα και ακολουθεί ο Δήμος Κοζάνης με ποσοστό 73%, ο οποίος απασχολεί 6 άτομα.

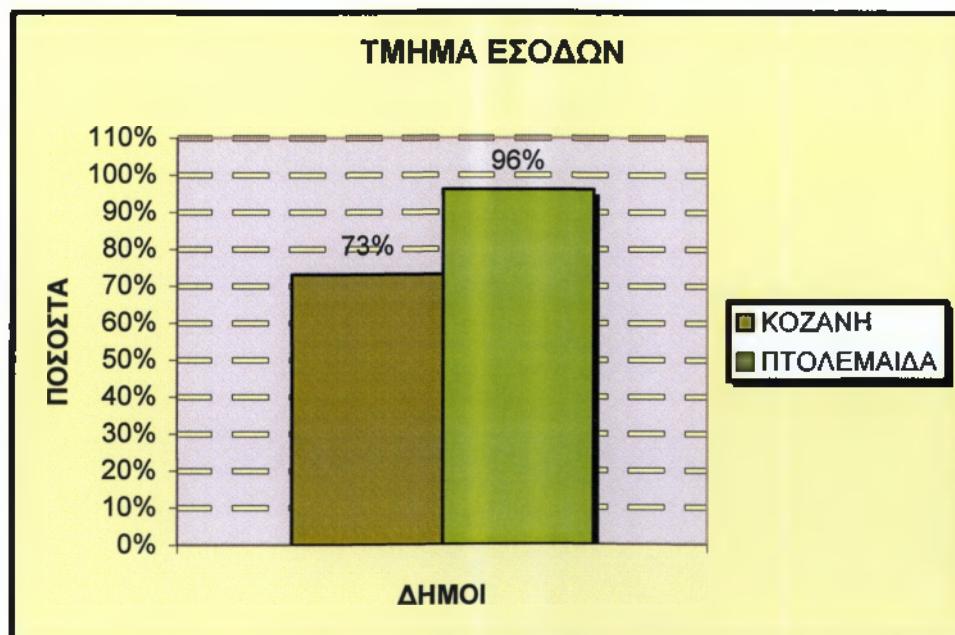
ΓΡΑΦΗΜΑ 7.2



7.1.3 ΤΜΗΜΑ ΕΣΟΔΩΝ

Ακολουθεί το γράφημα που απεικονίζει σε τι ποσοστό εφαρμόζουν οι Δήμοι τις διαδικασίες που ισχύουν στο τμήμα των εσόδων. Οι διαδικασίες σε αυτό το τμήμα αφορούν κατά πρώτο μέρος την **οργάνωση** του τμήματος και συγκεκριμένα α)τη βεβαίωση με κατάλογο, β)την οίκοθεν βεβαίωση, γ)τη διαγραφή εσόδου, δ)την παραγραφή εσόδου, ε)τη διαδικασία προσφυγής και τη μερική βεβαίωση εσόδου λόγω προσφυγής καθώς και στ)την παρακολούθηση απαιτήσεων. Κατά δεύτερο αφορούν τη **μηχανογράφηση** σχετικά με α)αν υπάρχει εφαρμογή, β)αν λειτουργεί, γ)αν υπάρχουν χρήστες και δ)όσον αφορά τη διαχείριση. Όπως φαίνεται στο παρακάτω γράφημα ο Δήμος Πτολεμαΐδας έχει το μεγαλύτερο ποσοστό 96% και απασχολεί 5 άτομα και ακολουθεί ο Δήμος Κοζάνης με ποσοστό 73% και απασχολεί 11 άτομα.

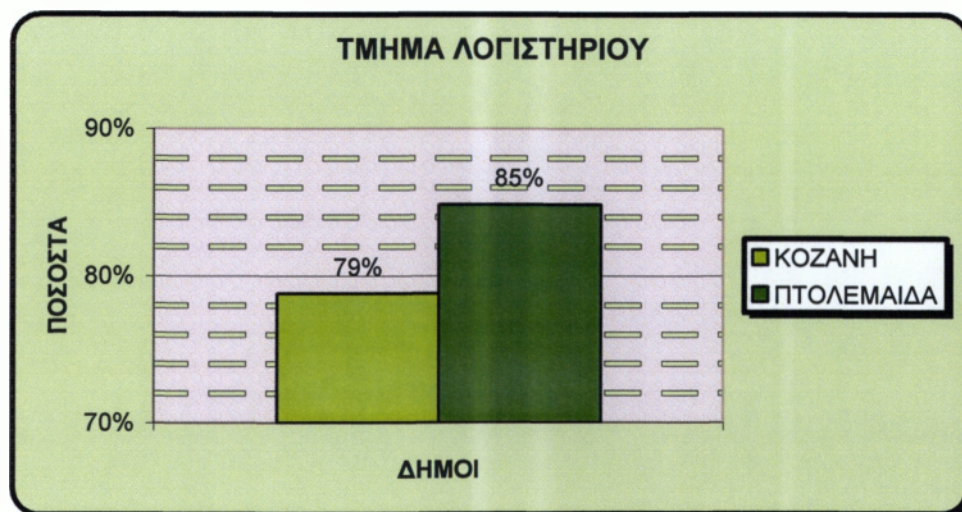
ΓΡΑΦΗΜΑ 7.3



7.1.4 ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΥ

Στο παρακάτω γράφημα παρουσιάζεται το τμήμα λογιστηρίου και στο οποίο διακρίνουμε τα ποσοστά των διαδικασιών έτσι όπως εφαρμόζονται σε κάθε Δήμο ξεχωριστά. Οι διαδικασίες αρχικά αφορούν την **οργάνωση** του τμήματος και στη συνέχεια τη **μηχανογράφηση**. Οι διαδικασίες που ανήκουν στο μέρος της οργάνωσης αφορούν α)την πάγια προκαταβολή, β)την έκδοση εντάλματος προπληρωμής, γ)τις λογιστικές τακτοποιήσεις από εισπράξεις δημοτικών τελών μέσω ΔΕΗ-ΤΠΔ, δ)την παρακολούθηση υποχρεώσεων και την παραγραφή τους, ε)την παρακολούθηση προβλέψεων, στ)την επιχορήγηση σε ΝΠΔΔ του Δήμου και ζ)τις αποφάσεις του ΔΣ για αποζημίωση λόγω απαλλοτρίωσης. Οι διαδικασίες που σχετίζονται με τη μηχανογράφηση αφορούν α)αν υπάρχει εφαρμογή β)αν λειτουργεί γ)τους χρήστες της εφαρμογής και δ) τη διαχείριση. Το μεγαλύτερο ποσοστό το έχει ο Δήμος Πτολεμαΐδας 85%, ο οποίος απασχολεί 4 άτομα και ακολουθεί ο Δήμος Κοζάνης με ποσοστό 79%, ο οποίος απασχολεί 9 άτομα..

