

Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ: Σ.Δ.Ο.
ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ:
**«Από το αλπογραφικό στο διπλογραφικό σύστημα,
η περίπτωση των ΟΤΑ.»**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:
κ. ΖΑΦΕΙΡΟΠΟΥΛΟΣ Γ.

ΦΟΙΤΗΤΡΙΕΣ:
ΠΕΡΔΙΚΟΜΑΤΗ ΣΤΑΥΡΟΥΛΑ
ΧΡΙΣΤΟΠΟΥΛΟΥ ΚΑΛΛΙΟΠΗ

ΠΑΤΡΑ 2008

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Πρόλογος.....	8
1. Ιστορική αναδρομή.....	9
2. Το οικονομικό περιβάλλον μετά την εισαγωγή του ευρώ και οι Ο.Τ.Α.....	11
3. Μείωση του πληθωρισμού και Ο.Τ.Α.	11
4. Μείωση επιτοκίων και Ο.Τ.Α.....	12
5. Αύξηση ανταγωνισμού και Ο.Τ.Α.....	12
6. Το σύμφωνο σταθερότητας και ανάπτυξης.....	13
7. Αύξηση τουριστικής κίνησης και Ο.Τ.Α.....	14
Εισαγωγή	16
1. Εισαγωγή του διπλογραφικού συστήματος στους Ο.Τ.Α.	17
2. Τι πρέπει να ξεκαθαρίσουμε σχετικά με τη διαφορετικότητα του ισχύοντος και του νέου νόμου.....	18
3. Οι παράγοντες που επιδρούν στη διαδικασία μετάβασης από το δημόσιο λογιστικό στο διπλογραφικό σύστημα λογιστικής παρακολούθησης.....	19
ΕΝΟΤΗΤΑ 1	21
Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΕ ΣΤΑΔΙΑ	21
1. Η εισαγωγή του διπλογραφικού συστήματος.....	22
1.1. Το επίπεδο μηχανοργάνωσης του Δήμου.....	23
1.2. Το μέγεθος του Δήμου	24
1.3. Το επίπεδο τήρησης των διαδικασιών στην αλυσίδα των οικονομικών υπηρεσιών.....	24
1.4. Η ύπαρξη Ταμειακής Υπηρεσίας	25
1.5. Η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης.....	25
1.6. Η Οργάνωση της Εφαρμογής του Διπλογραφικού	26
2. Δημιουργία Ομάδας Εργασίας.....	26
2.1. Συγκρότηση ομάδας εργασίας.....	27
2.1.1. Αντικείμενο.....	28
3. Καταγραφή Υπάρχουσας Κατάστασης	28
4. Απογραφή Έναρξης.....	30
4.1. Ποιο είναι το ενεργητικό του Δήμου, δηλαδή:.....	30
4.2. Από την άλλη ποια είναι τα στοιχεία του παθητικού του, δηλαδή:	30
4.3. Γιατί είναι απαραίτητη η Απογραφή Έναρξης κατά την ημερομηνία έναρξης εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος:	31
4.3.1. Ισολογισμός Έναρξης	31
4.4. Τι προβλέπει το ΠΔ 315/99 (π.1.1.108) σχετικά με τη διαδικασία σύνταξης της Απογραφής Έναρξης του Δήμου:	32
4.5. Πρακτικά θέματα που θα αντιμετωπίσουμε:	33
5. Δημιουργία Λογιστικού Σχεδίου - Αντιστοίχιση	36
6. Εξοικείωση με το Νέο Σύστημα – Εκπαίδευση	39
6.1. Κωδικοποίηση των διαφορών μεταξύ του Απλογραφικού και του Διπλογραφικού Συστήματος	39
6.2. Εκπαίδευση προσωπικού	42
7. Οργάνωση Υπηρεσιών	43
7.1. Τα πρώτα βήματα για την οργάνωση	44
8. Οργάνωση Αποθηκών	45
9. Μηχανοργάνωση Τήρηση Βιβλίων	48
10. Πηγές βοήθειας για την εφαρμογή.....	49
ΕΝΟΤΗΤΑ 2	52

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ	52
1. Πρόλογος	53
2. Ισολογισμός Έναρξης	53
2.1. Γιατί είναι απαραίτητη η Απογραφή Έναρξης κατά την ημερομηνία έναρξης εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος.....	55
3. Διαδικασία διενέργειας απογραφής	56
3.1. Σύσταση επιτροπής απογραφής	57
3.2. Οργάνωση της απογραφής.....	58
3.3. Απογραφή και αποτίμηση των ακινήτων	59
3.3.1. Ποια ακίνητα καταγράφουμε σαν περιουσία του Δήμου:	59
3.3.2. Ορισμένες ειδικές κατηγορίες ακινήτων	60
3.3.3. Αποτίμηση των ακινήτων	61
3.4. Απογραφή και αποτίμηση των κοινοχρήστων περιουσιακών στοιχείων	62
3.4.1. Καταγραφή και αποτίμηση των παγίων στοιχείων κοινής χρήσης	63
3.4.2. Ορισμένα θέματα που προκύπτουν από την απογραφή των κοινοχρήστων.....	64
3.5. Απογραφή και αποτίμηση των λοιπών περιουσιακών στοιχείων.....	65
3.5.1. Η καταγραφή των λοιπών περιουσιακών στοιχείων	65
3.5.2. Τεχνικά ζητήματα απογραφής.....	66
3.5.3. Η εκτίμηση της αξίας των λοιπών παγίων	66
3.5.4. Κατεστραμμένα πάγια περιουσιακά στοιχεία	68
3.5.5. Ενέργειες για την καταγραφή και αποτίμηση των λοιπών παγίων.	68
3.6. Απογραφή των υλικών του Δήμου	69
3.7. Νομική επεξεργασία των απογραμμένων στοιχείων.....	70
3.8. Καταγραφή και αποτίμηση συμμετοχών.....	71
3.8.1. Καταγραφή των εγγυήσεων που έχει καταβάλλει ο Δήμος.....	72
3.9. Καταγραφή απαιτήσεων	73
3.10. Καταγραφή υποχρεώσεων	74
3.11. Διαμόρφωση καθαρής θέσης κεφαλαίου	76
3.11.1. Τι κάνουμε με τα λοιπά νομικά πρόσωπα.....	77
3.12. Η διαδικασία έγκρισης απογραφής.....	78
3.12.1. Ψήφιση από το ΔΣ	81
3.13. Ενημέρωση στοιχείων στο Μητρώο Παγίων και των Λογαριασμών της Γεν. λογιστικής.....	81
4. Χρονοδιάγραμμα για τις εργασίες απογραφής.....	82
ΕΝΟΤΗΤΑ 3	84
ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟ	84
1. Κοστολόγηση.....	85
1.1 . Έννοια των όρων κόστος, έξοδο, δαπάνη, έσοδο	86
1.2. Έξοδα κοστολογήσιμα – έξοδα μη κοστολογήσιμα	87
1.2.1. Διάκριση οργανικού και ανόργανου κόστους.....	87
1.2.2. Διάκριση ομαλού και ανώμαλου κόστους	88
1.3. Κόστος πραγματικό – ολικό λειτουργικό κόστος	89
1.3.1.Οι υποκατηγορίες του πραγματικού κόστους είναι οι ακόλουθες: ..	89
1.3.2. Πραγματικό κόστος για τους δήμους.....	91
1.4. Άμεσο και έμμεσο κόστος	91
1.4.1. Άμεσο κόστος	92
1.4.2. Έμμεσο κόστος.....	92
1.4.3. Άμεσα και έμμεσα έξοδα	93
1.5. Κόστος σταθερό και μεταβλητό	93
1.5.1. Σταθερό κόστος.....	93

1.5.2. Μεταβλητό κόστος.....	94
1.6. Λειτουργικό Κόστος	95
1.6.1. Φορείς κόστους	96
1.6.1.1. Τελικοί φορείς κόστους.....	97
1.6.1.2. Ενδιάμεσοι φορείς κόστους.....	97
1.7. Λειτουργίες κόστους.....	97
1.7.1. «Έξοδα λειτουργίας Παραγωγής».....	98
1.7.2. «Έξοδα διοικητικής λειτουργίας».....	99
1.7.3. «Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως».....	99
1.7.4. «Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως» και για τους Δήμους «Έξοδα λειτουργίας Υπηρεσιών Δημοσίων Σχέσεων»	100
1.7.5. «Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας»	101
2. Έλεγχος και ελεγκτικές διαδικασίες.....	101
2.1. Εσωτερικός έλεγχος.....	101
2.2. Εξωτερικός έλεγχος	102
Ενότητα 4.....	104
ΚΛΑΔΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΚΑΙ	104
Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ	104
1. ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ.....	105
(Ομάδες 1,2,3,4,5,6,7, και 8).....	105
1.1. ΟΜΑΔΑ 1η : ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	202
1.1.1. Λογαριασμός 10 "Έδαφικές εκτάσεις"	206
1.1.2. Λογαριασμός 11 "Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα"	210
1.1.3. Λογαριασμός 12 "Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός"	212
1.1.4. Λογαριασμός 13 "Μεταφορικά μέσα"	215
1.1.5. Λογαριασμός 14 "Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός"	216
1.1.6. Λογαριασμός 15 "Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων"	217
1.1.7. Λογαριασμός 16 "Ασώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως"	222
1.1.8. Λογαριασμός 17 «Πάγιας (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως»	227
1.1.9. Λογαριασμός 18 "Τίτλοι πάγιας επενδύσεως και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις"	227
1.1.10. Όμιλος λογαριασμών 19 "Πάγιο ενεργητικό άλλων κέντρων" ..	230
(όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως).....	230
1.2. ΟΜΑΔΑ 2η : ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	233
1.2.1. Λογαριασμός 27	239
1.2.2. Λογαριασμός 29 "Αποθέματα άλλων κέντρων"	239
(όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως).....	239
1.3. ΟΜΑΔΑ 3η : ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ.....	240
1.3.1. Λογαριασμός 30 "Απαιτήσεις από πώληση αγαθών, υπηρεσιών και άλλων εσόδων"	240
1.3.2. Λογαριασμός 31	241
1.3.3. Λογαριασμός 32 "παραγγελίας στο εξωτερικό"	241
1.3.4. Λογαριασμός 33 "Χρεώστες διάφοροι"	242
1.3.5. Λογαριασμός 34 "Χρεόγραφα"	243
1.3.6. Λογαριασμός 35 "Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων"	246
1.3.7. Λογαριασμός 36 "Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού"	246

1.3.8. Λογαριασμός 37.....	247
1.3.9. Λογαριασμός 38 "Διαθέσιμα"	247
1.3.10. Λογαριασμός 39 "Απαιτήσεις και διαθέσιμα άλλων κέντρων" .	248
(όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως).....	248
1.4. ΟΜΑΔΑ 4η : ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ	
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	248
1.4.1. Λογαριασμός 40 "Κεφάλαιο"	248
1.4.2. Λογαριασμός 41 "Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής" ...	248
1.4.3. Λογαριασμός 42"Αποτελέσματα εις νέον"	250
1.4.4. Λογαριασμός 43 "Επιχορηγήσεις επενδύσεων".....	250
1.4.5. Λογαριασμός 44 "Προβλέψεις".....	251
1.4.6. Λογαριασμός 45 "Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις"	253
1.4.7. Λογαριασμός 46 και 47.....	254
1.4.8. Λογαριασμό 48 "λογαριασμοί συνδέσμου μεγάλα κέντρα" (με αυτοτελή Λογιστική)	254
1.4.9. Όμιλος λογαριασμών 49 "Προβλέψεις - Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις άλλων κέντρων"	255
(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως).....	255
1.5. ΟΜΑΔΑ 5η : ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ.....	255
1.5.1. Λογαριασμός 50 "Προμηθευτές"	256
1.5.2. Λογαριασμός 51 "Γραμματεία πληρωτέα"	257
1.5.3. Λογαριασμός 52 "Τράπεζες - λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων"	258
1.5.4. Λογαριασμός 53 "Πιστωτές διάφοροι"	258
1.5.5. Λογαριασμός 54 "Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη"	260
1.5.6. Λογαριασμός 55 "Ασφαλιστικοί Οργανισμοί"	262
1.5.7. Λογαριασμός 56 "Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού"	263
1.5.8. Λογαριασμός 57	263
1.5.9. Λογαριασμός 58 "Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής"	264
1.5.10. Λογαριασμός 59 "Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις άλλων κέντρων"	266
(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως).....	266
1.6. ΟΜΑΔΑ 6η : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ.....	266
1.6.1. Λογαριασμός 60 "Αμοιβές και έξοδα προσωπικού"	268
1.6.2. Λογαριασμός 61 "Αμοιβές και έξοδα αιρετών αρχόντων και τρίτων"	269
1.6.3. Λογαριασμός 62 "Παροχές τρίτων"	269
1.6.4. Λογαριασμός 63 "Φόροι - τέλη"	270
1.6.5. Λογαριασμός 64 "Διάφορα έξοδα"	270
1.6.6. Λογαριασμός 65 "Τόκοι και συναφή έξοδα"	272
1.6.7. Λογαριασμός 66 "Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος".....	272
1.6.8. Λογαριασμός 67 "Παροχές - Χορηγίες - Επιχορηγήσεις - Επιδότησεις και Δωρεές"	272
1.6.8. Λογαριασμός 68 "Προβλέψεις εκμετάλλευσης"	273
1.6.10. Λογαριασμός 69 "Οργανικά έξοδα κατ' είδος άλλων κέντρων"	273
(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως).....	273
1.7. ΟΜΑΔΑ 7η : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ.....	273
1.7.1. Λογαριασμός 70 "Πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων".....	274
1.7.2. Λογαριασμός 71 "Πωλήσεις προϊόντων"	275

1.7.3. Λογαριασμός 72 "Έσοδα από φόρους, εισφορές, πρόστιμα και προσαυξήσεις"	276
1.7.4. Λογαριασμός 73 "Έσοδα από παροχή υπηρεσιών"	276
1.7.5. Λογαριασμός 74 "Έσοδα από επιχορηγήσεις"	277
1.7.6. Λογαριασμός 75 "Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών και έσοδα από δωρεές"	277
1.7.7. Λογαριασμός 76 "Έσοδα κεφαλαίων"	278
1.7.8. Λογαριασμός 77 "....."	278
1.7.9. Λογαριασμός 78 "Ίδιοπαραγωγή παγίων - Τεκμαρτά έσοδα"	278
1.7.10. Όμιλος λογαριασμών 79 "Όργανικά έσοδα κατ' είδος άλλων κέντρων"	279
(όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως).....	279
1.8. ΟΜΑΔΑ 8η : ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	279
1.8.1. Λογαριασμός 80 "Γενική Εκμετάλλευση"	280
1.8.2. Λογαριασμός 81 "Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα"	286
1.8.3. Λογαριασμός 82 "Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων"	287
1.8.4. Λογαριασμός 83 "Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους"	288
1.8.5. Λογαριασμός 84 "Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων"	288
1.8.6. Λογαριασμός 86 "Αποτελέσματα Χρήσεως "	288
1.8.7. Λογαριασμός 87 "....."	290
1.8.8. Λογαριασμός 88 "Αποτελέσματα προς διάθεση"	290
1.8.9. Λογαριασμός 89 "Ίσολογισμός"	292
2.1. Ομάδα 9: Αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως	318
2.1.1. Λογαριασμός 90 «διάμεσοι - αντικριζόμενοι λογαριασμοί »	318
2.1.1.1. Τρόπος λειτουργίας των υπολογισμών του 90	319
2.1.2. Λογαριασμός 91 «Ανακατάταξη εξόδων — Ενδιάμεσες βοηθητικές Θέσεις λειτουργικού κόστους»	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.
2.1.3. Λογαριασμός 92 «Κέντρα (Θέσεις) κόστους»	323
2.1.3.1. Λογαριασμός 92.00 «Κόστος λειτουργίας Παραγωγής - Κόστος Παρερχομένων υπηρεσιών στους Δημότες»	327
2.1.3.1.1. Εφαρμοστέοι κανόνες για τον υπολογισμό του λειτουργικού κόστος	329
2.1.3.2. Κέντρα κόστους λειτουργιών Διοικητικής, Ερευνών - αναπτύξεως, Δημοσίων Σχέσεων και Χρηματοοικονομικής (λογ. 92.01 - 92.04).....	332
2.1.4. Λογαριασμός 93 «Κόστος Παραγωγής — Κόστος ιδιοκατασκευής πάγιων εγκαταστάσεων»	333
2.1.5. Λογ/σμός 94 «Αποθέματα».....	334
2.1.6. Λογαριασμός 96 «Έσοδα — Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα » .	336
2.1.7. Λογαριασμός 97 «Διαφορές απογραφών και καταλογισμού ».....	336
2.1.8. Λογαριασμός 98 «Αναλυτικά αποτελέσματα».....	337
2.1.9. Κλείσιμο των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής στο τέλος της χρήσεως.....	339
3. ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ	340
(Ομάδα 10η)	340
3.1. ΟΜΑΔΑ 10η (0) : ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ	347
3.1.1. Λογαριασμός 00 «.....»	347
3.1.2. Λογαριασμός 01 «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία»	347
3.1.3. Λογαριασμός 02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού»....	348

3.1.4. Λογαριασμός 03 « Χρεωστικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων, Εμπραγμάτων ασφαλειών και Απαιτήσεων από αμοτεροβαρείς συμβάσεις».....	348
3.1.5. Λογαριασμός 04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών» (χρεωστικοί)	349
3.1.6. Λογαριασμός 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων»	350
3.1.7. Λογαριασμός 06 « Πιστωτικοί Λογαριασμοί Προϋπολογισμού» .	350
3.1.8. Λογαριασμός 07 «Πιστωτικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων, Εμπραγμάτων Ασφαλειών και Υποχρεώσεων αμοτεροβαρών συμβάσεων».....	350
3.1.9. Λογαριασμός 08 «Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών (πιστωτικοί)».....	350
3.1.10. Όμιλος λογαριασμών 09 «Λογαριασμοί Τάξεως άλλων κέντρων»	350
Ενότητα 5	351
Συμπεράσματα	351
1. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ	352
1.1. Εισαγωγή διαδικασιών στρατηγικού σχεδιασμού και επιχειρησιακού προγραμματισμού στους ΟΤΑ.....	352
1.2. Προϋπολογισμός	352
1.3. Λογιστικό σύστημα.....	353
1.4. Ταμιακή υπηρεσία	353
1.5. Εκπαίδευση και επιμόρφωση	354
1.6. Τροποποίηση - Αναδιοργάνωση τού υπάρχοντος διαχειριστικού συστήματος.....	354
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	355

Πρόλογος

1. Ιστορική αναδρομή

Η συνθήκη της Ρώμης περιέχει από την αρχή διατάξεις για τις συναλλαγματικές ισοτιμίες και έτσι έμμεσα είναι δυνατόν να θεωρηθεί ότι αποτελεί μέρος του νομοθετικού πλαισίου για το ενιαίο νόμισμα. Σημαντικό επίσης σταθμό αποτελεί η Ε.Ε.Π. και η εγκαθίδρυση της Ενιαίας Αγοράς που κατέδειξαν την ανάγκη εισαγωγής ενός κοινού νομίσματος.

Η αναπόφευκτη ανάγκη για την άσκηση κοινής νομισματικής πολιτικής και τα μεγάλα πλεονεκτήματα από την εισαγωγή ενιαίου νομίσματος αναγνωρίστηκαν έγκαιρα και οδήγησαν στην αναθεώρηση των τριών ιδρυτικών συνθηκών των Ευρωπαϊκών Κοινοτικών [Ευρωπαϊκή οικονομική κοινότητα (Ε.Ο.Κ.), Ευρωπαϊκή Κοινότητα Άνθρακα και Χάλυβα (Ε.Κ.Α.Χ.) και Ευρωπαϊκή Κοινότητα Ατομικής Ενέργειας (Ε.Κ.Α.Ε.)]. Η αναθεώρηση αυτή έγινε με τις δύο διακυβερνητικές διασκέψεις της 15ης Δεκεμβρίου 1990 και της 3ης Φεβρουαρίου 1992 προϊόν το οποίο είναι η γνωστή Συνθήκη του Μάαστριχτ. Η Συνθήκη αυτή, που υπογράφηκε το Φεβρουάριο του 1992 και τέθηκε σε ισχύ το Νοέμβριο του 1993, έδωσε νέα ώθηση και εγκαίνιασε μια νέα φάση στη διαδικασία προς την ευρωπαϊκή ολοκλήρωση.

Με τη Συνθήκη δημιουργείται η Ευρωπαϊκή Ένωση, η οποία βασίζεται μεν στις τρεις Ευρωπαϊκές Κοινότητες (Ε.Ο.Κ. , Ε.Κ.Α.Χ. , Ε.Κ.Α.Ε.), επεκτείνεται όμως σημαντικά προς νέες κατευθύνσεις, όπως η κοινή εξωτερική πολιτική και η Πολιτική Ασφαλείας (Κ.Ε.Π.Π.Α.), όπως η κοινή εξωτερική πολιτική και η πολιτική ασφαλείας, η κοινή ιθαγένεια των πολιτών των χωρών - μελών, η στενή συνεργασία σε θέματα δικαιοσύνης κ.λ.π.

Ο σημαντικότερος, όμως, χώρος κοινοτικής επέκτασης, που προβλέπει η Συνθήκη, είναι η Οικονομική και Νομισματική Ένωση (Ο.Ν.Ε), συμπεριλαμβανομένης και της εισαγωγής του ενιαίου νομίσματος. Ο πυρήνας των διατάξεων για την Ο.Ν.Ε. βρίσκεται στον τίτλο VI, περί «Οικονομικής και Νομισματικής Πολιτικής», της Συνθήκης και αποτελείται από 26 άρθρα, κατανεμημένα σε τέσσερα κεφάλαια. Το πρώτο κεφάλαιο αφορά την οικονομική πολιτική, το δεύτερο την (κοινή) νομισματική πολιτική, συμπεριλαμβανομένης της σύστασης της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (Ε.Κ.Τ.) και του Ευρωπαϊκού Συστήματος Κεντρικών Τραπεζών (Ε.Σ.Κ.Τ.), το τρίτο ορισμένα θεσμικά θέματα της Ε.Κ.Τ. καθώς και τις σχέσεις της Ε.Κ.Τ. με τα αλλά όργανα της Ε.Ε. και τέλος, το τέταρτο κεφαλαίων αναφέρεται σε ορισμένες μεταβατικές διατάξεις. Ορισμένα από αυτά τα άρθρα συμπεριλαμβάνονται και από πρωτόκολλα. Το σύνολο αυτών των διατάξεων αποτελεί το πρωτογενές δίκαιο της Ο.Ν.Ε. και της θέσπισης του ευρώ.

Ήδη από το 1993 άρχισε να διαμορφώνεται και το παραγωγό κοινοτικό δίκαιο, με την έκδοση των σχετικών οδηγιών και κανονισμών. Συγκεκριμένα, στις 31 Δεκεμβρίου 1993 δημοσιεύθηκαν οι δύο πρώτοι Κανονισμοί του Συμβουλίου 3603\93 και 3604/93 σχετικά με την χρηματοδότηση του δημόσιου τομέα από την 1 Ιανουαρίου 1994 και εφεξής. Ο πρώτος κανονισμός, οποίος εκδόθηκε σύμφωνα με τα άρθρα 104 και 104B της Συνθήκης, απαγορεύει την άμεση χρηματοδότηση του δημόσιου τομέα από την κεντρική τράπεζα της κάθε χώρας ή από την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα. Ο δεύτερος κανονισμός αφορά την απαγόρευση της προνομιακής πρόσβασης του δημόσιου τομέα στις αγορές χρήματος των κεφαλαίων και εκδόθηκε σύμφωνα με το άρθρο 104A της Συνθήκης.

Στη συνέχεια δημοσιεύθηκε στις 17 Ιουνίου 1997 ο κανονισμός 1103 / 97 «σχετικά με ορισμένες διατάξεις που αφορούν την εισαγωγή του ευρώ». Σκοπός του κανονισμού αυτού, ο οποίος εκδόθηκε βάσει του άρθρου 235 της συνθήκης, ήταν η άρση της αβεβαιότητας στις διεθνείς αγορές χρήματος και κεφαλαίων, όσον αφορά τις συνέπειες της εισαγωγής του ευρώ και ιδιαίτερα τη σχέση ευρώ και ECU, ευρώ και εθνικών νομισμάτων και την τύχη των συμβάσεων σε ECU.

Δύο ακόμη κανονισμοί που αφορούσαν τα δημόσια οικονομικά ακολούθησαν το 1997 (7 Ιουλίου): Ο κανονισμός 1466 / 97 «για την ενίσχυση της εποπτείας της δημοσιονομικής κατάστασης και την εποπτεία και το συντονισμό των οικονομικών πολιτικών», οποίος υποχρεώνει τα κράτη μέλη που συμμετέχουν στην Ο.Ν.Ε. Να υποβάλουν «προγράμματα σταθερότητας» και όσα δεν συμμετέχουν «προγράμματα σύγκλισης» από 1 Μαρτίου 1999, και ο κανονισμός 1467 / 97 «για την επιτάχυνση και τη διασαφήνιση της εφαρμογής της διαδικασίας υπερβολικού ελλείμματος». Οι δύο αυτοί κανονισμοί ήταν απαραίτητη για την υλοποίηση του συμφώνου σταθερότητας και ανάπτυξης.

Στη σύνοδο κορυφής της και 2 Μαΐου 1998 υιοθετήθηκαν δύο ακόμη κανονισμοί: Ο κανονισμός 974/ 98 «για την εισαγωγή του ευρώ» και ο κανονισμός 975/98 «για την ονομαστική αξία και τις τεχνικές προδιαγραφές των κερμάτων σε ευρώ που πρόκειται να κυκλοφορήσουν». Και οι δύο αυτοί κανονισμοί περιλαμβάνουν λεπτομέρειες που αφορούν την εισαγωγή και κυκλοφορία του ευρώ.

Σημειώνεται, τέλος, ότι εκκρεμεί η έκδοση τριών ακόμη κανονισμών, που αναφέρονται στη λειτουργία της Ε.Κ.Τ. Και συγκεκριμένα στη δυνατότητα της να επιβάλει κυρώσεις, στον καθορισμό των υποχρεωτικών δεσμεύσεων και στη συλλογή στατιστικών στοιχείων από την Ε.Κ.Τ.

2. Το οικονομικό περιβάλλον μετά την εισαγωγή του ευρώ και οι Ο.Τ.Α.

Από την ανάλυση που προηγήθηκε είναι φανερό ότι μετά την εισαγωγή του ευρώ οι Ο.Τ.Α. θα πρέπει να λειτουργούν σε νέο οικονομικό περιβάλλον, πολύ διαφορετικό από αυτό που γνώρισαν έως σήμερα στη χώρα μας. Στις περισσότερες περιπτώσεις οι επιπτώσεις στους Ο.Τ.Α. θα είναι θετικές, εφόσον βέβαια θα είναι σε θέση και θα έχουν προετοιμαστεί κατάλληλα για να αξιοποιήσουν τις νέες ευκαιρίες.

Στο παρόν τμήμα αναλύεται η σημασία του νέου οικονομικού περιβάλλοντος για τους Ο.Τ.Α., ενώ στα επόμενα τμήματα παρουσιάζονται λεπτομερώς οι άμεσες επιπτώσεις στην καθημερινή τους λειτουργία, η απαιτούμενη προετοιμασία, καθώς και το κόστος των προσαρμογών.

3. Μείωση του πληθωρισμού και Ο.Τ.Α.

Η σταθερότητα των τιμών, η οποία προβλέπεται να επικρατήσει μετά την εισαγωγή του Ευρώ, θα έχει δύο κυρίως επιπτώσεις στους Ο.Τ.Α. αφενός ο έλεγχος και η συγκράτηση των δαπανών των Ο.Τ.Α. θα είναι ευκολότερα, όπως έχει δείξει η διεθνής εμπειρία, και αφετέρου τα έσοδα των Ο.Τ.Α., από το φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων θα αυξάνουν με πολύ χαμηλότερους ρυθμούς, καθώς η δημοσιονομική απορρόφηση θα τείνει να μηδενιστεί.

Πράγματι, σε περιόδους σταθερότητας τιμών οι δαπάνες για μισθούς, για τόκους και για αγορές αγαθών και υπηρεσιών από τον ιδιωτικό τομέα είναι πολύ ευκολότερο να ελεγχθούν και να συγκροτηθούν. Βέβαια, η συγκράτηση αυτή των δαπανών δεν είναι αυτόματη. Είναι μια δυνατότητα, την οποία οι Ο.Τ.Α. Θα πρέπει να αξιοποιήσουν, εφόσον υπάρχει η κατάλληλη οργάνωση και βούληση η συγκράτηση των δαπανών.

Όσον αφορά τα φορολογικά έσοδα από τη φορολογία εισοδήματος (20% των ετήσιων καθαρών εισπράξεων του Φ.Ε.Φ.Π. Και του Φ.Ε.Ν.Π.), είναι γνωστό ότι από το 1975 και με τα η δημοσιονομική απορρόφηση στην Ελλάδα έλαβε ανυπολόγιστες διαστάσεις, καθώς ο διψήφιος πληθωρισμός και η διατήρηση της φορολογικής κλίμακας αμετάβλητης για μεγάλα χρονικά διαστήματα ωθούσαν τους φορολογούμενους σε υψηλότερα εισοδηματικά κλιμάκια και αυξημένη φορολογική επιβάρυνση, χωρίς να υπάρχει αντίστοιχη αύξηση του πραγματικού τους εισοδήματος. Η μείωση του πληθωρισμού κάτω του 2% θα ελαχιστοποιήσει τη δημοσιονομική απορρόφηση και την «αυτόματη» αύξηση των φορολογικών εσόδων, τόσο για την κεντρική κυβέρνηση, όσο και για τους Ο.Τ.Α.. Είναι πιθανόν, όμως, η μείωση της

φοροδιαφυγής, όταν το πρόγραμμα TAXIS τεθεί σε πλήρη λειτουργία, να αντισταθμίσει εν όλω ή εν μέρει αυτές σε απώλειες.

4. Μείωση επιτοκίων και Ο.Τ.Α.

Η μείωση των επιτοκίων θα έχει θετικές επιπτώσεις στη συγκράτηση των δαπανών των Ο.Τ.Α., όπως και στην κεντρική κυβέρνηση. Ήδη το επιτόκιο του τελευταίου δεκαετούς ομολόγου του Δημόσιου (3 Μαΐου 1999) ήταν 5,5% περίπου, όταν μέχρι πριν από λίγα χρόνια το Δημόσιο δανειζόταν με 24%. Μετά την είσοδο της χώρας στη ζώνη του ευρώ τα επιτόκια αναμένεται να μειωθούν και άλλο. Το βραχυχρόνιο επιτόκιο στη ζώνη του ευρώ είναι, ως γνωστόν, μόνο 2,5%. Θα ήταν σκόπιμο οι Ο.Τ.Α., να επιδιώξουν την έκδοση μεσομακροπρόθεσμων αφορολόγητων, διαπραγματεύσιμων ομολόγων, μετά την ένταξη της χώρας στη ζώνη του ευρώ.

5. Αύξηση ανταγωνισμού και Ο.Τ.Α.

Η αύξηση του ανταγωνισμού θα επηρεάσει εκείνους κυρίως τους Ο.Τ.Α. που έχουν δημοτικές επιχειρήσεις. Καταρχήν πρέπει να υπάρξει εξορθολογισμός της λειτουργίας των Δημοτικών Επιχειρήσεων και πλήρης εναρμόνιση του πλαισίου λειτουργίας τους. Η πρόσφατη κατάργηση των φορολογικών απαλλαγών (Ν. 2459/97) πολλών δημοτικών επιχειρήσεων εντάσσεται σ' αυτό το πλαίσιο. Στη συνέχεια, καθώς ο ανταγωνισμός θα αυξάνει, οι Ο.Τ.Α. θα αναγκαστούν να προσαρμοστούν στις νέες συνθήκες.

Σημειώνεται ότι η κάθε δημοτική επιχείρηση θα επηρεαστεί διαφορετικά, ανάλογα με το προϊόν ή τις υπηρεσίες που παράγει και το κατά πόσον αποτελεί τοπικό μονοπώλιο ή όχι. Οι δημοτικές επιχειρήσεις υδρεύσεως και αποχετεύσεως δεν θα επηρεασθούν, διότι αποτελούν φυσικά μονοπώλια.

Λόγω της αύξησης του ανταγωνισμού, όμως, οι Ο.Τ.Α. θα έχουν τη δυνατότητα να αγοράζουν πολλά κεφαλαιουχικά αγαθά σε χαμηλότερες τιμές, τόσο από την ελληνική αγορά, όσο και από τις άλλες χώρες της Ένωσης. Ιδιαίτερη σημασία έχει η προμήθεια χωματοργικών και οδοποιητικών μηχανημάτων, απορριμματοφόρων κ.τ.λ. σε χαμηλότερες τιμές, κατευθείαν από τον κατασκευαστή, χωρίς τη μεσολάβηση αντιπροσώπων. Η σύγκριση των τιμών θα είναι πολύ εύκολη και δεν θα απαιτούνται διατυπώσεις.

6. Το σύμφωνο σταθερότητας και ανάπτυξης

Το Σ.Σ.Α., υιοθετήθηκε στο Ευρωπαϊκό Συμβούλιο του Άμστερνταμ (17.6.1997), οι σχετικές συζητήσεις, όμως, είχαν ξεκινήσει από το Συμβούλιο της Μαδρίτης (Δεκέμβριος 1995). Το Σύμφωνο Σταθερότητας και Ανάπτυξης αποσκοπεί στη διασφάλιση της δημοσιονομικής πειθαρχίας κατά το τρίτο στάδιο της Ο.Ν.Ε., δηλαδή μετά την 1 Ιανουαρίου 1999, και αφορά (προς το παρόν) τα 11 κράτη που ήδη συμμετέχουν στην Ο.Ν.Ε.

Η υιοθέτηση του Σύμφωνου Σταθερότητας και Ανάπτυξης συνεπάγεται ορισμένες υποχρεώσεις, τόσο από μέρους των κρατών – μελών, όσο και από μέρους της Επιτροπής και του Συμβουλίου.

Πιο συγκεκριμένα, τα κράτη – μέλη:

- § Δεσμεύονται να έχουν ως μεσοπρόθεσμο στόχο ισοσκελισμένο ή πλεονασματικό προϋπολογισμό.
- § Δεσμεύονται να λαμβάνουν τα απαραίτητα μέτρα το ταχύτερο δυνατόν για τη διόρθωση τυχόν υπερβολικών ελλειμμάτων, το αργότερο εντός του επόμενου έτους από την εμφάνιση του ελλείμματος.
- § Δεν δικαιούνται να επικαλεστούν το άρθρο 2 παράγραφος 3 του κανονισμού 1467/97, εκτός εάν η οικονομία τους βρίσκεται σε βαθειά ύφεση (δηλαδή η κάμψη του ρυθμού αύξησης του Α.Ε.Π. είναι μεγαλύτερη από 0,75%).

Παράλληλα η επιτροπή υποχρεούται:

- § Να φροντίσει για την αυστηρή, έγκαιρη και αποτελεσματική εφαρμογή του Σ.Σ.Α.
- § Να προετοιμάζει όλες τις αναγκαίες αναφορές, γνώμες και προτάσεις, ώστε να διευκολύνει την ταχύτερη και αυστηρή εφαρμογή της διαδικασίας υπερβολικού ελλείμματος, οποτεδήποτε διαφαίνεται ο κίνδυνος ενός υπερβολικού ελλείμματος, ή το πραγματικό ή προϋπολογισμένο έλλειμμα υπερβαίνει το 3%.
- § Να δικαιολογεί γραπτώς στο συμβούλιο γιατί τυχόν ελλείμματα άνω του 3% δεν αποτελεί, κατά τη γνώμη της Επιτροπής, υπερβολικό έλλειμμα.

Τέλος, το Συμβούλιο δεσμεύεται:

- § Στην αυστηρή και έγκαιρη εφαρμογή των όρων του Σ.Σ.Α.
- § Στην τήρηση των χρονικών ορίων της διαδικασίας υπερβολικού ελλείμματος.
- § Στην επιβολή κυρώσεων σε κάθε περίπτωση που το κράτος – μέλος δεν λαμβάνει τα απαραίτητα μέτρα για την εξάλειψη του υπερβολικού ελλείμματος.
- § Να απαιτεί από το κράτος μέλος εναντίον του οποίου αποφασίστηκε η επιβολή κυρώσεων από άτοκη κατάθεση.

§ Τέλος, να μετατρέπει μετά από δύο χρόνια την άτοκη καταθέσει σε πρόστιμο, εάν δεν έχει εξαλειφθεί το υπερβολικό έλλειμμα.

Από τα ανωτέρω είναι φανερό ότι τέθηκαν πολύ αυστηροί κανόνες και περιορισμοί στην άσκηση της δημοσιονομικής πολιτικής στην τρίτη φάση της Ο.Ν.Ε.. Οι κανόνες αυτοί, οι οποίοι είναι πολύ πιο αυστηροί από ότι στη συνθήκη του Μάαστριχτ, αποβλέπουν στη διαφύλαξη της Ε.Κ.Τ. και τις ενιαίας νομισματικής πολιτικής από «δυσάρεστες εκπλήξεις», που θα προέρχονται από τυχόν άσκηση ανεύθυνης δημοσιονομικής πολιτικής από ένα ή περισσότερα κράτη – μέλη. Με το Σ.Σ.Α., αλλά και ορισμένους από τους κανονισμούς που προαναφέραμε, επιβλήθηκαν τέτοιοι περιορισμοί στην άσκηση, χρηματοδότηση και συντονισμό των εθνικών δημοσιονομικών πολιτικών, που περιορίζονται δραστικά οι δυνατότητες του δημόσιου τομέα να αποτελεί πηγή μακροοικονομικών ανισορροπιών, τόσο για το κάθε κράτος – μέλος, όσο και για την ένωση στο σύνολο της. Ταυτόχρονα, η Ε.Κ.Τ. θα γνωρίζει εκ των προτέρων το πλαίσιο μέσα στο οποίο θα κινείται η δημοσιονομική πολιτική των κρατών – μελών και έτσι θα χαράσσει και θα ασκεί καλύτερα τη νομισματική πολιτική.

Όπως προαναφέρθηκε το Σύμφωνο Σταθερότητας και Ανάπτυξης θα υποχρεώσει τα κράτη – μέλη να ισοσκελίσουν τον προϋπολογισμό τους στη διάρκεια του οικονομικού κύκλου, ενώ οι πιέσεις του ανταγωνισμού θα οδηγήσουν σε μείωση ορισμένων έμμεσων και άμεσων χωρών που επηρεάζουν το κόστος των προϊόντων και την κερδοφορία (και επιλογή του τόπου εγκατάστασης) των επιχειρήσεων.

Οι εξελίξεις αυτές θα υποχρεώσουν την κεντρική κυβέρνηση αφενός να περιορίσει τις επιχορηγήσεις της προς τους Ο.Τ.Α. και αφετέρου να είναι περισσότερο προσεκτική στην φορολογική της πολιτική.

Πολλές φορές την τελευταία δεκαετία τα έσοδα των Ο.Τ.Α., αυξήθηκαν «αυτόματα», καθώς η κεντρική κυβέρνηση προσπαθούσε να αυξήσει τα δικά της έσοδα για να μειώσει το έλλειμμα. Μετά την είσοδο της χώρας στη ζώνη του ευρώ, η φορολογική πολιτική θα είναι περισσότερο προσανατολισμένη στην δημιουργία ενός ευνοϊκού φορολογικού καθεστώτος για την προσέλκυση επιχειρήσεων από άλλες χώρες της ένωσης, όπως έκανε η Ιρλανδία, θα υπάρξει, δηλαδή, φορολογικός ανταγωνισμός. Έτσι, το πιθανότερο είναι να υπάρξουν μειώσεις φορολογικών συντελεστών, με συνέπεια την αύξηση των αντίστοιχων εσόδων με εξαιρετικά χαμηλούς ρυθμούς, εξέλιξη που θα επηρεάσει και τα έσοδα των Ο.Τ.Α.

7. Αύξηση τουριστικής κίνησης και Ο.Τ.Α.

Τέλος, οι Ο.Τ.Α. θα επηρεαστούν θετικά από την αναμενόμενη αύξηση του τουρισμού, ιδιαίτερα προς τις χώρες της νότιας Ευρώπης.

Οι Ο.Τ.Α. από την πλευρά τους θα πρέπει να φροντίσουν:

§ Για την προσέλκυση όσο το δυνατόν περισσότερων τουριστών.

§ Για την αύξηση του αριθμού των διανυκτερεύσεων στην περιοχή τους.

§ Για τη δημιουργία της κατάλληλης τουριστικής υποδομής.

Σημειώνεται ότι η αύξηση του αριθμού των τουριστών δεν θα προέρχεται μόνο από κατοίκους της Ε.Ε., αλλά και από κατοίκους τρίτων χωρών, οι οποίοι θα βρίσκουν τώρα ευκολότερο να επισκεφθούν, στο ίδιο ταξίδι, όχι μόνο το Παρίσι, π.χ. αλλά και τη Ρώμη, την Αθήνα κ.τ.λ.

Εισαγωγή

1. Εισαγωγή του διπλογραφικού συστήματος στους Ο.Τ.Α.

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

1. Η σύνταξη και δημοσίευση των οικονομικών καταστάσεων (Ισολογισμός και Αποτελέσματα Χρήσεως) θα επιτρέψει την απεικόνιση της πραγματικής οικονομικής κατάστασης του κάθε Δήμου και θα δίνει την δυνατότητα σύγκρισης δημοσιευμένων στοιχείων.
2. Άμεση, αξιόπιστη και ακριβή πληροφόρηση των οικονομικών στοιχείων και μεγεθών του εκάστοτε Δήμου. Οι Ο.Τ.Α. θα είναι σε θέση να γνωρίζουν έγκαιρα και σωστά:
 - § Ανά πάσα στιγμή τα πάγια στοιχεία, τα δικαιώματα, τις απαιτήσεις και τις υποχρεώσεις τους.
 - § Ανά μονάδα χρόνου τα αποτελέσματα που πέτυχαν από τις οικονομικές τους δραστηριότητες.
 - § Ανά τμήμα/υπηρεσία το κόστος λειτουργίας τους και το αποτέλεσμα που επέτυχαν
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.

Αναλύοντας τα παραπάνω καταλήγουμε στο συμπέρασμα ότι το Δημόσιο Λογιστικό σαν ένα εργαλείο καθαρά ταμειακής διαχείρισης, δεν διαθέτει τις δυνατότητες μιας ολοκληρωμένης και αξιόπιστης λογιστικής παρακολούθησης.

Αυτός είναι και ο κυριότερος λόγος που καθιστά απαραίτητη την εφαρμογή και χρήση του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στους Ο.Τ.Α.

Με την εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στους ΟΤΑ, περνάμε σε μία νέα φάση σε ότι αφορά στην παρακολούθηση των οικονομικών των Δήμων κι αυτό γιατί τις αλλαγές στη λογιστική παρακολούθηση δεν μπορούμε να τις δούμε ξεκομμένα από τις νέες απαιτήσεις στην διοίκηση των Ο.Τ.Α.

Σήμερα είναι απαραίτητη η γνώση όχι μόνο πρωταρχικών οικονομικών πληροφοριών (γνώση της χρηματοοικονομικής θέσης του Δήμου-υποχρεώσεις και απαιτήσεις), αλλά και του αναλυτικού αποτελέσματος.

Απαραίτητη είναι επίσης και η διαμόρφωση ενός πληροφοριακού συστήματος Διοίκησης σε ότι αφορά στην ανάγκη για σαφείς αποφάσεις στο έργο του κάθε Δήμου. Αυτό όμως το Πληροφοριακό Σύστημα Διοίκησης προϋποθέτει αξιόπιστη και επιστημονική οικονομική πληροφορία, η οποία σε συνδυασμό με την αξιοποίηση των οικονομικών αριθμοδεικτών, αποτελεί την απαραίτητη βάση για τη διαμόρφωση

ολοκληρωμένου συστήματος δεικτών αποτελεσματικότητας στο έργο του κάθε Δήμου.

Η εφαρμογή της Διπλογραφικής Λογιστικής μεθόδου στις οικονομικές υπηρεσίες, που αποτελούν την καρδιά του κάθε Δήμου, θα επιφέρει αλλά και θα απαιτήσει αλλαγές στη δομή και τη λειτουργία του Δήμου, δίνοντας παράλληλα δυνατότητες για το πέρασμα σε ανώτερα επίπεδα οικονομικής διαχείρισης. Πρέπει να κατανοηθεί από όλους μας πως χρειάζεται ουσιαστική αναβάθμιση της λειτουργίας των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων και του προσωπικού που τις στελεχώνει.

Το ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α., στη προσπάθειά του να βοηθήσει τους Δήμους στην εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος, συγκρότησε Ομάδα Διοίκησης Έργου (Ο.Δ.Ε.), η οποία, μεταξύ των άλλων, θα εκδώσει μία σειρά από οδηγούς και βοηθήματα για το "Διπλογραφικό".

Ο οδηγός "βήμα-βήμα" που έχετε στα χέρια σας είναι μια πρώτη προσπάθεια της Ο.Δ.Ε.(Ομάδα Διοίκησης Έργου) όσον αφορά στην παροχή βοήθειας προς το προσωπικό των ΟΤΑ προκειμένου να σχεδιάσει και να οργανώσει τα βήματα που απαιτούνται για την υλοποίηση του Έργου.

2. Τι πρέπει να ξεκαθαρίσουμε σχετικά με τη διαφορετικότητα του ισχύοντος και του νέου νόμου

Υπάρχουν πολλά ερωτήματα που πρέπει πρώτα να απαντήσουμε για να μπορέσουμε να δώσουμε την έννοια του διαφορετικού. Ένα λογιστικό σύστημα ως ενιαίο σύνολο σημαίνει ότι έχει τη δυνατότητα να δώσει την απαιτούμενη πληροφόρηση στα όργανα διοίκησης (στα κέντρα που λαμβάνονται οι αποφάσεις). Ας δούμε σήμερα τι μπορεί να δώσει το απλογραφικό σύστημα, δηλαδή το δημόσιο λογιστικό. Και όταν λέμε τι μπορεί να δώσει στο δημόσιο λογιστικό, εννοούμε από μόνο του και όχι μαζί με διάφορα βοηθητικά εργαλεία που εκ των πραγμάτων έχουν μεταφερθεί στο χώρο των ΟΤΑ από τον ιδιωτικό τομέα. Τέτοια εργαλεία σήμερα είναι διάφορα προγράμματα «τσόντες» στο δημόσιο λογιστικό, όπως προγράμματα αποθήκης και προμηθευτών, παρακολούθησης εσόδων, ταμειακού προγραμματισμού και κοστολόγησης. Αντίθετα το διπλογραφικό σύστημα από μόνο του είναι σε θέση να δώσει αυτή την πληροφόρηση που απαιτεί η σύγχρονη διοίκηση σε ένα δήμο. Από τις απλές:

- § Τι χρωστάμε σήμερα στους προμηθευτές;
- § Τι απαιτήσεις έχουμε φέτος από τους Δήμους;
- § Τι οφείλουμε στην εφορία τον επόμενο μήνα;
- § Τι χρωστάμε στο ΙΚΑ;

Μέχρι τις ποιο σύνθετες:

- § Παρακολούθηση των αριθμοδεικτών της οικονομικής διαχείρισης του Δήμου.
- § Διαμόρφωση ενός ταμειακού προγραμματισμού για την εξυπηρέτηση των οικονομικών υποχρεώσεων του Δήμου.
- § Τι αποτέλεσμα είχε πέρυσι η υπηρεσία καθαριότητας και πως πρέπει να διαμορφωθούν φέτος τα δημοτικά τέλη για να μην μπει μέσα η υπηρεσία.

Την πληροφόρηση αυτή ο σύγχρονος Δήμος έχει την υποχρέωση αλλά και τη δυνατότητα να την παρουσιάσει στους μετόχους της, δηλαδή στους δημότες:

- § Έχει λοιπόν ποια τη δυνατότητα να δημοσιεύσει τον ισολογισμό της προηγούμενης χρονιάς.
- § Από τα αποτελέσματα χρήσης να κριθεί και η δυνατότητα οικονομικής διαχείρισης στο συγκεκριμένο Δήμο ή η ανεπάρκεια της βοήθειας της κεντρικής διοίκησης.

3. Οι παράγοντες που επιδρούν στη διαδικασία μετάβασης από το δημόσιο λογιστικό στο διπλογραφικό σύστημα λογιστικής παρακολούθησης

Τα βήματα που θα απαιτηθούν έχουν κάποια κοινά χαρακτηριστικά ανάμεσα στη διαφορετικότητα του κάθε δήμου. Οι παράγοντες που επιδρούν στα βήματα που θα απαιτηθούν και επηρεάζουν τη γρήγορη ή αργή μετάβαση είναι:

- I. Το ισχύον νομικό πλαίσιο που καθορίζει τη συνύπαρξη (για άγνωστο χρονικό διάστημα) του δημόσιου λογιστικού και του διπλογραφικού συστήματος.
- II. Η κατάσταση του ανθρώπινου δυναμικού σχετικά με τη γνώση του διπλογραφικού συστήματος.
- 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.
 - § Αν ο προϋπολογισμός είναι μηχανογραφημένος βοηθά στη συμφωνία με τους λογαριασμούς της λογιστικής.
 - § Είναι απαραίτητο να υπάρχει μηχανογράφηση στις προμήθειες για την καταχώρηση των αναλαμβανομένων υποχρεώσεων και των τιμολογίων έτσι ώστε οι καταχωρήσεις να έρχονται και να ενημερώνουν τη λογιστική.

- § Το επίπεδο μηχανογράφησης τμημάτων των προσόδων σε συνδυασμό με την ταμειακή υπηρεσία μας καθορίζει το επίπεδο αυτόματης ενημέρωσης της λογιστικής.
- § Η αλληλοενημέρωση όλων αυτών των τμημάτων μηχανογραφικής παρακολούθησης δίνει τη δυνατότητα, τα έσοδα να χρεώνουν τους δημότες και το ταμείο με την είσπραξη των οφειλών να ξεχρεώνει τους δημότες. Ο προϋπολογισμός να ενημερώνεται από το ταμείο με τα πληρωθέντα και κατ' επέκταση το ταμείο με τις πληρωμές να εξοφλεί τους προμηθευτές με την πληρωμή που τους κάνουμε.

IV. Το μέγεθος του Δήμου.

Εννοείται ότι η πολυπλοκότητα των διαδικασιών και κατ' επέκταση τα προβλήματα που παρουσιάζονται είναι διαφορετικά σε Δήμους με διαφορετικό μέγεθος. Για παράδειγμα, νεοδημιουργηθείς Δήμος με έναν αριθμό δημοτικών καταστημάτων πρέπει να λειτουργήσει τη λογιστική των υποκαταστημάτων όπως επίσης ένας Δήμος μικρός με αντίστοιχου μεγέθους προϋπολογισμό δε θα έχει να αντιμετωπίσει τον όγκο των προβλημάτων που αντιμετωπίζει ένας Δήμος με προϋπολογισμό κάποιων δις.

