

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



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**Η ΜΕΤΑΒΑΣΗ ΑΠΟ ΤΟ ΑΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΤΩΝ
Ο.Τ.Α. ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΒΑΣΕΙ ΤΟΥ ΠΡΟΕΔΡΙΚΟΥ
ΔΙΑΤΑΓΜΑΤΟΣ 315/99. Η ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ
ΤΡΙΚΚΑΙΩΝ.**

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ: Καραγεώργου Αγγελική
ΕΠΙΒΛΕΠΟΥΣΑ: Σταυροπούλου Μαρία**

Καλαμάτα 2010

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Θέλω να εκφράσω τις ευχαριστίες μου για την πολύτιμη βοήθεια, συμβολή, παραινέσεις και υλικό στο να καταστεί δυνατή η εκπόνηση της εργασίας αυτής.

Θέλω να ευχαριστήσω:

- Την οικογένεια μου και όλους όσους επέδειξαν υπομονή και κατανόηση κατά την εκπόνησή της.
- Την κυρία Σταυροπούλου Μαρία, καθηγήτρια του Τ.Ε.Ι. Καλαμάτας, εισηγήτρια του θέματος και επιβλέπουσα της εργασίας που με τις κατάλληλες οδηγίες και συμβουλές μπόρεσα να φτάσω στο τελικό αποτέλεσμα.
- Τον κύριο Σταμούλη Κωνσταντίνο, υπεύθυνος της Οικονομικής Υπηρεσίας στο Δήμο Τρικκαίων καθώς και κάθε υπάλληλο του Δήμου που με βοήθησαν με τις πληροφορίες που ζητούσα.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η εργασία αυτή αναφέρεται στην μετάβαση από το απλογραφικό σύστημα των Ο.Τ.Α. στην εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος βάσει του Προεδρικού Διατάγματος 315/99 για τον Δήμο Τρικκαίων.

Σκοπός της εργασίας είναι να διαπιστωθεί κατά πόσο εφαρμόζεται το Διπλογραφικό Σύστημα στον Δήμο Τρικκαίων, αν εφαρμόζονται όλες οι διαδικασίες που προβλέπει η εφαρμογή του Διπλογραφικού και με ποιον τρόπο βοήθησε η εφαρμογή του νέου αυτού λογιστικού συστήματος στον Δήμο.

Η εργασία αποτελείται από δύο μέρη. Το πρώτο μέρος αποτελείται από το θεωρητικό κομμάτι και περιλαμβάνει τέσσερα κεφάλαια ενώ το δεύτερο μέρος αποτελείται από την ανάλυση και μεθοδολογία της έρευνας και περιλαμβάνει δύο κεφάλαια.

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

- Π.Δ. : Προεδρικό Διάταγμα
Φ.Ε.Κ.: Φύλλο Εφημερίς της Κυβερνήσεως
Ο.Τ.Α.: Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης
Β.Δ.: Βασιλικό Διάταγμα
Ε.Α.Δ. : Έκθεση Ανάλυσης Δαπάνης
Δ.Κ.Κ.: Δημοτικός και Κοινοτικός Κώδικας
Κ.Υ.Α.: Κοινή Υπουργική Απόφαση
Κ.Λ.Σ.: Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο
Ε.Γ.Λ.Σ.: Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο
Ν.Π.Δ.Δ.: Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου
Κ.Β.Σ.: Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων
Δ.Σ.: Δημοτικό Συμβούλιο
Π.Ο.Ε.: Παρελθόντων Οικονομικών Ετών
Υ.Β.Σ.: Υπηρεσιακό Βεβαιωτικό Σημείωμα
Τ.Α.Π.: Τέλος Ακίνητης Περιουσίας
Φ.Μ.Υ.: Φόρος Μισθωτών Υπηρεσιών
Σ.Α.Τ.Α.: Συλλογική Απόφαση Τοπικής Αυτοδιοίκησης
Δ.Λ.Π.: Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα
Δ.Π.Χ.Π.: Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΣΧΗΜΑΤΩΝ

	Σελίδες
Σχήμα 1: Οι διαδικασίες εκτέλεσης του προϋπολογισμού.....	11
Σχήμα 1.14: Διάγραμμα ροής Δαπάνης.....	26
Σχήμα 2.11: Λογιστικά κυκλώματα του διπλογραφικού.....	42
Σχήμα 2.11.1: 1 ^ο κύκλωμα: Γενική Λογιστική.....	43
Σχήμα 4.4: Διαδικασίες απογραφής	56
Σχήμα 4.7.1: Ανάπτυξη της κωδικοποίησης	66
Σχήμα 4.11: Διάγραμμα ροής εσόδων με βεβαίωση και είσπραξη	71
Σχήμα 4.12: Διάγραμμα ροής εξόδου.....	72

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

Πίνακας 1: Επίπεδα λογιστικού των Ο.Τ.Α.	12
Πίνακας 5.1: Δεδομένα από ερωτηματολόγιο	77
Πίνακας 5.4: Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης 2006, 2007 και 2008	95

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

Διάγραμμα 5.2: Συγκεντρωτικό κυκλικό διάγραμμα απεικόνισης του ποσοστού εφαρμογής των νομικών διατάξεων στο Δήμο ανά κατηγορία	78
Διάγραμμα 5.2.1: Συγκεντρωτικό γραμμικό διάγραμμα απεικόνισης του ποσοστού εφαρμογής των νομικών διατάξεων ανά κατηγορία.....	80
Διάγραμμα 5.3.1: Η κατηγορία “ Γενικά ”	81
Διάγραμμα 5.3.2: Η Οικονομική Διεύθυνση.....	82
Διάγραμμα 5.3.3: Το τμήμα Εσόδων.....	83
Διάγραμμα 5.3.4: Το τμήμα Λογιστηρίου.....	84
Διάγραμμα 5.3.5: Το τμήμα Ταμειακής Υπηρεσίας.....	86

Διάγραμμα 5.3.6: Το τμήμα Προμηθειών	88
Διάγραμμα 5.3.7: Το τμήμα Προσωπικού.....	89
Διάγραμμα 5.3.8: Το τμήμα Μηχανογράφησης	90
Διάγραμμα 5.3.9: Το Νομικό τμήμα	91
Διάγραμμα 5.3.10: Το Υποσύστημα Παγίων	92
Διάγραμμα 5.3.11: Το Υποσύστημα έργων.....	93
Διάγραμμα 5.3.12: Συμμετοχές	94

Περιεχόμενα

Σελίδες

Ευχαριστίες.....	i
Περίληψη.....	ii
Συντομογραφίες.....	iii
Περιεχόμενα Σχημάτων.....	iv
Περιεχόμενα Πινάκων.....	iv
Περιεχόμενα Διαγραμμάτων.....	iv

Μέρος Α΄

Εισαγωγή.....	1
Κεφάλαιο 1: Λογιστικό των Ο.Τ.Α. και προϋπολογισμός.....	3
1.1 Η λογιστική γενικά.....	3
1.1.1 Σκοποί της λογιστικής.....	3
1.2 Μέθοδοι και λογιστικά συστήματα.....	3
1.3 Λογιστικό των Ο.Τ.Α. και Προϋπολογισμός.....	4
1.4 Βασιλικό Διάταγμα (Β.Δ.) 17-5/15-6-1959 Περί Λογιστικού των Ο.Τ.Α.....	5
1.5 Ο Προϋπολογισμός των Ο.Τ.Α.....	6
1.5.1 Βασικές αρχές εκτέλεσης του προϋπολογισμού.....	7
1.5.2 Κατάρτιση του προϋπολογισμού.....	8
1.5.3 Σύνταξη, ψήφιση και έλεγχος του προϋπολογισμού.....	9
1.5.4 Η εκτέλεση του προϋπολογισμού.....	10
1.5.5. Ο προϋπολογισμός ως εργαλείο προγραμματισμού.....	11
1.5.6 Λογιστικό των Ο.Τ.Α. και η σημασία του προϋπολογισμού.....	12
1.5.7 Ο τύπος του προϋπολογισμού.....	13
1.6 Η διάρκεια του οικονομικού έτους - Πότε διαμορφώνεται ο προϋπολογισμός ..	14
.....	14
1.7 Έναρξη- παράταση- λήξη ισχύος και Αναμόρφωση του προϋπολογισμού.....	15
1.8 Διάκριση των δαπανών κατά την σύνταξη του προϋπολογισμού.....	17

1.9 Έλεγχος προϋπολογισμού.....	18
1.10 Ο προϋπολογισμός των Ο.Τ.Α. στην Ελλάδα	18
1.11 Ο νέος τύπος προϋπολογισμού.....	19
1.12 Έσοδα	20
1.12.1 Διακρίσεις εσόδων.....	21
1.12.2 Κατηγορίες εσόδων	21
1.12.3 Πηγές εσόδων	22
1.13 Έξοδα.....	23
1.13.1 Διαχωρισμός εξόδων	23
1.14 Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο (ΚΛΣ).....	24
Κεφάλαιο 2: Η Διπλογραφική Λογιστική Μέθοδος	28
2.1 Η αναγκαιότητα της διπλογραφικής μεθόδου	28
2.2 Μειονεκτήματα Απλογραφικού Λογιστικού Συστήματος	28
2.3 Η φιλοσοφία της Διπλογραφικής Λογιστικής Μεθόδου	30
2.4 Πλεονεκτήματα Διπλογραφικού Συστήματος.....	31
2.5 Βασικές αρχές λειτουργίας της Διπλογραφικής Μεθόδου	31
2.6 Μηχανογραφική τήρηση βιβλίων.....	37
2.7 Βιβλία τηρούμενα στους Ο.Τ.Α., λόγω εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος	37
2.8 Τηρούμενα βιβλία και στοιχεία στους Ο.Τ.Α., σύμφωνα με το Δημόσιο Λογιστικό.....	39
2.9 Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.).....	41
2.10 Οι βασικές αρχές εφαρμογής λογιστικού σχεδίου.....	42
2.11 Λογιστικά κυκλώματα του διπλογραφικού (Σχηματικά)	42
2.11.1 Λογιστικό κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής.....	43
2.11.2 Λογιστικό κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής	44
2.11.3 Λογιστικό κύκλωμα των Λογαριασμών Τάξεως.....	44
Κεφάλαιο 3: Συσχέτιση Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με το Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα.....	46
3.1 Διαδικασία μετάβασης από το Απλογραφικό στο Διπλογραφικό Σύστημα.....	46
3.2 Οι παράγοντες που επιδρούν στη διαδικασία μετάβασης από το λογιστικό των Ο.Τ.Α. στο Διπλογραφικό Σύστημα	47
3.3 Κωδικοποίηση των διαφορών μεταξύ του Απλογραφικού και του Διπλογραφικού Συστήματος.....	49

3.4 Προϋπολογισμός και Διπλογραφικό Σύστημα των Ο.Τ.Α.....	51
3.5 Ο Απολογισμός των Ο.Τ.Α.	51
Κεφάλαιο 4: Εφαρμογή Διπλογραφικού Λογιστικού των Ο.Τ.Α.	54
4.1 Ο Ισολογισμός έναρξης του Δήμου.....	54
4.2 Γιατί είναι απαραίτητη η απογραφή έναρξης κατά την ημερομηνία έναρξης εφαρμογής της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου	54
4.3 Τυπικές διαδικασίες Απογραφής Έναρξης στο λογιστικό των Ο.Τ.Α.	55
4.4 Απογραφή και αποτίμηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού του Ισολογισμού.....	55
4.5 Συστήματα διαχείρισης αποθεμάτων.....	58
4.5.1 Η Απογραφή και η αποτίμηση των αποθεμάτων.....	62
4.6 Η λειτουργία των αποθηκών του Δήμου	62
4.6.1 Οργάνωση της αποθήκης του Δήμου σύμφωνα με τις ανάγκες της Διπλογραφικής Λογιστικής μεθόδου.....	64
4.7 Οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων και το κλείσιμο του Ισολογισμού	67
4.8 Πίνακας Αποτελεσμάτων Χρήσης.....	68
4.9 Πίνακας μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων	69
4.10 Η λογιστική των οργανικών εσόδων	70
4.11 Η λογιστική των οργανικών εξόδων.....	71
4.12 Αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων	73
4.12.1 Παράγοντες που επιδρούν στην μείωση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων	74
4.12.2 Λογιστική και διαχειριστική απεικόνιση των αποσβέσεων	74
4.12.3 Προϋποθέσεις για αναγνώριση των αποσβέσεων ως εκπεστέας αξίας από τα έσοδα.....	75
Μέρος Β΄	
Κεφαλαίο 5: Ανάλυση έρευνας και μεθοδολογία.....	76
5.1 Παρουσίαση των δεδομένων του ερωτηματολογίου.....	76
5.2 Διαγραμματική απεικόνιση και ερμηνεία.....	78
5.3 Κυκλικά διαγράμματα απεικόνισης του ποσοστού % εφαρμογής των νομικών διατάξεων ανά κατηγορία.....	81
5.3.1 Η κατηγορία “ ΓΕΝΙΚΑ ”	81
5.3.2 Η Οικονομική Διεύθυνση.....	82

5.3.3 Το τμήμα Εσόδων.....	83
5.3.4 Το τμήμα Λογιστηρίου.....	84
5.3.5 Το τμήμα Ταμειακής Υπηρεσίας.....	86
5.3.6 Το τμήμα Προμηθειών.....	88
5.3.7 Το τμήμα Προσωπικού.....	89
5.3.8 Το τμήμα Μηχανογράφησης.....	90
5.3.9 Το Νομικό τμήμα.....	91
5.3.10 Το Υποσύστημα Παγίων.....	92
5.3.11 Το Υποσύστημα Έργων.....	93
5.3.12 Συμμετοχές.....	94
5.4 Ανάλυση εξέλιξης των Αποτελεσμάτων Χρήσεως.....	95
Συμπεράσματα- Προτάσεις.....	99
Βιβλιογραφία.....	101
Παραρτήματα.....	A

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ένας από τους πιο δύσκολους στόχους στην κατεύθυνση του εκσυγχρονισμού της Δημόσιας Διοίκησης είναι η εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής στα Ν.Π.Δ.Δ. και κυρίως στους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης.

Σύμφωνα με το Προεδρικό Διάταγμα 315/1999 η εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος κατέστη υποχρεωτική από 1-1-2000 για τους Ο.Τ.Α.. Η διπλογραφική λογιστική μέθοδος είναι μια σύγχρονη λογιστική μέθοδος όπου μπορεί να παρακολουθεί το κόστος λειτουργίας ανά υπηρεσία και με σκοπό να έχει ένα έγκυρο αποτέλεσμα. Βοηθάει τους Δήμους να διαχειρίζονται τα οικονομικά τους με επιστημονικό τρόπο. Οι Ο.Τ.Α. σκοπό και στόχο έχουν την προσφορά του κοινωνικού έργου γι' αυτό και πρέπει να παρακολουθείται και να συγκεντρώνεται η αντίστοιχη πληροφορία. Οι στόχοι που οδήγησαν στην εισαγωγή και εφαρμογή ενός σύγχρονου διαχειριστικού οικονομικού λογιστικού συστήματος ήταν η απόσυρση των αδυναμιών και μειονεκτημάτων του απλογραφικού λογιστικού συστήματος.

Η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος έφερε στην αυτοδιοίκηση την απόκτηση Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου καθώς και την γνώση στους Ο.Τ.Α. να γνωρίζουν ανά πάσα στιγμή για την περιουσία τους, τις απαιτήσεις τους, το ταμείο τους και τις υποχρεώσεις τους.

Σκοπός αυτής της εργασίας είναι η παρουσίαση της προσπάθειας εκσυγχρονισμού της Τοπικής Αυτοδιοίκησης με την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος καθώς και σε τι βαθμό αυτό έχει υιοθετηθεί από τον Δήμο Τρικκαίων.

Η εργασία αυτή είναι χωρισμένη σε δύο μέρη. Το πρώτο μέρος της εργασίας ασχολείται με το θεωρητικό πλαίσιο του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος των Ο.Τ.Α. ενώ στο δεύτερο μέρος παρουσιάζεται η έρευνα που έγινε στον Δήμο Τρικκαίων. Ειδικότερα το πρώτο μέρος αναφέρεται στο Λογιστικό των Ο.Τ.Α. και στις σχέσεις του με το διπλογραφικό λογιστικό σύστημα. Η αναγκαιότητα της διπλογραφικής μεθόδου καθώς και τα πλεονεκτήματά της σε σχέση με το απλογραφικό λογιστικό σύστημα. Ακόμη γίνεται αναφορά στον προϋπολογισμό και την σχέση του με το διπλογραφικό σύστημα. Παραθέτει τις διαδικασίες μετάβασης από το δημόσιο λογιστικό στο διπλογραφικό. Επιπλέον τα

έσοδα και τα έξοδα του Δήμου, την οργάνωση αποθηκών του δήμου και στην Απογραφή Έναρξης.

Στο δεύτερο μέρος παρουσιάζεται η έρευνα που έγινε στο Δήμο Τρικκαίων με την χρήση ερωτηματολογίου και με προσωπικές συνεντεύξεις με τα άτομα που δουλεύουν στο Δήμο και γίνεται αναφορά στην μεθοδολογία της έρευνας, αναφέρονται τα αποτελέσματα της έρευνας ανά υπηρεσία του Δήμου, γίνεται ανάλυση της κατάστασης των Αποτελεσμάτων Χρήσεως με βάση τους Ισολογισμούς που μου δώσανε από τον Δήμο και τέλος συγκεντρώνονται συμπεράσματα της όλης εργασίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

Λογιστικό των ΟΤΑ και προϋπολογισμός

1.1 Η λογιστική γενικά

Λογιστική είναι η επιστήμη, που ασχολείται με την συστηματική συλλογή και παροχή κοινωνικοοικονομικών πληροφοριών, οι οποίες προέρχονται από τους οικονομικούς οργανισμούς και είναι απαραίτητες για τη λήψη ορθολογικών αποφάσεων.¹

Η λογιστική αποτελεί ένα σύστημα γνώσεων μέσα στα πλαίσια των οικονομικών, νομικών και κοινωνικών κανόνων, με βασικές αρχές και μεθόδους επισημάνσεως, αναλύσεως, καταγραφής ή υπολογισμού, παρακολούθησεως και παρουσιάσεως λογιστικών πληροφοριών.

1.1.1 Σκοποί της λογιστικής

Έργο και σκοποί της λογιστικής είναι:²

- α) Η ιστορική απεικόνιση της περιουσιακής συγκροτήσεως του οικονομικού οργανισμού
- β) Η διενέργεια ελέγχων και
- γ) Η παροχή αρμονικών αριθμητικών στοιχείων, με βασική πηγή τους λογαριασμούς.

1.2 Μέθοδοι και λογιστικά συστήματα

Οι λογιστικές μέθοδοι που εφαρμόζονται στις οικονομικές μονάδες, ανάλογα με το είδος, το μέγεθος τους και τις νομοθετικές επιταγές, διακρίνονται σε απλογραφικές και διπλογραφικές.³

Απλογραφική μέθοδος ή απλογραφία είναι η μέθοδος με την οποία παρακολουθείται είτε μόνο ένας λογαριασμός, όπως αγορές, είτε περισσότεροι όπως για παράδειγμα πελάτες,

¹ Κοντάκος Γ. Αριστοτέλης, 2001, *Γενική Λογιστική σε Ευρώ*, "ΕΛΛΗΝ", σελ.22

² Κοντάκος Γ. Αριστοτέλης, 2001 όπως υποσημείωση 1, σελ 13

³ Κοντάκος Γ. Αριστοτέλης, 2001, όπως υποσημείωση 1,σελ. 325

προμηθευτές, ταμείο κλπ. Υπάρχει μια βελτιωμένη μορφή της απλογραφίας η οποία είναι η τήρηση βιβλίου εσόδων και εξόδων. Η απλογραφική μέθοδος εφαρμόζεται συνήθως σε πολύ μικρές επιχειρήσεις αγοράς αγαθών για μεταπώληση. Η βελτιωμένη μορφή της ενδείκνυται στις οικονομικές μονάδες παροχής υπηρεσιών και σε μικρές επιχειρήσεις.

Διπλογραφική μέθοδος ή διγραφία είναι η μέθοδος με την οποία, για κάθε λογιστικό γεγονός κινούνται τουλάχιστον δυο λογαριασμοί. Η διπλογραφική μέθοδος έχει πολλά πλεονεκτήματα, γιατί με αυτή παρακολουθείται στατικά και δυναμικά το κάθε περιουσιακό στοιχείο, σε οποιοδήποτε βαθμό αναλύσεώς του. Ακόμη γίνεται δυνατός ο έλεγχος των ποσών με τα ισοζύγια, βρίσκονται εύκολα τα αποτελέσματα κατά κλάδους και το συνολικό αποτέλεσμα και δίνονται αριθμητικά στοιχεία για κοστολογήσεις, προγραμματισμούς, στατιστικές μελέτες κλπ.

1.3 Λογιστικό των ΟΤΑ και προϋπολογισμός

Σύμφωνα με το προεδρικό διάταγμα (Π.Δ.) 315/1999 (ΦΕΚ 302/Α'/30.12.99), η εφαρμογή του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος κατέστη υποχρεωτική από 1-1-2000 για τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) με πληθυσμό άνω των 5000 κατοίκων ή με τακτικά έσοδα 1.500.000€ και άνω ετησίως. Σύμφωνα με το παραπάνω προεδρικό διάταγμα αλλά και από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων απαραίτητη προϋπόθεση εφαρμογής του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος είναι η διενέργεια απογραφής κατά την ημερομηνία έναρξης. Επίσης κατά την έναρξη εφαρμογής πρέπει να γίνει αποτύπωση της οικονομικής κατάστασης του Δήμου, να γίνει δηλαδή ο Ισολογισμός έναρξης. Από 1-1-2000 οι Ο.Τ.Α. είναι υποχρεωμένοι να τηρούν δύο Λογιστικά Συστήματα,⁴ το Δημόσιο Λογιστικό σύμφωνα με το Βασιλικό Διάταγμα (Β.Δ.) 17-5/15-6-1959 και τη Γενική και Αναλυτική Λογιστική σύμφωνα με το Π.Δ. 315/1999.

Οι ΟΤΑ σκοπό και στόχο έχουν να παράγουν δημοτικό και κοινωνικό έργο, να προάγουν τα τοπικά συμφέροντα, να ικανοποιούν τις ανάγκες της οικείας περιφέρειας, να αναζητούν επαρκείς πόρους για την εκπλήρωση των σκοπών των Δήμων καθώς και να μπορούν να τους διαχειριστούν με τον καλύτερο δυνατό τρόπο. Η αναζήτηση των πόρων γίνεται είτε μέσω της κρατικής επιχορήγησης είτε μέσω των τοπικών πόρων. Το Κράτος και η κεντρική διοίκηση έχουν την υποχρέωση να εξασφαλίζουν την τοπική αυτοδυναμία

⁴ www.ypes.gr

των ΟΤΑ. Η σωστή οικονομική διαχείριση των πόρων των Δήμων αποτελεί σημαντικό στοιχείο στην εκπλήρωση των στόχων τους και χρειάζεται αναβαθμισμένη οικονομική υπηρεσία για να παρέχει γρήγορη και ολοκληρωμένη πληροφορία. Ο νέος ρόλος των υπηρεσιών πρέπει να ανταποκρίνεται στο σχεδιασμό του δημοτικού έργου και είναι αναγκαίο να προγραμματίσουμε τις πηγές χρηματοδότησης. Για την εφαρμογή όλων των παραπάνω χρειάζονται μια σύγχρονη λογιστική μέθοδος που θα παρακολουθεί το κόστος λειτουργίας ανά υπηρεσία και το έγκυρο αποτέλεσμα. Αυτή η λογιστική μέθοδος είναι η διπλογραφία.⁵

1.4 Βασιλικό Διάταγμα (Β.Δ.) 17-5/15-6-1959 Περί Λογιστικού των ΟΤΑ

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

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

- Βεβαίωσης και είσπραξης εσόδων
- Πιστώσεις
- Ανάλιψης δαπανών
- Εκκαθάρισης δαπανών
- Χρηματικά Εντάλματα
- Απολογισμός Δήμου
- Ταμιακή υπηρεσία του Δήμου
- Λειτουργία ταμείου
- Πληρωμή Χρηματικού Εντάλματος
- Βιβλία ταμείου
- Ευθύνη ταμιακών υπολόγων

⁵ Σταυροπούλου Μαρία, Σημειώσεις μαθήματος ΣΤ' εξαμήνου Λογιστική των Ο.Τ.Α.

⁶ www.eetaa.gr

Το λογιστικό των Ο.Τ.Α. έχει δύο σκέλη:⁷

- το *διαχειριστικό*, δηλαδή τις διαδικασίες εκτέλεσης του προϋπολογισμού καθώς και ένα δομημένο σύστημα διαδικασιών προμηθειών και εκκαθάρισης των δαπανών, ένα γενικότερο σύστημα οικονομικής διαχείρισης.
- το *λογιστικό*, δηλαδή την αποτύπωση της εκτέλεσης του προϋπολογισμού μέσω της κωδικοποίησης των εσόδων και των εξόδων.

Το πρώτο σκέλος υποχρεώνει το Δήμο να ακολουθεί κάποιες ορισμένες διαδικασίες για την διαχείριση των οικονομικών του. Αυτό το σύστημα παρουσιάζει αρκετά προβλήματα σε ορισμένα σημεία του, παρ' όλα αυτά είναι απαραίτητο σε όποιον διαχειρίζεται δημόσιο χρήμα. Αυτό το σκέλος του λογιστικού των Ο.Τ.Α. μπορεί να έχει ανάγκη βελτίωσης και προσαρμογής αλλά δεν πρέπει να καταργηθεί.

Το δεύτερο σκέλος, δηλαδή η χρήση της σημερινής κωδικοποίησης πρέπει να καταργηθεί και να ενταχθεί στα πλαίσια του διπλογραφικού συστήματος.

Το λογιστικό των Ο.Τ.Α. μπορεί να χωριστεί και σε 3 επίπεδα όπου το επίπεδο 1 θα περιλαμβάνει την παρακολούθηση του προϋπολογισμού (εκτελείται μέσω λογαριασμών τάξης), το επίπεδο 2 περιλαμβάνει την εκτέλεση του προϋπολογισμού και το επίπεδο 3 τον οικονομικό προγραμματισμό.

Η λογιστική στους Ο.Τ.Α. για να λειτουργήσει σωστά χρειάζεται μια δομημένη λειτουργία (συσχέτιση απλογραφικού λογιστικού συστήματος με το διπλογραφικό), λογιστικό σύστημα, λογιστικό σχέδιο και τήρηση των βιβλίων.

1.5 Ο προϋπολογισμός των Ο.Τ.Α.

Σχεδόν σε κάθε οικονομική μονάδα ανεξαιρέτως κατηγορίας στην οποία ανήκει π.χ. εμπορική, βιομηχανική, μη κερδοσκοπική, δημόσια, χρησιμοποιείται ο Προϋπολογισμός για την διευκόλυνση στην επίτευξη των διοικητικών σχεδίων.

Στον δημόσιο τομέα και κατ' επέκταση στον τομέα της τοπικής αυτοδιοίκησης, η έννοια του προϋπολογισμού έχει μεγαλύτερη βαρύτητα, γιατί η διαδικασία σύνταξης και έγκρισης του Προϋπολογισμού προσδιορίζεται από ορισμένο πλέγμα νομοθετικών απαιτήσεων και

⁷ Σταυροπούλου Μαρία, 2007, Σημειώσεις για το μάθημα Θεωρίας «Λογιστική των Ο.Τ.Α.», σελ.5

υποχρεώσεων. Ο Προϋπολογισμός στους Ο.Τ.Α. έχει μεγαλύτερη βαρύτητα από ένα απλό εργαλείο οικονομικού προγραμματισμού. Από λογιστική και οικονομική άποψη, ο Προϋπολογισμός αποτελεί ένα βασικό συστατικό για την επίτευξη του στόχου της υπευθυνότητας του κυβερνητικού τομέα.⁸

Ένα από τα βασικά στοιχεία της οικονομικής διαχείρισης των Δήμων που παρακολουθείται με το Λογιστικό των Ο.Τ.Α. είναι ο προϋπολογισμός. Η οικονομική διαχείριση του Δήμου έχει σαν σημείο αναφοράς τον προϋπολογισμό, όπου εγγράφονται σαν πρόβλεψη, πριν ξεκινήσει η διαχειριστική περίοδος, τα έσοδα και τα έξοδα του Δήμου, για κάθε οικονομικό έτος. Ο προϋπολογισμός δεν είναι μια λογιστική κατάσταση αλλά μια εξωλογιστική κατάσταση.⁹

Τον ορισμό του προϋπολογισμού τον συναντάμε στο Ε.Γ.Λ.Σ. σύμφωνα με το οποίο «οι προϋπολογισμοί αποτελούν την αριθμητική έκφραση σε νομισματικές μονάδες των ποσοτικών δεδομένων του προγράμματος δράσης. Στους προϋπολογισμούς τα μεγέθη του προγράμματος δράσης παρουσιάζονται με την αξία τους. Η παρουσίαση των διαφόρων μεγεθών σε αξίες παρέχει την δυνατότητα σύγκρισης τους, για τον προσδιορισμό της αποδοτικότητας ή του αποτελέσματος των λειτουργικών υποδιαίρέσεων και του συνόλου της οικονομικής μονάδας.¹⁰

1.5.1 Βασικές αρχές εκτέλεσης του προϋπολογισμού

Οι βασικές αρχές εκτέλεσης του προϋπολογισμού είναι:¹¹

1. *Αρχή του ενιαυσίου:* Υπάρχει τακτή διαχειριστική περίοδος. Ο προϋπολογισμός συντάσσεται για ένα οικονομικό έτος για το οποίο ορίζεται ως χρονική περίοδος που περιλαμβάνει διαχειριστικές, οικονομικές και λογιστικές πράξεις. Η περίοδος αυτή αρχίζει από 1/1 και λήγει την 31/12 κάθε έτους.
2. *Αρχή της ενότητας:* όλα τα έσοδα και τα έξοδα καταγράφονται σε ενιαίο προϋπολογισμό.
3. *Αρχή της ειδικότητας των πιστώσεων:* σημαίνει ότι κάθε πίστωση που προβλέπεται στον προϋπολογισμό προορίζεται για συγκεκριμένο σκοπό εξόδου.

⁸ Ιωάννης Π.Ράλλης, Η λογιστική των Ο.Τ.Α., Οικονομική, σελ. 347

⁹ Όπως παραπάνω υποσημείωση 5

¹⁰ Όπως παραπάνω υποσημείωση 8

¹¹ Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως υποσημείωση 7, σελ.8

4. *Αρχή της ακρίβειας*: Σημαίνει την κατά το δυνατόν μικρότερη απόκλιση , μετά το πέρας της διαχειριστικής περιόδου, ως προς την εκτέλεση του προϋπολογισμού.

Εκτός από τις παραπάνω βασικές αρχές που διέπουν τον προϋπολογισμό υπάρχουν και μερικές ακόμα όπως:

- Η αρχή της δημοσιότητας
- Η αρχή της καθολικότητας
- Η αρχή της ειδίκευσης του προϋπολογισμού
- Η αρχή της οριστικότητας του προϋπολογισμού και της απαγόρευσης μεταφοράς των πιστώσεων.

1.5.2 Κατάρτιση του προϋπολογισμού

Προϋπολογισμός είναι η διοικητική πράξη του Δημοτικού Συμβουλίου, με την οποία προσδιορίζονται τα έσοδα και καθορίζονται τα όρια των εξόδων- πιστώσεων του Δήμου για κάθε οικονομικό έτος.

Στον προϋπολογισμό αναγράφονται αναλυτικά σε κωδικούς αριθμούς, όλα τα έσοδα και έξοδα που αφορούν το συγκεκριμένο έτος. Ως προς τα έσοδα, καταχωρούνται τόσο τα έσοδα που βεβαιώνονται κατά την διάρκεια του οικονομικού έτους, που αφορά ο προϋπολογισμός, όσο και τα έσοδα που αφορούν βεβαιωμένα έσοδα προηγούμενων οικονομικών ετών.

Ως προς τα έξοδα, καταχωρούνται τόσο οι υποχρεώσεις του Δήμου προς τρίτους που είναι απαιτητές κατά την διάρκεια του οικονομικού έτους, ανεξάρτητα από το χρόνο που δημιουργήθηκε η σχετική υποχρέωση, όσο και τα έξοδα που δεν πληρώθηκαν έως την λήξη του οικονομικού έτους για διάφορους λόγους (ανεπάρκεια πιστώσεων, ακύρωση χρηματικών ενταλμάτων κλπ.), εγγράφονται εκ νέου στον προϋπολογισμό του επομένου οικονομικού έτους. Σύμφωνα με την εγκ. ΥΠΕΣΔΔΑ 50395/28-11-97, στον προϋπολογισμό εγγράφονται κυρίως τα έσοδα και τα έξοδα που προβλέπονται από την νομοθεσία, αλλά και τα έξοδα που εξυπηρετούν λειτουργικές ανάγκες του Δήμου ανεξάρτητα αν προβλέπονται από διάταξη του νόμου. Αντιθέτως έσοδα που δεν προβλέπονται από νόμο ή δεν έχουν εγκριθεί, αλλά εκτιμούνται ότι θα εισπραχθούν με νομοθετική μεταβολή ή μελλοντική διεκδίκηση δεν μπορούν να εγγραφούν (καταχωρηθούν). Το νομικό πλαίσιο που καθορίζει τις αρχικές νομοθετικές διατάξεις περί καταρτίσεως προϋπολογισμού, καθορίζεται από το Β.Δ. 17/5-15-6-1959 (ΦΕΚ Α/-114/59), ως και τα Β.Δ. 821/70 ΚΑΙ 216/71. Με τα ανωτέρω Βασιλικά

Διατάγματα καθορίστηκαν ο τύπος του προϋπολογισμού ως και η αρίθμηση μέσω κωδικών των εσόδων και εξόδων για τους Ο.Τ.Α.

Τα ανωτέρω Β.Δ. έχουν τροποποιηθεί –συμπληρωθεί με μεταγενέστερα Π.Δ. ή νόμους, όπως τον Ν.Δ.356/74 «Περί εισπράξεως δημοσίων εσόδων», Π.Δ. 410/95, τον Ν. 2362/95 και τελευταία με τον Ν.3202/2003 και τον Ν.3463/2006 (άρθρο 159).¹²

1.5.3 Σύνταξη, ψήφιση και έλεγχος του Προϋπολογισμού

Αρμόδια για την σύνταξη του Προϋπολογισμού είναι η Δημομαρχιακή επιτροπή, σύμφωνα με το άρθρο 219 του Π.Δ. 410/95, η οποία αφού συντάξει τον προϋπολογισμό, τον προωθεί για ψήφιση από το Δημομαρχιακό Συμβούλιο (Δ.Σ.) μέχρι το τέλος του Νοεμβρίου. Μετά την ψήφιση του προϋπολογισμού από το Δ.Σ., υποβάλλεται για έγκριση στον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας.

Στον προϋπολογισμό περιλαμβάνονται τα προβλεπόμενα έσοδα και έξοδα, μεταξύ των οποίων και αυτά που αφορούν την κίνηση κεφαλαίων, τα οποία εμφανίζονται σε ιδιαίτερους κωδικούς αριθμούς. Επίσης σε ιδιαίτερο τμήμα εσόδων και εξόδων του προϋπολογισμού εγγράφονται από τον προϋπολογισμό Δημοσίων Επενδύσεων προερχόμενα ποσά.