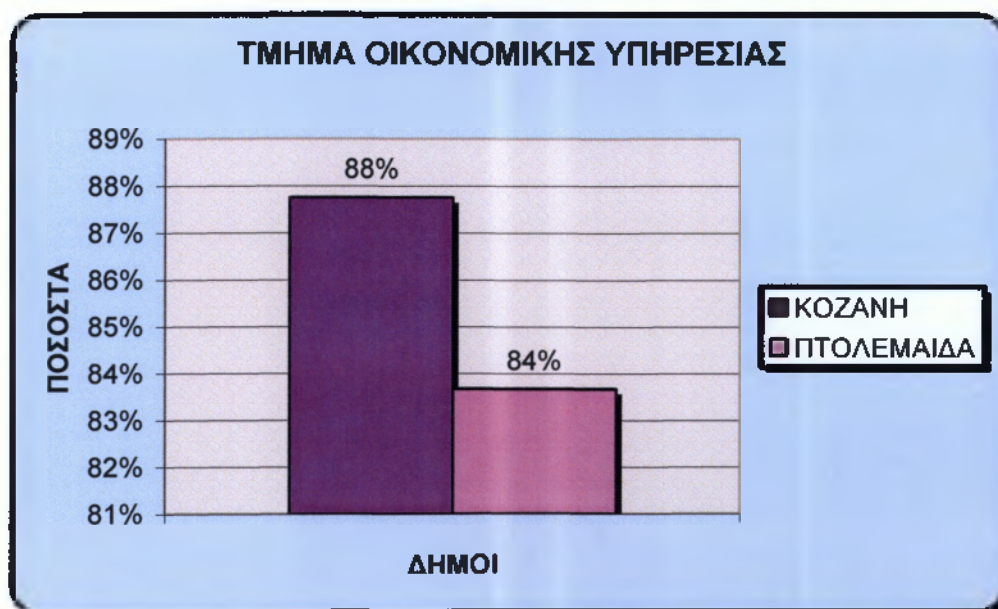
ΓΡΑΦΗΜΑ 7.4



7.1.5 ΤΜΗΜΑ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

Στη συνέχεια παρουσιάζεται το γράφημα στο οποίο φαίνονται τα ποσοστά του κάθε Δήμου όσο αφορά την τήρηση των νομοθετικά ισχυουσών διαδικασιών στο τμήμα της ταμειακής υπηρεσίας. Οι διαδικασίες αφορούν αρχικά στην **οργάνωση** του τμήματος και συγκεκριμένα α)στις διαδικασίες των πληρωμών, β)στη διαχείριση κρατήσεων γ)στις διαδικασίες εισπράξεων δ)στην είσπραξη δημοτικών τελών μέσω ΔΕΗ, ε)στην είσπραξη επιχορήγησης, στ)στις διευκολύνσεις οφειλετών και ζ)στις διαδικασίες απεικόνισης συναλλαγών με τράπεζες. Κατά δεύτερο μέρος οι διαδικασίες αφορούν τη **μηχανογράφηση** και συγκεκριμένα α)αν υπάρχει εφαρμογή, β) αν λειτουργεί, γ) αν υπάρχουν χρήστες και δ)σχετικά με τη διαχείριση. Ο Δήμος Κοζάνης έχει ποσοστό 88%,και ακολουθεί ο Δήμος Πτολεμαΐδας με 84%. Ο Δήμος Κοζάνης απασχολεί στο συγκεκριμένο τμήμα 8 άτομα και ο Δήμος Πτολεμαΐδας 4 άτομα.

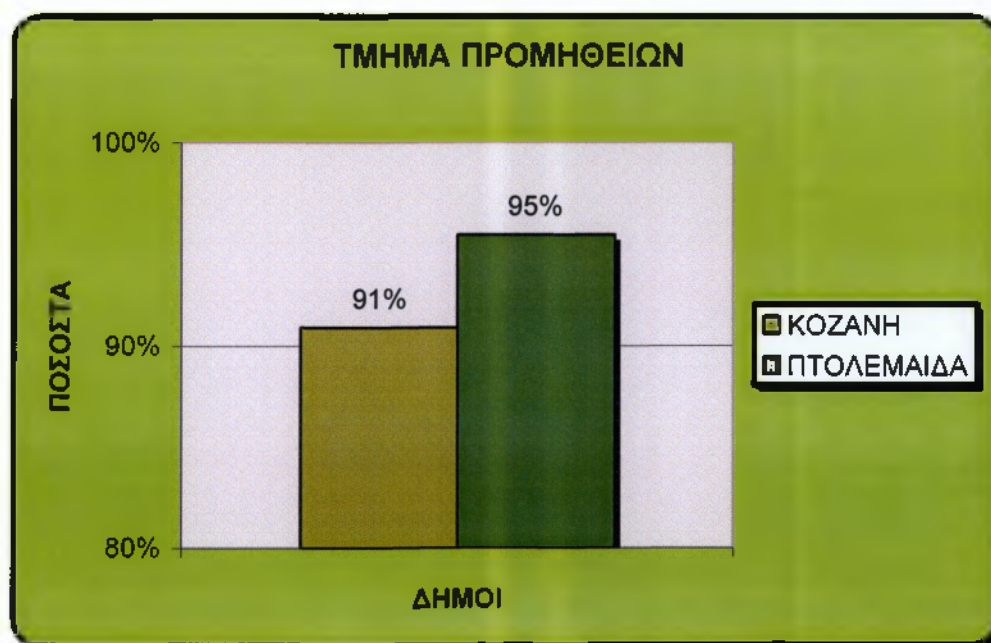
ΓΡΑΦΗΜΑ 7.5



7.1.6 ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ

Ακολουθεί η παρουσίαση μέσω γραφήματος του τμήματος προμηθειών. Οι διαδικασίες αφορούν αφ'ενός την **οργάνωση** του τμήματος και συγκεκριμένα α)τη γενικότερη διαδικασία πραγματοποίησης προμήθειας και β)τις διαδικασίες παραγγελίας και αφ'ετέρου τη **μηχανοργάνωση** και συγκεκριμένα α)αν υπάρχει εφαρμογή, β)αν λειτουργεί, γ)αν υπάρχουν χρήστες και δ)σχετικά με τη διαχείριση. Ο Δήμος Πτολεμαΐδας εφαρμόζει τις ισχύουσες διαδικασίες κατά 95% και απασχολεί προσωπικό 2 ατόμων, ενώ ο Δήμος Κοζάνης με ποσοστό 91% ο οποίος απασχολεί 3 άτομα.

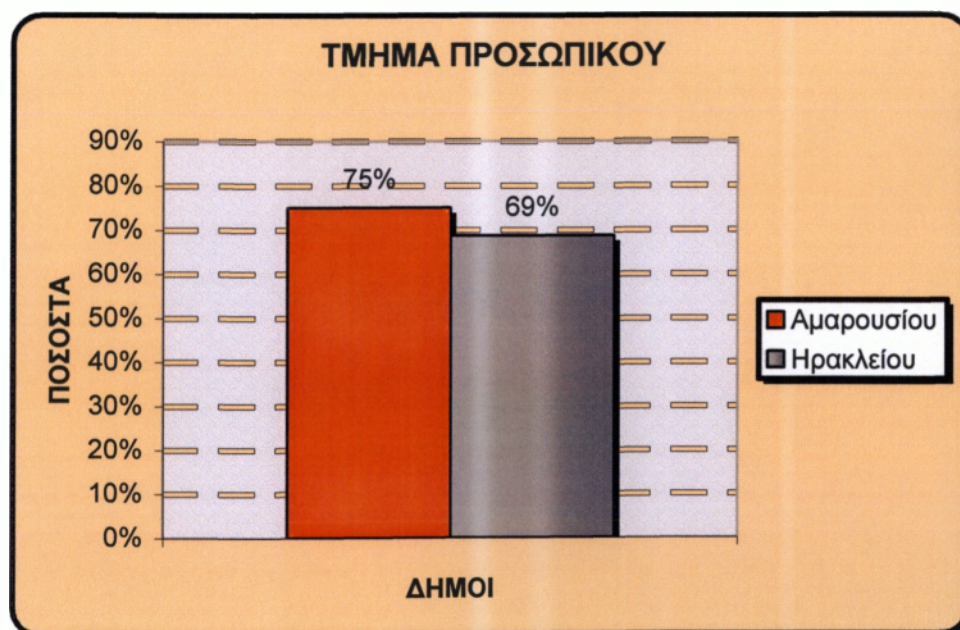
ΓΡΑΦΗΜΑ 7.6



7.1.7 ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

Παρακάτω παρουσιάζουμε το γράφημα που αφορά το τμήμα προσωπικού συγκριτικά για τους δύο Δήμους. Οι διαδικασίες που ελέγχουμε κατά πόσο τις τηρούν οι Δήμοι σε αυτό το τμήμα αφορούν την **οργάνωση** και τη **μηχανογράφηση** του τμήματος. Σχετικά με την οργάνωση οι διαδικασίες αφορούν τη μισθοδοσία ενώ στη μηχανογράφηση αφορούν α)αν υπάρχει εφαρμογή, β)αν λειτουργεί, γ)πόσοι χρήστες υπάρχουν και δ)σχετικά με τη διαχείριση. Όπως διακρίνουμε στο γράφημα, ο Δήμος Κοζάνης έχει ποσοστό όσον αφορά την τήρηση των διαδικασιών 75%, ενώ ο Δήμος Πτολεμαΐδας έχει 69%. Όσον αφορά στη μηχανογράφηση όλοι όσοι απασχολούνται στο κάθε τμήμα είναι και χρήστες του προγράμματος που εφαρμόζεται σε κάθε τμήμα.