V. 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 ταμιακές εγγραφές 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 αυτόν τον τρόπο υπάρχει η δυνατότητα να ενημερωθεί.

ΕΝΟΤΗΤΑ 1
Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ
ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟΥ
ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΕ ΣΤΑΔΙΑ

1. Η εισαγωγή του διπλογραφικού συστήματος

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

Οι πρώτες απόψεις για την εφαρμογή του νέου Λογιστικού Συστήματος εμφάνιζαν το όλο Έργο σαν αγορά και λειτουργία ενός μηχανογραφικού λογιστικού προγράμματος. Αυτές οι αρχικές απόψεις συμπληρώθηκαν με την αναγκαιότητα ύπαρξης κάποιου προσωπικού που θα έκανε καταχωρίσεις, αλλά και πάλι οι διαστάσεις του έργου εμφανίζονταν περιορισμένες. Το τελευταίο χρονικό διάστημα ωριμάζει η αντίληψη που αντιμετωπίζει την εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στους ΟΤΑ ως ένα μεγάλο και σύνθετο έργο.

Ένα τέτοιο μεγάλο Έργο, με διαστάσεις πανελλαδικές και τοπικές, απαιτεί την ενεργοποίηση του μηχανισμού όλου του Δήμου, ιδιαίτερα σε ορισμένα τμήματά του, όπως είναι η Απογραφή Έναρξης.

Κάτω από αυτή τη λογική είναι αναγκαίο το Δημοτικό Συμβούλιο ή η Δημαρχιακή επιτροπή να συζητήσει για το έργο πρώτα με τα στελέχη του Δήμου, και από κοινού να σχεδιάσουν βήμα - βήμα την εφαρμογή του Έργου, εκτιμώντας:

- § Τις δυνατότητες του προσωπικού.
- § Τις ανάγκες του σε εκπαίδευση.
- § Τη δυνατότητα αξιοποίησης ορισμένων στελεχών σε νέες θέσεις.
- § Την πορεία ολοκλήρωσης της μηχανογράφησης του Δήμου.

Ο σχεδιασμός αυτός πρέπει να τοποθετηθεί στη βάση χρονοδιαγραμμάτων υλοποίησης, με χρέωση σε συγκεκριμένους ανθρώπους και καθορισμό υπευθύνων Έργου ανά Δήμο.

Ο παρόν οδηγός έχει την μορφή αναφοράς “βήμα-βήμα τα έργα” και αναφέρει τις απαιτήσεις σε οργάνωση και σχεδιασμό, ενώ εμφανίζει ενδεικτικά χρονοδιαγράμματα υλοποίησης.

Στην πορεία θα εκδοθούν αναλυτικότεροι οδηγοί για τα επιμέρους βήματα, τα οποία στην παρούσα φάση αναφέρονται συνοπτικά.

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

Τα βήματα που θα απαιτηθούν έχουν κάποια κοινά χαρακτηριστικά, παρά τη διαφορετικότητα του κάθε Δήμου. Οι παράγοντες που επιδρούν

στα απαιτούμενα βήματα και επηρεάζουν τη γρήγορη ή αργή μετάβαση είναι:

- § Το ισχύον νομικό πλαίσιο που καθορίζει τη συνύπαρξη του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. και του Διπλογραφικού Συστήματος. Με βάση όσα ισχύουν σήμερα το Λογιστικό των ΟΤΑ λειτουργεί πλήρως και παράλληλα με το Διπλογραφικό Σύστημα. Μάλιστα η παρακολούθηση του προϋπολογισμού του Δήμου θα γίνεται και Διπλογραφικά μέσω λογαριασμών τάξεως (πληροφοριακοί λογαριασμοί του Διπλογραφικού Συστήματος).
- § Η συνύπαρξη των δύο Λογιστικών Συστημάτων (Λογιστικού των Ο.Τ.Α. και Διπλογραφικού), βοηθά στο να μην "αναστατωθεί" η σημερινή λειτουργία των υπηρεσιών και εξασφαλίζει την ομαλή μετάβαση στο Διπλογραφικό.
- § Η κατάσταση του ανθρώπινου δυναμικού όσον αφορά στη γνώση του Διπλογραφικού Συστήματος. Στο σημείο αυτό πρέπει να εκτιμηθούν δύο παράμετροι:
 1. Το προσωπικό των οικονομικών υπηρεσιών των Δήμων δεν έχει την εμπειρία λειτουργίας Διπλογραφικού Συστήματος, ενώ και όσοι το γνωρίζουν έχουν αποξενωθεί από αυτό, αφού η δουλειά τους γίνεται με το Απλογραφικό Λογιστικό των Ο.Τ.Α.
 2. Το υπάρχον ανθρώπινο δυναμικό όμως αποτελεί τον κορμό και την ατμομηχανή υλοποίησης του Έργου εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος, και γι' αυτό το λόγο πρέπει να του παρασχεθεί κάθε βοήθεια.

3.1. Το επίπεδο μηχανογράφησης του Δήμου

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

1. Είναι απαραίτητο να υπάρχει μηχανογράφηση στις προμήθειες για την καταχώρηση των αναλαμβανομένων υποχρεώσεων και των τιμολογίων, έτσι ώστε οι καταχωρήσεις να ενημερώνουν το Διπλογραφικό.
2. Το επίπεδο μηχανογράφησης τμημάτων των προσόδων σε συνδυασμό με την ταμειακή υπηρεσία, μας καθορίζει το επίπεδο αυτόματης ενημέρωσης του Διπλογραφικού.
3. 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.

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

1.2. Το μέγεθος του Δήμου

Εννοείται ότι η πολυπλοκότητα των διαδικασιών και κατ' επέκταση τα προβλήματα που παρουσιάζονται είναι διαφορετικά και ανάλογα με το μέγεθος του Δήμου. Για παράδειγμα: ένας νεοσύστατος Δήμος με ικανό αριθμό δημοτικών καταστημάτων πρέπει να λειτουργήσει τη λογιστική των υποκαταστημάτων, ένας Δήμος μικρός με αντίστοιχου μεγέθους προϋπολογισμό, δε θα έχει να αντιμετωπίσει τον όγκο των προβλημάτων που αντιμετωπίζει ένας Δήμος με προϋπολογισμό δισεκατομμυρίων, με διαφορετική διάρθρωση υπηρεσιών, με πολλές διευθύνσεις και με το γνωστό πρόβλημα της "κατάτμησης" των γνωστικών αντικειμένων ανάμεσα στο προσωπικό .

1.3. Το επίπεδο τήρησης των διαδικασιών στην αλυσίδα των οικονομικών υπηρεσιών

1. Η λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών απαιτεί την τήρηση ορισμένων διαδικασιών που έχουν σχέση με τον έλεγχο νομιμότητας της δαπάνης, αλλά και με διαδικασίες ελέγχου (όπως η τήρηση του βιβλίου ανειλημμένων υποχρεώσεων για τον έλεγχο της υπέρβασης της δαπάνης). Στις περισσότερες περιπτώσεις των Δήμων, πολλές από τις διαδικασίες αυτές δεν τηρούνται ολοκληρωμένες.
2. 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.
3. Επιπλέον είναι έκδηλο ότι το καλό επίπεδο λειτουργίας του λογιστικού των Ο.Τ.Α., είναι καθοριστικός παράγοντας στην

σωστή μετάβαση στο Διπλογραφικό Σύστημα. Ένα παράδειγμα αρκεί για να γίνει κατανοητή αυτή η διάσταση: η καταχώριση του παραστατικού του προμηθευτή είναι βασικός όρος λογιστικής λειτουργίας στο Διπλογραφικό Σύστημα και δημιουργεί σοβαρό πρόβλημα σε εκείνον τον Δήμο, ο οποίος σήμερα δεν μπορεί να συγκεντρώσει άμεσα τα παραστατικά που λαμβάνει από τους προμηθευτές του.

1.4. Η ύπαρξη Ταμειακής Υπηρεσίας

1. 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.
2. 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.
3. Πάντως θα λέγαμε πως η σύσταση Ταμειακής Υπηρεσίας είναι όρος για την λειτουργία του Διπλογραφικού, ενώ βοηθάει γενικότερα το Δήμο στον οικονομικό προγραμματισμό του και στη διαχειριστική του αυτοτέλεια.

1.5. Η λειτουργία οργανωμένης αποθήκης

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

1. 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.
2. 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.

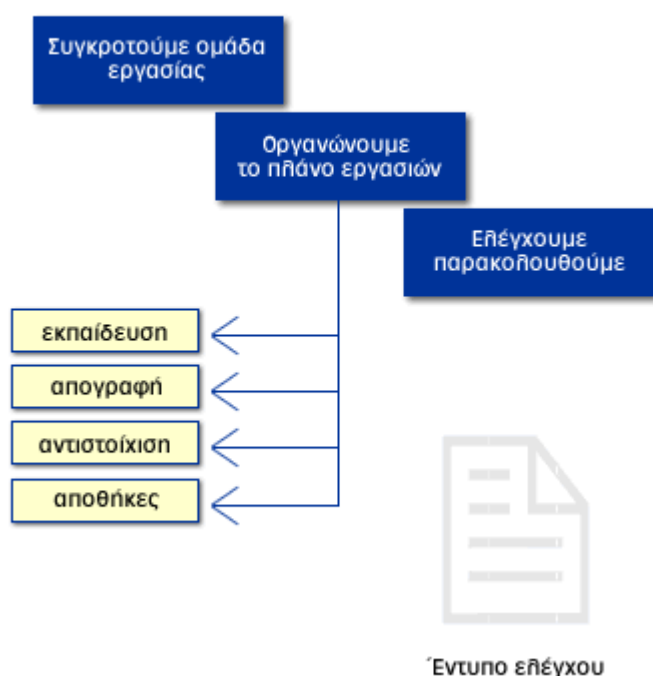
1.6. Η Οργάνωση της Εφαρμογής του Διπλογραφικού

Η Εφαρμογή του Διπλογραφικού στο Δήμο απαιτεί :

1. Το σχεδιασμό και την οργάνωση του Έργου,
2. Την καταγραφή των δυνάμεων που θα εμπλακούν
3. Την ενημέρωση και εκπαίδευσή τους,
4. Το συντονισμό των ενεργειών βήμα-βήμα και
5. Την παρακολούθηση της προόδου

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

Πως οργανώνουμε την δουλειά μας



2. Δημιουργία Ομάδας Εργασίας

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

1. Δεν ανατρέπεται η όλη λειτουργία των οικονομικών υπηρεσιών του Δήμου. Συνεχίζονται οι γνωστές διαδικασίες εκτέλεσης του προϋπολογισμού, οι διαδικασίες προμηθειών, βεβαίωσης και είσπραξης εσόδων.

2. Για τη πρώτη περίοδο μέχρι τη λειτουργία του Διπλογραφικού, απαιτείται να εκτελέσουν μία σειρά ενεργειών παράλληλα με την καθημερινή λειτουργία των Υπηρεσιών.
3. Για να μην υπάρξει αναστάτωση και για να υλοποιηθεί έγκαιρα και σωστά το Διπλογραφικό πρέπει να αντιμετωπιστεί η εφαρμογή του Έργου από μία ειδική ομάδα υπαλλήλων.

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

Πίνακας ροής εργασιών οικονομικών υπηρεσιών



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

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

2.1. Συγκρότηση ομάδας εργασίας

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

2.1.1. Αντικείμενο

Η ομάδα εργασίας αναλαμβάνει:

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

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

Άμεσες ενέργειες:

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

3. Καταγραφή Υπάρχουσας Κατάστασης

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

πληροφοριών που χρειάζονται για την οργάνωση του Έργου. Τα στοιχεία που είναι απαραίτητα στο έργο μας είναι τα εξής:

I. Οικονομικά στοιχεία, για να δούμε το μέγεθος του Δήμου:

1. Το ύψος του προϋπολογισμού, των τακτικών εσόδων του Δήμου, τα οποία εκτός των άλλων εμφανίζουν την υποχρέωση του Δήμου να τηρεί ή όχι Αναλυτική Λογιστική.
2. Οι βασικές οικονομικές δραστηριότητες του Δήμου, οι οποίες καθορίζουν τις αναγκαίες οικονομικές πληροφορίες και τους λογαριασμούς που θα τις απεικονίζουν.
3. Ειδικές οικονομικές δραστηριότητες που δεν συναντώνται συχνά, όπως για παράδειγμα η εκμετάλλευση σφαγείων, μαρίνων, ζωολογικού κήπου, ο χαρακτήρας των οποίων απαιτεί ιδιαιτερότητα στη λογιστική παρακολούθηση.

II. Η δομή και η λειτουργία του Δήμου για την ορθολογική απεικόνιση των οικονομικών δραστηριοτήτων:

1. Το οργανόγραμμα των υπηρεσιών, που απεικονίζει τη διάρθρωση του Δήμου και βοηθά στην κοστολογική διαμόρφωσή του.
2. Ποιοι υπάλληλοι και με ποιο τρόπο θα επηρεασθούν με την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος.
3. Η ύπαρξη Ταμειακής Υπηρεσίας και η πιθανώς απαιτούμενη δημιουργία της.
4. Ο σημερινός ρόλος του γραφείου προμηθειών και οι απαιτούμενες αναδιαρθρώσεις στην λειτουργία του.
5. Η ύπαρξη, η στελέχωση και η λειτουργία των αποθηκών του Δήμου.

III. Το επίπεδο λειτουργίας των διαδικασιών του λογιστικού των Ο.Τ.Α.:

1. Η τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται για την εκτέλεση του προϋπολογισμού (έκθεση ανάληψης δαπάνης κλπ.).
2. Η γνώση και η τήρηση των διαδικασιών των οικονομικών υπηρεσιών, όπως είναι οι έγκαιρες διαδικασίες βεβαίωσης εσόδων ή οι ολοκληρωμένες διαδικασίες προμηθειών.

IV. Η εμπειρία του προσωπικού στο Διπλογραφικό Σύστημα για να συγκροτήσουμε την ομάδα των ανθρώπων που θα ασχοληθούν με την εφαρμογή του.

1. Πόσοι και ποιοι υπάλληλοι έχουν πτυχίο οικονομικών-λογιστικών σχολών.
2. Εάν υπάρχει προσωπικό με γνώσεις λογιστικής.

3. Πόσοι συνάδελφοι έχουν πάρει μέρος στα Σεμινάρια του Εθνικού Κέντρου Δημόσιας Διοίκησης για το Διπλογραφικό Σύστημα.

V. Στοιχεία που βοηθούν στην καταγραφή της περιουσίας του Δήμου:

1. Εάν ο Δήμος έχει κτηματολογηθεί.
2. Εάν υπάρχει και τηρείται το βιβλίο περιουσίας.
3. Εάν υπάρχουν παλαιά αρχεία καταγραφής.

VI. Άμεσες ενέργειες:

- Επεξεργασία των στοιχείων Ερωτηματολογίου, που απέστειλε ο Δήμος προς το ΥΠΕΣΔΔΑ και η λήψη μέτρων εκ μέρους του για την ολοκλήρωση του Έργου.

4. Απογραφή Έναρξης

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

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

4.1. Ποιο είναι το ενεργητικό του Δήμου, δηλαδή:

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

4.2. Από την άλλη ποια είναι τα παθητικού του, δηλαδή:

1. Ποιες είναι οι υποχρεώσεις του Δήμου (προμηθευτές, εφορία, ασφαλιστικοί οργανισμοί κ.λπ.).
2. Ποια είναι η καθαρή του θέση, έτσι όπως διαμορφώνεται η κατάσταση από την εξίσωση:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ (-) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (=) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

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

Το Διπλογραφικό Σύστημα εμφανίζει την συνολική οικονομική κατάσταση του Δήμου ανά πάσα στιγμή. Ο Δήμος κατά τη στιγμή έναρξης του Διπλογραφικού δεν μπορεί παρά να παρουσιάζεται με την οικονομική του κατάσταση την συγκεκριμένη χρονική στιγμή, μίας και δεν δημιουργείται εκείνη τη στιγμή, αλλά παρουσιάζεται σαν αποτέλεσμα μίας μακρόχρονης οικονομικής πορείας.

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

Ας δούμε σχηματικά τα στάδια της οικονομικής πορείας του Δήμου από χρόνο σε χρόνο:

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

Οι μεταβολές ανάμεσα στη αρχή και το τέλος του οικονομικού έτους διαμορφώνουν μία νέα οικονομική κατάσταση που αποτυπώνεται με νέο ισολογισμό. Ο νέος ισολογισμός ενσωματώνει το αποτέλεσμα της οικονομικής διαχείρισης κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους, αποτέλεσμα αρνητικό ή θετικό, κέρδος ή ζημιά, πλεόνασμα ή έλλειμμα.

Δεν είναι δυνατόν να υπάρξει οικονομικό αποτέλεσμα εάν δεν ξεκινήσει από μία βάση, από την Απογραφή Έναρξης.

4.3.1. Ισολογισμός Έναρξης

Για να μπορέσουμε να έχουμε ιστορική συνέχεια και αποτέλεσμα πρέπει να διαμορφώσουμε κατ' αρχήν την Απογραφή Έναρξης του

Δήμου. Στην ουσία έχουμε να διαμορφώσουμε έναν πίνακα, τον Ισολογισμό Έναρξης, όπως αυτός αποτυπώνεται σχηματικά στο επόμενο σχεδιάγραμμα:

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

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

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

1. Η Απογραφή να διενεργηθεί από επιτροπή που θα συγκροτήσει ο Δήμος με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου και έπειτα από εισήγηση της οικονομικής υπηρεσίας και του Δημάρχου ή του

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

4.5. Πρακτικά θέματα που θα αντιμετωπίσουμε:

1. Οργάνωση της απογραφής.

Μετά τη σύσταση της επιτροπής Απογραφής, πρώτο ζήτημα είναι να προσδιοριστούν:

- § Ποιοι θα απογράψουν και πώς.
- § Από πού θα αντλήσουμε στοιχεία για την απογραφή και ειδικότερα την αποτίμηση των παγίων.
- § Με ποια έντυπα θα γίνει η καταγραφή. Τα έντυπα πρέπει να βοηθούν στην σύνταξη του μητρώου παγίων, δηλαδή να συγκεντρώνουν όλα τα απαραίτητα στοιχεία που χρειάζονται.
- § Ένα ζήτημα που πρέπει να αντιμετωπίσουμε είναι το "Τι θα κάνουμε με τα καταστραμμένα πάγια".

2. Καταγραφή όλης της πάγιας περιουσίας:

- § Η προσπάθεια που θα κάνουμε είναι να μην διαφύγουν της Απογραφής κάποια περιουσιακά στοιχεία.
- § Για την διαπίστωση της πληρότητας της απογραφής θα συνταχθούν πρωτόκολλα καταμέτρησης, τα οποία θα

υπογραφούν και θα αρχειοθετηθούν από τον Δήμο, έτσι ώστε σε κάθε χρονική στιγμή να είναι δυνατή η απόδειξη ότι η απογραφή πραγματοποιήθηκε με επιμέλεια.

3. Νομική επεξεργασία των απογραμμένων στοιχείων:

§ Το πιθανότερο είναι να προκύψουν διάφορα θέματα σχετικά με την κυριότητα ακινήτων και χρειάζεται η απογραφή να συμβάλλει στην επίλυση σχετικών θεμάτων. Τα θέματα που θα προκύψουν θα είναι σίγουρα γύρω από το ιδιοκτησιακό καθεστώς των ακινήτων. Μέχρι σήμερα έχει γίνει φανερό πως αρκετά ακίνητα βρίσκονται σε καθεστώς αμφισβήτησης ή εμφανίζονται δίχως τίτλους ιδιοκτησίας. Αρκετά θέματα προκύπτουν επίσης γύρω από το ιδιοκτησιακό καθεστώς της κοινόχρηστης περιουσίας.

§ Επιπλέον χρειάζεται να εμφανιστούν τα βάρη των ακινήτων, για τα οποία μόνο ο νομικός του Δήμου είναι σε θέση να μας πληροφορήσει. Απαιτείται βεβαίωση του οικείου υποθηκοφυλακείου, όπου να εμφανίζονται τα βάρη επί των ακινήτων του Δήμου.

4. Αποτίμηση της πάγιας περιουσίας:

§ Τα ακίνητα αποτιμώνται με το σύστημα των αντικειμενικών αξιών.

§ Τα λοιπά πάγια αποτιμώνται στην τρέχουσα αξία τους.

5. Καταγραφή και αποτίμηση των παγίων στοιχείων κοινής χρήσης:

§ Η Απογραφή των κοινοχρήστων παγίων στοιχείων πρέπει να περιληφθεί στην έκθεση απογραφής σε ειδικό χώρο.

§ Τα πάγια αυτά που έχουν αποκτηθεί ή κατασκευαστεί μέχρι 31/12/1987 θα αποτιμηθούν με 1 δραχμή (για απογραφή 31/12/1999).

§ Όσα έχουν αποκτηθεί από 1/1/1988 (για απογραφή 31/12/1999) θα αποτιμηθούν στο συνολικό κόστος κατασκευής τους υποτιμημένο κατά 1/12 για κάθε έτος απόκτησης μέχρι 31/12/1999. Τα ακίνητα που βρίσκονται στο στάδιο κατασκευής τους θα αποτιμηθούν στο κόστος που έχει πραγματοποιηθεί μέχρι την ημερομηνία με την οποία θα γίνει η Απογραφή.

6. Καταγραφή, χωρίς αποτίμηση, των περιουσιακών στοιχείων που δεν ανήκουν ιδιοκτησιακά στον Δήμο, αλλά σε τρίτους:

§ Τα περιουσιακά στοιχεία που ευρίσκονται στα χέρια του Δήμου προς χρήση θα καταγραφούν, αλλά δεν θα αποτιμηθούν. Θα εμφανιστούν σε λογαριασμούς τάξεως με αξία μνείας (1 δραχμή).

7. Ομαδοποίηση των παγίων στοιχείων κατά λογαριασμό:

§ Σταδιακά πρέπει να ομαδοποιούνται τα ποσά ανά λογαριασμό, μέσω της καταχώρισής τους στο μητρώο παγίων, και συνολικά να ενημερώνονται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί της πρώτης ομάδας της Γενικής Λογιστικής.

§ Η ομαδοποίηση αυτή θα γίνει με βάση την διάταξη του λογιστικού σχεδίου, ως εξής:

	Λογ/σμός	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία
10	Γήπεδα			
11	Ακίνητα			
12	Μηχ/τα			
13	Μεταφ.μέσα			
14	Έπιπλα			
15	Έργα			
16	Ασώμ. ακιν/σεις			
17	Κοινόχρηστοι			

8. Έγκριση της Απογραφής από το Δημοτικό Συμβούλιο. Η επιτροπή απογραφής θα εισηγηθεί στο Δημοτικό Συμβούλιο την απογραφή με έκθεση που θα υποβάλλει σε συνεδρίασή του. Το Δ.Σ. θα κληθεί να αποφασίσει επί της έκθεσης, να την συμπληρώσει ή να την διορθώσει και τελικά να την εγκρίνει, ως την απεικόνιση της περιουσιακής κατάστασης του Δήμου κατά την έναρξη εφαρμογής του Διπλογραφικού Συστήματος.

9. Καταχώρηση των παγίων στοιχείων στο μητρώο παγίων. Η καταχώριση στο μητρώο παγίων θα γίνεται σταδιακά με την συγκέντρωση και αποτίμηση των παγίων στοιχείων. Η ενημέρωση του μητρώου πριν από την έγκριση της απογραφής θα βοηθήσει στην εξαγωγή σωστών στοιχείων για τις αποσβέσεις, ενώ θα βοηθήσει και στη σύνταξη των συνοδευτικών εντύπων που θα επισυνάψουμε στην εισήγηση της επιτροπής. Με την έγκριση της απογραφής από το Δημοτικό Συμβούλιο το

μητρώο παγίων θα είναι επίσημο και θα μπορεί να εκτυπωθεί σε θεωρημένο βιβλίο.

Άμεσες ενέργειες:

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

5. Δημιουργία Λογιστικού Σχεδίου - Αντιστοίχιση

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

Συγκρότηση-εξειδίκευση του Λογιστικού Σχεδίου του Δήμου. Το κλαδικό λογιστικό σχέδιο χρειάζεται εξειδίκευση για τον συγκεκριμένο Δήμο, πιο συγκεκριμένα:

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

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

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

- Στην συνέχεια "αντιστοιχίζουμε" τους κωδικούς του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. με τους κωδικούς του Διπλογραφικού Συστήματος.

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

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

Τι αντιστοιχίζουμε:

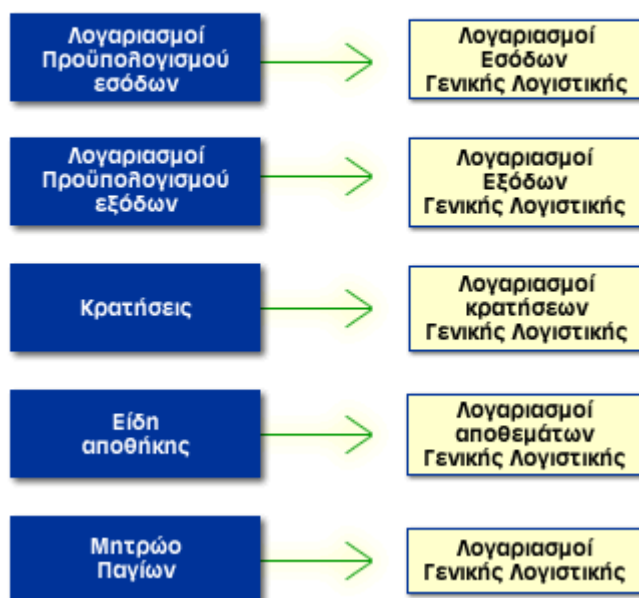
1. Τους κωδικούς των εσόδων του Δήμου, των υλικών, των εξόδων και των παγίων.
2. Των κρατήσεων
3. Των απαιτήσεων και των προμηθευτών.

Στον πίνακα της επόμενης σελίδας παρατηρούμε ενδεικτικά πως εννοούμε την αντιστοίχιση με στόχο την αυτόματη ενημέρωση του Διπλογραφικού Συστήματος μέσω της οικονομικής διαχείρισης του Δήμου (Λογιστικό των Ο.Τ.Α.):

ΠΙΝΑΚΑΣ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΗΣΗΣ ΕΣΟΔΩΝ		
Δ.Λ.		Γ.Λ.
0	ΤΑΚΤΙΚΑ ΕΣΟΔΑ	
1	Πρόσοδοι εξ ακινήτου περιουσίας	
11	Έσοδα εξ αστικών και αγροτικών ακινήτων	73.55
011.1	Μισθώματα εξ αστικών ακινήτων (Κτίριο άρθρο 198 Δ.Κ.Κ)	73.55.05
13	Έσοδα εκ νεκροταφείων (αρθρ.19 από 24-9-1958) Κοινή Υπουργ. Αποφ. Εσωτ. και Κοιν. Υπηρ. ΦΕΚ 424/Β'/19-4-78	73.30
013.2	Δικαιώματα εκ μνημόσυνων και λοιπών ιεροτελεστιών	73.30.02
013.3	Δικαιώματα ταφής σε τάφους τριετούς χρήσης	73.30.03
013.3α	Ανακομιδή οστών	73.30.07
013.3β	Δόμηση τάφων	73.30.11

013.4	Δικαιώματα εκ χρήσεως οστεοφυλακίων	73.30.04
013.5	Δικαιώματα παρατάσεων	73.30.05
013.6	Τέλη συντηρήσεως και αφής κανδηλιών	73.30.06
013.9	Λοιπά έσοδα νεκροταφείων	73.30.09
013.9α	Πώληση κεριών-παγκάρι	70.13.01
013.9δ	Καθ/της τάφων	73.30.08
013.9ε	Δικαιώματα στολισμού	73.30.10
013.9ζ	Εκποιήσεις στεφανιών	70.13.90
	*** Σ ύ ν ο λ ο Κ.Α 013	
	*** Σ ύ ν ο λ ο Κ.Α 01	
2	ΠΡΟΣΟΔΟΙ ΕΚ ΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ	

**Επίπεδα αντιστοίχισης και ενημέρωσης
λογιστικού των Ο.Τ.Α. με λογαριασμούς
Γενικής Λογιστικής**



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

- Διαπιστώνουμε ότι πολλοί ΚΑΔ του προϋπολογισμού δεν ανταποκρίνονται στο περιεχόμενο της δαπάνης για την οποία έχουν προϋπολογιστεί. Για παράδειγμα αναφέρονται σε ΚΑΔ που αφορούν συντηρήσεις, δαπάνες που γίνονται για προμήθεια

επενδυτικών αγαθών ή δαπάνες που γίνονται για προμήθεια καταναλωτικών αγαθών αναφέρονται σε ΚΑΔ που αφορούν προμήθεια επενδυτικών αγαθών.

- Με την εφαρμογή του Διπλογραφικού είναι ευκαιρία να τακτοποιήσουμε μια σειρά εκκρεμότητες αυτού του χαρακτήρα, ώστε η δομή του προϋπολογισμού μας να είναι πιο κοντά στην πραγματικότητα.

Άμεσες ενέργειες:

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

6. Εξοικείωση με το Νέο Σύστημα – Εκπαίδευση

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

6.1. Κωδικοποίηση των διαφορών μεταξύ του Απλογραφικού και του Διπλογραφικού Συστήματος

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

1. Στο Λογιστικό των Ο.Τ.Α. η υποχρέωση εμφανίζεται με την ενταλματοποίηση της δαπάνης, ενώ στο Διπλογραφικό με την έκδοση του παραστατικού του προμηθευτή ή άλλου τρίτου. Η διαφορά αυτή είναι σημαντική γιατί το Λογιστικό των Ο.Τ.Α. δεν στηρίζεται στο αστικό και εμπορικό δίκαιο, όπου ορίζεται πως η υποχρέωση γεννάται κατά το στάδιο της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας ή της μεταβίβασης των αγαθών. Δεν μπορεί να θεωρούμε υποχρέωση 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.
2. 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.
3. 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.

Σχηματικά:

Στάδια	Απλογραφικό	Διπλογραφικό
Εντολή	-	-
Λήψη παραστατικού	-	Λογιστική εγγραφή
Ενταλματοποίηση	Λογιστική εγγραφή	Λογ. Τάξεως
Εξόφληση	Λογιστική εγγραφή	Λογιστική εγγραφή

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.

Στάδια	Απλογραφικό	Διπλογραφικό
Βεβαίωση	Λογιστική εγγραφή	Λογιστική εγγραφή
Είσπραξη	Λογιστική εγγραφή	Λογιστική εγγραφή

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

Για παράδειγμα:

1. Στο Διπλογραφικό υπάρχουν λογαριασμοί πελατών (που εμφανίζουν τις απαιτήσεις), προμηθευτών που εμφανίζουν τις υποχρεώσεις (προς τους προμηθευτές), ταμείου και χρηματικών διαθεσίμων γενικότερα (ταμείο, λογαριασμοί καταθέσεων κλπ.) οι οποίοι αυξομειώνονται.
2. Στο Απλογραφικό, για να παρακολουθηθούν οι υποχρεώσεις για φόρους που έχουν παρακρατηθεί και πρέπει να αποδοθούν (π.χ. στην εφορία ή στο ΙΚΑ), χρειάζεται να τηρηθεί ειδικό κατάστιχο, ενώ στο Διπλογραφικό αυτά τα στοιχεία προκύπτουν μέσα από λογαριασμούς. Συνέπεια αυτού είναι στο μεν Απλογραφικό να χρειάζεται να γίνονται τακτικά συμφωνίες λογαριασμών, που δεν είναι τόσο εύκολο, ενώ αντίθετα στο Διπλογραφικό η συμφωνία εμφανίζεται μέσω λογαριασμών.
5. 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. Αυτό φαίνεται καθαρά από το γεγονός ότι παρακολουθεί την παρακράτηση του φόρου σαν έσοδο και την απόδοσή του στην ΔΟΥ σαν έξοδο.
6. 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).

7. 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.
8. 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.λπ.).
9. Το λογιστικό των Ο.Τ.Α. αντιμετωπίζει την είσπραξη σαν έσοδο της χρήσης που εισπράττεται και το έξοδο σαν έξοδο της χρήσης που πληρώνεται. Το Διπλογραφικό αντιμετωπίζει το έσοδο και το έξοδο ότι πραγματοποιείται την χρήση που πραγματοποιείται ανεξάρτητα εάν πληρώνεται ή εισπράττεται. Με δύο λόγια το Απλογραφικό δεν έχει την δυνατότητα διαχωρισμού των χρήσεων.

Το Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα είναι επιστημονικό άρα είναι αξιόπιστο.

Η ταυτότητα ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ=ΠΑΘΗΤΙΚΟ
και σε μικρογραφία η σχέση
χρέωση = πίστωση
σημαίνει ότι υπάρχει η δυνατότητα ελέγχου.

6.2. Εκπαίδευση προσωπικού

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

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

μικρούς κύκλους σεμιναρίων που θα μπορούν να γίνονται σε επίπεδο Δήμου ή Νομού, με στόχο μία πρώτη εξοικείωση με το Διπλογραφικό.

2. Πρακτική εξάσκηση στη λειτουργία των προγραμμάτων εφαρμογής του Διπλογραφικού. Την εκπαίδευση αυτή πρέπει να την καλύψει η εταιρεία-προμηθευτής λογισμικού. Είναι σαφές πως μόνο η θεωρητική γνώση δεν είναι ικανή να καταστήσει κάποιον σε θέση να λειτουργεί μηχανογραφικά το λογιστήριο του Διπλογραφικού.
3. Ειδικές εφαρμογές εκπαίδευσης, όπως:

§ Πρακτική λογιστικών ασκήσεων πάνω στον Η/Υ. Η εκπαίδευση στο επίπεδο αυτό πρέπει να γίνεται σε συνεργασία λογιστικής και μηχανογράφησης.

§ Μικροί ειδικοί κύκλοι σεμιναρίων με εξειδικευμένα θέματα (όπως αναλυτική λογιστική, διαχείριση αποθηκών κλπ.)

§ Ημερίδες με επίκαιρα θέματα , όπως Απογραφή Έναρξης.

Ενέργειες:

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

7. Οργάνωση Υπηρεσιών

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

των παραστατικών εξόδων και προμήθειας υλικών).

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

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

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

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

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

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

Το πληροφοριακό σύστημα διοίκησης με την εξαγωγή οικονομικών στοιχείων προς επεξεργασία, με την αξιοποίηση των οικονομικών αριθμοδεικτών, με την παρακολούθηση του κόστους αλλά και της ωφέλειας ανά κέντρο ευθύνης και επίπεδο διοίκησης, απαιτεί "τάξη".

7.1. Τα πρώτα βήματα για την οργάνωση

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

Άμεσες ενέργειες:

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

Να ξεκινήσουν διαδικασίες για σύσταση ταμειακής υπηρεσίας (στους Δήμους που δεν λειτουργεί ήδη).

8. Οργάνωση Αποθηκών

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

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

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

α) Για να γνωρίζουμε ανά πάσα στιγμή τα αποτελέσματα της οικονομικής διαχείρισης.

β) Για να προσδιορίζουμε το κόστος στην Αναλυτική Λογιστική.

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

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

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

- Να διευκρινίσουμε ποια υλικά παρακολουθούμε στην αποθήκη. Στην αποθήκη παρακολουθούμε τα αποθέματα, δηλαδή τις πρώτες ύλες, τα αναλώσιμα υλικά και τα ανταλλακτικά των παγίων που χρησιμοποιούμε και έχουν κύκλο ζωής μικρότερο από ένα χρόνο.
- Να εξετάσουμε αν θα παρακολουθήσουμε κινητά περιουσιακά στοιχεία μέσα από την αποθήκη. Μερικές φορές υπάρχει η ανάγκη να παρακολουθήσουμε κινητά περιουσιακά στοιχεία στην αποθήκη. Είναι γνωστό ότι αυτά τα παρακολουθούμε μέσα από το μητρώο παγίων. Ποια είναι λοιπόν η ανάγκη να παρακολουθούμε περιουσιακά στοιχεία και μέσα από την αποθήκη;

Για μερικά από τα κινητά περιουσιακά στοιχεία, θέλουμε να γνωρίζουμε ανά πάσα στιγμή ποιος το έχει και το χρησιμοποιεί, τότε το πήρε, τότε το επέστρεψε και ποιος άλλος το χρεώθηκε. Τέτοιες δυνατότητες δεν τις έχει το μητρώο παγίων, γι' αυτό το λόγο ανοίγουμε μία κατηγορία στα είδη της αποθήκης και παρακολουθούμε δια της αποθήκης τις χρεώσεις και ξεχρεώσεις των εργαλείων.

- Να κωδικοποιήσουμε τα είδη που θα παρακολουθήσουμε
- Να οργανώσουμε την απογραφή και να απογράψουμε τις ποσότητες και τις αξίες των υπαρχόντων υλικών.
- Να οργανώνουμε την καταχώρηση των παραστατικών

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

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

1. Ο τρόπος και η διαδικασία για την εισαγωγή των υλικών στις αποθήκες.

2. Η διαδικασία σύμφωνα με την οποία θα εγκρίνεται η εξαγωγή υλικού, θα ελέγχεται, και τέλος θα εξάγεται το υλικό από την αποθήκη.
3. Η λογιστική αποτύπωση της όλης διαδικασίας, ο καθορισμός δηλαδή των εντύπων που θα εκδίδουμε σε κάθε βήμα της διαδικασίας που προηγουμένως θα έχουμε καθορίσει.

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

Οι διαδικασίες της αποθήκης

> εισαγωγή



> εξαγωγή



Άμεσες ενέργειες:

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

9. Μηχανοργάνωση Τήρηση Βιβλίων

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

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

Η λειτουργία του μηχανογραφικού Συστήματος βοηθάει:

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

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

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

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

1. Γενικό αναλυτικό ημερολόγιο εγγραφών της γενικής λογιστικής.
2. Αναλυτικό ημερολόγιο εγγραφών τάξεως-προϋπολογισμού για τις εγγραφές του κυκλώματος τάξεως.
3. Γενικό καθολικό.
4. Συγκεντρωτικό ημερολόγιο.
5. Ημερολόγιο πράξεων ισολογισμού.
6. Βιβλίο απογραφών και ισολογισμού.
7. Μητρώο παγίων.

Δεν θα εκτυπωθούν ξεχωριστά βιβλία αλλά θα εκτυπωθεί ένα ενιαίο έντυπο βιβλίο με τις παραπάνω χρήσεις ή και μελλοντικές. Το ενιαίο

έντυπο-βιβλίο δεν θεωρείται από την ΔΟΥ αλλά από τις ίδιες υπηρεσίες που θεωρούν τα βιβλία του λογιστικού των Ο.Τ.Α.

Άμεσες ενέργειες:

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

10. Πηγές βοήθειας για την εφαρμογή

Στο ΥΠ.ΕΣ.Δ.Δ.Α. έχει συσταθεί και λειτουργεί Ομάδα Διοίκησης Έργου (Ο.Δ.Ε.), η οποία βοηθά τους Δήμους στην εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος και παρακολουθεί τη πρόοδο του Έργου.

Ο ρόλος της Ο.Δ.Ε. είναι :

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

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

- Τον ρόλο του Συνεργάτη-Συμβούλου.
- Των απαιτήσεων του Δήμου από αυτόν, ώστε να εξασφαλίσουμε την ουσιαστική συμβολή του στην εφαρμογή του Συστήματος.
- Ποιος είναι ο ρόλος του εξωτερικού Συμβούλου και τι είδους βοήθεια χρειάζεται ο Δήμος.

Η εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος στο Δήμο δεν αλλάζει σε τίποτα την υποχρέωση τήρησης του Λογιστικού των Ο.Τ.Α. Το ισχύον Λογιστικό των ΟΤΑ όχι μόνο δεν υποβαθμίζεται αλλά αντίθετα αποτελεί την βάση πάνω στην οποία στηρίζεται η λειτουργία και του Διπλογραφικού. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα να αναβαθμίζεται ο ρόλος των υπηρεσιών και να είναι απαραίτητη η συμμετοχή τους στην λειτουργία του νέου Συστήματος.

Ο ρόλος των Συμβούλων, οι οποίοι καλούνται να βοηθήσουν στην αρχική φάση και εφόσον ο Δήμος δεν διαθέτει προσωπικό με γνώσεις λογιστικής πρέπει να είναι η μεταφορά της τεχνογνωσίας, που διαθέτουν στα στελέχη του Δήμου και όχι να υποκαταστήσουν τις υπηρεσίες.

Για τους παραπάνω λόγους θεωρείται καθοριστικός παράγοντας για την επιτυχία της όλης προσπάθειας, η υλοποίηση του Έργου να γίνει μαζί με τις υπηρεσίες του Δήμου και όχι σε άγνοιά τους.

Η εφαρμογή του Διπλογραφικού πρέπει να γίνει σε συνεργασία με τα στελέχη των οικονομικών υπηρεσιών έτσι ώστε η τεχνογνωσία και εμπειρία της εφαρμογής Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος, που διαθέτουν οι εξωτερικοί σύμβουλοι - λογιστές, να μεταφέρεται από την πρώτη στιγμή στις υπηρεσίες. Να επιτευχθεί δηλαδή "εσωτερίκευση" των διαδικασιών εντός του Δήμου και να εφαρμόζεται από τα στελέχη του.

Ένας επιπλέον λόγος που συνηγορεί σε αυτή την προσέγγιση είναι ότι υπάρχουν τμήματα του έργου που στο μεγαλύτερο μέρος τους μπορούν να υλοποιηθούν μόνο από τις υπηρεσίες του Δήμου, διότι μόνο αυτές γνωρίζουν (π.χ απογραφή παγίων). Ο εξωτερικός συνεργάτης μπορεί να οργανώσει , να καθοδηγήσει, να υποδείξει τεχνικές, να συντονίσει ή τέλος να ελέγξει για την ορθότητα των αποτελεσμάτων.

Όχι υποκατάσταση των υπηρεσιών αλλά βοήθεια του συμβούλου για την "εσωτερίκευση" της εμπειρίας στο δυναμικό του Δήμου.

- Τι πρέπει να προσέξουν οι Δήμοι στις συμβάσεις.

Για διευκόλυνση των Δήμων που προχωρούν στην κατάρτιση συμβάσεων με Συμβούλους- Λογιστές προτείνεται το παρακάτω πλαίσιο απαιτήσεων το οποίο μπορεί να εξειδικεύεται ανά περίπτωση ανάλογα με τις ανάγκες του κάθε Δήμου:

- § Μεταφορά γνώσης της Διπλογραφίας με συστηματική και πρακτική εκπαίδευση.
- § Βοήθεια στην οργάνωση της Απογραφής.
- § Βοήθεια στην οργανωτική συγκρότηση των υπηρεσιών για την συγκέντρωση και παρακολούθηση των οικονομικών στοιχείων (παραστατικά κλπ.).
- § Βοήθεια στην παρακολούθηση της διαχείρισης των υλικών των Δήμων (αποθήκες).
- § Βοήθεια στην λογιστική παραμετροποίηση του λογισμικού.
- § Συγκρότηση του λογιστικού σχεδίου (αντιστοίχιση λογαριασμών κλπ.).
- § Σχεδιασμός της κοστολογικής διάρθρωσης του Δήμου και διαμόρφωση της τήρησης της Αναλυτικής Λογιστικής για τους Δήμους που υποχρεούνται από 1/1/2001 να την τηρούν.
- § Συστηματική βοήθεια στην ομάδα εφαρμογής του διπλογραφικού σε τακτική βάση για την αντιμετώπιση των πρακτικών και λογιστικών θεμάτων που προκύπτουν.

Στα πλαίσια αυτά, είναι σκόπιμο να εξετάζεται η ποιότητα του εξωτερικού συνεργάτη και η τυχόν εμπειρία του σε παρόμοια έργα.

ΕΝΟΤΗΤΑ 2

ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΕΝΑΡΞΗΣ

1. Πρόλογος

Η Απογραφή Έναρξης αποτελεί ουσιαστικά το πρώτο στάδιο, το οποίο πρέπει οπωσδήποτε να υλοποιήσει κάθε υπόχρεος Δήμος για να εφαρμόσει το Διπλογραφικό Λογιστικό Σύστημα. Οι λόγοι που επιβάλλουν την διενέργεια της απογραφής σαν βασικό βήμα στην λειτουργία του Διπλογραφικού παρουσιάζονται και τεκμηριώνονται στο πρώτο μέρος του παρόντος Οδηγού.

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

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

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

Ο παρόν Οδηγός για την Βήμα προς Βήμα διενέργεια της Απογραφής Έναρξης εντάσσεται στο πλαίσιο του προγράμματος υποστήριξης των ΟΤΑ στην εφαρμογή του Διπλογραφικού, ενός προγράμματος που σχεδιάστηκε και υλοποιείται από την Ομάδα Εργασίας Διπλογραφικού του ΥΠΕΣΔΔΑ .

Σκοπός της έκδοσής του, είναι η κωδικοποίηση των απαραίτητων ενεργειών για τη διενέργεια της Απογραφής, η παροχή οδηγιών στα επί μέρους θέματα και εν γένει η ερμηνεία του Π.Δ 315 / 99, του βασικού νομοθετικού κειμένου, το οποίο καθορίζει το περιεχόμενο και τον τρόπο υλοποίησης του Έργου.

Το βοήθημα αυτό απευθύνεται σε εκείνους που καλούνται να φέρουν σε πέρας το Έργο και ενσωματώνονται σε αυτό η εμπειρία από την μέχρι σήμερα υλοποίηση αλλά και τα συμπεράσματα που προέκυψαν από τη διενέργεια των Ημερίδων για την Απογραφή, οι οποίες πραγματοποιήθηκαν στο τέλος του 2000 σε όλη τη χώρα.

2. Ισολογισμός Έναρξης

Τι εννοούμε ως «Ισολογισμό Έναρξης» του Δήμου

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

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

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

I. 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).

II. Ποια είναι τα στοιχεία του παθητικού του, δηλαδή:

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

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ (-) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (=) ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ

Σχηματικά η γενική μορφή του ισολογισμού έναρξης του Δήμου, όπως πρέπει να διαμορφωθεί κατά τη στιγμή έναρξης του διπλογραφικού (1/1) είναι η ακόλουθη:

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΕΝΑΡΞΗΣ

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		ΠΑΘΗΤΙΚΟ	
Β.ΕΞΟΔΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ		Α.ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ	
Γ.ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Κεφάλαιο	Α(I)
Ασώματες ακινητοποιήσεις	Γ (I)	Διαφορές αναπροσαρμογής	Α(II)
Ενσώματες ακινητοποιήσεις	Γ(II)		
Συμμετοχές και άλλες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις	Γ(III)	Αποθεματικά κεφάλαια	Α(IV)
Δ.ΚΥΚΛΟΦΟΡΟΥΝ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		Αποτελέσματα σε νέο	Α(V)
Αποθέματα	Δ(I)	Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου	Α(VI)

Απαιτήσεις	Δ(ΙΙ)	Β.ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ	
Χρεόγραφα	Δ(ΙΙΙ)	Γ.ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	
Διαθέσιμα	Δ(ΙV)	Μακροπρόθεσμες	Γ(Ι)
		Βραχυπρόθεσμες	Γ(ΙΙ)
Ε.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ		Δ.ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Χρεωστικοί λογαριασμοί τάξεως		Πιστωτικοί λογαριασμοί τάξεως	

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

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

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

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

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

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

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

την οικονομική του κατάσταση την συγκεκριμένη χρονική στιγμή, που δεν είναι άλλη από την Απογραφή Έναρξης.

Έτσι, για να μπορέσουμε να έχουμε :

- i) Ιστορική συνέχεια και
- ii) Αποτέλεσμα

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

3. Διαδικασία διενέργειας απογραφής

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

- § Η Απογραφή να διενεργηθεί από επιτροπή που θα συγκροτήσει ο Δήμος με απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου και μετά από εισήγηση της οικονομικής υπηρεσίας και του Δημάρχου ή του νομίμου αναπληρωτή του. Η απόφαση θα καθορίζει και τη σύνθεση της επιτροπής.
- § Η επιτροπή να εκτιμήσει την αξία της περιουσίας του Δήμου, με βάση την αντικειμενική αξία για τα ακίνητα, το κόστος κατασκευής, της τελευταίας δωδεκαετίας, για τα κοινόχρηστα στοιχεία και την τρέχουσα αξία για τα λοιπά πάγια.
- § Οι απαιτήσεις και υποχρεώσεις που θα καταγραφούν, όπως και τα χρηματικά διαθέσιμα πρέπει να δικαιολογούνται με νόμιμα δικαιολογητικά και τυχόν άλλες καταχωρήσεις που υπάρχουν στα βιβλία του Δήμου.
- § Η επιτροπή να συντάξει έκθεση για την Απογραφή Έναρξης, την οποία θα υποβάλλει για έγκριση στο Δημοτικό Συμβούλιο. Το Δημοτικό Συμβούλιο μπορεί να διατάξει οποιοδήποτε έλεγχο ή επαλήθευση της Έκθεσης Απογραφής με απόφασή του.
- § Τα δεδομένα της Απογραφής να καταχωρηθούν στους οικείους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής .
- § Οποιοσδήποτε διαφορές στην Απογραφή Έναρξης, ποσοτικές ή αξιακές, που θα προκύψουν από μεταγενέστερο έλεγχο της Απογραφής μπορούν να καταχωρηθούν στους αντίστοιχους λογαριασμούς αφού εγκριθούν από το Δημοτικό Συμβούλιο. Το ίδιο θα γίνει και για τις διαφορές που θα προκύψουν από τον έλεγχο των οικονομικών καταστάσεων των επόμενων τριών (3) χρήσεων .

3.1. Σύσταση επιτροπής απογραφής

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

Ως μέλη της Επιτροπής προτείνεται να είναι:

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

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

Όσα αναφέρονται παραπάνω σχετικά με τη σύσταση της Επιτροπής Απογραφής δεν είναι απόλυτα. Ο κάθε Δήμος θα στελεχώσει την επιτροπή ανάλογα με τις δυνάμεις που διαθέτει. Σε κάθε περίπτωση βέβαια είναι αναγκαίο να ενεργοποιηθούν όλοι όσοι διαθέτουν τις

πληροφορίες που είναι απαραίτητες για την καταγραφή και την αποτίμηση των επιμέρους στοιχείων.

3.2. Οργάνωση της απογραφής

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

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

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

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

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

Καθορισμός χρονοδιαγράμματος εργασιών.

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

Λήψη τεχνικών μέτρων.

Κατά την Απογραφή θα χρησιμοποιηθούν έντυπα, ετικέτες, κωδικολόγια τα οποία πρέπει να ετοιμαστούν. Στη συνέχεια τα στοιχεία που θα συγκεντρώνονται πρέπει να καταχωρούνται σε μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων. Για τα θέματα αυτά πρέπει να υπάρχει μέριμνα από την Επιτροπή Απογραφής και κάποιος πρέπει να χρεωθεί τα τεχνικά ζητήματα.