Για την καταχώριση των εσόδων και εξόδων στους αντίστοιχους κωδικούς αριθμούς (Κ.Α.) λαμβάνονται υπ' όψιν:

- τα έγγραφα που προσδιορίζουν το ποσό και δικαιολογούν την κάθε εγγραφή καθώς και τα ποσά των εσόδων που βεβαιώθηκαν και των εξόδων που εντάλθηκαν, οι αποφάσεις του Δ.Σ. για την επιβολή τελών, η βεβαίωση της Δ.ΟΥ. ή του «Ταμείου» για το χρηματικό υπόλοιπο που υπάρχει έως 31/12/20XX για τον προσδιορισμό του χρηματικού υπολοίπου που θα μεταφερθεί στο επόμενο οικονομικό έτος.

Τα έσοδα καταχωρούνται ανάλογα με την προέλευσή τους, ενώ τα έξοδα ανάλογα με τον προορισμό τους.

Ο Γενικός Γραμματέας Περιφέρειας έμμεσα ελέγχει εάν έχουν καταχωρηθεί οι υποχρεωτικές δαπάνες που προβλέπει ο Προϋπολογισμός και εάν τηρούνται οι διατάξεις περί μη κατάτμησης πιστώσεων ομοειδών έργων ή προμηθειών, υπογράφοντας «εγκρίνοντας» την σύνταξη του προϋπολογισμού του Δήμου (Ο.Τ.Α.).¹³

¹² Ιωάννης Π. Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ. 351

¹³ Ιωάννης Π. Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.351,352

1.5.4 Η εκτέλεση του προϋπολογισμού

Για την εκτέλεση του προϋπολογισμού, αφού ψηφιστεί και εγκριθεί χρειάζεται:¹⁴

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 ποσό αυτό μπορεί να εισπραχθεί, ανεξάρτητα της αρχικής βεβαίωσης, της διαφοράς με οικόθεν βεβαίωση (από τον ίδιο τον δήμο). Στην περίπτωση που το εισπραχθέν ποσό δεν έχει βεβαιωθεί πάλι μπορεί να εισπραχθεί με ταυτόχρονη βεβαίωση (οικόθεν).

Ως προς τα οικόθεν έσοδα, η υπηρεσία ταμείου εκδίδει αποδεικτικό παραλαβής εισπρακτέων και χαρακτηρίζει το έσοδο σε τακτικό και έκτακτο. Ως προς τα βεβαιωθέντα έσοδα, εκδίδεται αποδεικτικό βεβαίωσης ανά κατάλογο και ανά μέρα κατάθεσης του. Κάθε μήνα ο εισπράκτορας αφού εισπράττει τα ποσά, τα καταθέτει με το μηνιαίο γραμμάτιο είσπραξης, το οποίο είναι αναλυτικό ανά κωδικό εσόδου.

Πρέπει να τονιστεί ότι η ορθή σύνταξη του προϋπολογισμού με την καταχώριση των εσόδων στους σωστούς Κ.Α. ανά κατηγορία, διευκολύνει τις υπηρεσίες του Δήμου για την παρακολούθηση των εσόδων ανά είδος και υπηρεσία.

Στις περιπτώσεις που ο Δήμος δεν έχει δική του Ταμειακή Υπηρεσία, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. με την οποία συνεργάζεται, στέλνει σε μηνιαία βάση τους βεβαιωτικούς καταλόγους και τα γραμμάτια είσπραξης, τα οποία αντιπαραβάλλονται με τα στοιχεία του Προϋπολογισμού, ώστε να είναι δυνατή η παρακολούθηση τους.

Η διαδικασία εκτέλεσης του προϋπολογισμού ως προς την διάθεση των δαπανών που είναι καταχωρημένα σε Κ.Α. στο σκέλος των εξόδων, καθορίζεται από τις σχετικές διατάξεις του Β.Δ.17-5/15-6-1959.¹⁵

Ως προς τα έξοδα χρειάζεται:

- Να γίνει η ανάληψη της υποχρέωσης της δαπάνης. Σύνταξη Έκθεσης Ανάληψης Δαπάνης (ΕΑΔ) και εγγραφή της δαπάνης στο βιβλίο αναλαμβανομένων υποχρεώσεων από την αρμόδια υπηρεσία.

¹⁴ Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ.20

¹⁵ Ιωάννης Π.Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.356

- Να γίνει εκκαθάριση της δαπάνης από το λογιστήριο. Να οριστικοποιηθούν τα ποσά που πρέπει να πληρωθούν. Να εκδοθεί το χρηματικό ένταλμα πληρωμής. Να καταχωρηθεί το ένταλμα στο ημερολόγιο εκδοθέντων ενταλμάτων καθώς και στο καθολικό εξόδων.

- Πληρωμή της δαπάνης και πληρωμή του χρηματικού εντάλματος από το δημοτικό ταμείο ή από τη ΔΟΥ (όταν δεν υπάρχει δημοτική ταμιακή υπηρεσία).

Οι παραπάνω ενέργειες είναι οι προϋποθέσεις για την είσπραξη ή την πληρωμή και την καταχώρηση των ποσών στον προϋπολογισμό του Δήμου.

Σχήμα 1

Σχηματικά οι διαδικασίες εκτέλεσης του προϋπολογισμού

Έσοδα	Έξοδα
Ψηφίζουμε	
Εγκρίνουμε	
Βεβαιώνουμε	Αναλαμβάνουμε
Εισπράττουμε	Ενταλματοποιούμε
	Πληρώνουμε

Πηγή: Σταυροπούλου Μαρία, 2007, Σημειώσεις για το μάθημα θεωρίας «Λογιστική των Ο.Τ.Α.» σελ.20

1.5.5 Ο προϋπολογισμός ως εργαλείο προγραμματισμού

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

Το σύστημα προϋπολογισμού απολογισμού έχει σχεδιαστεί για την δυνατότητα άσκησης ελέγχων και όχι για την χρησιμοποίηση 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. Η σύνταξή του δεν προσδιορίζεται με βάση τις δυνατότητες πραγματοποίησης εσόδων και με την χρηματοδότηση της κοινωνικής και οικονομικής τους δραστηριότητας.

Όλες αυτές τις αδυναμίες ήρθε να καλύψει το Π.Δ.315/99. Επειδή όμως η 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 και με βάση αυτόν να κρίνεται η νομιμότητα των πληρωμών. Επομένως αυτό που πρέπει να κάνουν οι διοικούντες τους ΟΤΑ και οι οικονομικοί τους σύμβουλοι να επιδιώξουν, είναι η αξιοποίηση του ως εργαλείο προγραμματισμού.

Μπροστά στον κίνδυνο να 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 στο ιδιωτικό τομέα να εντάξουν οι επιχειρήσεις στη λειτουργία τους τον προϋπολογισμό. Συνεπώς, οι ΟΤΑ που λειτουργούν προϋπολογιστικά δεν πρέπει να τους ωθήσουμε στην κατάργηση ενός τέτοιου εργαλείου που το έχουν ανάγκη.¹⁶

1.5.6 Λογιστικό των ΟΤΑ και η σημασία του προϋπολογισμού

Πίνακας 1

Επίπεδα Λογιστικού των Ο.Τ.Α.

Επίπεδο 1	Επίπεδο 2	Επίπεδο 3
Σύστημα κωδικοποίησης λογαριασμών παρακολούθησης του προϋπολογισμού (λογιστικό σύστημα)	Εκτέλεση του προϋπολογισμού (διαχειριστικό σύστημα)	Σύστημα διαδικασιών οικονομικού προγραμματισμού

Πηγή: Σταυροπούλου Μαρία, Σημειώσεις για το μάθημα θεωρίας «Λογιστική των Ο.Τ.Α.», σελ.7

¹⁶ Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ.6-7

Ο παραπάνω πίνακας μας δείχνει τα επίπεδα του λογιστικού των ΟΤΑ.

Στο επίπεδο 1 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 μεθόδου.

Στο 2^ο επίπεδο εντάσσουμε τις διαδικασίες εκτέλεσης του προϋπολογισμού. Μέσα στις διαδικασίες αυτές (όπως είναι η έκθεση ανάληψης δαπάνης, η ενταλματοποίηση και η εξόφληση του εντάλματος) έχει διαμορφωθεί ένα σύστημα διαχείρισης των δαπανών και των εσόδων. Το επίπεδο αυτό δεν μπορεί να καταργηθεί αλλά πρέπει να αναμορφωθεί με σύγχρονους όρους και να ενισχυθεί στην κατεύθυνση της διασφάλισης στη διαχείριση δημοσίου χρήματος.

Το 3^ο επίπεδο είναι μέχρι σήμερα υποβαθμισμένο, γιατί ο προϋπολογισμός λειτουργεί σαν λογιστικό απλογραφικό ταμειακό σύστημα. Πριν την κατάργηση του λογιστικού των ΟΤΑ πρέπει να διατηρήσουμε τον προϋπολογισμό σαν εργαλείο οικονομικού προγραμματισμού.¹⁷

1.5.7 Ο τύπος του προϋπολογισμού

Ο προϋπολογισμός διαιρείται σε δυο μέρη. Το μέρος I περιλαμβάνει τα έσοδα και το μέρος II τις δαπάνες, συμπεριλαμβανομένου του αποθεματικού. Ο προηγούμενος τύπος του προϋπολογισμού, περιείχε διαίρεση σε «μέρη» μόνο στο σκέλος των εξόδων (μέρος I: γενικά έξοδα, μέρος II: ειδικά έξοδα λειτουργίας επί μέρους υπηρεσιών κλπ.).

Στο μέρος I (Εσοδα) υπάρχουν δυο πίνακες ανακεφαλαίωσης των εσόδων. Στον πρώτο πίνακα με τον τίτλο ανακεφαλαίωση εσόδων (I) τα έσοδα ταξινομούνται, όπως και προηγουμένως, με κριτήριο την προέλευσή τους. Στον δεύτερο πίνακα με τον τίτλο ανακεφαλαίωση εσόδων (II) περιλαμβάνονται μόνο τα έσοδα εκείνα, τα οποία προορίζονται από το νόμο να διατεθούν για επενδύσεις ή να διατεθούν για επενδυτικούς

¹⁷ Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ.7

σκοπούς αν και δεν υπάρχει τέτοια δέσμευση στο νόμο. Με τον τρόπο αυτό διασφαλίζεται ο νόμιμος προορισμός των εσόδων και επιτυγχάνεται η ακριβής απεικόνιση των επενδυτικών δυνατοτήτων του προϋπολογισμού.

Στο μέρος II (Δαπάνες) υπάρχουν επίσης δυο πίνακες ανακεφαλαίωσης των εξόδων. Στον πίνακα 1 οι δαπάνες ταξινομούνται κατά είδος (οριζόντια διαίρεση). Στον πίνακα 2 οι δαπάνες κατατάσσονται κατά Υπηρεσία (κάθετη διαίρεση). Είναι ευνόητο ότι τα αθροίσματα των δύο πινάκων πρέπει να είναι ίσα.

Τα συμπεράσματα που εξάγονται και από τους δύο πίνακες ανακεφαλαίωσης δαπανών είναι πολύ χρήσιμα και όπως είναι κατανοητό η οικονομική και η διαχειριστική αποτελεσματικότητα του κάθε οργανισμού συνάγονται από τα δεδομένα του πρώτου πίνακα, όπου διακρίνονται ευχερώς οι δαπάνες για επενδύσεις από τα λοιπά έξοδα του δήμου ή της κοινότητας.¹⁸

1.6 Η διάρκεια του οικονομικού έτους – Πότε διαμορφώνεται ο προϋπολογισμός

Το οικονομικό έτος συμπίπτει με το ημερολογιακό, δηλαδή αρχίζει την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου του ίδιου έτους και αποτελεί το χρονικό διάστημα ισχύος του προϋπολογισμού.

Σύμφωνα με το άρθρο 160 του Ν.3463/2006 ισχύουν τα εξής:¹⁹

Διάρκεια της ισχύος του προϋπολογισμού 1. Ωσπου να αρχίσει να ισχύει ο νέος προϋπολογισμός, και πάντως όχι αργότερα από το τέλος Μαρτίου του επόμενου οικονομικού έτους, ισχύει ο προϋπολογισμός του έτους που έχει λήξει, μόνον ως προς την πληρωμή:

α) Των υποχρεωτικών δαπανών που αναφέρονται στην παρ.1 του άρθρου 158.

β) Των δαπανών που γίνονται για ειδικούς σκοπούς, βάσει διάταξης νόμου κατόπιν αποφάσεων χρηματοδότησης από την Κρατική Διοίκηση, καθώς και αυτών που γίνονται

¹⁸ Θεοδώρου Δ.Ιωάννης, 2006, *Οι Δαπάνες των Ο.Τ.Α.*, "Θεσσαλονίκη", σελ.5

¹⁹ Ιωάννης Π.Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.353,354

στο πλαίσιο της υλοποίησης εγκεκριμένων έργων ή δράσεων, τα οποία συγχρηματοδοτούνται από πόρους της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

2. Μετά την πάροδο του τριμήνου απαγορεύεται να γίνει οποιαδήποτε δαπάνη με βάση τον προϋπολογισμό του περασμένου έτους, πλην αυτών που αφορούν τις αποδοχές προσωπικού και την καταβολή των αντίστοιχων ασφαλιστικών εισφορών.

Η διαμόρφωση του προϋπολογισμού πρέπει να γίνεται μέσα στον μήνα Οκτώβριο του προηγούμενου έτους. Η συγκρότηση του πρέπει να έχει υπόψη 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 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.²⁰

1.7 Έναρξη - παράταση - λήξη ισχύος και Αναμόρφωση του Προϋπολογισμού

Σύμφωνα με το άρθρο 159 του Κ.Δ.Κ.²¹ «Περί κατάρτισης, ψήφισης και δημοσίευσης προϋπολογισμού» ισχύουν: «1. Η δημοτική επιτροπή ή ο πρόεδρος της Κοινότητας συντάσσει το σχέδιο του προϋπολογισμού των εσόδων και εξόδων του Δήμου ή της Κοινότητας και το υποβάλλει, αιτιολογώντας κάθε εγγραφή, στο δημοτικό ή κοινοτικό συμβούλιο, για συζήτηση και απόφαση, το αργότερο έως το τέλος Οκτωβρίου κάθε έτους. Το Συμβούλιο έως το τέλος του Νοεμβρίου του ίδιου έτους ψηφίζει τον προϋπολογισμό, σε ειδική για αυτόν το σκοπό συνεδρίαση και τον υποβάλλει ισοσκελισμένο στον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας. Το αργότερο σε είκοσι (20) ημέρες και όχι πέραν της τριακοστής πρώτης Δεκεμβρίου από την ψήφιση του προϋπολογισμού εσόδων και εξόδων του Δήμου ή της Κοινότητας, το δημοτικό ή κοινοτικό συμβούλιο γνωμοδοτεί και για τους προϋπολογισμούς των ιδρυμάτων και νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου του Δήμου ή της Κοινότητας. Η προθεσμία ψήφισης του προϋπολογισμού του έτους που ακολουθεί αυτό της διενέργειας δημοτικών και κοινοτικών εκλογών μπορεί να παρεκταθεί μέχρι την

²⁰ Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ. 11

²¹ Ιωάννης Π.Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.352,353

28^η Φεβρουαρίου του έτους το οποίο αφορά ο προϋπολογισμός. Κατά τη συζήτηση του προϋπολογισμού τίθενται υπόψη του συμβουλίου χρηματοοικονομικοί και άλλοι δείκτες που παρέχονται από την οικονομική υπηρεσία, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στο άρθρο 165.

2. Αν το σχέδιο του προϋπολογισμού δεν καταρτιστεί και δεν υποβληθεί, όπως προβλέπεται στην προηγούμενη παράγραφο, ή αν ο πρόεδρος του δημοτικού συμβουλίου ή ο πρόεδρος της Κοινότητας δεν μεριμνήσουν για να συγκληθεί το συμβούλιο έως το τέλος Νοεμβρίου, το συμβούλιο συνέρχεται αυτοδίκαια την πρώτη Κυριακή μετά την ημερομηνία αυτή και προχωρεί στη σύνταξη και ψήφιση του προϋπολογισμού.

3. Σε περίπτωση που το δημοτικό ή κοινοτικό συμβούλιο δεν συντάξει και ψηφίσει τον προϋπολογισμό κατά τα προαναφερόμενα, συνέρχεται αυτοδίκαια εκ νέου, τη δεύτερη Κυριακή του Δεκεμβρίου του ίδιου έτους και προχωρεί στη σύνταξη και ψήφιση του προϋπολογισμού, η οποία θα πρέπει να έχει ολοκληρωθεί έως το τέλος του έτους.

4. Σε περίπτωση μη συμμόρφωσης προς τα ανωτέρω, οι υπαίτιοι υπέχουν αστική και πειθαρχική ευθύνη, για σοβαρή παράβαση καθήκοντος, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 141,142 και 143.

5. Συνοπτική κατάσταση του προϋπολογισμού, όπως τελικώς ψηφίστηκε από το συμβούλιο, δημοσιεύεται και σε μία (1) τουλάχιστον ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική εφημερίδα ή, εάν τέτοια δεν υπάρχει, σε εφημερίδα που εκδίδεται στα όρια του νομού που εδρεύει ο Δήμος ή η Κοινότητα. Η παράλειψη δημοσίευσης αυτής δεν επηρεάζει το κύρος της απόφασης του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου, με την οποία ψηφίστηκε ο προϋπολογισμός.»

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

Η αναμόρφωση του προϋπολογισμού μπορεί να γίνεται κατά την διάρκεια του οικονομικού έτους:²²

• Για την εγγραφή εκτάκτων εσόδων που δεν προβλέπονταν στον αρχικό προϋπολογισμό (δανείων, δωρεών, εκτάκτων επιχορηγήσεων κλπ) ή την διόρθωση του ποσού άλλων

²² Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ. 11

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 πάντα ισοσκελισμένος.

- Για την μεταφορά των 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 και ύστερα από εισήγηση της οικονομικής υπηρεσίας του Δήμου. Όπως παρατηρούμε η διαδικασία της αναμόρφωσης έχει κάποιους περιορισμούς και αυτό για να μην δίνεται η δυνατότητα στον προϋπολογισμό να είναι ένα μέσο το οποίο επιδέχεται συνεχώς αναπροσαρμογές αλλά να αποτελεί το όριο των ποσών που έχει καθοριστεί από τα αιρετά όργανα της Αυτοδιοίκησης. Ο σεβασμός προς τον προϋπολογισμό είναι ζήτημα ανάπτυξης της Αυτοδιοίκησης.

1.8 Διάκριση των δαπανών κατά την σύνταξη του Προϋπολογισμού

Οι δαπάνες που καταχωρούνται στον Προϋπολογισμό διακρίνονται σε υποχρεωτικές και προαιρετικές. Οι μεν υποχρεωτικές καταχωρούνται κατά προτεραιότητα στον προϋπολογισμό, οι δε προαιρετικές καταχωρούνται μόνο στην περίπτωση που μένει αδιάθετο υπόλοιπο εσόδων.²³

Σαν υποχρεωτικές δαπάνες μπορούν να αναφερθούν:

- Αποδοχές προσωπικού
- Έξοδα παράστασης αιρετών
- Μισθώματα ακινήτων
- Γραφική ύλη
- Εισφορές σε ταμεία
- Επιχορηγήσεις δημοτικών ιδρυμάτων.

²³ Ιωάννης Π. Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.354

1.9 Έλεγχος προϋπολογισμού

Σύμφωνα με το άρθρο του Ν.3463/2006 ισχύουν τα εξής:

1. Ο προϋπολογισμός και η εισηγητική έκθεση της δημορχιακής επιτροπής ή του προέδρου της Κοινότητας υποβάλλονται στον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας μαζί με τις αποφάσεις των συμβουλίων που αφορούν την επιβολή των φόρων, τελών, δικαιωμάτων και εισφορών που είναι γραμμένες σε αυτόν.
2. Ο Γενικός Γραμματέας της Περιφέρειας, αν διαπιστώσει ότι δεν έχουν εγγραφεί στον προϋπολογισμό οι υποχρεωτικές δαπάνες ή έσοδα που επιβάλλονται υποχρεωτικά από το νόμο ή ότι έχουν εγγραφεί έσοδα ή έξοδα, τα οποία δεν προβλέπονται από το νόμο καλεί το συμβούλιο να αναμορφώσει κατάλληλα τον προϋπολογισμό μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών.
3. Τα αρμόδια όργανα που ενεργούν κατά παράβαση των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου υπέχουν, ανεξάρτητα από τυχόν ποινική ευθύνη, πειθαρχική και αστική ευθύνη κατά τις διατάξεις των άρθρων 141,142 και 143.²⁴

1.10 Ο προϋπολογισμός των ΟΤΑ στην Ελλάδα

- 1) Η οικονομική διαχείριση των Δήμων διενεργείται, παρακολουθείτε και ελέγχετε σύμφωνα με τους οριζόμενους νόμους προς τους Δήμους (Δημόσιο Λογιστικό).
- 2) Τα οικονομικά μεγέθη της διαχείρισης των Δήμων αποτυπώνονται με την απλογραφική μέθοδο προϋπολογιστικός στον προϋπολογισμό των εσόδων και εξόδων και από λογιστικός αντίστοιχα στον απολογισμό των εσόδων και εξόδων.
- 3) Βασικό χαρακτηριστικό είναι η ταύτιση των εσόδων και εξόδων στον προϋπολογισμό και απολογισμό με τις εισπράξεις και τις πληρωμές.
- 4) Με την εφαρμογή της διπλογραφικής μεθόδου γίνεται προσπάθεια ενσωμάτωσης των πράξεων του προϋπολογισμού στο διπλογραφικό σύστημα το οποίο εξασφαλίζει την αξιοπιστία των αριθμητικών δεδομένων σε σχέση με το απλογραφικό σύστημα.

²⁴ Ιωάννης Π.Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.378

5) Το ζεύγος των λογαριασμών τάξεως 02 χρεωστικοί (έξοδα) και 06 πιστωτικοί (έσοδα) αποτελούν το σύστημα των λογαριασμών προϋπολογισμού το οποίο εντάσσεται στο διπλογραφικό σύστημα.²⁵

1.11 Ο νέος τύπος προϋπολογισμού

Με την Κοινή Υπουργική Απόφαση 7028/2004 (ΦΕΚ253/Β) καθορίστηκε ο νέος τύπος του προϋπολογισμού των πρωτοβάθμιων Ο.Τ.Α. όπου αντικαθιστά το τύπο του προϋπολογισμού που είχε καθορισθεί με το Β.Δ. 821/1970 (ΦΕΚ 287/Α). Η ισχύς της απόφασης καθορίστηκε από το οικονομικό έτος 2005. Ο νέος τύπος προϋπολογισμού αποτελεί μέρος των γενικότερων θεσμικών αλλαγών του θεσμικού πλαισίου της Οικονομικής Διοίκησης των Ο.Τ.Α.. Ο νέος τύπος προϋπολογισμού έχει εφαρμογή:²⁶

- Στους δήμους και τις κοινότητες.
- Στα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα και νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου των άρθρων 190 και 203 αντίστοιχα του ΔΚΚ.
- Στους συνδέσμους Ο.Τ.Α.
- Στις συμπολιτείες δήμων και κοινοτήτων

Δεν έχει υποχρεωτική εφαρμογή στα νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου της Τοπικής Αυτοδιοίκησης, στις αστικές εταιρείες και τα κοινωφελή ιδρύματα των Ο.Τ.Α. καθώς και στις δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις.

Ο νέος προϋπολογισμός πρέπει να εξεταστεί και να εκτιμηθεί το μέγεθος των μεταβολών από τον προηγούμενο ως προς την κατηγορία, τη βάση και τον τρόπο σύνταξης. Ως προς την κατηγορία στην οποία ανήκει, ο νέος προϋπολογισμός είναι ένας λειτουργικός προϋπολογισμός, όπως και ο προηγούμενος. Είναι γενικής μορφής, δηλαδή καλύπτει το σύνολο των εσόδων και των δαπανών, πιστός στην αρχή της καθολικότητας. Τα χαρακτηριστικά αυτά διατηρούνται από το προηγούμενο προϋπολογισμό.

Ως προς την βάση στην οποία στηρίζεται ο νέος, όπως και ο προηγούμενος προϋπολογισμός στηρίζεται σε μικτή βάση με κύρια τα χαρακτηριστικά της ταμιακής βάσης. Ωστόσο ο νέος προϋπολογισμός εντείνει τα χαρακτηριστικά του δεδουλευμένου

²⁵Ιωάννης Π.Ράλλης, *Η Λογιστική των Ο.Τ.Α., Οικονομική*, σελ.348

²⁶ Σ.Καραγιάννης, 2004, *Ο οικονομικός προγραμματισμός των Ο.Τ.Α. και ο νέος τύπος προϋπολογισμού-Κ.Υ.Α.7028/04*, Γ.Μ. Καραναστάση, σελ.137

και των δυνατοτήτων σύγκρισης με τις δεδουλευμένες δαπάνες γιατί για κάθε κωδικό προϋπολογισμού λειτουργικών δαπανών και επενδύσεων υπάρχει αντίστοιχος λογαριασμός της Γενικής Λογιστικής. Η «αντιστοίχιση» αυτή δίνει τη δυνατότητα να ελέγχονται οι πιστώσεις των δαπανών σε σχέση με τις δεδουλευμένες δαπάνες.

Ως προς τον τρόπο σύνταξης, όπως και ο προηγούμενος προϋπολογισμός, ο νέος συντάσσεται σε καθαρά επανζητική βάση.

Οι διαφορές του νέου προϋπολογισμού με τον παλαιό είναι ότι ο νέος δεν αποτελεί μια απλή αλλαγή της κωδικοποίησης των εσόδων και των εξόδων. Υπάρχουν ορισμένες βασικές τροποποιήσεις στο περιεχόμενο των εσόδων και των εξόδων. Εισάγει την έννοια των προβλέψεων στο σκέλος των δαπανών. Είναι σαφής ο διαχωρισμός των δαπανών σε λειτουργικές και επενδυτικές. Ο διαχωρισμός αυτός μαζί με την κωδικοποίηση επενδύσεων και λειτουργικών δαπανών, που προσομοιάζεται με τη κωδικοποίηση του κλαδικού λογιστικού σχεδίου, αποτελούν σημαντικά διαφορετικά χαρακτηριστικά που διαχωρίζουν το νέο από το παλαιό προϋπολογισμό.

1.12 Έσοδα

Στον προσδιορισμό του οικονομικού αποτελέσματος συμβάλλουν δυο οικονομικά μεγέθη τα οποία είναι:

- τα έσοδα και
- τα έξοδα

Έσοδα είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δύναμης που αποκτάται από την δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας. Στους Δήμους ισχύει η παροχή υπηρεσιών από έσοδα από φόρους – τέλη. Τα κυριότερα έσοδα σε έναν Δήμο αποκτούνται από τους φόρους και τα τέλη που προέρχονται από παροχή υπηρεσιών, τα δικαιώματα, τις εισφορές και ένα μεγάλο μέρος των εσόδων του δήμου ανήκει στις επιχορηγήσεις από το Κράτος. Μέσα στα έσοδα βέβαια εκτός από τα παραπάνω περιλαμβάνονται και άλλα κονδύλια που καταβάλλονται στις οικονομικές μονάδες για να βοηθηθούν οι σκοποί τους.²⁷

Στο δημόσιο λογιστικό η έννοια του εσόδου ταυτίζεται με την είσπραξη ενώ στο διπλογραφικό το έσοδο εγγράφεται την στιγμή που είναι δεδουλευμένο, δηλαδή με την

²⁷ Όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ.148

πραγματοποίηση του εσόδου βάση παραστατικού. Το διπλογραφικό χαρακτηρίζεται βάση της αρχής της αυτοτέλειας της χρήσης.

1.12.1 Διακρίσεις εσόδων

Τα έσοδα διακρίνονται σε:²⁸

- *Οργανικά-ανόργανα*: Οργανικά είναι τα έσοδα που προέρχονται από την οργανική δραστηριότητα του Δήμου όπως από παροχή υπηρεσιών.

Ανόργανα είναι τα έκτακτα έσοδα που προκύπτουν μέσα στο δήμο στη διάρκεια της χρήσης όπως εκποίηση ακινήτων ή παλαιών μηχανημάτων.

- *Ομαλά- ανώμαλα*: Ομαλά είναι τα έσοδα που προέρχονται από την κανονική ροή λειτουργίας του Δήμου και έχουν τακτικό χαρακτήρα όπως η τακτική επιχορήγηση από τον κρατικό προϋπολογισμό και τα πρόστιμα.

Ανώμαλα είναι τα έσοδα μη τακτικού χαρακτήρα και προέρχονται από την έκτακτη επιχορήγηση για αντιμετώπιση μιας πλημμύρας. Το ομαλό προσδιορίζει το οργανικό αποτέλεσμα, ενώ το ανώμαλο συμμετέχει στα αποτελέσματα χρήσης.

1.12.2 Κατηγορίες εσόδων

Τα έσοδα χωρίζονται στις εξής κατηγορίες:²⁹

- *Τακτικά και έκτακτα*: Ως τακτικά θεωρούμε τους θεσμοθετημένους χώρους που εισπράττει η Τοπική Αυτοδιοίκηση, τα έσοδα που προέρχονται από την εκμετάλλευση της ακίνητης και κινητής περιουσίας των Ο.Τ.Α. όπως για παράδειγμα 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.

²⁸ Όπως παραπάνω υποσημείωση 5

²⁹ Όπως παραπάνω υποσημείωση 5

Ως έκτακτα θεωρούμε το αντίτιμο της προσωπικής εργασίας, τα δάνεια, τις δωρεές, τα κληροδοτήματα, τις εισφορές, τα έσοδα που προέρχονται από την εκποίηση της περιουσίας, τις προσαυξήσεις καθώς και έκτακτα έσοδα από κάθε άλλη πηγή.

- *Κοινά και ειδικευμένα:* Ως κοινά είναι εκείνα τα έσοδα για τα οποία δεν υπάρχει δέσμευση ως προς τον προορισμό και το σκοπό που θα διατεθούν όπως τα έξοδα παράστασης.

Ειδικευμένα είναι τα έσοδα που υποχρεωτικά πρέπει να διατεθούν για συγκεκριμένο σκοπό εξόδου όπως τα τέλη καθαριότητας και το τέλος των αδειών ανέγερσης οικοδομών.

- *Έσοδα από διάφορες πηγές:* είναι τα έσοδα που προέρχονται από άλλες πηγές όπως για παράδειγμα από την Ευρωπαϊκή Ένωση ή μια επιχορήγηση από το ΕΑΠΤΑ.

1.12.3 Πηγές εσόδων

- *Φόρος:* είναι η αναγκαστική χρηματική παροχή που καταβάλλουν οι πολίτες στο κράτος με σκοπό να καλυφθούν τα δημόσια βάρη, χωρίς αυτή η χρηματική παροχή να αντισταθμίζεται από ειδική αντιπαροχή του κράτους προς τους πολίτες. Έτσι δημοτικός φόρος είναι η αναγκαστική χρηματική παροχή των δημοτών ή των κατοίκων ενός Δήμου προς τον 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 καταβάλλουμε για την προσφορά εκ μέρους του Δήμου συγκεκριμένων υπηρεσιών.

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

- *Εισφορά:* είναι η χρηματική καταβολή στον Δήμο ενόψει συγκεκριμένης εισφοράς μεγάλης αξίας

1.13 Έξοδα

Έξοδο ονομάζουμε την καταβολή χρηματικού ποσού που είναι απαραίτητη για την πραγματοποίηση αντίστοιχου εσόδου, κοινωνικού έργου ή ωφέλειας. Νοείται ως έξοδο εκείνο που πραγματοποιείται με στόχο την παραγωγή εσόδου ή κοινωνικού έργου όπως για παράδειγμα η μισθοδοσία προσωπικού.³⁰

Πολλές φορές χρησιμοποιούμε τους όρους δαπάνη, έξοδο και κόστος για να εκφράσουμε τις ίδιες έννοιες. Στη λογιστική χρειάζεται να κάνουμε διαχωρισμό μεταξύ των όρων.

Δαπάνη είναι η διαδικασία κατά την οποία προβαίνω σε έξοδο ή σε αγορά παγίων και υλικών.

Κόστος είναι η μετατροπή της δαπάνης των υλικών που αναλώθηκαν στην παραγωγή κάποιου έργου.

Όπως καταλαβαίνουμε από τις έννοιες το κόστος είναι διαφορετικό από το έξοδο και η δαπάνη είναι διαφορετική από το κόστος έτσι δεν είναι σωστό να χρησιμοποιούμε τους όρους αυτούς για να εκφράσουμε τις ίδιες έννοιες.

1.13.1 Διαχωρισμός εξόδων

Τα έξοδα διακρίνονται σε:

- *Οργανικά και ανόργανα*: Οργανικά είναι εκείνα που πραγματοποιούνται με σκοπό την παραγωγή εσόδων ή κοινωνικού έργου.

Ανόργανα είναι τα έξοδα εκείνα τα οποία έχουν έκτακτο χαρακτήρα. Στην προκειμένη περίπτωση κριτήριο κατάταξης του εξόδου αποτελεί ο σκοπός για τον οποίο πραγματοποιείται.

- *Ομαλά και ανώμαλα*: Ομαλά είναι τα έξοδα εκείνα τα οποία πραγματοποιούνται κατά την ομαλή ροή εργασιών της οικονομικής μονάδας.

³⁰Ιωάννης Π.Ράλλης, Όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.196

Ανώμαλα είναι τα έξοδα που προκύπτουν εκτάκτως. Εδώ κριτήριο αποτελεί η ενσωμάτωση του εξόδου στο λειτουργικό κόστος ή όχι και η τακτικότητα- περιοδικότητα με την οποία εμφανίζεται.

Ο Δήμος (σαν οικονομική μονάδα) για την άσκηση της δραστηριότητας 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 οικονομικές μονάδες αυτές στις οποίες το κόστος του προσωπικού είναι το μεγαλύτερο μέρος του συνολικού κόστους σε σύγκριση με το κόστος των υλικών (αναλώσεων) και το κόστος εξοπλισμού (αποσβέσεις).
- *Αμοιβές σε τρίτους*: όταν πρέπει να καλύψει αμοιβές σε μη εργαζόμενους σε αυτή ή παροχές για την αγορά υπηρεσιών (ΔΕΗ, ΟΤΕ, 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 μια 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 πληρώσει πρόστιμα, ή να έχει απώλειες από κλοπές ή ζημιές από πώληση του παλιού εξοπλισμού του. Είναι μια γενικότερη κατηγορία εξόδων που έχει έκτακτο χαρακτήρα και ονομάζονται έκτακτα έξοδα.

1.14 Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο (ΚΛΣ)

Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο των Ο.Τ.Α. α΄ βαθμού (Δήμοι- Κοινότητες), το οποίο εγκρίθηκε με το Π.Δ. 315/1999 (ΦΕΚ. Τ. Α΄ 302/1999), εκπονήθηκε από το Εθνικό

Συμβούλιο Λογιστικής στην προσπάθεια να εφαρμοσθεί η λογιστική τυποποίηση στις οικονομικές μονάδες των Ο.Τ.Α.. Το Π.Δ. 315/99 τροποποιήθηκε με την Κ.Υ.Α. 4604/1.2.2005.

Το συγκεκριμένο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο προέρχεται κατά μεγάλο μέρος από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.), Π.Δ. 1123/1980 τουλάχιστον ως προς τις λογιστικές αρχές που το διέπουν και ως προς την δομή των λογαριασμών που το απαρτίζουν. Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Π.Δ. 315/1999, στο οποίο αναφέρονται οι σχέσεις του Ε.Γ.Λ.Σ. και του Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α., οι διατάξεις του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δήμων και Κοινοτήτων (πρωτοβάθμιας αυτοδιοίκησης) Π.Δ. 315/99, υπερισχύουν των διατάξεων του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου του Π.Δ. 1123/80, για όσα θέματα ρυθμίζονται από το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο.