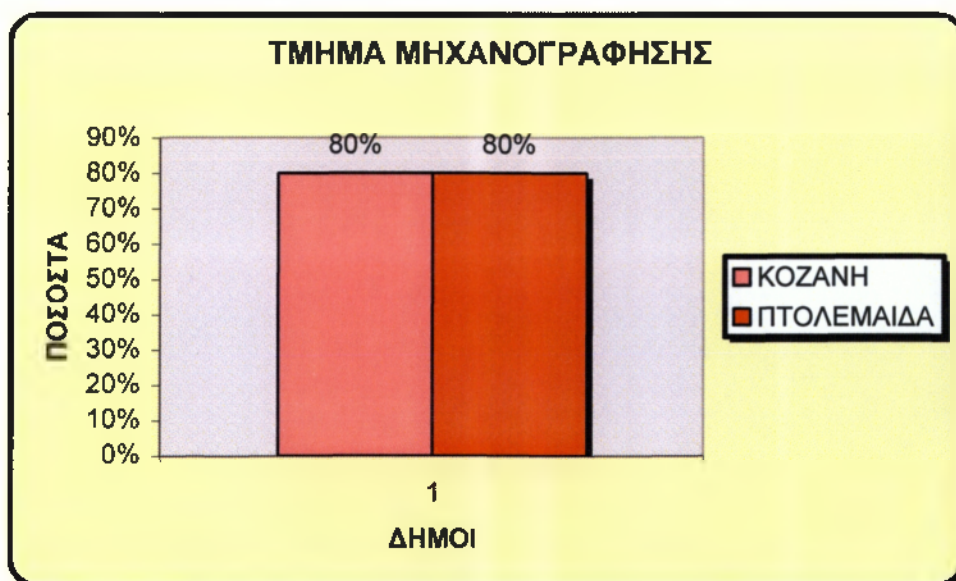
ΓΡΑΦΗΜΑ 7.7



7.1.8 ΤΜΗΜΑ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗΣ

Παρουσιάζουμε στη συνέχεια το γράφημα που απεικονίζει τις διαδικασίες που τηρούνται από τους Δήμους για το τμήμα της μηχανογράφησης. Οι διαδικασίες αυτές αφορούν την οργάνωση του τμήματος. Και οι δύο Δήμοι έχουν το ίδιο ποσοστό που ανέρχεται σε 80% και οι οποίοι απασχολούν από 10 και 4 άτομα, αντίστοιχα. Το συγκεκριμένο τμήμα, δεν λειτουργεί ως ξεχωριστή εφαρμογή αλλά υποστηρίζει τεχνικά τις εφαρμογές των υπόλοιπων τμημάτων.

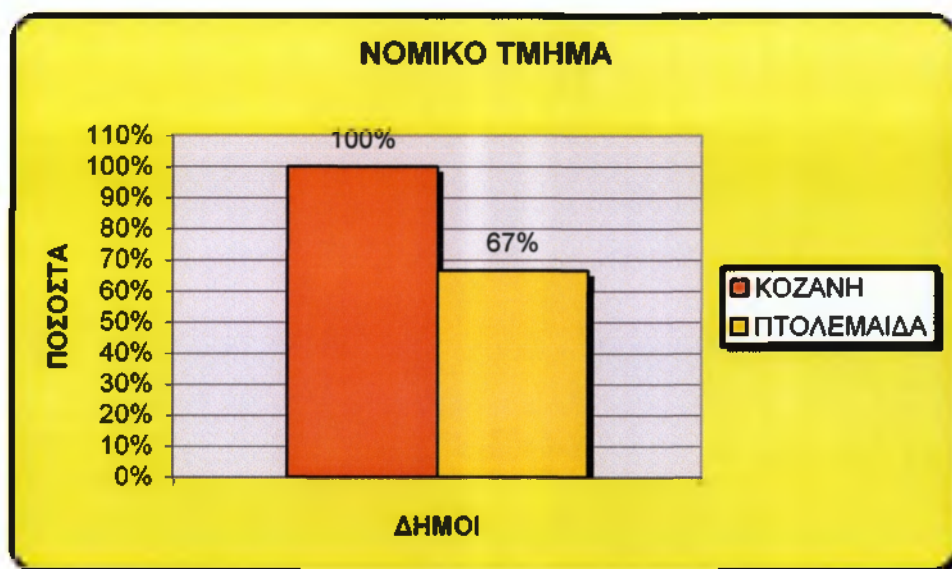
ΓΡΑΦΗΜΑ 7.8



7.1.9 ΝΟΜΙΚΟ ΤΜΗΜΑ

Το γράφημα που ακολουθεί απεικονίζει σε τι ποσοστό τηρούνται για κάθε Δήμο οι νομοθετικά ισχύουσες διαδικασίες που αφορούν την παρακολούθηση των υποχρεώσεων και απαιτήσεων που δημιουργούνται από νομικές διαδικασίες. Όπως φαίνεται παρακάτω ο Δήμος Κοζάνης έχει ποσοστό 100% καθώς εφαρμόζει όλες τις ισχύουσες διαδικασίες, και ακολουθεί ο Δήμος Πτολεμαΐδας με ποσοστό 67%.

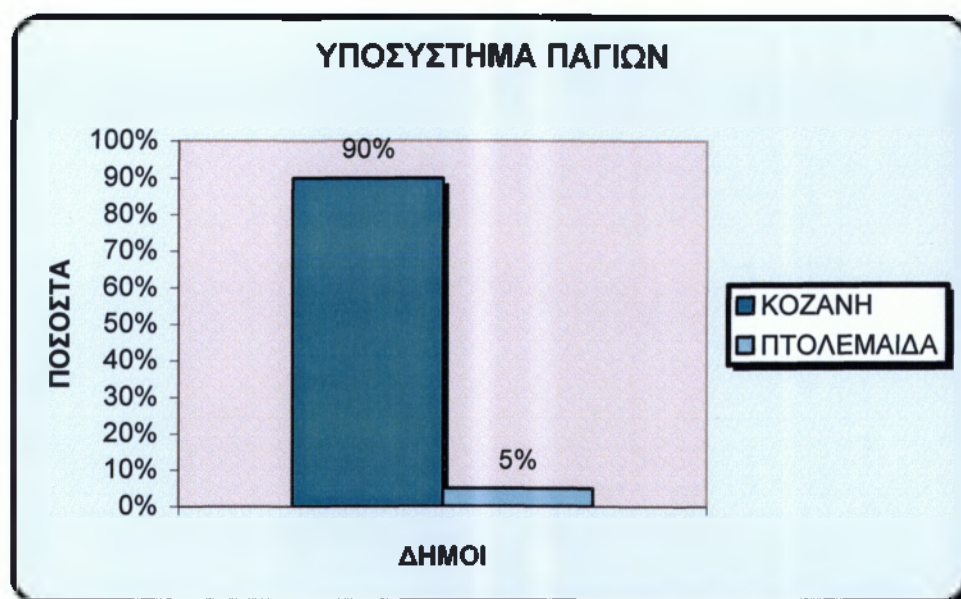
ΓΡΑΦΗΜΑ 7.9



7.1.10 ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΠΑΓΙΩΝ

Στη συνέχεια παρουσιάζουμε το γράφημα που απεικονίζει το ποσοστό του κάθε δήμου όσον αφορά τις ισχύουσες διαδικασίες στο υποσύστημα παγίων. Οι διαδικασίες αυτές αφορούν αφενός την **οργάνωση** και συγκεκριμένα την παρακολούθηση μεταβολών περιουσίας-μητρώο παγίων, τις διαδικασίες καταστροφής παγίων-αποθεμάτων και την παρακολούθηση είσπραξης επιχορήγησης και κατασκευή παγίου και αφετέρου τη **μηχανογράφηση** σε σχέση με το αν υπάρχει και λειτουργεί το υποσύστημα, τους χρήστες του και τη διαχείριση του. Ο Δήμος Κοζάνης έχει ποσοστό 90%, και ακολουθεί ο Δήμος Πτολεμαΐδας με ποσοστό 5%.