3.3. Απογραφή και αποτίμηση των ακινήτων

3.3.1. Ποια ακίνητα καταγράφουμε σαν περιουσία του Δήμου:

- § Κατ' αρχήν τα ακίνητα ιδιοκτησίας του Δήμου, για τα οποία υπάρχουν τίτλοι. Στην κατεύθυνση αυτή απαιτείται να εξεταστούν οι μερίδες όλων των Δήμων και κοινοτήτων από τις οποίες προήλθε ο νέος Δήμος. Όλα τα ακίνητα, που στα υποθηκοφυλακεία φέρεται ιδιοκτήτης ο Δήμος πρέπει να καταγραφούν. Είναι σκόπιμο να ζητηθούν και τα αντίγραφα των συμβολαίων- εφ' όσον δεν υπάρχουν στο Δήμο- ώστε να δημιουργηθεί πλήρης φάκελος κάθε ακινήτου (για τη λήψη των αντιγράφων ο Δήμος έχει τις ατέλειες του Δημοσίου-αρ.304 ΠΔ 410/95). Επιπλέον στοιχεία πρέπει να αναζητηθούν από το βιβλίο περιουσίας ή το κτηματολόγιο, το οποίο οφείλουν να τηρούν οι ΟΤΑ (Π.Δ.258/85).
- § Ακίνητα ιδιοκτησίας του Δήμου για τα οποία δεν υπάρχουν τίτλοι , χωρίς να υπάρχει θέμα αμφισβήτησης. Θεωρείται σκόπιμο να καταγραφούν και παράλληλα να ξεκινήσει διαδικασία κτηματογράφησης τους σύμφωνα με το άρθρο 245 του ΔΚΚ και του ΠΔ 258/85. Η διαδικασία κτηματογράφησης είναι χρονοβόρα και χρειάζεται κυρίως για την τακτοποίηση των περιουσιακών στοιχείων χωρίς να συνδέεται η ολοκλήρωσή της με τη διαδικασία καταγραφής των ακινήτων.
- § Ακίνητα που εμπίπτουν στις περιπτώσεις χρησικτησίας. Εδώ πρέπει να διακρίνουμε δύο περιπτώσεις:
- α) Χρησικτησία σε ιδιωτικά ακίνητα, όπου, εφόσον υφίστανται οι νόμιμες προϋποθέσεις (νομή διάνοια κυρίου και παρέλευση 20ετίας) ο Δήμος θεωρείται ιδιοκτήτης του ακινήτου.
 - β) Χρησικτησία σε βάρος ακινήτων του Δημοσίου, όπου δεν νοείται ιδιοκτησία του Δήμου , γιατί οι περί ακινήτων εμπράγματα αξιώσεις του Δημοσίου είναι απαράγραφτες. Έτσι δεν μπορούμε να θεωρήσουμε ένα ακίνητο του Δημοσίου το οποίο χρησιμοποιεί ο Δήμος, ανεξαρτήτως χρόνου χρήσης, ότι

περιέρχεται βάσει χρησικτησίας στο Δήμο.

- § Ακίνητα που ανήκουν στο Δήμο και αμφισβητούνται από τρίτους. Πρέπει να καταγραφούν ως περιουσιακά στοιχεία του Δήμου και σε πιθανή απώλειά τους μετά από τελεσίδικη δικαστική απόφαση να διαγραφούν από το ενεργητικό του.
- § Ακίνητα που έχουν καταπατηθεί από τρίτους. Θα καταγραφούν σαν περιουσιακά στοιχεία του Δήμου, γιατί δεν χωρεί χρησικτησία τρίτου έναντι κοινοχρήστων στοιχείων του Δήμου.
- § Ακίνητα που βρίσκονται σε διαδικασία απαλλοτρίωσης εκ μέρους του Δήμου. Θα καταγραφούν μόνο εφόσον έχει συντελεστεί (η απαλλοτρίωση) με την καταβολή ή την παρακατάθεση του τιμήματος στον ιδιοκτήτη.
- § Χώροι , που είναι χαρακτηρισμένοι από την εφαρμογή του σχεδίου πόλεως για κατασκευή κοινωφελών εγκαταστάσεων (πλην κοινοχρήστων) και εφόσον έχει συντελεστή η σχετική διαδικασία (καταβολή αποζημιώσεων κ.λπ.).

3.3.2. Ορισμένες ειδικές κατηγορίες ακινήτων

- § Τα σχολεία. Ως ακίνητη σχολική περιουσία θεωρούμε το κτίριο ή τα κτίρια που στεγάζεται το σχολείο με το οικόπεδό του, καθώς επίσης και κάθε άλλο ακίνητο (αστικό, αγροτεμάχιο κλπ.) που έχει αποκτηθεί με οποιοδήποτε νόμιμο τρόπο και ανήκει στο σχολείο.

Η σχολική ακίνητη περιουσία όλων των βαθμίδων της πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας εκπαίδευσης μεταβιβάζεται στους ΟΤΑ, στην περιφέρεια των οποίων βρίσκεται το ακίνητο. Οι σχετικές διατάξεις που ορίζουν την μεταβίβαση είναι το άρθρο 5 § 1 του Ν.1894/90, το οποίο αντικαταστάθηκε με το άρθρο 31 του Ν.2009/92 καθώς και η Κ.Υ.Α. με αριθμό ΣΤ/13/93 (ΦΕΚ 40 Β'/26.1.94):

- Ø Βάσει των ανωτέρω διατάξεων εκδίδεται διαπιστωτική απόφαση της περιφέρειας η οποία υποβάλλεται στο αρμόδιο υποθηκοφυλακείο το οποίο μεταγράφει ατελώς το σχολείο ως δημοτικό ακίνητο. Η απόφαση αποτελεί μέρος της διαδικασίας, για την ολοκλήρωση των διατάξεων των σχετικών νόμων. Ο νόμος ορίζει, με την δημοσίευσή του, ότι τα σχολεία περιέρχονται στην δημοτική περιουσία και καθορίζει τη διαδικασία για να γίνει αυτό. Έτσι η καταγραφή της ακίνητης σχολικής περιουσίας ως δημοτικής περιουσίας θα γίνει άμεσα και με την ολοκλήρωση της προβλεπόμενης διαδικασίας θα εμφανιστεί ολοκληρωμένα και με την αξία κτήσης (αντικειμενική αξία).
- Ø Καταγράφουμε, λοιπόν, τα σχολεία στην περιουσία του Δήμου με 1 δραχμή (αξία μνείας) εφόσον δεν έχει ολοκληρωθεί η διαδικασία μεταγραφής τους στο αρμόδιο υποθηκοφυλακείο.

- Ø Με την ολοκλήρωση της διαδικασίας που προβλέπεται, συγκεντρώνουμε και τα απαραίτητα στοιχεία για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας (τοπογραφικά κλπ.) και προχωρούμε στην αποτίμηση της σχολικής περιουσίας.
- Ø Επιπλέον θα πρέπει να καταγραφεί και η λοιπή ιδιοκτησία του σχολείου που πιθανόν να υπάρχει (αγροτεμάχια κ.λπ.).
- § Οι Δημοτικές εκκλησίες-ναοί. Θα καταγραφούν εφόσον ανήκουν στην ιδιοκτησία του Δήμου, όπως συμβαίνει με ναούς που βρίσκονται μέσα στο χώρο του Δημοτικού νεκροταφείου. Η αξία του κτιρίου του ναού προσδιορίζεται με τη μέθοδο του αντικειμενικού προσδιορισμού.
- § Οι Δημοτικές αθλητικές εγκαταστάσεις (γυμναστήρια, κολυμβητήρια κλπ.) αποτελούν ιδιόκτητη κοινωφελή ακίνητη περιουσία του Δήμου, καταγράφονται και η αξία τους αποτιμάται: χωριστά για το έδαφος και χωριστά για τις εγκαταστάσεις οι οποίες υπάρχουν επί του εδάφους. Η αξία των κτιριακών αθλητικών εγκαταστάσεων και του εδάφους, θα προσδιοριστεί με τη μέθοδο του αντικειμενικού προσδιορισμού. Στην περίπτωση κατά την οποία η αθλητική εγκατάσταση βρίσκεται σε κοινόχρηστο χώρο δεν θα υπολογιστεί η αξία του γηπέδου.

3.3.3. Αποτίμηση των ακινήτων

Εκτίμηση της αξίας των ακινήτων.

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

Για τον υπολογισμό της αντικειμενικής αξίας χρησιμοποιούμε το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού για τα εντός σχεδίου πόλεως, ή το σύστημα προσδιορισμού για τα ακίνητα εκτός σχεδίου πόλεως που αναφέρεται ως «Α/Α γης».

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

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

Ο τρόπος εργασίας για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας των ακινήτων είναι η συμπλήρωση των σχετικών εντύπων-φύλλων υπολογισμού:

- § Έντυπο 1 μέχρι 5 για τα εντός σχεδίου πόλεως.
- § Έντυπο Κ1 μέχρι Κ9 για κτίρια εκτός σχεδίου πόλεως ή για ειδικές κατασκευές.
- § Τα έντυπα για τον προσδιορισμό της αντικειμενικής αξίας της γης εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμών που δεν έχουν ειδικούς όρους δόμησης.
- § Οι ναοί ως ειδικές κατασκευές θα αποτιμηθούν με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού της αξίας των ακινήτων.

Ενέργειες για την καταγραφή και αποτίμηση των ακινήτων:

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

3.4. Απογραφή και αποτίμηση των κοινοχρήστων περιουσιακών στοιχείων

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

Κοινόχρηστοι χώροι είναι οι κάθε είδους δρόμοι, πλατείες, άλση και γενικά οι ελεύθεροι χώροι οι οποίοι προορίζονται για κοινή χρήση και καθορίζονται από το εγκεκριμένο ρυμοτομικό σχέδιο του οικισμού ή έχουν τεθεί σε κοινή χρήση με οποιοδήποτε άλλο νόμιμο τρόπο.

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

Για τον προσδιορισμό της κοινόχρηστης ακίνητης περιουσίας του Δήμου δεν χρειάζεται η προσκόμιση τίτλων ιδιοκτησίας, αφού η

κυριότητα του Δήμου επ' αυτής προκύπτει ευθέως εκ του νόμου (σχέδιο πόλης).

3.4.1. Καταγραφή και αποτίμηση των παγίων στοιχείων κοινής χρήσης

Η Απογραφή των κοινοχρήστων παγίων στοιχείων πρέπει να περιληφθεί στην έκθεση απογραφής σε ειδικό χώρο.

Η αξία των κοινοχρήστων θα περιλαμβάνει μόνο τις υπερκείμενες κατασκευές και όχι την αξία του ίδιου του εδάφους.

Τα πάγια αυτά που έχουν αποκτηθεί ή κατασκευαστεί μέχρι 31/12/1987 θα αποτιμηθούν με 1 δραχμή (για απογραφή 31/12/1999).

Όσα έχουν αποκτηθεί από 1/1/1988 (για απογραφή 31/12/1999) θα αποτιμηθούν στο συνολικό κόστος κατασκευής τους, υποτιμημένο κατά 1/12 για κάθε έτος απόκτησης μέχρι 31/12/1999.

Τα ακίνητα που βρίσκονται στο στάδιο κατασκευής τους θα αποτιμηθούν στο κόστος που έχει πραγματοποιηθεί μέχρι σήμερα.

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

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

3.4.2. Ορισμένα θέματα που προκύπτουν από την απογραφή των κοινοχρήστων

Στη προσπάθεια καταγραφής των κοινοχρήστων χώρων έχουν δημιουργηθεί ερωτήματα. Σταχυολογώντας, μερικά από αυτά τα παραθέτουμε μαζί με προτάσεις για την επίλυσή τους:

§ Με ποιο τρόπο θα καταγραφούν οι δρόμοι.

Μία πρώτη (αρχική) προσέγγιση μιλούσε για καταγραφή κάθε δρόμου χωριστά και την εμφάνιση στο μητρώο παγίων κάθε δρόμου ως διαφορετικού παγίου. Θεωρούμε την καταγραφή με τον τρόπο αυτό υπερβολή και προτείνουμε τη συγκεντρωτική καταγραφή του οδικού δικτύου.

Στην περίπτωση αυτή το μητρώο παγίων θα αναφέρει ένα κωδικό για όλους τους δρόμους του Δήμου και θα γίνεται παραπομπή για αναλυτική αναφορά στο σχέδιο πόλεως (ένα πάγιο περιουσιακό στοιχείο «οδικό δίκτυο πόλεως»). Στις περιπτώσεις «καποδιστριακών» Δήμων υπάρχει η ευχέρεια να αναφερθεί χωριστά το δίκτυο κάθε δημοτικού διαμερίσματος.

Ως κόστος κατασκευής του οδικού δικτύου θα θεωρήσουμε τη δαπάνη του Δήμου για κατασκευή νέων οδικών δικτύων την τελευταία δωδεκαετία. Ως κόστος κατασκευής θεωρούμε την κατασκευή και την διάνοιξη του δικτύου (έργα και απαλλοτριώσεις χώρων για την κατασκευή του οδικού δικτύου), ενώ τη δαπάνη για τη συντήρηση του δικτύου δεν θα την συμπεριλάβουμε στο κόστος κατασκευής.

Τέλος, διευκρινίζεται ότι, σε ένα έργο κατασκευής οδικού δικτύου εμπεριέχονται όλες οι δαπάνες που πραγματοποιούνται στον άξονα του δικτύου, εφόσον πλάτος δρόμου θεωρείται το κάθε κάθετο διάστημα μεταξύ των ρυμοτομικών γραμμών.

Έτσι στο κόστος του οδικού δικτύου θα συμπεριλάβουμε και την κατασκευή της νησίδας.

Το πρόβλημα που δημιουργείται στην περίπτωση της συγκεντρωτικής αναφοράς είναι το εξής: με την συγκεντρωτική αναφορά δεν έχουμε την δυνατότητα να εμφανίσουμε το αναλυτικό κόστος ανά έργο που πραγματοποιούμε. Βέβαια στις περιπτώσεις των έργων κατασκευής ή επισκευής δρόμων οι διαγωνισμοί αφορούν περισσότερους του ενός δρόμους και έτσι πάλι δεν υπάρχει η δυνατότητα να εμφανίζονται τα αναλυτικά κόστη ανά δρόμο.

§ Με ποιο τρόπο θα καταγραφούν τα πεζοδρόμια.

Ισχύει το ίδιο πρόβλημα με τους δρόμους και μάλιστα σε μεγαλύτερη έκταση. Στις περιπτώσεις αυτές πιστεύουμε πως η συγκεντρωτική εμφάνιση είναι μονόδρομος.

§ Η καταγραφή και η αποτίμηση των δικτύων ηλεκτροφωτισμού.

Στις περιπτώσεις που ο Δήμος έχει διαθέσει χώρους για να κατασκευαστούν δίκτυα της ΔΕΗ δεν θα γίνει καταγραφή. Καταγραφή

θα πραγματοποιηθεί όταν τα δίκτυα ηλεκτροφωτισμού είναι δημοτική περιουσία (τα φωτιστικά σε στύλους).

§ Τι θα κάνουμε με τους αρχαιολογικούς χώρους.

Στις περιπτώσεις ύπαρξης αρχαιολογικών χώρων πρέπει να διευκρινίσουμε πως την ευθύνη την έχει η αντίστοιχη Εφορία Αρχαιοτήτων και σε καμία περίπτωση δεν θα εμφανίσει ο Δήμος στην κοινόχρηστη περιουσία του αυτή την κατηγορία.

3.4.3. Ενέργειες για την καταγραφή και αποτίμηση των κοινοχρήστων

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

3.5. Απογραφή και αποτίμηση των λοιπών περιουσιακών στοιχείων

3.5.1. Η καταγραφή των λοιπών περιουσιακών στοιχείων

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

§ Τα έπιπλα να απογραφούν κατά χώρο. Δηλαδή με το δελτίο της Απογραφής να απογράφονται πλήρως από αίθουσα σε αίθουσα όλα τα έπιπλα που υπάρχουν μέσα σε κάθε αίθουσα.

§ Σελίδες Απογραφής κατά κατηγορία παγίου, όπου αυτό είναι εύκολο. Δηλαδή για κάθε κατηγορία παγίου (πχ γραφεία) θα χρησιμοποιήσουμε ένα δελτίο Απογραφής. Αυτό θα μας βοηθήσει μετά, στην αποτίμηση της Απογραφής.

§ Για τα μεταφορικά μέσα μπορούμε να αξιοποιήσουμε τα στοιχεία που υπάρχουν στα αρχεία του Δ.Σ.Α.

3.5.2. Τεχνικά ζητήματα απογραφής

Σε κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο πρέπει να εμφανιστεί η ταυτότητα του. Ένας συνήθης τρόπος είναι η ετικέτα απογραφής, που επικολλείται κατά την απογραφή. Η ετικέτα έχει την μορφή:

ΔΗΜΟΣ Κωδικός Παγίου.....	Απεγράφη την.../.../... Υπογραφή(σφραγίδ)
--	---

3.5.3. Η εκτίμηση της αξίας των λοιπών παγίων

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

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

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

Αξιοποιώντας την δυνατότητα που μας δίνει η νομοθεσία για εφ' άπαξ απόσβεση των περιουσιακών στοιχείων που το κόστος απόκτησής τους είναι μέχρι 200.000 δρχ. (για τους Δήμους συμπεριλαμβανομένου του ΦΠΑ) , μπορούμε να εμφανίσουμε όλα αυτά τα περιουσιακά στοιχεία αποσβεσμένα κατά 1 δραχμή. Με τις διατάξεις του φορολογικού νόμου του 2753/1999 ακόμη και οι Η/Υ και το λογισμικό τους μπορούν να αποσβένονται εφάπαξ ανεξαρτήτως κόστους απόκτησης.

Τα περιουσιακά στοιχεία θα πρέπει να εμφανιστούν με:

- Την αξία απόκτησής τους.
- Τις αποσβέσεις μέχρι 31/12.
- Την αναπόσβεστη αξία τους , διαμορφώνοντας την εξίσωση:

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

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

- Στα ολοσχερώς αποσβεσμένα περιουσιακά στοιχεία η αξία κτήσης μπορεί να προσδιοριστεί και κατά προσέγγιση, όταν η προσφυγή σε τιμολόγια αγοράς είναι, για διάφορους λόγους ανέφικτη. Ένας τέτοιος τρόπος προσδιορισμού δεν θα επηρεάσει την περιουσιακή κατάσταση του Δήμου, καθότι η αναπόσβεστη αξία θα είναι σε κάθε περίπτωση 1 δραχμή.
- Ως αξία μπορούμε να ορίσουμε ένα λογιστικό ισότιμο, δηλ. να ορίσουμε μία ενδεικτική τιμή σαν αξία μίας ομάδας παγίων, πχ. για τις καρέκλες α' τύπου 10.000, για τις καρέκλες β' τύπου 15.000 και για τις καρέκλες γ' τύπου 20.000 δρχ.

Ειδικές κατηγορίες λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

Ως ειδικές κατηγορίες θεωρούμε συνήθως τις τεχνικές εγκαταστάσεις του Δήμου, όπως:

§ Νεκροταφεία.

Οι ΟΤΑ έχουν την αρμοδιότητα της διοίκησης και της διαχείρισης όλων των κοιμητηρίων, όχι μόνο αυτών που οι ίδιοι οι Δήμοι ιδρύουν, αλλά και όλων των άλλων που λειτουργούν, ανεξάρτητα από τον τρόπο που αυτά ιδρύθηκαν. Δεν έχουν το δικαίωμα αυτό επί:

- (α) Των μη λειτουργούντων εκκλησιαστικών κοιμητηρίων
- (β) Των χώρων ταφής σε μοναστήρια και ησυχαστήρια και
- (γ) Των μεμονωμένων τάφων στους περιβόλους των ενοριακών ναών και ιδρυμάτων.

Τα νεκροταφεία αν και είναι εκτός συναλλαγής, δεν θεωρούνται κοινόχρηστοι χώροι.

Στο χώρο ενός νεκροταφείου υπάρχουν: το γήπεδο, εγκαταστάσεις (γραφεία, χώροι φύλαξης νεκρών, εντευκτήρια, ναοί κλπ.), οι τάφοι καθώς και εγκαταστάσεις μεταξύ των χώρων που αναφέρθηκαν.

Από τα παραπάνω αναφερθέντα διαφορετικά στοιχεία καταγράφονται και αποτιμώνται τα εξής:

- Ø Το γήπεδο με το σύστημα της αντικειμενικής αξίας.
- Ø Ο ναός (εφόσον είναι εντός του νεκροταφείου και ανήκει στον Δήμο) με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού.
- Ø Οι κτιριακές εγκαταστάσεις με το σύστημα του αντικειμενικού προσδιορισμού.
- Ø Οι τάφοι δεν αποτελούν ιδιοκτησία του Δήμου, κατασκευάζονται με δαπάνες της οικογένειας και καταστρέφονται συνήθως μετά την παρέλευση του χρονικού διαστήματος ταφής (3 έτη κλπ.). Μία περίπτωση να αποτελεί δημοτική ιδιοκτησία ένα τμήμα των τάφων είναι όταν έχουν κατασκευαστεί «προκάτ» εγκαταστάσεις για τον ενταφιασμό με δαπάνες του Δήμου. Επίσης πρέπει να αποσαφηνιστεί ότι οι οικογενειακοί τάφοι δεν αποτελούν ιδιοκτησία της οικογένειας.

§ Οι γεωτρήσεις.

Η κάθε γεώτρηση αποτελεί ένα ενιαίο περιουσιακό στοιχείο, συναποτελούμενο από επιμέρους στοιχεία. Εφ' όσον το μηχανογραφικό σύστημα, επιτρέπει την ομαδοποίηση παγίων, τότε μπορεί να καταγραφεί ξεχωριστά το κάθε επιμέρους βασικό στοιχείο που αποτελεί την γεώτρηση και όλα αυτά μαζί να ενταχθούν σαν υποσύνολα του ενιαίου παγίου που αποτελούν την κάθε μία γεώτρηση. Εάν το μηχανογραφικό σύστημα δεν δίνει αυτή τη δυνατότητα ,προτείνουμε να παρακολουθούνται οι γεωτρήσεις σαν ένα περιουσιακό στοιχείο.

§ Δίκτυο ύδρευσης-αποχέτευσης.

Θα καταγραφεί το τμήμα εκείνο του αποχετευτικού δικτύου που ανήκει στο Δήμο. Διακρίνουμε τις εξής περιπτώσεις

- Ø Το δίκτυο να ανήκει στη ΔΕΥΑ. Στην περίπτωση αυτή δεν εμφανίζεται στην περιουσία του Δήμου.
- Ø Το δίκτυο να ανήκει στην ΕΥΔΑΠ και άλλες εταιρείες (κεντρικοί αγωγοί). Ο Δήμος δεν εμφανίζει περιουσιακό στοιχείο.
- Ø Τμήματα του αποχετευτικού δικτύου και το δίκτυο ύδρευσης να είναι δημοτική περιουσία. Θα εμφανιστεί στην απογραφή με το κόστος κατασκευής μειωμένο με τις αποσβέσεις που αναλογούν.

§ Οι ΧΥΤΑ (Χώροι Υγειονομικής Ταφής Απορριμμάτων).

Θα εμφανισθούν σαν ένα ενιαίο περιουσιακό στοιχείο συναποτελούμενο από επιμέρους εγκαταστάσεις, εξοπλισμό, κτίρια , μεταφορικά μέσα κλπ. Το κάθε επιμέρους βασικό στοιχείο που αποτελεί την γεώτρηση θα ενταχθεί σαν υποσύνολο του ενιαίου παγίου που αποτελεί ο ΧΥΤΑ.

3.5.4. Κατεστραμμένα πάγια περιουσιακά στοιχεία

Είναι σημαντικό μέσα από την διαδικασία απογραφής να «καθαρίσουμε» το Δήμο από άχρηστα πάγια στοιχεία. Για το λόγω αυτό τα κατεστραμμένα στοιχεία θα τα καταγράψουμε ξεχωριστά σε καταστάσεις , τις οποίες θα προωθήσουμε για σύνταξη πρωτοκόλλων καταστροφής.

3.5.5. Ενέργειες για την καταγραφή και αποτίμηση των λοιπών παγίων

1. Συγκρότηση ομάδων απογραφής για τα λοιπά πάγια.
2. Καταγραφή των λοιπών παγίων.

3. Προσδιορισμός των στοιχείων που έχουν αποσβεστεί και αποτίμησή τους.
4. Προσδιορισμός των στοιχείων που δεν έχουν αποσβεστεί , ανεύρεση των αξιών κτήσης (τιμολογιακή αξία, αξίες αγοράς, λογιστικά ισότιμα κλπ.), υπολογισμός των αποσβέσεων.
5. Καταχώρισή τους στο μητρώο παγίων

3.6. Απογραφή των υλικών του Δήμου

Η Απογραφή των πρώτων υλών, των αναλωσίμων και των ανταλλακτικών των παγίων στοιχείων θα γίνει με ημερομηνία 31/12/XXXX και θα γίνεται κάθε χρόνο φυσική απογραφή.

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

i. Η οργάνωση της φυσικής Απογραφής της αποθήκης.

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

Πρέπει να διευκρινίσουμε ποια υλικά θα απογράψει ο Δήμος στις 31/12/XXXX:

- α) Εκείνα, τα οποία ανήκουν στην ιδιοκτησία του και ευρίσκονται στους χώρους του Δήμου.
- β) Εκείνα που ανήκουν στην ιδιοκτησία του και στις 31/12/XXXX ευρίσκονται σε χώρους τρίτων (γιατί πιθανόν να έχουν αποσταλεί για επισκευή, διόρθωση κλπ.). Εννοείται ότι κάποια που έχουν επιστραφεί στους προμηθευτές και έχουν εκδοθεί από αυτούς πιστωτικά τιμολόγια δεν θα απογραφούν, εφόσον με την έκδοση του πιστωτικού Τιμολογίου έχει περιέλθει η ιδιοκτησία στον προμηθευτή.
- γ) Εκείνα που ανήκουν σε τρίτους και τυχαίνει να ευρίσκονται στις 31/12 σε χώρους του Δήμου. Αυτά τα υλικά θα καταγραφούν, θα εμφανιστούν σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου απογραφών ,δεν θα αποτιμηθούν και θα καταχωρηθούν σε λογαριασμούς τάξεως.

ii. Η αποτίμηση των αποθεμάτων.

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

Παρακάτω βλέπουμε ένα πίνακα Απογραφής αποθεμάτων:

A/A	Περιγραφή είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότ ητα	Τιμή μονάδας	συνολική αξία
Αποθήκη καθαριότητας					
Αναλώσιμα υλικά					
1	Σακούλες καθαριότητας	Kg	100	200	20.000
Ανταλλακτικά παγίων					
1	Ανταλλακτικό Α' μηχανικού σαρώθρου	τεμάχιο	10	10.000	100.000
Αποθήκη ΔΣΑ					
Αναλώσιμα υλικά					
1	Μικροεργαλείο Α'	τεμάχιο	5	5.000	25.000
Ανταλλακτικά παγίων					
1	Πλατό Mercedes	τεμάχιο	5	50.000	250.000

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

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

3.7. Νομική επεξεργασία των απογραμμένων στοιχείων

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

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

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

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

3.8. Καταγραφή και αποτίμηση συμμετοχών

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

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

Για τον προσδιορισμό της λογιστικής αξίας της μετοχής λαμβάνονται υπ' όψη τα παρακάτω :

Λογιστική καθαρή θέση		Αξία
Κεφάλαιο		XXXXX
Πλέον	Διαφορά από έκδοση μετοχών υπέρ το άρτιο	XXXXX
	Διαφορές αναπροσαρμογής	XXXXX
	Επιχορηγήσεις επενδύσεων	XXXXX
	Αποθεματικά κεφάλαια	XXXXX

	Ποσά προορισμένα για αύξηση του κεφαλαίου	XXXXXX
Πλέον	Κέρδη σε νέο	XXXXXX
Μείον	ή Ζημιές σε νέο	-XXXXXX
	Σύνολο ιδίων κεφαλαίων	XXXXXXXX

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

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

§ Την ονομαστική αξία των μετοχών της συμμετοχής του Δήμου στον λογαριασμό 18.00.00 «τίτλοι πάγιας επένδυσης».

§ Τις αρνητικές διαφορές μεταξύ αξίας κτήσης των συμμετοχών και τρέχουσας αξίας τους στον λογαριασμό 18.00.98 «προβλέψεις για υποτίμηση» με αρνητικό πρόστιμο.

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

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

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

Ονομασία επιχείρησης	Είδος μετοχών	Αξία μετοχών	Ποσοστό συμμετοχής
Δημοτική επιχείρηση πολιτισμού	Ονομαστικές	10.000.000	100%
Ποδοσφαιρική ομάδα	Ανώνυμες	5.000.000	20%

3.8.1. Καταγραφή των εγγυήσεων που έχει καταβάλλει ο Δήμος

Είναι πιθανό, ο Δήμος να έχει μισθώσει ακίνητα για να εγκαταστήσει μέρος των υπηρεσιών του. Έναντι εγγύησης να έχει καταβάλλει ένα ή

δύο μισθώματα στους ιδιοκτήτες αυτών των ακινήτων. Τα ποσά αυτά αποτελούν μία απαίτηση (μακροπρόθεσμη) του Δήμου και πρέπει να εμφανιστούν στην απογραφή έναρξης εφαρμογής του Διπλογραφικού, όπως επίσης θα εμφανίζονται σε όλους τους ισολογισμούς μέχρι την επιστροφή τους στο ταμείο του Δήμου.

Άλλη περίπτωση που είναι πιθανόν να έχει δώσει ο Δήμος εγγύηση, είναι για ηλεκτροδότηση, για υδροδότηση και κάθε άλλη περίπτωση που απαιτεί, συμβατικά, την καταβολή εγγύησης εκ μέρους του Δήμου.

Αυτό που πρέπει να κάνει, λοιπόν, ο Δήμος είναι να καταγράψει τις εγγυήσεις που έχει δώσει, ανά κατηγορία εγγύησης και να εμφανίσει τα ποσά στα βιβλία και πιο συγκεκριμένα στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού σαν απογραφή έναρξης.

Οι λογαριασμοί που θα εμφανιστούν τα ποσά αυτά είναι 18.11 «δοσμένες εγγυήσεις».

3.9. Καταγραφή απαιτήσεων

i. Καταγραφή και Αποτίμηση των Απαιτήσεων.

Οι απαιτήσεις του Δήμου διακρίνονται σε:

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

α) Απαιτήσεις από τους δημότες:

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

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

β) Απαιτήσεις από το Δημόσιο:

Πρέπει να καταγραφούν όλες οι απαιτήσεις που έχουν καταστεί βέβαιες και δεν έχουν αποδοθεί στις 31/12/XXXX στον Δήμο.

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

ii. Καταγραφή και αποτίμηση των χρηματικών διαθεσίμων.

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

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

iii. Καταγραφή και αποτίμηση των χρεογράφων

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

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

• Μετοχές εταιρειών εισηγμένων στο χρηματιστήριο.

• Μετοχές εταιρειών μη εισηγμένων στο χρηματιστήριο (πιθανόν μετοχές της τοπικής ποδοσφαιρικής ομάδας).

• Έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου.

• Μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων.

• Repos.

• Ομόλογα ελληνικού δημοσίου και τραπεζικά ομόλογα κλπ..

Η αποτίμηση των παραπάνω θα γίνει ως εξής:

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

3.10. Καταγραφή υποχρεώσεων

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

Ας δούμε αναλυτικά τις υποχρεώσεις αυτές ανά λογαριασμό:

I. Προμηθευτές: θα εμφανιστούν οι υποχρεώσεις σε προμηθευτές για κάθε παραστατικό, το οποίο έχει εκδοθεί μέχρι 31/12/XXXX και δεν έχει εξοφληθεί, ανεξάρτητα εάν έχει ενταλματοποιηθεί ή όχι. Τα τιμολόγια των προμηθευτών που θα ενταλματοποιηθούν και θα εξοφληθούν με την παράταση του οικονομικού έτους, δηλαδή μέχρι 28/2/XXXX+1 θα εμφανιστούν στην Απογραφή Έναρξης

του Δήμου, όπως και τα τιμολόγια που θα ενταλματοποιηθούν και δεν θα εξοφληθούν (θα πάνε για επανέκδοση). Υποχρεώσεις για τις οποίες έχουν εκδοθεί τιμολόγια αλλά αμφισβητούνται από τον Δήμο θα πρέπει να αντιμετωπιστούν νομικά.

- II. Γραμμάτια πληρωτέα: σε περίπτωση που ο Δήμος έχει εκδώσει γραμμάτιο προς τρίτους για πληρωμή υποχρεώσεων, οι οφειλές αυτές πρέπει να εμφανιστούν στην Απογραφή Έναρξης του Δήμου (αναλυτικά ανά γραμμάτιο).
- III. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις προς τράπεζες.
Ο Δήμος οφείλει δόσεις δανείων στις τράπεζες από τις οποίες έχει λάβει χορηγήσεις. Οι δόσεις των δανείων οι οποίες λήγουν μέχρι την 31/12/XXXX+1 πρέπει να εμφανιστούν, ξεχωριστά βέβαια από τις δόσεις που λήγουν μετά την 31/12/XXXX+1, στα βιβλία του Δήμου ως βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Τα ποσά των δόσεων αυτών θα είναι το κεφάλαιο μαζί με τους τόκους που είναι δεδουλευμένοι.
- IV. Οφειλές σε διάφορους πιστωτές: εδώ θα μπορούσαμε να αναφερθούμε σε μεγάλο αριθμό υποχρεώσεων που προκύπτουν βραχυπρόθεσμα στις 31/12/XXXX. Ενδεικτικά τέτοιες περιπτώσεις είναι:
- § Οφειλές προς το προσωπικό ιδιωτικού δικαίου που θα πληρωθεί με την μισθοδοσία της 5/1/XXXX+1. Μιλάμε για δεδουλευμένες οφειλές, μιας και η πληρωμή που θα γίνει στις 5/1/XXXX+1 θα αφορά πραγματοποιημένη εργασία μέχρι 31/12/XXXX.
 - § Οφειλές προς τους εργαζόμενους, οι οποίες έχουν καταστεί ληξιπρόθεσμες (βάσει αποφάσεων δικαστηρίων).
 - § Υποχρεώσεις από εισπράξεις για λογαριασμό Δημοσίου και τρίτων. Τέτοια ποσά μπορεί να είναι παρακρατήσεις (δόσεις δανείων από το ΤΠΔ) από εργαζόμενους του Δήμου ή παρακρατήσεις με εισαγγελικές εντολές (οφειλόμενα δάνεια κλπ.). Όλες αυτές οι παρακρατήσεις πρέπει να αποδοθούν μέσα στο έτος που έπεται της Απογραφής.
 - § Δικαιούχοι επιταγών που δεν έχουν εμφανιστεί: είναι πιθανόν ο Δήμος να έχει στα χέρια του επιταγές έκδοσής του για εξόφληση οφειλών του προς προμηθευτές. Οι επιταγές αυτές δεν έχουν παραληφθεί από τους προμηθευτές για διάφορους λόγους (έλλειψη φορολογικής ή ασφαλιστικής ενημερότητας ή οποιαδήποτε άλλη αδυναμία του προμηθευτή). Αυτές οι επιταγές πρέπει να εμφανιστούν στην Απογραφή Έναρξης του Δήμου.
- V. Οφειλές προς την εφορία: στις 31/12/XXXX έχουν δημιουργηθεί υποχρεώσεις προς την ΔΟΥ. Τέτοιου είδους οφειλές μπορεί να είναι:

- § Φόροι και χαρτόσημα που έχουν παρακρατηθεί ή θα παρακρατηθούν για αμοιβές προσωπικού δεδουλευμένες μέχρι 31/12/XXXX (ΦΜΥ κλπ).
 - § Φόροι και χαρτόσημα τρίτων (δικηγόροι και λοιποί ελεύθεροι επαγγελματίες).
 - § Φόροι που έχουν παρακρατηθεί μέχρι 31/12/XXXX από προμηθευτές και δεν έχουν αποδοθεί στην ΔΟΥ.
 - § Βεβαιωμένες οφειλές προς την ΔΟΥ που έχουν προκύψει μέχρι 31/12/XXXX (όπως πρόστιμα και προσαυξήσεις που δεν έχουν πληρωθεί).
- VI. Οφειλές προς ασφαλιστικά ταμεία.
- § Ποσά που οφείλονται στο ΙΚΑ βάσει των δεδουλευμένων αμοιβών μισθοδοσίας.
 - § Το ίδιο για ποσά που οφείλονται σε άλλα ασφαλιστικά ταμεία κύρια και επικουρικά. Τα κύρια ασφαλιστικά ταμεία θα εμφανιστούν ξεχωριστά από τα επικουρικά ταμεία. Κάθε ταμείο θα εμφανιστεί αναλυτικά.
 - § Ποσά που αφορούν οφειλές προηγούμενων ετών προς ασφαλιστικά ταμεία θα πρέπει να εμφανιστούν σε ξεχωριστούς λογαριασμούς.

3.11. Διαμόρφωση καθαρής θέσης κεφαλαίου

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

- § Το κεφάλαιο
- § Αποθεματικά (από δωρεές ή άλλα νομοθετημένα αποθεματικά)
- § Και από επιχορηγήσεις για την κατασκευή περιουσιακών στοιχείων.

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

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ=ΠΑΘΗΤΙΚΟ

ή

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ=ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ + ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Οπότε έχουμε:

ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ =ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ-ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

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

να αφαιρεθούν τα αποθεματικά και οι επιχορηγήσεις και το υπόλοιπο θα είναι το κεφάλαιο.

Σχηματικά έχουμε (με ενδεικτικούς αριθμούς):

Διαμόρφωση Ενεργητικού	ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ	100.000.000
Διαμόρφωση Υποχρεώσεων προς Τρίτους	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	40.000.000
Διαμόρφωση Καθαρής Θέσης	ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ-ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	60.000.000

3.11.1. Τι κάνουμε με τα λοιπά νομικά πρόσωπα

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία των ΝΠΔΔ που υπάρχουν γύρω από τον Δήμο.

Τα ΝΠΔΔ έχουν ξεχωριστή νομική και διαχειριστική υπόσταση, θα κάνουν ξεχωριστή απογραφή και θα λειτουργήσουν αυτόνομα. Λόγω, όμως της στενής σχέσης τους με το Δήμο, δημιουργούνται ορισμένα προβλήματα που εμφανίζονται έντονα με την εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος και της Απογραφής Έναρξης.

- Τα ακίνητα που ανήκουν κατά κυριότητα στο Δήμο και χρησιμοποιούνται από τα ΝΠΔΔ: θα τα εμφανίζει ο Δήμος, διακριτά από τα άλλα ακίνητα, ενώ από την πλευρά του το ΝΠΔΔ, θα τα εμφανίζει σε λογαριασμούς τάξης ως ακίνητα που έχουν παραχωρηθεί προς χρήση από το Δήμο προς το ΝΠΔΔ.
- Τα μεταφορικά μέσα, που ανήκουν στο Δήμο και χρησιμοποιούνται από Νομικό Πρόσωπο, θα εμφανιστούν στην Απογραφή του Δήμου.
- Τα έπιπλα που, πιθανόν να έχουν αποκτηθεί από το Δήμο και έχουν δοθεί στο ΝΠΔΔ, πρέπει να αντιμετωπιστούν ως εξής:

Όταν αποκτήθηκαν από το Δήμο και παραχωρήθηκαν στο ΝΠΔΔ, έπρεπε να είχε ληφθεί απόφαση του ΔΣ για την παραχώρηση αυτή. Η παραχώρηση ή υπό μορφή επιχορήγησης μεταβίβαση ενός περιουσιακού στοιχείου από τον Δήμο προς το ΝΠΔΔ, αποτελεί δαπάνη για το Δήμο και παρακολουθείται λογιστικά στον λογαριασμό 67.31 «Παραχωρήσεις παγίων κατασκευασθέντων από το Δήμο». Εάν δεν έχει ληφθεί η απόφαση, που προαναφέρθηκε, τότε το πάγιο ανήκει στο Δήμο και πρέπει να απογραφεί από το Δήμο.

Συνήθως όμως, δεν λαμβάνονται οι σχετικές αποφάσεις του ΔΣ και τα ΝΠΔΔ έχουν συγκεντρώσει ένα μεγάλο αριθμό παγίων στοιχείων, που ιδιοκτησιακά ανήκουν στο Δήμο, αλλά χρησιμοποιούνται από τα ΝΠΔΔ.

Μπορούμε να θεωρήσουμε όλα τα περιουσιακά στοιχεία που βρίσκονται στα ΝΠΔΔ και έχουν αποκτηθεί από το Δήμο, σαν περιουσιακά στοιχεία του ΝΠΔΔ και να απογραφούν από αυτό. Πρέπει όμως να προσεχθεί ότι από τώρα και στο μέλλον πρέπει να ακολουθείται η διαδικασία χορήγησης του παγίου με αποφάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου και όλες τις σχετικές διαδικασίες που απαιτούνται.

3.12. Η διαδικασία έγκρισης απογραφής

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

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

i. Εισηγητική έκθεση όπου θα αναφέρονται:

§ Η επιτροπή που τη συνέταξε, η σύνθεσή της καθώς και η απόφαση του Δημοτικού Συμβουλίου με την οποία ορίστηκε αυτή η επιτροπή.

§ Τα στοιχεία που συνέλλεξε η επιτροπή.

§ Οι πηγές άντλησης των στοιχείων.

§ Οι μέθοδοι αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκαν.

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

• Τα ενσώματα (υλικά) πάγια περιουσιακά στοιχεία θα πρέπει να αναφέρονται αναλυτικά με:

§ Την περιγραφή τους, τη χρονολογία και την αξία κτήσης τους.

§ Τις αποσβέσεις που έχουν υπολογιστεί μέχρι την ημέρα που έγινε η Απογραφή Έναρξης.

§ Τον τόπο εγκατάστασης του περιουσιακού στοιχείου.

§ Τα τυχόν βάρη τα οποία έχουν εγγραφεί στα πάγια περιουσιακά στοιχεία.

§ Τα βάρη αυτά θα πρέπει να αποδεικνύονται με βεβαίωση του οικείου υποθηκοφύλακα (όσον αφορά τα ακίνητα).

§ Εάν τα πάγια στοιχεία βρίσκονται σε ενέργεια ή είναι αδρανή.

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

A/A	Περιγραφή	Χρονολογία κτήσης	Αξία κτήσης	Αποσβέσεις	Αναπόσβεστη αξία	Χώρος λειτουργίας	Τυχόν βάρη
-----	-----------	-------------------	-------------	------------	------------------	-------------------	------------

- Αναλυτικά στην έκθεση πρέπει να αναφέρονται τυχόν πάγια στοιχεία του ενεργητικού του Δήμου, τα οποία είναι σε αχρηστία και άλλα για τα οποία συντάχθηκε πρωτόκολλο καταστροφής και δεν εμφανίζονται στην Απογραφή Έναρξης.
- Ξεχωριστά πρέπει να εμφανιστούν στην έκθεση τα κοινόχρηστα περιουσιακά στοιχεία του Δήμου και να αιτιολογείται το κοινόχρηστο του χαρακτήρα τους.
- Θα αναγραφούν με την μορφή πίνακα οι συμμετοχές και οι τίτλοι του Δήμου.

Ο πίνακας θα περιέχει:

§ Είδος συμμετοχής ή τίτλου

§ Αριθμός τεμαχίων

§ Αξία αποτίμησης τίτλου

Η μορφή του πίνακα είναι η ακόλουθη:

Είδος τίτλου ή συμμετοχής	Αριθμός τεμαχίων	Αξία
---------------------------	------------------	------

- Οι δοσμένες εγγυήσεις θα πρέπει να αναγραφούν σε κατάσταση ανά είδος εγγύησης.
- iii. Η καταγραφή και η αποτίμηση των αποθεμάτων καθώς και ο τρόπος αποτίμησης που χρησιμοποιήθηκε.
- Τα αποθέματα θα απογραφούν αναλυτικά ανά είδος, ομαδοποιημένα ανά γενικότερη κατηγορία αναφέροντας:
 - § Την περιγραφή του είδους.
 - § Τη μονάδα μέτρησης (πχ τεμάχιο, kg, m, m², m³ κλπ.)
 - § Την ποσότητα.
 - § Την αξία ανά μονάδα μέτρησης.
 - § Τη συνολική αξία ανά είδος.

- Τα αποθέματα θα απογραφούν ανά αποθηκευτικό χώρο ξεχωριστά.

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

ΑΠΟΘΗΚΗ		ΔΗΜΟΤΙΚΟΥ ΣΤΑΘΜΟΥ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ			
Πρώτες Ύλες					
A/A	Περιγραφή	Μονάδα Μέτρησης	Ποσότητα	Τιμή Μονάδας	Συνολική Αξία

- iv. Η καταγραφή και αποτίμηση των απαιτήσεων:

§ Οι απαιτήσεις από φόρους-τέλη θα πρέπει να αναγραφούν με βάση το έγγραφο, το οποίο προσδιορίζει το είδος, το ποσό και το φορέα

- απαίτησης. Δεν θα πρέπει δηλαδή να αναγραφούν ποσά για τα οποία υπάρχει διεκδίκηση του Δήμου από την κεντρική διοίκηση.
- § Θα αναφερθούν διαχωρισμένες οι βέβαιες απαιτήσεις και
- § Διαχωρισμένες οι επισφαλείς, μιας και στον Ισολογισμό Έναρξης θα πρέπει να εμφανιστούν ξεχωριστά.
- v. Η καταμέτρηση των χρηματικών διαθεσίμων με επισύναψη πρωτοκόλλου καταμέτρησης και δικαιολογητικών εγγράφων των τραπεζών, τα οποία να αποδεικνύουν τις χρηματικές τοποθετήσεις του Δήμου σε αυτές.
- vi. Κατάσταση που να αναφέρονται τα χρεόγραφα που ανήκουν στο Δήμο.
- vii. Οι βραχυπρόθεσμες και μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις του Δήμου σε πιστωτικούς οργανισμούς αποδεδειγμένες με κάθε σχετικό παραστατικό του πιστωτικού οργανισμού:
- § Οι δόσεις των δανείων θα πρέπει να είναι διαχωρισμένες σε μακροπρόθεσμες και σε βραχυπρόθεσμες.
- § Οι εγγυήσεις που έχει λάβει ο Δήμος από τρίτους(πχ. ληφθείσες εγγυήσεις μισθωμάτων) θα πρέπει να αναφερθούν ονομαστικά στην έκθεση.
- viii. Αναλυτική κατάσταση των υποχρεώσεων προς προμηθευτές και κάθε άλλο πιστωτή ή δικαιούχο χρημάτων.
- § Υποχρεώσεις σε εργολάβους
- § Υποχρεώσεις σε προμηθευτές υλικών
- § Υποχρεώσεις σε προμηθευτές παγίων
- § Υποχρεώσεις σε προμηθευτές υπηρεσιών
- Εάν έχουν δοθεί προκαταβολές προς προμηθευτές, αυτές θα πρέπει να αναφερθούν ξεχωριστά στην έκθεση της Απογραφής Έναρξης και να εμφανιστούν επίσης, ξεχωριστά στον ισολογισμό έναρξης.
- ix. Αναλυτική κατάσταση για απαιτήσεις προς τρίτους:
- § προς οφειλόμενα σε απόδοση ποσά για κρατήσεις υπέρ τρίτων.
- x. Υποχρεώσεις προς την εφορία:
- § Υποχρεώσεις από παρακρατήσεις φόρων και τελών από τους εργαζόμενους (ΦΜΥ, χαρτόσημο κλπ.).
- § Υποχρεώσεις από παρακρατήσεις τρίτων εργολάβων, προμηθευτών, ελευθέρων Επαγγελματιών κλπ.).
- § Υποχρεώσεις για κάθε άλλο λόγο.
- xi. Υποχρεώσεις προς τα ασφαλιστικά ταμεία:
- § Αναλυτικά κατά ασφαλιστικό ταμείο.
- xii. Η έκθεση πρέπει να αναφέρει τις αμφισβητήσεις νομικού χαρακτήρα, που εμφανίστηκαν κατά τη διάρκεια της Απογραφής Έναρξης, τις λύσεις που τυχόν δόθηκαν στα θέματα αυτά καθώς και τα θέματα που εκκρεμούν και πρέπει να αντιμετωπιστούν από το Δήμο στην πορεία.
- xiii. Τέλος η έκθεση θα προσδιορίζει το κεφάλαιο του Δήμου μέσα από

την εξίσωση

ΚΕΦΑΛΑΙΟ=ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ-ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

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

§ Τυχόν εγγυήσεις που δόθηκαν από το Δήμο για λογαριασμό τρίτων

§ Εγγυητικές επιστολές ή άλλα έγγραφα εγγύησης τα οποία βρίσκονται στην κατοχή του Δήμου ή έχουν δοθεί από το Δήμο σε τρίτους για εγγύηση.

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

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

3.12.1. Ψήφιση από το ΔΣ

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

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

§ Το βιβλίο μητρώο παγίων

§ Η Απογραφή και ο Ισολογισμός Έναρξης στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμού.

§ Το ημερολόγιο απογραφής .

3.13. Ενημέρωση στοιχείων στο Μητρώο Παγίων και των Λογαριασμών της Γεν. λογιστικής

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

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

Ενημέρωση του μητρώου παγίων

κωδικός	4.01.001
περιγραφή	γραφείο
Κωδικός λογιστικής	14.00.00
Κωδικός αποσβ/ντων	14.99.00
Κωδικός αποσβέσεων	66.04.00
Ημ/νία κτήσης	31/12/98
Αξία κτήσης	250.000
Συντ/στής απόσβεσης	20%
τοποθεσία	κεντρικό
υπηρεσία	διοικητική
Σε χρήση	ναι
παρατηρήσεις	

4. Χρονοδιάγραμμα για τις εργασίες απογραφής

Λογαρια-σμός	Είδος απογραφής	Χρονοδιάγραμμα
ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ		
10-17	Πάγια περιουσιακά στοιχεία	Μέχρι 4ο μήνα του επόμενου έτους
18	Συμμετοχές σε δημοτικές-διαδημοτικές επιχειρήσεις	Τον 4ο -5ο μήνα του επόμενου έτους
20-28	Απογραφή έναρξης αποθεμάτων	Την 31/12 ποσοτική απογραφή & μέχρι τον 2ο μήνα αξιακή απογραφή
30	Απαιτήσεις από φόρους -τέλη - επιδοτήσεις κλπ.	Τον 1ο - 2ο μήνα του επόμενου έτους.
38	Χρηματικά διαθέσιμα	Στις αρχές του έτους

ΠΑΘΗΤΙΚΟ		
40	Διαμόρφωση του Κεφαλαίου	Η τελευταία εργασία που θα αγματοποιηθεί
45	Δόσεις δανείων	Στις αρχές του έτους
45.90	Ληφθείσες εγγυήσεις	Μέσα στο 1ο 2μηνο του επόμενου έτους
50	Προμηθευτές	Στις αρχές του έτους
52	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε τράπεζες	Στις αρχές του έτους
53	Οφειλές προς το προσωπικό	Στις αρχές του έτους
53.20	Υποχρεώσεις από εισπράξεις για λογαριασμό Δημοσίου και τρίτων	Στις αρχές του έτους
53.90	Δικαιούχοι επιταγών που δεν έχουν εμφανιστεί.	Στις αρχές του έτους
54	Οφειλές προς την εφορία	Στο 2ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
54.03	Φόροι – τέλη αμοιβών προσωπικού	Στο 2ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
54.04	Φόροι-τέλη αμοιβών τρίτων	Στο 2ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
54.09	Λοιποί φόροι-τέλη	Στο 2ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
54.99	Φόροι-τέλη προηγούμενων χρήσεων	Στο 2ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
55	Οφειλές σε ασφαλιστικούς οργανισμούς	Στο 2ο 15ήμερο του Ιανουαρίου
	Σύνταξη έκθεσης προς το Δημοτικό Συμβούλιο	Τον 5ο μήνα του επόμενου έτους

ΕΝΟΤΗΤΑ 3

ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ ΚΑΙ ΕΛΕΓΧΟ

1. Κοστολόγηση

Κοστολόγηση είναι η διαδικασία προσδιορισμού του κόστους ενός αγαθού, μιας υπηρεσίας, μιας λειτουργίας που υπάρχει μέσα στο Δήμο. Οι κύριοι σκοποί που επιδιώκει η κοστολόγηση για τους ΟΤΑ είναι:

- Ο έλεγχος της αποτελεσματικότητας της παραγωγικής δραστηριότητας.
- Η άσκηση τιμολογιακής πολιτικής.
- Η εξεύρεση του βαθμού παραγωγικής δραστηριότητας στον οποίο επιτυγχάνεται το ευνοϊκότερο κόστος.
- Λήψη αποφάσεων.