Για τα θέματα των Δήμων και Κοινοτήτων, που δεν ρυθμίζονται από το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο του Π.Δ. 315/1999, εφαρμόζονται ανάλογα οι αντίστοιχες διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου του Π.Δ. 1123/80, όπως ισχύει.

Η σύνταξη του Ε.Γ.Λ.Σ. επηρεάστηκε κατά μεγάλο βαθμό από το αντίστοιχο Γαλλικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, στο οποίο βασίστηκαν κατά μεγάλο μέρος οι συντάκτες του. Το Ε.Γ.Λ.Σ. παρουσιάζει τόσο ομοιότητες, όσο και διαφορές με το αντίστοιχο Γαλλικό.³¹

Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο αναπτύσσεται σε τρία μέρη:

- Το κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής
- Το κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής
- Το κύκλωμα των λογαριασμών τάξεως.

Αυτά τα τρία λογιστικά κυκλώματα λειτουργούν αυτόνομα, δηλαδή όταν χρεώνεται ένας λογαριασμός της γενικής λογιστικής πιστώνεται κάποιος άλλος λογαριασμός πάλι της γενικής λογιστικής.³²

Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο για να μπορέσει να το χρησιμοποιήσει ο Δήμος χρειάζεται εξειδίκευση:

- κωδικοποίηση των έργων
- διαχωρισμό των επιχορηγήσεων σε εκείνες που χορηγούνται για την εξυπηρέτηση λειτουργικών αναγκών και σε εκείνες που χορηγούνται για την κατασκευή έργων

³¹ Ιωάννης Π. Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.1

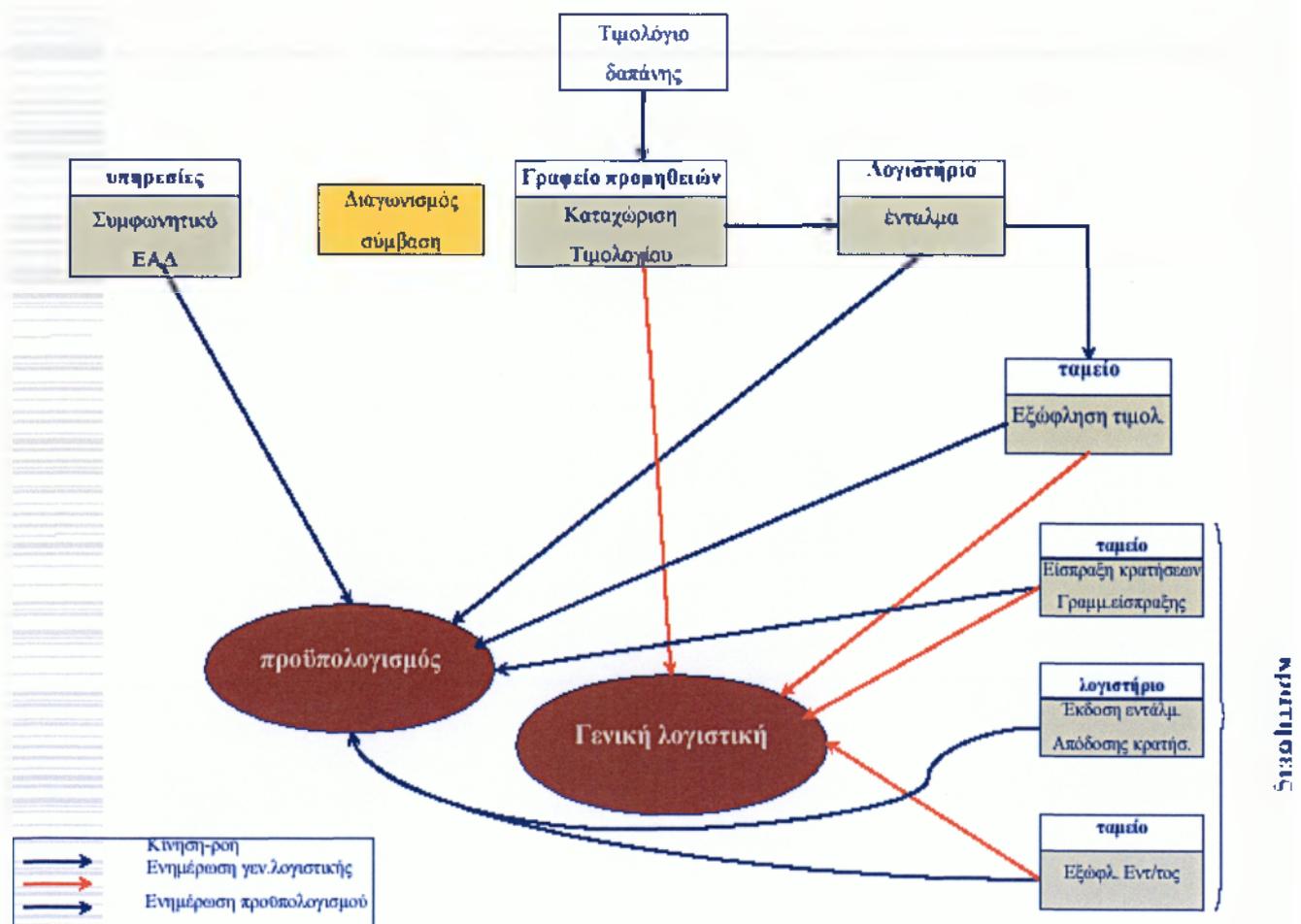
³² Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ.41

- διαμόρφωση λογαριασμών για την εξυπηρέτηση συγκεκριμένων πληροφοριακών αναγκών του Δήμου.

Η διαμόρφωση του συγκεκριμένου λογιστικού σχεδίου βοηθάει στην εξοικείωση του δυναμικού του κάθε Δήμου με πρακτικά θέματα εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος (ποιους κωδικούς και σε ποιες περιπτώσεις τους χρησιμοποιούμε για την αποτύπωση κωδικών του προϋπολογισμού), καθώς και στην αφομοίωση βασικών θεμάτων του διπλογραφικού συστήματος. Με τη διαδικασία αυτή γίνονται επισημάνσεις για τη δημιουργία νέων κωδικών στο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο, όπως και παρατηρήσεις για τυχόν διορθώσεις που χρειάζεται να γίνουν στη σημερινή κωδικοποίηση του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου, πάντα μέσα από τις συγκεκριμένες παρατηρήσεις των ιδιομορφιών του κάθε δήμου.

Σχήμα 1.14

Διάγραμμα ροής Δαπάνης



Πηγή: www.karagilanis.gr

Η πρώτη κίνηση που κάνει ο Δήμος προκειμένου να πραγματοποιήσει τη δαπάνη είναι να δεσμεύσει ποσό της πίστωσης που έχει προβλέψει στον προϋπολογισμό του. Στο πρώτο στάδιο γίνεται Έκθεση Ανάλυσης Δαπάνης και έχουμε εγγραφή στον προϋπολογισμό. Στη συνέχεια ο Δήμος πραγματοποιεί διαγωνισμό ή πραγματοποιεί τη δαπάνη με απευθείας ανάθεση ή με σύμβαση. Κατά το στάδιο πραγματοποίησης του διαγωνισμού, της υπογραφής της σύμβασης ή της απόφασης απευθείας ανάθεσης, δεν έχουμε καμία εγγραφή ούτε στον προϋπολογισμό ούτε στην γενική λογιστική ή διαφορετικά δεν γίνεται καμία ενημέρωση ούτε στο Διπλογραφικό ούτε στο Λογιστικό των Δήμων (Δημόσιο Λογιστικό). Στο τρίτο στάδιο έχουμε την καταχώρηση του τιμολογίου από το γραφείο προμηθειών. Με την λήψη του τιμολογίου ενημερώνεται η Γενική Λογιστική. Έπειτα ακολουθεί η ενταλματοποίηση της δαπάνης από το λογιστήριο και έχουμε ενημέρωση μόνο στον προϋπολογισμό (λογαριασμοί τάξης). Επόμενο βήμα είναι η εξόφληση του τιμολογίου από το ταμείο και στην περίπτωση αυτή έχουμε εγγραφή στον προϋπολογισμό αλλά και στην γενική λογιστική. Ακόμη από το ταμείο γίνεται η είσπραξη των κρατήσεων και εκδίδεται γραμμάτιο είσπραξης και έχουμε εγγραφές και στον προϋπολογισμό και στην γενική λογιστική. Στη συνέχεια έχουμε την έκδοση του εντάλματος και την απόδοση των κρατήσεων από το λογιστήριο και έχουμε εγγραφή μόνο στον προϋπολογισμό. Τέλος έχουμε την εξόφληση του εντάλματος από το ταμείο και έχουμε εγγραφές και στα δυο λογιστικά συστήματα δηλαδή και στον προϋπολογισμό και στην γενική λογιστική.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Η Διπλογραφική Λογιστική Μέθοδος

2.1 Η αναγκαιότητα της διπλογραφικής μεθόδου

Οι Δήμοι εφαρμόζοντας τις αρχές του Δημόσιου Λογιστικού (Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα) δεν ήταν σε θέση να παρουσιάσουν σε δεδομένη χρονική στιγμή την ακριβή οικονομική κατάσταση, τα περιουσιακά στοιχεία καθώς και τις διάφορες υποχρεώσεις – απαιτήσεις τους, αφού το ισχύον σύστημα δεν παρείχε την δυνατότητα σύνταξης Ισολογισμού και Αποτελεσμάτων Χρήσεως. Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία (Π.Δ.315/99), από 1/1/2000 θα πρέπει να εφαρμοστεί υποχρεωτικά στους Ο.Τ.Α. Α΄ Βαθμού με πληθυσμό άνω των 5000 κατοίκων ή με τακτικά έσοδα άνω των 1.500.000.000 € η Διπλογραφική Λογιστική Μέθοδος, με τη βεβαιότητα ότι μέσω αυτής θα απαλειφθούν τα μειονεκτήματα και οι αδυναμίες που παρουσιάζει το ισχύον σήμερα Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα.

Έτσι οι Δήμοι χρειάζονται 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 όπου για κάθε οικονομική πράξη που αποτυπώνει χρησιμοποιεί και εγγράφει σε δυο διαφορετικά σημεία, ταυτόχρονα, την πληροφορία (τι αγοράζει και σε ποιον τα χρωστάει και αντίστοιχα τι έσοδα πραγματοποιεί και ποιος τα χρωστάει).³³

2.2 Μειονεκτήματα Απλογραφικού Λογιστικού Συστήματος

Η εφαρμογή του απλογραφικού λογιστικού συστήματος στους Ο.Τ.Α. είχε πολλά μειονεκτήματα από τα οποία τα κυριότερα είναι:³⁴

³³ Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως παραπάνω υποσημείωση 5

³⁴ Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως παραπάνω υποσημείωση 5

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

2.3 Η φιλοσοφία της Διπλογραφικής Λογιστικής Μεθόδου

Στη σημερινή κοινωνία, η παραγωγή υλικών και γενικότερα κοινωνικών αγαθών πραγματοποιείται μέσω της λειτουργίας οικονομικών μονάδων. Οι οικονομικές μονάδες παράγουν, ανταλλάσσουν και 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 του είναι η μεγιστοποίηση του προσφερόμενου κοινωνικού έργου. Για να επιτύχει τους σκοπούς της η οικονομική μονάδα σε όλη την διαδικασία παραγωγής, χρησιμοποιεί εργατική δύναμη, δέχεται υπηρεσίες από τρίτους, δαπανά για την εκπλήρωση των στόχων της. Όλη αυτή η διαδικασία της αγοράς, της πώλησης, της 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 αγοράσουμε κάποια υλικά μπορεί να πήραμε και δάνειο από την τράπεζα οπότε θέλουμε να γνωρίζουμε τι της χρωστάμε.
- πουλήσαμε υλικά ή υπηρεσίες, θέλουμε να γνωρίζουμε σε τι ποσότητα και σε ποιες αξίες πουλήσαμε
- αυτά που πουλήσαμε κάποιοι μας τα χρωστάνε, ποιοι είναι αυτοί και πόσα μας χρωστάνε.
- τελικά από την όλη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας, είχαμε όφελος ή χάσαμε.

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

2.4 Πλεονεκτήματα Διπλογραφικού Συστήματος

Τα πλεονεκτήματα και οι λύσεις που θα δοθούν με την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος είναι πολλά και ποικίλα όπως:³⁵

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.

2.5 Βασικές αρχές λειτουργίας της Διπλογραφικής Μεθόδου

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

³⁵ www.ypes.gr. Οδηγός για τη βήμα βήμα εφαρμογή του Διπλογραφικού

των οικονομικών μονάδων. Έχουν σαν σκοπό την σωστή εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος. Οι αρχές αυτές είναι:³⁶

- 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 καταχώρησης στα έσοδα κάθε χρήσης μόνο των πραγματοποιημένων και βέβαιων εσόδων που την αφορούν
- Αρχή του 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 την χρήση
- Η αρχή της χωριστής αποτίμησης ενεργητικού και παθητικού
- Η αρχή της συνέχειας των χρήσεων
- Η αρχή του δικαιολογητικού

Αρχή της συντηρητικότητας:

Είναι μια σημαντική και θεμελιώδης αρχή με την οποία 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, 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 ειδικότερα να γίνονται προβλέψεις για: α) υποτιμήσεις ενσώματων πάγιων στοιχείων, β) επισφαλείς απαιτήσεις, γ) αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία για

³⁶ Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ 34-40

συνταξιοδότηση, δ) για κάθε ζημιά ή έξοδο η οποία εμφανίστηκε μέσα στη διάρκεια της χρονιάς ή και μετά από αυτήν και μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού.

Αρχή της διαχειριστικής περιόδου και της αυτοτέλειας της χρήσης αυτής

Με την αρχή αυτή, δεχόμαστε ότι ανεξάρτητα εάν θεωρούμε τον δήμο σαν ένα οικονομικό οργανισμό που διαρκεί από την πρώτη στιγμή μέχρι και την τελευταία. Συντελώντας στην παροχή συνεχώς κοινωνικού έργου και υπηρεσιών στους κατοίκους, 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 1 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.

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 αλλά συναλλακτικά θα εμφανιστούν σε επόμενη χρήση. Από τα έσοδα πρέπει να αφαιρέσουμε εκείνα που αφορούν επόμενη χρήση και να προσθέσουμε εκείνα που είναι δεδουλευμένα και ενώ θα εμφανιστούν σε επόμενη χρήση αφορούν την τρέχουσα. Αυτή την διαδικασία την 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 αυτή 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 ερώτημα πρέπει να αποτιμήσει σε τιμές αξίας κτήσης τα πάγια αγαθά του. Εάν ένας Δήμος αποτιμούσε σε τιμές ιστορικού κόστους και ένας άλλος Δήμος σε τιμές αυθαίρετες, τότε δημιουργείται σοβαρό πρόβλημα στην

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

Η εφαρμογή της αρχής του ιστορικού κόστους μας 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, θεωρούμε ότι η οικονομική μονάδα δεν έχει σκοπό να λυθεί αλλά αντίθετα θα συνεχίσει την επιχειρηματική της δραστηριότητα. Αυτή η αρχή 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

Η αρχή της πάγιας χρησιμοποίησης των ίδιων λογιστικών μεθόδων χρησιμοποιείται για την αλλαγή μεθόδων αποτίμησης στο τελικό οικονομικό αποτέλεσμα της χρονιάς.

Στη συνέχεια θα δούμε μερικές αρχές, που προκύπτουν από συνδυασμούς των βασικών αρχών: της συντηρητικότητας και της διαχειριστικής περιόδου.

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

Με αυτή την αρχή 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 τα έσοδα τα οποία υποθέτουμε ότι θα γίνουν και αφορούν την χρήση την οποία κλείνουμε.

Αρχή του δεδουλευμένου 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, η αρχή αυτή 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. 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 για να μπορέσει να συσχετιστεί το έσοδο με 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 ότι 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 μια οικονομική μονάδα πραγματοποιεί και έμμεσα έξοδα (π.χ. διοικητικές υπηρεσίες, 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 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 υποχρέωση μας και να μην γίνει συμψηφισμός των δύο στοιχείων του ενεργητικού και του παθητικού).

Η αρχή της συνέχειας των χρήσεων

Στην αρχή αυτή και θεωρώντας ότι ο Δήμος δεν παύει ποτέ 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 αρχές που έχουν να κάνουν τόσο με το πλαίσιο της λειτουργίας του όσο και με την ανάπτυξη του σχεδίου των λογαριασμών (δηλαδή 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 (Κ.Λ.Σ. για τους Φ.Κ.Α.-Π.Δ. 80/97) στο Π.Δ.205/98 «κλαδικό λογιστικό σχέδιο για τα ΝΠΔΔ» καθώς και στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ. -Π.Δ. 186/92). Μερικά σημεία των αρχών αυτών είναι:

1) Το σχέδιο των λογαριασμών βασίζεται στις εξής βασικές αρχές:

- i) Την αρχή της αυτονομίας
- ii) Την αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων
- iii) 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:

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

ii) 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.

2.6 Μηχανογραφική τήρηση βιβλίων

Δεν μπορούμε να διανοηθούμε εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος με χειρόγραφο τρόπο. Εξάλλου η άντληση οικονομικών πληροφοριών απαιτεί ταχύτατη καταχώρηση, ταξινόμηση, επεξεργασία και αξιολόγηση στοιχείων. Η λειτουργία του μηχανογραφικού συστήματος βοηθά:³⁷

1. Στην κάλυψη των απαιτήσεων του λογιστικού των Ο.Τ.Α. (παρακολούθηση προϋπολογισμού, εκκαθάριση ενταλματοποίησης δαπανών, βεβαίωση και είσπραξη των εσόδων, τήρηση βιβλίων λογιστικού των Ο.Τ.Α.)
2. Στην τήρηση της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου
3. Στην ενημέρωση του διπλογραφικού από το σύστημα της οικονομικής διαχείρισης με αυτοματοποιημένο τρόπο για την αποφυγή διπλής δουλειάς στην καταχώρηση.

Απαραίτητες παραμετροποιήσεις:

- i. Αντιστοίχιση λογαριασμών λογιστικού των Ο.Τ.Α. με τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.
- ii. Αντιστοίχιση των κωδικών της αποθήκης με τους κωδικούς της Γενικής Λογιστικής και της Αναλυτικής Λογιστικής.

2.7 Βιβλία τηρούμενα στους Ο.Τ.Α., λόγω εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος

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

³⁷ Όπως παραπάνω υποσημείωση 5

ομοειδή κατηγορία- λογαριασμό (καθολικά). Σύμφωνα με το Π.Δ.315/99 παράγραφος 1.1.104 τα υποχρεωτικώς τηρούμενα βιβλία είναι:³⁸

- *Ημερολόγιο*: αποτυπώνει με ημερολογιακή σειρά τις αναλυτικές εγγραφές για όλες τις οικονομικές πράξεις της οικονομικής μονάδας. Το ημερολόγιο μπορεί να είναι αναλυτικό ή συγκεντρωτικό.
- *Γενικό ημερολόγιο*: αποτυπώνονται όλες οι οικονομικές πράξεις.
- *Αναλυτικό ημερολόγιο*: 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. Εκτυπώνονται μία φορά ετησίως, εντός της περιόδου κλεισίματος του Ισολογισμού.
- *Γενικό καθολικό*: αποτυπώνει τις κινήσεις πρωτοβάθμιων λογαριασμών του Ισοζυγίου των Ο.Τ.Α. με ημερολογιακή σειρά.
- *Συγκεντρωτικό ημερολόγιο*: αποτυπώνει την κίνηση των πρωτοβάθμιων λογαριασμών.
- *Ισοζύγιο*: αποτυπώνει την κατάσταση των λογαριασμών σε μια χρονική περίοδο.
- *Βιβλίο απογραφών και ισολογισμών*: καταχωρούνται στο τέλος του χρόνου οι απογραφές των αποθεμάτων και στη συνέχεια όλης της υπόλοιπης περιουσίας ή των υποχρεώσεων της οικονομικής μονάδας. Έπειτα αποτυπώνεται ο ισολογισμός, ο λογαριασμός της γενικής εκμετάλλευσης, των αποτελεσμάτων χρήσης και ο πίνακας διανομής των αποτελεσμάτων.
- *Μητρώο παγίων*: είναι ένα επίσημο βιβλίο του Δήμου όπου απεικονίζει το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων (κινητών- ακινήτων). Ενημερώνεται με τα στοιχεία που θα προκύψουν από την πρώτη καταγραφή των παγίων (απογραφή έναρξης). Μπορεί να ενημερωθεί στη διάρκεια της καταγραφής και με την οριστικοποίηση της απογραφής από το Δημοτικό Συμβούλιο (Δ.Σ.) για να πάρει τον οριστικό του χαρακτήρα. Μάλιστα οι διαφορετικές εκτυπώσεις που θα λάβουμε από το μητρώο παγίων μπορούν να αποτελέσουν τις συνοδευτικές καταστάσεις στο εισηγητικό προς το Δ.Σ.

Για τον τρόπο τήρησης του μητρώου παγίων, σύμφωνα με τις τροποποιήσεις του Π.Δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α΄) και ειδικότερα σύμφωνα με τις διατάξεις της ΠΟΛ.1167/29.5.2002

³⁸ www.karagilanis.gr, Λογιστικά βιβλία

«Από 1.9.2002 οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας με μηχανογραφικό τρόπο στην έδρα τους, υποχρεούνται να εκτυπώνουν μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις, θεωρημένο Ισοζύγιο των λογαριασμών όλων των βαθμίδων στο οποίο θα εμφανίζονται: α) τα προοδευτικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών και των υπολοίπων μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα β) τα σύνολα των κινήσεων του μήνα γ) τα συνολικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών καθώς και τα υπόλοιπα τους (χρεωστικά και πιστωτικά) μέχρι το τέλος του μήνα με ταυτόχρονη κατάργηση:

α) της τήρησης του Ισοζυγίου του Γενικού Καθολικού (άρθρο 24 § 1).

β) της θεώρησης των ημερολογίων πρωτογενών εγγραφών.

Από τα ανωτέρω, συνάγεται ότι έμμεσα καταργείται και για τους Ο.Τ.Α. η εκτύπωση σε θεωρημένα των Ημερολογίων και των Γενικών Καθολικών. Με τις νέες ρυθμίσεις του ΚΒΣ, άρθρα 27-35 Ν.3522/22.12.2006, δίνεται η δυνατότητα εμφάνισης μόνο των πρωτοβάθμιων στο ισοζύγιο λογαριασμών.³⁹

• *Βιβλίο αποθήκης* (σε περίπτωση τηρήσεως για την παρακολούθηση της διακίνησης των αποθεμάτων), το οποίο ενημερώνεται ποσοτικά εντός οκτώ (8) ημερών από την παραλαβή ή παράδοση και με αξία εντός δέκα (10) ημερών από την λήψη του παραστατικού. Εκτυπώνεται στο τέλος του επομένου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις ή μια φορά στο τέλος της διαχείρισης χρήσης (εντός της προθεσμίας κλεισίματος του Ισολογισμού), με την προϋπόθεση ότι εκτυπώνεται μηνιαίως η «Μηνιαία Κατάσταση Βιβλίου Αποθήκης».

2.8 Τηρούμενα βιβλία και στοιχεία στους Ο.Τ.Α., σύμφωνα με το Δημόσιο Λογιστικό

I. Βιβλία

Η λειτουργία του Δημόσιου Λογιστικού, προϋποθέτει την καταγραφή των οικονομικών συναλλαγών των Ο.Τ.Α. από τις Οικονομικές Υπηρεσίες (Υπηρεσία Ταμείου, Λογιστηρίου), με τη βοήθεια των καθορισμένων από τις εκάστοτε νομοθετικές διατάξεις βιβλίων και στοιχείων.

³⁹ Ιωάννης Π. Ράλλης. Όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.21

Τα «τηρούμενα» βιβλία του Δημοσίου Λογιστικού διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:⁴⁰

A) Βιβλία Ταμείου (ή Ταμιακής Υπηρεσίας)

Τα οποία είναι τα ακόλουθα βιβλία:

Καθημερινό: Αποτελεί ένα είδος ημερολογίου, το οποίο παρακολουθεί ταμειακά σε ημερήσια βάση τα έσοδα και τα έξοδα του Δήμου και το οποίο σε πολλούς Δήμους έχει ταυτιστεί με το «Βιβλίο Τρεχόμενων λογαριασμών».

Καθολικό εσόδων: Απεικονίζει τα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν από τον Δήμο (Ο.Τ.Α.), υπό την μορφή «καρτέλας» με ανάλυση ανά κωδικό εσόδων.

Τρεχόμενων λογαριασμών: Εμφανίζει τα στοιχεία του καθολικού και του καθημερινού με ανάλυση ανά κατηγορία εσόδου και εξόδου.

Εισπρακτέων εσόδων: Εμφανίζει τις απαιτήσεις του Δήμου για είσπραξη.

Τριπλότυπων αποδεικτικών εισπρακτέων: Αφορά τα μπλοκ των εισπρακτέων εσόδων.

B) Βιβλία Λογιστηρίου

Τα οποία είναι τα ακόλουθα:

Ημερολόγιο: Παρακολουθεί με ημερολογιακή σειρά τις συναλλαγές του Δήμου.

Καθολικό: Παρακολουθεί τις δαπάνες του Δήμου με ημερολογιακή σειρά, με απεικόνιση και του αντίστοιχου κωδικού προϋπολογισμού για κάθε δαπάνη. Ονομάζεται και «καθολικό εξόδων».

Εκτός από τα ανωτέρω υποχρεωτικώς τηρούμενα βιβλία, είναι συχνή η χρησιμοποίηση διαφόρων βοηθητικών βιβλίων, όπως για παράδειγμα:

- Πρωτόκολλο παραλαβής ενταλμάτων
- Βιβλίο καταχώρησης ειδικών ή γενικών προσκλήσεων

II. Στοιχεία

Ως προς τα «στοιχεία» που χρησιμοποιούνται στους Ο.Τ.Α., τα οποία αποτελούν τα παραστατικά εσόδων και εξόδων, τηρούνται:

Ως προς τα έσοδα:

- Διπλότυπα είσπραξης: Αποτελούν τα παραστατικά με τα οποία πραγματοποιούνται εισπράξεις από τους εισπράκτορες.
- Γραμμάτιο είσπραξης: Αποτελεί το παραστατικό με το οποίο ενημερώνεται κατά κωδικό το Ταμείο για τις εισπράξεις.
- Βεβαιωτικές καταστάσεις: Αποτελούν τους νόμιμους τίτλους εισπράξεως εσόδων.

⁴⁰ Ιωάννης Π. Ράλλης, Όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ. 17

Ως προς τα έξοδα:

- Ένταλμα πληρωμής: Αποτελεί το θεωρημένο παραστατικό (ή κατάσταση) που δίνει την εντολή πληρωμής κάποιας δαπάνης.
- Προένταλμα: Στις περιπτώσεις που η έκδοση συγκεκριμένου εντάλματος είναι εφικτή, εκδίδεται ένταλμα στο όνομα κάποιου υπαλλήλου για την πληρωμή μιας δαπάνης.

2.9 Ενιαίο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Ε.Γ.Λ.Σ.)

Λέγοντας λογιστικό σχέδιο το μυαλό μας πηγαίνει σε ένα κατάλογο λογαριασμών. Όμως στην κοινή χρήση του όρου λέγοντας λογιστικό σχέδιο περιγράφουμε την όλη λογιστική διαδικασία που ακολουθούμε. Ένα λογιστικό σχέδιο πρέπει να περιλαμβάνει τα παρακάτω:

- Το σχέδιο λογαριασμών
- Την ανάλυση των εννοιών που χρησιμοποιούνται (τι ονομάζουμε πάγιο, τι απόσβεση, τι αποτίμηση κλπ.)
- Τη συνδεσμολογία των λογαριασμών (τι περιλαμβάνει ο κάθε λογαριασμός, πότε χρεώνεται, πότε πιστώνεται)
- Πως προσδιορίζεται το κόστος παραγωγής
- Υποδείγματα των δημοσιευόμενων οικονομικών καταστάσεων (ισολογισμό, λογαριασμό γενικής εκμετάλλευσης, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης και πίνακα διάθεσης κερδών).

Το λογιστικό σχέδιο χωρίζεται σε τρία μέρη. Ξεκινάει από την Ομάδα 1 και καταλήγει στην Ομάδα 0. Η 1^η ομάδα λογαριασμών διαχειρίζεται το πάγιο ενεργητικό. Η 2^η ομάδα διαχειρίζεται τα αποθέματα. Η 3^η ομάδα τις απαιτήσεις και τα διαθέσιμα. Η 4^η ομάδα την Καθαρή Θέση, τις προβλέψεις και τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις. Η 5^η ομάδα διαχειρίζεται τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Στην 6^η ομάδα έχουμε τα οργανικά έξοδα κατ' είδος και στην 7^η ομάδα τα οργανικά έσοδα κατ' είδος. Στην 8^η ομάδα έχουμε τους λογαριασμούς των αποτελεσμάτων. Οι ομάδες από 1 έως 8 ανήκουν στο 1^ο Λογιστικό Κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής. Η ομάδα 9 διαχειρίζεται τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής εκμετάλλευσης και ανήκει στο 2^ο λογιστικό κύκλωμα. Τέλος η ομάδα 10 διαχειρίζεται τους Λογαριασμούς Τάξης και ανήκει στο τρίτο λογιστικό κύκλωμα.

2.10 Οι βασικές αρχές εφαρμογής λογιστικού σχεδίου

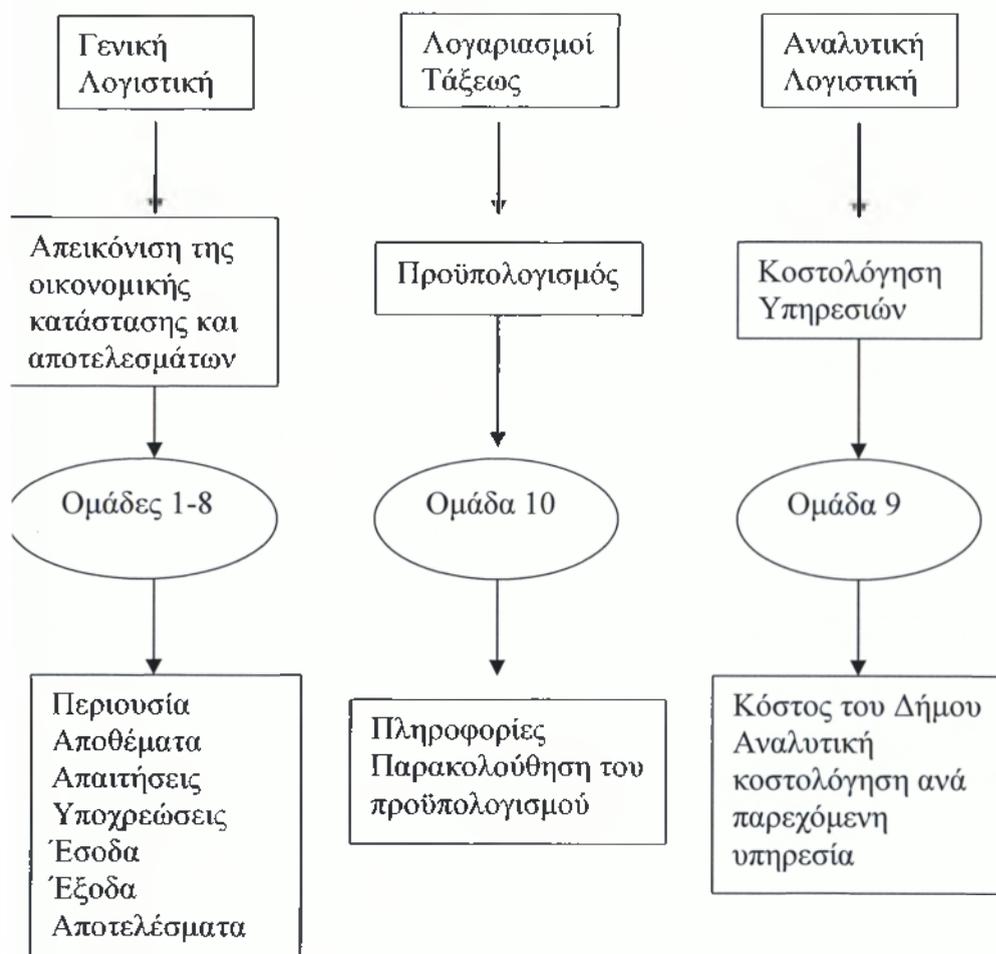
Οι τρεις βασικές αρχές εφαρμογής λογιστικού σχεδίου είναι:⁴¹

- 1) Η αρχή της αυτονομίας
- 2) Η αρχή της κατ' είδος συγκέντρωσης των αποθεμάτων, εξόδων και εσόδων
- 3) Η αρχή της κατάρτισης του λογαριασμού της γενικής εκμετάλλευσης με λογιστικές εγγραφές.

2.11 Λογιστικά κυκλώματα του διπλογραφικού (Σχηματικά)

Σχήμα 2.11

Λογιστικά κυκλώματα του διπλογραφικού



Πηγή: www.karagilanis.gr

⁴¹ Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ.41

2.11.1 Λογιστικό κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής

Στο πρώτο κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής παρακολουθούνται οι συναλλαγές των Ο.Τ.Α. με τρίτους και εμφανίζεται η δομή της περιουσιακής του κατάστασης. Στο λογιστικό κύκλωμα αυτό εμφανίζεται η διαχείριση των αποθεμάτων, των εσόδων και εξόδων, καθώς και τα συνολικά αποτελέσματα από την δραστηριότητα των Ο.Τ.Α.

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 και 5 οι λογαριασμοί του παθητικού. Παρακάτω απεικονίζεται σχηματικά το λογιστικό κύκλωμα της Γενικής Λογιστικής.

Σχήμα 2.11.1

1^ο κύκλωμα: Γενική Λογιστική



Πηγή: www.karagilanis.gr

2.11.2 Λογιστικό κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής

Στο δεύτερο κύκλωμα ανήκει η Αναλυτική Λογιστική όπου οι Δήμοι βάσει του Π.Δ. 315/99 από 10.000 κατοίκους και πάνω και από 1/1/2000 είναι υπόχρεοι να την τηρούν. Η ομάδα 9 διαχειρίζεται την κοστολόγηση ανά υπηρεσία του Δήμου και προσδιορίζει τα κέντρα κόστους.

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 απόδοση του. Στους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής της Εκμεταλλεύσεως εικονίζονται και παρακολουθούνται τα ποσά που έχουν καταχωρηθεί στις ομάδες 2, 6, 7 και 8 της Γενικής Λογιστικής τα οποία αντικρίζονται μέσω του λογαριασμού 90 διάμεσοι- αντικρυζόμενοι λογαριασμοί. Οι λογαριασμοί αυτοί αποτελούν το συνδετικό κρίκο μεταξύ γενικής λογιστικής και αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως. Για το λόγο αυτό λέγονται και διάμεσοι. Αντικρυζόμενοι λέγονται γιατί τα ποσά τους είναι ίσα και αντίθετα με τα ποσά των αντίστοιχων λογαριασμών της γενικής λογιστικής.