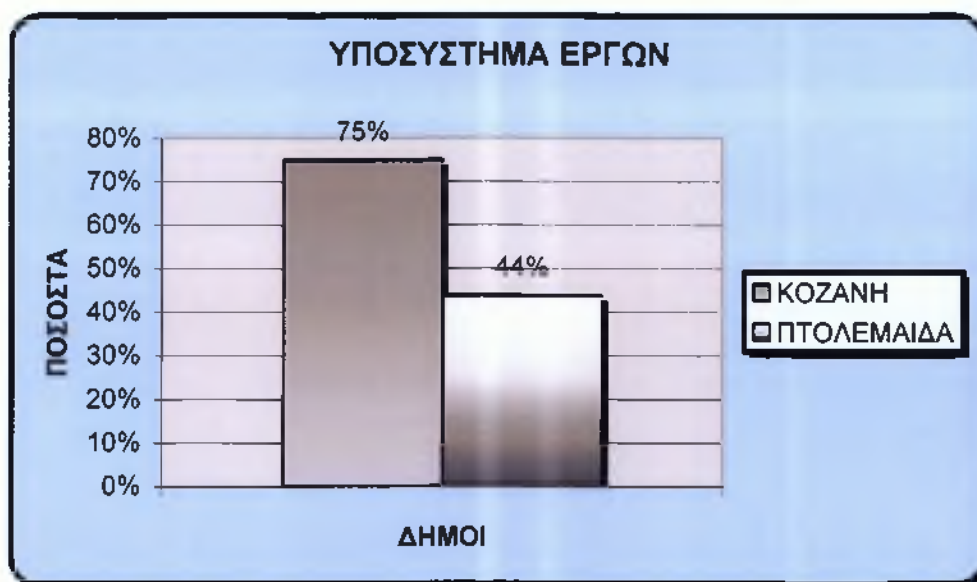
ΓΡΑΦΗΜΑ 7.10



7.1.11 ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΈΡΓΩΝ

Το γράφημα που ακολουθεί παρουσιάζει σε τι ποσοστά τηρούνται οι διαδικασίες που έχουν νομοθετηθεί για το συγκεκριμένο τμήμα του Δήμου. Οι διαδικασίες αυτές αφορούν τα έργα. Όπως βλέπουμε παρακάτω το μεγαλύτερο ποσοστό το έχει ο Δήμος Κοζάνης με ποσοστό 75%, και ακολουθεί ο Δήμος Πτολεμαΐδας με ποσοστό 44%.

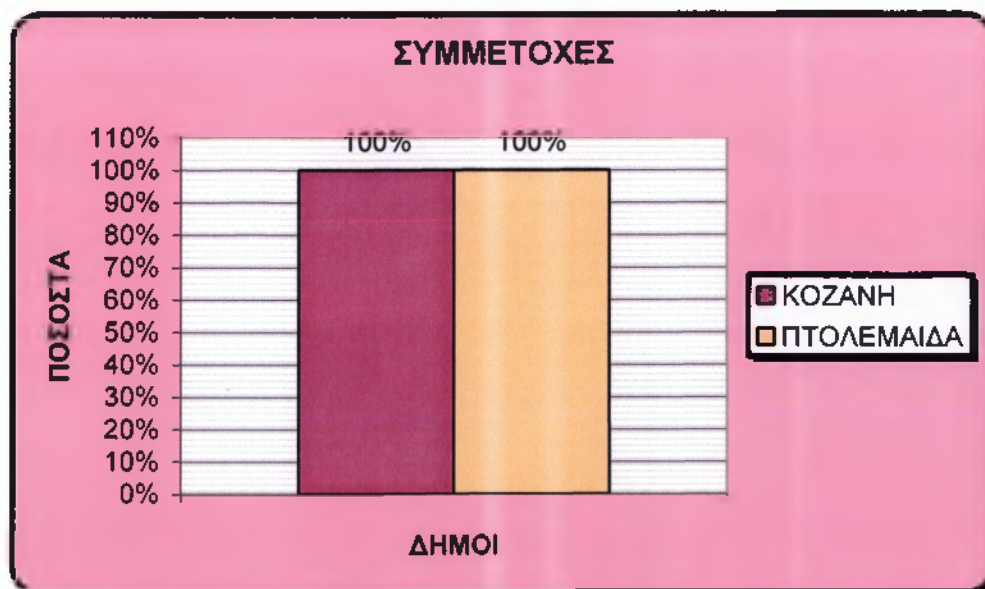
ΓΡΑΦΗΜΑ 7.11



7.1.12 ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ

Τέλος παρουσιάζουμε το γράφημα των συμμετοχών του Δήμου. Οι διαδικασίες που εξετάζουμε αν τηρούνται και σε τι ποσοστό από τον κάθε δήμο αφορούν την οργάνωση και συγκεκριμένα την παρακολούθηση των συμμετοχών και τις μεταβολές τους. Βλέποντας το γράφημα διακρίνουμε πως και οι δύο Δήμοι τηρούν όλες τις νόμιμες διαδικασίες έχοντας ποσοστό 100%.

ΓΡΑΦΗΜΑ 7.12



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Είναι πλέον αποδεκτό , ότι το Οικονομικό – Διαχειριστικό – Λογιστικό Σύστημα των Δήμων και Κοινοτήτων δεν μπορούσε να ανταποκριθεί στις σημερινές ανάγκες αποστολής και λειτουργίας των Ο.Τ.Α. , ούτε μπορούσε να καλύψει τις ανάγκες τους για οικονομική πληροφόρηση και χρηματοοικονομική διοίκηση. Επομένως η εφαρμογή ενός νέου λογιστικού συστήματος ήταν απαραίτητη.

Η εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στην πρωτοβάθμια αυτοδιοίκηση συμβάλλει στον εκσυγχρονισμό της οικονομικής διαχείρισης και στο να λειτουργήσει θετικά μια σειρά από θέματα όπως :

- ✓ Διαφάνεια στο οικονομικό και διαχειριστικό σύστημα των Ο.Τ.Α.
- ✓ Προσδιορισμός του κόστους υπηρεσιών
- ✓ Οι Ο.Τ.Α. αποκτούν Κλαδικό Σύστημα
- ✓ Αξιοποιείται η περιουσία που διαθέτουν οι Δήμοι
- ✓ Τέλος, αναπτύσσονται οι τοπικές κοινωνίες, μέσω της καταλυτικής δράσης και ισχυρής και σύγχρονης τοπικής αυτοδιοίκησης, με μοναδικό στόχο τη βελτίωση της ποιότητας ζωής των κατοίκων.

Προϋπόθεση για την επίτευξη των παραπάνω, είναι η αναβάθμιση του ρόλου των δημοτικών υπηρεσιών. Αναβάθμιση που θα έρθει κυρίως μέσω της απόκτησης της απαραίτητης γνώσης και εκείνων των δεξιοτήτων που είναι αναγκαίες, τόσο για την κατοχύρωση και βελτίωση της θέσης των εργαζομένων, όσο για την ανάπτυξη του οργανισμού και της κοινωνίας που κάθε ένας τους υπηρετεί.

Το Υπουργείο Εσωτερικών αναγνωρίζοντας την κρισιμότητα του ρόλου των στελεχών των Ο.Τ.Α , πήρε πρωτοβουλίες για την υποστήριξη τους, στο δύσκολο έργο που είχαν αναλάβει. Η έκδοση του αναλυτικού οδηγού, για τη βήμα-βήμα εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος αποτέλεσε μία από τις ενέργειες υποστήριξης του υπουργείου προς τους δήμους. Στόχοι του προγράμματος ήταν :

- η τυποποίηση των διαδικασιών του λογιστικού των δήμων
- η εξοικείωση με τη διπλογραφική μέθοδο & το λογιστικό σχέδιο
- η σύνδεση του λογιστικού των δήμων με τη διπλογραφική μέθοδο, με τη βοήθεια της μηχανογραφικής εφαρμογής που χρησιμοποιεί ο κάθε Ο.Τ.Α.

Για την υλοποίηση του προγράμματος συνεργάστηκαν στελέχη των Δήμων και λογιστές με μεγάλη εμπειρία στο έργο της εφαρμογής του διπλογραφικού με σκοπό να πραγματοποιηθούν τα ακόλουθα προσδοκώμενα αποτελέσματα :

- απόκτηση απαραίτητων γνώσεων για την ορθή εφαρμογή του δημόσιου λογιστικού
- κατανόηση των πλεονεκτημάτων , των δυνατοτήτων και των κανόνων λειτουργίας της διπλογραφικής μεθόδου , στοιχεία που θα συμβάλλουν στην ενεργό συμμετοχή των συναδέλφων στην εφαρμογή του έργου στο δήμο τους
- τέλος γνωριμία με το μηχανογραφικό «εργαλείο» που θα χρησιμοποιηθεί για την υλοποίηση των λογιστικών πράξεων.