Η εισαγωγή του διπλογραφικού συστήματος δίνει την δυνατότητα, ιδιαίτερα στους μεγάλους Δήμους, να προσδιορίσουν το κόστος εσωλογιστικά (δηλαδή με λογιστικές εγγραφές) μέσα από την Αναλυτική Λογιστική. Επισημαίνουμε ότι η Αναλυτική Λογιστική, σύμφωνα με το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των ΟΤΑ είναι υποχρεωτική από 1/1/2000 για Δήμους άνω των 10.000 κατοίκων και τακτικών εσόδων ,είτε σύνολο εσόδων άνω του ενός δισεκατομμυρίου. Οι Δήμοι που δεν θα εφαρμόσουν την αναλυτική λογιστική μπορούν να παρακολουθήσουν το κόστος εξωλογιστικά.

Για να εξασφαλιστούν σωστές και επαρκείς κοστολογικές πληροφορίες πρέπει να καθοριστούν:

- Οι κοστολογικές υποδιαιρέσεις του Δήμου, οργανωτική διάρθρωση και ο καθορισμός των Κέντρων κόστους (Πλήρη ανάλυση στο Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Δήμων και Κοινοτήτων).
- Τα κατάλληλα έντυπα και ο μηχανισμός συμπλήρωσης τους έτσι ώστε να επιτυγχάνεται με ταχύτητα ακρίβεια και οικονομία σύλληψη της ροής των πρωτογενών ποσοτικών κοστολογικών μεγεθών.
- Η διαδικασία λογιστικής παρακολούθησης των κοστολογικών στοιχείων για να εξασφαλιστεί ακρίβεια και ταχύτητα στον προσδιορισμό του κόστους.

Σύμφωνα με το Κλαδικό λογιστικό σχέδιο των Δήμων και Κοινοτήτων οι Πέντε βασικές λειτουργίες (πρωταρχικά Κέντρα κόστους) είναι τα εξής:

- Έξοδα λειτουργίας Παραγωγής — Κόστος παρερχόμενων υπηρεσιών στους Δημότες.
- Έξοδα λειτουργίας διοικητικών υπηρεσιών.
- Κόστος λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης.
- Κόστος λειτουργίας Δημοσίων σχέσεων.
- Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας.

Ένας από τους βασικότερους δείκτες αποδοτικότητας μιας δημοτικής λειτουργίας είναι ο δείκτης του κόστους ανά μονάδα παραγόμενου προϊόντος (π.χ. Κόστος συλλογής ενός τόνου απορριμμάτων, κόστος ανά

εξυπηρετούμενο χρήστη). Επομένως βασική επιλογή για το νέο σύστημα οικονομικής διοίκησης των ΟΤΑ αποτελεί η δημιουργία συστήματος κοστολόγησης ανά δημοτική λειτουργία.

Το λειτουργικό κόστος μιας λειτουργίας εκτός από το άμεσο κόστος, περιλαμβάνει και το έμμεσο κόστος, δηλαδή το κόστος των κεντρικών υπηρεσιών υποστήριξης του ΟΤΑ που υποστηρίζουν την δραστηριότητα (π.χ. οικονομική διαχείριση, προμήθειες, επιτελική υποστήριξη, συντήρηση) καθώς και τις γενικές δαπάνες διοίκησης του ΟΤΑ. Το έμμεσο κόστος θα πρέπει με μια διαδικασία επιμερισμού να κατανέμεται σε κάθε κύρια λειτουργία του ΟΤΑ.

Το κόστος μπορεί να διακριθεί σε σταθερό και μεταβλητό. Το σταθερό περιλαμβάνει τα σταθερά έξοδα λειτουργίας, δηλαδή εκείνα που είναι ανεξάρτητα του όγκου δραστηριότητας μιας υπηρεσίας. Μελετώντας τις μεταβολές του μεταβλητού κόστους ανάλογα με τις μεταβολές του όγκου παραγωγής των εκροών προκύπτουν χρήσιμα συμπεράσματα για τον προγραμματισμό και την τιμολόγηση μιας λειτουργίας. Αν και η τεχνική αυτή (ανάλυση νεκρού σημείου) χρησιμοποιείται από τις ιδιωτικές επιχειρήσεις προκειμένου να προσδιορίσουν την τιμή πώλησης ενός προϊόντος που αποδίδει το επιθυμητό κέρδος, είναι ένα χρήσιμο εργαλείο και για τους ΟΤΑ προκειμένου να ισορροπούν τα έσοδα με τις δαπάνες, ιδίως στις ανταποδοτικής φύσης υπηρεσίες τους έτσι ώστε να καθορίσουν το επίπεδο της ποιότητας των υπηρεσιών που προσφέρουν στους πολίτες.

Οι φορείς της τοπικής αυτοδιοίκησης πρέπει να αναλύσουν διεξοδικά τις υπηρεσίες τους έτσι ώστε να καθορίσουν το επίπεδο της ποιότητας των υπηρεσιών που προσφέρουν στους πολίτες. Οι απαραίτητες ενέργειες προς αυτή τη κατεύθυνση είναι:

- Σαφής περιγραφή με ποσοτικές, ποιοτικές και κοινωνικές διαστάσεις κάθε υπηρεσίας που προσφέρει ο ΟΤΑ.
- Πραγματική εκτίμηση του κόστους της παρεχόμενης υπηρεσίας ανά μονάδα.
- Σαφής επικοινωνία με τους πολίτες που πρέπει να γνωρίζουν το πραγματικό κόστος της υπηρεσίας..
- Οριοθέτηση των υποχρεώσεων των εργαζομένων που συμμετέχουν στην παροχή της υπηρεσίας.

Ο υπολογισμός του κόστους της παροχής υπηρεσιών θα συμβάλει περισσότερο στο να εξασφαλιστεί μια οικονομική και αποτελεσματική διαχείριση.

1.1. Έννοια των όρων κόστος, έξοδο, δαπάνη, έσοδο

Κόστος υπό ευρεία έννοια είναι η διάθεση ή επένδυση αγοραστικής δυνάμεως για την απόκτηση υλικών ή αυτών αγαθών και υπηρεσιών, με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για την πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις ή την κάλυψη κοινωνικών αναγκών.

Το κόστος, ανάλογα με το σκοπό για τον οποίο πραγματοποιείται ή το ρυθμό κυκλοφορίας του στην οικονομική μονάδα, διακρίνεται σε κόστος τρέχουσας μορφής και κόστος πάγιας μορφής

α) Κόστος τρέχουσας μορφής είναι το κόστος που δημιουργείται όταν τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που αποκτούνται προορίζονται να μεταπωληθούν, αυτούσια ή έπειτα από κατεργασία, σε βραχύ χρονικό διάστημα, κατά κανόνα όχι μεγαλύτερο από μία διαχειριστική περίοδο β) Κόστος πάγιας μορφής είναι το κόστος που σχηματίζεται στις περιπτώσεις κατά τις οποίες τα αγαθά ή οι υπηρεσίες που αποκτούνται πρόκειται να χρησιμοποιηθούν, από την Οικονομική μονάδα, άμεσα ή έμμεσα, για μακρό χρονικό διάστημα, μεγαλύτερο οπωσδήποτε των δώδεκα μηνών, για πάγια εκμετάλλευση. Στην κατηγορία αυτή του κόστους ανήκει π.χ. το κόστος κτήσεως μηχανημάτων, κτιρίων, γηπέδων, επίπλων.

Έξοδο είναι το κόστος που βαρύνει τα έσοδα της χρήσεως (εξαφανισμένο κόστος).

Δαπάνη είναι η διαδικασία ή η ενέργεια πραγματοποιήσεως του κόστους ή του εξόδου. Δαπανώ σημαίνει ενεργώ ή ακολουθώ τις αναγκαίες διαδικασίες υλοποίησεως μιας επενδύσεως σε υλικά αγαθά και υπηρεσίες, όπως π.χ. δαπανώ για την αγορά ενός μηχανήματος, μια πρώτης ύλης, ενός κτιρίου ή για τη χρησιμοποίηση υπηρεσιών Τρίτων και για τη μίσθωση της εργασίας εργατοϋπαλλήλων.

Έσοδο είναι η χρηματική έκφραση της αγοραστικής δυνάμεως που αποκτάται, άμεσα ή έμμεσα, από τη δραστηριότητα της οικονομικής μονάδας και ειδικότερα από την πώληση ή εκμετάλλευση αγαθών, υπηρεσιών και δικαιωμάτων. Στην έννοια του εσόδου περιλαμβάνονται και τυχόν επιχορηγήσεις και άλλα παρόμοιας φύσεως κονδύλια, που καταβάλλονται στην οικονομική μονάδα για την υποβοήθηση επιτεύξεως των σκοπών της.

1.2. Έξοδα κοστολογήσιμα – έξοδα μη κοστολογήσιμα

Τα κοστολογήσιμα έξοδα είναι τα οργανικά και ομαλά έξοδα ενώ τα μη κοστολογήσιμα είναι τα ανόργανα και ανώμαλα έξοδα.

1.2.1. Διάκριση οργανικού και ανόργανου κόστους

α) Οργανικό Κόστος — έξοδο είναι το ομαλό Κόστος — έξοδο που αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανισμού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως της οικονομικής μονάδας. Οργανικά έξοδα είναι εκείνα που αναλώνονται κατά τη διάρκεια της χρήσεως για την (ομαλή) εκμετάλλευση των τακτικών δραστηριοτήτων της οικονομικής μονάδας.

β) Ανόργανο κόστος έξοδο είναι εκείνο που δεν αναφέρεται στην ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως και δεν συσχετίζεται με τα οργανικά έσοδα για τον προσδιορισμό του οργανικού αποτελέσματος εκμεταλλεύσεως. Αυτό το κόστος — έξοδο συνδέεται με τυχαίες και ευκαιριακές πράξεις ή δραστηριότητες.

1.2.2. Διάκριση ομαλού και ανώμαλου κόστους

α) Ομαλό κόστος — έξοδο είναι το οργανικό κόστος — έξοδο που ενσωματώνεται στο κόστος των διάφορων λειτουργιών της οικονομικής μονάδας με τη μορφή που προϋπάρχει, δηλαδή τη μορφή του κόστους, επειδή βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που παράγεται από τις λειτουργίες αυτές. Η ενσωμάτωση δηλαδή αυτή εξαρτάται από την ομαλότητα ή μη της σχέσεως που υπάρχει μεταξύ του έργου που παράγεται από μία δραστηριότητα ή λειτουργία και του κόστους της. Δηλαδή, η δαπάνη είναι κοστολογήσιμη και ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος μόνο εφόσον είναι και ομαλή και οργανική.

β) Ανώμαλο κόστος - έξοδο είναι εκείνο που δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος, επειδή κρίνεται ότι δεν βρίσκεται σε ομαλή σχέση με το έργο που αντίστοιχα παράγεται. Αυτό το κόστος — έξοδο εμφανίζει έντονα τα χαρακτηριστικά της έκτακτης μη οργανικής ζημίας, όπως π.χ. στην περίπτωση υποαπασχολήσεως της οικονομικής μονάδας ή Τμημάτων αυτής, το κόστος των σταθερών στοιχείων που αντιστοιχεί στο βαθμό υποαπασχολήσεως. Έτσι, αν το σταθερό κόστος του Τμήματος Α, που υποαπασχολείται κατά 50%, είναι 1.000.000 δρχ., το μισό (1/2) του κόστους αυτού, δηλαδή 500.000 δρχ., δεν ενσωματώνεται στο λειτουργικό κόστος, χαρακτηρίζεται ως ανώμαλο έξοδο και μεταφέρεται στους οικείους λογαριασμούς. Στην κατηγορία των ανώμαλων εξόδων εντάσσονται και τα τυχαία, απρόβλεπτα, εξαιρετικά και ακανόνιστα έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται ανεξάρτητα από την ομαλή λειτουργία της οικονομικής μονάδας. Τα έξοδα αυτά χαρακτηρίζονται ως έκτακτα ή ως έκτακτες ζημίες και δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος, αλλά καταχωρούνται στο

λογ/σμό 81 «έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» και τους υπολογαριασμούς του που μεταφέρονται απευθείας στα αποτελέσματα χρήσεως. Ενδεικτικές περιπτώσεις τέτοιων εξόδων είναι οι ακόλουθες.

- Η πληρωμή ημερών απεργίας του προσωπικού
- Οι ποινικές ρήτρες
- Οι κλοπές και υπεξαίρεσεις
- Οι δωρεές και εισφορές για κοινωνικές σκοπούς, που θεωρούνται ασυνήθιστα υψηλές σε σχέση με το μέγεθος της οικονομικής μονάδας.

1.3. Κόστος πραγματικό – ολικό λειτουργικό κόστος

Πραγματικό (ιστορικό) κόστος είναι εκείνο που σχηματίζεται από στοιχεία ομαλά και πραγματικά. Το πραγματικό κόστος κατά κανόνα, αναφέρεται σε προϊόντα ή υπηρεσίες που παράγονται, σε ενσώματα ή ασώματα αγαθά που αγοράζονται ή σε δραστηριότητες και λειτουργίες της οικονομικής μονάδας. Το πραγματικό κόστος παρουσιάζει τα εξής χαρακτηριστικά:
α) Είναι απαλλαγμένο από υπολογιστικά έξοδα, όπως π.χ. από τόκους ιδίων κεφαλαίων, αυτασφάλιστρα και αμοιβές επιχειρηματία.
β) Στη διαμόρφωσή του δεν συμμετέχουν έξοδα με ανώμαλο χαρακτήρα, όπως έξοδα που αντιστοιχούν σε υποαπασχόληση τμήματος ή λειτουργίας, υπερβολικές φύρες, πρόστιμα καθυστέρησης πληρωμής φόρων και εισφορών και λοιπά παρόμοια έξοδα.

1.3.1. Οι υποκατηγορίες του πραγματικού κόστους είναι οι ακόλουθες:

α) Κόστος αρχικό είναι εκείνο το οποίο σχηματίζεται από τα άμεσα υλικά και την άμεση εργασία που ενσωματώνονται στο προϊόν ή στην υπηρεσία που παράγεται. Τα συστατικά στοιχεία του αρχικού κόστους επισημαίνονται και υπολογίζονται ποσοτικά και κατ' αξία εύκολα (και πρέπει πάντοτε να είναι ομαλά και πραγματικά). Σχετικά με τα συστατικά στοιχεία του αρχικού κόστους διευκρινίζονται τα εξής:

• Άμεσα υλικά, κατά κανόνα, είναι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες που ενσωματώνονται στο προϊόν που παράγεται από αυτές, όπως π.χ. το βαμβάκι που αναλώνεται για την παραγωγή του νήματος, το νήμα που αναλώνεται για την παραγωγή του υφάσματος, το ύφασμα και όλα τα

υλικά που χρησιμοποιούνται και ενσωματώνονται στο έτοιμο ένδυμα (όπως κουμπιά, κλωστές και φόδρες). Στους Δήμους άμεσα υλικά είναι τα διάφορα υλικά που ενσωματώνονται στα κατασκευαζόμενα τεχνικά έργα.

• Άμεση εργασία είναι το πραγματικό κόστος του χρόνου εργασίας που διαθέτεται στην παραγωγή του συγκεκριμένου προϊόντος ή της συγκεκριμένης υπηρεσίας. Ο χρόνος αυτός προσδιορίζεται έπειτα από μετρήσεις και όχι έπειτα από υπολογισμούς ή κατανομές, εκτός αν οι κατανομές γίνονται με βάση στοιχεία πραγματικής απασχολήσεως κατά συγκεκριμένο προϊόν ή υπηρεσία που παράγεται.

β) Κόστος μετατροπής είναι το σύνολο των οργανικών και ομαλών εξόδων που πραγματοποιούνται στο στάδιο μετατροπής ενός υλικού από μία μορφή σε άλλη κατά τη διάρκεια ενός σταδίου ή φάσεως κατεργασίας. Κόστος μετατροπής για τα κατασκευαζόμενα από τους Δήμους τεχνικά έργα ύδρευσης και αποχέτευσης είναι το κόστος κατασκευής τους, χωρίς την αξία των άμεσων υλικών. Τα γενικά βιομηχανικά έξοδα, κατά κανόνα, διαμορφώνονται με τη συμμετοχή (αναλογίας κλπ) του μέρους των κατ' είδος οργανικών εξόδων των λογαριασμών της ομάδας 6, που δεν αναλώνονται άμεσα για την παραγωγή συγκεκριμένου προϊόντος ή για την κατασκευή συγκεκριμένου τεχνικού έργου. Στη διαμόρφωση των εξόδων αυτών συμμετέχει επίσης και η αξία των υλικών που αναλώθηκαν στα βοηθητικά Τμήματα παραγωγής.

γ) Κόστος παραγωγής είναι εκείνο που πραγματοποιείται για την παραγωγή ενός ενδιάμεσου ή τελικού προϊόντος ή για την παραγωγή του σε μία ή περισσότερες φάσεις ή στάδια παραγωγής, καθώς και το κόστος κατασκευής τεχνικών έργων πάγιας μορφής, όπως τα τεχνικά έργα Ύδρευσης και Αποχέτευσης των Δήμων.

δ) Κόστος λειτουργίας διαθέσεως (έξοδα διαθέσεως) είναι τα έξοδα που γίνονται για την προώθηση, προετοιμασία και πραγματοποίηση των πωλήσεων προϊόντων ή υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας καθώς και για την είσπραξη του αντιτίμου των πωλήσεων αυτών. Τα έξοδα αυτά, που διαμορφώνουν το λειτουργικό κόστος διαθέσεως, διακρίνονται σε άμεσα ή ειδικά και έμμεσα ή γενικά. Ειδικά για τους Δήμους, το κόστος λειτουργίας διαθέσεως (λογισμός 92.03) μετονομάζεται σε «κόστος λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων» και περιλαμβάνει τα έξοδα λειτουργίας των αντίστοιχων υπηρεσιών, καθώς και τα έξοδα προβολής και ενημερώσεως των Δημοτών για το επιτελούμενο από το Δήμο έργο.

ε) Κόστος εμπορικό είναι εκείνο που προκύπτει, αν στο κόστος παραγωγής αγοράς των πωληθέντων προστεθούν όλα τα έξοδα (άμεσα και έμμεσα) της λειτουργίας διαθέσεως.

στ) Κόστος λειτουργίας διοικήσεως είναι τα έξοδα που γίνονται για τη λειτουργία των διοικητικών υπηρεσιών της Οικονομικής μονάδας. Το

κόστος αυτό σχηματίζεται από τα κατ' είδος στοιχεία των οργανικών εξόδων έπειτα από την κατάταξή τους σύμφωνα με τον προορισμό τους. Το κόστος της διοικητικής λειτουργίας, ύστερα από τον οριστικό σχηματισμό του, χρησιμοποιείται κατά τη διαδικασία διαμορφώσεως των αποτελεσμάτων της γενικής λογιστικής. Το κόστος αυτό μεταφέρεται στο λογαριασμό 98 της αναλυτικής λογιστικής και στο σύνολό του επιβαρύνει τα μικτά οργανικά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως.

ζ) Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας είναι το κόστος του δανειακού κεφαλαίου της οικονομικής μονάδας και τα έξοδα που γίνονται για τη λειτουργία των χρηματοληπτικών και χρηματοδοτικών υπηρεσιών της (εφόσον υπάρχουν ιδιαίτερες τέτοιες υπηρεσίες στην οικονομική μονάδα). Το χρηματοοικονομικό κόστος, μετά την οριστική διαμόρφωση του, επιβαρύνει τα αποτελέσματα χρήσεως (Γενικής και Αναλυτικής λογιστικής λογ/σμοί 86 και 98, αντίστοιχα).

η) Κόστος λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως είναι το κόστος που πραγματοποιείται στη λειτουργία ερευνών και αναπτύξεως. Το κόστος αυτό σχηματίζεται από τα Κατ' είδος έξοδα και λοιπά στοιχεία κόστους, τα οποία κατατάσσονται κατά προορισμό.

θ) Ολικό κόστος εσόδων είναι το συνολικό ποσό εξόδων που βαρύνει τα οργανικά έσοδα μιας περιόδου και διαμορφώνει το αποτέλεσμα εκμεταλλεύσεως (κέρδος ή ζημία) της περιόδου αυτής.

1.3.2. Πραγματικό κόστος για τους δήμους

Τα παρακάτω που αναφέρονται εφαρμόζονται ανάλογα και για τις παρερχόμενες από του Δήμους υπηρεσίες στους Δημότες τους. Υπογραμμίζεται ότι, ο σωστός υπολογισμός του πραγματικού κόστους κάθε παρεχόμενης υπηρεσίας στους Δημότες, αποτελεί την ασφαλέστερη βάση για να γίνει σύγκριση και εκτίμηση του κόστους παραγωγής κάθε παρεχόμενης υπηρεσίας σε σχέση με το βαθμό ωφέλειας των Δημοτών από τις ικανοποιούμενες αντίστοιχες ανάγκες τους, ώστε να καθίσταται δυνατόν να λαμβάνονται σωστές αποφάσεις, σχετικά με τις υπηρεσίες των οποίων η παροχή ενδείκνυται να αυξηθεί ή να μειωθεί και ενδεχομένως να διακοπεί και με τους εξοικονομούμενους πόρους να παρασχεθούν άλλες ωφελιμότερες υπηρεσίες.

1.4. Άμεσο και έμμεσο κόστος

Κόστος άμεσο είναι εκείνο που σχηματίζεται από στοιχεία τα οποία επιβαρύνουν ολοκληρωτικά και χωρίς μερισμό το κέντρο (θέση) ή τον φορέα κόστους.

1.4.1. Άμεσο κόστος

Το άμεσο κόστος διαχωρίζεται στις εξής δύο υποκατηγορίες: α) Στο άμεσο μεταβλητό κόστος, που σχηματίζεται μόνο από μεταβλητά (άμεσα) στοιχεία. Κατά κανόνα, το άμεσο κόστος των τελικών φορέων είναι μόνο μεταβλητό, ενώ των Κέντρων (ή θέσεων) κόστους είναι σταθερό και μεταβλητό. Ένα στοιχείο κόστους είναι δυνατό να είναι άμεσο ως προς ένα Κέντρο κόστους, ενώ ως προς ένα φορέα κόστους είναι δυνατό να είναι έμμεσο.

Στο άμεσο ολικό ή πλήρες άμεσο κόστος, που περιλαμβάνει το σύνολο των άμεσων στοιχείων του, σταθερών και μεταβλητών. Το ολικό άμεσο κόστος είναι κατάλληλο για τον προσδιορισμό της αποδοτικότητας, π.χ. ενός τμήματος, μιας δραστηριότητας ή ενός κλάδου εκμεταλλεύσεως, δεδομένου ότι το αποτέλεσμα που προκύπτει από τη σύγκριση του κόστους αυτού με τα αντίστοιχα έσοδα (αξία του έργου που παράγεται) χρησιμοποιείται στην κάλυψη του έμμεσου κόστους και στη διαμόρφωση του τελικού αποτελέσματος της οικονομικής μονάδας. Έτσι, προσδιορίζεται το μέτρο συμβολής του Τμήματος ή κλάδου στη γενική αποδοτικότητα της εκμεταλλεύσεως.

1.4.2. Έμμεσο κόστος

Κόστος έμμεσο είναι εκείνο που πραγματοποιείται ταυτόχρονα για περισσότερους από ένα φορείς ή κέντρα κόστους, είτε επειδή ο διαχωρισμός του, π.χ. κατά φορέα, δεν είναι εύκολος, είτε επειδή δεν κρίνεται οικονομικά ωφέλιμος. Έμμεσο κόστος αποτελούν, πχ., τα έξοδα λειτουργίας των τεχνικοδιοικητικών υπηρεσιών ενός παραγωγικού συγκροτήματος, το ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής (όταν δεν υπάρχουν ενδιάμεσοι μετρητές), στοιχεία τα οποία δεν συνδέονται με ένα προϊόν ή τμήμα, αλλά με το σύνολο των Κέντρων θέσεων κόστους και με τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες που παράγονται. Το έμμεσο κόστος, κατά κανόνα σταθερό ή ημιμεταβλητό, επιβαρύνει τα κέντρα ή τους φορείς κόστους έπειτα από μερισμό, που γίνεται με την χρησιμοποίηση κατάλληλων, κατά περίπτωση, κριτηρίων.

1.4.3. Άμεσα και έμμεσα έξοδα

Άμεσα έξοδα είναι εκείνα που αναλώθηκαν (δαπανήθηκαν) απευθείας για ένα συγκεκριμένο κέντρο κόστους και το επιβαρύνουν άμεσα, δίχως προηγούμενο μερισμό. Αντίθετα, έμμεσα έξοδα είναι τα αναλωθέντα (δαπανηθέντα) για περισσότερα κέντρα κόστους (δηλ. τα «κοινά» έξοδα) και η επιβάρυνση καθενός κέντρου κόστους γίνεται μετά από σχετικό μερισμό (αφού επιλεγούν τα πλέον κατάλληλα κριτήρια κ.λπ).

1.5. Κόστος σταθερό και μεταβλητό

1.5.1. Σταθερό κόστος

Κόστος σταθερό είναι εκείνο που δεν επηρεάζεται από τις μεταβολές του επιπέδου (όγκου) της παραγωγικής δραστηριότητας της λειτουργικής μονάδας (τμήματος εργοστασίου ή ολόκληρου του εργοστασίου ή υποδιαίρεσως της οικονομικής μονάδας ή ολόκληρης της Οικονομικής μονάδας) στην οποία αναφέρεται. π.χ. οι αποσβέσεις, τα ασφάλιστρα των παγίων, το ενοίκιο, οι αμοιβές του έμμισθου προσωπικού, τα τέλη κυκλοφορίας αυτοκινήτων και οι τόκοι των δεσμευμένων σε ακινητοποιήσεις κεφαλαίων, αντιπροσωπεύουν ενδεικτικές μορφές σταθερού κόστους. Το σταθερό κόστος μεταβάλλεται μακροχρόνια και βραχυχρόνια, οι μεταβολές όμως αυτές, κατά κανόνα, είναι ανεξάρτητες από τις μεταβολές του όγκου (επιπέδου) δραστηριότητας. Η ανεξαρτησία μεταξύ ύψους σταθερού κόστους και όγκου δραστηριότητας δεν είναι απόλυτη. Στην περίπτωση π.χ. που ένα Τμήμα διακόψει τη λειτουργία του, ένα μέρος από το έμμισθο προσωπικό, η αμοιβή του οποίου χαρακτηρίζεται ως κόστος σταθερό, θα απολυθεί, οπότε και το αντίστοιχο κόστος (σταθερό) θα μεταβληθεί.

Το σταθερό Κόστος διαχωρίζεται στις εξής δύο υποκατηγορίες:

α) Στο βασικό σταθερό κόστος (ή κόστος ετοιμότητας λειτουργίας της Οικονομικής μονάδας), το οποίο αποτελείται από στοιχεία που δεν είναι δυνατή η βραχυχρόνια μείωσή τους χωρίς ουσιώδη βλάβη του δυναμικού της οικονομικής μονάδας και της ικανότητας της να επιδιώκει την πραγματοποίηση των μακροχρόνων στόχων της. Στην κατηγορία αυτή, μεταξύ άλλων, περιλαμβάνονται και οι αποσβέσεις των εγκαταστάσεων, οι αμοιβές βασικών στελεχών της μονάδας και τα ασφάλιστρα των πάγιων στοιχείων.

β) Στο βραχυχρόνιο σταθερό κόστος τρέχουσας μορφής, του οποίου το ύψος προγραμματίζεται για περίοδο συνήθως ενός έτους, στη διάρκεια

του οποίου παραμένει αμετάβλητο. Στην κατηγορία αυτή, μεταξύ άλλων, περιλαμβάνονται και : οι αποδοχές του έμμισθου προσωπικού, τα ενοίκια μηχανογραφικών μέσων, το κόστος του ετήσιου προγράμματος διαφημίσεων κλπ.

1.5.2. Μεταβλητό κόστος

Κόστος μεταβλητό είναι εκείνο που επηρεάζεται από τις μεταβολές του επιπέδου (όγκου) της παραγωγικής δραστηριότητας της λειτουργικής μονάδας. Η αξία των πρώτων και βοηθητικών υλών που αναλώνονται, τα ημερομίσθια, η αξία του ηλεκτρικού ρεύματος, νερού, υλικών συντηρήσεως, τα κόμιστρα μεταφοράς αγαθών και οι τόκοι του δανειακού κεφαλαίου κινήσεως, αποτελούν μορφές του μεταβλητού κόστους. Το κόστος των στοιχείων αυτών μεταβάλλεται - αυξάνεται ή μειώνεται - όταν αυξομειώνεται η παραγωγή και γενικά όταν αυξομειώνεται το επίπεδο δραστηριότητας της λειτουργικής μονάδας στην οποία αναφέρεται. Το μεταβλητό κόστος δεν αυξομειώνεται με τον ίδιο ρυθμό που αυξομειώνεται η απασχόληση. Αυτό αυξομειώνεται, άλλοτε με ρυθμό μεγαλύτερο, άλλοτε με ρυθμό μικρότερο και άλλοτε με ρυθμό ίσο, σε σχέση με την αυξομείωση της απασχολήσεως.

Το μεταβλητό κόστος, ανάλογα με το βαθμό αυξομειώσεώς του, σε σχέση με τη μεταβολή του επιπέδου απασχολήσεως της λειτουργικής μονάδας, διακρίνεται στις ακόλουθες τρεις υποκατηγορίες:

- α) Μεταβλητό κόστος «αύξον» είναι εκείνο που μεταβάλλεται με ρυθμό μεγαλύτερο από το ρυθμό μεταβολής της απασχολήσεως. Παράδειγμα «αύξοντος» μεταβλητού κόστους αποτελεί το κόστος ημερομισθίων, το οποίο μεταβάλλεται, π.χ. με αυξήσεις κατά 25% για νυκτερινή απασχόληση, κατά 75% για απασχόληση Κυριακής — ημέρας και 100% για απασχόληση Κυριακής — νύκτας.
- β) Μεταβλητό κόστος «φθίνον» είναι εκείνο που μεταβάλλεται με ρυθμό μικρότερο από το ρυθμό μεταβολής της απασχολήσεως. Παράδειγμα «φθίνοντος» μεταβλητού κόστους αποτελεί το Κόστος Κτήσεως υλικών, το οποίο μειώνεται όσο αυξάνει η ποσότητα που αγοράζεται, εξαιτίας των κλιμακωτών εκπτώσεων τζίρου που, κατά κανόνα, ισχύουν στις περιπτώσεις αυτές.
- γ) Μεταβλητό κόστος αναλογικό είναι εκείνο που μεταβάλλεται με τον ίδιο ρυθμό που μεταβάλλεται η απασχόληση. Παράδειγμα μεταβλητού αναλογικού κόστους αποτελεί η αμοιβή εργασίας με βάση το κομμάτι ή η αμοιβή βιομηχανοποιήσεως (φασών).

1.6. Λειτουργικό Κόστος

Λειτουργικό κόστος κατά προορισμό είναι το ομαδοποιημένο κατ' είδος κόστος, που πραγματοποιείται για τη λειτουργία των διαφόρων υπηρεσιών (ή δραστηριοτήτων) της οικονομικής μονάδας.

Τελικός στόχος των κερδοσκοπικών οικονομικών μονάδων είναι η πραγματοποίηση εσόδων από πωλήσεις αγαθών ή υπηρεσιών, ενώ αντίθετα, τελικός στόχος των οικονομικών μονάδων που αποβλέπουν στην κάλυψη κοινωνικών αναγκών, στις οποίες ανήκουν και οι Δήμοι, είναι η χρησιμοποίηση - καθορισμένων συνήθως — εσόδων για την κάλυψη κοινωνικών αναγκών με το μικρότερο δυνατό κόστος. Για την επίτευξη του στόχου αυτού η Οικονομική μονάδα οργανώνεται ανάλογα και ακολουθεί τις αναγκαίες διαδικασίες (πραγματοποίηση επενδύσεων, αγορές αναλώσιμων αγαθών, παραγωγή προϊόντων ή υπηρεσιών κλπ), υποβαλλόμενη και στις αντίστοιχες αναγκαίες θυσίες (δαπάνες — έξοδα), οι οποίες καταχωρούνται και παρακολουθούνται, κατ' είδος εξόδου, στους λογαριασμούς της Ομάδας 6. Συγκεκριμένα, στους λογαριασμούς της Ομάδας 6 καταχωρούνται και παρακολουθούνται, κατ' είδος, τα έξοδα που δαπανούνται κατά τη διάρκεια της χρήσεως για να πραγματοποιηθούν έσοδα από τις τακτικές δραστηριότητες της Οικονομικής μονάδας, δηλαδή από τις κύριες, τις δευτερεύουσες και τις παρεπόμενες δραστηριότητες που είναι τακτικές και όχι έκτακτες ή περιπτωσιακές. Προκειμένου ειδικότερα για τους Δήμους, στους λογαριασμούς της Ομάδας 6 καταχωρούνται, κατ' είδος, τα έξοδα που δαπανούνται κατά τη διάρκεια της χρήσεως για την παροχή υπηρεσιών στους Δημότες τους, σύμφωνα με το σκοπό τους. Τα έξοδα της Ομάδας 6 μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 «λογαριασμός Γενικής εκμεταλλεύσεως» καθώς και (μέσω του 90.06) στο λογαριασμό 92 «κέντρα (θέσεις) κόστους», στους υπολογαριασμούς του οποίου συγκεντρώνεται και προσδιορίζεται το λειτουργικό κόστος (το Κόστος λειτουργίας κάθε τμήματος ή υπηρεσίας της οικονομικής μονάδας). Ενώ, αντίθετα, τα έξοδα που τα αίτια δημιουργίας τους ανάγονται σε αντικανονικές ενέργειες ή σε έκτακτα γεγονότα ή αφορούν δραστηριότητα προηγούμενων χρήσεων, καταχωρούνται στους λογαριασμούς 81 «έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα» ή 82 «έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων», οι οποίοι μεταφέρονται απευθείας στο λογαριασμό 86 «αποτελέσματα χρήσεως».

Από τα προηγούμενα προκύπτει ότι, οι λογαριασμοί της Ομάδας 6 περιλαμβάνουν τα έξοδα που δαπανήθηκαν κατά τη διάρκεια της χρήσεως για να λειτουργήσει η οικονομική μονάδα, δηλαδή για να λειτουργήσουν οι υπηρεσίες της, δεδομένου ότι κάθε οικονομική μονάδα

είναι διαρθρωμένη σε υπηρεσίες, ανάλογες του αντικειμένου της δραστηριότητάς της.

Προκειμένου να προσδιοριστεί το κόστος λειτουργίας κάθε υπηρεσίας, για να συσχετισθεί με το αντίστοιχο έργο της και να υπολογισθεί, στη συνέχεια σωστά το κόστος παραγωγής (προϊόντων ή υπηρεσιών), τα έξοδα λειτουργίας των υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας, που καταχωρούνται στους λογαριασμούς της Ομάδας 6 κατ' είδος εξόδου (για την κατάρτιση του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης), πρέπει να καταχωρούνται και κατά υπηρεσία, για τη λειτουργία της οποίας δαπανήθηκαν. Αυτή η κατά υπηρεσία κατάταξη των εξόδων της Ομάδας 6 γίνεται στους υπολογισμούς του πρωτοβάθμιου 92 «κέντρα (θέσεις) κόστους», ο οποίος αναλύεται σε υπολογισμούς αντίστοιχους (κατά κανόνα) των τμημάτων ή υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας, για καθεμία των οποίων δημιουργείται και σχετική θέση λειτουργικού κόστους. Δηλαδή, κάτω από το λογαριασμό 92 και τους υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους του δημιουργούνται (σε τριτοβάθμιους ή τεταρτοβάθμιους κλπ υπολογισμούς) κέντρα λειτουργικού κόστους, αντίστοιχα των τμημάτων ή υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας.

§ Διευκρινίζεται ότι, στις οικονομικές μονάδες παραγωγής προϊόντων ή υπηρεσιών, ο προσδιορισμός και η τιτλοφόρηση των υπηρεσιών του τεχνικοπαραγωγικού κυκλώματος γίνεται κατά κανόνα με βάση τεχνικοπαραγωγικά κριτήρια. Οι καθαρά τεχνικοπαραγωγικές υπηρεσίες εντάσσονται στα κύρια κέντρα κόστους, ενώ εκείνες που ασχολούνται με τη διοίκηση των τεχνικοπαραγωγικών υπηρεσιών εντάσσονται συνήθως τα βοηθητικά κέντρα κόστους.

§ Για την ορθή (και δίχως αυθαίρετους μερισμούς κλπ.) επιβάρυνση των κέντρων κόστος με έξοδα κατ' είδος, επιβάλλεται, η επιβάρυνση αυτή, να γίνεται κατά τη στιγμή της λογιστικοκοποιήσεως του εξόδου (και της καταχωρίσεως του στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6), η οποία συμπίπτει χρονικά με την πραγματοποίηση (ανάλωση) του εξόδου και συνεπώς υπάρχουν όλα τα στοιχεία και πραγματικά γεγονότα του σκοπού και της αιτίας αναλώσεως του εξόδου και έτσι προσδιορίζεται άμεσα και σωστά η υπηρεσία (το τμήμα κλπ) για την οποία αναλώθηκε κάθε έξοδο καθώς και το αντίστοιχο κέντρο κόστους.

1.6.1. Φορείς κόστους

Φορείς κόστους είναι τα παραγόμενα ενσώματα και ασώματα αγαθά και οι παραγόμενες υπηρεσίες. Δηλαδή, το παραχθέν αγαθό ή η

παραθείσα υπηρεσία πρέπει να «φέρει» (να σηκώσει, να φορτωθεί) το αντίστοιχο κόστος παραγωγής.

1.6.1.1. Τελικοί φορείς κόστους

Τελικός φορέας κόστους είναι το προϊόν ή η υπηρεσία ή το πάγιο στοιχείο που παράγεται και που προορίζεται να διατεθεί ή να χρησιμοποιηθεί για πάγια εκμετάλλευση, όπως π.χ. το ύφασμα, το έτοιμο ένδυμα, το ανταλλακτικό, το μηχάνημα, και ειδικά για τους Δήμους: οι παρεχόμενες στους Δημότες υπηρεσίες καθαριότητας, ηλεκτροφωτισμού κλπ, καθώς και τα τεχνικά έργα ύδρευσης ή αποχέτευσης.

1.6.1.2. Ενδιάμεσοι φορείς κόστους

Ενδιάμεσοι φορείς κόστους είναι τα προϊόντα ή οι υπηρεσίες που παράγονται σε διάφορες φάσεις ή στάδια κατεργασίας, τα οποία δεν είναι δυνατό να διατεθούν στην κατανάλωση με τη μορφή που παίρνουν στα στάδια αυτά παραγωγής, όπως π.χ. τα μέρη ενός υπό κατασκευή επίπλου ή μιας μηχανής ή τεχνικού έργου.

1.7. Λειτουργίες κόστους

Όλες οι οικονομικές μονάδες, ανεξάρτητα από το αντικείμενο δραστηριότητάς τους, υποχρεούνται με τα λειτουργικά τους έξοδα (της Ομάδας 6) να διαμορφώνουν εσωλογιστικά το λειτουργικό κόστος των ακόλουθων πέντε βασικών λειτουργιών, που αντιστοιχούν σε ισάριθμα πρωταρχικά Κύρια Κέντρα (Θέσεις) κόστους, τηρώντας προς τούτο τους ακόλουθους υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς

92.00	Έξοδα	λειτουργίας	Παραγωγής
92.01	Έξοδα	διοικητικής	λειτουργίας
92.02	Έξοδα	λειτουργίας	ερευνών και αναπτύξεως
92.03	Έξοδα	λειτουργίας	διαθέσεως και για τους Δήμους «έξοδα λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων»
92.04	Έξοδα	χρηματοοικονομικής	λειτουργίας

Τα πιο πάνω πρωταρχικά Κέντρα Κόστους δημιουργούνται και οι οικείοι λογαριασμοί τηρούνται μόνο εφόσον στην οικονομική μονάδα υπάρχει και δραστηριοποιείται η αντίστοιχη λειτουργία (π.χ. η εμπορική επιχείρηση δεν υποχρεούται να τηρεί το λογ/σμό 92.00 «Έξοδα λειτουργίας παραγωγής»). Τα πρωταρχικά Κέντρα κόστους αυτά

αναλύονται σε κύρια και βοηθητικά κέντρα κόστους, αντίστοιχα κατά κανόνα των υπηρεσιών που ανήκουν σε κάθε βασική λειτουργία, στα οποία (κέντρα κόστους) γίνεται λογιστική συγκέντρωση του κόστους λειτουργίας των υπηρεσιών, για τη μέτρηση και έλεγχο της αποτελεσματικότητάς τους και την επίρριψη του κόστους τους, στη συνέχεια, στους αρμόδιους φορείς κόστους.

Οι πέντε βασικές λειτουργίες (πρωταρχικά Κέντρα κόστους) αναλύονται σε υπολειτουργίες, αντίστοιχες των Τμημάτων ή υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας, για κάθε μία των οποίων δημιουργείται και σχετικό Κέντρο κόστους. Στα κέντρα κόστους αυτά συγκεντρώνεται και προσδιορίζεται το κόστος λειτουργίας κάθε υπηρεσίας της οικονομικής μονάδας, με περαιτέρω τελική ανάλυση κατ' είδος εξόδου της ομάδας 6, ώστε να υπάρχει άμεση και ασφαλής πληροφόρηση για το μέρος κάθε (είδους) εξόδου της ομάδας ό το οποίο αναλώθηκε για να λειτουργήσει η υπηρεσία και διαμόρφωσε, τελικά, το κόστος του αντίστοιχου κέντρου κόστους. Στους υπολογαριασμούς κάθε κύριου κέντρου κόστους περιλαμβάνεται και υπολογαριασμός για τη συγκέντρωση του κόστους των βοηθητικών Κέντρων κόστους, το οποίο αφορά το συγκεκριμένο Κύριο Κέντρο κόστους, καθώς και ιδιαίτεροι υπολογαριασμοί για τις αναλώσεις υλικών συντηρήσεως και επισκευών του πάγιου εξοπλισμού.

Κέντρο ή Θέση κόστους είναι η μικρότερη μονάδα δραστηριότητας (τμήμα ή υπηρεσία) ή περιοχής ευθύνης, για την οποία πραγματοποιείται λογιστική συγκέντρωση του κόστους λειτουργίας της, με σκοπό τη μέτρηση και έλεγχο της αποτελεσματικότητάς της.

Τα Κέντρα κόστους διακρίνονται σε Κύρια και βοηθητικά. Κύρια Κέντρα κόστους (Κύρια Τμήματα παραγωγής) είναι εκείνα στα οποία γίνεται επεξεργασία υλικών και παράγονται προϊόντα ή κατασκευάζονται πάγιες εγκαταστάσεις και το κόστος λειτουργίας τους επιβαρύνει τους ενδιάμεσους ή τελικούς φορείς κόστους (προϊόντα ή πάγιες εγκαταστάσεις ή υπηρεσίες), ενώ βοηθητικά κέντρα κόστους (βοηθητικά τμήματα) είναι εκείνα που το κόστος τους κατανέμεται στα Κύρια Κέντρα κόστους ή και σε άλλα Βοηθητικά, γιατί με τις παρεχόμενες σ' αυτά υπηρεσίες τους εξασφαλίζουν την εύρυθμη και απρόσκοπτη λειτουργία τους.

1.7.1. «Εξόδα λειτουργίας Παραγωγής»

Στο λογαριασμό 92.00 συγκεντρώνεται το κόστος της λειτουργίας των υπηρεσιών ολόκληρου του τεχνικοπαραγωγικού κυκλώματος και ειδικά για τους Δήμους, το κόστος λειτουργίας όλων των υπηρεσιών του που ασχολούνται με την άμεση εξυπηρέτηση των Δημοτών ή με την κατασκευή Τεχνικών Έργων (οδοστρωμάτων, πεζοδρομίων,

ηλεκτροφωτισμού κλπ). Το κόστος αυτό περιλαμβάνει, από όλα τα κατ' είδος έξοδα της Ομάδας ό της Γενικής Λογιστικής, το μέρος του κάθε είδους εξόδου που αφορά τη λειτουργία αυτή, εκτός από τους τόκους και τα συναφή έξοδα (του λογ/σμού 65), που συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 92.04, γιατί δεν κοστολογούνται.

Το κόστος της λειτουργίας παραγωγής (του λογ/σμού 92.00), εκτός από το παραπάνω μέρος των κατ' είδος εξόδων της Ομάδας 6, περιλαμβάνει υποχρεωτικά και τις αναλώσεις υλικών που χρησιμοποιούνται για συντηρήσεις και επισκευές των παραγωγικών εγκαταστάσεων ή την κίνησή τους (π.χ. μαζούτ), καθώς και τις λοιπές παρόμοιες αναλώσεις που αφορούν τη λειτουργία παραγωγής, οι οποίες καταχωρούνται στη χρέωση ιδιαίτερων υπολογαριασμών των κέντρων κόστους (υπηρεσιών ή τμημάτων) που τις απορροφούν.

1.7.2. «Έξοδα διοικητικής λειτουργίας»

Στο λογαριασμό 92.01 συγκεντρώνεται ολόκληρο το κόστος της διοικητικής λειτουργίας. Δηλαδή το κόστος λειτουργίας των διοικητικών υπηρεσιών της Οικονομικής μονάδας και ειδικά για τους Δήμους, το κόστος λειτουργίας των Οργάνων Διοικήσεως του Δήμου και της Γραμματείας τους, της Υπηρεσίας Διοικήσεως, της Νομικής Υπηρεσίας, του Λογιστηρίου, της Μηχανογραφήσεως, της υπηρεσίας Προσωπικού κλπ.. Το κόστος αυτό περιλαμβάνει, από όλα τα κατ' είδος έξοδα των λογαριασμών της ομάδας ό της Γενικής Λογιστικής, με εξαίρεση το λογ/σμό 65, το μέρος που αφορά τη λειτουργία αυτή, καθώς και τις αναλώσεις υλικών για επισκευές και συντηρήσεις των χώρων και εγκαταστάσεων των διοικητικών υπηρεσιών. Το συγκεντρωμένο στο λογ/σμό 92.01 κόστος μεταφέρεται τελικά στο λογαριασμό 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως».

1.7.3. «Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως»

α) Έρευνα είναι η προσχεδιασμένη συστηματική αναζήτηση, με την οποία προσδοκάται η κατάκτηση νέων επιστημονικών η τεχνολογικών μεθόδων και γνώσεων. Ανάπτυξη είναι η αξιοποίηση των επιτευγμάτων της έρευνας και γενικώς των γνώσεων, δια της καταρτίσεως συγκεκριμένου σχεδίου ή προγράμματος παραγωγής νέων ή ουσιωδώς

βελτιωμένων προϊόντων ή υπηρεσιών ή νέων μεθόδων παραγωγικής διαδικασίας. Ο λογαριασμός 92.02 τηρείται και η αντίστοιχη θέση κόστους δημιουργείται μόνο εάν η οικονομική μονάδα διαθέτει οργανωμένες υπηρεσίες, οι οποίες ασχολούνται συστηματικά και αποκλειστικά με επιστημονικές — τεχνολογικές έρευνες.

β) Όταν συντρέχουν τα όσα αναφέρθηκαν προηγούμενα, τότε τα έξοδα λειτουργίας των αντίστοιχων υπηρεσιών καθώς και η αξία των αναλίσκόμενων υλικών (για πειραματικές μελέτες, δοκιμές κλπ.) συγκεντρώνονται στο λογαριασμό 92.02 και από εκεί κατανέμονται στις εξής δύο κατηγορίες:

(α) Στο μέρος που αντιστοιχεί σε πραγματική παραγωγή έργου μακροχρόνιας αξιοποίησεως, γιατί αφορά δημιουργία ή τελειοποίηση νέων μεθόδων παραγωγής προϊόντων ή υπηρεσιών, το οποίο συγκεντρώνεται και διαμορφώνεται στο λογαριασμό 93.96 «κόστος ιδιοπαραγωγής ασώματων ακινητοποιήσεων», με βάση τα δεδομένα του οποίου χρεώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί του 16.01 «δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας», με πίστωση του λογ/σμού 78 (τεκμαρτά έσοδα) και του υπολογαριασμού του 78.00.16. Τονίζεται με ιδιαίτερη έμφαση ότι, οι πιο πάνω καταχωρήσεις στους οικείους λογαριασμούς των άυλων πάγιων στοιχείων (δηλ. στους υπολογαριασμούς του 16.01 «δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας»), γίνονται μόνο εφόσον βεβαίως προσδοκείται η αποδοτική χρησιμοποίηση των αντίστοιχων δικαιωμάτων. Απαγορεύεται η καταχώρηση στους λογαριασμούς αυτούς οποιουδήποτε ποσού όταν δεν υπάρχει βέβαιη προσδοκία παραγωγικής χρησιμοποίησεως του αντίστοιχου δικαιώματος, από τη στιγμή δε της διακοπής της παραγωγικής χρησιμοποίησεώς του, το αναπόσβεστο υπόλοιπο μεταφέρεται στα αποτελέσματα της χρήσεως.

(ββ) Το υπόλοιπο μέρος των εξόδων ερευνών και αναπτύξεως κάθε χρήσεως, δηλαδή εκείνο που δεν αφορά πραγματική παραγωγή έργου μακροχρόνιας αξιοποίησεως, παραμένει στο λογαριασμό 92.02 και μεταφέρεται στο λογαριασμό 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως».

1.7.4. «Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως» και για τους Δήμους «Έξοδα λειτουργίας Υπηρεσιών Δημοσίων Σχέσεων»

Στο λογ/σμό 92.03 συγκεντρώνεται το κόστος λειτουργίας των υπηρεσιών Δημοσίων Σχέσεων καθώς και τα έξοδα προβολής και ενημερώσεως των Δημοτών για το έργο του Δήμου και τις παρερχόμενες σε αυτούς υπηρεσίες. Το Κόστος αυτό περιλαμβάνει, από τα κατ' είδος έξοδα της ομάδας ό της Γενικής Λογιστικής, το μέρος (του κάθε είδους

εξόδου) που αφορά τη λειτουργία αυτή, καθώς και τις αναλώσεις υλικών που χρησιμοποιούνται για επισκευές και συντηρήσεις των χώρων και εγκαταστάσεών της.