2.11.3 Λογιστικό κύκλωμα των Λογαριασμών Τάξεως

Στο τρίτο λογιστικό κύκλωμα περιλαμβάνονται οι Λογαριασμοί Τάξης οι οποίοι είναι απαραίτητοι στους Ο.Τ.Α.. Στους λογαριασμούς αυτούς παρακολουθούμε και καταχωρούμε την εκτέλεση του προϋπολογισμού όπου προσδιορίζει τα έσοδα και τα έξοδα που έχει ο κάθε Δήμος στην επερχόμενη διαχειριστική περίοδο. Τα ποσοτικά στοιχεία που εμφανίζονται στο κύκλωμα της ομάδας των λογαριασμών τάξεως δεν επηρεάζουν τα περιουσιακά στοιχεία των Ο.Τ.Α..

Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδα 10 (01 έως 09), χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συνλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής (λογαριασμοί ομάδων 1-8) και της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως (λογαριασμοί ομάδας 9).

Χαρακτηριστικά των λογαριασμών τάξεως είναι ότι: όταν χρεώνεται ο ένας λογαριασμός πιστώνεται ο άλλος και αντίθετα. Χρεώνονται και πιστώνονται πάντα με το

ίδιο μέτρο αξίας. Εμφανίζονται ιδιαίτερος στον ισολογισμό, κάτω από τα συνολικά αθροίσματα του ενεργητικού και του παθητικού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3:

Συσχέτιση Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με το Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα

3.1 Διαδικασία μετάβασης από το Απλογραφικό στο Διπλογραφικό Σύστημα

Για να μεταβούμε από το ένα σύστημα στο άλλο πρέπει να ακολουθήσουμε κάποια βήματα. Αυτά τα βήματα είναι:⁴²

1. Καταγραφή της υπάρχουσας κατάστασης. Πρέπει να γίνει καταγραφή της υπάρχουσας κατάστασης την δεδομένη χρονική στιγμή πρέπει δηλαδή να ελέγξει ο Δήμος τα οικονομικά του στοιχεία, το ύψος του προϋπολογισμού καθώς και το μέγεθος του Δήμου.
2. Σύσταση ομάδας εργασίας. Πρέπει να οργανώσει μια ομάδα εργασίας από οικονομολόγους, λογιστές και διοικητικούς υπαλλήλους εξειδικευμένους.
3. Απογραφή και αποτίμηση. Θα καταγραφούν και θα αποτιμηθούν η ομάδα 1 και τα αποθέματα (τα οποία καταχωρούνται στην αποθήκη του Δήμου) και ακόμη θα έχουμε καταγραφή και αποτίμηση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων. Τα καταγράφουμε στο βιβλίο του Μητρώου Παγίων στο διπλογραφικό.
4. Δημιουργία Λογιστικού Σχεδίου και αντιστοίχιση. Πρέπει να γίνει αντιστοίχιση ενιαίου λογιστικού σχεδίου με το κλαδικό λογιστικό σχέδιο.
5. Οργάνωση Υπηρεσιών. Χρειαζόμαστε ένα μηχανογραφικό σύστημα.
6. Οργάνωση Αποθηκών. Πρέπει να γίνει κωδικοποίηση των ειδών και καταμέτρηση του αποθέματος. Ο κάθε Δήμος πρέπει να γνωρίζει τι έχει μέσα την αποθήκη του, τι του κοστίζει το καθένα και που έχει έλλειμμα.
7. Μηχανογραφική τήρηση βιβλίων. Λειτουργία μηχανογραφικού συστήματος.
8. Ισολογισμός.

⁴² Όπως παραπάνω υποσημείωση 5

3.2 Οι παράγοντες που επιδρούν στη διαδικασία μετάβασης από το λογιστικό των Ο.Τ.Α. στο Διπλογραφικό Σύστημα

Τα βήματα που απαιτούνται για τη διαδικασία μετάβασης από το λογιστικό των Ο.Τ.Α. στο διπλογραφικό σύστημα λογιστικής παρακολούθησης, έχουν κάποια κοινά χαρακτηριστικά μεταξύ τους παρά την διαφορετικότητα του κάθε Δήμου. Οι παράγοντες αυτοί που επιδρούν στα απαιτούμενα βήματα και επηρεάζουν τη γρήγορη ή αργή μετάβαση είναι:⁴³

- i. Το ισχύον νομικό πλαίσιο, το οποίο καθορίζει την συνύπαρξη του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. και του Διπλογραφικού Συστήματος. Με βάση τα όσα ισχύουν μέχρι σήμερα το λογιστικό των Ο.Τ.Α. λειτουργεί πλήρως και παράλληλα με το Διπλογραφικό Σύστημα. Η συνύπαρξη των δυο συστημάτων βοηθάει στην λειτουργία των υπηρεσιών και εξασφαλίζει την ομαλή μετάβαση στο Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα.
- ii. Η κατάσταση του ανθρώπινου δυναμικού όσον αφορά στη γνώση του διπλογραφικού συστήματος όπου πρέπει να σημειωθούν δυο παράμετροι. Η πρώτη παράμετρος είναι ότι το προσωπικό των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων δεν έχει την εμπειρία λειτουργίας του διπλογραφικού συστήματος αλλά και όσοι το γνωρίζουν χρησιμοποιούν το απλογραφικό λογιστικό σύστημα των Ο.Τ.Α.. Το υπάρχον ανθρώπινο δυναμικό είναι αυτό που θα αποτελέσει για την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος στους Δήμους γι' αυτό πρέπει να του παρασχεθεί κάθε βοήθεια.
- iii. Το επίπεδο μηχανογράφησης του Δήμου. Η ύπαρξη υποδομής για τη μηχανογραφική παρακολούθηση τομέων των οικονομικών διαδικασιών παίζει καθοριστικό ρόλο στην πορεία υλοποίησης του προγράμματος. Είναι απαραίτητο να υπάρχει μηχανογράφηση στις προμήθειες για την καταχώρηση των αναλαμβανομένων υποχρεώσεων και των τιμολογίων, έτσι ώστε οι καταχωρήσεις να ενημερώνουν το Διπλογραφικό. Το επίπεδο μηχανογράφησης τμημάτων των προσόδων σε συνδυασμό με την ταμειακή υπηρεσία, μας καθορίζει το επίπεδο αυτόματης ενημέρωσης του Διπλογραφικού. Η αλληλοενημέρωση όλων αυτών των τμημάτων μηχανογραφικής παρακολούθησης δίνει τη δυνατότητα: τα έσοδα να χρεώνουν (βεβαιώνουν) τους δημότες και το ταμείο με την είσπραξη των οφειλών να ξεχρεώνει (πιστώνει) τους δημότες. Ο προϋπολογισμός να ενημερώνεται από το ταμείο με τα πληρωθέντα και κατ' επέκταση το ταμείο με τις πληρωμές να εξοφλεί τους προμηθευτές. Ιδιαίτερα για τους Δήμους με

⁴³ Όπως παραπάνω υποσημείωση 35

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

iv. Το μέγεθος του Δήμου. Τα προβλήματα που παρουσιάζονται στον κάθε Δήμο είναι διαφορετικά και ποικίλλουν ανάλογα με το μέγεθος του Δήμου. Άλλα προβλήματα αντιμετωπίζει ένας μεγάλος Δήμος και άλλα ένας μικρότερος.

v. Το επίπεδο τήρησης των διαδικασιών στην αλυσίδα των οικονομικών υπηρεσιών. Οι οικονομικές υπηρεσίες για να λειτουργήσουν πρέπει να τηρούν ορισμένες διαδικασίες που έχουν σχέση με τον έλεγχο της νομιμότητας της δαπάνης αλλά και με διαδικασίες ελέγχου (όπως η τήρηση του βιβλίου ανειλημμένων υποχρεώσεων για τον έλεγχο της υπέρβασης της δαπάνης). Στις περισσότερες περιπτώσεις των Δήμων, πολλές από τις διαδικασίες αυτές δεν τηρούνται ολοκληρωμένα. Η τήρηση συγκεκριμένων διαδικασιών επιδρά σημαντικά στη σωστή εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος. Για παράδειγμα: η παρακολούθηση του προϋπολογισμού θα γίνεται με διπλογραφικές εγγραφές, εάν όμως ο Δήμος δεν τηρεί την διαδικασία της ανάληψης δαπάνης, δεν θα μπορεί να αποτυπώνει ένα κομμάτι της παρακολούθησης του προϋπολογισμού με Διπλογραφικό τρόπο. Το καλό επίπεδο λειτουργίας του λογιστικού των Ο.Τ.Α. είναι καθοριστικός παράγοντας στην σωστή μετάβαση στο διπλογραφικό σύστημα.

vi. Η ύπαρξη Ταμειακής Υπηρεσίας. Για τη λειτουργία του Διπλογραφικού Συστήματος είναι αναγκαία η ύπαρξη Ταμειακής Υπηρεσίας. Αν δεν υπάρχει το ταμείο, δεν μπορούν να εμφανίζονται λογιστικά οι ταμειακές εγγραφές (εισπράξεις-πληρωμές), οι οποίες είναι απαραίτητες στο Διπλογραφικό Σύστημα. Το πρόβλημα αυτό αντιμετωπίζεται στο βαθμό που ο ελεγκτής εσόδων στην ΔΟΥ είναι συνδεδεμένος μηχανογραφικά με το Δήμο και με αυτό τον τρόπο υπάρχει η δυνατότητα να ενημερώνεται το Διπλογραφικό. Η σύσταση Ταμειακής Υπηρεσίας είναι όρος για την λειτουργία του Διπλογραφικού, ενώ βοηθάει γενικότερα το Δήμο στον οικονομικό προγραμματισμό του και στη διαχειριστική του αυτοτέλεια.

vii. Η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης. Ο τρόπος που επιδρά η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης στη διαδικασία υλοποίησης της εφαρμογής του Διπλογραφικού είναι διπλός. Ο ουσιαστικός λόγος ύπαρξης της αποθήκης, αφορά στην παρακολούθηση των αποθεμάτων σαν βασικό στοιχείο για τη διαμόρφωση του κόστους και κατ' επέκταση των οικονομικών αποτελεσμάτων του Δήμου. Δεν μπορούμε να μιλάμε για λειτουργία Αναλυτικής Λογιστικής δίχως την άρτια και ολοκληρωμένη λειτουργία της αποθήκης του Δήμου. Επιπλέον, η αποθήκη λειτουργεί και για την μηχανογραφική σύνδεση των

εγγραφών του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με το Διπλογραφικό. Παρόλα αυτά η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης δεν είναι προαπαιτούμενο για την έναρξη λειτουργίας του Διπλογραφικού Συστήματος.

3.3 Κωδικοποίηση των διαφορών μεταξύ του Απλογραφικού και του Διπλογραφικού Συστήματος

Για να παρουσιάσουμε κωδικοποιημένα τις διαφορές μεταξύ ενός Απλογραφικού Λογιστικού Συστήματος, όπως είναι το Λογιστικό των Ο.Τ.Α, και του Διπλογραφικού Συστήματος μπορούμε να πούμε τα εξής:⁴⁴

- 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 γεννιέται κατά το στάδιο της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας ή της μεταβίβασης των αγαθών. Δεν μπορεί να θεωρηθεί σαν υποχρέωση ότι 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 βεβαιώνεται. 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.

⁴⁴ Σταυροπούλου Μαρία, 2007, όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ.21

- 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.
- v. Η έννοια του ταμείου δεν εμφανίζεται άμεσα στο Απλογραφικό, αλλά προκύπτει από το αλγεβρικό άθροισμα κάποιων λογαριασμών στο βιβλίο τρεχούμενων λογαριασμών. Στο Διπλογραφικό είναι αυτούσια η παρουσία λογαριασμού που εμφανίζει τα χρηματικά διαθέσιμα(38). Παρόλα αυτά η όλη λειτουργία του Απλογραφικού είναι καθαρά ταμειακή λειτουργία. Έχει σαν σκοπό την παρακολούθηση των εσόδων και των εξόδων του Δήμου.
- vi. Ενιαίο Λογιστικό Σύστημα στο Διπλογραφικό. Ενώ το Απλογραφικό Λογιστικό Σύστημα δίνει μεν τη δυνατότητα να παρακολουθείται κάθε οικονομική δραστηριότητα του Δήμου, αυτό γίνεται με την τήρηση ενός μεγάλου αριθμού βιβλίων, ασύνδετων μεταξύ τους. Το Διπλογραφικό σύστημα δίνει αντίθετα τη δυνατότητα να παρακολουθούνται όλα αυτά τα στοιχεία μέσα από ενιαίο λογιστικό κύκλωμα (τα λογιστικά κυκλώματα του Διπλογραφικού).
- vii. Από το Απλογραφικό Σύστημα δεν προκύπτουν στοιχεία για το ετήσιο αποτέλεσμα της δραστηριότητας του Δήμου, ενώ από το Διπλογραφικό προκύπτει το αποτέλεσμα με λογιστικές εγγραφές και εμφανίζεται μέσω ειδικής ομάδας λογαριασμών.
- viii. Το Διπλογραφικό εμφανίζει την περιουσιακή κατάσταση του Δήμου, ενώ το λογιστικό των Ο.Τ.Α. απαιτεί γι' αυτό ξεχωριστό βιβλίο, άσχετο με το σύστημα οικονομικής διαχείρισης. Ο ισολογισμός που δημοσιεύουν οι οικονομικές μονάδες, που τηρούν Διπλογραφικό Σύστημα, εμφανίζει την περιουσία τους κατά κατηγορία (πάγιο ενεργητικό, κυκλοφορούν κεφάλαιο, υποχρεώσεις κ.λ.π.).
- ix. Το λογιστικό των Ο.Τ.Α. αντιμετωπίζει την εισπραξη σαν έσοδο της χρήσης που εισπράττεται και το έξοδο σαν έξοδο της χρήσης που πληρώνεται. Το Διπλογραφικό αντιμετωπίζει το έσοδο και το έξοδο ότι πραγματοποιείται την χρήση που πραγματοποιείται ανεξάρτητα εάν πληρώνεται ή εισπράττεται. Με δύο λόγια το Απλογραφικό δεν έχει την δυνατότητα διαχωρισμού των χρήσεων. Το Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα είναι επιστημονικό άρα είναι και αξιόπιστο. Η ταυτότητα $ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ = ΠΑΘΗΤΙΚΟ$ και σε μικρογραφία η σχέση $Χρέωση = Πίστωση$ σημαίνει ότι υπάρχει η δυνατότητα λογιστικού ελέγχου.

3.4 Προϋπολογισμός και Διπλογραφικό Σύστημα των Ο.Τ.Α.

Σύμφωνα με τα αναφερόμενα στην παράγραφο 1.1.107 περί του Π.Δ. 351/1999, ταυτόχρονα με την λειτουργία- συνδεδασμολογία των λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής πρέπει να εξυπηρετούνται και οι υποχρεώσεις που απορρέουν από την παρακολούθηση των Προϋπολογισμών των Ο.Τ.Α.

Προαπαιτούμενη για την επιτυχή σύνδεση προϋπολογισμού και Γενικής Λογιστικής πρέπει να θεωρείται η μηχανογραφική υποστήριξη. Σύμφωνα με τις διατάξεις του Π.Δ. 315/1999, από 1/1/2000 οι Ο.Τ.Α. πρέπει να τηρούν παράλληλα δύο διπλογραφικά συστήματα, την Γενική Λογιστική και Αναλυτική (όπου υπάρχει υποχρέωση τήρησης) και το Δημόσιο Λογιστικό.

Σαν κεντρική εικόνα πρέπει να αποτυπωθεί ότι, η απεικόνιση, η παρακολούθηση και η εκτέλεση του Προϋπολογισμού, αλλά και του Απολογισμού, πρέπει να γίνεται μέσω των λογαριασμών τάξεως της ομάδας 10 του Κ.Λ.Σ. και ειδικότερα με το ζεύγος των λογαριασμών 02 «χρεωστικοί λογαριασμοί του Δημοσίου Λογιστικού» και 06 «Πιστωτικοί Λογαριασμοί του Δημοσίου Λογιστικού».⁴⁵

3.5 Ο απολογισμός των Ο.Τ.Α.

Η ψήφιση του Ν.3202/2003 (ΦΕΚ284) επέφερε αλλαγές στο άρθρο 223 του Π.Δ. 410/1995 ως προς την διαδικασία του απολογισμού των Ο.Τ.Α., οι οποίες ισχύουν από το οικονομικό έτος 2004. Οι αλλαγές επικεντρώνονται στα χρονικά όρια και την διαδικασία περάτωσης των Οικονομικών Καταστάσεων των Ο.Τ.Α.. Εν συνεχεία αλλαγές επήλθαν και μέσω του άρθρου 163 του Κ.Δ.Κ. που ισχύει από 1/1/2007 (ν.3463/2006) και αφορούν κυρίως τροποποιήσεις στο χρονοδιάγραμμα έγκρισης και ελέγχου των Απολογισμών και Ισολογισμών:⁴⁶

• Έως το τέλος Μαΐου, ο υπεύθυνος της Ταμειακής Υπηρεσίας του Δήμου υποβάλλει στην Δημαρχιακή Επιτροπή λογαριασμό της διαχείρισης του Οικονομικού Έτους που έληξε. Το περιεχόμενο του ορίζεται από το άρθρο 150 § 1 του Ν.3463/2006.

⁴⁵ Ιωάννης Π.Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.358

⁴⁶ Ιωάννης Π.Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.382

- Μέσα σε δύο μήνες αφ' ότου παραλάβει τα ως άνω στοιχεία η δημορχιακή επιτροπή, τα προελέγχει και το αργότερο σε πέντε (5) ημέρες μετά την λήξη του διμήνου, υποβάλλει προς το Δημοτικό Συμβούλιο για τους Δήμους που εφαρμόζουν το Διπλογραφικό (Π.Δ.315/99) τον Ισολογισμό, την κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης μαζί με την έκθεση της Δημορχιακής Επιτροπής. Δηλαδή τα ως άνω όρια προσδιορίζονται από την 31.5.200X + 5 ημέρες ως την 5-8-200X. Πριν την υποβολή του ισολογισμού και της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσεως στο Δημοτικό Συμβούλιο, οι καταστάσεις ελέγχονται από ένα ορκωτό ελεγκτή- λογιστή.
- Το δημοτικό συμβούλιο μέσα σε ένα μήνα αφ' ότου παρέλαβε τις ως άνω οικονομικές καταστάσεις σε ειδική, για τον σκοπό αυτό, συνεδρίαση, αποφασίζει για την έγκριση των οικονομικών καταστάσεων (Απολογισμός – Ισολογισμός – Κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσης). Στην συνεδρίαση του Δημοτικού Συμβουλίου παρίσταται ο διευθυντής των Οικονομικών Υπηρεσιών του Δήμου και ο ορκωτός ελεγκτής λογιστής.
- Ο απολογισμός και ο Ισολογισμός μαζί με την Έκθεση Ελέγχου του Ορκωτού Ελεγκτή Λογιστή υποβάλλεται εντός ενός (1) μηνός από την ημερομηνία έγκρισης των Οικονομικών Καταστάσεων, από το Δημοτικό Συμβούλιο στον Γενικό Γραμματέα της Περιφέρειας για έλεγχο-επικύρωση.
- Συνοπτική κατάσταση του απολογισμού και του ελεγμένου από τον Ορκωτό Ελεγκτή Λογιστή Ισολογισμό, δημοσιεύεται μετά την έγκριση τους από το Δημοτικό Συμβούλιο, σε μια τουλάχιστον ημερήσια ή εβδομαδιαία τοπική εφημερίδα ή εάν τέτοια δεν υπάρχει, σε εφημερίδα που εκδίδεται στα όρια του νομού που εδρεύει ο Δήμος.

Ετήσιος απολογισμός του δήμου ή της κοινότητας είναι το σύνολο των οικονομικών καταστάσεων, των διαχειριστικών στοιχείων και των λοιπών εγγράφων τα οποία υποβάλλονται μαζί με το πιστοποιητικό ελέγχου του ορκωτού ελεγκτού- λογιστή και στην έκθεσή του, στο Δημοτικό ή Κοινοτικό Συμβούλιο με τις διατάξεις του Δ.Κ.Κ. Ο απολογισμός περιέχει:⁴⁷

- α. Τα υποβαλλόμενα από το δημοτικό ή κοινοτικό ταμία στοιχεία, τα οποία συγκροτούν τον λογαριασμό της διαχείρισης.
- β. Τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσεως μαζί με το πιστοποιητικό και την έκθεση ελέγχου του ορκωτού ελεγκτή (στην περίπτωση που ο δήμος ή η κοινότητα εφαρμόζουν το Κ.Α.Σ. των Ο.Τ.Α. α' βαθμού).

⁴⁷ Σ.Καραγιάννης,2004, όπως παραπάνω υποσημείωση 26, σελ.272

- γ. Τη συνοπτική κατάσταση προϋπολογισμού- απολογισμού.
- δ. Την κατάσταση Επενδυτικής Δραστηριότητας και ιδίων πόρων.
- ε. Την κατάσταση υποχρεώσεων όπου δεν τηρείται το Κ.Λ.Σ. των Ο.Τ.Α. α' βαθμού.
- στ. Τη βεβαίωση του προϊσταμένου της οικονομικής υπηρεσίας για τον αριθμό των θεωρηθέντων τριπλότυπων εισπραξης, γραμματίων εισπραξης και τριπλότυπον παραλαβής εισπρακτέων εσόδων.
- ζ. Το πρωτόκολλο κλεισίματος των διαχειριστικών βιβλίων.
- η. Τον προϋπολογισμό, όπως αναμορφώθηκε μέχρι την λήξη του οικονομικού έτους, μαζί με τις αντίστοιχες αποφάσεις του δημοτικού ή κοινοτικού συμβουλίου και της δημορχιακής επιτροπής.
- θ. Το πρωτόκολλο παράδοσης και παραλαβής σε περίπτωση αλλαγής του δημοτικού ή κοινοτικού ταμία κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους.

Τα στοιχεία με την αρίθμηση α, β, στ, ζ, η, θ, και η απόφαση του Δ.Σ. για την έγκριση του απολογισμού, υποβάλλονται στο Ελεγκτικό Συνέδριο, προκειμένου να ελεγχθεί από αυτό η νομιμότητα και η κανονικότητα της διαχείρισης του οικονομικού έτους που έληξε.

Κεφάλαιο 4

Εφαρμογή Διπλογραφικού Λογιστικού των Ο.Τ.Α.

4.1 Ο ισολογισμός έναρξης του Δήμου

Λέγοντας ισολογισμό έναρξης εννοούμε την αποτύπωση της οικονομικής κατάστασης του Δήμου κατά την στιγμή έναρξης εφαρμογής της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου (1/1/2000-2001), μέσα από λογαριασμούς της γενικής λογιστικής. Με άλλα λόγια εννοούμε την απογραφή έναρξης των οικονομικών τους στοιχείων.⁴⁸

Ποιο είναι το ενεργητικό του Δήμου, δηλαδή:

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

Ποια είναι τα στοιχεία του παθητικού του, δηλαδή:

- ποιες είναι οι υποχρεώσεις του Δήμου (προμηθευτές, εφορία, τράπεζες, ασφαλιστικοί οργανισμοί κλπ)
- ποια είναι η καθαρή του θέση, έτσι όπως διαμορφώνεται η κατάσταση από την εξίσωση:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ – ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ = ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

4.2 Γιατί είναι απαραίτητη η απογραφή έναρξης κατά την ημερομηνία έναρξης εφαρμογής της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου

Απογραφή έναρξης ονομάζουμε την καταγραφή και αποτίμηση της περιουσιακής κατάστασης μιας οικονομικής μονάδας κατά την έναρξη εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος ή τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Η διπλογραφική λογιστική μέθοδος εμφανίζει την συνολική οικονομική κατάσταση του δήμου ανά πάσα στιγμή. Κατά την στιγμή έναρξης του διπλογραφικού ο Δήμος παρουσιάζει την οικονομική του κατάσταση, την συγκεκριμένη χρονική στιγμή, αλλά

⁴⁸ Όπως παραπάνω υποσημείωση 7,σελ.47

παρουσιάζεται σαν αποτέλεσμα μιας μακρόχρονης οικονομικής πορείας, στη διάρκεια της οποίας έχει διαμορφώσει μια περιουσία, απαιτήσεις και υποχρεώσεις.

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 που γίνονται 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 την διάρκεια του οικονομικού έτους και το αποτέλεσμά του είναι αρνητικό ή θετικό, κέρδος ή ζημιά, πλεόνασμα ή έλλειμμα. Δεν είναι δυνατόν να υπάρξει οικονομικό αποτέλεσμα εάν δεν ξεκινήσει από μία βάση, από την απογραφή έναρξης.⁴⁹

4.3 Τυπικές διαδικασίες Απογραφής Έναρξης στο λογιστικό των Ο.Τ.Α.

Οι διαδικασίες για την απογραφή έναρξης στο λογιστικό των Ο.Τ.Α. είναι:

- 1) Σύσταση επιτροπής όπου θα συντάξει έκθεση απογραφής.
- 2) Οργάνωση απογραφής (πως θα διεκπεραιωθεί η απογραφή)
- 3) Καταγραφή παγίων στοιχείων (ακίνητα-κινητά, κοινόχρηστα, υπό κατασκευή)
- 4) Αποτίμηση πάγιων στοιχείων
- 5) Καταγραφή και αποτίμηση λοιπών στοιχείων ενεργητικού και παθητικού.
- 6) Έγκριση απογραφής
- 7) Καταχώρηση στο μητρώο παγίων
- 8) Ενημέρωση των λογαριασμών της λογιστικής.

4.4 Απογραφή και αποτίμηση των στοιχείων ενεργητικού και παθητικού του ισολογισμού

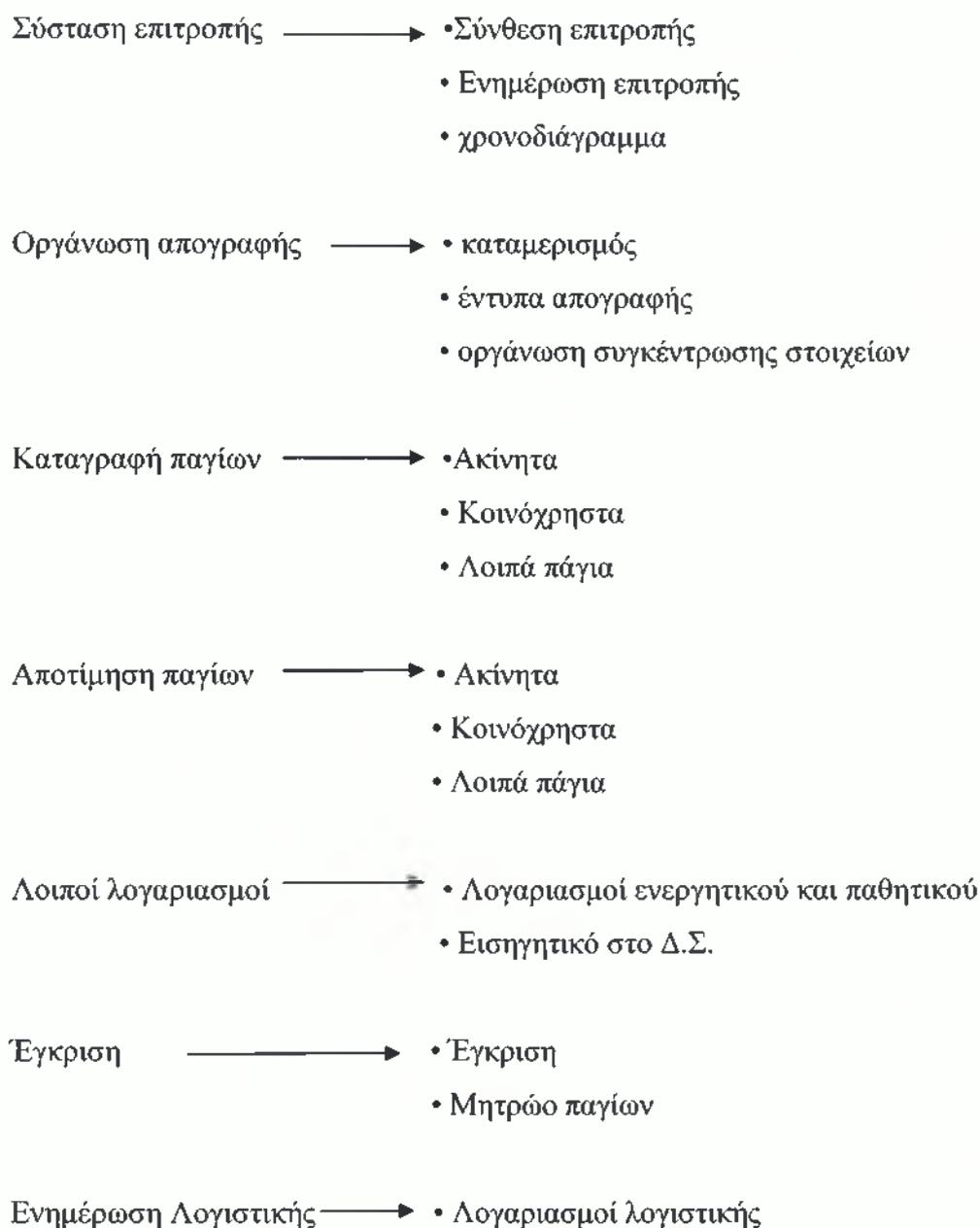
Η πάγια περιουσία του Δήμου πρέπει να καταγραφεί, να αποτιμηθεί και να καταχωρηθεί στα λογιστικά βιβλία του. Η διαδικασία σύνταξης της απογραφής προβλέπει σύσταση επιτροπής από το δημοτικό συμβούλιο. Η επιτροπή αυτή θα έχει στην ευθύνη της την

⁴⁹ Όπως παραπάνω υποσημείωση 7,σελ.49

καταγραφή και αποτίμηση της πάγιας περιουσίας του Δήμου. Παρακάτω βλέπουμε ένα διάγραμμα του έργου της απογραφής.⁵⁰

Σχήμα 4.4

Διαδικασίες απογραφής



Πηγή: Σημειώσεις για το μάθημα θεωρίας «Λογιστική των Ο.Τ.Α.»

⁵⁰ Όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ. 50

Η επιτροπή απογραφής έχει την ευθύνη της απογραφής προς το δημοτικό συμβούλιο. Η σύνθεση της επιτροπής διαφέρει από δήμο σε δήμο και αυτό εξαρτάται από το μέγεθος και την κατάσταση των υπηρεσιών του, όπου ο κάθε Δήμος θα στελεχώσει την επιτροπή του ανάλογα με τις δυνάμεις που διαθέτει και αν χρειαστεί μπορεί να ζητήσει και εξωτερική βοήθεια από ειδικούς (οικονομολόγους, νομικούς, τεχνικούς). Μπορούν να συγκροτηθούν βοηθητικές ομάδες για ειδικές κατηγορίες όπως ακίνητα, μηχανήματα ή για την συγκέντρωση στοιχείων για τις απαιτήσεις ή τις υποχρεώσεις. Οι βοηθητικές ομάδες μπορούν να κατανέμουν τον όγκο της δουλειάς.

Για την οργάνωση της απογραφής απαιτείται να υπάρχει καταμερισμός εργασιών στην επιτροπή απογραφής. Τα μέλη της επιτροπής καλό είναι να ασχοληθούν με συγκεκριμένα θέματα. Η απογραφή είναι υπόθεση όλου του Δήμου και των υπηρεσιών του.

Κατά την απογραφή θα χρησιμοποιηθούν έντυπα, ετικέτες, τα οποία πρέπει να ετοιμαστούν. Τα στοιχεία που θα συγκεντρώνονται πρέπει να καταχωρούνται στο μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων (εφ' όσον αφορούν πάγια).

Ο προσδιορισμός της ακίνητης περιουσίας του Δήμου είναι από τα δυσκολότερα μέρη του έργου της απογραφής του Δήμου και γίνεται για πρώτη φορά από τους Ο.Τ.Α. και γενικά από το ελληνικό δημόσιο. Για την καταγραφή της ακίνητης περιουσίας του Δήμου πρέπει πρώτα απ' όλα να χωρίσουμε τα ακίνητα του δήμου σε κάποιες κατηγορίες. Κατ' αρχήν τα ακίνητα ιδιοκτησίας του δήμου, για τα οποία υπάρχουν τίτλοι. Ακίνητα ιδιοκτησίας του δήμου για τα οποία δεν υπάρχουν τίτλοι, χωρίς να υπάρχει θέμα αμφισβήτησης. Ακίνητα που εμπίπτουν στις περιπτώσεις χρησικτησίας. Ακίνητα που ανήκουν στο δήμο και αμφισβητούνται από τρίτους και ακίνητα που βρίσκονται σε διαδικασία απαλλοτρίωσης εκ μέρους του δήμου. Υπάρχουν κάποιες ειδικές κατηγορίες ακινήτων όπως είναι τα σχολεία, οι δημοτικές εκκλησίες -ναοί, οι δημοτικές αθλητικές εγκαταστάσεις.

Όλα τα ακίνητα που στα υποθηκοφυλάκεια φέρεται ως ιδιοκτήτης ο δήμος πρέπει να καταγραφούν στην απογραφή έναρξης και με τα στοιχεία που προκύπτουν από το κτηματολόγιο.

Για την απογραφή και αποτίμηση των κοινόχρηστων περιουσιακών στοιχείων πρέπει να καταγράψουμε τα περιουσιακά αγαθά που είναι στη διάθεση όλων των δημοτών καθώς και τους κοινόχρηστους χώρους όπως δρόμοι, πλατείες, άλση και γενικά ελεύθεροι χώροι. Το πρόβλημα που αντιμετωπίζεται με την κοινόχρηστη περιουσία του Δήμου είναι πώς αυτή θα εμφανιστεί στο πάγιο ενεργητικό του. Αυτές οι κατασκευές θα εμφανιστούν σε ειδικούς λογαριασμούς. Τα κοινόχρηστα πάγια θα καταγραφούν σε ειδικό χώρο στην έκθεση

απογραφής, θα καταγράψουν τα κοινόχρηστα πάγια κατά κατηγορία, με βάση τα στοιχεία κόστους κατασκευής τους των τελευταίων 12 ετών που προκύπτουν από την τεχνική υπηρεσία και τους φακέλους των έργων.

Από την καταγραφή των κοινοχρήστων προκύπτουν ορισμένα θέματα όπως για παράδειγμα με ποιο τρόπο θα καταγραφούν οι δρόμοι και τα πεζοδρόμια. Πως θα γίνει η καταγραφή και αποτίμηση των δικτύων ηλεκτροφωτισμού και των δημοτικών μαρίνων. Τι θα κάνουμε με τους αρχαιολογικούς χώρους. Πάγιες εγκαταστάσεις που έχουν κατασκευασθεί από τρίτους φορείς και χρησιμοποιούνται από τους Δημότες (π.χ. εγκαταστάσεις βελτίωσης βοσκοτόπων). Τέλος η καταγραφή και αποτίμηση των οικοπέδων που προκύπτουν από εισφορά σε γη στην επέκταση τους σχεδίου πόλεως, ως δημοτική τράπεζα γης και για τα οποία ο δήμος δεν οφείλει καμία αποζημίωση (λαμβάνεται ως υποχρεωτική εισφορά σε γη, αλλά δεν έχουν μεταγραφεί στο κτηματολόγιο.

Ακίνητα τα οποία βρίσκονται υπό κατασκευή αποτελούν περιουσιακά στοιχεία του δήμου σε μη ολοκληρωμένη μορφή. Για το στάδιο της κατασκευής τους μέχρι την ημερομηνία της απογραφής ο Δήμος έχει δαπανήσει χρήματα και σε πολλές περιπτώσεις σημαντικά ποσά. Για το λόγο αυτό θα καταγραφούν κανονικά στην περιουσία του δήμου. Η καταγραφή των υπό κατασκευή περιουσιακών στοιχείων θα γίνει με την ενσωμάτωση του κόστους μέχρι 31/12, ο υπολογισμός του οποίου πρέπει να γίνει με βάση τα παραστατικά κόστους. Τα υπό κατασκευή πάγια δεν καταχωρούνται στο μητρώο παγίων παρά μόνο όταν ολοκληρωθούν.