Οικονομικές πληροφορίες που χρειάζεται η διοίκηση του Δήμου.

Με τα σημερινά δεδομένα (διπλογραφικό και αλλαγές στις οικονομικές υπηρεσίες)

Η οικονομική πληροφορία που θα πρέπει και μπορεί να γνωρίζει η διοίκηση του Δήμου είναι :

- ✓ να γνωρίζει την περιουσία της

- ✓ να γνωρίζει τι χρωστάει
- ✓ να γνωρίζει τι απαιτήσεις έχει
- ✓ να γνωρίζει τι έσοδα είχε π.χ. τον προηγούμενο μήνα και πως συγκρίνονται με τον προηγούμενο χρόνο
- ✓ να γνωρίζει πόσο κοστίζει η καθαριότητα , η αποχέτευση και η κάθε υπηρεσία
- ✓ να γνωρίζει πόσο αξιοποιείται η ακίνητη περιουσία
- ✓ να γνωρίζει ποιο ήταν το κόστος ανά εργαζόμενο
- ✓ να γνωρίζει ποιος είναι ο ταμειακός προγραμματισμός του Δήμου
- ✓ να γνωρίζει τι αποτέλεσμα είχε ο Δήμος πέρυσι και πως αναλύεται ανά υπηρεσία

8.1 ΠΑΡΟΥΣΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ

Αν και η εισαγωγή του Διπλογραφικού Συστήματος θα έπρεπε να αποτελέσει την απαρχή του εκσυγχρονισμού, της ορθολογικοποίησης και της διαφάνειας στην οικονομική διαχείριση των Ο.Τ.Α, παρατηρείται σημαντική καθυστέρηση στην εφαρμογή του έργου που είναι απόρροια της:

- ▶ Έλλειψης σωστού σχεδιασμού
- ▶ Αποσπασματικότητας
- ▶ Σπασμωδικότητας
- ▶ Ατολμίας (ΚΕΔΚΕ 2004)

Παρακάτω αναφέρονται επιγραμματικά τα προβλήματα που παρατηρούνται στους δύο υπό έρευνα Δήμους (Κοζάνης και Πτολαιμαΐδος):

1. *Κακή νοοτροπία του υπηρεσιακού μηχανισμού των Ο.Τ.Α.*
2. *Κακή αξιολόγηση και πρόσληψη λιγότερο ικανών ατόμων σε καίριες θέσεις.*

3. *Ανεπάρκεια ελέγχου που οδηγεί σε τέλμα λόγω της ασυδοσίας που επικρατεί.*
4. *Ελλιπής έως και καθόλου εκπαίδευση του προσωπικού.*
5. *Μη αξιόπιστα προγράμματα λογισμικού. Επομένως ανυπαρξία σωστής μηχανογράφησης.*

8.2 ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

Σε προηγούμενα σημεία της έρευνας αναφέρθηκαν τα προβλήματα και οι δυσκολίες που παρατηρήθηκαν στους εν λόγω δήμους, όσον αφορά στη σωστή μετάβαση και εφαρμογή του Διπλογραφικού συστήματος. Στην συνέχεια, γίνονται κάποιες προτάσεις για την αντιμετώπιση των όποιων προβλημάτων και εμποδίων ανακύπτουν στην προσπάθεια εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος:

1) Αλλαγή νοοτροπίας του υπηρεσιακού μηχανισμού

Οι Δημοτικές Αρχές πρέπει να συνειδητοποιήσουν το μέγεθος του έργου και γι' αυτό απαιτείται να αλλάξει ο τρόπος σκέψης και ο υπηρεσιακός μηχανισμός. Η πλειονότητα των στελεχών και των υπαλλήλων που απαρτίζουν τους Δήμους δυσκολεύεται να αντιληφθεί κάθε μορφή αλλαγής και εκσυγχρονισμού, φοβούμενοι τις επιπτώσεις που θα έχει αυτό στον τρόπο εργασίας τους. Αυτό μπορεί να αποφευχθεί με τη διαρκής ενημέρωση και τη γενναιόδωρη προσφορά κινήτρων.

2) Χρήση λειτουργικών και εύρηστων προγραμμάτων λογισμικού

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 επετηρίδας και

του κομματικού ρουσφετιού, αλλά με βάσει τα ουσιαστικά (επιστημονικά, διοικητικά, επιχειρησιακά) κριτήρια.

3) Αναβάθμιση των Οικονομικών Υπηρεσιών

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.

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 κατά τη γνώμη μας 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.

Είναι φανερό ότι η όλη διαδικασία της απογραφής και εφαρμογής του Διπλογραφικού λαμβανομένου υπόψη και των ιδιαιτεροτήτων που παρουσιάζουν οι Ο.Τ.Α., θα απαιτήσει ένα μεγάλο χρονικό διάστημα ανάλογα και με το βαθμό οργάνωσης, στελέχωσης, επάρκειας του κάθε δήμου.

Είναι όμως πλέον ευρέως αποδεκτό ότι για να μπορέσουμε να αντεπεξέλθουμε στις νέες προκλήσεις και να καταστήσουμε τους Ο.Τ.Α. μοχλό ανάπτυξης σε τοπικό επίπεδο είναι απαραίτητος ο εκσυγχρονισμός των οικονομικών λειτουργιών τους.

Γενικά η εικόνα των δήμων Κοζάνης και Πτολεμαΐδος στην προσπάθεια εφαρμογής του διπλογραφικού παρουσιάζεται σ' ένα ικανοποιητικό επίπεδο. Στόχος όμως των δήμων είναι η πλήρης εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος σε όλα τα τμήματα τους.

Η επίτευξη αυτού του στόχου απαιτεί χρόνο και προσπάθεια από την πλευρά των δημοτικών υπαλλήλων καθώς και των προϊσταμένων τους.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Γρηγοράκος, Θ.Γ., (1988), «Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο». Αθήνα, Εκδόσεις Σώματος Ορκωτών Λογιστών.

Δαβαρίας, Α., Λάζαρης, Θ. και Λιάπης, Σ., (2005), «2000-2004 Πέντε Χρόνια Εφαρμογής του Κ. Λ. Σ. Των Ο.Τ.Α. Α΄ Βαθμού (Π.Δ. 315/99) Ένας Πρώτος Απολογισμός». *Εφημερίδα Ημερησία* αρ. φύλλου 17410.

Δαβαρίας, Α., Λάζαρης, Θ. και Λιάπης, Σ., (2001), «Διπλογραφικό: Τομή στη Λειτουργία των Ο.Τ.Α.». *Δημοτικός Κοινοτικός & Νομαρχιακός Τύπος*, αρ. φύλλου 672.

Δαβαρίας, Α., Λάζαρης, Θ. και Λιάπης, Σ., (2002), «Τίποτα δεν Αλλάζει αν δεν Αλλάξουμε...». *Δημοτικός Κοινοτικός & Νομαρχιακός Τύπος*, αρ. φύλλου 684.

Καραγιάνης, Σ., (2002), «Το οικονομικό Διαχειριστικό Λογιστικό Σύστημα των Δήμων : Εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής Μεθόδου» . Αθήνα, Εκδόσεις Γ.Μ. Καραναστάση.

Κάρτσωνας, Γ.Η., (1992), «Το Δημόσιο Λογιστικό». Αθήνα, Εκδόσεις Σάκκουλα.

Κοντάκος, Α.Γ., (2001), «Γενική Λογιστική». Αθήνα, Εκδόσεις Έλλην.

Λυδάκη, Α., (2001), «Ποιοτικές Μέθοδοι της Κοινωνικής Έρευνας». Αθήνα, Εκδόσεις Καστανιώτη.

ΥΠΕΣΔΔΑ, (2006), «Κώδικας Δήμων και Κοινοτήτων Ν.3463 / 2006 (ΦΕΚ Α΄114/8.6.2006)». Αθήνα, Εκδόσεις ΕΕΤΑΑ.

Ηλεκτρονικές Διευθύνσεις

- www.economics.gr
- www.edexy.gr
- www.eetaa.gr
- www.google.gr
- www.in.gr
- www.ots.gr
- www.statistics.gr
- www.ypes.gr

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Τ.Ε.Ι. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

**Ερωτηματολόγιο Πτυχιακής Εργασίας στο Αντικείμενο "Λογιστική των Ο.Τ.Α."
Επιβλέπων Καθηγητής Εξαρχάκος Κωνσταντίνος**

ΔΗΜΟΣ:..... ΠΕΡΙΟΧΗ:.....