1.7.5. «Εξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας»

Στο λογαριασμό 92.04 μεταφέρονται τα ποσά του λογ/σμού 65 «τόκοι και συναφή έξοδα» καθώς και των λογαριασμών 68.01, 64.10 και 64.12 (προβλέψεις και έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων) της Γενικής Λογιστικής. Η απλοποιημένη αυτή λύση προτιμάται λόγω των δυσκολιών που ανακύπτουν για τη διαμόρφωση του πλήρους κόστους της λειτουργίας αυτής. Τα ποσά των λογαριασμών 68.01, 64.10 και 64.12 μεταφέρονται στη χρέωση του 96.76 και το απομένον υπόλοιπο του λογ/σμού 92.04 μεταφέρεται στο λογαριασμό 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως».

2. Έλεγχος και ελεγκτικές διαδικασίες

2.1. Εσωτερικός έλεγχος

Εσωτερικός έλεγχος είναι ο έλεγχος που έχει οργανωθεί μέσα στον οργανισμό και διενεργείται από υπαλλήλους. Βασικός σκοπός του εσωτερικού ελέγχου είναι η προώθηση της αποτελεσματικής λειτουργίας μιας οργάνωσης, εν προκειμένω του Δήμου.

Με το όρο εσωτερικός έλεγχος δεν εννοούμε μόνο την ιδιαίτερη υπηρεσία ελέγχου στον Οργανισμό αλλά εννοούμε όλο το σύστημα οργάνωσης και διαδικασίας εκτέλεσης των διαχειριστικών πράξεων και της λογιστικής απεικόνισης (αρμοδιότητες προσωπικού, εκδιδόμενα δικαιολογητικά). Βασική αρχή καμιά διαχειριστική πράξη και λογιστική καταχώρηση δεν επιτρέπεται να ολοκληρώνεται από ένα μόνο υπάλληλο αλλά η εργασία κάθε υπαλλήλου πρέπει να συμπληρώνει, οπωσδήποτε την εργασία τουλάχιστον ενός άλλου και να ελέγχεται από ένα τρίτο (εσωτερικός ελεγκτής ή προϊστάμενος). Το υπάρχον λογιστικό διαχειριστικό σύστημα φαίνεται ότι είναι κατ' αρχήν αυστηρό για να παρακολουθεί και να ελέγχει τις διαδικασίες κλπ με ένα τρόπο όμως

τυπολατρικό και όχι ουσιαστικό. Δεν έχει στόχο την βελτίωση και προώθηση αποτελεσματικής λειτουργίας των ΟΤΑ επιτελεί όμως τον βασικό του στόχο. Πιθανόν με κάποιες τροποποιήσεις και βελτιώσεις να γίνει περισσότερο ουσιαστικό και λιγότερο γραφειοκρατικό και πιο αποτελεσματικό.

Στους μικρούς Δήμους ο ρόλος του εσωτερικού ελεγκτή μπορεί να τον ασκούν οι προϊστάμενοι των υπηρεσιών (πχ έλεγχος και θεώρηση ενταλμάτων πληρωμής από τον προϊστάμενο του οικονομικών υπηρεσιών). Στους πολύ μεγάλους Δήμους η υπηρεσία εσωτερικού ελέγχου μπορεί να είναι ξεχωριστό τμήμα ενώ στους μεσαίους θα ανήκει στην οικονομική υπηρεσία. Στόχοι του εσωτερικού ελέγχου:

- Προστασία περιουσιακών στοιχείων από σπατάλη ,καταδολίευση και μη αποτελεσματική χρήση.
 - Ακρίβεια και αξιοπιστία λογιστικών εγγραφών ώστε να είναι δυνατή η κατάρτιση των Οικονομικών καταστάσεων (απολογισμός ισολογισμός κλπ).
 - Αξιολόγηση αποτελεσματικότητας εργασιών και διαδικασιών.
 - Αν οι συναλλαγές εκτελούνται σύμφωνα με την γενική η ειδική εξουσιοδότηση της διοίκησης.
 - Τήρηση των διαδικασιών που προβλέπονται από το νόμο, ειδικές αποφάσεις των αρμόδιων οργάνων κλπ.
 - Σωστή τήρηση των λογιστικών βιβλίων.
- Μέσα επίτευξης του εσωτερικού ελέγχου.
- Λογιστικό σχέδιο οργάνωσης.
 - Σωστά οργανωμένη λογιστική διάρθρωση.
 - Λειτουργία εσωτερικής ελεγκτικής.
 - Ποιότητα και εκπαίδευση προσωπικού.

Όμως οποιαδήποτε προσπάθεια αναδιοργάνωσης και εκσυγχρονισμού του τρόπου διοίκησης θα παραμείνει κενό γράμμα αν δεν συνδυαστεί με συνεχή και τακτικό έλεγχο της καθημερινής λειτουργίας. Ο έλεγχος αυτός μπορεί να είναι είτε εσωτερικός, είτε από ελεγκτές εκτός Δήμου, όχι με τη μορφή «αστυνόμησης» της διοίκησης του Δήμου, αλλά, υπό την έννοια της υποβοήθησης για συνεχή βελτίωση.

Η προτεινόμενη μορφή ελέγχου στοχεύει στην τήρηση των προτύπων διαδικασιών, και θα ασκείται καθαρά τεχνοκρατικά, χωρίς δηλαδή να εισέρχεται στο περιεχόμενο των πράξεων των οργάνων του Δήμου, οι οποίες ούτως η άλλως υφίστανται το θεσμοθετημένο έλεγχο εποπτείας που προβλέπει ο Δημοτικός και Κοινοτικός κώδικας.

2.2. Εξωτερικός έλεγχος

Βασική αποστολή του εξωτερικού ελέγχου είναι:

- Αν η οικονομική διοίκηση και διαχείριση διεξάχθηκε ομαλά και σύμφωνα με τις διατάξεις των νόμων και του Δημοτικού και Κοινοτικού κώδικα.

- Αν ακολουθήθηκαν οι παραδεγμένες λογιστικές αρχές.
- Αν οι οικονομικές καταστάσεις (ισολογισμός, αποτελέσματα χρήσης, κλπ) έχουν καταρτιστεί σύμφωνα με το Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των Δήμων και απεικονίζουν τη πραγματική περιουσιακή κατάσταση του Δήμου καθώς και τα αποτελέσματα της ελεγχόμενης χρήσης.

Οι εξωτερικοί οικονομικοί έλεγχοι στους ΟΤΑ γίνονται από το Ελεγκτικό Συνέδριο, τους επιθεωρητές του ΥΠΕΣΔΔΑ, Ελεγκτικό Συνέδριο

Το κύριο ελεγκτικό έργο του Ε.Σ. συνίσταται στην εξακρίβωση της νομιμότητας, αν δηλαδή τηρήθηκαν οι σχετικές διατάξεις περί δικαιολόγησης ανάληψης δαπάνης και της μη υπέρβασης των πιστώσεων. Το ελεγκτικό Συνέδριο δεν ασχολείται δηλαδή με τον έλεγχο των διαδικασιών για την βελτίωσή τους. Είναι, κατασταλτικός έλεγχος μια και γίνεται εκ των υστέρων και μερικές φορές με την παρέλευση αρκετών ετών.

Προληπτικός έλεγχος από το Ε.Σ. εφαρμόζεται σε τρεις μεγάλους Δήμους μετά από αίτηση των ίδιων των Δήμων. Στους τρεις αυτούς Δήμους καμία δαπάνη δεν γίνεται χωρίς την έγκριση από το Ε.Σ. αποτέλεσμα είναι οι σημαντικές καθυστερήσεις σε όλες τις διαδικασίες. Η εισαγωγή του διπλογραφικού συστήματος και η κατάρτιση των οικονομικών καταστάσεων φέρει στην επιφάνεια το θέμα της πιστοποίησης των οικονομικών καταστάσεων. Ποιος θα είναι ο ελεγκτής που θα πιστοποιεί τις οικονομικές καταστάσεις, ποια η διαδικασία, ποιο το κόστος. Μπορεί να είναι, όπως στον ιδιωτικό τομέα, οι ορκωτοί ελεγκτές;. Είναι θέματα που πρέπει να επιλυθούν σύντομα.

Ενότητα 4
ΚΛΑΔΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ ΚΑΙ
Η ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ

1. ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΓΕΝΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ (Ομάδες 1,2,3,4,5,6,7, και 8)

Οι λογαριασμοί Σχεδίου Λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής ορίζονται ως εξής :

ΟΜΑΔΑ 1η : ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

A. Πρωτοβάθμιοι Λογαριασμοί

- 10 Εδαφικές εκτάσεις
- 11 Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά έργα
- 12 Μηχανήματα – Τεχνικές εγκαταστάσεις – Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
- 13 Μεταφορικά μέσα
- 14 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός
- 15 Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων
- 16 Ασώματες ακίνητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως
- 17 Πάγιες (Μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως
- 18 Τίτλοι πάγιας επένδυσης και λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις
- 19 Πάγιο ενεργητικό ή άλλων κέντρων

B. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΒΑΘΜΩΝ

10	<u>ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ</u>
10.00	<u>Γήπεδα – Οικόπεδα</u>
	10.00.00
	10.00.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.00.99
10.01	<u>Ορυχεία</u>
	10.01.00
	10.01.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.01.99
10.02	<u>Μεταλλεία</u>
	10.02.00
	10.02.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.02.99
10.03	<u>Λατομεία</u>

	10.03.00	
	10.03.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.03.99	
10.04	<u>Αγροί</u>	
	10.04.00	
	10.04.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.04.99	
10.05	<u>Φυτείες</u>	
	10.05.00	
	10.05.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.05.99	
10.06	<u>Δάση</u>	
	10.06.00	
	10.06.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.06.99	
10.07	.....
10.08	.....
10.09	.....
10.10	<u>Γήπεδα – Οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	10.10.00	
	10.10.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.10.99	
10.11	<u>Ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	10.11.00	
	10.11.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.11.99	
10.12	<u>Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	10.12.00	
	10.12.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.12.99	
10.13	<u>Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	10.13.00	
	10.13.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.13.99	
10.14	<u>Αγροί εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	10.14.00	

	10.14.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.14.99	
10.15	<u>Φυτείες εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	10.15.00	
	10.15.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.15.99	
10.16	<u>Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	10.16.00	
	10.16.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	10.16.99	
10.17	.....
10.18	.....
10.19	.....
.....		
10.90	.....
.....		
10.99	<u>Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις</u>	
	10.99.00	
	10.99.01	<u>Αποσβεσμένα Ορυχεία</u>
	10.99.02	<u>Αποσβεσμένα Μεταλλεία</u>
	10.99.03	<u>Αποσβεσμένα Λατομεία</u>
	10.99.04	
	10.99.05	<u>Αποσβεσμένες Φυτείες</u>
	10.99.06	<u>Αποσβεσμένα Δάση</u>
	10.99.07	.....
	10.99.08	.....
	10.99.09	.....
	10.99.10	
	10.99.11	<u>Αποσβεσμένα Ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	10.99.12	<u>Αποσβεσμένα Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	10.99.13	<u>Αποσβεσμένα Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	10.99.14	
	10.99.15	<u>Αποσβεσμένες Φυτείες εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	10.99.16	<u>Αποσβεσμένα Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	10.99.17	.....
	10.99.18	.....

	10.99.19

	10.99.90
	10.99.91

	10.99.99
11	<u>ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ</u>
	<u>ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ</u>
11.00	<u>Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων</u>
	11.00.00
	11.00.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.00.99
11.01	<u>Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών</u>
	11.01.00
	11.01.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.01.99
11.02	Λοιπά τεχνικά έργα
	11.02.00
	11.02.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.02.99
11.03	<u>Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων</u>
	11.03.00
	11.03.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.03.99
11.04	.....
11.05	.....
11.06	.....
11.07	<u>Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων</u>
	11.07.00
	11.07.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.07.99
11.08	<u>Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων</u>
	11.08.00
	11.08.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.08.99
11.09	Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων

	11.09.00	
	11.09.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.09.99	
11.10		<u>Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων</u>
	11.10.00	
	11.10.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.10.99	
11.11	.....
11.12	.....
11.13	.....
11.14		<u>Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	11.14.00	
	11.14.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.14.99	
11.15		<u>Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	11.15.00	
	11.15.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.15.99	
11.16		Λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμεταλλεύσεως
	11.16.00	
	11.16.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.16.99	
11.17		<u>Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	11.17.00	
	11.17.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.17.99	
11.18	.....
11.19	.....
11.20	.....
11.21		<u>Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	11.21.00	
	11.21.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

	11.21.99	
11.22	<u>Τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	11.22.00	
	11.22.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.22.99	
11.23	<u>Λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	11.23.00	
	11.23.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.23.99	
11.24	<u>Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	11.24.00	
	11.24.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	11.24.99	
11.25		
11.26		
11.27		
.....		
11.90		
11.91		
.....		
11.99	<u>Αποσβεσμένα κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων – Τεχνικά έργα</u>	
	11.99.00	<u>Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων</u>
	11.99.01	<u>Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών</u>
	11.99.02	Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα
	11.99.03	<u>Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων</u>
	11.99.04	.....
	11.99.05	.....
	11.99.06	.....
	11.99.07	<u>Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων</u>
	11.99.08	<u>Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρέτησεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων</u>
	11.99.09	<u>Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων</u>

	11.99.10	<u>Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων</u>
	11.99.11	.....
	11.99.12	.....
	11.99.13	.....
	11.99.14	<u>Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	11.99.15	<u>Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρητήσεως μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	11.99.16	Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα εκτός εκμεταλλεύσεως
	11.99.17	<u>Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	11.99.18	.....
	11.99.19	.....
	11.99.20	.....
	11.99.21	<u>Αποσβεσμένα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	11.99.22	<u>Αποσβεσμένα τεχνικά έργα εξυπηρητήσεως μεταφορών σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	11.99.23	Αποσβεσμένα λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
	11.99.24	<u>Αποσβεσμένες διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	11.99.25	.....
	11.99.26	.....
	11.99.27	.....
	
	11.99.90	
	11.99.91	
	
	11.99.99	
12		<u>ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ – ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>
	12.00	<u>Μηχανήματα</u>
		12.00.00
		12.00.01
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
		12.00.99

- 12.01 Τεχνικές εγκαταστάσεις
12.01.00
12.01.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.01.99
- 12.02 Φορητά μηχανήματα «χειρός»
12.02.00
12.02.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.02.99
- 12.03 Εργαλεία
12.03.00
12.03.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.03.99
- 12.04 Καλούπια – Ιδιοσκευές
12.04.00
12.04.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.04.99
- 12.05 Μηχανολογικά όργανα
12.05.00
12.05.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.05.99
- 12.06 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
12.06.00
12.06.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.06.99
- 12.07 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων
12.07.00
12.07.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.07.99
- 12.08 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων
12.08.00
12.08.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.08.99
- 12.09 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων
12.09.00
12.09.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

- 12.09.99
12.10 Μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.10.00
12.10.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.10.99
- 12.11 Τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως
12.11.00
12.11.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.11.99
- 12.12 Φορητά μηχανήματα «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως
12.12.00
12.12.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.12.99
- 12.13 Εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως
12.13.00
12.13.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.13.99
- 12.14 Καλούπια – Ιδιοσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως
12.14.00
12.14.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.14.99
- 12.15 Μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
12.15.00
12.15.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.15.99
- 12.16 Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως
12.16.00
12.16.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.16.99
- 12.17 Μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.17.00
12.17.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
12.17.99
- 12.18 Τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός

	<u>εκμεταλλεύσεως</u>
	12.18.00
	12.18.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	12.18.99
12.19	Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
12.20	
.....	
12.90	Μηχανήματα και εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση
12.91	
.....	
12.99	<u>Αποσβεσμένα μηχανήματα – τεχνικές εγκαταστάσεις – λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός</u>
	12.99.00 <u>Αποσβεσμένα μηχανήματα</u>
	12.99.01 <u>Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις</u>
	12.99.02 <u>Αποσβεσμένα φορητά μηχανήματα «χειρός»</u>
	12.99.03 <u>Αποσβεσμένα εργαλεία</u>
	12.99.04 <u>Αποσβεσμένα Καλούπια – Ιδιοσκευές</u>
	12.99.05 <u>Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα</u>
	12.99.06 Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
	12.99.07 <u>Αποσβεσμένα μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων</u>
	12.99.08 <u>Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων</u>
	12.99.09 Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων
	12.99.10 <u>Αποσβεσμένα μηχανήματα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	12.99.11 <u>Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	12.99.12 <u>Αποσβεσμένα φορητά μηχανήματα «χειρός» εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	12.99.13 <u>Αποσβεσμένα εργαλεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	12.99.14 <u>Αποσβεσμένα Καλούπια – Ιδιοσκευές εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	12.99.15 <u>Αποσβεσμένα μηχανολογικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>

	12.99.16	Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως
	12.99.17	<u>Αποσβεσμένα μηχανήματα σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	12.99.18	<u>Αποσβεσμένες τεχνικές εγκαταστάσεις σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	12.99.19	Αποσβεσμένος λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός σε ακίνητα τρίτων εκτός εκμεταλλεύσεως
	12.99.20	
	
	12.99.90	
	12.99.91	
	
	12.99.99	
13		<u>ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ</u>
13.00		<u>Αυτοκίνητα λεωφορεία</u>
	13.00.00	
	13.00.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.00.99	
13.01		<u>Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα</u>
	13.01.00	
	13.01.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.00.99	
13.02		<u>Αυτοκίνητα φορτηγά – Ρυμούλκες – Ειδικής Χρήσεως</u>
	13.02.00	
	13.02.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.02.99	
13.03		<u>Σιδηροδρομικά οχήματα</u>
	13.03.00	
	13.03.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.03.99	
13.04		<u>Πλωτά μέσα</u>
	13.04.00	
	13.04.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.04.99	
13.05		<u>Εναέρια μέσα</u>

	13.05.00	
	13.05.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.05.99	
13.06	<u>Μέσα εσωτερικών μεταφορών</u>	
	13.06.00	
	13.06.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.06.99	
13.07	.....
13.08	.....
13.09	Λοιπά μέσα μεταφοράς	
	13.09.00	
	13.09.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.09.99	
13.10	<u>Αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	13.10.00	
	13.10.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.10.99	
13.11	<u>Λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	13.11.00	
	13.11.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.11.99	
13.12	<u>Αυτοκίνητα φορτηγά – Ρυμούλκες – Ειδικής Χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	13.12.00	
	13.12.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.12.99	
13.13	<u>Σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	13.13.00	
	13.13.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.13.99	
13.14	<u>Πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	13.14.00	
	13.14.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.14.99	
13.15	<u>Εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	13.15.00	

	13.15.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.15.99	
13.16		<u>Μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
13.17		.....
13.18		.....
13.19		Λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
	13.19.00	
	13.19.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	13.19.99	
13.20		
.....		
13.90		
13.91		
.....		
13.99		<u>Αποσβεσμένα μέσα μεταφοράς</u>
	13.99.00	<u>Αποσβεσμένα αυτοκίνητα λεωφορεία</u>
	13.99.01	<u>Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα</u>
	13.99.02	<u>Αποσβεσμένα φορτηγά – Ρυμούλκες – Ειδικής Χρήσεως</u>
	13.99.03	<u>Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα</u>
	13.99.04	<u>Αποσβεσμένα πλωτά μέσα</u>
	13.99.05	<u>Αποσβεσμένα εναέρια μέσα</u>
	13.99.06	<u>Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών</u>
	13.99.07	.....
	13.99.08	.....
	13.99.09	Αποσβεσμένα λοιπά μέσα μεταφοράς
	13.99.10	<u>Αποσβεσμένα αυτοκίνητα λεωφορεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	13.99.11	<u>Αποσβεσμένα λοιπά επιβατικά αυτοκίνητα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	13.99.12	<u>Αποσβεσμένα αυτοκίνητα φορτηγά – Ρυμούλκες – Ειδικής χρήσεως εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	13.99.13	<u>Αποσβεσμένα σιδηροδρομικά οχήματα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	13.99.14	<u>Αποσβεσμένα πλωτά μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	13.99.15	<u>Αποσβεσμένα εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>

	13.99.16	<u>Αποσβεσμένα μέσα εσωτερικών μεταφορών εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
	13.99.17	.....
	13.99.18	.....
	13.99.19	Αποσβεσμένα λοιπά μέσα μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
	13.99.20	.....
	13.99.90	
	13.99.91	.....
	13.99.99	
14		<u>ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ</u>
14.00		<u>Έπιπλα</u>
	14.00.00	
	14.00.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.00.99	
14.01		<u>Σκεύη</u>
	14.01.00	Ηλεκτρικές συσκευές
	14.01.01	Μηχανήματα κλιματισμού
	14.01.02	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.00.99	
14.02		<u>Μηχανές γραφείου</u>
	14.02.00	<u>Γραφομηχανές</u>
	14.02.01	<u>Πολύγραφοι</u>
	14.02.02	<u>Υπολογιστικές και λογιστικές μηχανές</u>
	14.02.03	<u>Φωτοτυπικά μηχανήματα</u>
	
	14.02.98	<u>Λοιπές μηχανές γραφείου</u>
	14.02.99	
14.03		<u>Ηλεκτρονικοί Υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα</u>
	14.03.00	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.03.99	
14.04		<u>Μέσα αποθηκεύσεως και μεταφοράς</u>
14.05		<u>Επιστημονικά όργανα</u>
	14.05.00	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.05.99	
14.06		<u>Ζώα για πάγια εκμετάλλευση</u>

	14.06.00	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.06.99	
14.07	.....
14.08	<u>Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών</u>	
	14.08.00	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.08.99	
14.09	Λοιπά εξοπλισμός	
	14.09.00	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.09.99	
14.10	<u>Έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	14.10.00	
	14.10.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.10.99	
14.11	<u>Σκεύη εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	14.11.00	
	14.11.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.11.99	
14.12	<u>Μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	14.12.00	
	14.12.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.12.99	
14.13	<u>Ηλεκτρονικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός Εκμεταλλεύσεως</u>	
	14.13.00	
	14.13.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.13.99	
14.14	<u>Μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	14.14.00	
	14.14.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.14.99	
14.15	<u>Εναέρια μέσα εκτός εκμεταλλεύσεως</u>	
	14.15.00	
	14.15.01	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	14.15.99	

- 14.16 Ζώνη για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως
 14.16.00
 14.16.01
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 14.16.99
- 14.17
- 14.18 Εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
 14.18.00
 14.18.01
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 14.18.99
- 14.19 Λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως
 14.19.00
 14.19.01
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 14.19.99
- 14.20
- 14.30 Έργα τέχνης, κειμήλια και λοιπά είδη μη υποκείμενα σε απόσβεση
 14.30.00
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 14.30.99
-
- 14.99 Αποσβεσμένα έπιπλα και αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός
 14.99.00 Αποσβεσμένα έπιπλα
 14.99.01 Αποσβεσμένα σκεύη
 14.99.02 Αποσβεσμένες μηχανές γραφείων
 14.99.03 Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και αποσβεσμένα ηλεκτρονικά Συγκροτήματα
 14.99.04 Αποσβεσμένα μέσα αποθηκείσεως και μεταφοράς
 14.99.05 Αποσβεσμένα επιστημονικά όργανα
 14.99.06 Αποσβεσμένα ζώνη για πάγια εκμετάλλευση
 14.99.07
 14.99.08 Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών
 14.99.09 Αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός
 14.99.10 Αποσβεσμένα έπιπλα εκτός εκμεταλλεύσεως
 14.99.11 Αποσβεσμένα σκεύη εκτός

- εκμεταλλεύσεως
- 14.99.12 Αποσβεσμένες μηχανές γραφείων εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.99.13 Αποσβεσμένοι ηλεκτρονικοί υπολογιστές και αποσβεσμένα ηλεκτρονικά συγκροτήματα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.99.14 Αποσβεσμένα μέσα αποθηκεύσεως και μεταφοράς εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.99.15 Αποσβεσμένα επιστημονικά όργανα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.99.16 Αποσβεσμένα ζώα για πάγια εκμετάλλευση εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.99.17
- 14.99.18 Αποσβεσμένος εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.99.19 Αποσβεσμένος λοιπός εξοπλισμός εκτός εκμεταλλεύσεως
- 14.99.20
-
- 14.99.90
- 14.99.91
-
- 14.99.99
- 15 ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ
- 15.00
- 15.01
-
- 15.09 Προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων
- 15.09.00
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.09.99
- 15.10 Απαλλοτριώσεις και αγορές εδαφών
- 15.10.00–161.1 Απαλλοτριώσεις οικοπέδων και εδαφικών εκτάσεων
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.10.01–161.2 Αγορές οικοπέδων και εδαφικών εκτάσεων
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.10.02
-
- 15.10.99
- 15.11 Κτίρια – Εγκαταστάσεις Κτιρίων – Τεχνικά έργα

- 15.11.00–161.1 Απαλλοτριώσεις κτιρίων – εγκατ. Κτιρίων – τεχν. έργων
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.11.01–161.2 Αγορές κτιρίων – εγκατ. Κτιρίων – τεχν. έργων
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.11.02–151.1 Δαπάνες κατασκευής, επέκτασης και συμπλήρωσης κτιρίων
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.11.03
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.11.99
- 15.12–152.2 Μηχανήματα και Εγκαταστάσεις
- 15.12.00
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.12.99
- 15.13–152.1 Μεταφορικά μέσα
- 15.13.00
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.13.99
- 15.14–152.3 Έπιπλα και Σκεύη
- 15.14.00
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.14.99
- 15.15

- 15.16– 152.3 Ασώματες ακινητοποιήσεις
- 15.16.00
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.16.99
- 15.17 Πάγιες (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση
- 15.17.00 Κτιριακές Εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

- 15.17.11 Πλατείες – Πάρκα – Παιδότοποι κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.17.31 Οδοί – Οδοστρώματα κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 15.17.51 Πεζοδρόμια υπό εκτέλεση
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

-

 15.17.71 Εγκαταστάσεις Ηλεκτροφωτισμού κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 15.17.19 Λοιπές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 15.18
 15.19–152.9 Λοιπός κεφαλαιακός εξοπλισμός
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 15.20 Μελέτες – Έρευνες – Πειραματικές Εργασίες – Ειδικές δαπάνες
 15.20.00–153.1 Μελέτες και έρευνες για κατασκευές, επέκταση ή συμπλήρωση κτιρίων
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 15.20.01

 15.20.09–153.9 Μελέτες και έρευνες για κατασκευές, επέκταση ή συμπλήρωση λοιπών, πλην κτιρίων, έργων
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

 15.17.20 Ειδικές δαπάνες
 15.20.20.00–161.3 Δαπάνες εφαρμογής σχεδίου πόλεως
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 15.20.20.01–161.4 Δαπάνες κατεδαφίσεως αυθαιρέτων ή επικίνδυνων κτιρίων
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 15.20.20.02–161.5 Δαπάνες κατεδαφίσεως ρυμοτομημένων κτιρίων
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 15.20.20.03–161.6 Αποζημιώσεις σε θιγόμενους από τη ρυμοτομία
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
 15.20.20.04–161.7 Δαπάνες για την οργάνωση παθητικής αεράμυνας

	15.20.20.05–161.8	<u>Λοιπές δαπάνες μη δυνάμενες να ενταχθούν σε κάποια από τις παραπάνω τάξεις</u>
	
	15.20.20.09–161.9	<u>Δαπάνες Κατασκευής, επεκτάσεις και συμπληρώσεων πλην κτιρίων</u>
	15.20.20.10	
	
	15.20.20.99	
.....		
15.90		
16		<u>ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ</u>
16.00		
16.01		<u>Δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας</u>
	16.01.00	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	
	16.01.99	
16.02		<u>Δικαιώματα (όπως π.χ. παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων</u>
	16.02.00	
	16.02.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.02.99	
16.03		Λοιπές παραχωρήσεις
	16.03.00	
	16.03.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.03.99	
16.04		<u>Δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων</u>
	16.04.00	
	16.04.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.04.99	
16.05		Λοιπά δικαιώματα
	16.05.00	
	16.05.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

	16.05.99	
16.06		
.....		
16.10	<u>Έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως</u>	
	16.10.00	
	16.10.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.10.99	
16.11	<u>Έξοδα ερευνών ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων</u>	
	16.11.00	
	16.11.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.11.99	
16.12	<u>Έξοδα λοιπών ερευνών</u>	
	16.12.00	
	16.12.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.12.99	
16.13	<u>Έξοδα εκδόσεως ομολογιακών δανείων</u>	
	16.13.00	
	16.13.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.13.99	
16.14	<u>Έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων</u>	
	16.14.00	
	16.14.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου, υποχρεωτικά όμως κατά δάνειο ή πίστωση
	16.14.99	
16.15	<u>Συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων</u>	
	16.15.00	
	16.15.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.15.99	
16.16	<u>Διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών</u>	
	16.16.00	
	16.16.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.16.99	
16.17	<u>Έξοδα αναδιοργανώσεως</u>	
	16.17.00	
	16.17.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

	16.17.99	
16.18	<u>Τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου</u>	
	16.18.00	
	16.18.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.18.99	
16.19	<u>Λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως</u>	
	16.19.00	
	16.19.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.19.99	
16.20		
.....		
16.90	<u>Έξοδα μετεγκαταστάσεως</u>	
16.91		
.....		
16.98	<u>Προκαταβολές κτήσεως ασώματων ακινητοποιήσεων</u>	
	16.98.00	
	16.98.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	16.98.99	
16.99	<u>Αποσβεσμένες ασώματες ακινητοποιήσεις και αποσβεσμένα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως</u>	
	16.99.00	
	16.99.01	<u>Αποσβεσμένα δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας</u>
	16.99.02	<u>Αποσβεσμένα δικαιώματα (όπως π.χ. παραχωρήσεις εκμεταλλεύσεως ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων)</u>
	16.99.03	<u>Αποσβεσμένες λοιπές παραχωρήσεις</u>
	16.99.04	<u>Αποσβεσμένα δικαιώματα χρήσεως ενσώματων πάγιων στοιχείων</u>
	16.99.05	<u>Αποσβεσμένα λοιπά δικαιώματα</u>
	16.99.06	
	
	16.99.10	<u>Αποσβεσμένα έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκαταστάσεως</u>
	16.99.11	<u>Αποσβεσμένα έξοδα ερευνών ορυχείων – μεταλλείων – λατομείων</u>
	16.99.12	<u>Αποσβεσμένα έξοδα λοιπών ερευνών</u>
	16.99.13	<u>Αποσβεσμένα έξοδα εκδόσεως ομολογιακών δανείων</u>
	16.99.14	<u>Αποσβεσμένα έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων</u>

	16.99.15	
	16.99.16	<u>Αποσβεσμένες διαφορές εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών</u>
	16.99.17	<u>Αποσβεσμένα έξοδα αναδιοργανώσεως</u>
	16.99.18	Αποσβεσμένοι τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου
	16.99.19	Αποσβεσμένα λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως
	16.99.20	
	
	16.99.90	Αποσβεσμένα έξοδα μετεγκαταστάσεως
	16.99.91	
	
	16.99.99	
17		<u>ΠΑΓΙΕΣ (ΜΟΝΙΜΕΣ) ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΟΙΝΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>
	17.00	<u>Κτιριακές Εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως</u> { Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου }
	17.11	<u>Πλατείες – Πάρκα – Παιδότοποι κοινής χρήσεως</u> { Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου }
	17.31	<u>Οδοί – Οδοστρώματα κοινής χρήσεως</u> { Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου }
	17.51	<u>Πεζοδρόμια κοινής χρήσεως</u> { Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου }
	
	17.90	<u>Λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως</u> { Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου }
	
	
	17.99	<u>Αποσβεσμένες πάγιες (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως</u>
	17.99.00	<u>Κτιριακές Εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως</u> [Ανάπτυξη ανάλογη του λογ/σμού 17.00]
	
	17.99.11	<u>Πλατείες – Πάρκα – Παιδότοποι κοινής χρήσεως</u> [Ανάπτυξη ανάλογη του λογ/σμού 17.11]
	
	17.99.31	<u>Οδοί – Οδοστρώματα κοινής χρήσεως</u> [Ανάπτυξη ανάλογη του λογ/σμού 17.31]
	
	17.99.51	<u>Πεζοδρόμια κοινής χρήσεως</u>

[Ανάπτυξη ανάλογη του λογ/σμού 17.51]

.....

.....

17.99.71 Ηλεκτρικές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως
[Ανάπτυξη ανάλογη του λογ/σμού 17.71]

.....

17.99.90 Λοιπές μόνιμες εγκαταστάσεις κοινής
χρήσεως
[Ανάπτυξη ανάλογη του λογ/σμού 17.90]

.....

17.99.99

18

ΤΙΤΛΟΙ ΠΑΓΙΑΣ ΕΠΕΝΔΥΣΗΣ ΚΑΙ
ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ

18.00

Τίτλοι πάγιας επένδυσης

18.00.00 Μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο
εταιριών εσωτερικού

18.00.00.00

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

18.00.00.02

18.00.01

18.00.02

18.00.03

18.00.04 Μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο
εταιριών εξωτερικού

18.00.04.00

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

18.00.04.99

18.00.05

.....

18.00.08 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις
εσωτερικού

18.00.08.00

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

18.00.08.99

18.00.09 Συμμετοχές σε λοιπές επιχειρήσεις
εξωτερικού

18.00.09.00

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

18.00.09.99

.....

18.00.13 Συμμετοχές σε εταιρίες επενδύσεων
χαρτοφυλακίου

- 18.00.13.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
18.00.13.99
.....
- 18.00.19 Λοιποί τίτλοι πάγιας επενδύσεως
18.00.19.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
18.00.19.99
.....
- 18.00.30 Μετοχές σε Τρίτους για εγγύηση
18.00.30.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
.....
- 18.00.98 Προβλέψεις για υποτίμηση
18.00.98.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
18.00.98.99
- 18.11 Δοσμένες εγγυήσεις
18.11.00
18.11.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
18.11.99
- 18.12
18.12.00
18.12.01

18.12.99
- 18.13 Λοιπές Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Δρχ.
18.13.00 Δάνεια σε Ο.Τ.Α.
18.13.01 Δάνεια σε ΝΠΙΔ
18.13.02 Δάνεια σε Φυσικά πρόσωπα
18.13.03 Δάνεια σε ΟΤΑ
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
18.13.99
- 18.14 Λοιπές Μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν.
18.14.00
18.14.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
18.14.99
- 18.15
18.16
18.17
.....

18.90	
18.91	
.....	
18.99	
19	<u>ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ</u> (όμιλος λ/σμων προαιρετικής χρήσεως)
190	ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 10
191	ΚΤΙΡΙΑ – ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΤΙΡΙΩΝ – ΤΕΧΝΙΚΑ ΕΡΓΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 11
192	ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ – ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ –ΛΟΙΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 12
193	ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕΣΑ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 13
194	ΕΠΙΠΛΑ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΣ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 14
195	ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΥΠΟ ΕΚΤΕΛΕΣΗ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ ΚΤΗΣΕΩΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 15
196	ΑΣΩΜΑΤΕΣ ΑΚΙΝΗΤΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΟΛΥΕΤΟΥΣ ΑΠΟΣΒΕΣΕΩΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 16
197	ΠΑΓΙΕΣ (ΜΟΝΙΜΕΣ) ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ ΚΟΙΝΗΣ ΧΡΗΣΕΩΣ
198	ΤΙΤΛΟΙ ΠΑΓΙΑΣ ΕΠΕΝΔΥΣΗΣ ΚΑΙ ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/σμου 18

ΟΜΑΔΑ 2η : ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

Α. Πρωτοβάθμιοι Λογαριασμοί

20 Εμπορεύματα

21 Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή

22 Υποπροϊόντα και υπολείμματα

23 Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα, υποπροϊόντα και υπολείμματα στο στάδιο της κατεργασίας)

- 24 Υλικά κατασκευής και επισκευής Τεχνικών Έργων
- 25 Αναλώσιμα υλικά
- 26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων
- 27
- 28 Είδη συσκευασίας
- 29 Αποθέματα άλλων κέντρων

Β. Λογαριασμοί όλων των βαθμών

- 20
- 21
- 22
- 23

Διευκρινίσεις: α) Στους παρατιθέμενους στα επόμενα τριτοβάθμιους λογαριασμούς των δευτεροβάθμιων 24.10, 25.10 και 26.10, καταχωρούνται μόνο οι αγορές που τα επιμέρους αγοραζόμενα είδη αποθηκεύονται για κάλυψη μελλοντικών αναλώσεων, ενώ αντίθετα, εάν τα αγοραζόμενα είδη δεν εισάγονται σε αποθήκη αλλά παραδίδονται απευθείας για ανάλωση, οι αγορές τους καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων της Ομάδας 6 (και όχι στους πιο κάτω λογαριασμούς αποθεμάτων).

β) Η ανάλυση του λογαριασμού 25.10 «αγορές χρήσεως αναλώσιμων υλικών» είναι κατ' ανάγκη, εκτεταμένη, γιατί σ' αυτόν εντάχθηκαν τα αναλώσιμα υλικά με την ανάλυση που περιλαμβάνεται στους οικείους κωδικούς του Β.Δ. 821/1970 «περί καθορισμού του τύπου του προϋπολογισμού των Δήμων», ενώ εάν δεν υπήρχε η υποχρέωση αυτή του προϋπολογισμού θα αρκούσε η ομαδοποίηση τους σε ομοειδείς κατηγορίες (περί τις 5-8) και η δημιουργία, κάτω από τον αντίστοιχο λογ/σμό 94.25 της Αναλυτικής Λογιστικής, σχετικών μερίδων αποθήκης.

- 24 ΥΛΙΚΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΤΕΧΝ. ΕΡΓΩΝ
- 24.01 Αποθέματα απογραφής ενάρξεως χρήσεως
- 24.02 Αποθέματα απογραφής λήξεως χρήσεως
- 24.10 Αγορές χρήσεως
(ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)

.....	
24.98	Εκπτώσεις αγορών
24.29	Προϋπολογισμένες αγορές (Λ/58.24)
25	<u>ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ</u>
25.00–143.5	Προμήθεια ειδών καθαριότητας και ευπρεπισμού
25.00.01–143.9	Προμήθεια ειδών υγιεινής και καθαριότητας
25.01	<u>Αποθέματα απογραφής ενάρξεως χρήσεως</u> (ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 25.10)
25.02	<u>Αποθέματα απογραφής λήξεως χρήσεως</u> (ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 25.10)
25.04–145.1	Προμήθεια καυσίμων και λιπαντικών για κίνηση μεταφορικών μέσων
25.05–145.2	Προμήθεια καυσίμων και λιπαντικών για κίνηση αντλιοστασίων
25.06–145.3	Προμήθεια καυσίμων για θέρμανση και φωτισμό
25.10	<u>Αγορές χρήσεως αναλώσιμων υλικών</u>
25.10.00	<u>Μικρά εργαλεία</u>
25.10.04–145.1	<u>Καύσιμα-λιπαντικά για κίνηση μεταφορικών μέσων κλπ.</u>
25.10.05–145.2	<u>Καύσιμα-λιπαντικά για κίνηση αντλιοστασίων κλπ.</u>
25.10.06–145.3	<u>Καύσιμα για θέρμανση και φωτισμό</u>
25.10.10–145.9	<u>Καύσιμα-λιπαντικά για λοιπές ανάγκες</u>
25.10.20–147.1	<u>Είδη σηματοστολισμού και φωταγωγήσεων</u>
25.10.21–147.2	<u>Σπόροι, φυτά και Δενδρύλλια</u>
25.10.25–143.5	<u>Είδη καθαριότητας και ευπρεπισμού</u>
25.10.26–143.1	<u>Υγειονομικό και φαρμακευτικό</u>
25.10.27–143.2	<u>Κτηνιατρικό υλικό</u>
25.10.28–143.3	<u>Φυτοπαθολογικό υλικό</u>
25.10.29–143.4	<u>Χημικό υλικό</u>
25.10.30–143.9	<u>Λοιπά είδη υγιεινής και καθαριότητας</u>
25.10.35–131.1	<u>Υλικά συντηρήσεως και επισκευής κτιρίων</u>
25.10.36–131.9	<u>Υλικά συντηρήσεως και επισκευής μόνιμων εγκαταστάσεων (πλην κτιρίων)1</u>
25.10.40–141.2	<u>Γραφική ύλη</u>
25.10.41–141.3	<u>Βιβλία και έντυπα υπηρεσιών</u>

	25.10.42–141.4	<u>Ληξιαρχικά βιβλία, μητρώα και είδη υποζυγίων και φορτηγών Αυτοκινήτων</u>
	25.10.43–141.5	<u>Δημοτολόγια, μητρώα αρένων και κτηματολόγια</u>
	25.10.44–141.9	<u>Λοιπά είδη γραφείου</u>
	25.10.50–146.1	<u>Υλικά εκτυπώσεων και βιβλιοδεσιών</u>
	25.10.51–146.2	<u>Υλικά τοπογραφήσεων και σχεδιαστών</u>
	25.10.52–146.3	<u>Υλικά φωτογραφήσεων και φωτοτυπιών</u>
	25.10.53–146.4	<u>Κινηματογραφικό υλικό</u>
	25.10.54–146.9	<u>Λοιπά είδη γραφικής ύλης και συναφούς εξοπλισμού γραφείου</u>
	25.10.60–147.9	<u>Λοιπά αναλώσιμα υλικά</u>
	
	25.90	
	25.99	Προϋπολογισμένες αγορές αναλωσίμων υλικών (Λ/58.25)
26		<u>ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>
	26.01	<u>Αποθέματα απογραφής ενάρξεως χρήσεως [Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 26.10]</u>
	26.02	<u>Αποθέματα απογραφής λήξεως χρήσεως [Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 26.10]</u>
	26.10	<u>Αγορές χρήσεως ανταλλακτικών παγίων</u>
	26.10.01–132.2	<u>Ανταλλακτικά μηχανημάτων</u>
	26.10.02–132.1	<u>Ανταλλακτικά μεταφορικών μέσων</u>
	26.10.03–132.3	<u>Υλικά επισκευής επίπλων και σκευών</u>
	26.10.09–132.9	<u>Υλικά συντηρήσεως και επισκευής λοιπού εξοπλισμού</u>
	
	26.10.99	
	26.99	Προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών παγίων (Λ/58.26)
27	.....
28		<u>ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ</u>
	28.00	(Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
	

28.98	Εκπτώσεις αγορών
28.99	Προϋπολογισμένες αγορές ειδών συσκευασίας (Λ/58.28)
29	<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ</u> (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)
290	ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/20)
291	ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΕΤΟΙΜΑ ΚΑΙ ΗΜΙΤΕΛΗ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/21)
292	ΥΠΟΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/22)
293	ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΣΕ ΕΞΕΛΙΞΗ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/23)
294	ΥΛΙΚΑ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗΣ ΚΑΙ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΡΓΩΝ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/24)
295	ΑΝΑΛΩΣΙΜΑ ΥΛΙΚΑ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/25)
296	ΑΝΤΑΛΛΑΚΤΙΚΑ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/26)
297	..........
298	ΕΙΔΗ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ (ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/28)

ΟΜΑΔΑ 3η : ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

Α. Πρωτοβάθμιοι Λογαριασμοί

- 30 Απαιτήσεις από πώληση αγαθών και υπηρεσιών (λογ. 70,71 και 73)
- 31 Απαιτήσεις από φόρους, εισφορές, τέλη, πρόστιμα, προσαυξήσεις, επιχορηγήσεις κι παρεπόμενες ασχολίες (λογ. 72, 74 και 75)
- 32 Παραγγελίες στο εξωτερικό
- 33 Χρεώστες διάφοροι
- 34 Χρεόγραφα
- 35 Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων
- 36 Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού
- 37
- 38 Χρηματικά διαθέσιμα
- 39 Απαιτήσεις και διαθέσιμα άλλων κέντρων

Β. Λογαριασμοί όλων των βαθμών

30	<u>ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ, ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΕΣΟΔΑ [Λ/70-75]</u>
30.00	<u>Απαιτήσεις από ιδιώτες</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
30.01	<u>Απαιτήσεις από το εξωτερικό</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
30.04	.....
.....	
30.10	<u>Απαιτήσεις από το Ελληνικό Δημόσιο</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
30.11	<u>Απαιτήσεις από Ν.Π.Δ.Δ. εκτός ΟΤΑ</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
30.12	<u>Απαιτήσεις από Δημόσιες Επιχειρήσεις</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
30.13	<u>Απαιτήσεις από ΟΤΑ</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
30.14	
30.15	Προκαταβολές πελατών
30.16	Πελάτες – παρακρατημένες εγγυήσεις
.....	
30.97	<u>Επισφαλείς απαιτήσεις</u>
30.97.00	<u>Επισφαλείς απαιτήσεις από ιδιώτες</u> (Ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.00)
30.97.01	
30.97.02	
30.97.03	<u>Επισφαλείς απαιτήσεις από το εξωτερικό</u> (Ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.03)
30.97.04	.....
.....	
30.97.10	<u>Επισφαλείς απαιτήσεις από το Ελληνικό Δημόσιο</u> (Ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.10)
30.97.11	<u>Επισφαλείς απαιτήσεις από Ν.Π.Δ.Δ. εκτός ΟΤΑ</u> (Ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.11)
30.97.12	<u>Επισφαλείς απαιτήσεις από Δημόσιες Επιχειρήσεις</u> (Ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.12)
30.97.13	<u>Επισφαλείς απαιτήσεις από ΟΤΑ</u> (Ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.13)

	30.97.14	
	30.97.15	.....
	
	30.97.99	
30.98	<u>Επίδικες απαιτήσεις</u>	
	30.98.00	<u>Επίδικες απαιτήσεις από ιδιώτες</u> (Ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.00)
	30.98.01	
	30.98.02	
	30.98.03	<u>Επίδικες απαιτήσεις από το εξωτερικό</u> (ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.03)
	30.98.04	.....
	
	30.98.10	<u>Επίδικες απαιτήσεις από το Ελληνικό</u> <u>Δημόσιο</u> (Ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.10)
	30.98.11	<u>Επίδικες απαιτήσεις από Ν.Π.Δ.Δ.</u> <u>εκτός ΟΤΑ</u> (Ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.11)
	30.98.12	<u>Επίδικες απαιτήσεις από Δημόσιες</u> <u>Επιχειρήσεις</u> (Ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.12)
	30.98.13	<u>Επίδικες απαιτήσεις από ΟΤΑ</u> (Ανάπτυξη ανάλογη του λ/30.13)
	30.98.14	
	30.98.15	.....
31	.....
32	<u>ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ</u>	
32.00	<u>Παραγγελίες πάγιων στοιχείων</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)	
32.01	<u>Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)	
32.02	Προεμβάσματα μέσω Τραπεζών (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)	
32.03	Ανέκκλητες πιστώσεις μέσω Τραπεζών (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)	
32.04	<u>Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)	
	
	32.90	
	

32.99

33

ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ

33.00

Προκαταβολές προσωπικού

(Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)

33.01

Χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού

33.02

Δάνεια προσωπικού

(Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)

.....

33.10

Γραμμάτια Εισπρακτέα

.....

33.12

.....

33.13

Ελληνικό Δημόσιο – προκαταβεβλημένοι καιπαρακρατημένοι φόροι

33.13.00

33.13.01

33.13.02

33.13.05

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

33.13.06

33.13.07

33.13.99

33.14

.....

.....

33.17

Λογαριασμοί δεσμευμένων (Bloques) καταθέσεων

(Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)

.....

33.23

Απαιτήσεις από πληρωμές για λογαριασμό Τρίτων33.23.00 [Εισπρακτέα] έξοδα που έγιναν για
λογ/σμό τρίτων33.23.01 [Εισπρακτέες] πληρωμές για λογ/σμό
τρίτων33.23.02 [Εισπρακτέα] έξοδα δικαστικών,
διαγωνισμών κλπ

33.23.03

.....

33.23.09 [Εισπρακτέα] έξοδα που έγιναν
παρελθόντων ετών

.....

33.23.99

33.24

Βραχυπρόθεσμα δάνεια33.24.00 Βραχυπρόθεσμα δάνεια σε Ν.Π.Δ.Δ.

(Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)

	33.24.01	<u>Βραχυπρόθεσμα δάνεια σε ΝΠΙΔ</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
	33.24.02	<u>Βραχυπρόθεσμα δάνεια σε φυσικά πρόσωπα</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
	33.24.03	<u>Βραχυπρόθεσμα δάνεια σε ΟΤΑ</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
	33.24.04	.....
	