4.5 Συστήματα διαχείρισης αποθεμάτων

Το Ε.Γ.Λ.Σ. ορίζει ως αποθέματα τα υλικά που ανήκουν στην οικονομική μονάδα και τα οποία προορίζονται να πωληθούν κατά την συνήθη πορεία των εργασιών της, βρίσκονται στην διαδικασία παραγωγής και προορίζονται να πωληθούν, όταν πάρουν τη μορφή των έτοιμων προϊόντων. Προορίζονται να αναλωθούν για την καλή λειτουργία, τη συντήρηση ή επισκευή, καθώς και για την ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων. Προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για τη συσκευασία των αγαθών που προορίζονται για πώληση.

Τα αποθέματα για τους Ο.Τ.Α. είναι τα υλικά κατασκευής έργων, τα αναλώσιμα υλικά για την παροχή υπηρεσιών και τα ανταλλακτικά παγίων. Είναι ίσως από τα κυριότερα

στοιχεία του κυκλοφορούντος ενεργητικού μέσω των οποίων επιτυγχάνονται οι στόχοι και οι σκοποί των Ο.Τ.Α. ιδιαίτερα σε μια παραγωγική ή εμπορική οικονομική μονάδα. Το κυκλοφορούν ενεργητικό αποτελείται από τα μη πάγια περιουσιακά στοιχεία μιας οικονομικής μονάδας δηλαδή τα αποθέματα, τις απαιτήσεις, τα χρεόγραφα και τα διαθέσιμα.

Ένας Δήμος προμηθεύεται αποθέματα (υλικά κατασκευής, αναλώσιμα υλικά) για την παραγωγή δημοτικού έργου. Η παραγωγή δημοτικού έργου δημιουργεί παροχή υπηρεσιών. Η παροχή υπηρεσιών προς τους δημότες και κατ' επέκταση οι απαιτήσεις φέρνουν εισπράξεις, μετρητά στο Δήμο για να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του (πληρωμές).

Ο κάθε Δήμος θέλει να ξέρει ότι τα με τα έσοδα που έχει να μπορεί μετά να καλύπτει τα έξοδα του. Θέλει να ξέρει που καταλήγει το δημόσιο χρήμα. Για να το γνωρίζει όμως αυτό πρέπει να έχει οργανωμένη αποθήκη, να κοστολογεί τα αποθέματα για να προκύψει το κόστος των αναλωθέντων. Έτσι θέλει κωδικοποίηση της αποθήκης σε κάθε είδος για να μπορεί να αποτιμήσει το κόστος.

Τα αποθέματα αποτελούν με την προμήθεια τους, εν δυνάμει κόστος για τον Δήμο, όπως και για κάθε άλλη οικονομική μονάδα. Όταν αγοράζουμε κάποια υλικά και τα αποθηκεύσουμε ενώ ακόμη δεν τα έχουμε αναλώσει δεν μπορούμε να μιλάμε για κόστος. Η συγκέντρωση στις αποθήκες μας αυξάνει την περιουσία του δήμου και εμφανίζεται στο ενεργητικό του για να αποτελέσει όμως κόστος θα πρέπει να αναλωθεί στην παραγωγή κάποιου δημοτικού έργου. Όταν τα υλικά αναλωθούν τότε η αξία των αναλωθέντων αγαθών προστίθεται στο κόστος ή στα έξοδα του δήμου (κόστος αναλωθέντων) και αφαιρούμενο από τα έσοδα διαμορφώνει το οικονομικό αποτέλεσμα (πλεόνασμα ή έλλειμμα).

Αρχικό απόθεμα

+ αγορές χρήσης

- κόστος τελικού αποθέματος

= Κόστος αναλωθέντων

Έσοδα χρήσης

- κόστος αναλωθέντων

= Πλεόνασμα ή έλλειμμα

Στην διαμόρφωση και στην μέτρηση του κόστους των αναλωθέντων υλικών συμβάλλει η οργανωμένη λειτουργία των αποθηκών η οποία είναι σε θέση να μετρά την ποσότητα και την αξία των αναλωθέντων. Τα υλικά τα οποία αναλώνονται αμέσως με την αγορά τους, όπως εκείνα τα οποία τοποθετούνται αμέσως στα έργα, τα αντιμετωπίζουμε διαφορετικά. Τα υλικά αυτά δεν χρειάζεται να περάσουν από την αποθήκη και θεωρούνται άμεσα αναλωθέντα άρα το ποσό της αγοράς τους αποτελεί αυτομάτως κόστος για τον δήμο.

Τα αποθέματα για έναν Δήμο έχουν οικονομική σημασία, λογιστική σημασία, φορολογική σημασία και παραγωγική- οικονομική σημασία.

Οικονομική σημασία έχουν τα αποθέματα σε έναν Δήμο γιατί είναι τα βασικά υλικά με τα οποία μια οικονομική μονάδα εκπληρώνει τους σκοπούς της. Ειδικά για τους φορείς του δημοσίου ο όγκος των αναλώσιμων υλικών και των υλικών επισκευής και συντήρησης που χρησιμοποιούνται, παρακολουθούνται από τους εν λόγω λογαριασμούς του διπλογραφικού (ομάδα 2).

Λογιστική σημασία γιατί η παρακολούθηση της απαιτεί μεγάλο όγκο λογιστικής εργασίας. Η λογιστική εργασία συνίσταται από τη μια στον όγκο των παραστατικών που λαμβάνονται και από την άλλη στον όγκο που απαιτείται στην διαχείριση των αποθεμάτων μέσω της λειτουργίας συστήματος οργανωμένης αποθήκης.

Φορολογική σημασία γιατί οι οικονομικές μονάδες του ιδιωτικού τομέα αντιμετωπίζουν σοβαρά φορολογικά προβλήματα λόγω του αυστηρού τυπικού που επιβάλλει η φορολογική αρχή για την παρακολούθηση των αποθεμάτων (τιμολόγηση, διακίνηση κλπ.). Βέβαια τέτοια θέματα φορολογικής σημασίας δεν υφίστανται στους δήμους. Το δημόσιο λογιστικό ακολουθεί την διαδικασία όπου εκπίπτει το Φ.Π.Α. που είναι της ίδιας δραστηριότητας ως προς τον Φ.Π.Α. εισροών και εκροών.

Παραγωγική- οικονομική σημασία ειδικά για τις μεταποιητικές οικονομικές μονάδες η σωστή ή μη διαχείριση των αποθεμάτων μπορεί να τις καταστρέψει ή να τις απογειώσει και αυτό επειδή δεσμεύεται μεγάλο ύψος επιχειρηματικού κεφαλαίου. Εάν αποθηκεύεις μεγάλο όγκο υλικών δημιουργείς προβλήματα διαχείρισης, ενώ εάν αποθηκεύεις μικρές ποσότητες δημιουργείς προβλήματα επάρκειας. Τα προβλήματα επάρκειας δεν είναι τόσο σημαντικά σε μια παραγωγική επιχείρηση, γιατί τα αναλώσιμα υλικά ή τα ανταλλακτικά των παγίων δεν δημιουργούν σημαντικά προβλήματα στην συνέχιση της λειτουργίας των

Δήμων. Επομένως δεν αγοράζω μεγάλο όγκο υλικών για να γεμίσω την αποθήκη γιατί στην πορεία θα υπάρχει διαχειριστικό πρόβλημα αλλά ταυτόχρονα φροντίζω και για την επάρκεια των υλικών. Όλα τα παραπάνω σημαίνουν ότι χρειάζεται έλεγχος των αποθεμάτων που εισάγω στην αποθήκη.⁵¹

Σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. τα αποθέματα κατατάσσονται στην 2^η ομάδα λογαριασμών. Εντάσσουμε τα αποθέματα στις εξής κατηγορίες:

- 20 εμπορεύματα, είναι τα αγαθά που μεταπουλά ο δήμος χωρίς να τα υποβάλλει σε κάποια μεταποίηση
- 21 έτοιμα προϊόντα και ημιτελή, είναι τα αγαθά που, αφού τα υποβάλλει σε κάποια μεταποίηση τα πουλάει
- 22 υποπροϊόντα και υπολείμματα, αναφέρονται τα αγαθά που προκύπτουν από την παραγωγική διαδικασία ως δευτερεύουσας ποιότητας και αξίας, σε σύγκριση με τα προϊόντα
- 23 παραγωγή σε εξέλιξη, είναι τα αποθέματα που παρ' ότι βρίσκονται ακόμη στη διαδικασία της παραγωγής και κατά την απογραφή χαρακτηρίζονται σε εξέλιξη γιατί δεν έχει ολοκληρωθεί το στάδιο παραγωγής.
- 24 πρώτες και βοηθητικές ύλες – υλικά συσκευασίας, είναι τα υλικά που αποκτά ο δήμος με σκοπό να τα χρησιμοποιήσει για την επισκευή ή κατασκευή τεχνικών έργων και συναφών εργασιών.
- 25 αναλώσιμα υλικά, είναι τα υλικά που προμηθεύεται ο δήμος για τη συντήρηση του εξοπλισμού του και γενικότερα για τη διεκπεραίωση των λειτουργικών αναγκών του.
- 26 ανταλλακτικά παγίων στοιχείων, είναι τα υλικά που χρησιμοποιεί ως ανταλλακτικά των παγίων στοιχείων του.
- 28 είδη συσκευασίας, είναι τα υλικά που χρησιμοποιηθεί ο δήμος για τη συσκευασία των αγαθών του.
- 29 αποθέματα υποκαταστημάτων.

⁵¹ Όπως παραπάνω υποσημείωση 7,σελ.94

4.5.1 Η Απογραφή και η αποτίμηση των αποθεμάτων

Η απογραφή των αποθεμάτων απαιτείται για τον προσδιορισμό του κόστους των πωλήσεων και στην απεικόνιση των αποθεμάτων λήξης στον ισολογισμό. Με τον τρόπο της επιδρά στο κόστος των πωλήσεων.

Τα αποθέματα που απογράφει ο δήμος, είναι αυτά που έχει στην ιδιοκτησία του και βρίσκονται σε τρίτους για διάφορους λόγους και αυτά που δεν έχει στην ιδιοκτησία του αλλά βρίσκονται την δεδομένη στιγμή στις εγκαταστάσεις του. Η απογραφή πρέπει να καταχωρείται με συγκεκριμένο βιβλίο (απογραφών και ισολογισμών) μέχρι την 20^η μέρα του μεθεπόμενου από την απογραφή μήνα της λήξης του διαχειριστικού έτους. Η απογραφή αυτή είναι ποσοτική. Αξιακά γίνεται η καταχώρηση την τελευταία ημέρα του 4^{ου} μήνα από την λήξη της διαχείρισης.

Οι μέθοδοι αποτίμησης που χρησιμοποιούνται είναι:

- FIFO με τη μέθοδο αυτή θεωρείται ότι η πρώτη εισαγωγή εξάγεται πρώτη και ότι τα αποθέματα απογραφής λήξης προέρχονται από τις τελευταίες αγορές της χρήσης.
- LIFO με την μέθοδο αυτή θεωρείται ότι η πρώτη εξαγωγή προέρχεται από την τελευταία εισαγωγή και ότι τα αποθέματα απογραφής λήξης προέρχονται από παλαιότερες αγορές της χρήσης.
- η μέθοδος του μέσου σταθμικού κόστους η οποία προσδιορίζεται με τον τύπο:

$$\frac{\text{Αξία αποθέματος έναρξης περιόδου} + \text{Αξία αγορών περιόδου στην τιμή κτήσης}}{\text{Ποσότητα αποθέματος έναρξης περιόδου} + \text{ποσότητα που αγοράζεται στην περίοδο}}$$

Οι Ο.Τ.Α. επιλέγουν τη μέθοδο του μέσου σταθμικού αλλά μπορούν να επιλέξουν μία από τις παραπάνω μεθόδους αποτίμησης αρκεί, αυτή την μέθοδο να την τηρούν πάγια.⁵²

4.6 Η λειτουργία των αποθηκών του Δήμου

Ο κάθε Δήμος για να μπορεί να λειτουργήσει σωστά χρειάζεται οργανωμένη αποθήκη. Αποθήκη είναι ο χώρος όπου φυλάσσονται και παρακολουθούνται τα αποθέματα της

⁵² Όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ.113,114

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

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

Οι βασικές λειτουργίες της αποθήκης είναι:

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

Θέματα που αφορούν την οργάνωση της αποθήκης είναι:

- ο χώρος και η οργάνωση, ιδιαίτερα για τους Ο.Τ.Α., όπου στην πρώτη φάση λειτουργεί καθοριστικά, γιατί ήδη οι περισσότεροι Δήμοι πάσχουν πρωτογενώς από την ανυπαρξία και την οργάνωση του χώρου.
- η ασφάλεια της αποθήκης.
- η διοίκηση της αποθήκης και κυρίως η ομάδα των ανθρώπων που καλούνται να υλοποιήσουν την οργάνωση και την λειτουργία της.
- ο αποθηκάριος: είναι το πρόσωπο-κλειδί στην λειτουργία της αποθήκης. Η σωστή επιλογή του θα βάλει την σφραγίδα της στην πρώτη λειτουργία της, γι' αυτό απαιτείται να είναι άνθρωποι με ικανότητα, να επιβάλλουν τάξη και μέθοδο.

- η υπηρεσία προμηθειών που εμπλέκεται ως εποπτεύουσα τις αποθήκες και παρακολουθεί την ποιότητα των λαμβανομένων υλικών (την σύμφωνη με τα συμφωνητικά που έχει υπογράψει με τους προμηθευτές), οργανώνει τις παραγγελίες και παρακολουθεί το σύστημα λειτουργίας των αποθεμάτων.
- ο ορισμός επιτροπής παραλαβών των υλικών.
- η οργάνωση του διαχειριστικού σκέλους της αποθήκης.

Τα λογιστικά της αποθήκης περιλαμβάνουν τα παρακάτω σκέλη:

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

Το 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.⁵³

4.6.1 Οργάνωση της αποθήκης του Δήμου σύμφωνα με τις ανάγκες της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου

Η αποθήκη, όπου υπάρχει στους Δήμους και όπως είναι οργανωμένη σήμερα, έχει καθαρά διαχειριστικό χαρακτήρα. Στόχος της είναι να παρακολουθεί την διακίνηση των υλικών, συνήθως χωρίς να ενδιαφέρεται για τις αξίες τους. Παράλληλα μέσα από την διαχείριση των αποθεμάτων σήμερα, παρακολουθούνται και τα περιουσιακά στοιχεία.

Η θέση της αποθήκης στο γενικότερο έργο εφαρμογής του διπλογραφικού είναι σημαντική γιατί 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 για να γνωρίζουμε τα, μέχρι τη συγκεκριμένη στιγμή, αποτελέσματα της οικονομικής διαχείρισης και για να προσδιορίζουμε το κόστος

⁵³ Όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ.112,113

στην αναλυτική λογιστική. Μέσω της αποθήκης ενημερώνεται το μηχανογραφικό σύστημα του διπλογραφικού, πράγμα που απαιτεί την πλήρη και ορθή λειτουργία της.

Τα προβλήματα της μέχρι σήμερα τήρησης αποθήκης στους Δήμους είναι γνωστά και σε αυτή την περίπτωση πρέπει να προχωρήσουμε σε τομή της όλης διαδικασίας. 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 δηλαδή τις πρώτες ύλες, τα αναλώσιμα υλικά και τα ανταλλακτικά των παγίων που χρησιμοποιούμε και έχουν κύκλο ζωής μικρότερο από ένα χρόνο.

- Να εξετάσουμε αν θα παρακολουθήσουμε κινητά περιουσιακά στοιχεία μέσα από την αποθήκη.

Μερικές φορές υπάρχει η ανάγκη να παρακολουθήσουμε κινητά περιουσιακά στοιχεία στην αποθήκη. Αυτά όπως είναι γνωστό τα παρακολουθούμε μέσα από το μητρώο παγίων. Ποιά είναι λοιπόν η ανάγκη να παρακολουθούμε περιουσιακά στοιχεία και μέσα από την αποθήκη;

Για μερικά από τα κινητά περιουσιακά στοιχεία, πρέπει να γνωρίσουμε ανά πάσα στιγμή ποιος το έχει και το χρησιμοποιεί, πότε το πήρε, πότε το επέστρεψε και ποιος άλλος το χρεώθηκε. Αυτές τις δυνατότητες δεν τις έχει το μητρώο παγίων, γι' αυτό το λόγο ανοίγουμε μια κατηγορία στα είδη της αποθήκης και παρακολουθούμε δια της αποθήκης τις χρεώσεις και ξεχρεώσεις των εργαλείων, χωρίς αυτές οι κινήσεις να ενημερώνουν το βιβλίο της 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.

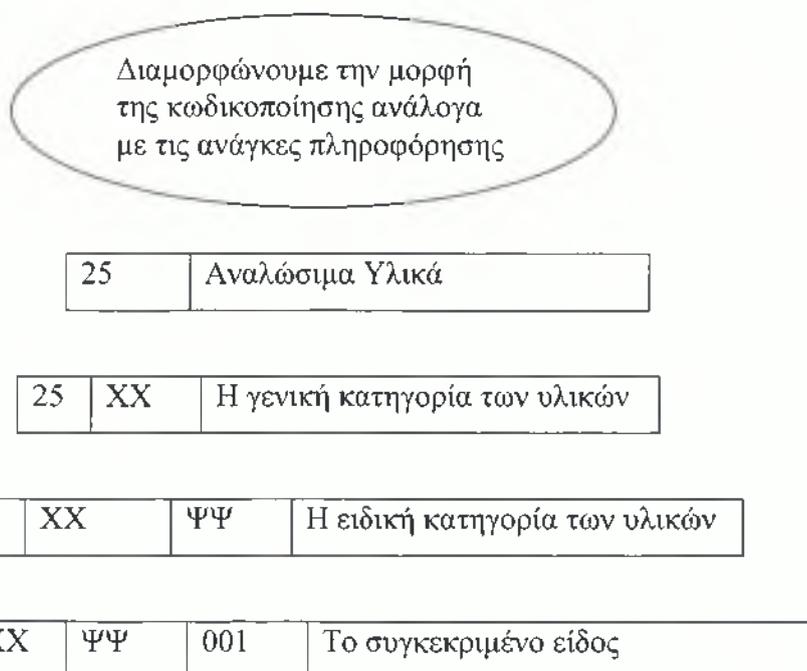
2. Ταξινομούμε κατά μεγάλες κατηγορίες είδη κάτω από τις βασικές ομάδες. Η κωδικοποίηση που θα ακολουθήσουμε στα αποθέματα, βοηθάει να είναι, η ίδια με τον 3^ο βήθμιο λογαριασμό.

3. Δημιουργούμε παραπέρα επί μέρους κατηγορίες.

Το θέμα της κωδικοποίησης και της αναλυτικής παρακολούθησης των ειδών στην αποθήκη πρέπει να αντιμετωπιστεί με τρόπο που να βοηθάει στην οργάνωση και να μην δυσκολεύει την εφαρμογή της αποθήκης. Σε ένα δήμο όπου η αποθήκη δεν έχει αποθηκάριο δεν μπορούμε να εφαρμόσουμε την αναλυτική παρακολούθηση των ειδών. Στην περίπτωση αυτή πρέπει σταδιακά να προχωρήσουμε σε γενικότερες κατηγορίες και αφού κατακτήσουμε ένα στοιχειώδες επίπεδο λειτουργίας της αποθήκης (δελτία παραλαβής και εξαγωγής) να προχωρήσουμε τα επόμενα χρόνια σε παραπέρα ανάλυση των ειδών. Για τους δήμους που δεν διαθέτουν αποθήκη θα πρέπει το μηχανογραφικό σύστημα να προβλέπει τρόπο παρακολούθησης της εξαγωγής των ειδών (για παράδειγμα εξαγωγή των ειδών από την αποθήκη ταυτόχρονα με την εισαγωγή). Παρακάτω βλέπουμε σχηματικά την ανάπτυξη της κωδικοποίησης.⁵⁴

Σχήμα 4.7.1

Ανάπτυξη της κωδικοποίησης



Πηγή: Σημειώσεις για το μάθημα θεωρίας «Λογιστική των Ο.Τ.Α.», σελ.122

⁵⁴ Όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ.118,119

Στη συνέχεια πρέπει να οργανώσουμε την απογραφή και να απογράψουμε τις ποσότητες και τις αξίες των υπαρχόντων υλικών.

4.7 Οι λογαριασμοί αποτελεσμάτων και το κλείσιμο του Ισολογισμού

Οι λογαριασμοί που διαμορφώνουν το οικονομικό αποτέλεσμα του Δήμου είναι αυτοί που παρακολουθούνται στην ομάδα 8 «Λογαριασμοί Αποτελεσμάτων». Οι πιο βασικοί λογαριασμοί της ομάδας αυτής είναι ο λογαριασμός της γενικής εκμετάλλευσης και ο λογαριασμός των αποτελεσμάτων χρήσης.

Για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος (οργανικού και συνολικών αποτελεσμάτων χρήσεως) ακολουθούμε μια διαδικασία λογιστικών εγγραφών, όπου βήμα – βήμα προσδιορίζεται το αποτέλεσμα με τις υποκατηγορίες του και εμφανίζεται σε ανάλογους υπολογαριασμούς. Στη λογιστική διαδικασία προσδιορισμού του αποτελέσματος γίνεται φανερό πως υπάρχει μια πολυπλοκότητα στην διαδρομή που ακολουθούμε.

Αποτέλεσμα είναι η διαφορά μεταξύ εσόδων και εξόδων όπου προκύπτει πλεόνασμα ή έλλειμμα.

Οργανικό αποτέλεσμα είναι η διαφορά μεταξύ οργανικών εσόδων και οργανικών εξόδων. Το οργανικό αποτέλεσμα αναλύεται σε μικτό αποτέλεσμα όπου είναι το αποτέλεσμα της αφαίρεσης των εσόδων μείον το κόστος κτήσης των εξόδων.

Προσδιοριστικά έξοδα: είναι τα έξοδα που προσδιορίζουν τα μικτά αποτελέσματα.

Καθαρό αποτέλεσμα: είναι το συνολικό αποτέλεσμα (οργανικό).

Έκτακτα αποτελέσματα: είναι η διαφορά μεταξύ ανόργανων εσόδων και ανόργανων εξόδων.

Αποτελέσματα χρήσης: είναι το συνολικό αποτέλεσμα της ετήσιας δραστηριότητας της οικονομικής μονάδας. Το αποτέλεσμα αυτό περιέχει και το οργανικό και το έκτακτο αποτέλεσμα καθώς και το μικτό.

Η κατάρτιση του Ισολογισμού σύμφωνα με τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης (Δ.Π.Χ.Π.) πρέπει να παρουσιάζει για κάθε περιουσιακό στοιχείο και κάθε υποχρέωση που αποτελείται από ποσά που αναμένεται να εισπραχθούν ή διακανονισθούν

σε χρόνο μικρότερο, αλλά και μεγαλύτερο των δώδεκα μηνών από την ημερομηνία του Ισολογισμού, και να εμφανίζει ποια και πόσο είναι το ύψος των ποσών που πρέπει να εισπραχθούν ή διακανονισθούν εντός των δώδεκα προσεχών μηνών μετά την ημερομηνία σύνταξης του Ισολογισμού.

Η δομή του Ισολογισμού των Ο.Τ.Α. σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Π. πρέπει να περιλαμβάνει τουλάχιστον στα ακόλουθα κονδύλια.

- Ενσώματες ακινητοποιήσεις
- Άυλα περιουσιακά στοιχεία
- Συμμετοχές και άλλα χρηματοοικονομικά στοιχεία
- Επενδύσεις που λογιστικοποιούνται με την μέθοδο της καθαρής θέσης
- Αποθέματα
- Απαιτήσεις από δημότες ως και λοιπές απαιτήσεις
- Ταμειακά διαθέσιμα
- Υποχρεώσεις σε προμηθευτές και λοιπές υποχρεώσεις
- Φορολογικές υποχρεώσεις και απαιτήσεις
- Προβλέψεις
- Μη τρέχουσες έντοκες υποχρεώσεις
- Κεφάλαιο και αποθεματικό.

Οι επεξηγήσεις υπό μορφή σημειώσεων που πρέπει να εμφανίζονται στον πίνακα του Ισολογισμού ή στον πίνακα του Ισολογισμού ή στο Προσάρτημα εξαρτώνται από τις απαιτήσεις των επί μέρους Δ.Π.Χ.Π. καθώς και από το μέγεθος και την φύση των αντίστοιχων κονδυλίων.

Τέλος, στον Ισολογισμό ή το προσάρτημα, πρέπει να εμφανίζεται η φύση και ο σκοπός του κάθε είδους αποθεματικού που περιλαμβάνεται στα Ίδια Κεφάλαια.⁵⁵

4.8 Πίνακας Αποτελεσμάτων Χρήσης

Η δομή του πίνακα Αποτελεσμάτων Χρήσης πρέπει να παρουσιάζει κατ' ελάχιστον τα ακόλουθα στοιχεία:

- Έσοδα
- Αποτελέσματα εκμετάλλευσης

⁵⁵ Ιωάννης Π. Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.624,625

- Χρηματοοικονομικά έξοδα
- Κέρδη ή ζημιές από συγγενείς επιχειρήσεις (δημοτικές επιχειρήσεις) που παρακολουθούνται με την μέθοδο της καθαρής θέσης.
- Κέρδος ή ζημιά από συνήθειες δραστηριότητες
- Έκτακτα κονδύλια
- Καθαρό πλεόνασμα ή έλλειμμα.

Ειδικότερα για τις δαπάνες, οι Ο.Τ.Α. θα πρέπει είτε στην κατάσταση αποτελεσμάτων, είτε στο προσάρτημα να εμφανίζουν περαιτέρω ανάλυση, στην οποία θα εμφανίζεται η ανάλυση των δαπανών κατ' είδος και κατά λειτουργία. Εναλλακτικοί επιτρεπόμενοι από το Δ.Π.Χ.Π., τρόποι παρουσίασης της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης, είναι η παρουσίαση της Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης με ταξινόμηση των δαπανών κατά είδος ή με ταξινόμηση των δαπανών κατά λειτουργία.⁵⁶

4.9 Πίνακας μεταβολών Ιδίων Κεφαλαίων

Στον ανωτέρω πίνακα θα πρέπει να εμφανίζονται:

- Το καθαρό αποτέλεσμα (πλεόνασμα ή έλλειμμα) της χρήσης
- Κάθε έσοδο, έξοδο, κέρδος ή ζημιά που καταχωρούνται απ' ευθείας στα Ίδια Κεφάλαια, όταν αυτό απαιτείται από συγκεκριμένο Δ.Π.Χ.Π.
- Την επίδραση που εμφανίζεται από την εφαρμογή Λογιστικών μεθόδων, σύμφωνα με το Δ.Λ.Π.8 «Καθαρό κέρδος ή ζημιά χρήσης, βασικά λάθη και μεταβολές στις λογιστικές μεθόδους».

Τέλος, στην κατάσταση αυτή ή στο Προσάρτημα πρέπει επί πλέον να παρουσιάζονται:

- Τυχόν αυξήσεις του κεφαλαίου (μεταφορές κεφαλαίων)
- Την κίνηση από την αρχή εις το τέλος της χρήσης του σωρευμένου πλεονάσματος ή ελλείμματος.
- Την συμφωνία μεταξύ της λογιστικής αξίας έναρξης και τέλους χρήσης για κάθε κονδύλι των Ιδίων Κεφαλαίων (κεφάλαιο, αποθεματικά).⁵⁷

⁵⁶ Ιωάννης Π. Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ. 624,625

⁵⁷ Ιωάννης Π. Ράλλης, όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ. 626

4.10 Η λογιστική των οργανικών εσόδων

Στην ομάδα 7 « Οργανικά έσοδα κατ' 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.⁵⁸

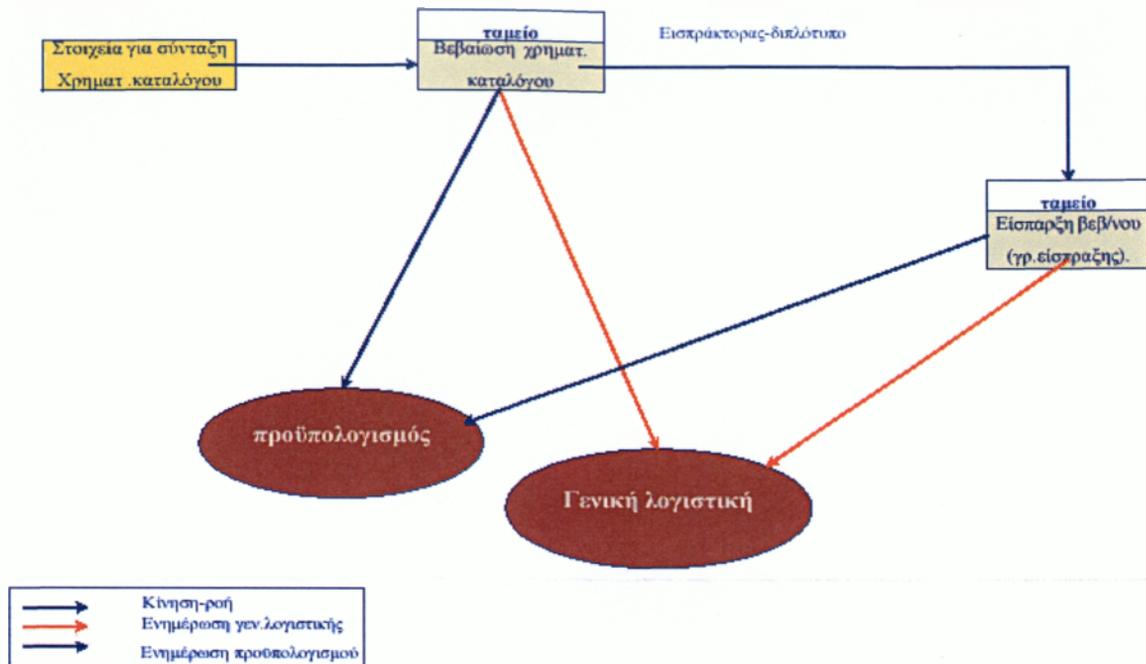
Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί των οργανικών εσόδων κατά είδος αναλύονται ως εξής:

- 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 παρεπόμενων ασχολιών και έσοδα από δωρεές
- 76 έσοδα κεφαλαίων
- 78 έσοδα από ιδιοπαραγωγή παγίων – τεκμαρτά έσοδα από αυτοπαραδόσεις ή καταστροφή αποθεμάτων.

⁵⁸ Όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ.153

Σχήμα 4.11

Διάγραμμα ροής εσόδων με βεβαίωση και είσπραξη



Πηγή: www.karagilanis.gr

Όπως παρατηρούμε από το διάγραμμα 1 στο πρώτο στάδιο έχουμε την σύνταξη του χρηματικού καταλόγου. Στο 2^ο στάδιο έχουμε την βεβαίωση του χρηματικού καταλόγου από το ταμείο και έχουμε δύο εγγραφές, η μια στον προϋπολογισμό και η άλλη στη Γενική Λογιστική. Τέλος έχουμε την είσπραξη πάλι από το ταμείο και έχουμε εγγραφή και στα δύο λογιστικά συστήματα δηλαδή στον προϋπολογισμό και στην Γενική Λογιστική.

4.11 Η λογιστική των οργανικών εξόδων

Στην ομάδα 6 «Οργανικά έξοδα κατά είδος» απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσης (οργανικά) καθώς

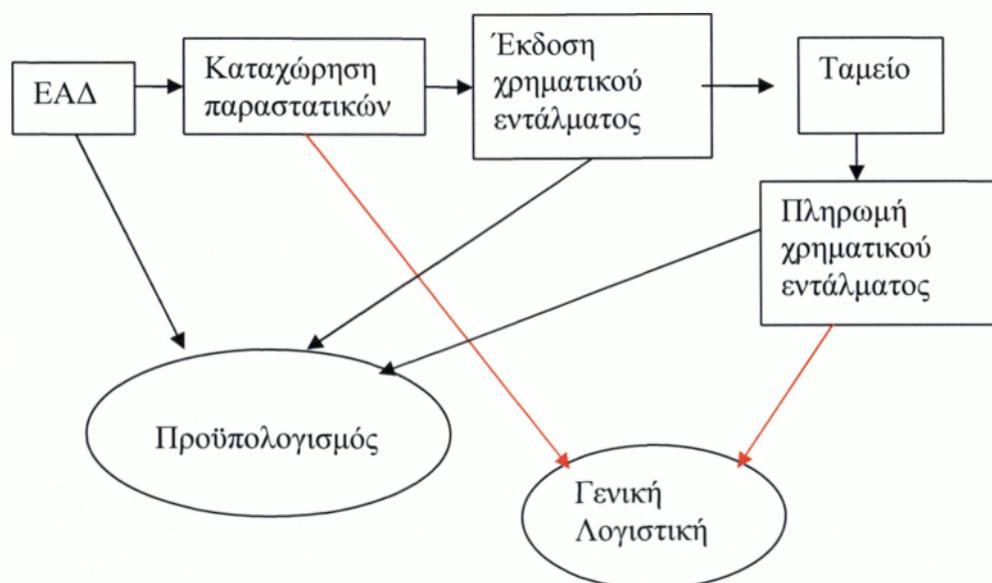
και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για την διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.⁵⁹

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

- 60 αμοιβές και έξοδα προσωπικού (αμοιβές εκτάκτων υπαλλήλων)
- 61 αμοιβές τρίτων (συμβολαιογράφοι, δικηγόροι)
- 62 παροχές τρίτων (ΔΕΗ, ΟΤΕ)
- 63 φόροι- τέλη (τέλη κυκλοφορίας)
- 64 διάφορα έξοδα (μεταφορικά, ασφάλιστρα)
- 65 χρηματοοικονομικά έξοδα
- 66 αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- 67 επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις
- 68 προβλέψεις εκμετάλλευσης

Σχήμα 4.12

Διάγραμμα ροής εξόδου



Πηγή: www.karagilanis.gr

⁵⁹ Όπως παραπάνω υποσημείωση 7, σελ. 133

Όπως παρατηρούμε από το διάγραμμα ροής εξόδου στο πρώτο στάδιο έχουμε την Έκθεση Ανάλυσης Δαπάνης όπου έχουμε εγγραφή στον προϋπολογισμό. Έπειτα έχουμε την καταχώρηση των παραστατικών και έχουμε εγγραφή μόνο στη γενική λογιστική. Στο τρίτο στάδιο έχουμε την έκδοση του χρηματικού εντάλματος και έχουμε εγγραφή στον προϋπολογισμό. Στο τελευταίο στάδιο έχουμε το ταμείο όπου γίνεται η πληρωμή του χρηματικού εντάλματος και έχουμε εγγραφή στον προϋπολογισμό αλλά και στην γενική λογιστική.

4.12 Αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων

Σύμφωνα με το Π.Δ 315/99:

Απόσβεση είναι η χρονική κατανομή της αποσβεστέας αξίας του πάγιου περιουσιακού στοιχείου που υπολογίζεται με βάση την ωφέλιμη διάρκεια ζωής του και συνακόλουθα, η λογιστική απεικόνιση και ο καταλογισμός της σε κάθε μία χρήση. Οι αποσβέσεις κάθε χρήσης βαρύνουν το λειτουργικό κόστος ή απ' ευθείας τα αποτελέσματα χρήσης, όταν πρόκειται για αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Το ποσό της ετήσιας απόσβεσης αντιπροσωπεύει την μείωση της αξίας του παγίου στοιχείου, λόγω της χρήσης του, της παρόδου του χρόνου και της οικονομικής «απαξίωσης» του.

Αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι το ενσώματο ή άυλο πάγιο στοιχείο που αποκτάται από τον Δήμο (Ο.Τ.Α.) για διαρκή παραγωγική χρήση και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, πάντως μεγαλύτερη του έτους.

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

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

Από τα παραπάνω προκύπτει το συμπέρασμα ότι η απόσβεση αποτελεί έξοδο της επιχείρησης, το οποίο μέσα στα πλαίσια της λογιστικής του ιστορικού κόστους, είναι το

κόστος κτήσης των υπηρεσιών που αναλώθηκαν σε συγκεκριμένη χρονική περίοδο, ανεξάρτητα από την οποιαδήποτε αξία του στοιχείου που αποσβένεται. Είναι βασική η παραδοχή ότι αναφερόμαστε στην Λογιστική του ιστορικού κόστους, με συνέπεια την συντηρητικότερη εμφάνιση της αξίας κτήσης των παγίων στοιχείων.⁶⁰

4.12.1 Παράγοντες που επιδρούν στην μείωση της αξίας των περιουσιακών στοιχείων

Οι παράγοντες που επιφέρουν την μείωση της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, σε φυσικούς και σε οικονομικούς.⁶¹

Οι φυσικοί παράγοντες, εμπεριέχουν το στοιχείο της φθοράς που επέρχεται με την πάροδο του χρόνου και λόγω της λειτουργίας των παγίων στοιχείων.

Η φθορά των παγίων στοιχείων διακρίνεται σε λειτουργική και σε ασυνήθη. Η χρονική περίοδος που διαρκεί η φθορά ποικίλει από στοιχείο σε στοιχείο. Η λειτουργική φθορά προέρχεται από την συνήθη λειτουργία των παγίων στοιχείων, ενώ η ασυνήθης είναι η φθορά που επέρχεται από ασυνήθεις παράγοντες (π.χ. ατυχήματα, καταστροφή κ.λπ.).

Οι οικονομικοί παράγοντες προσδιορίζονται συνήθως στην οικονομική απαξίωση των παγίων στοιχείων, η οποία προέρχεται από τις συνεχείς επιστημονικές και τεχνολογικές προόδους και οι οποίες έχουν ως συνέπεια την απαξίωση των παλαιών ή ήδη υφισταμένων περιουσιακών στοιχείων, λόγω παραγωγής καλύτερων, αποδοτικότερων κ.λπ.

4.12.2 Λογιστική και διαχειριστική απεικόνιση των αποσβέσεων

Σύμφωνα με τα οριζόμενα στο Ε.Γ.Α.Σ., στους υπολογαριασμούς του ανωτέρου λογαριασμού καταχωρούνται οι αποσβέσεις παγίων στοιχείων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, δηλαδή οι αποσβέσεις που επιβαρύνουν τις βασικές λειτουργίες του Δήμου, όπως αυτές παρουσιάζονται και στην κατάσταση Αποτελεσμάτων Χρήσεως (Παραγωγή, Διοίκηση, Ερευνών- Ανάπτυξης, Δημοσίων σχέσεων).⁶²

⁶⁰ Όπως παραπάνω υποσημείωση 8,σελ.48

⁶¹ Όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.49

⁶² Όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.50

Οι αποσβέσεις που διενεργούνται στο τέλος κάθε χρήσης, λογιστικοποιούνται στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 66 «Αποσβέσεις παγίων στοιχείων» με πίστωση των αντίθετων υπολογαριασμών της ομάδας 1 (11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99). Οι αποσβέσεις που λογιστικοποιούνται στον λογαριασμό 66 θεωρούνται τακτικές και αφορούν το λειτουργικό κόστος του Δήμου (δηλαδή όλες τις λειτουργίες του) κατανέμονται δε στις αντίστοιχες λειτουργίες, είτε μέσω της Αναλυτικής Λογιστικής, είτε μέσω φύλλου Μερισμού (εξωλογιστικά) στις περιπτώσεις μη εφαρμογής της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμετάλλευσης.

4.12.3 Προϋποθέσεις για αναγνώριση των αποσβέσεων ως εκπεστέας αξίας από τα έσοδα

Οι βασικές προϋποθέσεις για την φορολογική αναγνώριση των αποσβέσεων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.2238/1994 και του Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.) άσχετα από την μη φορολόγηση των Ο.Τ.Α., περικλείονται στα αναφερόμενα στο Π.Δ. 315/1999. Συνοπτικά:⁶³

- το πάγιο περιουσιακό στοιχείο να ανήκει στον Ο.Τ.Α.
- το περιουσιακό στοιχείο να χρησιμοποιείται για τον σκοπό που προορίζεται.
- οι αποσβέσεις να έχουν υπολογισθεί βάσει των νόμιμων συντελεστών
- οι αποσβέσεις να έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία των Ο.Τ.Α.
- οι αποσβέσεις να υπολογίζονται σε ετήσια βάση.

⁶³Όπως παραπάνω υποσημείωση 8, σελ.51

Κεφάλαιο 5

Ανάλυση έρευνας και μεθοδολογία

5.1 Παρουσίαση των δεδομένων του ερωτηματολογίου

Η συλλογή των στοιχείων- πληροφοριών για τον Δήμο Τρικκαίων έγινε με την χρήση του ερωτηματολογίου αλλά και των προσωπικών συζητήσεων με τους υπαλλήλους του Δήμου. Το ερωτηματολόγιο που χρησιμοποιήθηκε για την διεξαγωγή της έρευνας μου παραδόθηκε από την επιβλέπουσα καθηγήτρια αυτής της πτυχιακής εργασίας την κ. Σταυροπούλου Μαρία.

Ο Δήμος Τρικκαίων με έδρα τα Τρίκαλα έχει 51.627 κατοίκους και έκταση 69.205 στρέμματα.

Τα στοιχεία του παρακάτω πίνακα προκύπτουν από το ερωτηματολόγιο που χρησιμοποιήθηκε για την διεξαγωγή της έρευνας.

Τα πεδία που χρησιμοποιήθηκαν για τον πίνακα είναι: στο πρώτο πεδίο αναφέρεται η κατηγορία, στο δεύτερο το σύνολο των ερωτήσεων που έγιναν στην κάθε κατηγορία, στο τρίτο είναι το άθροισμα των απαντήσεων που δόθηκαν ως ΝΑΙ, στο τέταρτο είναι το άθροισμα των απαντήσεων που δόθηκαν ως ΟΧΙ, στο πέμπτο είναι το ποσοστό της % που εφαρμόζονται οι νομικές διατάξεις στον Δήμο Τρικκαίων και στο τελευταίο πεδίο είναι το ποσοστό της % που δεν εφαρμόζονται οι νομικές διατάξεις στον Δήμο. Στο πέμπτο πεδίο το αποτέλεσμα προκύπτει από την πράξη

ΠΕΔΙΟ ΝΑΙ / ΠΕΔΙΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΡΩΤΗΣΕΩΝ ΑΝΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ * 100.

Στο τελευταίο πεδίο το αποτέλεσμα προκύπτει από την πράξη

100- ποσοστό % που εφαρμόζονται οι νομικές διατάξεις.

Πίνακας 5.1

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΡΩΤΗΣΕΩ N	ΝΑΙ	ΟΧΙ	ΠΟΣΟΣΤΟ % που εφαρμόζοντ αι οι νομικές διατάξεις	ΠΟΣΟΣΤΟ % που δεν εφαρμόζονται οι νομικές διατάξεις
ΓΕΝΙΚΑ	11	11	0	100	0
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ	14	11	3	78,571	21,429
ΤΜΗΜΑ ΕΣΟΔΩΝ	25	19	6	76	24
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΥ	32	29	3	90,625	9,375
ΤΜΗΜΑ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ	48	42	6	87,5	12,5
ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ	21	10	11	47,619	52,381
ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ	15	12	3	80	20
ΤΜΗΜΑ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ Σ	5	2	3	40	60
ΝΟΜΙΚΟ ΤΜΗΜΑ	3	3	0	100	0
ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΠΑΓΙΩΝ	20	17	3	85	15
ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΕΡΓΩΝ	16	16	0	100	0
ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ	5	5	0	100	0

5.2 Διαγραμματική απεικόνιση και ερμηνεία

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.2

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΚΥΚΛΙΚΟ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΤΟΥ ΠΟΣΟΣΤΟΥ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΣΤΟ ΔΗΜΟ ΑΝΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ



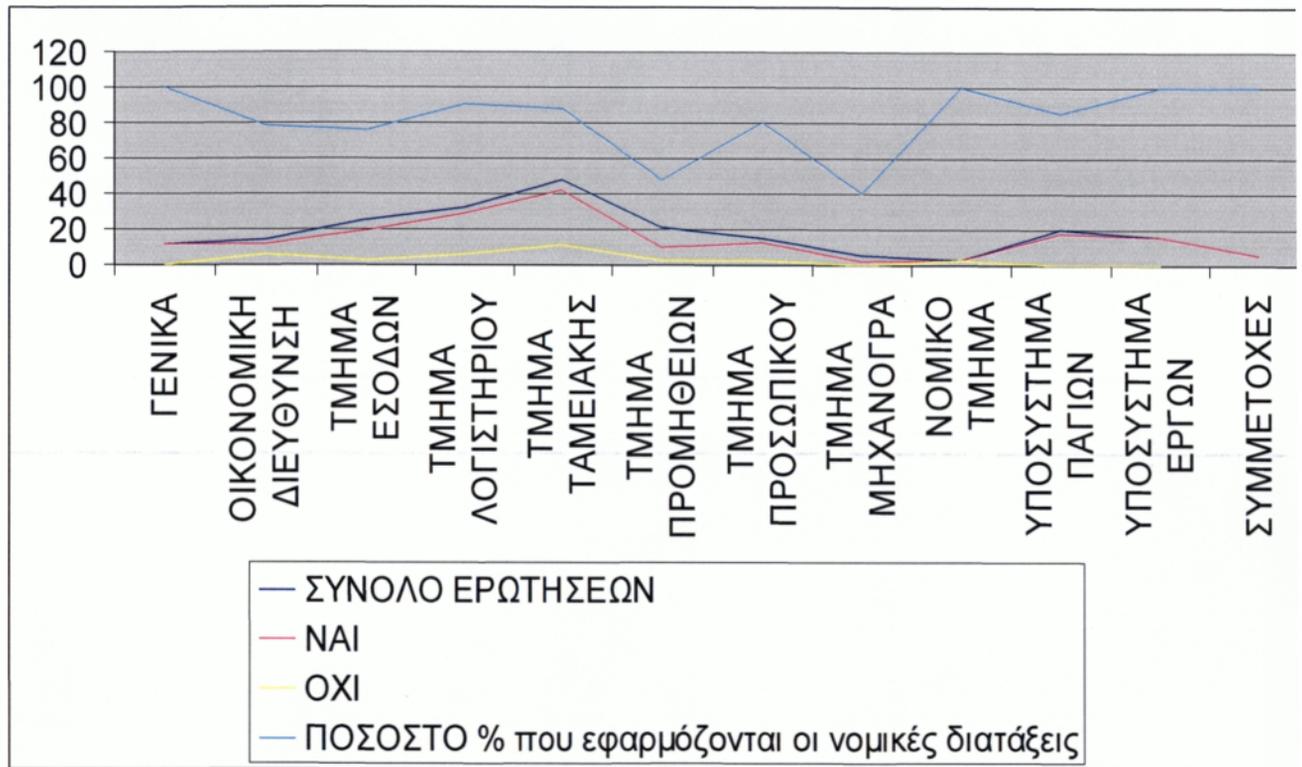
Στο παραπάνω κυκλικό διάγραμμα παρατηρούμε το ποσοστό εφαρμογής που εφαρμόζεται το διπλογραφικό στο Δήμο ανά κατηγορία. Στην κατηγορία Γενικά εφαρμόζεται σε ποσοστό 100%. Στην κατηγορία της Οικονομικής Διεύθυνσης εφαρμόζεται σε ποσοστό 78,57%. Στο τμήμα Εσόδων εφαρμόζεται σε ποσοστό 76%. Στο τμήμα Λογιστηρίου το ποσοστό είναι 90,62%. Στο τμήμα της Ταμειακής Υπηρεσίας το ποσοστό εφαρμογής του διπλογραφικού είναι 87,5%. Στο τμήμα Προσωπικού είναι σε

ποσοστό 80%. Στο τμήμα της Μηχανογράφησης σε ποσοστό 40 %. Στο Νομικό τμήμα σε ποσοστό 100%. Στο Υποσύστημα Παγίων σε ποσοστό 85%. Τέλος στο Υποσύστημα Έργων και στις Συμμετοχές έχουμε το ποσοστό 100%.

Εκτός από τις κατηγορίες Νομικό τμήμα, Υποσύστημα Έργων και Συμμετοχές όπου τα ποσοστά εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος είναι 100%, οι επόμενες κατηγορίες με τα μεγαλύτερα προς τα μικρότερα ποσοστά είναι: Πρώτο το τμήμα Λογιστηρίου με ποσοστό 90,62%, δεύτερο το τμήμα Ταμειακής Υπηρεσίας με ποσοστό 87,5%, τρίτο το Υποσύστημα Παγίων με ποσοστό 85%, τέταρτο το τμήμα Προσωπικού με ποσοστό 80%, πέμπτο το τμήμα της Οικονομικής Διεύθυνσης με 78,57% και τέλος το τμήμα Εσόδων με ποσοστό 76%. Κάτω από το 50% εφαρμογής του διπλογραφικού συστήματος είναι το τμήμα Προμηθειών με ποσοστό 47,61%, το οποίο δεν λειτουργεί στο Δήμο Τρικκαίων και το τμήμα Μηχανογράφησης με ποσοστό 40 %.

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.2.1

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΓΡΑΜΜΙΚΟ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΤΟΥ ΠΟΣΟΣΤΟΥ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΣΤΟ ΔΗΜΟ ΑΝΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ

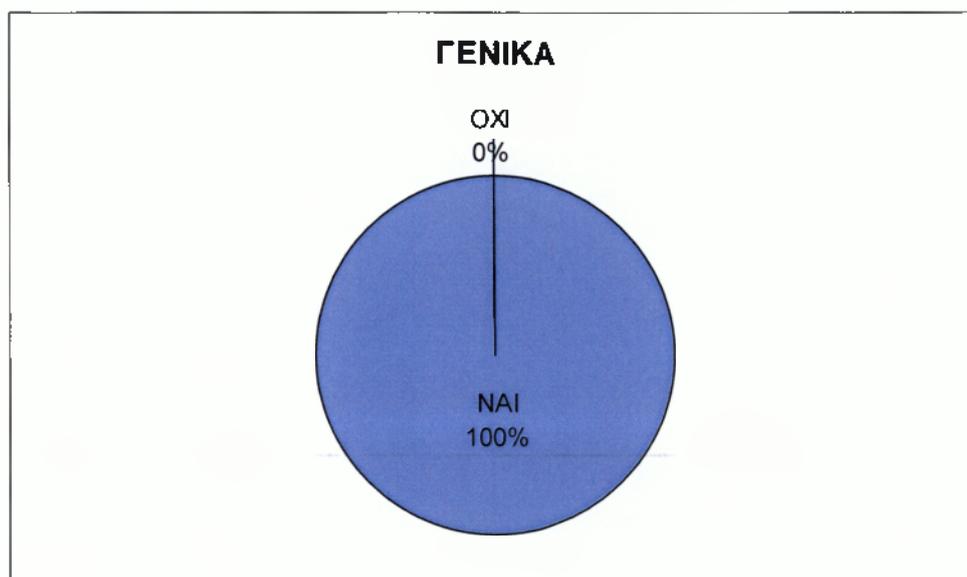


Το παραπάνω διάγραμμα είναι ένα γραμμικό συγκεντρωτικό διάγραμμα όπου απεικονίζει το ποσοστό εφαρμογής των νομικών διατάξεων στο Δήμο Τρικκαίων ανά κατηγορία.

5.3 Κυκλικά Διαγράμματα Απεικόνισης του ποσοστού % εφαρμογής των νομικών διατάξεων ανά κατηγορία

5.3.1 Η κατηγορία “ΓΕΝΙΚΑ”

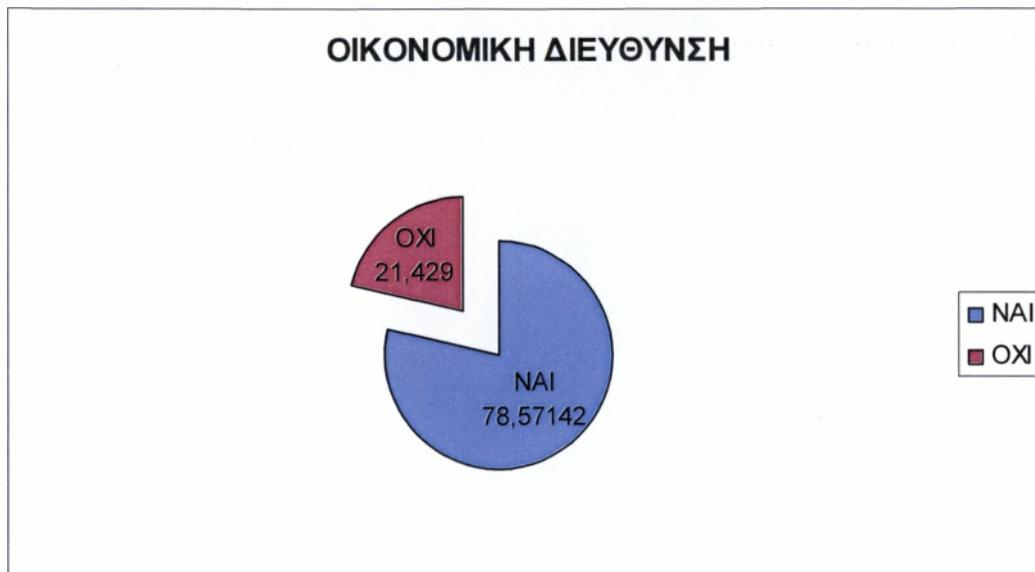
ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.1



Στην κατηγορία “ΓΕΝΙΚΑ” η εφαρμογή των νομικών διατάξεων γίνεται από το Δήμο Τρικκαίων στο απόλυτο, δηλαδή σε ποσοστό 100%.

5.3.2 Η Οικονομική Διεύθυνση

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.2



Η Οικονομική Διεύθυνση μελετά και εισηγείται τη λήψη μέτρων για την βελτίωση των οικονομικών του Δήμου. Συντάσσει και παρακολουθεί την πορεία του προϋπολογισμού. Ο προϋπολογισμός συντάσσεται στις ημερομηνίες που ορίζει το θεσμικό πλαίσιο. Οι υπηρεσίες (ταμείο –λογιστήριο- τεχνική υπηρεσία) συμμετέχουν στη σύνταξη του.

Οι αναμορφώσεις πραγματοποιούνται συχνότερα από 3 φορές ετησίως (πέραν των αναμορφώσεων λόγω νέων εσόδων ή εξόδων). Στο τέλος της χρήσης ακυρώνονται όλα τα εντάλματα ακόμη και αυτά που πληρώθηκαν μερικώς.

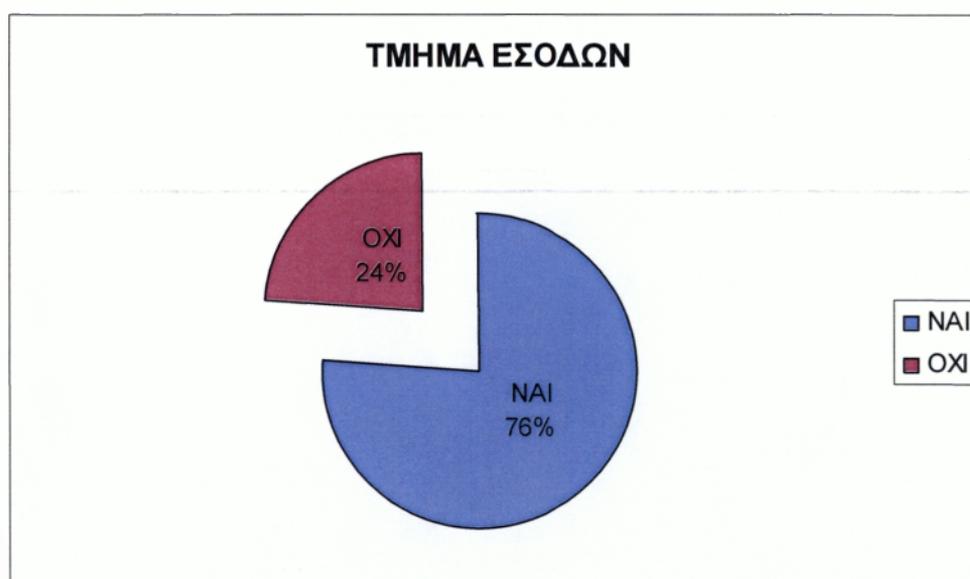
Το ποσό των οφειλών ΠΟΕ που εμφανίζει στο προϋπολογισμό αντιστοιχεί στο ύψος των παραστατικών (τιμολογίων κλπ) προηγούμενης χρήσης. Ο προϋπολογισμός ακολουθεί τις διαδικασίες δημοσιότητας του προϋπολογισμού όπως αναφέρεται στο ΔΚΚ. Ο προϋπολογισμός παρακολουθείται μέσα από το μηχανογραφικό σύστημα.

Το γράφημα μας εμφανίζει σε τι ποσοστό τηρούνται από τον 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 στην τήρηση βιβλίων.

Στην κατηγορία “ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ” και σε σύνολο 14 ερωτήσεων που αφορούν την τήρηση των νομικών διατάξεων στη Λογιστική του Δήμου, ο Δήμος εφαρμόζει τις νομικές του διατάξεις σε ποσοστό 78,57%, ενώ σε ποσοστό 21,42% δεν τις εφαρμόζει.

5.3.3 Το τμήμα Εσόδων

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.3



Το Τμήμα Εσόδων ασχολείται με τα πάσης φύσεως έσοδα του Δήμου. Η διαδικασία είσπραξης γίνεται με την διαδικασία της οίκοθεν βεβαίωσης. Όταν διαπιστωθεί από τον Δήμο το ύψος της οφειλής του κάθε πολίτη ή επιχειρηματία, τότε ο αρμόδιος υπάλληλος κόβει το Υπηρεσιακό Βεβαιωτικό Σημείωμα (ΥΒΣ), το οποίο περιλαμβάνει, τον υπόχρεο, το είδος του εσόδου και το ποσό και πηγαίνει στον αρμόδιο εισπράκτορα ο οποίος εκδίδει το τριπλότυπο είσπραξης και παραλαμβάνει το χρηματικό ποσό από τον υπόχρεο.

Το Τμήμα Εσόδων εισηγείται τη διαγραφή εσόδου μόνο του χωρίς την συνεργασία της ταμιακής υπηρεσίας. Υπάρχουν σημαντικές απαιτήσεις, οι οποίες θα έπρεπε να είχαν παραγραφεί. Η διαδικασία των προσφυγών όταν υπάρχουν παρακολουθούνται από το τμήμα εσόδων σε συνεργασία με τους Νομικούς Συμβούλους του Δήμου.

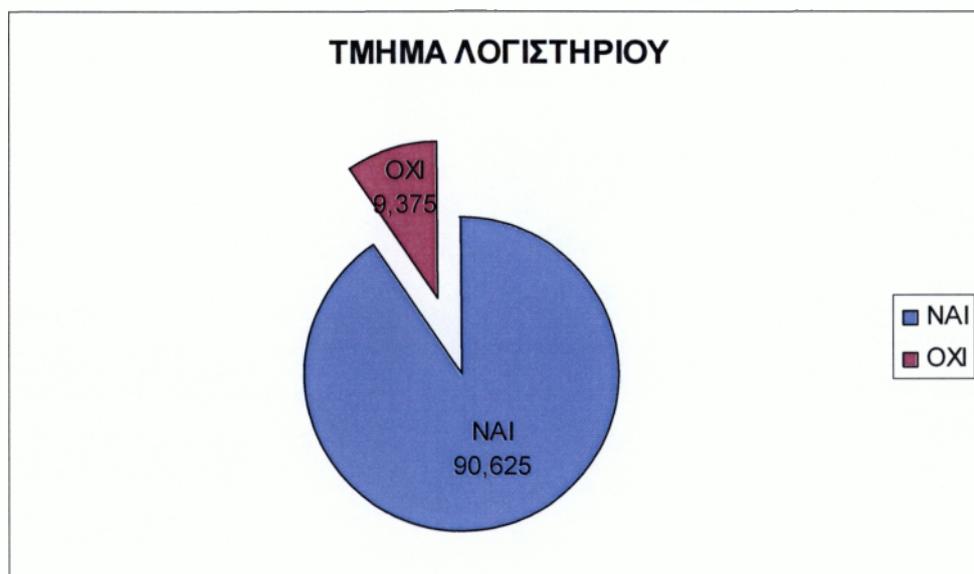
Στο τμήμα εσόδων υπάρχει η μηχανογραφική εφαρμογή AWARE αλλά δεν τηρείται σε όλο της το φάσμα. Δεν λειτουργεί η εφαρμογή για το υποσύστημα του Τ.Α.Π. (Τέλος Ακίνητης Περιουσίας), Νεκροταφεία, Σφαγεία κλπ.

Το γράφημα απεικονίζει σε τι ποσοστό εφαρμόζουν οι Δήμοι τις διαδικασίες που ισχύουν στο τμήμα εσόδων. Οι διαδικασίες σε αυτό το τμήμα κατά πρώτο μέρος αφορούν 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 μηχανογράφιση σχετικά με α) αν υπάρχει εφαρμογή, β) αν λειτουργεί, γ) αν υπάρχουν χρήστες και δ) όσον αφορά τη διαχείριση.

Στην κατηγορία “ ΤΜΗΜΑ ΕΣΟΔΩΝ ” και σε σύνολο 25 ερωτήσεων που αφορούν την τήρηση των νομικών διατάξεων στη Λογιστική του Δήμου οι απαντήσεις που δόθηκαν από τους υπαλλήλους του τμήματος κάλυψαν σε ποσοστό 76% τις διατάξεις αυτές ενώ 24% είναι το ποσοστό των απαντήσεων που δεν τις καλύπτουν.

5.3.4 Το τμήμα Λογιστηρίου

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.4



Το τμήμα Λογιστηρίου αναλαμβάνει τα κάθε είδους παραστατικά δαπανών που αφορούν οφειλές του Δήμου και ελέγχει την νομιμότητα αυτών. Ακόμη αναλαμβάνει την καταχώρηση τιμολογίων, την εξαγωγή των μισθοδοτικών καταστάσεων και τις καταστάσεις κρατήσεων-λογιστηρίου για απόδοση σε ανάλογα ταμεία ΔΟΥ.

Εκδίδει την Έκθεση Ανάλυσης Δαπάνης εφόσον το συγκεκριμένο έξοδο έχει προβλεφθεί στον προϋπολογισμό. Ελέγχει την ορθότητα των δικαιολογητικών που συνοδεύουν το παραστατικό και διενεργεί την εκκαθάριση της δαπάνης.

Στη συνέχεια εκδίδει το Χρηματικό Ένταλμα Πληρωμής, υπολογίζει τις κρατήσεις που προβλέπονται ανά κατηγορία δαπάνης και φροντίζει για την συμπλήρωση του με όλα τα απαραίτητα δικαιολογητικά που δικαιολογούν την δαπάνη. Όταν το Χρηματικό ένταλμα είναι πλήρες το διαβιβάζει στον Επίτροπο του Ελεγκτικού Συνεδρίου για θεώρηση. Αν υπάρχουν ελλείψεις στο Χρηματικό Ένταλμα, το Ελεγκτικό Συνέδριο ενημερώνει τον αρμόδιο από τον Δήμο. Αφού θεωρηθεί το χρηματικό ένταλμα από τον Επίτροπο του Ελεγκτικού Συνεδρίου αποστέλλεται στο ταμείο του Δήμου για εξόφληση.

Το λογιστήριο εκδίδει χρηματικά εντάλματα που αφορούν λογιστικές τακτοποιήσεις για ποσά που εισπράττονται μέσω ΔΕΗ, Ταμείου Παρακαταθηκών και Δανείων, για προμήθειες, έξοδα και δάνεια. Επιπλέον εκδίδει χρηματικά εντάλματα για επιχορηγήσεις που αφορούν ΝΠΔΔ του Δήμου και ελέγχεται αν το ύψος της επιχορήγησης που δίνεται στα ΝΠΔΔ υπολείπεται του ποσού της συστατικής πράξης του ΝΠΔΔ. Ακόμη όταν ο Δήμος έχει λεφτά ελέγχει εάν δόθηκαν οι υποχρεωτικές επιχορηγήσεις, οι οποίες καλύπτονται με αντίστοιχες κρατικές επιχορηγήσεις. Επίσης το Λογιστήριο φροντίζει τα χρηματικά εντάλματα να έχουν συνεχόμενη αρίθμηση. Το τμήμα Λογιστηρίου του Δήμου Τρικκαίων λειτουργεί μηχανογραφικά.

Στο παραπάνω γράφημα παρουσιάζεται το τμήμα λογιστηρίου στο οποίο διακρίνουμε τα ποσοστά των διαδικασιών έτσι όπως εφαρμόζονται στο Δήμο. Οι διαδικασίες αφορούν την οργάνωση του τμήματος και 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) στην επιχορήγηση σε ΝΠΔΔ του Δήμου και ζ) τις αποφάσεις του ΔΣ για αποζημίωση λόγω απαλλοτρίωσης. Οι διαδικασίες που σχετίζονται με την μηχανογράφηση αφορούν α) αν υπάρχει εφαρμογή, β) αν λειτουργεί, γ) τους χρήστες της εφαρμογής και δ) τη διαχείριση.

Στην κατηγορία “ ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΥ ” και σε σύνολο 32 ερωτήσεων που αφορούν την τήρηση των νομικών διατάξεων στη Λογιστική του Δήμου, το ποσοστό που τις καλύπτει είναι 90,62% ενώ το 9,37% είναι το ποσοστό που δεν τις καλύπτει.

5.3.5 Το τμήμα Ταμειακής Υπηρεσίας

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.5



Το τμήμα Ταμείου αναλαμβάνει την καταβολή πάσης φύσεως πληρωμών και απόδοσης κρατήσεων. Στο Δήμο Τρικκαίων η Ταμειακή Υπηρεσία παραλαμβάνει το Χρηματικό Ένταλμα από το λογιστήριο και αφού έχουν θεωρηθεί από το Ελεγκτικό Συνέδριο αλλά δεν υπογράφει στο βιβλίο παράδοσης ενταλμάτων του λογιστηρίου. Ελέγχει την νομιμότητα και την κανονικότητα της δαπάνης και προβαίνει στην πληρωμή τους.

Οι πληρωμές των προμηθευτών πραγματοποιούνται μέσω τραπέζης αλλά κάποιες γίνονται και από το ταμείο. Με την καταχώρηση της πληρωμής το σύστημα δεν ενημερώνεται με τον τρόπο που έγινε η πληρωμή (μετρητοίς- μέσω τραπέζης κλπ).

Γίνεται μερική εξόφληση των ενταλμάτων και σπάνια πραγματοποιείται μερική ενταλματοποίηση δαπανών. Στο τέλος της ημέρας γίνεται λογιστική συμφωνία των πληρωμών και με την πληρωμή ενημερώνεται το βιβλίο καθημερινό, το καθολικό εξόδων και το βιβλίο τρεχούμενων λογαριασμών. Οι κρατήσεις παρακολουθούνται

προϋπολογιστικά (με γραμμάτιο είσπραξης και ένταλμα απόδοσης κρατήσεων), από τον υπεύθυνο παρακολούθησης κρατήσεων στο ταμείο.

Οι διαδικασίες εισπράξεων πραγματοποιούνται μέσω εισπρακτόρων καθημερινά στο Δήμο. Ο ταμίας εκδίδει καθημερινά γραμμάτιο είσπραξης στο σύνολο των εισπράξεων. Εισπράξεις πραγματοποιούνται και μέσω τραπεζών όπως για παράδειγμα εισπράξεις επιχορηγήσεων.

Υπάρχει υπεύθυνος για την παρακολούθηση εσόδων όπως για την είσπραξη δημοτικών τελών μέσω ΔΕΗ.

Η επιχορήγηση που εισπράττεται αναφέρεται στον προϋπολογισμό ενώ αυτές που δεν αναφέρονται εγγράφονται αμέσως με αναμόρφωση.

Ο Δήμος Τρικκαίων ακολουθεί τη διαδικασία διευκόλυνσης των οφειλετών του. Η διαδικασία γίνεται με απόφαση του προϊσταμένου της ταμειακής υπηρεσίας μέχρι το ύψος της απαίτησης που ορίζεται από την νομοθεσία. Για το επιπλέον ποσό η απόφαση λαμβάνεται από το Δημοτικό Συμβούλιο. Κάθε 3 μήνες ελέγχεται τακτικά η πορεία των εισπράξεων από τις διευκολύνσεις.

Γίνεται προσπάθεια απεικόνισης συναλλαγών με τις τράπεζες (λογαριασμοί καταθέσεων) αλλά το μηχανογραφικό σύστημα δεν ενημερώνεται άμεσα με τις καταθέσεις και τις αναλήψεις από τους τραπεζικούς λογαριασμούς.

Για την παρακολούθηση δανείων υπάρχει υπεύθυνος στον Δήμο ο οποίος ελέγχει την τήρηση των όρων του δανείου. Οι τόκοι παρακολουθούνται ξεχωριστά στον προϋπολογισμό από το κεφάλαιο.

Το τμήμα της Ταμειακής Υπηρεσίας λειτουργεί μηχανογραφικά. Το μηχανογραφικό σύστημα της ταμειακής υπηρεσίας έχει την δυνατότητα να συγκεντρώνει ξεχωριστά τα τιμολόγια που πληρώθηκαν μέσω της παγίας και μέσω του συγκεκριμένου εντάλματος προπληρωμής. Οι καταθέσεις καταχωρούνται στην τράπεζα και οι πληρωμές που γίνονται μέσω τραπεζής καταχωρούνται στο σύστημα.

Δεν εκδίδονται μηχανογραφικά επιταγές και δεν καταχωρούνται και παρακολουθούνται από το σύστημα οι εκδιδόμενες επιταγές.