	ΑΠΑΝΤΗΣΕΙΣ ΔΗΜΩΝ	ΚΟΖΑΝΗΣ	ΠΤΟΛΑΙΜΑΪΔΟ
A)	ΓΕΝΙΚΑ		
1)	Πόσα άτομα απασχολεί η οικονομική διεύθυνση;		
2)	Υπάρχει τμήμα εσόδων, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί;		
3)	Υπάρχει τμήμα λογιστηρίου, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί;		
4)	Υπάρχει τμήμα ταμειακής υπηρεσίας, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί;		
5)	Υπάρχει τμήμα προμηθειών, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί;		
6)	Υπάρχει τμήμα προσωπικού, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί;		
7)	Υπάρχει τμήμα μηχανογράφησης, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί;		
8)	Ο Δήμος είναι υπόχρεος στην εφαρμογή του διπλογραφικού;		
9)	Εάν είναι υπόχρεος στο διπλογραφικό τηρείται και από ποια χρήση;		
10)	Έχει συντάξει απογραφή έναρξης;		
11)	Για ποιες χρήσεις έχει συντάξει ισολογισμό;		
B)	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ		
1)	Σύνταξη και παρακολούθηση πορεία προϋπολογισμού		
	Ο προϋπολογισμός συντάσσεται στις ημερομηνίες που ορίζει το θεσμικό πλαίσιο;		
	Συμμετέχουν οι υπηρεσίες στη σύνταξη του;		
	Συντάσσεται εισηγητική έκθεση;		
	Πραγματοποιούνται αναμορφώσεις συχνότερα από 3 φορές ετησίως (πέραν των αναμορφώσεων λόγω νέων εσόδων ή εξόδων) ;		
	Στο τέλος της ακυρώνονται όλα τα εντάλματα και 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		
	Ακολουθούνται οι διαδικασίες δημοσιότητας του προϋπολογισμού όπως αναφέρονται στο ΔΚΚ		
	Ο προϋπολογισμός παρακολουθείται μέσα από το μηχανογραφικό σύστημα		

2) Τήρηση βιβλίων		
Υπάρχει υπεύθυνος τήρησης των βιβλίων		
Τα βιβλία τηρούνται μόνο μηχανογραφικά		
Τα βιβλία τηρούνται μόνο χειρόγραφα		
Τα βιβλία τηρούνται και μηχανογραφικά και χειρόγραφα		
Τηρείται βιβλίο τρεχούμενων λογαριασμών		
Τα στοιχεία έκδοσης του Δήμου εκδίδονται μηχανογραφικά (εάν κάποια εκδίδονται χειρόγραφα αναφέρετε τα αναλυτικά)		
Γ) ΤΜΗΜΑ ΕΣΟΔΩΝ		
α) ΟΡΓΑΝΩΣΗ		
1) Βεβαίωση με κατάλογο		
Η έκδοση των χρηματικών καταλόγων πραγματοποιείται μηχανογραφικά		
Μετά τη σύνταξη των καταλόγων ενημερώνονται οι οφειλέτες για την άσκηση προσφυγής		
Η βεβαίωση των χρηματικών καταλόγων γίνεται εντός του προβλεπόμενου χρονικού διαστήματος		
Είναι ενημερωμένοι οι κατάλογοι με τις διαγραφές		
2) Οίκοθεν βεβαίωση		
Βεβαιώνονται οίκοθεν έσοδα τα οποία θα έπρεπε να βεβαιώνονται με κατάλογο (εάν ναι αναφέρετε ποια στις παρατηρήσεις)		
Τα ΥΒΣ συγκεντρώνονται δε τριπλότυπο βεβαίωσης στο τέλος της ημέρας		
3) Διαγραφή εσόδου		
Τη διαγραφή εσόδου εισηγείται η υπηρεσία εσόδων		
Τη διαγραφή εσόδου εισηγείται η ταμιακή υπηρεσία		
4) Παραγραφή εσόδου		
Υπάρχουν σημαντικές απαιτήσεις οι οποίες θα έπρεπε να είχαν παραγραφεί		
5) Διαδικασία προσφυγής και μερική βεβαίωση εσόδου λόγω προσφυγής		
Παρακολουθούνται οι προσφυγές από το Δήμο σε ειδικό βιβλίο		
Ελέγχεται η έγκαιρη σύνταξη έκθεσης και η κατάθεση του φακέλου στο δικαστήριο		
Ακολουθείται η διαδικασία της μερικής βεβαίωσης όταν ασκείται προσφυγή.		
Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης της όλης πορείας της προσφυγής		
Με την έκδοση της δικαστικής απόφασης βεβαιώνεται το υπόλοιπο ποσό.		
6) Παρακολούθηση απαιτήσεων (κανονικών - επισφαλών - επίδικων)		
β) ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ		
α) ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ		
β) ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ		
Λειτουργεί το υποσύστημα ΤΑΠ		
Λειτουργεί το υποσύστημα του νεκροταφείου		
Λειτουργούν άλλα υποσυστήματα, αν ναι ποια		
γ) ΧΡΗΣΤΕΣ		

	Υπάρχουν χρήστες		
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι, πόσοι		
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι, πόσοι		
δ)	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ		
	Είναι μηχανογραφημένοι όλοι ο κατάλογοι		
	Υπάρχουν απαιτήσεις από δημότες εκτός μηχανογράφησης (σε χειρόγραφες καταστάσεις)		
	Εάν είναι μηχανογραφημένοι όλοι οι κατάλογοι, το ύψος των απαιτήσεων που επαναβεβαιώνονται συμφωνεί με τα αναλυτικά υπόλοιπα των οφειλετών		
	Ενημερώνεται το σύστημα με τις διαγραφές των εσόδων και τις παραγραφές		
Δ)	ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΥ		
α)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ		
	Έχει προσληφθεί στο δήμο λογιστής μέσω Α.Σ.Ε.Π.		
	Τα λογιστικά βιβλία τηρούνται από το λογιστή του δήμου.		
	Τα λογιστικά βιβλία τηρούνται από εξωτερικό συνεργάτη		
	Τα λογιστικά βιβλία τηρούνται και από τους δύο.		
1)	Πάγια προκαταβολή		
	Ορίζεται ο διαχειριστής με απόφαση του Δ.Σ.		
	Τα τιμολόγια υποβάλλονται μέχρι 15 του επόμενου μήνα στο λογιστήριο		
	Τα εντάλματα προμηθειών μέσω της παγίας εκδίδονται στο όνομα του προμηθευτή		
	Τα εντάλματα προμηθειών μέσω της παγίας εκδίδονται στο όνομα του διαχειριστή της παγίας		
	Στο τέλος της χρήσης επιστρέφεται η πάγια με την έκδοση διπλότυπου Εισπραξης		
2)	Έκδοση εντάλματος προπληρωμής		
	Ορίζεται ο διαχειριστής με απόφαση του Δ.Σ.		
	Κοινοποιείται η απόφαση του ΔΣ έγκαιρα στο λογιστήριο		
	Αποδίδει εμπρόθεσμα ο υπόλογος του εντάλματος προπληρωμής		
	Το κλείσιμο των ενταλμάτων προπληρωμής γίνεται με την έκδοση διπλοτύπου εισπραξης		
3)	Λογιστικές τακτοποιήσεις από εισπράξεις δημοτικών τελών μέσω ΔΕΗ - ΤΠΑ κλπ.		
	πραγματοποιούνται λογιστικές τακτοποιήσεις για τα ποσά που εισπράττονται μέσω ΔΕΗ, ΤΠΑ στη περίπτωση που παρακρατούνται προμήθειες, έξοδα, δάνεια κλπ.		
4)	Παρακολούθηση υποχρεώσεων και παραγραφής αυτών		
	Εξετάζεται εάν έχει παρέλθει ο χρόνος μετά τον οποίο ο Δήμος παύει να οφείλει σε προμηθευτή		
	Υπάρχει φάκελος (αρχείο) παρακολούθησης των παραγραφείσων υποχρεώσεων		
5)	Παρακολούθηση προβλέψεων		
	Δημιουργούνται προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων		
	Δημιουργούνται προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία		