	33.24.99	
.....		
33.95		<u>Λοιποί χρεώστες</u>
	33.95.00	<u>Δάνεια σε οργανισμούς, Σωματεία κ.λ.π.</u>
	33.95.01	<u>Δάνεια σε υποτρόφους</u>
	33.95.02	<u>Δάνεια σε σεισμόπληκτους</u>
	
	33.95.09	<u>Δάνεια λοιπών ειδικών περιπτώσεων</u>
	
	33.95.99	Λοιπές Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις
33.96	.....
33.97		<u>Χρεώστες Διάφοροι Επισφαλείς</u> (Ανάπτυξη ανάλογη των λ/33.00 – 33.95 ανωτέρω)
33.98		<u>Χρεώστες Διάφοροι Επίδικοι</u> (Ανάπτυξη ανάλογη των λ/33.00 – 33.95 ανωτέρω)
34		<u>ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ</u>
	34.00	<u>Μετοχές εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εσωτερικού</u>
	34.01	<u>Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εσωτερικού</u>
	
	34.04	<u>Μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εσωτερικού και εξωτερικού</u>
	34.05	<u>Ομολογίες Ελληνικών δανείων</u>
	
	34.07	<u>Μερίδια αμοιβαίων Κεφαλαίων Εσωτερικού</u>
	34.08	<u>Έντοκα Γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου</u>
	34.09	Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού
	34.10	<u>Μετοχές Εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εξωτερικού</u>
	34.11	<u>Μετοχές μη εισαγμένες στο Χρηματιστήριο εξωτερικού</u>
	
	34.15	<u>Ομολογίες Αλλοδαπών δανείων</u>

34.16	<u>Τραπεζικά ομόλογα</u>
34.17	<u>Μερίδα αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού</u>
34.18	<u>Ομόλογα Δημοσίου</u>
34.19	Λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού
.....	
34.24	<u>Χρεόγραφα σε τρίτους για εγγύηση</u>
.....	
34.98	<u>Προβλέψεις για υποτίμηση χρεογράφων</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
34.99	
35	<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ</u> <u>ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ ΚΑΙ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ</u>
35.00	.....
35.01–163.1	<u>Προσωπικό – Λογαριασμοί προς απόδοση</u>
35.02	Λοιποί συνεργάτες Τρίτοι – Λογαριασμοί προς απόδοση
35.03–163.2-414.3	<u>Πάγιες προκαταβολές</u>
35.04	Πιστώσεις υπέρ τρίτων
35.10	Υπόλογοι ενταλμάτων προπληρωμής
35.10.00–415.1	Εντάλματα προπληρωμής (Αναπτύσσεται κατά υπόλογο και ένταλμα)
.....	
35.99	
36	<u>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</u>
36.00	<u>Έξοδα επομένων χρήσεων</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
36.01	<u>Έσοδα χρήσεως εισπρακτέα</u> (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
36.02	..... (Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου)
37	.....
38	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>
38.00–311.1	<u>Ταμείο</u>
38.01	Διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών
38.02	<u>Ληγμένα τοκομερίδια προς είσπραξη</u>
38.03	<u>Καταθέσεις όψεως σε δρχ.</u>
38.04	<u>Καταθέσεις προθεσμίας σε δρχ.</u>

38.05	<u>Καταθέσεις όψεως σε Ξ.Ν.</u>
38.06	<u>Καταθέσεις προθεσμίας σε Ξ.Ν.</u>
38.07	
.....	
38.99	
39	<u>ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ</u>
	[Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως]
390	<u>ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ, ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΑ ΕΣΟΔΑ</u>
	[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/30]
391	
392	<u>ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟΥ</u>
	[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/32]
393	<u>ΧΡΕΩΣΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>
	[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/33]
394	<u>ΧΡΕΟΓΡΑΦΑ</u>
	[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/34]
395	<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΕΩΣ ΚΑΙ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΩΝ</u>
	[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/35]
396	<u>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ</u>
	[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/36]
398	<u>ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ</u>
	[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/38]

ΟΜΑΔΑ 4η : ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ – ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

Α. Πρωτοβάθμιοι Λογαριασμοί

40	<u>Κεφάλαιο</u>
41	<u>Αποθεματικά – Διαφορές αναπροσαρμογής</u>
42	<u>Αποτελέσματα εις νέο</u>
43	<u>Επιχορηγήσεις επενδύσεων</u>
44	<u>Προβλέψεις</u>
45	<u>Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις</u>
46	.....
47	.....
48	<u>Λογαριασμοί συνδέσμου με τα υποκαταστήματα</u>

49 Προβλέψεις – Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις άλλων κέντρων

B. Λογαριασμοί όλων των βαθμών

40	<u>ΚΕΦΑΛΑΙΟ</u>
40.10	
40.11	
40.20	
40.21	
40.22	
40.23	
.....	
40.90	
40.91	
.....	
40.99	
41	<u>ΑΠΟΘΕΜΑΤΙΚΑ – ΔΙΑΦΟΡΕΣ</u> <u>ΑΝΑΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗΣ</u>
.....	
41.02	<u>Τακτικό Αποθεματικό</u>
41.03	<u>Αποθεματικά νομοθετημένα</u>
41.04	<u>Ειδικά Αποθεματικά</u>
41.05	<u>Έκτακτα Αποθεματικά</u>
41.06	<u>Διαφορές από Αναπροσαρμογή αξίας Τίτλων</u>
41.07	<u>Διαφορές από Αναπροσαρμογή αξίας λοιπών</u> <u>περιουσιακών στοιχείων</u>
41.08	Αποθεματικό για κάλυψη υποτίμησης τίτλων
.....	
41.12	<u>Διαφορά αποτίμησης τίτλων στην τρέχουσα αξία</u> <u>τους</u>
.....	
41.15	<u>Αποθεματικό από δωρεάν παραχώρηση ακινήτων και</u> <u>λοιπών πάγιων στοιχείων</u> (Αναπτύσσεται κατά δωρούμενο είδος)
.....	
41.90	
41.91	
.....	
41.99	
42	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΕΙΣ ΝΕΟΝ</u>
42.00	<u>Πλεονάσματα εις νέον</u>

	(Αναπτύσσεται κατά χρήση)
42.01	<u>Έλλειμμα χρήσεως εις νέον</u>
42.02	<u>Ελλείμματα προηγούμενων χρήσεων</u>
	(Αναπτύσσεται κατά χρήση)
42.04	<u>Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων</u> <u>χρήσεων</u>
.....	
42.99	.....
43	<u>ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u>
43.00	<u>Επιχορηγήσεις μέσω Τακτικού Κρατικού</u> <u>Προϋπολογισμού</u> [Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως]
43.01	<u>Επιχορηγήσεις μέσω προγράμματος Δημοσίων</u> <u>Επενδύσεων</u> [Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως]
43.02	<u>Επιχορηγήσεις άλλων ΟΤΑ, Οργανισμών ή ειδικών</u> <u>λογ/σμών</u> [Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως]
43.04	<u>Επιχορηγήσεις Ευρωπαϊκής Ένωσης [ΕΟΚ]</u> [Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως]
43.05	<u>Επιχορηγήσεις Δημοσίων Επενδύσεων από το</u> <u>πρόγραμμα Σχολικής Στέγης (ΟΣΚ)</u> [Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως]
43.18	<u>Επιχορηγήσεις διαφόρων Υπουργείων για ειδικά</u> <u>έργα προγράμματος Δ.Ε.</u> [Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως]
43.19	<u>Επιχορηγήσεις από το Πρόγραμμα Παραμεθορίων</u> <u>περιοχών</u> [Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως]
43.20	<u>Επιχορηγήσεις από το περιφερειακό Πρόγραμμα Δ.Ε.</u> <u>(ΣΑΝΤ)</u> [Ανάπτυξη κατά σκοπό και αιτία επιχορηγήσεως]
.....	
43.99	<u>Επιχορηγήσεις επενδύσεων που δεν απορροφήθηκαν</u> <u>- αντίθετος λογαριασμός</u> [Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογ/σμών 43.00 - 43.20 ανωτέρω]
44	<u>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ</u>
44.00	<u>Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω</u> <u>εξόδου από την Υπηρεσία</u>
44.01	.....
.....	

44.09	<u>Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως</u>
44.10	<u>Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων</u>
44.11	<u>Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και δάνεια</u>
44.12	<u>Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα</u>
44.13	<u>Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
44.14	<u>Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από αποτίμηση απαιτήσεων και λοιπών υποχρεώσεων</u>
44.15	<u>Προβλέψεις για συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις πάγιων στοιχείων</u>
.....	
44.90	
44.91	
.....	
44.98	Λοιπές έκτακτες προβλέψεις
44.99	
45	<u>ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>
45.00-312.1-121.9	<u>Ομολογιακά δάνεια σε δρχ.</u>
.....	
45.04-312.2-122.1	<u>Ομολογιακά δάνεια σε Ξ.Ν.</u>
45.09-121.2-121.3	<u>Δάνεια μέσω προγράμματος Δημοσίων Επενδύσεων</u>
45.09.01-121.1	Προϊόν ατόκου δανείου
45.09.02-121.2	Προϊόν δανείου Δημοσίων επενδύσεων
45.09.03-121.3	Προϊόν δανείου δημοσίων επενδύσεων προγράμματος Κ.Ε.
.....	
45.09.09-121.9	Προϊόν εκ λοιπών δανείων εσωτερικού
.....	
45.09.99	
45.10-312.1	<u>Τράπεζες - λ/σμός Μακροπροθ. Υποχρεώσεων σε Δρχ.</u>
45.11-312.2-122.1	<u>Τράπεζες λ/σμός Μακροπροθ. Υποχρεώσεων με ρήτρα ΞΝ σε Δρχ.</u>
45.12-312.2-122.1	<u>Τράπεζες - λ/σμός Μακροπροθ. Υποχρεώσεων σε Ξ.Ν.</u>
45.13-312.1	<u>Ταμειυτήρια - λ/σμός Μακροπροθ. Υποχρεώσεων</u>
.....	
45.22-162	<u>Ελληνικό Δημόσιο</u>
45.22.01-162.1	Κρατήσεις εξ ασφαλιστικών

	εισφορών αποδιδόμενων σε δικαιούχους ασφαλιστικούς οργανισμούς
45.22.02–162.2	Φόρος εισοδήματος και χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών
45.22.03–162.3	Κρατήσεις υπέρ Ο.Γ.Α.
45.22.04–162.4	Εισπράξεις εξ εισφορών ετέρων Δήμων ή κοινοτήτων για αντιμετώπιση μισθοδοσίας ταμιακών βοηθών
45.22.05–162.5	Εισπράξεις εξ εισφορών ετέρων Δήμων ή κοινοτήτων για αντιμετώπιση μισθοδοσίας κοινοτικών εισπρακτόρων
45.22.06–162.6	Εισπράξεις εξ εισφορών δήμων ή κοινοτήτων για αποζημίωση μελών Υπηρεσιακών Συμβουλίων
45.22.07–162.7	Εισπράξεις εξ εισφορών για την πληρωμή ημερομισθίων υπαλλήλων Φόρου καπνού

45.23–162	45.22.09–162.9 Λοιπές εισπράξεις υπέρ τρίτων <u>Ασφαλιστικοί Οργανισμοί</u>

45.98-312.9-121.9	Λοιπές Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Δρχ.
45.98.00	Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις προς Ο.Τ.Α. ή Αποκεντρωμένες Δημόσιες Υπηρεσίες
45.98.01	
45.98.02	

45.98.09	Λοιπά Μακροπρόθεσμα δάνεια εσωτερικού

45.99	45.98.99 Λοιπές Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ΞΝ
	45.99.00
	..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	45.99.99
46	.....
47	.....

48	<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΑΛΛΑ ΚΕΝΤΡΑ</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου , σε περίπτωση παρακολουθήσεως όλων ή μερικών κέντρων με αυτοτελή λογιστική.]
49	<u>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ</u> <u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ</u> (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)
493	<u>ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u> (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/43)
494	<u>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ</u> (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/44)
495	<u>ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u> (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/45)
496	.....
497	.....
498	<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΣΥΝΔΕΣΜΟΥ ΜΕ</u> <u>ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ</u> (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/48)

ΟΜΑΔΑ 5η : ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

A. Πρωτοβάθμιοι Λογαριασμοί

50	<u>Προμηθευτές</u>
51	<u>Γραμμάτια πληρωτέα</u>
52	<u>Τράπεζες – Λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων</u>
53	<u>Πιστωτές Διάφοροι</u>
54	<u>Υποχρεώσεις από φόρους – τέλη</u>
55	<u>Ασφαλιστικοί οργανισμοί</u>
56	<u>Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού</u>
57	.....
58	Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής
59	Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων

B. Λογαριασμοί όλων των βαθμών

50	<u>ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ</u>
50.00	<u>Προμηθευτές εσωτερικού</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
50.01	<u>Προμηθευτές εξωτερικού</u>

50.02	[Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου] <u>Ελληνικό Δημόσιο</u>
50.03	[Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου] <u>Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες επιχειρήσεις</u>
50.04	[Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου] <u>Ο.Τ.Α</u>
50.08	[Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου] Προμηθευτές εσωτερικού λογαριασμός πάγιων στοιχείων
.....	
50.10	Προκαταβολές σε προμηθευτές [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
50.11	<u>Προμηθευτές – εγγυήσεις ειδών συσκευασίας</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
50.12	Προμηθευτές – παρακρατημένες εγγυήσεις [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
50.13	<u>Προμηθευτές – αντίθετος λογ/σμός ειδών συσκευασίας</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
.....	
50.90	Τρίτοι λογ/σμοί πωλήσεων εμπορευμάτων για λογαριασμό τους
.....	
50.99	
51	<u>ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ</u>
51.00	<u>Γραμμάτια πληρωτέα σε Δρχ.</u>
51.01	<u>Γραμμάτια πληρωτέα σε Ξ.Ν.</u>
51.03	Μη δουλευμένοι τόκοι Γραμματίων πληρωτέων σε Δρχ.
51.04	Μη δουλευμένοι τόκοι Γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.
.....	
51.90	Υποσχετικές πληρωμές σε Δρχ.
51.91	Υποσχετικές πληρωμές σε Ξ.Ν.
51.92	Μη δουλευμένοι τόκοι Υποσχετικών σε Δρχ.
51.93	Μη δουλευμένοι τόκοι Υποσχετικών σε Ξ.Ν.
.....	
51.99	.....
52	<u>ΤΡΑΠΕΖΕΣ – ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ</u>
52.00-312.1-121.9	<u>Τράπεζες εσωτερικού</u>

312.2-122.1	[Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
52.01-312.9-121.9	<u>Τράπεζες εξωτερικού</u>
121.1	[Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
52.02–312.9	Λοιποί πιστωτικοί οργανισμοί
.....	
52.99	
53	<u>ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ</u>
53.00	Αποδοχές προσωπικού πληρωτέες [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
53.01	
53.02	
53.03	<u>Οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
53.04	
53.05	
53.06	<u>Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
53.07	<u>Οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
53.08	<u>Δικαιούχοι αμοιβών</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
53.09	<u>Δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων</u> 53.09.00-412.2- 412.3 Δικαιούχοι εγγυήσεων 53.09.01 53.09.02 53.09.99
53.17	<u>Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Δρχ.</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
53.18	<u>Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Ξ.Ν.</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
53.19–412	<u>Επιστρεπτές επιχορηγήσεις</u> 53.19.00–412.1 Επιστροφή προκαταβολών στο Δημόσιο 53.19.01–412.2 Επιστροφή κατατεθεισών εγγυήσεων 53.19.02–412.3 Επιστροφή εγγυήσεως και δαπανών συστάσεως της εργολαβίας ή

	προμήθειας
53.20-411.1	<u>Υποχρεώσεις από εισπράξεις για λ/σμό Δημοσίου και Τρίτων</u>
411.2-411.3	53.20.00
411.4-411.5	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
411.9	..... 53.20.99
53.90	<u>Δικαιούχοι μη εμφανισθεισών επιταγών</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
.....	
53.98	<u>Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Δρχ.</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
53.99	<u>Λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν.</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
54 – 164 – 162	<u>ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ</u>
54.00	<u>Φ.Π.Α</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου, στα πλαίσια της Γνωμ. ΕΣΥΛ 243/2162/1995]
54.01	<u>Ειδικός φόρος καταναλώσεως (Ν.2127/1993)</u> [Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
54.02	.....
54.03	<u>Φόροι – τέλη αμοιβών προσωπικού</u>
54.03.00	Φόροι μισθωτών υπηρεσιών – συντάξεων
54.03.01	.....
54.03.03	Χαρτόσημα και ΟΓΑ μισθωτών υπηρεσιών συντάξεων
54.03.04	Φόρος αποζημιώσεων απολυόμενων
54.03.05	.....
54.03.06	Χαρτόσημα και ΟΓΑ αποζημιώσεων απολυόμενων
54.04	<u>Φόροι – τέλη αμοιβών τρίτων</u>
54.04.00	Φόρος αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών
54.04.01	Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών ελεύθερων επαγγελματιών
54.04.02	Χαρτόσημο και ΟΓΑ λοιπών αμοιβών τρίτων
54.05	<u>Φόροι – Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων</u>
54.06	.....
54.07	
54.08	

54.09	<u>Λοιποί φόροι – τέλη</u>
	54.09.00
	54.09.01 Φόρος αμοιβών μελών δημοτικού συμβουλίου και λοιπών συλλογικών οργάνων
	54.09.02 Χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών μελών δημοτικού συμβουλίου και λοιπών συλλογικών οργάνων
	54.09.03 Φόρος τόκων
	54.09.04 Χαρτόσημο και ΟΓΑ τόκων
	54.09.05 Χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές
	54.09.06
	54.09.07 Φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας
	54.09.08 Φόροι – Τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών
	54.09.09 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού
	54.09.10 Χαρτόσημο και ΟΓΑ δανείων
	54.09.11
	54.09.12 Φόρος αμοιβών εργολάβων
	54.09.13 Φόρος εισοδήματος από τόκους
	54.09.14 Φόρος Προμηθευτών
	54.09.15 Τέλη ακίνητης περιουσίας
	54.09.16 Φόρος Ξένων καλλιτεχνών

54.90	Αγγελιόσημο και ειδικός φόρος επί διαφημίσεων

54.99	<u>Φόροι – τέλη προηγούμενων χρήσεων</u>
55 – 164 – 162	<u>ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ</u>
55.00	<u>Φορείς Κυρίας ασφάλισης</u>
	55.00.00 <u>ΙΚΑ</u>
	55.00.01
	55.00.02
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	55.00.03
	55.00.04
	55.00.05
	55.00.06
	55.00.07

	55.00.19 <u>Λοιπά Ταμεία Κυρίας ασφάλισης</u>
55.01	<u>Φορείς Επικουρικής ασφάλισης</u>
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

	55.01.09	<u>Λοιπά Ταμεία Επικουρικής ασφάλισης</u>
55.02		<u>Μετοχικά Ταμεία</u>
		[Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
55.03		<u>Φορείς Πρόνοιας</u>
		[Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
55.04		<u>Ταμεία Πρόνοιας</u>
		[Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
55.08		<u>Λογαριασμός δόσεων καθυστερούμενων</u>
		<u>υποχρεώσεων</u>
		[Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
55.10		
.....		
55.90		
.....		
55.99		<u>Κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες</u>
		<u>προηγούμενων χρήσεων</u>
56		<u>ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ</u>
56.00		<u>Έσοδα επόμενων χρήσεων</u>
		[Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εσόδων]
56.01		<u>Έσοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)</u>
		[Ανάπτυξη αντίστοιχη των λογαριασμών εξόδων και
		κατά δικαιούχο]
56.02		.....
.....		
56.90		Πωλήσεις ανεγειρόμενων οικοδομών υπό
		διακανονισμό
.....		
56.92		Αναμενόμενα έσοδα από αποζημιώσεις
		ασφαλιστικών εταιρειών
.....		
56.99		
57		.....
58		<u>ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ</u>
		(Θα αναπτυχθεί σύμφωνα με την ανάλυση των
		ομάδων 2,6, και 7)
58.20		Προϋπολογισμένες αγορές εμπορευμάτων (Λ/20.99)
58.24		Προϋπολογισμένες αγορές υλικών κατασκευής και
		επισκευής τεχνικών Έργων (Λ/24.99)
		58.24.00
		58.24.01

- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.24.99
- 58.25 Προϋπολογισμένες αγορές αναλώσιμων υλικών
(Λ/25.99)
- 58.25.00
- 58.25.01
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.25.99
- 58.26 Προϋπολογισμένες αγορές ανταλλακτικών πάγιων
στοιχείων (Λ/26.99)
- 58.26.00
- 58.26.01
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.26.99
- 58.28 Προϋπολογισμένες αγορές ειδών συσκευασίας
(Λ/28.99)
- 58.28.00
- 58.28.01
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.28.99
- 58.60 Προϋπολογισμένες – Προπληρωμένες αμοιβές και
έξοδα – Παροχές Προσωπικού (Λ/60.99)
- 58.60.00
- 58.60.01
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.60.99
- 58.61 Προϋπολογισμένες – Προπληρωμένες αμοιβές και
έξοδα τρίτων (Λ/61.99)
- 58.61.00
- 58.61.01
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.61.99
- 58.62 Προϋπολογισμένες – Προπληρωμένες παροχές
τρίτων (Λ/62.99)
- 58.62.00
- 58.62.01
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.62.99
- 58.63 Προϋπολογισμένοι – Προπληρωμένοι φόροι – τέλη
(Λ/63.99)
- 58.63.00
- 58.63.01
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.63.99

- 58.64 Προϋπολογισμένα – Προπληρωμένα διάφορα έξοδα (Λ/64.99)
58.64.00
58.64.01
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
58.64.99
- 58.65 Προϋπολογισμένοι – Προπληρωμένοι τόκοι και συναφή έξοδα (Λ/65.99)
58.65.00
58.65.01
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
58.65.99
- 58.66 Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/66.99)
58.66.00
58.66.01
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
58.66.99
- 58.67 Προϋπολογισμένες – χορηγήσεις – επιχορηγήσεις – επιδοτήσεις (Λ/67.99)
58.67.00
58.67.01
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
58.67.99
- 58.68 Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ/68.99)
58.68.00
58.68.01
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
58.68.99
- 58.70 Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων (Λ/70.99)
58.70.00
58.70.01
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
58.70.99
- 58.71 Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων (Λ/71.99)
58.71.00
58.71.01
 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
58.71.99
- 58.72 Προϋπολογισμένα έσοδα από Φόρους – Εισφορές – Πρόστιμα – Προσαυξήσεις (Λ/72.99)
58.72.00

- 58.72.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.72.99
- 58.73 Προϋπολογισμένα έσοδα από παροχή υπηρεσιών
(Λ/73.99)
- 58.73.00
- 58.73.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.73.99
- 58.74 Προϋπολογισμένες – Προεισπραγμένες
επιχορηγήσεις (Λ/74.99)
- 58.74.00
- 58.74.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.74.99
- 58.75 Προϋπολογισμένα – Προεισπραγμένα έσοδα
παρεπόμενων ασχολιών και έσοδα από δωρεές
(Λ/75.99)
- 58.75.00
- 58.75.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.75.99
- 58.76 Προϋπολογισμένα – Προεισπραγμένα έσοδα
κεφαλαίων (Λ/76.99)
- 58.76.00
- 58.76.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.76.99
- 58.78 Προϋπολογισμένη παροχή ιδιοχρησιμοποιούμενων
πάγιων – τεκμαρτών εσόδων - αγορές ανταλλακτικών
πάγιων στοιχείων (Λ/78.99)
- 58.78.00
- 58.78.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.78.99
- 58.81 Προϋπολογισμένα – Προπληρωμένα έκτακτα και
ανόργανα αποτελέσματα (Λ/81.99)
- 58.81.00
- 58.81.01
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 58.81.99
- 58.82 Προϋπολογισμένα – Προπληρωμένα έξοδα και έσοδα
προηγούμενων χρήσεων (Λ/82.99)
- 58.82.00

	58.82.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	58.82.99	
58.83	58.83.00	Προϋπολογισμένες προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (Λ/83.99)
	58.83.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	58.83.99	
58.84	58.84.00	Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (Λ/84.99)
	58.84.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	58.84.99	
58.85		Προϋπολογισμένες μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις (Λ/85.99)
.....		
	58.90	
	58.91	
.....		
	58.99	
59		<u>ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ</u>
		(Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)
590		ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/50)
591		ΓΡΑΜΜΑΤΙΑ ΠΛΗΡΩΤΕΑ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/51)
592		ΤΡΑΠΕΖΕΣ ΛΟΓ/ΣΜΟΙ ΒΡΑΧΥΠΡΟΘ. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/52)
593		ΠΙΣΤΩΤΕΣ ΔΙΑΦΟΡΟΙ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/53)
594		ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/54)
595		ΑΣΦΑΛΙΣΤΙΚΟΙ ΟΡΓΑΝΙΣΜΟΙ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/55)
596		ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/56)
597		
598		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΤΑΝΟΜΗΣ

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/58)

ΟΜΑΔΑ 6η : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ**A. Πρωτοβάθμιοι Λογαριασμοί**

- 60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 61 Αμοιβές και έξοδα αιρετών αρχόντων και τρίτων
- 62 Παροχές τρίτων
- 63 Φόροι – τέλη
- 64 Διάφορα έξοδα
- 65 Τόκοι και συναφή έξοδα
- 66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
- 67 Παροχές – Χορηγίες – Επιχορηγήσεις - Επιδοτήσεις
- 68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
- 69 Οργανικά έξοδα κατ' είδος άλλων κέντρων

B. Λογαριασμοί όλων των βαθμών

60	<u>ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ</u>
60.00–11	<u>Αμοιβές τακτικών υπαλλήλων</u>
60.00.00–111	<u>Αποδοχές τακτικών υπαλλήλων</u>
60.00.00.00–111.1	Βασικός Μισθός
60.00.00.01	.....
60.00.00.02–111.1	Χρονοεπίδομα
60.00.00.03–111.1	Επίδομα ειδικής απασχόλησης
60.00.00.04–111.1	Επίδομα οικογενειακών βαρών
60.00.00.05–111.1	Επίδομα Μεταπτυχιακών Σπουδών
60.00.00.06–111.1	Α.Τ.Α
60.00.00.07–111.1	Οικογενειακή παροχή
60.00.00.08–111.1	Ειδικό επίδομα
60.00.00.09–111.1	Ειδική εκλογική αποζημίωση
60.00.00.10–111.1	Επίδομα εξομάλυνσης

	διαφορών μισθολογίου
60.00.00.11–111.1	Διαφορές αποδοχών λόγω εφαρμογής Ν, 2470/97
60.00.00.12–111.1	
.....	
60.00.00.19–111.1	Λοιπά γενικά επιδόματα
60.00.00.20–111.1	Επίδομα ανθυγιεινής και επικίνδυνης εργασίας
60.00.00.21–111.1	Διαχειριστικό επίδομα
60.00.00.22–111.1	Επίδομα θέσης
60.00.00.23	
60.00.00.24	
.....	
60.00.00.29–111.1	Λοιπά ειδικά επιδόματα
60.00.00.30–111.1	Επίδομα Εορτών και Αδείας
60.00.00.31–111.1	Κίνητρο Απόδοσης
.....	
60.00.00.90	
.....	
60.00.00.99	
60.00.01–113.1	<u>Πρόσθετες παροχές τακτικών υπαλλήλων</u>
60.00.01.00–113.2	Αποζημίωση Υπερωριακής εργασίας και για εξαιρεσιμες ημέρες και νυκτερινές ώρες
60.00.01.01–113.3	Αποζημίωση για συμμετοχή σε συμβούλια και επιτροπές
60.00.01.02–113.4	Αποζημίωση για

		κανονική άδεια που δε χορηγήθηκε
	60.00.01.03–113.5	Επίδομα Διαχειριστικών λαθών
	60.00.01.04–113.9	Έξοδα παράστασης
	60.00.01.05	
	
	66.00.01.09–113.9	Λοιπές πρόσθετες παροχές τακτικών υπαλλήλων
	
	60.00.01.90	
	
	60.00.01.99	
60.01–112	<u>Αμοιβές εκτάκτου προσωπικού και ειδικών Περιπτώσεων</u>	
	60.01.00	<u>Αποδοχές εκτάκτων υπαλλήλων και ειδικών περιπτώσεων</u>
	60.01.00.00–112.1	Βασικός Μισθός εκτάκτων υπαλλήλων με σχέση ιδιωτικού δικαίου αορίστου χρόνου
	60.01.00.01–112.3	Βασικός μισθός εκτάκτων υπαλλήλων με σχέση ιδιωτικού δικαίου ορισμένου χρόνου
	60.01.00.02–112.1	Επίδομα πολυετούς υπηρεσίας
	60.01.00.03	
	60.01.00.04–112.1	Επίδομα οικογενειακών

	βαρών
60.01.00.05–112.1	A.T.A
60.01.00.06	
60.01.00.07	
60.01.00.08–112.1	Ειδικό επίδομα
60.01.00.09	
60.01.00.10	
60.01.00.11	
60.01.00.12	
.....	
60.01.00.19–112.1	Λοιπά γενικά επιδόματα εκτάκτων
60.01.00.20–112.2	Επίδομα ανθυγιεινής και επικίνδυνης εργασίας
60.01.00.21–112.2	Διαχειριστικό επίδομα
60.01.00.22	
.....	
60.01.00.29–112.2	Λοιπά ειδικά επιδόματα εκτάκτων υπαλλήλων
.....	
60.01.00.90	
.....	
60.01.00.99	
60.01.01–113.1	<u>Πρόσθετες παροχές εκτάκτων υπαλλήλων</u>
60.01.01.00–113.1	Αποζημίωση Υπερωριακής εργασίας και για εξαιρέσιμες ημέρες και νυκτερινές ώρες
60.01.01.01	
60.01.01.02	
60.00.01.03	
60.01.01.04	
60.01.01.05–113.9	Αποζημίωση αποχωρούντων

υπαλλήλων
 Ιδιωτ. Δικ.

.....

60.01.01.09–113.9 Λοιπές
 πρόσθετες
 παροχές
 εκτάκτων
 υπαλλήλων

60.02

60.03

60.04

Αμοιβές ειδικών κατηγοριών προσωπικού

60.04.00–112.1 Αμοιβές μετακλητών υπαλλήλων
 και ειδικών συμβούλων

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

60.04.01–112.1 Αμοιβές υπαλλήλων με σύμβαση
 έργου

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

60.04.02–112.1 Αμοιβές πρόσθετων αστυφυλάκων

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

60.04.03–121.3 Μισθώματα μηχανικού και λοιπού
 εξοπλισμού

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

60.04.04–012.1 Αποδοχές ταμιακών βοηθών

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

60.04.05–012.2 Αποδοχές Κοινοτικών
 εισπρακτόρων (εντεταγμένων)

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

60.04.06–012.3 Αποζημίωση Μελών εξεταστικών
 Επιτροπών επιλογής και
 δοκιμαστικών για πλήρωση θέσεων
 προσωπικού Ο.Τ.Α.

60.04.07–012.4 Αμοιβές ληξιάρχου

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

60.04.08–012.5 Αμοιβές υπαλλήλων διανομής
 φόρου καπνού

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

60.04.09–012.9 Αμοιβές λοιπών ειδικών
 κατηγοριών προσωπικού

Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

60.05

.....

60.19–032

Εισφορές για την κοινωνική ασφάλιση

60.20–032

Εργοδοτικές εισφορές Κοινωνικής ασφάλισης

60.20.00–032.2 Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ

	<u>τακτικού προσωπικού</u>
	60.20.00.00
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	60.20.00.99
60.20.01–032.1	<u>Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ</u>
	<u>εκτάκτου και εργατοτεχνικού</u>
	<u>προσωπικού</u>
	60.20.01.00
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	60.20.01.99
60.20.02	
60.20.03–032.3	<u>Εργοδοτικές εισφορές ΚΑΔΚΥ</u>
	<u>τακτικού προσωπικού</u>
	60.20.03.00
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	60.20.03.99
60.20.04–032.4	<u>Εργοδοτικές εισφορές ΤΑΔΚΥ</u>
	60.20.04.00
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	60.20.04.99
60.20.05–032.5	<u>Εργοδοτικές εισφορές υπέρ</u>
	<u>Τ.Υ.Δ.Κ.Υ</u>
60.20.06–032.6	<u>Εργοδοτικές εισφορές Κλάδου</u>
	<u>συντάξεων Κοινοτικών Υπαλλήλων</u>
	60.20.06.00
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	60.20.06.99
60.20.07	
60.20.08	
60.20.09–032.9	<u>Λοιπές εργοδοτικές εισφορές</u>
	<u>Κοινωνικής Ασφάλισης</u>
	60.20.09.00
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	60.20.09.99
60.50–031	<u>Παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού</u>
60.50.00–031.1	<u>Έξοδα νοσηλείας προσωπικού</u>
	<u>Δήμου</u>
	60.50.00.00
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	60.50.00.99
60.50.01–031.2	<u>Έξοδα κηδείας αποβιωσάντων</u>
	<u>δημοτικών υπαλλήλων και</u>
	<u>συνταξιούχων</u>

	60.50.01.00	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
		60.50.01.99
	60.50.02	
	60.50.03	
	60.50.04	
	60.50.05	
	
	60.50.09–042.1	<u>Αποζημιώσεις σε Δημάρχους</u> <u>καταστάντες ανίκανους λόγω</u> <u>τραύματος εν υπηρεσία ή εξ αιτίας</u> <u>αυτής ή σε μέλη οικογενειών αυτών</u> <u>σε περίπτωση θανάτου</u>
		60.50.09.00
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
		60.50.09.99
	60.50.10–033	Εισφορές για την εκπαίδευση δημοτικών υπαλλήλων
	60.50.11–033.1	<u>Δαπάνες επιμορφώσεως δημοτικών</u> <u>υπαλλήλων</u>
		60.50.11.00
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
		60.50.11.99
	60.50.12	
	
	60.50.19	Λοιπές δαπάνες εκπαίδευσως υπαλλήλων
		60.50.19.00–033.9 Δαπάνες μετεκπαίδευσης
		60.50.19.01–033.9 Εκπαίδευση φοιτητών ΑΕΙ – ΤΕΙ
	
		60.50.19.10
	
		60.50.19.99
.....	60.90	
.....	60.99	Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Λ/58.60)

- ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ
- 61.00–021 Αμοιβές και έξοδα ελευθέρων επαγγελματιών
- 61.00.00–021.1 Αμοιβές νομικών και
συμβολαιογράφων
61.00.00.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.00.00.99
- 61.00.01–021.2 Αμοιβές τεχνικών
61.00.01.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.00.01.99
- 61.00.02–021.3 Αμοιβές μεταφραστών και
στενοδακτυλογράφων
61.00.02.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.00.02.99
- 61.00.03
.....
- 61.00.09–021.9 Αμοιβές λοιπών ελευθέρων
εκτελούντων ειδικές υπηρεσίες υπό
την ιδιότητα ελευθέρων
επαγγελματιών
61.00.09.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.00.09.99
- 61.00.98–021.10 Αμοιβές καλλιτεχνών
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 61.01–011 Έξοδα αιρετών αρχόντων
61.01.00
- 61.01.01–011.1 Έξοδα παραστάσεως Αιρετών
Αρχόντων
61.01.01.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.01.01.99
- 61.01.02–011.2 Έξοδα κινήσεως Δημάρχου ή
Προέδρου Κοινότητας και Δημ. και
Κοιν. Συμβούλων για εκτέλεση
Υπηρεσίας εκτός Έδρας
61.01.02.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.01.02.99
- 61.01.03–011.3 Έξοδα κίνησης του Προέδρου των
Μελών του Δημ. Συμβουλίου –

- Δημαρχιακής Επιτροπής –
Προέδρου και Μελών Δημοτ.
Διαμερισμάτων και Προέδρων
Κοινοτήτων Πληθυσμού άνω των
5.000 κατοίκων για συμμετοχή στις
συνεδριάσεις αυτών
- 61.01.03.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.01.03.99
- 61.02
.....
- 61.09 Αμοιβές και έξοδα μη ελευθέρων επαγγελματιών
61.09.00–022.2 Αμοιβές Νομικών Προσώπων για
μηχανογραφική επεξεργασία
στοιχείων
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.09.09 Λοιπές αμοιβές Νομικών
Προσώπων για ειδικές υπηρεσίες
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.09.99
- 61.98 Λοιπές αμοιβές Τρίτων
61.98.00-051 Royalties (Δικαιώματα τρίτων)
61.98.01–051.1 Εισφορά στο Δημόσιο για
διεξαγωγή ταμιακής υπηρεσίας του
Δήμου
[χωρίς ανάπτυξη]
61.98.02–051.2 Εισφορά για τη μισθοδοσία
ταμιακών βοηθών
[χωρίς ανάπτυξη]
61.98.03–051.3 Ποσοστά εν γένει δημοτικών
εισπρακτόρων
61.98.03.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.98.03.99
61.98.04–051.4 Μισθοδοσία μόνιμων δημοτικών
κοινοτικών εισπρακτόρων
61.98.04.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.98.04.99
61.98.05–051.5 Αποδοχές πρόσθετων
Αστυφυλάκων
61.98.05.00
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
61.98.05.99

	61.98.06–051.6	<u>Δικαιώματα ΔΕΗ από είσπραξη τελών καθαριότητας και φωτισμού [χωρίς ανάπτυξη]</u>
	61.98.07–051.7	<u>Αποζημιώσεις μελών και Γραμματέων Φορολογικών Επιτροπών</u> 61.98.07.00 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου 61.98.07.99
	61.98.08	
	61.98.09–051.9	<u>Λοιπές δαπάνες βεβαιώσεως και εισπράξεως</u> 61.98.09.00 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου 61.98.09.99
	61.98.10	
	61.98.11	<u>Αποζημιώσεις για φθορά ειδών συσκευασίας προμηθευτών</u>
	
	61.98.99	
61.99		Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες αμοιβές και έξοδα αιρετών αρχόντων και τρίτων (Λ/58.61)
62		<u>ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ</u>
	62.00–122.3	<u>Ηλεκτρικό ρεύμα φωτισμού οδών, πλατειών, κοινοχρήστων χώρων και παραγωγικής διαδικασίας</u> 62.00.00 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου 62.00.99
	62.01	<u>Φωταέριο και φυσικό αέριο παραγωγικής διαδικασίας</u> 62.01.00 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου 62.01.99
	62.02	<u>Ύδρευση παραγωγικής διαδικασίας</u> 62.02.00 Ύδρευση παραγωγής Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου 62.02.99 Ύδρευση για άρδευσης
	62.03–061	<u>Τηλεπικοινωνίες</u> 62.03.00–061.1 <u>Ταχυδρομικά τέλη</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου 62.03.01–061.2 <u>Τηλεφωνικά, Τηλεγραφικά, Τηλετυπικά τέλη Εσωτερικού</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

- 62.03.02–061.3 Τηλεφωνικά, Τηλεγραφικά,
Τηλετυπικά τέλη Εξωτερικού
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
.....
- 62.03.09–061.9 Λοιπά έξοδα τηλεπικοινωνιών
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
.....
- 62.03.99
- 62.04–121 Μισθώματα
- 62.04.00–121.4 Μισθώματα εδαφικών εκτάσεων
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 62.04.01–121.1 Μισθώματα ακινήτου για τις
ανάγκες του Ο.Τ.Α.
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 62.04.02–121.3 Μισθώματα μηχανικού και λοιπού
εξοπλισμού
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 62.04.03–121.2 Μισθώματα μεταφορικών μέσων
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 62.04.04–121.4 Ενοίκια επίπλων
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 62.04.05–121.5 Ενοίκια μηχανογραφικών μέσων
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 62.04.06–121.6 Ενοίκια λοιπού εξοπλισμού
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
.....
- 62.04.09–121.9 Λοιπά ενοίκια
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
.....
- 62.04.99
- 62.05 Ασφάλιστρα
- 62.05.00
.....
- 62.05.09–072.3 Ασφάλιστρα εν γένει
.....
- 62.05.99
- 62.06 Αποθήκευτρα
- 62.06.00
..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 62.06.99
- 62.07–132 Επισκευές και συντηρήσεις (πραγματοποιούμενες
από τρίτους)
- 62.07.00–131.1 Συντήρηση και επισκευή κτιρίων
62.07.00.00

- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
62.07.00.99
- 62.07.01–132.1 Συντήρηση και επισκευή μεταφορικών μέσων
62.07.01.00
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
62.07.01.99
- 62.07.02–132.2 Συντήρηση και επισκευή λοιπών μηχανημάτων
62.07.02.00
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
62.07.02.99
- 62.07.03–132.3 Συντήρηση και επισκευή επίπλων και σκευών
62.07.03.00
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
62.07.03.99
- 62.07.04–132.4 Συντήρηση και επισκευή λοιπού μηχανικού εξοπλισμού
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 62.07.08–131.5 Συντήρηση και επισκευή λοιπών μονίμων εγκαταστάσεων (πλην κτιρίων)
62.07.08.00
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
62.07.08.99
- 62.07.09–132.9 Συντήρηση και επισκευή λοιπού εξοπλισμού
62.07.09.00
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
62.07.09.99
- 62.17–132.10 Επισκευές και συντηρήσεις (πραγματοποιούμενες από τρίτους) πάγιων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως
[Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
-
62.90
-
62.98
- Λοιπές Παροχές τρίτων
- 62.98.00–122.2 Φωτισμός και κίνηση (πλην παραγωγικής διαδικασίας)
- Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
62.98.01
- 62.98.02–122.5 Φωταέριο και Φυσικό αέριο (πλην παραγωγικής διαδικασίας)

		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	62.98.03–122.3	<u>Υδρευση δημοτικών κτιρίων κ.λ.π.</u>
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	62.98.04–122.4	<u>Άρδευση</u>
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	62.98.05	
	
	62.98.11–122.6	<u>Δαπάνες καθαρισμού Γραφείων</u>
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	62.98.12–122.7	<u>Δαπάνες καθαρισμού</u>
		<u>υδατοσυλλεκτών, φρεατίων,</u>
		<u>δεξαμενών κ.λ.π.</u>
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	62.98.13–122.8	<u>Δαπάνες εκκενώσεως βόθρων</u>
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	62.98.14	
	
	62.98.90	
	
	62.98.98–122.9	<u>Λοιπές δαπάνες Υδρευσης</u>
		<u>Φωτισμού Καθαριότητας</u>
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	62.98.99	
62.99		Προϋπολογισμένες – προπληρωμένες παροχές τρίτων (Λ/58.62)
63		<u>ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ</u>
63.00		<u>Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος</u>
	63.00.00	Φόροι χρεογράφων
	63.00.01	Φόροι τόκων
63.01		
63.02		<u>Τέλη συναλλαγματικών και λοιπών πράξεων</u>
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
63.03		<u>Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων</u>
	63.03.00	Τέλη κυκλοφορίας επιβατικών αυτοκινήτων
	63.03.01	Τέλη κυκλοφορίας φορτηγών αυτοκινήτων
	63.03.02	Τέλη κυκλοφορίας Σιδηροδρομικών οχημάτων
	63.03.03	Τέλη κυκλοφορίας πλωτών μέσων
	63.03.04	Τέλη κυκλοφορίας εναέριων μέσων
63.04		<u>Δημοτικοί Φόροι – Τέλη</u>
	63.04.00	Τέλη καθαριότητας και φωτισμού
	63.04.01	Φόροι – τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών

	63.04.02	
	63.04.03	Τέλη ακίνητης περιουσίας
	63.04.04	
	
	63.04.89	Λοιποί Δημοτικοί Φόροι – Τέλη
	
	63.04.99	
63.05		
.....		
63.90		
.....		
63.98		<u>Διάφοροι Φόροι – Τέλη</u>
	63.98.00	Χαρτόσημο μισθωμάτων
	63.98.01	Τέλη ύδρευσης
	63.98.02	Φόροι Μεγάλης Ακίνητης περιουσίας
	63.98.03	
	63.98.04	Φόροι μισθωμάτων
	63.98.05	
	63.98.06	Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων
	63.98.07	
	
	62.98.13	
	
	63.98.99	
63.99		Προϋπολογισμένοι – προπληρωμένοι φόροι – τέλη (Λ/58.63)
64		<u>ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ</u>
64.00–123		<u>Έξοδα μεταφορών</u>
	64.00.00–123.1	Έξοδα κίνησης ιδιόκτητων μεταφορικών μέσων
	64.00.01	
	64.00.02	
	64.00.03	
	64.00.04	
	64.00.05–123.2	Έξοδα μεταφοράς αγαθών και φορτοεκφορτωτικά
	64.00.06	
	64.00.07	
	64.00.08–123.9	Έξοδα μεταφοράς μαθητών και φοιτητών
	64.00.09–123.10	Μεταφορικά εν γένει

- 64.09.10
.....
64.00.99
- 64.01 Οδοιπορικά έξοδα, αποζημίωση μετακινήσεως και έξοδα ταξιδιών
64.01.00–011.2 Οδοιπορικά έξοδα και αποζημίωση μετακινουμένων Αιρετών Αρχόντων
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
64.01.01
64.01.02–113.2 Οδοιπορικά έξοδα και αποζημίωση μετακινουμένων υπαλλήλων
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
64.01.03–011.9 Οδοιπορικά έξοδα και αποζημίωση μετακινουμένων που δεν έχουν υπαλληλική ιδιότητα
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
64.01.04–113.9 Έξοδα κινήσεως υπαλλήλων εκτός έδρας
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
64.01.05
.....
64.01.10 Έξοδα ταξιδιών
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
64.01.11
.....
64.01.90
.....
64.01.99
- 64.02 Έξοδα εκθέσεων, προβολής και διαφήμισης
64.02.00–062.1 Διαφημίσεις – Δημοσιεύσεις
64.02.01–062.2 Δαπάνες εκθέσεων στην ημεδαπή και αλλοδαπή
64.02.02–062.3 Επιδείξεις, δεξιώσεις, εορτές και λοιπά θεάματα
64.02.03
64.02.04
64.02.05
64.02.06–062.4 Φιλοξενίες
64.02.07–062.5 Οργάνωση συνεδρίων, συμμετοχή σε συνέδρια
64.02.08
64.02.09–062.9 Λοιπές δαπάνες δημοσίων σχέσεων
- 64.03
64.04 Ζημία από πώληση τίτλων πάγιας επένδυσης

64.05–141	<u>Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου Συνδρομές</u>
64.05.00–141.1	Συνδρομές σε εφημερίδες και περιοδικά
64.05.01	Συνδρομές σε επαγγελματικές οργανώσεις
64.05.02	Συνδρομές σε Internet
.....	
64.05.09	Λοιπές συνδρομές
.....	
64.05.99	
64.06	<u>Δωρεές για κοινωφελείς σκοπούς</u>
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
64.07	<u>Έντυπα και Γραφική ύλη</u>
64.07.00–072.2	Εκτυπώσεις, εκδόσεις, βιβλιοδετήσεις
64.07.01–141.2	Βιβλία, περιοδικά, εφημερίδες και λοιπές εκδόσεις
64.07.03–141.3	Προμήθεια βιβλίων και εντύπων υπηρεσιών
64.07.04–141.4	Προμήθεια ληξιαρχικών βιβλίων, μητρώων και ειδών απογραφής υποζυγίων και φορτηγών αυτοκινήτων
64.07.05–141.5	Προμήθεια δημοτολογίων, μητρώων αρένων, κτηματολογίων
.....	
64.07.09–141.9	Λοιπές προμήθειες ειδών γραφείου
.....	
64.07.99	
64.08	<u>Υλικά άμεσης αναλώσεως</u>
64.08.00–145.3	Καύσιμα για θέρμανση και φωτισμό
64.08.01	Υλικά καθαριότητας και ευπρεπισμού
64.08.02	Υλικά φαρμακείου
64.08.03	
64.08.04	
.....	
64.08.90	
.....	
64.08.99–145.9	Καύσιμα και λιπαντικά δια λοιπές ανάγκες
64.09	
64.10	<u>Έξοδα τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων</u>

	64.10.00	Έξοδα τίτλων πάγιας επένδυσης
	64.10.01	Ασφάλιστρα και φύλακτρα τίτλων πάγιας επένδυσης
64.12		<u>Ζημίες πωλήσεως τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων</u>
	64.12.00	..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	64.12.99	
64.13		
64.14		
64.15		<u>Έξοδα Καλλιτεχνικής δραστηριότητας</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
64.16		<u>Δαπάνες εκπαίδευσης και επιστημονικών ερευνών και εργασιών</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
64.17		
64.18		
64.19		<u>Συμμετοχή σε δαπάνες άλλων (πλην Ο.Τ.Α) ΝΠΔΔ</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
64.20		<u>Δαπάνες Κατασκευών – Εξοχών και Συσσιτίων</u>
	64.20.00	Δαπάνες λειτουργίας συσσιτίων
	64.20.01	Δαπάνες λειτουργίας κατασκευών – Εξοχών
	64.20.02	
	
	64.20.12	Δαπάνες οργάνωσης και εκτέλεσης σχολικών αγώνων και Μεταφορές υλικών
	64.20.13–211.1	Δαπάνες λοιπών αθλητικών δραστηριοτήτων
64.21		
.....		
64.30		<u>Υποχρεωτικές εισφορές Ο.Τ.Α.</u>
	64.30.00–211.1	<u>Εισφορές υπέρ Συνδέσμων Δήμων και Κοινοτήτων</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	64.30.01–211.2	<u>Εισφορές Ο.Τ.Α. για εκτέλεση έργων από τους Συνδέσμους Δήμων και Κοινοτήτων</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	64.30.02–211.3	<u>Εισφορά υπέρ ΤΥΔΚ</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	64.30.03–211.4	<u>Εισφορά υπέρ Ενώσεων Δήμων και Κοινοτήτων</u>

- 64.30.04–211.5 Εισφορά για έξοδα κινήσεως μελών υπηρεσιακών συμβουλίων
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 64.30.05–211.6 Εισφορά υπέρ Ιερού Ναού Παναγίου Τάφου
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 64.30.06
- 64.30.07–211.7 Παροχή δωρεάν γραφικής ύλης σε μαθητές απόρων πολυτέκνων [άρθρο 3 Παρ. 3 Ν. 1910/1944]
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 64.30.08–211.8 Εισφορά για αντιμετώπιση δαπάνης μισθοδοσίας υπαλλήλων φόρου Καπνού
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 64.30.09–211.9 Λοιπές υποχρεώσεις πληρωμές για μεταβίβαση εισοδήματος σε τρίτους
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
-
- 64.30.99
- 64.50–072 Εκ λοιπών περιπτώσεων
- 64.50.00–072.1 Έξοδα εκμετάλλευσης κινητής και ακίνητης περιουσίας Ο.Τ.Α.
- 64.50.01
-
- 64.50.99
- 64.51 Προαιρετικές δαπάνες Ο.Τ.Α.
- 64.51.00–212.1 Εισφορές σε σχολικά ταμεία
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 64.51.01–212.2 Εισφορές σε εκκλησιαστικούς οργανισμούς
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 64.51.02
- 64.51.03
- 64.51.04
- 64.51.05
-
- 64.51.08–212.7 Δαπάνες περιθάλψεως Ενδεών Δημοτών
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 64.51.09
-
- 64.51.98–212.9 Λοιπές προαιρετικές δαπάνες Ο.Τ.Α.
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου

- 64.98 Διάφορα Έξοδα
- 64.98.00
- 64.98.01
- 64.98.02–071.2 Συμβολαιογραφικά έξοδα και δαπάνες συνάψεως δανείων
- 64.98.03–071.3 Δικαστικά έξοδα και εκτέλεση δικαστικών αποφάσεων ή συμβιβαστικών πράξεων (περιλαμβάνονται έξοδα πτώχευσης, κατάσχεσης, εκκαθάρισης σχολαζουσών κληρονομιών, αποζημίωσης εργολάβων και προμηθευτών, λόγω διαφυγής κέρδους, για χρέη κ.λπ. από καταδικαστικές αποφάσεις, διοικητικών δικαστηρίων, επιτροπών επίλυσης φορολογικών διαφορών, κατασχέσεις κ.λπ.)
- 64.98.04–071.4 Έξοδα και δικαιώματα επιμελητών και μαρτύρων
- 64.98.05–071.5 Αμοιβή πληρεξουσίου δικηγόρου
- 64.98.06–071.6 Αμοιβή Δικαστικού Επιμελητή
- 64.98.07–071.7 Δαπάνες μεταγωγής και Διατροφής Προσωποκρατούμενων οφειλετών
- 64.98.08 Δικαστικά και έξοδα εκτέλεσης δικαστικών αποφάσεων ή συμβιβαστικών πράξεων
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 64.98.09
- 64.51.10–161.7 Δαπάνες οργάνωσης παθητικής αεράμυνας [άρθρο 16 παρ. 2 Ν.2372/1940]
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 64.98.11
-
- 64.98.97–161.9 Άλλα έξοδα υπηρεσιών μη δυνάμενα να ενταχθούν στα ανωτέρω έξοδα
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 64.98.98–072.9 Λοιπές δαπάνες γενικής φύσεως
Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
- 64.98.99
- 64.99 Προϋπολογισμένα – προπληρωμένα διάφορα έξοδα (Λ/58.64)