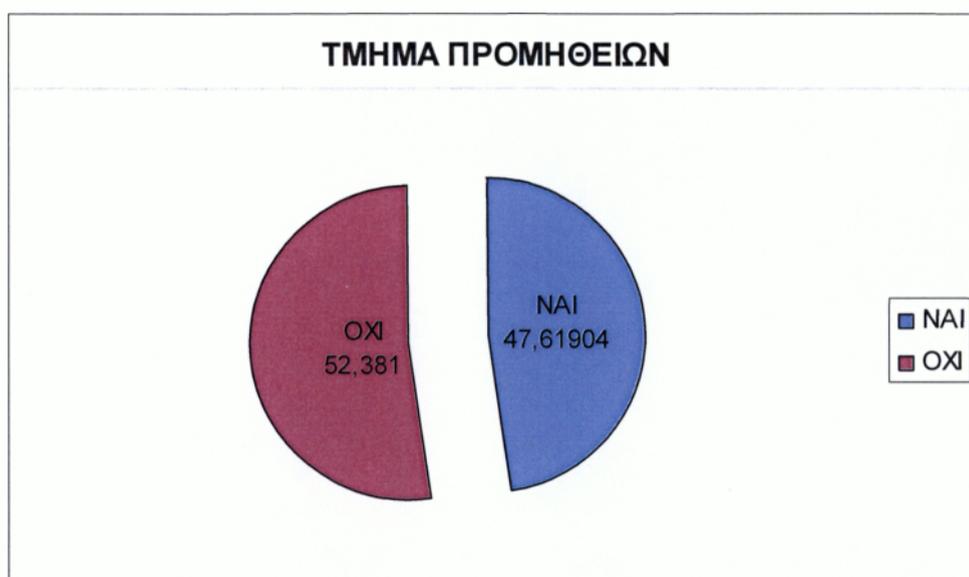
Το γράφημα παρουσιάζει τα ποσοστά του Δήμου όσο αφορά την τήρηση των νομοθετικά ισχυουσών διαδικασιών στο τμήμα της Ταμειακής Υπηρεσίας. Οι διαδικασίες αφορούν αρχικά στην οργάνωση του τμήματος και συγκεκριμένα α) στις διαδικασίες των πληρωμών, β) την διαχείριση των κρατήσεων, γ) τις διαδικασίες εισπράξεων, δ) την είσπραξη των 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.

Στην κατηγορία " ΤΜΗΜΑ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ " και σε σύνολο 48 ερωτήσεων που αφορούν την τήρηση των νομικών διατάξεων στη Λογιστική του Δήμου, το ποσοστό τήρησης των νομικών διατάξεων στο τμήμα αυτό φτάνει το 87,5% ενώ το 12,5% είναι το ποσοστό των απαντήσεων που δεν είναι σύμφωνο με τις διατάξεις αυτές.

5.3.6 Το τμήμα Προμηθειών

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.6



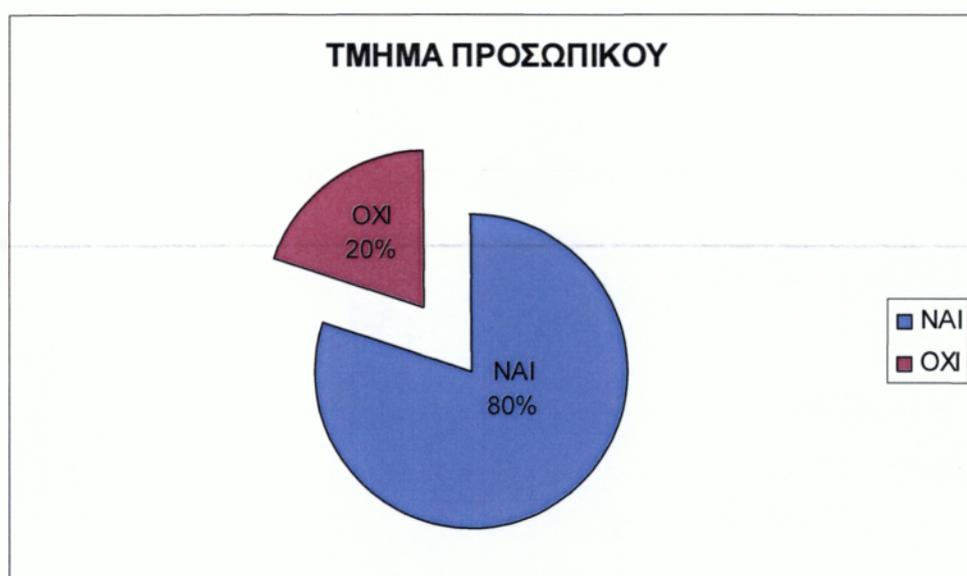
Τμήμα Προμηθειών στο Δήμο Τρικκαίων δεν υπάρχει. Η κάθε διεύθυνση φροντίζει ξεχωριστά για τις προμήθειες της.

Οι διαδικασίες του γραφήματος του τμήματος προμηθειών αφορούν αφ' ενός την οργάνωση του τμήματος και συγκεκριμένα α) τη γενικότερη διαδικασία πραγματοποίησης προμήθειας και β) τις διαδικασίες παραγγελίας και αφ' ετέρου τη μηχανογράφηση και συγκεκριμένα α) αν υπάρχει εφαρμογή, β) αν λειτουργεί η εφαρμογή, γ) αν υπάρχουν χρήστες και δ) σχετικά με τη διαχείριση.

Στην κατηγορία “ ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ ” και σε σύνολο 21 ερωτήσεων που αφορούν την τήρηση των νομικών διατάξεων στη Λογιστική του Δήμου, το 52,38% είναι το ποσοστό των απαντήσεων που πληροί τις νομικές διατάξεις και 47,61% το ποσοστό που αυτές δεν πληρούνται.

5.3.7 Το τμήμα Προσωπικού

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.7



Το Τμήμα Προσωπικού εκδίδει εντάλματα μισθοδοσίας ανά υπηρεσία αλλά και ενιαία για όλες τις υπηρεσίες. Οι πληρωμές γίνονται πάντα μέσω τραπεζής και ενημερώνεται το σύστημα. Οι κρατήσεις γίνονται στην εκκαθάριση του μήνα αλλά όχι σε κάθε 15ημερο. Επιπλέον υποβάλλονται συγκεντρωτικές καταστάσεις Φ.Μ.Υ. Οι υπερωρίες και οι λοιπές έκτακτες παροχές δεν εκδίδονται ανά 3μηνο αλλά ούτε και μέσα στον επόμενο μήνα που ακολουθεί. Η μισθοδοσία δεν εκδίδεται από εξωτερικό συνεργάτη.

Το τμήμα προσωπικού λειτουργεί μηχανογραφικά μέσω της εφαρμογής SINGULAR HRMS. Τα εντάλματα μισθοδοσίας εκδίδονται μηχανογραφικά.

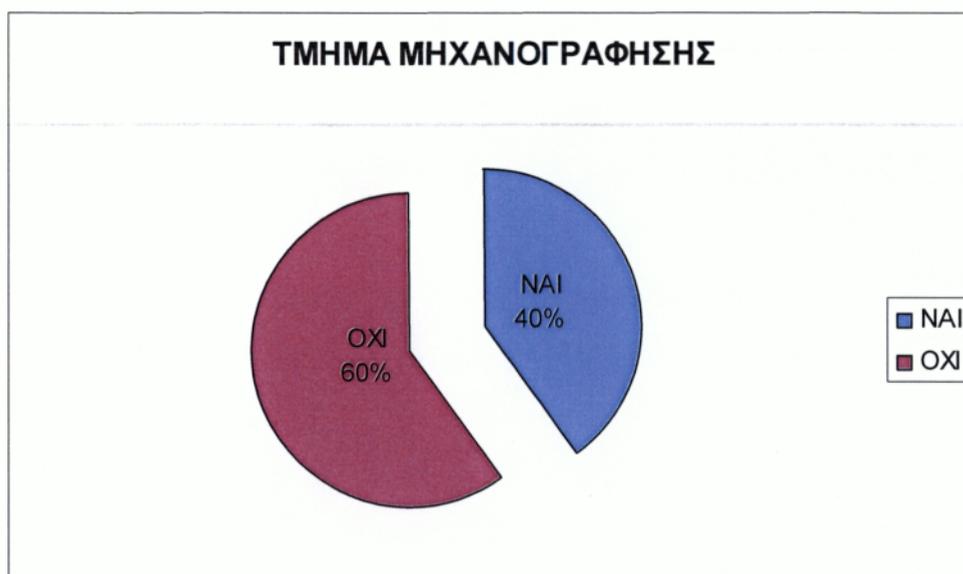
Στο γράφημα του τμήματος Προσωπικού ελέγχουμε κατά πόσο οι διαδικασίες τηρούνται στο Δήμο και αφορούν την οργάνωση και τη μηχανογράφηση του τμήματος. Σχετικά με την οργάνωση οι διαδικασίες αφορούν τη μισθοδοσία ενώ στη μηχανογράφηση

αφορούν α) αν υπάρχει εφαρμογή, β) αν λειτουργεί, γ) πόσοι χρήστες υπάρχουν και δ) σχετικά με την διαχείριση.

Στην κατηγορία “ ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ” και σε σύνολο 15 ερωτήσεων που αφορούν την τήρηση των νομικών διατάξεων στη Λογιστική του Δήμου, το 80% των απαντήσεων που δόθηκαν συμφωνούσαν με τις νομικές διατάξεις και το 20% δεν συμφωνούσαν.

5.3.8 Το τμήμα Μηχανογράφησης

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.8



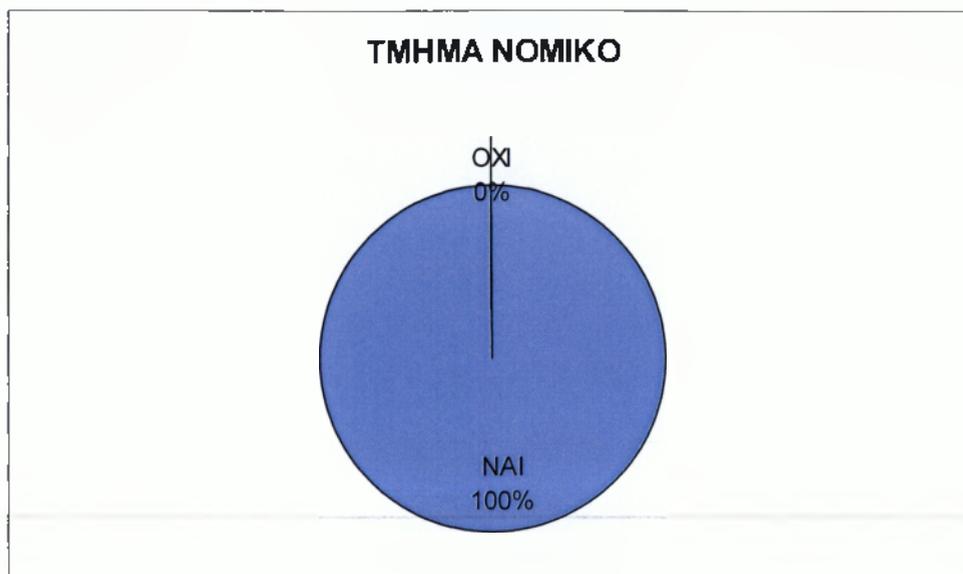
Στο τμήμα Μηχανογράφησης υπάρχει υπεύθυνος μηχανογράφησης αλλά δεν υπάρχει και δεν χρησιμοποιείται κάποια συγκεκριμένη εφαρμογή.

Το παραπάνω γράφημα απεικονίζει τις διαδικασίες που τηρούνται στο Δήμο για το τμήμα Μηχανογράφησης. Οι διαδικασίες αυτές αφορούν την οργάνωση του τμήματος

Στην κατηγορία “ ΤΜΗΜΑ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗΣ ” και σε σύνολο 5 ερωτήσεων που αφορούν την τήρηση των νομικών διατάξεων στη Λογιστική του Δήμου, το 60% των απαντήσεων που δόθηκαν πληροί τις νομικές διατάξεις ενώ το 40% δεν τις πληροί.

5.3.9 Το Νομικό τμήμα

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.9



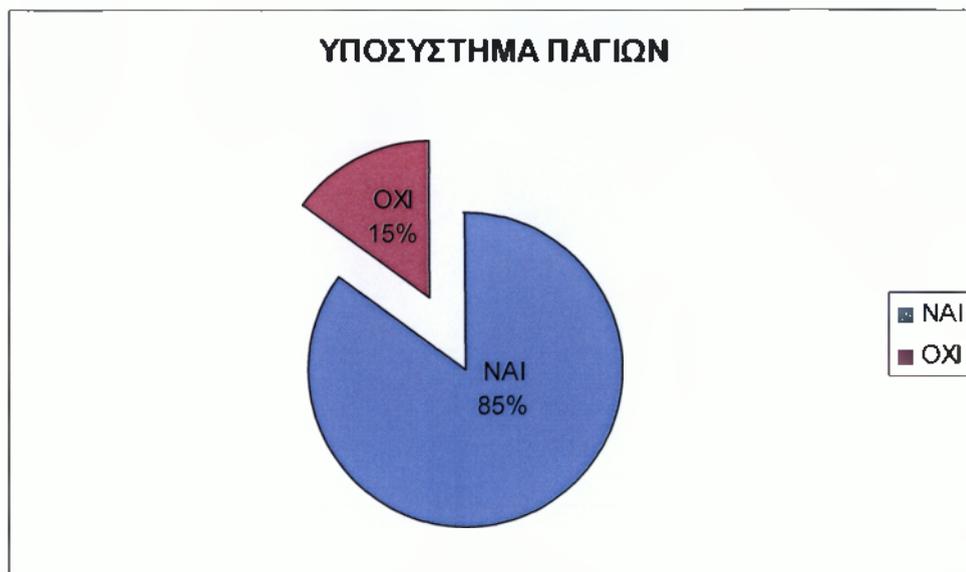
Το Νομικό Τμήμα παρακολουθεί τις υποχρεώσεις και τις απαιτήσεις που δημιουργούνται από τις νομικές διαδικασίες. Οι αποφάσεις που επηρεάζουν την περιουσία του Δήμου κοινοποιούνται από το δικαστικό και εξετάζονται από την οικονομική διεύθυνση. Οι υποχρεώσεις ή οι απαιτήσεις αυτές εγγράφονται λογιστικά.

Το γράφημα του Νομικού τμήματος απεικονίζει σε τι ποσοστό τηρούνται στο Δήμο οι ισχύουσες νομοθετικά διαδικασίες και αφορούν την παρακολούθηση των υποχρεώσεων και απαιτήσεων που δημιουργούνται από νομικές διαδικασίες.

Στην κατηγορία " ΝΟΜΙΚΟ ΤΜΗΜΑ " ο Δήμος εφαρμόζει τις νομικές του διατάξεις με ποσοστό 100%.

5.3.10 Το Υποσύστημα παγίων

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.10



Το Υποσύστημα Παγίων παρακολουθεί μεταβολές περιουσίας -μητρώο παγίων. Ο υπεύθυνος παρακολούθησης περιουσίας ελέγχει τις μεταβολές που προκύπτουν από προσκυρώσεις ή έσοδα από πώληση χώρων και έχει την λογιστική ευθύνη παρακολούθησης της περιουσίας.

Το Δημοτικό Συμβούλιο ορίζει επιτροπή καταστροφής υλικού. Τα είδη προς καταστροφή καταγράφονται σε κατάσταση ώστε να τίθενται σε έλεγχο από την επιτροπή καταστροφής.

Το ποσοστό επιχορήγησης του παγίου παρακολουθείται και εγγράφονται οι μειώσεις των λογαριασμών των επιχορηγήσεων. Για την παρακολούθηση των επιχορηγήσεων υπάρχει σχετικός φάκελος στον Δήμο. Το Δημοτικό Συμβούλιο παίρνει αποφάσεις κατανομής των επιχορηγήσεων όπως ΣΑΤΑ. Το υποσύστημα παγίων υπάρχει στο Δήμο, λειτουργεί μηχανογραφικά και τηρείται μητρώο παγίων.

Κατά την καταχώρηση των παγίων αγαθών δεν ενημερώνεται το μητρώο παγίων και δεν εισάγεται ο σχετικός αριθμός μητρώου. Οι βελτιώσεις – επεκτάσεις δεν καταχωρούνται στο μητρώο παγίων και στον ίδιο κωδικό του παγίου. Εάν το πάγιο είναι επιχορηγούμενο επίσης δεν καταχωρείται το ποσοστό της επιχορήγησης στο μητρώο παγίων.

Το παραπάνω γράφημα απεικονίζει το ποσοστό του Δήμου όσον αφορά τις ισχύουσες διαδικασίες στο υποσύστημα παγίων. Οι διαδικασίες αυτές αφορούν αφενός την οργάνωση και συγκεκριμένα την παρακολούθηση των μεταβολών περιουσίας- μητρώο παγίων, τις διαδικασίες καταστροφής παγίων- αποθεμάτων, και την παρακολούθηση είσπραξης επιχορήγησης για κατασκευή παγίου και αφετέρου τη μηχανογράφηση σε σχέση με το αν υπάρχει και λειτουργεί το υποσύστημα, τους χρήστες του και τη διαχείριση του.

Στην κατηγορία “ ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΠΑΓΙΩΝ ” και σε σύνολο 20 ερωτήσεων που αφορούν την τήρηση των νομικών διατάξεων στη Λογιστική του Δήμου, το ποσοστό τήρησης των νομικών διατάξεων είναι 85% ενώ το ποσοστό που δεν τις καλύπτει είναι 15%.

5.3.11 Το Υποσύστημα έργων

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.11



Το Υποσύστημα Έργων αναλαμβάνει τα έργα του δήμου. Συντάσσεται και ψηφίζεται από το Δημοτικό Συμβούλιο πριν την ψήφιση του προϋπολογισμού. Το τεχνικό πρόγραμμα εντάσσεται ολόκληρο στον προϋπολογισμό. Για την εκτέλεση των έργων υπάρχει συνεργασία μεταξύ της οικονομικής και τεχνικής υπηρεσίας του δήμου.

Η τιμολόγηση των λογαριασμών των εργολάβων ελέγχεται από το λογιστήριο στο τέλος της χρήσης.

Στον Δήμο εκτελούνται έργα με αυτεπιστασία και αυτό σημαίνει ότι το τεχνικό τμήμα του Δήμου εκτελεί το έργο και ο Δήμος προμηθεύεται όλα τα αναγκαία υλικά για την εκτέλεση του.

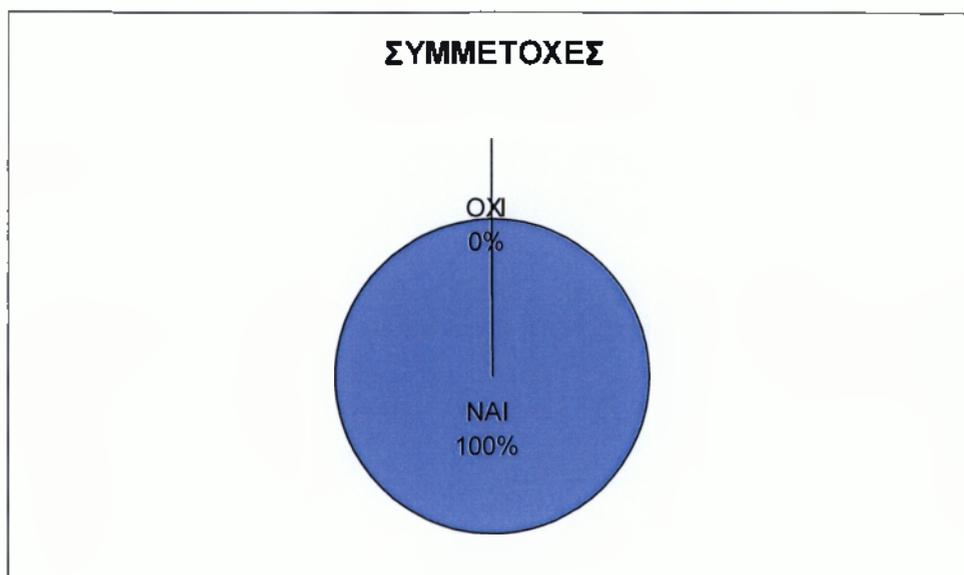
Τα έργα του Δήμου παρακολουθούνται σε ειδικό το καθένα ΚΑΔ (Κωδικό Αριθμό) όπως επίσης και τα υλικά που αγοράζονται για έργα με αυτεπιστασία και τα κόστη εργασίας που διατέθηκαν για το έργο όταν αυτό εκτελείται με αυτεπιστασία. Τα συνεχιζόμενα έργα εμφανίζονται ξεχωριστά στον προϋπολογισμό.

Το γράφημα του Υποσυστήματος Έργων παρουσιάζει σε τι ποσοστό τηρούνται οι διαδικασίες που έχουν νομοθετηθεί για το συγκεκριμένο τμήμα του Δήμου. Οι διαδικασίες αυτές αφορούν τα έργα.

Στην κατηγορία " ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΕΡΓΩΝ " ο Δήμος εφαρμόζει τις νομικές του διατάξεις με ποσοστό 100%.

5.3.12 Συμμετοχές

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ 5.3.12



Ο Δήμος συμμετέχει σε εταιρείες όπως για παράδειγμα η Δ.Ε.Κ.Α. (Δημοτική Επιχείρηση Κοινωνικής Ανάπτυξης) και έχουν καταγραφεί οι συμμετοχές σε επιχειρήσεις. Κάθε χρόνο λαμβάνονται οι ισολογισμοί των επιχειρήσεων στις οποίες συμμετέχει ο Δήμος έτσι ώστε να καταγράφονται οι μεταβολές που παρουσιάζονται από έτος σε έτος. Ο Δήμος έχει υπεύθυνο παρακολούθησης συμμετοχών. Οι αυξήσεις του Μετοχικού Κεφαλαίου των επιχειρήσεων που συμμετέχει ο Δήμος ελέγχονται και ψηφίζονται από το Δημοτικό Συμβούλιο.

Στο γράφημα των συμμετοχών του Δήμου εξετάζουμε τις διαδικασίες αν τηρούνται και σε τι ποσοστό και αφορούν την οργάνωση και συγκεκριμένα την παρακολούθηση των συμμετοχών και τις μεταβολές τους.

Στην κατηγορία " ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ " ο Δήμος εφαρμόζει τις νομικές του διατάξεις με ποσοστό 100%.

5.4 Ανάλυση εξέλιξης των Αποτελεσμάτων Χρήσεως

Ο Δήμος Τρικκαίων ξεκίνησε το Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα από το 2002. Από 1-1-2002 άρχισε να τηρεί και λογιστικά βιβλία με τη διπλογραφική λογιστική μέθοδο.

Παρακάτω παραθέτω σε πίνακα την εξέλιξη των Αποτελεσμάτων Χρήσεως για την ζετία 2006, 2007 και 2008. Τα στοιχεία είναι από τους Ισολογισμούς που μου δόθηκαν από τον Δήμο και βρίσκονται πίσω στα παραρτήματα.

Πίνακας 5.4
Πίνακας Κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης 2006, 2007 και 2008

Κύκλος Εργασιών	Έτη		
	2006	2007	2008
Αποτελέσματα Εκμεταλλεύσεως			
1. Έσοδα από πώληση αγαθών και υπηρεσιών	5.555.814,33	6.074.318,18	6.933.780,32
2. Έσοδα από φόρους-εισφορές- πρόστιμα- προσαυξήσεις	2.107.379,19	1.078.914,67	2.746.859,58
3. Τακτικές επιχορηγήσεις από Κρατικό Προϋπολογισμό	11.884.707,55	11.444.851,68	13.232.959,52
Σύνολο Εσόδων	19.547.901,07	18.598.084,53	22.913.599,42
Μείον Κόστος Αναλωθέντων	-26.471.174,10	-27.593.015,43	-29.955.844,83

	Μικτά Αποτελέσματα Εκμεταλλεύσεως (έλλειμμα)	-6.923.273,03	-8.994.930,90			-7.042.245,41	
Πλέον	Άλλα έσοδα	27.739,59	37.317,47			494,00	
Σύνολο		-6.895.533,44	-8.957.613,43			-7.041.751,41	
Μείον	1. Έξοδα διοικητικής λειτουργίας	244.445,63	249.565,51			269.315,16	
	3. Έξοδα λειτουργίας δημοσίων σχέσεων	62.737,11	42.597,70			141.265,37	
Σύνολο		307.182,74	292.163,21			410.580,53	
Μείον	Μερικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (έλλειμμα)	-7.202.716,18	-9.259.776,64			-7.452.331,94	
Πλέον	1. Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έξοδα	9.985,52	27.174,64			30.642,40	
Μείον	2. Προβλέψεις υποτιμήσεως τίτλων και χρεογράφων		8.152,56			5.069,99	
Μείον	3. Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα	729.856,14	1.321. 932,75	1.330.08 5,31	757. 509, 96	762.579, 95	
Σύνολο		-719.870,62	-1.302.910,67			-731.937,55	
	Ολικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (έλλειμμα)	-7.922.586,80	-10.552.687,31			-8.184.269,49	
Πλέον	Έκτακτα αποτελέσματα						
	1. Έκτακτα και ανόργανα έσοδα	3.588.324,56	3.797.134,36			4.153.108,27	
	3. Έσοδα προηγούμενων χρήσεων	251.244,74	377.901,28			2.615.661,29	
Σύνολο		3.839.569,30	4.175.035,64			6.768.769,56	
Μείον	1. Έκτακτα και ανόργανα έξοδα	4.432,88	27.371,36			10.540,25	
	3. Έξοδα προηγούμενων χρήσεων	271.719, 88	276.15 2,76	428.28 3,64	455.655, 00	203. 401, 36	213.941, 61
Σύνολο		3.563.416,54	3.719.380,64			6.554.827,95	
	Οργανικά και έκτακτα αποτελέσματα (έλλειμμα)	-4.359.170,26	-6.833.306,67			-1.692.441,54	
	ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ (ΕΛΛΕΙΜΜΑ)	-4.359.170,26	-6.833.306,67			-1.629.441,54	

Όπως παρατηρούμε από τον παραπάνω πίνακα, από την εξέλιξη των Αποτελεσμάτων Χρήσεως για την Ζετία 2006, 2007 και 2008 στο Δήμο Τρικκαίων παρατηρούμε τα εξής:

Αρχικά αυτό που διαπιστώνουμε από μια γενική εικόνα για τον Δήμο Τρικκαίων είναι ότι δεν έχει ανοδική πορεία γιατί έχει συνεχώς κάθε χρόνο έλλειμμα. Συγκεκριμένα από τους Ισολογισμούς, που παρουσιάζονται πίσω στο παράρτημα, παρατηρούμε ότι από το 2004 μέχρι και το 2008 είναι αυξητικά ελλειμματικοί. Ειδικότερα από τον πίνακα παρατηρούμε ότι τα έσοδα από την πώληση αγαθών και υπηρεσιών, όπου είναι τα κύρια έσοδα για το Δήμο, αυξάνονται από το 2006 μέχρι το 2008 κατά 1.377.965,99 €, όπως επίσης και τα έσοδα από φόρους- εισφορές - πρόστιμα- προσαυξήσεις κατά 639.480,39 €. Όπως βλέπουμε από τον πίνακα έχει πάρει σημαντικά μεγάλα ποσά από Τακτικές Επιχορηγήσεις από τον Κρατικό Προϋπολογισμό. Το Κόστος Αναλωθέντων για το 2006 είναι -26.471.174,10, το 2007 είναι -27.593.015,43 και το 2008 είναι -29.955.844,83 δηλαδή κατά 2.362.829,4 μεγαλύτερο από το 2007 και κατα 3.484.670,73 μεγαλύτερο από το 2006 και όλα αυτά μας δείχνουν σαν αποτέλεσμα ότι το Κόστος Αναλωθέντων (αγαθών και υπηρεσιών) και για τα 3 έτη που παρουσιάζονται, είναι πάντα μεγαλύτερο από το σύνολο των εσόδων και για αυτό τον λόγο δεν καλύπτεται ποτέ το κόστος υπηρεσιών στο Δήμο.

Στη συνέχεια του πίνακα παρατηρούμε τους λογαριασμούς της εκμεταλλεύσεως όπου και αυτοί παρουσιάζουν έλλειμμα. Συγκεκριμένα για τα μερικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως και στα 3 έτη έχουμε έλλειμμα με το μικρότερο να εμφανίζεται το 2006, ενώ το 2007 αυξάνεται σημαντικά κατά 2.057.060,46 και το 2008 να μειώνεται κατά 249.615,76 από το 2006. Ακόμη βλέπουμε πως οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή έξοδα αυξάνονται κατά πολύ από το 2006 μέχρι το 2008. Επιπλέον το 2006 δεν εμφανίζονται προβλέψεις υποτιμήσεως τίτλων και χρεογράφων, εμφανίζονται το 2007 κατά 8.152,56 και κατά 3082,57 λιγότερα για το 2008. Οι χρεωστικοί τόκοι και τα συναφή έξοδα παρουσιάζονται και για τα 3 έτη με σημαντική αύξηση για το 2007 και το 2008 μειώνονται.

Έπειτα παρατηρούμε τα ολικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως όπου και αυτά στα 3 έτη παρουσιάζουν έλλειμμα και μάλιστα με σημαντικές διαφορές από τα μερικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως.

Αμέσως μετά έχουμε τα έκτακτα αποτελέσματα όπου είναι η διαφορά μεταξύ ανόργανων εσόδων και ανόργανων εξόδων. Στα έκτακτα και ανόργανα έσοδα παρατηρούμε μια μικρή αύξηση σταδιακά από το 2006 μέχρι το 2008 όπως επίσης και στα έκτακτα και ανόργανα έξοδα έχουμε αύξηση. Στα έσοδα προηγούμενων χρήσεων το 2006 έχει 251.244,74, το 2007 έχει 377.901,28 και το 2008 έχει ένα μεγάλο ποσό 2.615.661,29

όπου βλέπουμε ότι αυξήθηκε κατά πολύ μέσα στην 3ετία. Στα έξοδα προηγούμενων χρήσεων υπάρχει μια αύξηση το 2006 και το 2007 ενώ το 2008 έχουμε μείωση.

Τέλος στα Καθαρά Αποτελέσματα και στα 3 έτη παρουσιάζεται έλλειμμα. Το 2006 έχουμε έλλειμμα -4.359.170,26, το 2007 έχει μεγαλύτερο έλλειμμα -6.833.306,67 και το 2008 το έλλειμμα μειώνεται κατά πολύ στο -1.629.441,54. Για το 2007 που το έλλειμμα του είναι αρκετά μεγάλο διαπιστώνουμε ότι είχε λιγότερα έσοδα από φόρους – εισφορές – πρόστιμα-προσαυξήσεις και πήρε λιγότερα από τις τακτικές επιχορηγήσεις από τον Κρατικό Προϋπολογισμό καθώς επίσης και στα έκτακτα και ανόργανα έξοδα είναι μεγαλύτερο το ποσό από τις δύο άλλες χρονιές αλλά και τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων.

Για το 2008 που το έλλειμμα του μειώνεται σε σύγκριση με τις προηγούμενες χρονιές παρατηρούμε ότι είχε περισσότερα έσοδα από πώληση αγαθών και υπηρεσιών, από φόρους –εισφορές –πρόστιμα-προσαυξήσεις αλλά επιπλέον πήρε μεγαλύτερη επιχορήγηση από τον Κρατικό Προϋπολογισμό καθώς επίσης και το κονδύλι από τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων είναι αρκετά μεγάλο από τις προηγούμενες χρονιές και έτσι μπόρεσε να ελαττώσει το έλλειμμα του.

Όπως παρατηρούμε από τους Ισολογισμούς διαπιστώνουμε ότι ο Δήμος Τρικκαίων έχει κάνει μια καλή απογραφή έναρξης και από το 2004 και μετά έχει εφαρμόσει ορθά το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο Δήμων και Κοινοτήτων (Π.Δ.315/99) και άρχισε να τηρεί λογιστικά βιβλία με τη διπλογραφική λογιστική μέθοδο από την 1.1.2002.

Συμπεράσματα – Προτάσεις

Για να μπορέσει η Τοπική Αυτοδιοίκηση να λειτουργήσει τέλεια πρέπει να διαμορφώσουμε ένα κατάλληλο μηχανισμό ετοιμότητας όπου για να πετύχει χρειάζεται μια οργανωμένη και διαρκή προσπάθεια. Ακόμη για την επιτυχία των προσπαθειών της απαιτείται και ο εκσυγχρονισμός των οικονομικών λειτουργιών της. Μέχρι σήμερα η Τοπική Αυτοδιοίκηση δεν έχει καταφέρει να υλοποιήσει την προσπάθεια της αυτή σε όλους τους τομείς.

Πριν την εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος οι Δήμοι χρησιμοποιούσαν το δημόσιο λογιστικό, ένα εργαλείο καθαρά ταμειακής διαχείρισης όπου δεν είχε τις δυνατότητες μιας ολοκληρωμένης και αξιόπιστης λογιστικής παρακολούθησης.

Όπως όλοι οι Δήμοι έτσι και ο Δήμος Τρικκαίων από την 1-1-2000 κατέστη υποχρεωτικό γι' αυτούς η εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος το οποίο τους δίνει την δυνατότητα να διαχειρίζονται ορθολογικότερα, πιο σωστά και πιο οργανωμένα τα οικονομικά τους στοιχεία.

Για να μπορέσει όμως να λειτουργήσει ένα τέτοιο επιστημονικό εργαλείο θα πρέπει οπωσδήποτε να υπάρξει σωστή οργάνωση και συντονισμός στο εσωτερικό περιβάλλον του Δήμου, το οποίο όπως προκύπτει από το αποτέλεσμα της έρευνας αποτελεί μεγάλο πρόβλημα, αφού μέχρι σήμερα δεν έχουν καταφέρει να οργανωθούν όπως θα έπρεπε, με αποτέλεσμα να μην λειτουργούν πλήρως όλες οι υπηρεσίες του Δήμου κάτι το οποίο είναι απαραίτητο για τη σωστή λειτουργία του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος.

Σύμφωνα με το Προεδρικό Διάταγμα 315/99 που αναφέρεται στην έναρξη της εφαρμογής του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος, ο Δήμος Τρικκαίων δεν ήταν έτοιμος να εφαρμόσει ένα τέτοιο σημαντικό διαχειριστικό και επιστημονικό εργαλείο, διότι δεν είχαν την απαραίτητη οργάνωση έτσι ώστε να δεχτούν αυτή την καινοτομία. Επομένως ο Δήμος θα έπρεπε να είχε φροντίσει να θέσει πρώτα τις αναγκαίες βάσεις που αφορούν την απαραίτητη οργάνωση και αφού καλύψουν αυτές τις απαραίτητες προϋποθέσεις τότε και μόνο έπρεπε να περάσει στην εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος.

Βέβαια οι υπάλληλοι του Δήμου προσπάθησαν από την αρχή να προσαρμοστούν στις νέες συνθήκες και σε αυτή την πρωτόγνωρη γνώση, παρακολουθώντας σεμινάρια για τον τρόπο λειτουργίας αλλά και για την ορθή τήρηση των διαδικασιών του Διπλογραφικού.

Ο Δήμος δεν έχει συντάξει Απογραφή Έναρξης, πράγμα σημαντικό για την αποτύπωση της οικονομικής κατάστασης του Δήμου κατά την έναρξη εφαρμογής της διπλογραφικής λογιστικής μεθόδου. Ακόμη δεν έχει προβεί στην πρόσληψη ενός εξωτερικού συνεργάτη με ειδικές γνώσεις για να μπορέσει ο Δήμος να αντιμετωπίσει τα προβλήματα του άμεσα. Επιπλέον η μη λειτουργία του τμήματος προμηθειών δεν επιτρέπει την διενέργεια μαζικών προμηθειών, τα υλικά των οποίων θα υπάρχουν στην αποθήκη του Δήμου και ο υπεύθυνος θα διενεργεί τη διαχείριση του. Η αποθήκη επίσης δεν υπάρχει στον Δήμο κάτι το οποίο είναι εξίσου σημαντικό για την παρακολούθηση των αποθεμάτων στη λογιστική λειτουργία του. Όλα τα παραπάνω προβλήματα για τον Δήμο δημιουργούν σημαντική καθυστέρηση στην ολοκληρωμένη εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος.