	Δημιουργούνται άλλες προβλέψεις (ποιες)		
6)	Επιχορήγηση σε ΝΠΔΔ του Δήμου		
	Ελέγχεται το ύψος της επιχορήγησης που δίδεται σε ΝΠΔΔ να μην υπολείπεται του ποσού της συστατικής πράξης του ΝΠΔΔ		
	Οι αποφάσεις του ΔΣ κοινοποιούνται έγκαιρα (εντός του μηνός) στο λογιστήριο		
	Ελέγχεται εάν δόθηκαν οι υποχρεωτικές επιχορηγήσεις, οι οποίες καλύπτονται με αντίστοιχες κρατικές επιχορηγήσεις		
	Για τις επιχορηγήσεις ΝΠ σε είδος λαμβάνονται αποφάσεις οργάνων διοίκησης		
	Για τις επιχορηγήσεις ΝΠ σε είδος ενημερώνεται το λογιστήριο		
7)	Απόφαση του ΔΣ για αποζημίωση λόγω απαλλοτρίωσης		
	Οι αποφάσεις για αποζημιώσεις κοινοποιούνται έγκαιρα στο λογιστήριο		
β)	ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ		
α)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ		
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ		
γ)	ΧΡΗΣΤΕΣ		
	Υπάρχουν χρήστες		
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι, πόσοι		
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι, πόσοι		
δ)	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ		
	Τα εκδιδόμενα στοιχεία (εντάλματα κ.λ.π.) έχουν συνεχόμενη αρίθμηση		
	Εκδίδονται ακυρωτικά στοιχεία σε περίπτωση λάθους		
	Ακυρώνονται πάνω στο στέλεχος τα στοιχεία σε περίπτωση λάθους		
Ε)	ΤΜΗΜΑ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ		
α)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ		
1)	Διαδικασίες πληρωμών		
	Η ταμιακή υπηρεσία με τη παραλαβή του εντάλματος υπογράφει στο βιβλίο παράδοσης ενταλμάτων του λογιστηρίου		
	Ελέγχεται η νομιμότητα και η κανονικότητα της δαπάνης που ενταλματοποιείται		
	Οι πληρωμές των προμηθευτών γίνονται μέσω τραπεζής		
	Οι πληρωμές των προμηθευτών γίνονται από το ταμείο		
	Οι πληρωμές του προσωπικού γίνονται μέσω τραπεζής		
	Όταν καταχωρείται η πληρωμή ενημερώνεται το σύστημα με τον τρόπο που έγινε η πληρωμή (μετρητοίς - μέσω τραπεζής κλπ)		
	Γίνεται μερική ενταλματοποίηση δαπανών		
	Γίνεται μερική εξόφληση των ενταλμάτων		
	Στο τέλος της ημέρας γίνεται λογιστική συμφωνία των πληρωμών		
	Με τη πληρωμή ενημερώνεται το βιβλίο "καθημερινό"		
	Με τη πληρωμή ενημερώνεται το καθολικό εξόδων (ταμείου)		
	Με τη πληρωμή ενημερώνεται το βιβλίο τρεχούμενων		

2)	Διαχείριση κρατήσεων		
	Οι κρατήσεις παρακολουθούνται προϋπολογιστικά (με γραμμάτιο είσπραξης και ένταλμα απόδοσης κρατήσεων)		
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης κρατήσεων στο ταμείο		
	Παρακολουθούνται κρατήσεις μη ασφαλιστικές - μη φορολογικές (δάνεια - σύλλογος κλπ.)		
	Υπάρχει μηνιαίος έλεγχος απόδοσης και υπολοίπων κρατήσεων		
	Υποβάλλονται συγκεντρωτικές καταστάσεις (ΦΜΥ)		
	Καταχωρούνται οι αποδόσεις των κρατήσεων στο σύστημα		
	Το σύστημα ελέγχει την απόδοση των κρατήσεων		
3)	Διαδικασίες εισπράξεων		
	Οι εισπράξεις πραγματοποιούνται μέσω εισπρακτόρων		
	Οι εισπράκτορες αποδίδουν τις εισπράξεις τους καθημερινά		
	Ο ταμίας εκδίδει γραμμάτιο είσπραξης στο σύνολο των εισπράξεων		
	Πραγματοποιούνται εισπράξεις μέσω τραπεζών		
4)	Είσπραξη δημοτικών τελών μέσω ΔΕΗ		
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης των εσόδων αυτών		
5)	Είσπραξη επιχορήγησης		
	Η επιχορήγηση που εισπράττεται αναφέρεται συνήθως στο προϋπολογισμό		
	Οι επιχορηγήσεις που δεν αναφέρονται στο προϋπολογισμό εγγράφονται αμέσως με αναμόρφωση		
6)	Διευκολύνσεις οφειλετών		
	Ακολουθεί ο Δήμος τη διαδικασία διευκόλυνσης των οφειλετών του		
	Η διαδικασία γίνεται με απόφαση του προϊσταμένου της ταμειακής υπηρεσίας μέχρι το ύψος της απαίτησης που ορίζεται από τη νομοθεσία		
	Για το επιπλέον ποσό η απόφαση λαμβάνεται από το ΔΣ		
	Ελέγχεται τακτικά (και πότε) η πορεία των εισπράξεων από τις διευκολύνσεις		
7)	Διαδικασίες απεικόνισης συναλλαγών με τράπεζες (λογαριασμοί καταθέσεων)		
	Το μηχανογραφικό σύστημα ενημερώνεται με τις καταθέσεις και τις αναλήψεις από τους τραπεζικούς λογαριασμούς		
	Παρακολουθούνται τα υπόλοιπα των λογαριασμών τραπεζών και γίνεται συμφωνία με τα χρηματικά διαθέσιμα που έχει ο Δήμος		
	Παρακολουθούνται οι χρεωστικοί τόκοι και τα έξοδα τραπεζής με λογιστική τακτοποίηση		
8)	Διαδικασίες απεικόνισης συναλλαγών με τράπεζες (δάνεια)		
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης δανείων		
	Παρακολουθούνται ξεχωριστά στο προϋπολογισμό οι τόκοι από το κεφάλαιο		
	Ελέγχεται η τήρηση των όρων του δανείου από τον υπεύθυνο		
	Ενημερώνεται μηνιαία ο διευθυντής ΟΥ		

β)	ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ		
α)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ		
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ		
γ)	ΧΡΗΣΤΕΣ		
	Υπάρχουν χρήστες		
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι, πόσοι		
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι, πόσοι		
δ)	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ		
	Το μηχανογραφικό σύστημα έχει την δυνατότητα να συγκεντρώνει ξεχωριστά τα τιμολόγια που πληρώθηκαν μέσω της παγίας		
	Το μηχανογραφικό σύστημα έχει την δυνατότητα να συγκεντρώνει ξεχωριστά τα τιμολόγια που πληρώθηκαν μέσω του συγκεκριμένου εντάλματος προπληρωμής		
	Καταχωρούνται οι καταθέσεις στην τράπεζα		
	Καταχωρούνται οι πληρωμές που γίνονται μέσω τραπεζής στο σύστημα		
	Γίνεται μηχανογραφικά η έκδοση του παραστατικού είσπραξης και η ενημέρωση της καρτέλας του οφειλέτη		
	Εκδίδετε επιταγές		
	Καταχωρείτε και παρακολουθείτε από το σύστημα τις εκδιδόμενες επιταγές		
ΣΤ)	ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ		
α)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ		
1)	Γενικότερη διαδικασία πραγματοποίησης προμήθειας (ΕΑΔ- εκκαθάριση - ενταλματοποίηση)		
	Πριν τη προμήθεια ενεργείται ΕΑΔ		
	Την ΕΑΔ εκδίδει η διεύθυνση στην οποία υπάγεται το γραφείο		
	Η ΕΑΔ επικυρώνεται από την οικονομική διεύθυνση		
	Με την έκδοση της ΕΑΔ ελέγχεται η νομιμότητα της δαπάνης		
	Με την έκδοση της ΕΑΔ ελέγχεται η ύπαρξη της πίστωσης		
	Καταχωρείται η ΕΑΔ στο βιβλίο αναλαμβανόμενων υποχρεώσεων		
	Το λογιστήριο ελέγχει κατά την εκκαθάριση την ενδεχόμενη παραγραφή της υποχρέωσης πληρωμής		
	Με την έκδοση του ΧΕ καταχωρείται στο ημερολόγιο εκδιδόμενων ΧΕ		
	Με την έκδοση του ΧΕ ενημερώνεται το καθολικό εξόδων		
2)	Διαδικασίες παραγγελίας		
	Υπάρχει διαδικασία διαπίστωσης ανάγκης παραγγελίας υλικού		
	Ο προϊστάμενος της υπηρεσίας έχει την ευθύνη παραγγελίας του υλικού		
	Γίνεται έλεγχος διαθέσιμης πίστωσης από τον υπεύθυνο		
	Η προμήθεια του αγαθού πραγματοποιείται από την υπηρεσία προμηθειών		
	ή το δικαίωμα προμηθειών το έχει ο καθένας μέσα στο Δήμο		
	Ενημερώνεται η αποθήκη (αποθηκάριος) για την αναμενόμενη παραγγελία		
β)	ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ		