65	<u>ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ</u>
65.00	<u>Τόκοι και έξοδα ομολογιακών δανείων</u>
65.01	<u>Τόκοι και έξοδα μακροπροθέσμων υποχρεώσεων</u>
	65.01.00–311.1 Τόκοι δανείων εσωτερικού
	65.01.01–311.2 Τόκοι δανείων εξωτερικού
65.06	<u>Τόκοι και έξοδα βραχυπροθέσμων υποχρεώσεων</u>
	65.06.00–311.1 Τόκοι δανείων εσωτερικού
	65.06.01–311.2 Τόκοι δανείων εξωτερικού
65.07	<u>Ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών και Χαρτόσημο</u>
	<u>συμβάσεων δανείων και χρηματοδοτήσεων</u>
65.08–071.1	<u>Έξοδα εμπράγματων και λοιπών ασφαλειών δανείων</u>
	<u>και χρηματοδοτήσεων και συμβολαιογραφικά</u>
65.10	<u>Προμήθειες εγγυητικών επιστολών</u>
65.11	<u>Λοιποί τόκοι και έξοδα</u>
	65.11.00–311.9 Τόκοι από λοιπές υποχρεώσεις
65.12	<u>Αμοιβές και προμήθειες Τραπεζών</u>
	65.12.00–022.1 Αμοιβές, έξοδα και προμήθειες
	Τραπεζών
.....	
65.90	
.....	
65.99	Προϋπολογισμένοι – προπληρωμένοι τόκοι (Λ/58.65)
66	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>
	<u>ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ</u>
	<u>ΚΟΣΤΟΣ</u>
66.00	<u>Αποσβέσεις εδαφικών εκτάσεων</u>
	66.00.00
	..... [Ανάπτυξη κατ' αντιστοιχία του λ/10]
	66.00.99
66.01	<u>Αποσβέσεις κτιρίων – Εγκαταστάσεων κτιρίων –</u>
	<u>Τεχνικών έργων</u>
	66.01.00
	..... [Ανάπτυξη κατ' αντιστοιχία του λ/11]
	66.01.99
66.02	<u>Αποσβέσεις μηχανημάτων – Τεχν. Έργων –</u>
	<u>Μηχανολ. Εξοπλισμού</u>
	66.02.00
	..... [Ανάπτυξη κατ' αντιστοιχία του λ/12]
	66.02.99
66.03	<u>Αποσβέσεις μεταφορικών μέσων</u>
	66.03.00

	.....	[Ανάπτυξη κατ' αντιστοιχία του λ/13]
	66.03.99	
66.04		<u>Αποσβέσεις επίπλων και λοιπού εξοπλισμού</u>
	66.04.00	
	.....	[Ανάπτυξη κατ' αντιστοιχία του λ/14]
	66.04.99	
66.05		<u>Αποσβέσεις ασώματων ακινητοποιήσεων και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως</u>
	66.05.00	
	.....	[Ανάπτυξη κατ' αντιστοιχία του λ/16]
	66.05.99	
66.06		
.....		
66.17		Αποσβέσεις παγίων (μονίμων) εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως
	66.17.00	
	.....	[Ανάπτυξη κατ' αντιστοιχία του λ/17]
	66.17.99	
66.99		Προϋπολογισμένες αποσβέσεις εκμεταλλεύσεως (Λ/5866)
67		<u>ΠΑΡΟΧΕΣ – ΧΟΡΗΓΙΕΣ – ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ – ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΩΡΕΕΣ</u>
67.00		
.....		
67.10		
67.30		<u>Επιδότησεις – Εμβάσματα</u>
	67.30.00	
	.....	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	67.30.99	
67.31		<u>Παραχωρήσεις πάγιων στοιχείων καυτασκευασθέντων από το Δήμο</u>
		[Ανάπτυξη αντίστοιχη των οικείων υπολογαριασμών του λ/15]
.....		
67.33		<u>Χορηγίες για Εθνικούς, κοινωνικούς, εκπαιδευτικούς και λοιπούς συναφείς σκοπούς</u>
	67.33.00	Χορηγίες σε άπορους ασθενείς για υγειονομική περίθαλψη
	67.33.01	
.....		
	67.33.09	Λοιπές χορηγίες υγειονομικής περίθαλψης
	67.33.10	

- 67.33.11 Χορηγίες για τη λειτουργία φοιτητικών συσσιτίων
- 67.33.12 Χορηγίες για τη λειτουργία παιδικών κατασκηνώσεων
- 67.33.13 Χορηγίες για δώρα στις γιορτές Χριστουγέννων στα παιδιά υπαλλήλων και εργατών
- 67.33.14 Χορηγίες για παροχή πρώτων κοινωνικών βοηθειών
- 67.33.15 Ασφάλιση για ατυχήματα εκπαιδευομένων σπουδαστών
- 67.33.16
- 67.33.19 Λοιπές χορηγίες κοινωνικής πρόνοιας
- 67.33.20 Αποστολή εργαζομένων σε θέρετρα
- 67.33.21 Ψυχαγωγία μισθωτών και των οικογενειών τους
- 67.33.22
- 67.33.31 Χορηγίες για εθνικούς και θρησκευτικούς σκοπούς
- 67.33.32
- 67.33.41 Βραβεία και βοηθήματα καλής επίδοσης των σπουδαστών γενικά
- 67.33.42 Χορηγίες για εκπαιδευτικές εκδρομές
- 67.33.43 Βραβεία χρηματικά για συγγραφή πραγματειών
- 67.33.44
- 67.33.49 Λοιπές χορηγίες για εκπαιδευτικούς σκοπούς
- 67.33.50
- 67.33.51 Χορηγίες για ανασκαφές αρχαιολογικών χώρων
- 67.33.52
- 67.33.59 Χορηγίες για λοιπές επιστημονικές μελέτες και έρευνες
- 67.33.60
- 67.33.61 Υποτροφίες Στοιχειώδους εκπαίδευσης
- 67.33.62 Υποτροφίες μέσης εκπαίδευσης
- 67.33.63 Υποτροφίες επαγγελματικής εκπαίδευσης
- 67.33.64 Υποτροφίες Ανώτερης και Ανώτατης εκπαίδευσης
- 67.33.65 Μετεκπαίδευση στην Ελλάδα
- 67.33.66 Μετεκπαίδευση στο Εξωτερικό
- 67.33.67 Εκπαίδευση αλλοδαπών στην Ελλάδα

	67.33.68	Ειδικές Υποτροφίες
	67.33.69	Λοιπές Υποτροφίες
	67.33.70	
	
	67.33.99	
67.34		
.....		
67.40		<u>Επιχορηγήσεις σε ΝΠΔΔ και Οργανισμούς του Δήμου</u>
	67.40.00–212.3	<u>Επιχορηγήσεις σε βιβλιοθήκες και Μουσεία Δημοτικών Νομικών Προσώπων</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	67.40.01–212.1	<u>Προαιρετικές επιχορηγήσεις σε σχολικά Ταμεία</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	67.40.02–212.2	<u>Προαιρετικές επιχορηγήσεις σε εκκλησιαστικούς οργανισμούς</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	67.40.03–212.3	<u>Προαιρετικές επιχορηγήσεις σε βιβλιοθήκες και μουσεία δημοτικών νομικών προσώπων</u>
	67.40.04–212.4	<u>Προαιρετικές επιχορηγήσεις σε οργανισμούς κοινωνικής πρόνοιας</u>
	67.40.05–212.5	<u>Προαιρετικές επιχορηγήσεις σε αθλητικούς οργανισμούς και σωματεία</u>
	67.40.06–212.6	<u>Προαιρετική επιχορήγηση υπέρ του δημοσίου για την καταπολέμηση του δάκου, καταστροφή αρουραίων και ακριδών</u>
	67.40.07–212.7	<u>Δαπάνες για την περίθαλψη ενδεών</u>
	
	67.40.09–212.9	Λοιπές προαιρετικές δαπάνες
	
	67.40.10	
	
	67.40.90	
	
	67.40.99	
67.41		
67.51		<u>Εισφορές σε σχολικά ταμεία και εκκλησιαστικούς οργανισμούς</u>

67.52	<u>Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου</u> <u>Εισφορά για αντιμετώπιση μισθοδοσίας υπαλλήλων</u> <u>φόρων καπνού</u>
.....	
67.90	
.....	
67.99	Προϋπολογισμένες Παροχές – Χορηγίες – Επιχορηγήσεις – Επιδότησεις (Λ/58.67)
68	<u>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ</u>
68.00	<u>Προβλέψεις για αποζημίωση προσωπικού λόγω</u> <u>εξόδου από την υπηρεσία</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
68.09	<u>Λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
68.18	<u>Προβλέψεις για υποτίμηση τίτλων πάγιας επένδυσης</u> <u>(λ/18.00.98)</u>
.....	
68.34	<u>Προβλέψεις για υποτίμηση χρεογράφων (λ/34.98)</u>
.....	
68.90	
.....	
68.99	Προϋπολογισμένες προβλέψεις εκμεταλλεύσεως (Λ/5868) Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
69	<u>ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΑΛΛΩΝ</u> <u>ΚΕΝΤΡΩΝ</u> (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)
690	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/60)
691	ΑΜΟΙΒΕΣ ΚΑΙ ΕΞΟΔΑ ΑΙΡΕΤΩΝ ΑΡΧΟΝΤΩΝ ΚΑΙ ΤΡΙΤΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/61)
692	ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/62)
693	ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/63)
694	ΔΙΑΦΟΡΑ ΕΞΟΔΑ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/64)
695	ΤΟΚΟΙ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΗ ΕΞΟΔΑ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/65)
696	ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/66)

697	ΠΑΡΟΧΕΣ – ΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ – ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ – ΕΠΙΔΟΤΗΣΕΙΣ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/67)
698	ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/68)

ΟΜΑΔΑ 7η : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣΑ

Α. Πρωτοβάθμιοι Λογαριασμοί

- 70 Πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων
- 71 Πωλήσεις προϊόντων
- 72 Έσοδα από Φόρους – Εισφορές – Πρόστιμα – Προσαυξήσεις
- 73 Έσοδα από Τέλη και δικαιώματα (παροχή υπηρεσιών)
- 74 Έσοδα από επιχορηγήσεις
- 75 Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών και έσοδα από δωρεές
- 76 Έσοδα κεφαλαίων
- 77
- 78 Ιδιοπαραγωγή παγίων – Τεκμαρτά έσοδα
- 79 Οργανικά έσοδα κατ' είδος άλλων κέντρων

Β. Λογαριασμοί όλων των βαθμών

70	<u>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ</u>
70.00	
.....	
70.90	
70.91	
70.92	<u>Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού</u>
	70.92.00

	70.92.22
	70.92.23
	70.92.24
	70.92.25–112.1 Πωλήσεις αναλώσιμων υλικών
	70.92.26–112.1 Πωλήσεις ανταλλακτικών πάγιων στοιχείων
	70.92.27
	70.92.28
	70.92.29
	70.92.30 Πωλήσεις άχρηστου υλικού

	
	70.92.40	Ασφαλιστική αποζημίωση καταστραφέντων, κλαπέντων ή απολεσθέντων αποθεμάτων
70.93-1	<u>Έκτακτα έσοδα</u>	
70.94-111	<u>Ενδιάμεσος λογαριασμός πωλήσεων πάγιων στοιχείων</u>	
	70.94.00-111.1	Έσοδα από εκποίηση οικοδομών
	70.94.01-111.2	Έσοδα από αναγκαστική προσκύρωση λόγω ρυμοτομίας οικοπέδων και λοιπών ακινήτων
	70.94.02	
	
	70.94.09-111.9	Έσοδα από εκποίηση λοιπής ακίνητης περιουσίας
	70.94.10	
	70.94.11-112.1	Έσοδα από εκποίηση κινητής περιουσίας και υλικών
	70.94.12-112.2	Έσοδα από εκποίηση μηχανημάτων
	70.94.13-112.3	Έσοδα από εκποίηση μεταφορικών μέσων
	70.94.14-112.4	Έσοδα από εκποίηση επίπλων και σκευών
	70.94.15	
	
	70.94.20-112.9	Έσοδα από πώληση μετοχών
	70.94.21-112.9	Έσοδα από πώληση ή κλήρωση ομολογιών
	
	70.94.29-112.9	Έσοδα από πώληση λοιπών πάγιων
	
	70.94.99	
70.95	Επιστροφές πωλήσεων	
70.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων	
70.97	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων	
70.98	Εκπτώσεις πωλήσεων	
70.99	Προϋπολογισμένες πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων (Λ/58.72)	

Διευκρινίσεις : α) Στους πιο πάνω λογαριασμούς 70.00-70.89 και στους υπολογαριασμούς τους, καταχωρούνται τα από αγορά προερχόμενα αντίστοιχα είδη, τα οποία πωλούνται από το Δήμο στην κατάσταση που αποκτήθηκαν, χωρίς

καμία μεταποίησή τους.

β) Οι κενοί δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου.

71	<u>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ</u>
71.00	
.....	
71.10	
.....	
71.47–017.1	Έσοδα πωλήσεων ποσίων ιαματικών και μη υδάτων
71.48	
71.49–017.9	Λοιπά έσοδα από την εμπορία ποσίων υδάτων
71.50	
.....	
71.94	
71.95	Επιστροφές πωλήσεων
71.96	Διάμεσος λογαριασμός πωλήσεων
71.97	Μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων εισπρακτέων
71.98	Εκπτώσεις πωλήσεων
71.99	Προϋπολογισμένες πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών (Λ/58.71)

Διευκρίνιση: Οι κενοί λογαριασμοί αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου.

72	<u>ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ – ΕΙΣΦΟΡΕΣ –</u> <u>ΠΡΟΣΤΙΜΑ – ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ</u>
72.00–041	<u>Φόροι αυτοτελείς</u>
72.00.00	
72.00.01–041.1	Φόρος επί της αξίας των χονδρικής πωλουμένων αγροτικών προϊόντων
72.00.02–041.2	Φόρος επί παραγομένου ελαιόλαδου
72.00.03–041.3	Φόρος ακάλυπτων χώρων
72.00.04–041.4	Φόρος ζύθου και οينوπνευματωδών ποτών
72.00.05–041.5	Φόροι ηλεκτροδοτούμενων χώρων εισπραττόμενοι από ΔΕΗ
72.00.06–041.6	Φόροι ηλεκτροδοτούμενων χώρων εισπραττόμενοι από ΟΤΑ
72.00.07	
72.00.08	
72.00.09–041.9	Λοιποί αυτοτελείς Φόροι
72.00.10	

	
	72.00.99	
72.01–042	<u>Φόροι πρόσθετοι</u>	
	72.01.00	
	72.01.01–042.1	Φόρος εκ της αλλοδαπής εισαγομένων εμπορευμάτων
	72.01.02–042.2	Φόρος επί των εξαγομένων εμπορευμάτων από Νομού Δωδεκανήσου
	72.01.03–042.3	Ποσοστό επί εισπραττόμενου υπό Δημοσίου ειδικού τέλους ύδρευσης επί του εισοδήματος των οικοδομών της περιφέρειας τέως Διοικήσεως Πρωτεύουσας
	72.01.04–042.4	Συμπληρωματικός αναλογικός φόρος επί των εισοδημάτων εξ οικοδομών
	72.01.05–042.5	Πρόσθετο ποσοστό 3% επί του φόρου Δημοσίου
	72.01.06	
	72.01.07	
	72.01.08	
	72.01.09–042.9	Λοιποί προσθετοί Φόροι
	72.01.10	
	
	72.01.99	
72.02–132	<u>Προσωπική εργασία</u>	
	72.02.99–132.1	Αντίτιμο προσωπικής εργασίας
	
72.05–043	<u>ΕΙΣΦΟΡΕΣ</u>	
	72.05.00	
	72.05.01–043.1	Εισφορά από τους ωφελημένους από την εκτέλεση δημοτικών έργων
	72.05.02–043.2	Εισφορά επί της υπεραξίας ακινήτων οικοδομούμενων ή μη λόγω τροποποίησης σχεδίου πόλεως ή κανόνων δομήσεως
	72.05.03–043.3	Εκούσια εισφορά
	72.05.04	
	72.05.05	
	
	72.05.09–043.9	Λοιπές εισφορές
	

	72.05.99	
72.11–151	<u>Προσαυξήσεις</u>	
	72.11.00–151.1	Προσαυξήσεις λόγω εκπρόθεσμου καταβολής διαφόρων χρεών ως και τόκοι υπερημερίας
	
	72.11.99	
72.12–152	<u>Πρόστιμα</u>	
	72.12.01–152.1	Πρόστιμα επιβαλλόμενα εις αιρετούς δημοτικούς άρχοντας
	72.12.02–152.2	Πρόστιμα εκ παραβάσεων φορολογικών διατάξεων
	72.12.03–152.3	Πρόστιμα εις εργολάβους, ενοικιαστές και προμηθευτές
	72.12.04–152.4	Πρόστιμα εκ καταλογιστικών αποφάσεων διαφόρων άρχων
	72.12.05–152.5	Καταπτώσεις εγγυήσεων λόγω παραβάσεων συμβάσεων
	
	72.12.09–152.9	Πρόστιμα και Χρηματικές ποινές εξ άλλων περιπτώσεων
	
	72.12.99	
72.13–153	<u>Παράβολα</u>	
	72.13.01–153.1	Παράβολα εξ υποβαλλομένων προσφυγών και εφέσεων
	
	72.13.09–153.9	Λοιπά παράβολα
	
	72.13.99	
72.99	<u>Προϋπολογισμένα έσοδα από Φόρους – Εισφορές – Τέλη – Πρόστιμα – Προσαυξήσεις (Λ/58.72)</u>	
73	<u>ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΤΕΛΗ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ (ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ)</u>	
73.01–031	<u>Από υπηρεσίες καθαριότητας</u>	
	73.01.01–031.1	Τέλη καθαριότητας και αποκομιδής απορριμμάτων οικιών
	73.01.02–031.2	Τέλη καθαριότητας και αποκομιδής απορριμμάτων καταστημάτων
	73.01.03–031.3	Τέλη καθαριότητας αυτοκινήτων Δ.Χ.
	73.01.04–031.4	Τέλη καθαριότητας αυτοκινήτων

I.X.

	
	73.01.09–031.9	Λοιπά έσοδα υπηρεσίας καθαριότητας
	
	73.01.99	
73.02–035		<u>Από υπηρεσίες αποχέτευσης</u>
	73.02.01–035.1	Δικαιώματα συνδέσεως οικιών με δίκτυο υπονόμων
	73.02.02–035.2	Δικαιώματα συνδέσεως καταστημάτων με δίκτυο υπονόμων
	73.02.03–035.3	Δικαιώματα χρήσης υπονόμων
	
	73.02.09–035.9	Λοιπά έσοδα υπηρεσίας αποχετεύσεως
	
	73.02.99	
73.05–034		<u>Από υπηρεσίες ηλεκτροφωτισμού</u>
	73.05.01–034.1	Τέλη φωτισμού για τις δαπάνες εγκαταστάσεων, συντηρήσεως και ηλεκτρικής ενέργειας, προς φωτισμό των κοινοχρήστων χώρων
	
	73.05.09–034.9	Λοιπά έσοδα υπηρεσίας ηλεκτροφωτισμού
	
	73.05.99	
73.10–032		<u>Από υπηρεσίες ύδρευσης</u>
	73.10.01–032.1	Δικαιώματα ή τέλη υδρεύσεως οικιών
	73.10.02–032.2	Δικαιώματα ή τέλη υδρεύσεως καταστημάτων
	73.10.03–032.3	Δικαιώματα ή τέλη υδρεύσεως οικιών
	
	73.10.09–032.9	Λοιπά έσοδα υπηρεσίας υδρεύσεως
	
	73.10.99	
73.11–033		<u>Από υπηρεσίες άρδευσης</u>
	73.11.01–033.1	Δικαιώματα χρήσεως αρδευτικών αυλάκων
	

- 73.11.09–033.9 Λοιπά έσοδα υπηρεσίας άρδευσης
.....
73.11.99
- 73.20–036 Λοιπά ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα
73.20.01–036.1 Τέλη χρήσεως πεζοδρομίων, οδών,
πλατειών και κοινοχρήστων χώρων
73.20.02–036.2 Τέλη αδειών οικοδομών
73.20.03–036.3 Τέλη διαφημίσεων
73.20.04–036.4 Τέλη εισιτηρίων λεωφορείων
αυτοκινήτων
73.20.05–036.5 Τέλη σταθμεύσεως αυτοκινήτων
73.20.06–036.6 Τέλη διαμονής παρεπιδημούντων
επί των εκδιδομένων επί
λογαριασμών υπό των ξενοδοχείων
ύπνου επί των λουομένων σε
φυσικές ιαματικές πηγές
73.20.07–036.7 Τέλη χρήσεως αποβάθρων επιβατών
73.20.08–036.8 Τέλη χρήσεως αποβάθρων
εμπορευμάτων
73.20.09–036.9 Λοιπά τέλη και δικαιώματα
.....
73.20.99
- 73.30–013 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών νεκροταφείων
73.30.01–013.1 Δικαιώματα εκ κηδειών
73.30.02–013.2 Δικαιώματα εκ μνημόσυνων και
λοιπών ιεροτελεστιών
73.30.03–013.3 Δικαιώματα εκ διαθέσεως τάφων
τριετούς ταφής και ανανεώσεως
χρόνου ταφής
73.30.04–013.4 Δικαιώματα εκ χρήσεως
οστεοφυλακίων
73.30.05–013.5 Δικαιώματα εκ διαδοχικών Ταφείων
73.30.06–013.6 Τέλη συντήρησης και αφής
Κονδυλίων
.....
73.30.09–013.9 Λοιπά έσοδα νεκροταφείων
.....
73.30.99
- 73.45–014 Έσοδα από Δημοτικά σφαγεία
73.45.01–014.1 Δικαιώματα χρήσης σφαγείων
.....
73.45.09–014.9 Λοιπά έσοδα σφαγείων (εκποίηση
κόπρου κλπ.)

	
	73.45.99	
73.46–012	<u>Έσοδα από Δημοτική αγορά</u>	
	73.46.01–012.1	Μισθώματα δημοτικής αγοράς
	73.46.02–012.2	Δικαιώματα ή Μισθώματα εκ χρήσεως δημοτικών χώρων
	
	73.46.09–012.9	Λοιπά έσοδα αγοράς
	
	73.46.99	
73.50–015	<u>Έσοδα από Δημοτικά Λουτρά</u>	
	73.50.01–015.1	Δικαιώματα ή Μισθώματα χρήσεως λουτρών
	73.50.02–015.2	Δικαιώματα χρήσεως λοιπών χώρων
	73.50.03–015.3	Έσοδα εξ ενοικιάσεως λοιπών χώρων
	
	73.50.09–015.9	Λοιπά έσοδα εκ λουτρών και λοιπών χώρων
	
	73.50.99	
73.51	<u>Έσοδα από Δημοτικά κολυμβητήρια</u>	
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου	
73.55–016	<u>Λοιπά ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα</u>	
	73.55.01–016.1	Μισθώματα λατομείων, ορυχείων μεταλλείων
	73.55.02–016.2	Δικαιώματα αμμοληψίας, εξορύξεως λίθων εκ λατομείων
	73.55.03–016.3	Δικαιώματα εξ ιχθυοτροφείων
	73.55.04–016.4	Δικαιώματα εξ Αλυκών
	73.55.05–011.1	Μισθώματα εξ αστικών ακινήτων – κτιρίων
	73.55.06–011.2	Μισθώματα βοσκήσιμων εκτάσεων
	73.55.07–011.3	Δικαιώματα βοσκής
	
	73.55.09–016.9–011.9	Λοιπά έσοδα εξ εκμεταλλεύσεως αγροτικών ακινήτων, εδάφους, υπεδάφους, θαλάσσης
	
	73.55.99	
73.56	<u>Έσοδα από πρόσφορα ψυχαγωγίας</u>	
	73.56.00–161.10	Έσοδα από θεατρικές παραστάσεις και τη λειτουργία Δημοτικού

		Κινηματογράφου
	73.56.01–161.11	Έσοδα από μουσικές εκδηλώσεις
	73.56.09–161.12	Έσοδα από λοιπές καλλιτεχνικές εκδηλώσεις
73.60–161		<u>Έσοδα για κάλυψη δαπανών παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτων</u>
	73.60.01–161.1	Έσοδα για τις υπό του Δήμου γενόμενες δαπάνες κατασκευής, επισκευής και συντηρήσεως κρασπεδορείθρων, πεζοδρομίων
	73.60.02–161.2	Έσοδα για τις υπό του δήμου γενόμενες δαπάνες υποχρεωτικής περιφράξεως ιδιωτικών οικοπέδων
	73.60.03–161.3	Έσοδα για τις υπό του δήμου γενόμενες δαπάνες επανακατασκευής των καταστρωμάτων οδών, φθαρμένων υπό παροδίων
	
	73.60.09–161.9	Λοιπά έσοδα εκ γενομένων δαπανών για λογαριασμό τρίτων
	
	73.60.99	
73.99		<u>Προϋπολογισμένα έσοδα από δραστηριότητα του Δήμου (Λ/58.73)</u>
74		<u>ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ</u>
	74.00–051	<u>Τακτικές επιχορηγήσεις από κρατικό προϋπολογισμό</u>
	74.00.01–051.1	Τακτική οικονομική ενίσχυση εκ του κρατικού προϋπολογισμού
	74.00.02–051.2	Εκχώρηση υπό του Δημοσίου εκ της εισπραττόμενης τιμής διαθέσεως των δασικών προϊόντων ποσοστού 3%
	74.00.03–052.3	Κεντρικοί αυτοτελείς πόροι των Ο.Τ.Α.
	
	74.00.09–052.9	Λοιπά τακτικά έσοδα από επιχορηγήσεις
	
	74.00.99	
74.01–131		<u>Επιχορηγήσεις από άλλους φορείς</u>
	74.01.01–131.1	Επιχορηγήσεις υπό του Ο.Α.Ε.Δ.

	για την εκτέλεση δημοτικών έργων, προς απασχόληση ανέργων
74.01.02–131.2	Έσοδα εξ επιχορηγήσεις Νομαρχιακού Ταμείου
74.01.03–131.3	Επιχορηγήσεις εκ κρατικών λαχείων
.....	
74.01.09–131.9	Λοιπές επιχορηγήσεις
.....	
74.01.99	
.....	
74.90	
74.98	<u>Επιστροφές επιχορηγήσεων που δεν απορρίφθηκαν</u> [Αντίθετος λογαριασμός – Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου]
74.99	<u>Προϋπολογισμένες – προεισπραγμένες επιχορηγήσεις</u> <u>(Λ/58.74)</u>
75	<u>ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΕΣ ΑΣΧΟΛΙΕΣ ΚΑΙ</u> <u>ΑΠΟ ΔΩΡΕΕΣ</u>
75.00	.....
75.01–021	<u>Έσοδα από εκμίσθωση κινητής περιούσιας</u>
75.01.04–021.4	Μισθώματα εκ χρήσεως μηχανημάτων, επίπλων και συσκευών
.....	
75.01.09–021.9	Λοιπά έσοδα εκ κινητής περιούσιας
.....	
75.01.99	
75.10–141	<u>Έσοδα από δωρεές, κληρονομίες, κληροδοσίες</u>
75.10.01–141.1	Προϊόν δωρεών
75.10.02–142.1	Έσοδα εκ κληρονομιάς, κληροδοσίας ή κληροδοτήματος
75.10.03–143.1	Προϊόν εκποίησης αντικειμένου προερχόμενου από δωρεές
.....	
75.10.99	
.....	
75.20	Διάφορα άλλα έσοδα
.....	
75.99	<u>Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα από</u> <u>παρεπόμενες ασχολίες και δωρεές (Λ/58.75)</u>

76	<u>ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ</u>
76.00–021	<u>Τακτικές επιχορηγήσεις από κρατικό προϋπολογισμό</u>
76.00.01–021.1	Τόκοι από καταθέσεις σε Τράπεζες
76.00.02	Τόκοι από δάνεια
.....	
76.00.09	Τόκοι λοιπών περιπτώσεων
.....	
76.00.99	
76.01–021	<u>Πρόσοδοι από κινητές αξίες</u>
76.01.00–021.2	Τοκομερίδια από κινητές αξίες Κράτους και Ν.Π.Δ.Δ.
76.01.01	Μερίσματα
76.01.02–021.3	Έσοδα από λοιπές κινητές αξίες
.....	
76.01.09–021.9	Λοιπά έσοδα εκ κινητής περιουσίας
76.01.99	
.....	
76.04	<u>Κέρδη πώλησεως τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων</u>
76.10–018	<u>Έσοδα από επιχειρήσεις</u>
76.10.01–018.1	Πρόσοδοι εξ ιδίων επιχειρήσεων (μεικτά)
76.10.02–018.2	Πρόσοδοι εκ συμμετοχής σε επιχειρήσεις (Καθαρά άρθρο 214 Δ.Κ.Κ.)
.....	
76.10.99	
.....	
76.99	<u>Προϋπολογισμένα – προεισπραγμένα έσοδα κεφαλαίων (Λ/58.76)</u>
77	.....
78	<u>ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ ΠΑΓΙΩΝ – ΤΕΚΜΑΡΤΑ ΕΣΟΔΑ</u>
78.00	<u>Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων</u>
78.00.10	Εδαφικών εκτάσεων
78.00.11	Κτιρίων – Εγκαταστάσεων κτιρίων
78.00.12	Μηχανημάτων – Τεχνικών Εγκαταστάσεων – Λοιπών Μηχανολογικών Εξοπλισμών
78.00.13	Μεταφορικών μέσων
78.00.14	Επίπλων και λοιπών εξοπλισμών
78.00.15	Ακίνητοποιήσεων υπό εκτέλεση

	78.00.16	Ασωμάτων ακινητοποιήσεων και εξόδων πολυετούς αποσβέσεως
	
	78.00.22	Τεχνικών έργων Αποχετεύσεως και Υδρεύσεως
78.01		<u>Λοιπά τεκμαρτά έσοδα</u> Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
.....		
78.17		<u>Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως</u>
	78.17.00	Κτιριακές εγκαταστάσεις
	78.17.11	Πλατείες – πάρκα – παιδότοποι
	78.17.31	Οδοστρώματα – Δρόμοι
	78.17.51	Πεζοδρόμια
	78.17.71	Ηλεκτρικές εγκαταστάσεις
	78.17.90	Λοιπές πάγιες εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως
78.18		<u>Διαφορά αποτίμησης τίτλων πάγιας επένδυσης</u>
.....		
78.34		<u>Διαφορά αποτίμησης χρεογράφων</u>
.....		
78.90		
.....		
78.99		Προϋπολογισμένη παραγωγή ιδιοχρησιμοποιούμενων παγίων στοιχείων και τεκμαρτών εσόδων (Λ/58.78) 78.99.00 Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου 78.99.99
79		<u>ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ</u> (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσης)
790		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΛΟΙΠΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/70)
791		ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/71)
792		ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ, ΚΟΙΝΩΝΙΚΟΥΣ ΠΟΡΟΥΣ – ΤΕΛΗ – ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/72)
793		ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/73)
794		ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΕΠΙΧΟΡΗΓΗΣΕΙΣ

795	(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/74) ΕΣΟΔΑ ΠΑΡΕΠΟΜΕΝΩΝ ΑΣΧΟΛΙΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟ ΔΩΡΕΕΣ
796	(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/75) ΕΣΟΔΑ ΚΕΦΑΛΑΙΩΝ
797	(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λ/76)
798	ΙΔΙΟΠΑΡΑΓΩΓΗ

ΟΜΑΔΑ 8η : ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

A. Πρωτοβάθμιοι Λογαριασμοί

80	<u>Γενική εκμετάλλευση</u>
81	<u>Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα</u>
82	<u>Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
83	<u>Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους</u>
84	<u>Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων</u>
85	<u>Αποσβέσεις παγίων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος</u>
86	<u>Αποτελέσματα χρήσεως</u>
87	.....
88	<u>Αποτελέσματα προς διάθεση</u>
89	<u>Ισολογισμός</u>

B. Λογαριασμοί όλων των βαθμών

80	<u>ΓΕΝΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗ</u>
80.00	<u>Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης</u>
	80.00.00
	80.00.01
	..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	80.00.99
80.01	<u>Μικτά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημίες) εκμεταλλεύσεως</u>
	80.01.00
	80.01.01
	..... Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	80.01.99
80.02	<u>Έξοδα μη προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων</u>
	80.02.00 Έξοδα Διοικητικής λειτουργίας

	80.02.01	Έξοδα λειτουργίας ερευνών και ανάπτυξης
	80.02.02	Έξοδα λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων
	80.02.03	Κόστος υποαπασχολήσεως – αδράνειας
	80.02.04	Διαφορές Αποτιμήσεων τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων
	80.02.05	Έξοδα και ζημίες τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων
	80.02.06	Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα
	80.02.07	
	
	80.02.99	
80.03		<u>Έσοδα μη προσδιοριστικά των Μικτών Αποτελεσμάτων</u>
	80.03.00	Άλλα έσοδα δραστηριότητας
	80.03.01	Έσοδα τίτλων πάγιας επένδυσης
	80.03.02	Έσοδα χρεογράφων
	80.03.03	Κέρδη πωλήσεων τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων
	80.03.04	Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα
	80.03.05	
	
	80.03.99	
.....		
80.90		<u>Διάμεσος λογαριασμός προσδιορισμού κλαδικών αποτελεσμάτων</u>
80.98		<u>Έξοδα και έσοδα κύριας δραστηριότητας</u>
80.99		<u>Έξοδα και έσοδα παρεπομένων δραστηριοτήτων</u>
81		<u>ΕΚΤΑΚΤΑ ΚΑΙ ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ</u>
81.00		<u>Έκτακτα και Ανόργανα έξοδα</u>
	81.00.00	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις
	81.00.01	Προσαυξήσεις Εισφορών Ασφαλιστικών Ταμείων
	81.00.02	Καταπτώσεις εγγυήσεων, ρητρών κ.λ.π.
	81.00.03	Κλοπές – υπεξαιρέσεις
	81.00.04	Συναλλαγματικές διαφορές
	81.00.09	Τόκοι Υπερημερίας

	
	81.00.99	Λοιπά έκτακτα ανόργανα έξοδα
81.01	<u>Έκτακτα και Ανόργανα έσοδα</u>	
	81.01.00	
	81.01.01	
	81.01.02	Καταπτώσεις εγγυήσεων, ποινικών ρητρών
	81.01.03	
	81.01.04	Συναλλαγματικές διαφορές
	81.01.05	Αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις παγίων επενδύσεων
	81.01.06	
	81.01.11	Έσοδα από παραγραφή απαιτήσεων Τρίτων
	81.01.12	Έσοδα από διάθεση χρηματογράφων Τρίτων
	81.01.13	Διάφορα έκτακτα έσοδα
	
	81.01.99	Λοιπά έκτακτα ανόργανα έσοδα
81.02	<u>Έκτακτες ζημιές</u>	
	81.02.00	Ζημιές από εκποιήσεις ακινήτων
	81.02.01	Ζημιές από εκποίηση Τεχνικών έργων
	81.02.02	Ζημιές από εκποίηση μηχανημάτων – Τεχνικών εγκαταστάσεων
	81.02.03	Ζημιές από εκποίηση μεταφορικών μέσων
	81.02.04	Ζημιές από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
	81.02.05	Ζημιές από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων
	81.02.06	Ζημιές από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις
	81.02.07	
	
	81.02.99	Λοιπές έκτακτες ζημιές
81.03	<u>Έκτακτα κέρδη</u>	
	81.03.00	Κέρδη από εκποίηση ακινήτων
	81.03.01	Κέρδη από εκποίηση Τεχνικών έργων
	81.03.02	Κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων – Τεχνικών εγκαταστάσεων

	81.03.03	Κέρδη από εκποίηση μεταφορικών μέσων
	81.03.04	Κέρδη από εκποίηση επίπλων και λοιπού εξοπλισμού
	81.03.05	Κέρδη από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων
	81.03.06	
	81.03.07	Κέρδη από λαχνούς ομολογιακών δανείων
	81.03.08	
	
	81.03.99	Λοιπά έκτακτα κέρδη
.....	81.90	
.....	81.99	Προϋπολογισμένα – προπληρωμένα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (Λ/58.81)
	81.99.00	
	81.99.01	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	81.99.99	
82		<u>ΕΞΟΔΑ ΚΑΙ ΕΣΟΔΑ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ ΧΡΗΣΕΩΝ</u>
	82.00	<u>Έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
	82.00.00–413.9	Φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις
	82.00.01–413.9	Προσαυξήσεις Εισφορών Ασφαλιστικών Ταμείων
	82.00.02–413.9	Καταπτώσεις εγγυήσεων, ρητρών κ.λ.π.
	82.00.03–413.9	Κλοπές – υπεξαυρέσεις
	82.00.04–413.9	Φόροι – τέλη προηγούμενων χρήσεων
	82.00.05–413.9	Οριστικοποιημένοι επίδικοι φόροι δημοσίου (πλην φόρων εισοδήματος)
	82.00.06–411.4	Εισφορές Ασφαλιστικών Ταμείων προηγούμενων χρήσεων
	82.00.07	Χρεωστικές διαφορές μεταβατικών λογαριασμών
	82.00.08	

	82.00.09	
	82.00.10–413.1	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού παρελθόντων ετών και πληρωτέα υπόλοιπα
	
	82.0019	
	82.00.23–412.9	Επιστροφές αχρεωστήτως εισπραχθέντων τελών
	82.00.24	
	
	82.00.90	
	
	82.00.98–412.9	Επιστροφές αχρεωστήτως εισπραχθέντων λοιπών εσόδων
	82.00.99–413.9	Λοιπά έξοδα προηγούμενων χρήσεων
82.01–211	<u>Έσοδα προηγούμενων χρήσεων</u>	
	82.01.00–211.1	<u>Τακτικά έσοδα εκ παρελθόντων οικονομικών ετών</u> <u>πρωτοβεβαιούμενα και</u> <u>εισπραχθέντα το πρώτον</u>
	82.01.00.01–211.1	Εκ τελών καθαριότητας
	82.01.00.02–211.2	Εκ τελών υδρεύσεως
	82.01.00.03–211.3	Εκ τελών αρδεύσεως
	82.01.00.04–211.4	Εκ τελών φωτισμού
	82.01.00.05–211.5	Εκ τελών σταθμεύσεως αυτοκινήτων
	82.01.00.06–211.6	Εκ δικαιωμάτων και μισθωμάτων βοσκησίμων εκτάσεων
	82.01.00.07	Πιστωτικές διαφορές μεταβατικών λογαριασμών
	82.01.00.08	

		82.01.00.09–211.9	Λοιπά τακτικά έσοδα παρελθόντων οικονομικών ετών
		
		82.01.00.99	
82.01.01–221		<u>Έκτακτα έσοδα παρελθόντων ετών πρωτοβεβαιούμενα</u>	
		82.01.01.00–221.1	Έκτακτα έσοδα εκ παρελθόντων οικονομικών ετών βεβαιωθησόμενα και εισπραχθησόμενα το πρώτον
		82.01.01.01–221.2	Εισπρακτέα υπόλοιπα εκ βεβαιωθέντων κατά τα παρελθόντα οικονομικά έτη εκτάκτων εσόδων
		
		82.01.01.99	
82.02–212		<u>Εισπρακτέα υπόλοιπα εκ βεβαιωθέντων κατά τα παρελθόντα οικονομικά έτη τακτικών εσόδων</u>	
		82.02.00.01–212.1	Εκ τελών καθαριότητας
		82.02.00.02–212.2	Εκ τελών υδρεύσεως
		82.02.00.03–212.3	Εκ τελών αρδεύσεως
		82.02.00.04–212.4	Εκ τελών φωτισμού
		82.02.00.05–212.5	Εκ δικαιωμάτων και μισθωμάτων βοσκήσιμων εκτάσεων

		82.02.00.09–212.9	Εκ λοιπών περιπτώσεων
		
		82.02.00.99	
82.03		<u>Έσοδα από δωρεές, κληρονομίες, κληροδοσίες</u>	
	82.03.00	<u>Έσοδα από δωρεές, κληρονομίες, κληροδοσίες</u>	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου	
		
	82.03.09	<u>Έσοδα από λοιπές συναφείς περιπτώσεις</u>	
		Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου	
		
	82.03.99		
82.04		.....
82.06		.....
82.07–163		<u>Έσοδα από επιστροφές (αχρεωστήτως) καταβληθέντων</u>	
	82.07.00	Επιστροφή αποδοχών, βοηθημάτων και αποζημιώσεων	
	82.07.01–163.1	Επιστροφή χρημάτων υπό υπολόγων προς τακτοποίηση χρηματικών ενταλμάτων προπληρωμής	
	82.07.02–163.2	Επιστροφή παγίας προκαταβολής	
	82.07.03–163.3	Επιστροφή χρηματικών εγγυήσεων	
	82.07.04	Λοιπές επιστροφές αχρεωστήτως καταβληθέντων	
	82.07.05	Επιστροφές βοηθημάτων και αποζημιώσεων Επαναπροσλαμβανόμενων	
	82.07.06	Επιστροφές αχρησιμοποίητων υπολοίπων επιχορηγήσεων που δόθηκαν	
	82.07.07	Επιστροφές αδιάθετων πιστώσεων κοινωφελών έργων	
	82.07.08	Επιστροφές αδιάθετων πιστώσεων μικρών εξυγιαντικών έργων	
	82.07.09–163.9	Επιστροφή γενικών χρημάτων	
	82.07.10	Επιστροφές λοιπών χρημάτων	
		
	82.07.99		
82.08		.....
		

82.90	
.....	
82.99	Προϋπολογισμένα – προπληρωμένα έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων (Λ/58.82)
83	<u>ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΓΙΑ ΕΚΤΑΚΤΟΥΣ ΚΙΝΔΥΝΟΥΣ</u>
83.00–164	<u>Λοιπά έκτακτα έσοδα</u>
	83.00.01–164.1 Κρατήσεις λόγω χορηγίας επί των εξόδων παραστάσεως. Δημάρχου ή Κοινοτάρχη (άρθρ. 11 Ν. 91/1943)
	83.00.09–164.9 Λοιπά έκτακτα έσοδα μη δυνάμενα να ενταχθούν στις ανωτέρω τάξεις

	83.00.99
.....	
83.10	<u>Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων παγίων περιουσιακών στοιχείων</u>
83.11	<u>Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και δάνεια</u>
	83.11.00
	83.11.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	83.11.99
83.12	<u>Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα</u>
	83.12.00
	83.12.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	83.12.99
83.13	<u>Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
	83.13.00
	83.13.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	83.13.99
83.90	
.....	
83.98	Λοιπές έκτακτες προβλέψεις
	83.98.00
	83.98.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	83.98.99
83.99	Προϋπολογισμένες προβλέψεις για εκτάκτους κινδύνους (Λ/58.83)
84	<u>ΕΣΟΔΑ ΑΠΟ ΠΡΟΒΛΕΨΕΙΣ ΠΡΟΗΓΟΥΜΕΝΩΝ</u>

	<u>ΧΡΗΣΕΩΝ</u>
84.00	<u>Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων</u>
84.00.00	Από προβλέψεις γι' αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία
84.00.09	Από λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
84.00.10	Από προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων
84.00.11	Από προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις
84.00.12	Από προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
84.00.13	Από προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
84.00.14	.....
84.00.98	Από λοιπές έκτακτες προβλέψεις
84.01	<u>Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων</u>
84.01.00	.....
84.01.01	.....
84.01.12	Από προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα
84.01.13	Από προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων
84.01.99	Από λοιπές έκτακτες προβλέψεις
84.91	<u>Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως</u>
84.99	Προϋπολογισμένα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (Λ/58.84)
85	<u>ΑΠΟΣΒΕΣΕΙΣ ΠΑΓΙΩΝ ΜΗ ΕΝΣΩΜΑΤΩΜΕΝΕΣ ΣΤΟ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΚΟ ΚΟΣΤΟΣ</u> (Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 66)
86	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΕΩΣ</u>
86.00	<u>Μικτά Αποτελέσματα χρήσεως</u>
86.00.00	<u>Μικτά αποτελέσματα κύριας</u>

		<u>δραστηριότητας</u>
	86.00.01	<u>Άλλα έσοδα δραστηριότητας</u>
	86.00.02	<u>Έξοδα διοικητικής λειτουργίας</u>
	86.00.03	<u>Έξοδα λειτουργίας ερευνών –</u> <u>αναπτύξεως</u>
	86.00.04	<u>Έξοδα λειτουργίας Δημοσίων</u> <u>Σχέσεων</u>
	86.00.05	<u>Κόστος υποαπασχολήσεως –</u> <u>αδράνειας</u>
86.01		<u>Χρηματοοικονομικά Αποτελέσματα</u>
	86.01.00	<u>Έσοδα τίτλων πάγιας επένδυσης</u>
	86.01.01	<u>Έσοδα χρεογράφων</u>
	86.01.02	<u>Διαφορές (κέρδη) από πωλήσεις</u> <u>τίτλων πάγιας επένδυσης και</u> <u>χρεογράφων</u>
	86.01.03	<u>Πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα</u>
	86.01.04	
	86.01.05	
	86.01.06	
	86.01.07	<u>Διαφορές αποτιμήσεως τίτλων</u> <u>πάγιας επένδυσης και χρεογράφων</u>
	86.01.08	<u>Έξοδα και διαφορές (ζημίες) από</u> <u>πωλήσεις τίτλων πάγιας επένδυσης</u> <u>και χρεογράφων</u>
	86.01.09	<u>Χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα</u>
	86.01.10	
	
	86.01.99	
86.02		<u>Έκτακτα και Ανόργανα αποτελέσματα</u>
	86.02.00	<u>Έκτακτα και ανόργανα έσοδα</u>
	86.02.01	<u>Έκτακτα κέρδη</u>
	86.02.02	<u>Έσοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
	86.02.03	<u>Έσοδα από προβλέψεις</u> <u>προηγούμενων χρήσεων</u>
	86.02.04	
	86.02.05	
	86.02.06	
	86.02.07	<u>Έκτακτα και Ανόργανα έξοδα</u>
	86.02.08	<u>Έκτακτες ζημίες</u>
	86.02.09	<u>Έξοδα προηγούμενων χρήσεων</u>
	86.02.10	<u>Προβλέψεις για εκτάκτους</u> <u>κινδύνους</u>
86.03		<u>Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος</u>

	<u>αποσβέσεις παγίων</u>
	(Αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους, αντίστοιχους των οικείων πρωτοβάθμιων λογαριασμών της Ομάδας 1)
.....	
86.90	
.....	
86.99	<u>Καθαρά αποτελέσματα χρήσεως</u>
87	.....
88	<u>ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΠΡΟΣ ΔΙΑΘΕΣΗ</u>
88.00	<u>Πλεόνασμα χρήσεως</u>
88.01	<u>Έλλειμμα χρήσεως</u>
88.02	<u>Υπόλοιπο πλεονασμάτων προηγούμενων χρήσεων</u>
88.03	<u>Έλλειμμα προηγούμενης χρήσεως προς κάλυψη</u>
88.04	<u>Ελλείμματα προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη</u>
.....	
88.06	Διαφορές φορολογικού ελέγχου προηγούμενων χρήσεων
88.07	<u>Λογαριασμός αποθεματικών προς διάθεση</u>
88.08	
88.09	Λοιποί μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι
.....	
88.90	
88.91	
.....	
88.98	<u>Έλλειμμα εις νέο</u>
88.99	<u>Πλεόνασμα προς διάθεση</u>
89	<u>ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ</u>
89.00	<u>Ισολογισμός ανοίγματος χρήσεως</u>
	89.00.00
	89.00.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	89.00.99
89.01	<u>Ισολογισμός κλεισίματος χρήσεως</u>
	89.01.00
	89.01.01
	Ανάπτυξη σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου
	89.01.99

1.1. ΟΜΑΔΑ 1η : ΠΑΓΙΟ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

Περιουσιακά στοιχεία που περιλαμβάνονται στους λογαριασμούς του πάγιου ενεργητικού:

1. Στην πρώτη ομάδα περιλαμβάνεται το σύνολο των αγαθών, αξιών και δικαιωμάτων, που προορίζονται να παραμείνουν μακροχρόνια, με την ίδια μορφή, στο Δήμο, καθώς και τα έξοδα πολυετούς αποσβέσεως και οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις.
2. Στο πάγιο ενεργητικό περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων :
 - α) Ενσώματα πάγια στοιχεία (λογαριασμοί 10-15) :

Είναι τα υλικά αγαθά που αποκτά ο Δήμος με σκοπό να τα χρησιμοποιεί ως μέσα δράσεως του, κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, η οποία είναι οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος. Καθιερώνεται η αρχή της ενημέρωσης των λογαριασμών 10 – 14 των ενσώματων πάγιων στοιχείων, ως προς την απόκτηση αυτών ή τις προσθήκες σε αυτά, μέσω του λογαριασμού 15 «Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων»,
 - β) Ασώματες ακινητοποιήσεις ή άυλα πάγια (λογαριασμοί 16.00 – 16.09):

Είναι τα δεκτικά χρηματικής αποτιμήσεως ασώματα (άυλα) οικονομικά αγαθά (δικαιώματα ή πραγματικές καταστάσεις, ιδιότητες και σχέσεις) που αποκτούνται από το Δήμο με σκοπό να χρησιμοποιούνται παραγωγικά για χρονικό διάστημα οπωσδήποτε μεγαλύτερο από το έτος και είναι δυνατό να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής.
 - γ) Έξοδα πολυετούς αποσβέσεως (λογαριασμοί 16.10 – 16.19) :

Είναι τα έξοδα που αποσβένονται τμηματικά και πραγματοποιούνται για την ίδρυση και οργάνωση του Δήμου, για την απόκτηση ενσωμάτων ακινητοποιήσεων και για την επέκταση και αναδιοργάνωση του.
 - δ) Τίτλοι πάγιας επένδυσης και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις (λογαριασμός 18) :

Είναι οι τίτλοι (μετοχές, ομολογίες κ.λ.π.) που αποκτούνται από το Δήμο με σκοπό μακροχρόνιας κατοχής τους, για επένδυση των διαθεσίμων του Δήμου και εξασφάλιση εσόδων (μερίσματα, τόκοι κ.λ.π.). Επίσης στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και οι κατά τρίτων απαιτήσεις του Δήμου, για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μετά από το τέλος της επόμενης χρήσεως.
3. Οι σχετικές χρεώσεις στους λογαριασμούς του πάγιου ενεργητικού, για αποκτήσεις νέων πάγιων στοιχείων, γίνονται σύμφωνα με τα καθοριζόμενα στην ίδια ενότητα στο κεφάλαιο 1.1.6.

Επέκταση, προσθήκη, βελτίωση, συντήρηση και επισκευή ενσωμάτων πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

1. Επέκταση ή προσθήκη κτιρίου, κτιριακής εγκαταστάσεως και τεχνικού έργου είναι οποιαδήποτε μόνιμη αύξηση του όγκου, του μεγέθους ή ωφελιμότητάς του, που γίνεται με τη χρησιμοποίηση κατά κανόνα δομικών υλικών.
2. Επέκταση ή προσθήκη μηχανήματος, τεχνικής εγκαταστάσεως και μηχανολογικού εξοπλισμού είναι κάθε προσθήκη ή εργασία που γίνεται σ' αυτά και αυξάνει το μέγεθος και κατά κανόνα την παραγωγική τους δυνατότητα.
3. Βελτίωση ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι κάθε μεταβολή που γίνεται σ' αυτό μετά από τεχνολογική επέμβαση και που έχει ως αποτέλεσμα, είτε την αύξηση του χρόνου της ωφέλιμης ζωής του, είτε την αύξηση της παραγωγικότητάς του, είτε τη μείωση του κόστους λειτουργίας του ή τη βελτίωση των συνθηκών χρησιμοποίησής του.
4. Συντήρηση ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η τεχνολογική επέμβαση που γίνεται σ' αυτό με σκοπό να διατηρείται στην αρχική του παραγωγική ικανότητα για όσο το δυνατό μεγαλύτερο χρονικό διάστημα.
5. Επισκευή ενσώματου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι η αντικατάσταση ή επιδιόρθωση μερών αυτού, που έχουν καταστραφεί ή υποστεί βλάβη, με σκοπό την επαναφορά της παραγωγικής του ικανότητας ή των συνθηκών λειτουργίας του στο επίπεδο που ήταν πριν από τη καταστροφή ή τη βλάβη.
6. Το κόστος των επεκτάσεων, προσθηκών και βελτιώσεων προσαυξάνει την αξία κτήσεως των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και καταχωρείται στους σχετικούς λογαριασμούς των στοιχείων αυτών, με την επιφύλαξη των όσων εκτίθενται στην ίδια ενότητα στο κεφάλαιο 1.1.6.
7. Τα έξοδα συντηρήσεως και επισκευής των πάγιων περιουσιακών στοιχείων είναι κόστος τρέχουσας μορφής και καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων κατ' είδος της ομάδας 6, με την επιφύλαξη όσων εκτίθενται στην ίδια ενότητα στο κεφάλαιο 1.1.6.