Για την αντιμετώπιση των παραπάνω προβλημάτων πιστεύω πως ο Δήμος πρέπει να προσλάβει εξειδικευμένο προσωπικό έτσι ώστε να μπορούν να ανταποκριθούν στις αυξημένες απαιτήσεις που έχει η λειτουργία ενός σύγχρονου Δήμου. Με το κατάλληλα εξειδικευμένο και εκπαιδευμένο προσωπικό και με την βοήθεια ενός εξωτερικού συνεργάτη με τις κατάλληλες γνώσεις θα καταφέρει να φτάσει στην πλήρη εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος. Τέλος στον Δήμο πρέπει όλα τα τμήματα να λειτουργούν και να έχουν την πλήρη μηχανογράφηση και με τις κατάλληλες εφαρμογές για να μπορέσει να γίνει πιο αποτελεσματικός.

Βιβλιογραφία

- Κοντάκος Γ. Αριστοτέλης, 2001, Γενική Λογιστική σε Ευρώ, εκδόσεις ``ΕΛΛΗΝ``.
- Ιωάννης Π. Ράλλης, Η λογιστική των Ο.Τ.Α., εκδόσεις Οικονομική.
- Θεοδώρου Δ. Ιωάννης, 2006, Οι δαπάνες των Ο.Τ.Α., εκδόσεις Θεσσαλονίκη.
- Σ. Καραγιάνης, 2004, Ο οικονομικός προγραμματισμός των Ο.Τ.Α. και ο νέος τύπος προϋπολογισμού Κ.Υ.Α. 7028/04, εκδόσεις Γ. Μ. Καραναστάση.
- Σημειώσεις μαθήματος ΣΤ΄ εξαμήνου, Λογιστική των Ο.Τ.Α., Θεωρία.
- Σταυροπούλου Μαρία, σημειώσεις για το μάθημα Θεωρίας «Λογιστική των Ο.Τ.Α.», αποσπάσματα από το βιβλίο «Το Οικονομικό Διαχειριστικό Λογιστικό Σύστημα των Ο.Τ.Α.» του Καραγιάνη Στέλιου, εκδόσεις Γ.Μ.Καραναστάση, 2002.
- Σταυροπούλου Μαρία, σημειώσεις για το μάθημα Εργαστηρίου, ΣΤ΄ εξαμήνου, Λογιστική των Ο.Τ.Α.

Ηλεκτρονικές Διευθύνσεις

- www.vpes.gr
- www.eetaa.gr
- www.karagilanis.gr

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α΄

Τ.Ε.Ι. ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΤΟΠΙΚΗΣ ΑΥΤΟΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

Ερωτηματολόγιο Πτυχιακής Εργασίας στο Αντικείμενο « Λογιστική των Ο.Τ.Α.»

ΔΗΜΟΣ: Τρικαίων..... ΠΕΡΙΟΧΗ: Τρίκαλα.....

Α)	ΓΕΝΙΚΑ	ΝΑΙ	ΟΧΙ	Μ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
)	Πόσα άτομα απασχολεί η οικονομική διεύθυνση	2			
)	Υπάρχει τμήμα εσόδων, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	4			
)	Υπάρχει τμήμα λογιστηρίου, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	7			
)	Υπάρχει τμήμα ταμειακής υπηρεσίας, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	2			
)	Υπάρχει τμήμα προμηθειών, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	4			
)	Υπάρχει τμήμα προσωπικού, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	5			
)	Υπάρχει τμήμα μηχανογράφησης, εάν ναι πόσα άτομα απασχολεί	5			
)	Ο Δήμος είναι υπόχρεος στην εφαρμογή του διπλογραφικού	×			
)	Εάν είναι υπόχρεος στο διπλογραφικό τηρείται και από ποια χρήση	×			2002
0)	Έχει συντάξει απογραφή έναρξης	×			
1)	Για ποιές χρήσεις έχει συντάξει ισολογισμό				2002-2009
β)	ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ				
)	Σύνταξη και παρακολούθηση πορείας προϋπολογισμού				
	Ο προϋπολογισμός συντάσσεται στις ημερομηνίες που ορίζει το θεσμικό πλαίσιο	×			
	Συμμετέχουν οι υπηρεσίες στη σύνταξή του	×			
	Συντάσσεται εισηγητική έκθεση	×			
	Πραγματοποιούνται αναμορφώσεις συχνότερα από 3 φορές ετησίως (πέραν των αναμορφώσεων λόγω νέων εσόδων ή εξόδων)	×			
	Στο τέλος της χρήσης 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	×			
γ)	ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ				
	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 αναφέρετέ τα αναλυτικά)	×			
Δ)	ΤΜΗΜΑ ΕΣΟΔΩΝ				
ε)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ				
)	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	×			
)	Οίκοθεν βεβαίωση				
	Βεβαιώνονται οίκοθεν έσοδα τα οποία θα έπρεπε να βεβαιώνονται με κατάλογο (εάν ναι αναφέρετε ποια στις παρατηρήσεις)	×			
	Τα ΥΒΣ συγκεντρώνονται σε τριπλότυπο βεβαίωσης στο τέλος της ημέρας	×			
)	Διαγραφή εσόδου				
	Τη διαγραφή εσόδου εισηγείται η υπηρεσία εσόδων	×			
	Τη διαγραφή εσόδου εισηγείται η ταμιακή υπηρεσία		×		
)	Παραγραφή εσόδου				
	Υπάρχουν σημαντικές απαιτήσεις, οι οποίες θα έπρεπε να είχαν παραγραφεί	×			
)	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	×			
)	Παρακολούθηση απαιτήσεων (κανονικών-επισφαλών-επίδικων)				
)	ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ				
α)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ	×			
	ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ	×			aware
	Λειτουργεί το υποσύστημα του ΤΑΠ		×		
	Λειτουργεί το υποσύστημα του νεκροταφείου		×		
	Λειτουργούν άλλα υποσυστήματα, αν ναι ποια		×		
	ΧΡΗΣΤΕΣ				
	Υπάρχουν...4... χρήστες				4

	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι πόσοι	×			όλοι
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι πόσοι	×			όλοι
ι)	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				
	Είναι μηχανογραφημένοι όλοι οι 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	×			
ι)	ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟΥ				
ο)	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 δυο		×		
υ)	Παγία 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 των προμηθειών μέσω της παγίας εκδίδονται στο όνομα του διαχειριστή της παγίας	×			
	Στο τέλος της χρήσης επιστρέφεται η παγία με την έκδοση διπλότυπου Είσπραξης	×			
φ)	Έκδοση εντάλματος προπληρωμής				
	Ορίζεται ο διαχειριστής με απόφαση του Δ.Σ.	×			
	Κοινοποιείται η απόφαση του Δ.Σ. έγκαιρα από το λογιστήριο	×			
	Αποδίδει εμπρόθεσμα ο υπόλογος του εντάλματος προπληρωμής	×			
	Το κλείσιμο των ενταλμάτων προπληρωμής γίνεται με την έκδοση διπλότυπου εισπραξης	×			
χ)	Λογιστικές τακτοποιήσεις από εισπράξεις δημοτικών τελών μέσω ΔΕΗ-ΤΠΔ κλπ.				
	Πραγματοποιούνται λογιστικές τακτοποιήσεις για τα ποσά που εισπράττονται μέσω ΔΕΗ, ΤΠΔ στη περίπτωση που παρακρατούνται προμήθειες, έξοδα, δάνεια κλπ.	×			
	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		×		
	Παρακολούθηση προβλέψεων				
	Δημιουργούνται προβλέψεις επισφαλών απαιτήσεων	×			

	Δημιουργούνται προβλέψεις για αποζημιώσεις προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία	×		
	Δημιουργούνται άλλες προβλέψεις (ποιές)	×		συνταξιοδότηση
5)	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 Δ.Σ. κοινοποιούνται έγκαιρα (εντός του μηνός) στο λογιστήριο	×		
	Ελέγχεται εάν δόθηκαν οι υποχρεωτικές επιχορηγήσεις, οι οποίες καλύπτονται με αντίστοιχες κρατικές επιχορηγήσεις	×		Όχι πάντα(εάν έχει λεφτά)
	Για τις επιχορηγήσεις ΝΠ σε είδος λαμβάνονται αποφάσεις οργάνων διοίκησης	×		
	Για τις επιχορηγήσεις ΝΠ σε είδος ενημερώνεται το λογιστήριο	×		
6)	Απόφαση του Δ.Σ. για αποζημίωση λόγω απαλλοτρίωσης			
	Οι αποφάσεις για αποζημιώσεις κοινοποιούνται έγκαιρα στο λογιστήριο	×		
7)	ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ			
7)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ	×		
7)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ	×		
7)	ΧΡΗΣΤΕΣ			
	Υπάρχουν...4...χρήστες	4		
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι πόσοι	×		όλοι
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι πόσοι	×		όλοι
8)	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	×		
9)	ΤΜΗΜΑ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ			
9)	Οργάνωση			
9)	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 τραπέζης	×		
	Οι πληρωμές των προμηθευτών γίνονται από το ταμείο	×		
	Οι πληρωμές του προσωπικού γίνονται μέσω τραπέζης	×		
	Όταν καταχωρείται η πληρωμή ενημερώνεται το σύστημα με τον τρόπο που έγινε η πληρωμή (μετρητοίς-μέσω τραπέζης κλπ)		×	
	Γίνεται μερική ενταλματοποίηση δαπανών	×		σπάνια
	Γίνεται μερική εξόφληση των ενταλμάτων	×		

	Στο τέλος της ημέρας γίνεται λογιστική συμφωνία των πληρωμών	×		
	Με την πληρωμή ενημερώνεται το βιβλίο «καθημερινό»	×		
	Με τη πληρωμή ενημερώνεται το καθολικό εξόδων (ταμείου)	×		
	Με τη πληρωμή ενημερώνεται το βιβλίο τρεχούμενων		×	Δεν υπάρχει
)	Διαχείριση κρατήσεων			
	Οι κρατήσεις παρακολουθούνται προϋπολογιστικά (με γραμμάτιο εισπραξης 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	×		
)	Διαδικασίες εισπράξεων			
	Οι εισπράξεις πραγματοποιούνται μέσω εισπρακτόρων	×		
	Οι εισπρακτορες αποδίδουν τις εισπράξεις τους καθημερινά	×		καθημερινά
	Ο ταμίας εκδίδει γραμμάτιο εισπραξης στο σύνολο των εισπράξεων	×		καθημερινά
	Πραγματοποιούνται εισπράξεις μέσω τραπεζών	×		επιχορηγήσεις
)	Είσπραξη δημοτικών τελών μέσω ΔΕΗ			
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης των εσόδων αυτών	×		
)	Είσπραξη επιχορήγησης			
	Η επιχορήγηση που εισπράττεται αναφέρεται συνήθως στο προϋπολογισμό	×		
	Οι επιχορηγήσεις που δεν αναφέρονται στο προϋπολογισμό εγγράφονται αμέσως με αναμόρφωση	×		
	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 Δ.Σ.	×		
	Ελέγχεται τακτικά (και τότε) η πορεία των εισπράξεων από τις διευκολύνσεις	×		Κάθε 3 μήνες
	Διαδικασίες απεικόνισης συναλλαγών με τράπεζες (λογαριασμοί καταθέσεων)			
	Το μηχανογραφικό σύστημα ενημερώνεται με τις καταθέσεις και τις αναλήψεις από τους τραπεζικούς λογαριασμούς		×	Όχι άμεσα, μετά από καιρό, όχι αυθημερόν
	Παρακολουθούνται τα υπόλοιπα των λογαριασμών τραπεζών και γίνεται συμφωνία με τα χρηματικά διαθέσιμα που έχει ο Δήμος	×		
	Παρακολουθούνται οι χρεωστικοί τόκοι και τα έξοδα	×		

	τραπέζης με λογιστική τακτοποίηση				
3)	Διαδικασίες απεικόνισης συναλλαγών με τράπεζες (δάνεια)				
	Υπάρχει υπεύθυνος παρακολούθησης δανείων	x			
	Παρακολουθούνται ξεχωριστά στο προϋπολογισμό οι τόκοι από το κεφάλαιο	x			
	Ελέγχεται η τήρηση των όρων του δανείου από τον υπεύθυνο	x			
	Ενημερώνεται μηνιαία ο διευθυντής ΟΥ	x			
4)	ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ				
α)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ	x			alfaware
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ	x			
γ)	ΧΡΗΣΤΕΣ				
	Υπάρχουν ...7...χρήστες	7			
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι πόσοι	x			όλοι
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι πόσοι	x			όλοι
δ)	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				
	Το μηχανογραφικό σύστημα έχει την δυνατότητα να συγκεντρώνει ξεχωριστά τα τιμολόγια που πληρώθηκαν μέσω της παγίας	x			
	Το μηχανογραφικό σύστημα έχει την δυνατότητα να συγκεντρώνει ξεχωριστά τα τιμολόγια που πληρώθηκαν μέσω του συγκεκριμένου εντάλματος προπληρωμής	x			
	Καταχωρούνται οι καταθέσεις στην τράπεζα	x			
	Καταχωρούνται οι πληρωμές που γίνονται μέσω τραπέζης στο σύστημα	x			
	Γίνεται μηχανογραφικά η έκδοση του παραστατικού είσπραξης και η ενημέρωση της καρτέλας του οφειλέτη	x			
	Εκδίδετε επιταγές		x		
	Καταχωρείτε και παρακολουθείτε από το σύστημα τις εκδιδόμενες επιταγές		x		
5)	ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΜΗΘΕΙΩΝ				
α)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ				
α)	Γενικότερη διαδικασία πραγματοποίησης προμήθειας (ΕΑΔ-εκκαθάριση-ενταλματοποίηση)				
	Πριν την προμήθεια ενεργείται ΕΑΔ	x			
	Την ΕΑΔ εκδίδει η διεύθυνση στην οποία υπάγεται το γραφείο	x			
	Η ΕΑΔ επικυρώνεται από την οικονομική διεύθυνση	x			
	Με την έκδοση της ΕΑΔ ελέγχεται η νομιμότητα της δαπάνης	x			
	Με την έκδοση της ΕΑΔ ελέγχεται η ύπαρξη της πίστωσης	x			
	Καταχωρείται η ΕΑΔ στο βιβλίο αναλαμβανομένων υποχρεώσεων		x		
	Το λογιστήριο ελέγχει κατά την εκκαθάριση την ενδεχόμενη παραγραφή της υποχρέωσης πληρωμής	x			
	Με την έκδοση του Χ.Ε. καταχωρείται στο ημερολόγιο εκδιδόμενων Χ.Ε.	x			

	Με την έκδοση του Χ.Ε. 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				Δεν υπάρχει γραφείο προμηθειών
	ή το δικαίωμα προμηθειών το έχει ο καθένας μέσα στο Δήμο		×		
	Ενημερώνεται η αποθήκη (αποθηκάριος) για την αναμενόμενη παραγγελία		×		
3)	ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ				
ο)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ		×		
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ		×		
γ)	ΧΡΗΣΤΕΣ				
	Υπάρχουν ...0... χρήστες	0			
	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι πόσοι		×		
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι πόσοι		×		
δ)	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				
	Κάνετε συμφωνία καρτελών προμηθευτών		×		
	Το σύστημα κατά την καταχώρηση της ΕΑΔ παρέχει προστασία από υπέρβαση της πίστωσης		×		
ε)	ΤΜΗΜΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ				
ζ)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ				
η)	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 Φ.Μ.Υ.	×			
	Οι υπερωρίες και οι λοιπές έκτακτες παροχές εκδίδονται ανά 3μηνο και μέσα στον επόμενο μήνα που ακολουθεί		×		
θ)	ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ				
	Η μισθοδοσία εκδίδεται από εξωτερικό συνεργάτη		×		
ι)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΕΦΑΡΜΟΓΗ (ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ)	×			SINGULAR HRMS
κ)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ	×			
	Εκδίδονται εντάλματα μισθοδοσίας μηχανογραφικά	×			
	ΧΡΗΣΤΕΣ				
	Υπάρχουν...2...χρήστες	2			

	Είναι γνώστες χρήσης υπολογιστών, εάν ναι πόσοι	×			όλοι
	Είναι γνώστες του προγράμματος, εάν ναι πόσοι	×			όλοι
ι)	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				
	Εάν οι πληρωμές γίνονται μέσω τραπέζης, ενημερώνεται το σύστημα	×			
Ι)	ΤΜΗΜΑ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗΣ				
ι)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ				
)	ΓΕΝΙΚΑ				
	Υπάρχει διεύθυνση μηχανογράφησης		×		
	Υπάρχει τμήμα μηχανογράφησης	×			
	Υπάρχει υπεύθυνος μηχανογράφησης	×			
	Υπάρχει εφαρμογή (ποια είναι)		×		
	Η εφαρμογή είναι συμβατή με τις νέες προδιαγραφές		×		
ϋ)	ΝΟΜΙΚΟ ΤΜΗΜΑ				
)	Παρακολούθηση υποχρεώσεων και απαιτήσεων που δημιουργούνται από νομικές διαδικασίες				
	Κοινοποιούνται από το δικαστικό αποφάσεις που επηρεάζουν τη περιουσία του Δήμου	×			
	Οι αποφάσεις αυτές εξετάζονται από την οικονομική διεύθυνση	×			
	Εγγράφονται λογιστικά οι υποχρεώσεις ή οι απαιτήσεις αυτές	×			
)	ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΠΑΓΙΩΝ				
)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ				
)	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	×			
)	Διαδικασίες καταστροφής παγίων-αποθεμάτων				
	Ορίζεται επιτροπή καταστροφής υλικού από το Δ.Σ.	×			
	Καταγράφονται τα είδη προς καταστροφή σε κατάσταση ώστε να τίθενται προς έλεγχο από την επιτροπή καταστροφής	×			
	Ενημερώνεται το λογιστήριο με κοινοποίηση του πρωτοκόλλου καταστροφής	×			
ι)	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 Δ.Σ. παίρνει απόφαση κατανομής των επιχορηγήσεων(π.χ. ΣΑΤΑ)	×			

β)	ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ				
ι)	ΥΠΑΡΧΕΙ ΤΟ ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ	×			
β)	ΛΕΙΤΟΥΡΓΕΙ	×			
	Τηρείται μητρώο παγίων	×			
γ)	ΧΡΗΣΤΕΣ				
	Υπάρχει υπεύθυνος περιουσίας	×			1
	Είναι γνώστης του υπολογιστή	×			
	Είναι γνώστης του προγράμματος	×			
ι)	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				
	Κατά την καταχώριση των 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		×		
ζ)	ΥΠΟΣΥΣΤΗΜΑ ΕΡΓΩΝ				
α)	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 συνεχιζόμενα έργα ξεχωριστά στο προϋπολογισμό	×			
	Υπάρχει μητρώο έργων	×			
	Εάν το πάγιο είναι επιχορηγούμενο υπάρχει ενημέρωση στο λογιστήριο για το ποσοστό επιχορήγησης	×			
	Διαχωρίζονται οι βελτιώσεις-επεκτάσεις από τις	×			

	συντηρήσεις- επισκευές				
α)	ΣΥΜΜΕΤΟΧΕΣ				
ι)	ΟΡΓΑΝΩΣΗ				
)	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 (π.χ. ο υπεύθυνος περιουσίας)	×			
	Ελέγχονται οι αυξήσεις που δίδονται για το Μ.Κ. των επιχειρήσεων	×			

Στοιχεία συμμετέγοντος (ερωτηθέντος από τον Δήμο)

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ:.....

ΘΕΣΗ:.....

Τηλ:.....

e-mail:.....

Ημερομηνία :... / ... / ...
Ο/Η Συντάκτης

.....

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β'

ΔΗΜΟΣ ΤΡΙΚΑΛΩΝ
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΗΣ 31ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005
4η ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ (1 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ - 31 ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2005)

ΠΕΡΙΓΡΗΦΗ	Ποσό 2005			Ποσό 2004			ΠΑΡΩΤΙΚΟ	Ποσό 2005		Ποσό 2004	
	Αξία εντόμων	Αξία βεβαιωσίων	Αξία λοιπών	Αξία εντόμων	Αξία βεβαιωσίων	Αξία λοιπών		30/06/2005	30/06/2004	31/12/2004	31/12/2003
ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	769.015,01	148.949,49	260.409,93	521.656,67	84.167,01	243.799,96	Α. ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ	20.704.167,40	28.667.358,95		
Ε. ΚΑΤΑΤΑΞΗ							Ε. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				
1. Υπόλοιπα - Οφειλόμενα	14.004.792,57		14.024.783,97	19.024.645,19		13.965.645,17	Ε. Διαχείριση - Διατεταγμένα/εξοφλημένα/επιδόματα/επιδόματα/επιδόματα				
2. Πληρωτέα - Οφειλόμενα	3.231.101,04	1.467.947,36	1.570.248,39	2.049.430,33	1.292.277,41	1.677.453,41	3. Δομήσεις/επιδόματα	14.796.426,48	11.294.394,17		
3. Οφειλόμενα προς τρίτους	8.390.541,57	4.837.304,96	5.513.027,61	8.236.364,72	4.229.884,54	3.995.480,00	4. Επενδύσεις/επιχορηγήσεις	36.100.181,97	36.166.486,27		
4. Οφειλόμενα από κρατικές/δημοτικές αρχές	1.011.731,85	1.428.074,68	1.403.801,17	2.462.177,67	1.343.717,06	1.299.807,61					
5. Οφειλόμενα από ασφαλιστικά ταμεία	7.680.146,43		7.680.136,33	7.648.131,53		7.686.131,53					
6. Κόστος επί μισθωτών έργων	42.304.834,63	8.291.889,23	33.418.749,40	41.796.204,36	7.269.427,12	34.316.977,38					
7. Επενδύσεις/επιχορηγήσεις προς τρίτους	1.508.424,36	612.137,80	813.236,50	1.446.574,97	312.951,90	912.622,07	IV. Απορροές από πωλές/Υπολοίπα Διαχειρίσιμων/Προβλεπόμενα	-7.431.736,17	-6.849.883,84		
8. Δομήσεις/επιδόματα προς τρίτους	11.930.500,83	6.339.160,00	3.338.429,89	10.686.878,10	5.401.236,03	3.783.382,02					
9. Δομήσεις/επιδόματα από ασφαλιστικά ταμεία	624.897,78	327.914,23	308.962,51	565.421,15	258.270,30	309.028,45					
10. Επενδύσεις/επιχορηγήσεις	846.897,78	390.899,83	446.147,95	828.568,75	314.913,32	212.499,63	Κίνετο/ακίνητο/επιπλοή (Α+ΑΔ+ΑΥ)	69.372.492,17	71.383.899,11		
11. Κόστος επί μισθωτών έργων	497.416,59	396.786,78	92.682,74	324.372,82	413.942,94	309.429,86					
12. Απορροές/επιδόματα από κρατικές/δημοτικές αρχές	1.798.420,85	1.788.695,68	1.788.695,68	1.822.513,97	2.423.932,97	2.423.932,97					
13. Απορροές/επιδόματα από ασφαλιστικά ταμεία	49.947.084,95	18.827.734,61	72.720.278,27	95.744.822,57	21.197.186,35	24.247.468,18					
Σύνολο Ε. Κατατάξη	119.930.500,83	63.339.160,00	33.338.429,89	106.686.878,10	5.401.236,03	3.783.382,02	VI. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ				
1. Τόκοι/επιδόματα			899.208,96			836.068,16	Δ. Δομήσεις/επιδόματα/επιδόματα				
2. Απορροές/επιδόματα			4.128.208,18			3.162.081,26	3. Δομήσεις/επιδόματα/επιδόματα				
3. Απορροές/επιδόματα			5.077.417,17			4.853.181,26	Ε. Δομήσεις/επιδόματα/επιδόματα				
Σύνολο Ε. Υποχρεώσεις			10.094.834,31			9.851.330,68	1. Προμήθειες	1.579.463,24	1.199.131,01		
Σύνολο Ε. Κατατάξη	119.930.500,83	63.339.160,00	33.338.429,89	106.686.878,10	5.401.236,03	3.783.382,02	2. Υπερπληρωσθέντα/επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις	28.849,29	96.187,89		
Σύνολο Ε. Κατατάξη	119.930.500,83	63.339.160,00	33.338.429,89	106.686.878,10	5.401.236,03	3.783.382,02	3. Απορροές/επιδόματα/επιδόματα	193.625,19	127.883,79		
Σύνολο Ε. Κατατάξη	119.930.500,83	63.339.160,00	33.338.429,89	106.686.878,10	5.401.236,03	3.783.382,02	4. Απορροές/επιδόματα/επιδόματα	3.236.291,32	1.656.436,72		
Σύνολο Ε. Κατατάξη	119.930.500,83	63.339.160,00	33.338.429,89	106.686.878,10	5.401.236,03	3.783.382,02	5. Προμήθειες/επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις	1.324.631,11	370.815,36		
Σύνολο Ε. Κατατάξη	119.930.500,83	63.339.160,00	33.338.429,89	106.686.878,10	5.401.236,03	3.783.382,02	6. Απορροές/επιδόματα/επιδόματα	4.682.876,42	2.395.416,83		
Σύνολο Ε. Κατατάξη	119.930.500,83	63.339.160,00	33.338.429,89	106.686.878,10	5.401.236,03	3.783.382,02	7. Απορροές/επιδόματα/επιδόματα	1.644.258,08	13.678.301,91		
Σύνολο Ε. Κατατάξη	119.930.500,83	63.339.160,00	33.338.429,89	106.686.878,10	5.401.236,03	3.783.382,02	Σύνολο Ε. Κατατάξη	119.930.500,83	63.339.160,00	33.338.429,89	106.686.878,10

ΠΕΡΙΓΡΗΦΗ	Ποσό 2005			Ποσό 2004			ΠΑΡΩΤΙΚΟ	Ποσό 2005		Ποσό 2004	
	Αξία εντόμων	Αξία βεβαιωσίων	Αξία λοιπών	Αξία εντόμων	Αξία βεβαιωσίων	Αξία λοιπών		30/06/2005	30/06/2004	31/12/2004	31/12/2003
ΚΑΤΑΤΑΞΗ ΑΝΑΦΑΡΑΣΜΑΤΩΝ ΑΝΟΤΕΛΩΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ							Α. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				
1. Υπόλοιπα - Οφειλόμενα	4.647.302,03		3.015.992,80	3.015.992,80		3.015.992,80	Κατατάξη/επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις	-381.913,03	482.644,35		
2. Πληρωτέα - Οφειλόμενα	2.492.948,81		3.967.624,18	3.967.624,18		3.967.624,18	3. Υπερπληρωσθέντα/επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις	-4.899.883,49	-6.247.236,24		
3. Οφειλόμενα προς τρίτους	11.608.494,15	21.988.694,80	24.118.813,38	7.363.236,59	14.246.894,77	21.601.574,50	Επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις	-7.431.736,17	-6.849.883,84		
4. Οφειλόμενα από κρατικές/δημοτικές αρχές			3.284.318,58			3.284.318,58					
5. Οφειλόμενα από ασφαλιστικά ταμεία			79.236,38			79.236,38					
6. Κόστος επί μισθωτών έργων			3.254.963,84			3.254.963,84					
7. Επενδύσεις/επιχορηγήσεις προς τρίτους	224.834,36		279.030,30			279.030,30					
8. Δομήσεις/επιδόματα προς τρίτους	126.849,71	381.826,15	169.206,32	445.830,67		445.830,67					
9. Δομήσεις/επιδόματα από ασφαλιστικά ταμεία			3.376.584,37			3.376.584,37					
10. Κόστος επί μισθωτών έργων	3.901,66		4.102,70			4.102,70					
11. Απορροές/επιδόματα από κρατικές/δημοτικές αρχές	501.616,70	487.708,32	508.409,68	487.708,32		487.708,32					
12. Απορροές/επιδόματα από ασφαλιστικά ταμεία			4.374.312,69			4.374.312,69					
Σύνολο Α. Κατατάξη	7.472.706,95	3.861.586,65	3.404.153,38	7.472.706,95	3.861.586,65	3.404.153,38	Β. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				
1. Τόκοι/επιδόματα			3.404.153,38			3.404.153,38	Κατατάξη/επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις				
2. Απορροές/επιδόματα			3.404.153,38			3.404.153,38	3. Υπερπληρωσθέντα/επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις				
Σύνολο Β. Κατατάξη			3.404.153,38			3.404.153,38	Επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις				
Σύνολο Ε. Κατατάξη	7.472.706,95	3.861.586,65	3.404.153,38	7.472.706,95	3.861.586,65	3.404.153,38	Γ. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				
1. Υπόλοιπα - Οφειλόμενα	1.807,10		200,80			200,80	Κατατάξη/επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις				
2. Πληρωτέα - Οφειλόμενα	148.243,85	169.246,89	3.692.399,64	227.428,38	227.628,38	3.176.327,80	3. Υπερπληρωσθέντα/επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις				
3. Οφειλόμενα προς τρίτους			181.913,03			181.913,03	Επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις				
4. Οφειλόμενα από κρατικές/δημοτικές αρχές			4.693.850,09			4.399.274,83					
5. Οφειλόμενα από ασφαλιστικά ταμεία			4.093.458,89			4.239.274,83					
Σύνολο Γ. Κατατάξη	1.807,10	169.246,89	3.692.399,64	227.428,38	227.628,38	3.176.327,80	Δ. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				
1. Τόκοι/επιδόματα			3.692.399,64			3.692.399,64	Κατατάξη/επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις				
2. Απορροές/επιδόματα			3.692.399,64			3.692.399,64	3. Υπερπληρωσθέντα/επιχορηγήσεις/επιχορηγήσεις				
Σύνολο Δ. Κατατάξη			3.692.399,64			3.692.399,64	Ε. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				
Σύνολο Ε. Κατατάξη	1.807,10	169.246,89	3.692.399,64	227.428,38	227.628,38	3.176.327,80	Α. ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ				

ΕΚΔΕΙΞΗ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ
ΠΡΟΣ ΤΟ ΔΗΜΟΤΙΚΟ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ ΤΡΙΚΑΛΩΝ

Εξεδίχθη ο ανωτέρω Ισολογισμός Κατατάξης 4 έτους και το σχέδιο Ισολογισμού του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ της χρήσης 2005 (1/1/2005 - 31/12/2005) με 31η Ιανουαρίου 2006. Η σύνθεση της ανωτέρω και αποδοτικής καταστάσεως φέρει το διακριτό του έτους 12 μήνες της χρήσης 2005/2006 και διαμορφώθηκε από τη Διοίκηση του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 2004/2005, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 2004/2005, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 2003/2004, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 2002/2003, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 2001/2002, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 2000/2001, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1999/2000, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1998/1999, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1997/1998, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1996/1997, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1995/1996, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1994/1995, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1993/1994, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1992/1993, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1991/1992, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1990/1991, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1989/1990, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1988/1989, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1987/1988, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1986/1987, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1985/1986, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1984/1985, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1983/1984, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1982/1983, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1981/1982, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1980/1981, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1979/1980, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1978/1979, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1977/1978, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1976/1977, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1975/1976, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1974/1975, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1973/1974, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1972/1973, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1971/1972, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1970/1971, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1969/1970, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1968/1969, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1967/1968, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1966/1967, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1965/1966, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1964/1965, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1963/1964, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1962/1963, που ελέγχθηκε από τον Ελεγκτή των Εσόδων και Εξόδων του Δήμου ΤΡΙΚΑΛΩΝ, με βάση τον Ισολογισμό του έτους 1961/1962,

ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΤΗΣ 3ης ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ 2008
ΤΗ ΔΗΜΟΤΙΚΗ ΧΕΙΡΗ (ΠΑΝΟΥΡΑΙΟΥ - ΣΙ ΑΕΚΙΜΒΡΙΟΥ 2008)

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ

ΕΚΔΟΣΗ ΠΡΟΚΑΤΑΚΤΕΩΣ
4. ΔΩΡΑ ΕΚΔΟΣΗΣ

Α/Α	Περιγραφή	Αριθμός	Α/Α	Περιγραφή	Αριθμός	Α/Α	Περιγραφή	Αριθμός
1	1.202.766,81	421.03,03	011.111,78	513.919,25	227.227,68	208.702,07		

ΠΡΟΚΑΤΑΚΤΕΩΣ

19.619.575,21	19.619.575,22	16.628.233,74	2.211.177,27	16.628.233,74
3.664.228,09	973.298,57	3.664.228,00	2.211.177,27	1.222.090,48
8.627.337,43	6.524.911,37	8.627.337,43	5.984.793,23	2.644.508,20
3.197.138,06	2.324.524,50	3.197.138,06	2.092.807,79	7.661.058,20
1.220.624,25	7.862.012,78	2.862.012,78	2.092.807,79	7.661.058,20
1.220.624,25	2.862.012,78	3.197.138,06	2.092.807,79	7.661.058,20
5.238.121,23	15.941.700,25	4.818.872,34	13.214.610,22	29.221.254,24
1.745.650,17	1.061.046,32	684.164,03	1.919.811,24	861.354,06
14.571.518,28	9.677.327,90	5.095.086,49	13.221.026,29	8.272.187,69
6.171.603,20	530.282,63	14.771.215,5	662.248,23	460.290,22
1.624.423,11	762.794,69	672.633,62	1.187.948,73	625.846,69
1.220.841,46	865.390,23	240.091,14	1.005.814,52	218.624,13
8.197.319,36	1.061.046,32	8.197.319,36	787.180,12	2.187.048,22
240.091,14	240.091,14	240.091,14	240.091,14	240.091,14
240.091,14	240.091,14	240.091,14	240.091,14	240.091,14

ΠΡΟΚΑΤΑΚΤΕΩΣ

90.000,00	2.240.281,18	91.000,00	1.220.090,21	1.102.891,23
19.104,27	49.189,27	1.904.119,61	14.618,78	2.411.215,87
		1.904.219,53		2.594.152,20
		27.819.819,20		7.303.973,20

Δ. ΑΥΤΟΚΑΘΟΡΙΣΤΗ ΕΚΔΟΣΗ

7. ΔΩΡΟΝΟΜΑ

111.179,26				111.179,26
10.272.209,36				10.272.209,36
709.150,97				709.150,97
11.691.639,23				11.691.639,23

ΠΡΟΚΑΤΑΚΤΕΩΣ

158.672,04				158.672,04
54.779,26				54.779,26
11.621.810,07				11.621.810,07
624.914,41				624.914,41

ΠΛΗΘΗΣΜΟ

20.204.197,42	20.204.197,42
16.719.941,27	16.204.056,40
42.177.675,88	40.241.202,78
12.098.267,22	10.674.022,44

ΠΡΟΚΑΤΑΚΤΕΩΣ

126.212,84				126.212,84
30.325.714,50				30.325.714,50
22.237.144,63				22.237.144,63

Ε. ΠΡΟΚΑΤΑΚΤΕΩΣ

20.615.262,46	17.211.452,92
2.461.709,39	3.614.015,95
101.768,09	67.156,53
493.215,83	462.998,91
1.331.688,49	1.624.629,59
1.602.419,98	1.412.443,94
4.649.799,38	7.300.472,78
25.003.578,23	24.013.280,22

Ε. ΠΡΟΚΑΤΑΚΤΕΩΣ

2.461.709,39	3.614.015,95
101.768,09	67.156,53
493.215,83	462.998,91
1.331.688,49	1.624.629,59
1.602.419,98	1.412.443,94
4.649.799,38	7.300.472,78
25.003.578,23	24.013.280,22

Σύνολο προϋπολογισμού (1+4+5)

2.461.709,39	3.614.015,95
101.768,09	67.156,53
493.215,83	462.998,91
1.331.688,49	1.624.629,59
1.602.419,98	1.412.443,94
4.649.799,38	7.300.472,78
25.003.578,23	24.013.280,22

ΑΠΕΛΕΓΜΕΝΟΙ ΑΝΤΙΔΕΛΤΙΟΙ ΠΛΗΘΗΣΜΟΥ

567.028,84	179.792,24
------------	------------