α)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ		
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ		
γ)	ΧΡΗΣΤΕΣ		
	Υπάρχουν χρήστες		
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι, πόσοι		
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι, πόσοι		
δ)	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ		
	Κάνετε συμφωνία καρτελών προμηθευτών		
	Το σύστημα κατά την καταχώριση της ΕΑΔ παρέχει προστασία από υπέρβαση της πίστωσης		
Ζ)	ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ		
α)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ		
1)	Μισθοδοσία		
	Υπάρχει τμήμα ή γραφείο μισθοδοσίας		
	Εκδίδονται εντάλματα μισθοδοσίας ανά υπηρεσία		
	Εκδίδονται εντάλματα μισθοδοσίας ενιαία για όλες τις υπηρεσίες		
	Οι πληρωμές γίνονται μέσω τραπεζής		
	Οι κρατήσεις γίνονται στην εκκαθάριση του μήνα		
	Οι κρατήσεις γίνονται σε κάθε 15ήμερο		
	Υποβάλλονται συγκεντρωτικές καταστάσεις (ΦΜΥ)		
	Οι υπερωρίες και οι λοιπές έκτακτες παροχές εκδίδονται ανά 3μηνο και μέσα στον επόμενο μήνα που ακολουθεί		
β)	ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ		
	Η μισθοδοσία εκδίδεται από εξωτερικό συνεργάτη		
α)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ (ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ)		
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ		
	Εκδίδονται εντάλματα μισθοδοσίας μηχανογραφικά		
γ)	ΧΡΗΣΤΕΣ		
	Υπάρχουν χρήστες		
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι, πόσοι		
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι, πόσοι		
δ)	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ		
	Εάν οι πληρωμές γίνονται μέσω τραπεζής, ενημερώνεται το σύστημα		
Η)	ΤΜΗΜΑ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗΣ		
α)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ		
1)	ΓΕΝΙΚΑ		
	Υπάρχει διεύθυνση μηχανογράφησης		
	Υπάρχει τμήμα μηχανογράφησης		
	Υπάρχει υπεύθυνος μηχανογράφησης		
	Υπάρχει εφαρμογή (ποια είναι)		
	Η εφαρμογή είναι συμβατή με τις νέες προδιαγραφές		
Η)	ΝΟΜΙΚΟ ΤΜΗΜΑ		
1)	Παρακολούθηση υποχρεώσεων και απαιτήσεων που δημιουργούνται από νομικές διαδικασίες		
	Κοινοποιούνται από το δικαστικό αποφάσεις που επηρεάζουν τη περιουσία του Δήμου		
	Οι αποφάσεις αυτές εξετάζουν από την οικονομική διεύθυνση		

	Εγγράφονται λογιστικά οι υποχρεώσεις ή οι απαιτήσεις αυτές		
Θ)	ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΠΑΓΙΩΝ		
α)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ		
1)	Παρακολούθηση μεταβολών περιουσίας - μητρώο παγίων		
	Ελέγχονται οι μεταβολές που προκύπτουν από προσκυρώσεις ή έσοδα από πώληση χώρων		
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης περιουσίας		
	Ο υπεύθυνος περιουσίας έχει και τη λογιστική ευθύνη παρακολούθησης της περιουσίας		
	Τηρείται βιβλίο περιουσίας		
2)	Διαδικασίες καταστροφής παγίων - αποθεμάτων		
	Ορίζεται επιτροπή καταστροφής υλικού από το ΔΣ		
	Καταγράφονται τα είδη προς καταστροφή σε κατάσταση ώστε να τίθενται προς έλεγχο από την επιτροπή καταστροφής		
	Ενημερώνεται το λογιστήριο με κοινοποίηση του πρωτοκόλλου καταστροφής		
3)	Παρακολούθηση είσπραξης επιχορήγησης για κατασκευή παγίου		
	Εάν παρακολουθείται το ποσοστό επιχορήγησης του παγίου		
	Εγγράφονται οι μειώσεις των λογαριασμών των επιχορηγήσεων		
	Υπάρχει σχετικός φάκελος παρακολούθησης των επιχορηγήσεων		
	Το ΔΣ παίρνει απόφαση κατανομής των επιχορηγήσεων (πχ ΣΑΤΑ)		
β)	ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ		
α)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΤΟ ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ		
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ		
	Τηρείται μητρώο παγίων		
γ)	ΧΡΗΣΤΕΣ		
	Υπάρχει υπεύθυνος περιουσίας		
	Είναι γνώστης του υπολογιστή		
	Είναι γνώστης του προγράμματος		
δ)	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ		
	Κατά την καταχώριση παγίων αγαθών, ενημερώνεται το μητρώο παγίων και εισάγεται ο σχετικός αριθμός μητρώου		
	Οι βελτιώσεις-επεκτάσεις καταχωρούνται στο μητρώο παγίων και στον ίδιο κωδικό του παγίου (όταν αφορούν το ίδιο πάγιο)		
	Εάν το πάγιο είναι επιχορηγούμενο, καταχωρείται το ποσοστό της επιχορήγησης στο μητρώο παγίων		
Ι)	ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΕΡΓΩΝ		
1)	Έργα		
	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)		
	Το τεχνικό πρόγραμμα εντάσσεται ολόκληρο στο προϋπολογισμό		

	Πριν την εκτέλεση του έργου εκδίδεται ΕΑΔ		
	Την ΕΑΔ εκδίδει η τεχνική διεύθυνση στην οποία υπάγεται το γραφείο		
	Υπάρχει συνεργασία με την Τ.Υ. για παρακολούθηση εκτέλεσης των έργων		
	Κοινοποιείται αντίγραφο του λογαριασμού των εργολάβων στην Ο.Υ.		
	Ελέγχεται η τιμολόγηση του λογαριασμού από το λογιστήριο		
	Για την παρακολούθηση ολοκλήρωσης του έργου κοινοποιείται το πρωτόκολλο παραλαβής στο λογιστήριο		
	Στο τέλος της χρήσης ελέγχεται η τιμολόγηση των λογαριασμών των εργολάβων		
	Πραγματοποιούνται έργα με αυτεπιστασία		
	Παρακολουθούνται σε ειδικό ΚΑΔ τα υλικά που αγοράζονται για έργα με αυτεπιστασία		
	Παρακολουθούνται σε ειδικό ΚΑΔ τα κόστη εργασίας που διατέθηκαν για το έργο όταν αυτό εκτελείται με αυτεπιστασία		
	Εμφανίζονται τα συνεχόμενα έργα ξεχωριστά στο προϋπολογισμό		
	Υπάρχει μητρώο έργων		
	Εάν το πάγιο είναι επιχορηγούμενο υπάρχει ενημέρωση στο λογιστήριο για το ποσοστό της επιχορήγησης		
	Διαχωρίζονται οι βελτιώσεις - επεκτάσεις από τις συντηρήσεις - επισκευές		
Κ)	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ		
α)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ		
1)	Παρακολούθηση συμμετοχών και των μεταβολών τους		
	Έχουν καταγραφεί οι συμμετοχές του Δήμου σε επιχειρήσεις		
	Λαμβάνονται κάθε χρόνο οι πρόσφατοι ισολογισμοί των επιχειρήσεων στις οποίες συμμετέχει ο Δήμος		
	Καταγράφονται οι μεταβολές που παρουσιάζονται από έτος σε έτος		
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης συμμετοχών (πχ ο υπεύθυνος περιουσίας)		
	Ελέγχονται οι αυξήσεις που δίδονται για το Μ.Κ. των επιχειρήσεων		