Οι αποσβέσεις των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.

I. Εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

1. 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 καθεμία χρήση. Οι αποσβέσεις κάθε χρήσεως βαρύνουν το λειτουργικό κόστος, ή απευθείας τα αποτελέσματα χρήσεως, όταν πρόκειται για αποσβέσεις που δεν ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος. Το ποσό της ετήσιας

αποσβέσεως αντιπροσωπεύει τη μείωση της αξίας του πάγιου στοιχείου, που επέρχεται λόγω της χρήσεως του, της παρόδου του χρόνου και της οικονομικής απαξιώσεως του.

2. Αποσβέσιμο πάγιο περιουσιακό στοιχείο είναι ενσώματο ή άυλο πάγιο στοιχείο που αποκτάται από το Δήμο για διαρκή παραγωγική χρήση και έχει ωφέλιμη διάρκεια ζωής περιορισμένη, πάντως μεγαλύτερη από το έτος.
3. Ωφέλιμη διάρκεια ζωής είναι, είτε η χρονική περίοδος κατά την οποία υπολογίζεται ότι το αποσβέσιμο πάγιο στοιχείο θα χρησιμοποιείται παραγωγικά από το Δήμο είτε η ολική ποσότητα παραγωγής ή το ολικό έργο το οποίο αναμένεται να επιτύχει ο Δήμος από το πάγιο αυτό στοιχείο (π.χ. ωφέλιμη διάρκεια ζωής μηχανήματος μετρημένη σε παραγωγικές ώρες).
4. Αποσβεστέα αξία ενός αποσβέσιμου πάγιου περιουσιακού στοιχείου είναι το ιστορικό κόστος του ή άλλο πόσο που αντικατάστησε νομότυπα το ιστορικό κόστος (π.χ. αξία αναπροσαρμογής που επιβλήθηκε από το νόμο ή αξία που έχει προκύψει από εκτίμηση λόγω συγχωνεύσεως).

II. Γενικές αρχές λογισμού των αποσβέσεων:

1. Η αποσβεστέα αξία των πάγιων περιουσιακών στοιχείων κατανέμεται σε κάθε λογιστική χρήση, κατά τη διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους, με ομοιόμορφο τρόπο. Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων εφαρμόζεται η μέθοδος της σταθερής αποσβέσεως.
2. Οι αποσβέσεις υπολογίζονται με βάση τους προβλεπόμενους από τη κείμενη νομοθεσία συντελεστές ετήσιας τακτικής αποσβέσεως για κάθε κατηγορία αποσβέσιμων πάγιων στοιχείων. Οι συντελεστές αυτοί, κατά τεκμήριο, καλύπτουν τη φυσική φθορά (από τη χρήση και από την πάροδο του χρόνου) καθώς και την οικονομική απαξίωση των οικείων στοιχείων.
3. Δεν επιτρέπεται ο λογισμός αποσβέσεων με συντελεστές μικρότερους από τους ελάχιστους συντελεστές, που η κείμενη νομοθεσία προβλέπει.
4. Η διενέργεια αποσβέσεων για κάθε έτος με τους θεσπισμένους ελάχιστους συντελεστές είναι υποχρεωτική, ανεξάρτητα από την ύπαρξη ή μη κερδών. Η διενέργεια αποσβέσεων διακόπτεται από τη στιγμή που το σύνολο των διενεργημένων αποσβέσεων για κάθε αποσβέσιμο στοιχείο γίνει ίσο με την αποσβεστέα αξία αυτού του στοιχείου (μείον μιας μονάδας), ανεξάρτητα από το αν εξακολουθεί η παραγωγική χρησιμοποίησή του.
5. Ο υπολογισμός των αποσβέσεων γίνεται από τη στιγμή που το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί. Αν ο χρόνος αυτός δεν συμπίπτει με την έναρξη της λογιστικής

χρήσεως, η απόσβεση υπολογίζεται σε τόσα δωδέκατα της ετήσιας αποσβέσεως, όσοι είναι οι μήνες μέχρι το τέλος της χρήσεως, στους οποίους περιλαμβάνεται και ο μήνας μέσα στον οποίο το πάγιο στοιχείο αρχίζει να χρησιμοποιείται ή να λειτουργεί.

6. Οι αποσβέσεις των πάγιων στοιχείων τα οποία παραμένουν σε αδράνεια για χρονικό διάστημα που διαρκεί συνέχεια πέρα από έξι μήνες υπολογίζονται, για το διάστημα αυτό, με μειωμένους συντελεστές. Το ποσοστό μείωσης καθορίζεται, συγχρόνως με τον καθορισμό των ετήσιων συντελεστών τακτικών αποσβέσεων.

III. Άλλα γενικά θέματα σχετικά με τις αποσβέσεις:

1. Οι αποσβέσεις που διενεργούνται για κάθε λογιστική χρήση καταλογίζονται σ' αυτή με χρέωση των λογαριασμών 66 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και 85 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος» και με πίστωση από το Σχέδιο Λογαριασμών προβλεπόμενων, των αντίθετων λογαριασμών 10.99, 11.99, 12.99, 13.99, 14.99 και 16.99.
 2. Από τις αποσβέσεις που διενεργούνται σε κάθε χρήση, οι τακτικές, που θεωρούνται ότι αφορούν το λειτουργικό κόστος (δηλαδή όλες οι λειτουργίες του Δήμου) καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 66 και τελικά μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.00 της Γενικής Εκμεταλλεύσεως. Στην περίπτωση που ο Δήμος δεν εφαρμόζει (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) την Αναλυτική Λογιστική (Ομάδα 9), προκειμένου να προσδιορίσει το κόστος και τα αναλυτικά αποτελέσματα, οι τακτικές αποσβέσεις του λογαριασμού 66 κατανέμονται εξωλογιστικά στις επιμέρους λειτουργίες του Δήμου.
 3. Οι προβλεπόμενες από τη φορολογική νομοθεσία και για τους Δήμους με τη μορφή αναπτυξιακών κινήτρων, πρόσθετες (επιταχυνόμενες) αποσβέσεις καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 85 και τελικά στα αποτελέσματα χρήσεως (λογαριασμός 86.03).
- Μητρώο πάγιων περιουσιακών στοιχείων
 1. Για τη διαχειριστική παρακολούθηση κάθε πάγιου στοιχείου και για τη λογιστική παρακολούθηση της αξίας κτήσεως και των αποσβέσεων του και γενικότερα της τύχης του, τηρείται υποχρεωτικά μητρώο πάγιων στοιχείων, το οποίο ενημερώνεται εσωλογιστικά και αποτελεί την τελευταία ανάλυση των πρωτοβάθμιων λογαριασμών των πάγιων περιουσιακών στοιχείων (λογαριασμοί αναλυτικού καθολικού τρίτου ή τέταρτου κ.λ.π. βαθμού κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού).
 2. Από το μητρώο πάγιων στοιχείων, οι λεπτομέρειες και ο τρόπος τηρήσεως του οποίου αφήνονται στην κρίση του Δήμου, πρέπει να προκύπτουν τουλάχιστον τα παρακάτω στοιχεία :

- Τα στοιχεία που εξατομικεύουν το είδος του παγίου (ονοματολογία και διακριτικά στοιχεία).
 - Τα στοιχεία της λογιστικής του εντάξεως (τίτλοι και κωδικοί αριθμοί του πρωτοβάθμιου και του λογαριασμού της τελευταίας βαθμίδας).
 - Η αιτιολογία και τα σχετικά στοιχεία κτήσεως, η αρχική αξία κτήσεως και οι μεταβολές αυτής (προσθήκες, βελτιώσεις, αναπροσαρμογές της αξίας, μειώσεις).
 - Ο τόπος εγκατάστασης ή ο τρίτος στις εγκαταστάσεις του οποίου τύχουν βρίσκεται.
 - Η ημερομηνία κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή λειτουργία του, καθώς και ημερομηνία που τυχόν τέθηκε σε αδράνεια.
 - Η τυχόν κτήση του με ευεργετική φορολογική διάταξη.
 - Η τυχόν ύπαρξη βαρών πάνω σ' αυτό (π.χ. είδος βάρους, αιτία, ποσό).
 - Ο κωδικός αριθμός της τελευταίας βαθμίδας του λογαριασμού αποσβέσεων.
 - Οι λογισμένες αποσβέσεις (συντελεστής και ποσά) και τα στοιχεία της λογιστικής τους εγγραφής (α/α παραστατικού, ημερομηνία), καθώς και οι αντιλογισμένες αποσβέσεις, π.χ. σε περίπτωση πωλήσεως ή καταστροφής.
 - Τα στοιχεία και η αιτία του τερματισμού της παραγωγικής ζωής του (π.χ. εκποίηση, διάλυση ή καταστροφή).
3. Με σκοπό να αντιμετωπιστούν δυσχέρειες που ενδεχόμενα θα ανακύψουν κατά την υποχρεωτική τήρηση του μητρώου πάγιων στοιχείων, σύμφωνα με τα παραπάνω, παρέχεται η δυνατότητα της τηρήσεως αυτού κατά ομάδες πάγιων στοιχείων (π.χ. πάγια στοιχεία του λογαριασμού 14 που αποκτήθηκαν κατά τη διάρκεια του μήνα αυτού παρακολουθούνται σε μια ατομική μερίδα) με την προϋπόθεση ότι το συγκεκριμένο πάγιο στοιχείο, όταν κρίνεται αναγκαίο (π.χ. κατά την απογραφή ή την πώληση), θα είναι δυνατό να εξατομικεύεται.

1.1.1. Λογαριασμός 10 "Εδαφικές εκτάσεις"

1. Εδαφικές εκτάσεις είναι τα οικοπέδα, γήπεδα, αγροτεμάχια, δάση, ορυχεία, μεταλλεία, λατομεία, οι φυτείες και γενικά οποιαδήποτε έκταση γης της οποίας η κυριότητα ανήκε στο Δήμο. Οι εδαφικές εκτάσεις διακρίνονται σε εκείνες που έχουν απεριόριστη διάρκεια ωφέλιμης ζωής, όπως π.χ. είναι τα οικοπέδα, γήπεδα ή τα αγροτεμάχια και σε αυτές που η διάρκεια της ωφέλιμης ζωής τους είναι περιορισμένη και για το λόγω αυτό η αξία τους είναι αποσβεστέα. Στην τελευταία αυτή κατηγορία ανήκουν π.χ. ορυχεία, μεταλλεία και λατομεία.

2. Στο λογαριασμό 10. 00 «γήπεδα - οικόπεδα» παρακολουθούνται οι εκτάσεις γης πάνω στις οποίες έχουν ανεγερθεί κτίρια και εγκαταστάσεις ιδιοκτησίας του Δήμου (π.χ. γραφεία, καταστήματα, εργοστάσια, εργαστήρια ή κατοικίες), καθώς και εκείνες που προορίζονται για την εξυπηρέτηση παρόμοιων σκοπών.
3. Στους λογαριασμούς 10.01 «ορυχεία», και 10.02 «μεταλλεία» παρακολουθούνται οι ιδιόκτητες εκτάσεις γης, από τις οποίες, με κατάλληλα τεχνικά μέσα, αντλούνται τα υπό ή επί του εδάφους ευρισκόμενα μεταλλευτικά ορυκτά ή μεταλλεύματα, τα οποία προσδιορίζονται από το μεταλλευτικό κώδικα.
4. Τα μεταλλευτικά ορυκτά δεν ανήκουν στον ιδιοκτήτη του εδάφους. Σύμφωνα με τη νομοθεσία περί μεταλλείων (ΝΔ 210/1972) το δικαίωμα της κυριότητας επί του εδάφους δεν επεκτείνεται επί των μεταλλευτικών ορυκτών είτε αυτά ευρίσκονται επί της επιφάνειας, είτε υπό αυτή. Το δικαίωμα έρευνας και εκμεταλλεύσεως των ορυκτών αυτών παραχωρείται σε καθένα, σύμφωνα με τις διατάξεις της κείμενης νομοθεσίας. Τα μεταλλεία ως και τα συστατικά αυτών είναι ακίνητα και από της δημοσιεύσεως στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως του προβλεπόμενου από τη νομοθεσία παραχωρητηρίου, συνιστάται το δικαίωμα κυριότητας επί του μεταλλείου (δικαίωμα μεταλλειοκτησίας), το οποίο είναι αυτοτελές εμπράγματο δικαίωμα όλος διακεκριμένο από αυτό της κυριότητας του εδάφους.
5. Τα ποσά που καταβάλλονται εφάπαξ είτε στο Κράτος είτε σε τρίτο, για την απόκτηση του δικαιώματος εκμεταλλεύσεως του ορυχείου ή μεταλλείου, δηλαδή του εμπραγμάτου δικαιώματος της μεταλλειοκτησίας, συνιστούν την αξία κτήσεως του, η οποία προσανξάνεται με τα ειδικά έξοδα αγοράς (συμβολαιογραφικά κ.λ.π.) και καταχωρείται σε ιδιαίτερο λογαριασμό, τον 16.02 της κατηγορίας των ασώματων (αυλών) παγίων περιουσιακών στοιχείων και αποσβένεται είτε εφάπαξ κατά το έτος της πραγματοποιήσεως είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, εκτός αν ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας προβλέπουν διαφορετική ρύθμιση. Εάν εκτός από το εφάπαξ ποσό, καταβάλλονται ετησίως ή μηνιαίως ποσά, τα τελευταία καταχωρούνται στο λογαριασμό 61.98.00 "χρήσεις δικαιωμάτων".
6. Τα έξοδα που πραγματοποιούνται οι έρευνες ανευρέσεως ή αξιοποίησεως ορυχείου ή μεταλλείου παρακολουθούνται στο λογαριασμό 16.11 " έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων". Τα έξοδα αυτά αποσβένονται σύμφωνα με όσα ορίζονται από τη σχετική νομοθεσία.
7. Στο λογαριασμό 10.03 "λατομεία" παρακολουθούνται οι ιδιοκτήτες εκτάσεις γης, από τις οποίες, με κατάλληλα τεχνικά μέσα, γίνεται εξόρυξη λατομικών προϊόντων. Λατομικά προϊόντα είναι τα ορυκτά

εκείνα τα οποία δεν χαρακτηρίζονται ως μεταλλεύματα από τη νομοθεσία περί μεταλλείων, όπως είναι ιδίως τα διάφορα πετρώματα, τα μάρμαρα, οι κοινοί λίθοι, τα κονιάματα και τα ειδικά χρώματα.

Σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία (Ν. 1428/1984):

- Λατομείο είναι η έκταση γης μέσα στο λατομικό χώρο όπου αναπτύσσονται λατομικές εργασίες.
- Λατομικός χώρος είναι η ενιαία έκταση γης στην οποία έχει δικαίωμα εντοπισμού κοιτάσματος ή εκμετάλλευσης λατομικών ορυκτών ένας μόνο εκμεταλλευτής.
- Το δικαίωμα εκμετάλλευσης των λατομικών (αδρανών) υλικών ανήκει στον ιδιοκτήτη της εδαφικής έκτασης, μέσα στην οποία υπάρχουν αυτά ή σε εκείνον στον οποίο ο ιδιοκτήτης παραχώρησε το δικαίωμα του αυτό και ασκείται το δικαίωμα εκμετάλλευσης μετά από άδεια που χορηγείται από το Νομάρχη για διάστημα 15 ετών.

Σε περίπτωση παραχώρησης του δικαιώματος εκμετάλλευσης από τον ιδιοκτήτη σε τρίτο, το εφάπαξ ποσό που καταβάλλει ο τρίτος καταχωρείται στα λογιστικά του βιβλία στο λογαριασμό 16.02 και αποσβένεται είτε εφάπαξ, κατά το πρώτο έτος είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία, εκτός αν ειδικές διατάξεις της νομοθεσίας προβλέπουν διαφορετική ρύθμιση. Εάν εκτός από το εφάπαξ ποσό, καταβάλλονται και μηνιαίως ή ετησίως ποσά αυτά καταχωρούνται στο λογαριασμό 61.98.00 " χρήσεις δικαιωμάτων".

8. Στους λογαριασμούς 10.04 " αγροί", 10.05 "φυτείες" και 10.06 "δάση" παρακολουθούνται οι καλλιεργήσιμες καθώς και οι με οποιοδήποτε άλλο φυσικό τρόπο εκμεταλλεύσιμες εκτάσεις γης.
9. Στους λογαριασμούς 10.10 έως και 10.16 παρακολουθούνται οι εδαφικές εκτάσεις οι οποίες δεν χρησιμοποιούνται για τις κύριες δραστηριότητες του Δήμου, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες αυτού.
10. Οι εδαφικές εκτάσεις παρακολουθούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 10 με καταχώρηση σε αυτούς της αξίας κτήσεώς τους (αγοράς ή αποτιμήσεως λόγω εισφοράς τους, παραχώρησεώς τους κ.λπ.) ή της αξίας η οποία προκύπτει έπειτα από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως. Τα έξοδα κτήσεως των εδαφικών εκτάσεων (π.χ. φόροι μεταβίβασης, συμβολαιογραφικά και μεσιτικά οι αμοιβές μελετητών και δικηγόρων) δεν περιλαμβάνονται στην τιμή κτήσεως των στοιχείων αυτών και καταχωρούνται και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 16.14 "έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων" και αποσβένονται είτε εφάπαξ κατά το έτος της πραγματοποιήσεως τους είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία.
11. Τα έργα διαμορφώσεως των γηπέδων και άλλων εδαφικών εκτάσεων διακρίνονται σε δύο κατηγορίες:

α) Σε εκείνα που δεν φθείρονται (π.χ. εκβραχισμοί ή ισοπεδώσεις) και επομένως προσδίδουν αξία στο γήπεδο, συνεπώς τα σχετικά έξοδα αυξάνουν την αξία κτήσεως του.

β) Σε εκείνα που φθείρονται (π.χ. κατεδάφιση παλαιού κτιρίου, μανδρότοιχος, πλακόστρωση, αποχέτευση) και επομένως υπόκεινται σε τμηματική απόσβεση (υπό την προϋπόθεση ότι δεν επακολουθεί ανέγερση κτιρίου, γιατί τότε προσαυξάνουν το κόστος ανεγέρσεως του). Τα σχετικά έξοδα αν δεν έχουν περιληφθεί στο κόστος κτιρίων ή τεχνικών έργων ως κόστος υποδομής της κατασκευής τους, καταχωρούνται σε ιδιαίτερο λογαριασμό 11.03 "Υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων" και αποσβένονται όπως ορίζει η σχετική νομοθεσία.

12. Τα γήπεδα - οικόπεδα και άλλες εδαφικές εκτάσεις δεν φθείρονται από τη χρήση τους ή την πάροδο του χρόνου και για το λόγο αυτό δεν αποσβένονται. Όταν όμως για τις εδαφικές αυτές εκτάσεις υπάρχει κίνδυνος οικονομικής απαξιώσεως και υποτιμήσεως, για τις ειδικές αυτές περιπτώσεις, σχηματίζεται ειδική πρόβλεψη, η οποία καταχωρείται στο λογαριασμό 44.10 "προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων γηπέδων" με χρέωση του λογαριασμού 83.10.

13. Σε περίπτωση εκποίησης μη οικοδομημένης εδαφικής εκτάσεως (π.χ. γηπέδου- οικοπέδου) ισχύουν τα παρακάτω:

(α) Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής εκτάσεως καταχωρούνται το τίμημα πωλήσεως του πωλητηρίου συμβολαίου και οι τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη για υποτίμηση της πωλούμενης έκτασης (από το λογαριασμό 44.10). Στη χρέωση του ίδιου λογαριασμού φέρονται τα τυχόν έξοδα που δημιουργούνται για την πραγματοποίηση της πωλήσεως.

(β) Στη χρέωση του οικείου λογαριασμού της εδαφικής εκτάσεως μεταφέρονται, επίσης, το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων κτήσεως και των τυχόν εξόδων διαμορφώσεώς της. Οι μεταφορές αυτές γίνονται από τους λογαριασμούς 16.14 και 11.03, αντίστοιχα, στους οποίους προηγουμένως μεταφέρονται, από τους λογαριασμούς 16.99.14 και 11.99.03, οι διενεργημένες αποσβέσεις.

(γ) Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές, μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.00 "ζημιές από εκποίηση ακινήτων" όταν είναι ζημιά, ή στο λογαριασμό 81.03.00 "κέρδη από εκποίηση ακινήτων", όταν είναι κέρδος.

Στην περίπτωση εκποίησης οικοδομημένης εδαφικής εκτάσεως ισχύουν όσα αναφέρονται στην περίπτωση 9 του επόμενου 1.1.2.

1.1.2. Λογαριασμός 11 "Κτίρια – Εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα"

1. Κτίρια είναι οι οικοδομικές κατασκευές που γίνονται με τη χρησιμοποίηση δομικών υλικών και προορίζονται για στέγαση υπηρεσιών, κατοικίες, βιομηχανοστάσια, αποθήκες ή οποιαδήποτε άλλη εκμετάλλευση ή δραστηριότητα του Δήμου.
Βιομηχανοστάσια είναι οικοδομικές κατασκευές, μέσα στις οποίες έχουν μόνιμα εγκατασταθεί μηχανήματα και μηχανολογικές εγκαταστάσεις, συνδεδεμένες σε βιομηχανικό παραγωγικό κύκλωμα.
2. Εγκαταστάσεις κτιρίων είναι πρόσθετες εγκαταστάσεις, όπως ηλεκτρικές, υδραυλικές, μηχανολογικές, κλιματιστικές, τηλεπικοινωνιακές, αποχετεύσεως, εσωτερικής μεταφοράς, ενδοσυνεννοήσεως και άλλες, οι οποίες είναι συνδεδεμένες με το κτίριο κατά τέτοιο τρόπο, ώστε ο αποχωρισμός τους να μην είναι δυνατό να γίνει εύκολα και χωρίς βλάβη αυτών των ίδιων ή του κτιρίου ή χωρίς αλλοίωση της ουσίας τους ή του προορισμού τους. Οι εγκαταστάσεις αυτές παρακολουθούνται στους ίδιους υπολογαριασμούς του 11 στους οποίους παρακολουθούνται τα κτίρια στα οποία είναι ενσωματωμένες ή συνδεδεμένες. Αν δεν είναι κατά τον τρόπο αυτό συνδεδεμένες με το κτίριο, καταχωρούνται στο λογαριασμό 12.01 "Τεχνικές εγκαταστάσεις" ή ανάλογα, στον αρμόζοντα λογαριασμό του 14 "έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός".
3. Τεχνικά έργα είναι οι μόνιμες, κατά κανόνα, τεχνικές κατασκευές με τις οποίες τροποποιείται το φυσικό περιβάλλον με σκοπό την εξυπηρέτηση των δραστηριοτήτων του Δήμου (π.χ. δρόμοι, πλατείες, λιμάνια, φράγματα, λίμνες, διώρυγες, περιφράξεις, σήραγγες, γέφυρες, αεροδρόμια ή στάδια). Στο λογαριασμό 11.01 "τεχνικά έργα εξυπηρετήσεως μεταφορών" παρακολουθούνται όσα από τα έργα αυτά εξυπηρετούν τις μεταφορές του Δήμου. Επισημαίνεται ιδιαίτερος ότι οι δρόμοι, πλατείες, λιμάνια, λίμνες, διώρυγες, περιφράξεις, στάδια, πάρκα, γέφυρες, σήραγγες, φράγματα κ.λ.π., που είναι κοινής χρήσεως παρακολουθούνται στο λογαριασμό 17 και ισχύουν για αυτά τα όσα αναφέρονται στην ίδια ενότητα στο κεφάλαιο 1.1.8.
4. Στο λογαριασμό 11.03 "υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων" και άλλων εδαφικών εκτάσεων, όταν συντρέχουν οι εξής δύο βασικές προϋποθέσεις: α) οι δαπάνες αυτές δεν πρέπει να έχουν περιληφθεί στο κόστος κτιρίων ή τεχνικών έργων ως κόστος υποδομής της κατασκευής τους και β) οι διαμορφώσεις να φθείρονται και για το λόγο αυτό αποσβένονται, όπως ορίζεται και στην ίδια ενότητα στο κεφάλαιο 1.1.1.
5. Στους λογαριασμούς 11.07 "κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων σε ακίνητα τρίτων", 11.08 "τεχνικά έργα εξυπηρετήσεως μεταφορών σε ακίνητα

τρίτων", 11.09 "λοιπά τεχνικά έργα σε ακίνητα τρίτων" και 11.10 "υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων τρίτων" παρακολουθούνται τα κτίρια και τεχνικά έργα που κατασκευάζονται, καθώς και τα έξοδα που γίνονται σε ακίνητα κυριότητας τρίτων, όταν ο Δήμος έχει δικαίωμα χρήσεως για ορισμένο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά, μετά τη πάροδο το οποίο τα εν λόγω έργα (π.χ. κτίρια ή διαμορφώσεις) περιέχονται στον κύριο του ακινήτου χωρίς αντάλλαγμα ή καθίστανται κοινής χρήσεως. Στους λογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται : α) το κόστος ανεγέρσεως κτιρίων και τεχνικών έργων, β) το κόστος διαμορφώσεων, βελτιώσεων και προσθηκών πάνω σε κτίρια και τεχνικά έργα και γ) τα έξοδα διαμορφώσεως εδαφικών εκτάσεων. Τα κτίρια και τα τεχνικά έργα που κατασκευάζονται από το Δήμο σε ακίνητα τρίτων, καθώς και τα έξοδα που πραγματοποιούνται για αυτά, αποσβένονται ανάλογα με το χρόνο της συμβατικής χρησιμοποίησεως τους, με τον όρο ότι ο συντελεστής αποσβέσεως που προσδιορίζεται με βάση το χρόνο χρησιμοποίησεως δεν θα είναι μικρότερος από το συντελεστή που εφαρμόζεται σε ομοειδή ιδιόκτητα πάγια στοιχεία. Για την ιδιοκτήτρια του γηπέδου - οικοπέδου οικονομική μονάδα, το κόστος κατασκευής του κτιρίου ή του τεχνικού έργου αποτελεί εισόδημα εξ εκμισθώσεως οικοδομών, το οποίο κατανέμεται στα έτη της συμβατικής χρησιμοποίησεως του έργου υπό του τρίτου.

6. Στους λογαριασμούς 11.14 έως και 11.17 καθώς και 11.21 έως και 11.24 παρακολουθούνται τα κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα τα οποία δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις κύριες δραστηριότητες του Δήμου ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες του.
7. Τα κτίρια – εγκαταστάσεις κτιρίων και τα τεχνικά έργα παρακολουθούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 11 έπειτα από καταχώρηση σε αυτούς: α) της αξίας κτήσεώς τους αγοράς ή εκτιμήσεως τους όταν πρόκειται για εισφορά, παραχώρηση κ.λπ. ή της αξίας που προκύπτει μετά από νόμιμη αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως και β) το κόστος κατασκευής τους, όταν πρόκειται για ιδιοκατασκευές, το οποίο προκύπτει από τον οικείο υπολογαριασμό 15.01 "κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα υπό κατασκευή". Τα έξοδα κτήσεως των κτιρίων - τεχνικών έργων (π.χ. φόροι μεταβιβάσεως, συμβολαιογραφικά και μεσιτικά) καταχωρούνται και παρακολουθούνται στον λογαριασμό 16.14 " έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων ". Η αξία κτήσεως των κτιρίων και τεχνικών έργων προσυξάνεται με την αξία των επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων που γίνονται κάθε φορά.
8. Σχετικά με τις αποσβέσεις των κτιρίων - εγκαταστάσεων κτιρίων - τεχνικών έργων ισχύουν όσα αναφέρονται στην παράγραφο 2.2.102.
9. Σε περίπτωση εκποιήσεως ακινήτου ισχύουν τα ακόλουθα:

- α) Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού του κτιρίου ή του τεχνικού έργου καταχωρείται το τίμημα πωλήσεως του πωλητηρίου συμβολαίου και στη χρέωση του καταχωρούνται τα έξοδα που τυχόν δημιουργούνται για την επίτευξη της πωλήσεως.
- β) Στη χρέωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρονται η αξία του αντίστοιχου γηπέδου ή άλλης εδαφικής εκτάσεως και το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων διαμορφώσεως του γηπέδου (δηλαδή το υπόλοιπο του λογαριασμού 11.03 που προκύπτει μετά τη μεταφορά στο λογαριασμό αυτό των αποσβέσεων του λογαριασμού 11.99.03). Στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρεται η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη για υποτίμηση του πωλούμενου γηπέδου (από το λογαριασμό 44.10).
- γ) Στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρονται οι αποσβέσεις που διενεργήθηκαν μέχρι την πώληση και στη χρέωσή του μεταφέρεται το αναπόσβεστο υπόλοιπο των εξόδων κτήσεως του ακινήτου (δηλαδή το υπόλοιπο του λογαριασμού 16.14 που προκύπτει μετά τη μεταφορά στο λογαριασμό αυτό των αποσβέσεων του λογαριασμού 16.99.14).
- δ) Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.00 "ζημιές από εκποίηση ακινήτων" ή 81.02.01 "ζημιές από εκποίηση τεχνικών έργων", όταν είναι ζημιά, ή στο λογαριασμό 81.03.00 " κέρδη από εκποίηση ακινήτων" ή 81.03.01 "κέρδη από εκποίηση τεχνικών έργων", όταν είναι κέρδος.
10. Σε περίπτωση κατεδαφίσεως κτιρίου, το οποίο δεν έχει αποσβεστεί ολοκληρωτικά, η αναπόσβεστη αξία του μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 16.19 "λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως" και αποσβένεται είτε εφάπαξ είτε μέσα σε μία πενταετία. Τα έξοδα κατεδαφίσεως παλαιού κτιρίου καταχωρούνται στο λογαριασμό 11. 03 " υποκείμενες σε απόσβεση διαμορφώσεις γηπέδων", εκτός αν επακολουθεί ανέγερση νέου κτιρίου, οπότε τα έξοδα αυτά προσαυξάνουν το κόστος ανεγέρσεώς του. Οι αποζημιώσεις που τυχόν καταβάλλονται σε μισθωτές του υπό κατεδάφιση παλαιού κτιρίου προσαυξάνουν το κόστος ανεγέρσεως του νέου.

1.1.3. Λογαριασμός 12 "Μηχανήματα - Τεχνικές εγκαταστάσεις - Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός"

1. Στο λογαριασμό 12.00 παρακολουθούνται τα μηχανήματα του Δήμου, δηλαδή οι μηχανολογικές κατασκευές, μόνιμα εγκαταστημένες ή κινητές, οι οποίες χρησιμεύουν για να αποσπούν από τη φύση, να επεξεργάζονται ή να μετασχηματίζουν υλικά αγαθά ή για να παράγουν υπηρεσίες που αποτελούν αντικείμενο δραστηριότητας.

2. Στο λογαριασμό 12.01 παρακολουθούνται οι τεχνικές εγκαταστάσεις του Δήμου, δηλαδή τεχνικές κατασκευές και γενικά τεχνολογικές διευθετήσεις που γίνονται για τη μόνιμη εγκατάσταση μηχανημάτων και τη σύνδεση τους με το λειτουργικό κύκλωμα του Δήμου. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και οι κάθε είδους εγκαταστάσεις του Δήμου, οι οποίες, χωρίς να συσχετίζονται με τα μηχανήματα έχουν σχέση με το λειτουργικό κύκλωμα του Δήμου (π.χ. εγκαταστάσεις θέρμανσης, υδραυλικές και τηλεφωνικές εγκαταστάσεις ή αποθηκευτικές δεξαμενές), με τη προϋπόθεση ότι δεν είναι συνδεδεμένες με τις κτιριακές εγκαταστάσεις ή είναι συνδεδεμένες με αυτές, αλλά κατά τρόπο που ο αποχωρισμός τους είναι δυνατό να συντελεστεί εύκολα και χωρίς βλάβη της ουσίας τους ή των κτιριακών εγκαταστάσεων.
3. Στο λογαριασμό 12.02 παρακολουθούνται τα φορητά μηχανήματα "χειρός", δηλαδή τα φορητά μικρομηχανήματα που έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος και μικρότερη από τη παραγωγική ζωή των μηχανημάτων του λογαριασμού 12.00.
4. Στο λογαριασμό 12.03 παρακολουθούνται τα εργαλεία, δηλαδή τα μηχανολογικά και άλλης φύσεως αντικείμενα που χρησιμοποιούνται με το χέρι και έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερη από ένα έτος. Τα μικροεργαλεία που αποσβένονται εφάπαξ στη χρήση που θα χρησιμοποιηθούν παρακολουθούνται στο λογαριασμό 25.00 "μικρά εργαλεία".
5. Στο λογαριασμό 12.04 παρακολουθούνται τα καλούπια και ιδιοσκευές του Δήμου, δηλαδή οι μηχανολογικές και άλλης φύσεως κατασκευές, οι οποίες προσαρμόζονται στα καθ' αυτό μηχανήματα για τη παραγωγή εξειδικευμένων αντικειμένων, αποχωρίζονται από αυτά μετά από την εκτέλεση του συγκεκριμένου έργου και παραμένουν σε αδράνεια μέχρι να επαναχρησιμοποιηθούν (π.χ. καλούπια, μήτρες ή κεφαλές).
6. Στο λογαριασμό 12.05 παρακολουθούνται τα διάφορα μηχανολογικά όργανα, π.χ. μετρήσεων, πειραματισμών ή ελέγχων.
7. Στο λογαριασμό 12.06 παρακολουθείται ο μηχανολογικός εξοπλισμός του Δήμου ο οποίος δεν είναι δυνατόν να ενταχθεί σε μια από τις κατηγορίες εξοπλισμού των λογαριασμών 12.00 - 12.05. Επισημαίνεται ότι ο προαιρετικός λογαριασμός 12.06 μπορεί να διασπαστεί σε περισσότερους, με τη χρησιμοποίηση του κωδικού αυτού και των κενών κωδικών 12.90 - 12.98, έτσι ώστε η παρακολούθηση των ειδικών κατηγοριών μηχανολογικού εξοπλισμού να είναι άνετη και σωστή.
8. Στους λογαριασμούς 12.07, 12.08 και 12.09 παρακολουθούνται τα μηχανήματα, οι εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός του Δήμου, που έχουν εγκατασταθεί σε ακίνητα τρίτων και που, μετά παρέλευση ορισμένου χρόνου, συμβατικά καθορισμένου, η κυριότητά

τους περιέχεται στους κύριους των ακινήτων χωρίς αντάλλαγμα ή γίνονται κοινής χρήσεως. Σχετικά με τον υπολογαριασμό των αποσβέσεων των παγίων αυτών ισχύουν όσα αναφέρονται στην περίπτωση 5 του κεφαλαίου 1.1.2. του ίδιου κεφαλαίου για το λογαριασμό 11.07.

9. Στους λογαριασμούς 12.10 έως και 12.19 παρακολουθούνται τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός, όταν δεν χρησιμοποιούνται παραγωγικά για τις δραστηριότητες του Δήμου, ούτε και για τις παρεπόμενες ασχολίες του. Στους ίδιους λογαριασμούς παρακολουθούνται και τα μηχανήματα και άλλα πάγια τα οποία θεωρούνται ως οριστικά εκτός εκμεταλλεύσεως, είτε έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, οπότε η παρακολούθηση γίνεται με μια λογιστική μονάδα, είτε δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, οπότε η παρακολούθησή τους γίνεται με την αξία κτήσεώς τους. Πριν από τη μεταφορά της αξίας, π.χ. των μηχανημάτων, στους οικείους λογαριασμούς εκτός εκμεταλλεύσεως, προηγείται η μεταφορά των αποσβέσεων, είτε στην πίστωση των οικείων υπολογισμών του 12, όταν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, είτε στους οικείους υπολογαριασμούς αποσβέσεων, π.χ. των μηχανημάτων εκτός εκμεταλλεύσεως του 12.99, όταν δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί.

10. Τα μηχανήματα, οι τεχνικές εγκαταστάσεις και ο λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός παρακολουθούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 12 έπειτα από καταχώρηση σε αυτούς:

α) Της αξίας κτήσεως τους (αγοράς, εκτιμήσεως όταν πρόκειται για εισφορά σε είδος ή συγχώνευση) ή της αναπροσαρμοσμένης αξίας η οποία προκύπτει μετά από τυχόν αναπροσαρμογή της αξίας κτήσεως που γίνεται με ειδικό νόμο.

Η κατά τα ως άνω αξία κτήσεως των αγοραζόμενων μηχανημάτων, τεχνικών εγκαταστάσεων και μηχανολογικού εξοπλισμού αποτελείται από τα εξής στοιχεία:

- Από την τιμολογιακή αξία αγοράς, που αναγράφεται στα οικεία τιμολόγια αγοράς, μειωμένη κατά τις τυχόν χορηγημένες από τους προμηθευτές εκπτώσεις και απαλλαγμένη από τους τυχόν τόκους που καταβάλλει ο αγοραστής στους προμηθευτές ή σε τρίτους, για τις πιστώσεις ή τα δάνεια που χορηγήθηκαν για την αγορά των προαναφερόμενων μηχανημάτων κ.λ.π.
- Από τα ειδικά έξοδα αγοράς, δηλαδή εκείνα που πραγματοποιούνται κατά τρόπο άμεσο για κάθε συγκεκριμένη αγορά μέχρι να παραληφθεί το αγαθό (μηχάνημα κ.λ.π.) και να φθάσει στα βιομηχανοστάσια ή τις αποθήκες του Δήμου (δασμοί εισαγωγής, ασφάλιστρα, έξοδα μεταφοράς και παραλαβής καθώς και παρόμοια έξοδα).
- Από τα άμεσα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολογήσεως μέχρι να τεθούν σε κατάσταση λειτουργίας, τα μηχανήματα κ.λ.π.

- β) Του κόστους ιδιοκατασκευής τους, όταν πρόκειται για ιδιοκατασκευές, το οποίο προκύπτει από τον οικείο υπολογαριασμό του 15 και το οποίο προσαυξάνεται με τα έξοδα εγκαταστάσεως και συναρμολόγησης τους.
- γ) Η παραπάνω αξία κτήσεως και το κόστος σε ιδιοκατασκευής προσαυξάνεται με την αξία των επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων που γίνονται κάθε φορά.
11. Σχετικά με τις αποσβέσεις των μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού ισχύουν όσα αναφέρονται στην ίδια ενότητα στο κεφάλαιο 1.1 για τις αποσβέσεις πάγιων περιουσιακών στοιχείων.
12. Σε περίπτωση πώλησεως μηχανήματος και γενικά περιουσιακού στοιχείου το λογαριασμό 12 ισχύουν τα εξής : α) Στην πίστωση του οικείου λογαριασμού π.χ. του μηχανήματος, καταχωρείται το τίμημα πώλησεως και στη χρέωση του καταχωρούνται τα έξοδα που τυχόν δημιουργούνται για την επίτευξη της πώλησης. β) Στην πίστωση του ίδιου λογαριασμού μεταφέρονται οι αποσβέσεις που διενεργήθηκαν μέχρι την πώληση. γ) Το αποτέλεσμα που προκύπτει μετά από τις παραπάνω καταχωρήσεις και μεταφορές μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.02.02. "ζημιές από εκποίηση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων - λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού", όταν είναι ζημιά, ή στο λογαριασμό 81.03.02 "κέρδη από εκποίηση μηχανημάτων - τεχνικών εγκαταστάσεων – λοιπού μηχανολογικού εξοπλισμού " όταν είναι κέρδος.
13. Σε περίπτωση ολοκληρωτικής αχρηστεύσεως ή καταστροφής, π.χ. μηχανημάτων τα οποία δεν έχουν ολοκληρωτικά αποσβεστεί, η αναπόσβεστη αξία τους μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού ο 81.02.99 "λοιπές έκτακτες ζημιές".

1.1.4. Λογαριασμός 13 "Μεταφορικά μέσα"

1. Στους οικείους υπολογαριασμούς του 13 παρακολουθούνται τα κάθε είδους οχήματα (όπως, αυτοκίνητα Ι.Χ., λεωφορεία, απορριμματοφόρα αυτοκίνητα φορτηγά, εκσκαφείς, φορτωτές κλπ.) με τα οποία ο Δήμος διενεργεί μεταφορές και μετακινήσεις προσωπικού του ή των υλικών αγαθών του και καλύπτει λοιπές οι λειτουργικές του ανάγκες, είτε μέσα στους χώρους της δραστηριότητάς του, είτε έξω από αυτούς. Διευκρινίζεται ότι στο λογαριασμό 13.06 "μέσα εσωτερικών μεταφορών" παρακολουθούνται τα μεταφορικά μέσα που χρησιμοποιούνται για τις μεταφορές εντός των εγκαταστάσεων του Δήμου, τα οποία κατά κανόνα είναι χωρίς αριθμό κυκλοφορίας.

2. Σχετικά με τη λειτουργία και άλλες λεπτομέρειες που αφορούν τους υπολογαριασμούς του 13 ισχύουν ανάλογα όσα ορίζονται στο προηγούμενο κεφάλαιο 1.1.3. για το λογαριασμό 12.
3. Τα παραδιδόμενα στον ΟΔΔΥ για εκποίηση οχήματα καταχωρούνται στο λογαριασμό 12.90" μηχανήματα και λοιπός εξοπλισμός στον ΟΔΔΥ για εκποίηση".

1.1.5. Λογαριασμός 14 "Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός"

1. Στους οικείους υπολογαριασμούς του 14 παρακολουθούνται τα έπιπλα και ο λοιπός εξοπλισμός των διαφόρων κτιριακών χώρων του Δήμου (π.χ. γραφείων, εργαστηρίων, καταστημάτων ή αποθηκών).
2. Στον υπολογαριασμό 14.00 "έπιπλα" παρακολουθούνται τα κινητά αντικείμενα ή εκείνα που είναι εγκαταστημένα, αλλά είναι δυνατό να αποχωριστούν εύκολα και χωρίς βλάβη και τα οποία ορίζονται για τη συμπλήρωση ή τον καλλωπισμό των κτιριακών χώρων και χρησιμοποιούνται, κατά κανόνα, από το προσωπικό του Δήμου στο οποίο ανήκουν.
3. Στον υπολογαριασμό 14.01 "σκεύη" παρακολουθούνται τα διάφορα είδη εστίασεως, τα οποία χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση αναγκών του Δήμου (π.χ. ψύκτες νερού, ψυγεία, ηλεκτρικοί φούρνοι ή σκεύη κουζίνας).
4. Στον υπολογαριασμό 14.02 "μηχανές γραφείων" παρακολουθούνται οι κάθε είδους μηχανές γραφείων (π.χ. λογιστικές, αριθμομηχανές ή γραφομηχανές) του Δήμου.
5. Στο υπολογαριασμό 14.03 "ηλεκτρικοί υπολογιστές και ηλεκτρονικά συστήματα" παρακολουθούνται τα κάθε είδους ηλεκτρονικά μηχανήματα και computers που εξυπηρετούν τις ανάγκες του Δήμου, όπως π.χ. οι διερευνητές, ηλεκτρονικές λογιστικές μηχανές, ηλεκτρονικές οθόνες, οι εκτυπωτές.
6. Στον υπολογαριασμό 14.04 "μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς" παρακολουθούνται τα περιουσιακά στοιχεία, τα οποία χρησιμοποιούνται ως μέσα αποθήκευσης και μεταφοράς, έχουν παραγωγική ζωή μεγαλύτερα από ένα έτος και αποσβένονται τμηματικά (π.χ. δεξαμενές, δοχεία, σιλό, κοντέηνερ ή παλέτες).
7. Στον υπολογαριασμό 14.05 "επιστημονικά όργανα" παρακολουθούνται τα φορητά μέσα με τα οποία εξασφαλίζονται οι ανάγκες ανάλυσης, μετρήσεις και δοκιμές πάνω σε υλικά, δυνάμεις και διάφορες μορφές ενεργείας (π.χ. αντιδραστήρες, αποστακτήρες, ζυγοί ακριβείας, μετρητές αντοχής υλικού σε κρούσεις, εφελκυσμό ή θραύση, συσκευές τεχνητής δημιουργίας διαφόρων συνθηκών περιβάλλοντος ή συσκευές δημιουργίας κενού).

8. Στον υπολογαριασμό 14.06 "ζώα για πάγια εκμετάλλευση" παρακολουθούνται τα ζώα, τα οποία τυχόν κατέχει ο Δήμος και τα χρησιμοποιεί.
9. Στον υπολογαριασμό 14.08 " εξοπλισμός τηλεπικοινωνιών" παρακολουθούνται τα κάθε είδους φορητά ή εγκατεστημένα μέσα τηλεπικοινωνιών (π.χ. τηλεφωνικά κέντρα, τηλεφωνικές συσκευές ή συσκευές τέλεξ και φαξ).
10. Στο λογαριασμό 14.09 καταχωρούνται τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν στην κατηγορία των επίπλων και του λοιπού εξοπλισμού, αλλά δεν εντάσσονται στους λογαριασμούς 14.00 - 14.08.
Η περαιτέρω ανάπτυξη του λογαριασμού 14.09, πέραν των υποχρεωτικών τριτοβάθμιων του σχεδίου, είναι ελεύθερη για κάθε Δήμο. Όταν τα έξοδα κατασκευής και εγκαταστάσεως τυχόν φωτεινών επιγραφών, μέσω των οποίων προβάλλεται ο Δήμος ή το έργο του, είναι σημαντικά και ως εκ τούτου πρέπει να αποσβεστούν τμηματικά κατ' έτος, καταχωρούνται στο λογαριασμό 14.09 "Λοιπός εξοπλισμός". Τα έξοδα λειτουργίας και συντηρήσεως τους καταχωρούνται σε ιδιαίτερο υπολογαριασμό εξόδου του λογαριασμού 64.02 "έξοδα εκθέσεων, προβολής και διαφήμισης", ενώ σε άλλο ιδιαίτερο υπολογαριασμό του 62.04 καταχωρούνται τα τυχόν καταβαλλόμενα ενοίκια για την εγκατάσταση και λειτουργία φωτεινών επιγραφών.
11. Στο λογαριασμό 14.30 "Έργα τέχνης, κειμήλια και λοιπά είδη μη υποκείμενα σε απόσβεση", καταχωρούνται και παρακολουθούνται τα έργα τέχνης και λοιπά είδη, όπως ζωγραφικοί πίνακες, ιστορικά έγγραφα ή άλλα αντικείμενα μεγάλης ιστορικής κ.λ.π. αξίας (κειμήλια), για τα οποία δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις διενέργειας αποσβέσεων.
12. Σχετικά με τη λειτουργία και άλλες λεπτομέρειες που αφορούν τους υπολογαριασμούς του 14 ισχύουν ανάλογα όσα ορίζονται σε προηγούμενο κεφάλαιο για το λογαριασμό 12.

1.1.6. Λογαριασμός 15 "Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων"

1. Στον πρωτοβάθμιο λογαριασμό 15 και στους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται και παρακολουθούνται, αφενός τα ποσά που διατίθενται για την απόκτηση οποιονδήποτε νέων παγίων περιουσιακών στοιχείων, είτε με απευθείας αγορά είτε με κατασκευή (μέσω εργολάβων ή ιδιοκατασκευής), αφετέρου τα ποσά που προκαταβάλλονται για την αγορά όμοιων στοιχείων. Το κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού υπόλοιπο του λογαριασμού 15 απεικονίζει τον μη ολοκληρωμένο κόστος των παγίων στοιχείων, τα

οποία, μέχρι την ημέρα εκείνη, δεν είχαν παραληφθεί ή δεν είχε συντελεστεί η αποπεράτωσής τους.

2. Επιβάλλεται η τήρηση του λογαριασμού 15 με την ανάπτυξη που παρατίθεται στην ανάπτυξη του Ε.Λ.Σ., για να συγκεντρώνεται προηγουμένως το κόστος κάθε επενδύσεως και κατόπιν να μεταφέρεται λογιστικώς από το λογαριασμό 15 στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς των λογαριασμών 10-14, 16 ή του λογαριασμού 67 ή του λογαριασμού 17. Η ανωτέρω τακτική οφείλεται στους κάτωθι, κυρίως, λόγους :

α) Οι πάγιες επενδύσεις που πραγματοποιεί ο Δήμος μπορεί να χρηματοδοτηθούν από διαφορετικές πηγές αλλά και από ίδιους πόρους. Επισημαίνεται ότι στο λογαριασμό 43 "Επιχορηγήσεις Επενδύσεων" παρακολουθείται η προέλευση κάθε επιχορηγήσεως και ο σκοπός αυτής (δηλαδή, η επένδυση που αφορά).

β) Η πραγματοποίηση των επενδύσεων είναι συνήθως μακρόχρονη και συνεπώς ολοκλήρωση του κόστους κάθε επενδύσεως βραδύνει. Συνεπώς, πρέπει να παρακολουθείται η ιστορική εξέλιξη του κόστους της επενδύσεως.

γ) Οι πραγματοποιούμενες επενδύσεις δεν ανήκουν πάντα κατά κυριότητα στο Δήμο, που έχει την επιμέλεια της πραγματοποιήσεως ή γενικότερα μπορεί να πρόκειται για περιουσιακά στοιχεία κοινής χρήσεως π.χ. Μνημεία, Πλατείες, Πάρκα.

Όταν ολοκληρωθεί η επένδυση πραγματοποιείται μεταφορά του κόστους αυτής από το λογαριασμό 15 στους αρμόδιους λογαριασμούς, σύμφωνα με όσα ορίζονται στις παραγράφους 4 μέχρι 9 κατωτέρω.

3. Οι προκαταβολές που δίνονται σε κατασκευαστές παγίων στοιχείων, καθώς και σε προμηθευτές υλικών κατασκευής ή προμηθευτές αυτούσιων όμοιων στοιχείων, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 15.09 "προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων". Μετά τη λήψη του σχετικού τιμολογίου ή προκειμένου για εισαγωγή από το εξωτερικό, μετά τον προσδιορισμό του κόστους αγοράς, πιστώνεται ο λογαριασμός 15.09 με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 15. Παρέχεται η ευχέρεια στους Δήμους να παρακολουθούν τις προκαταβολές για κτήση παγίων στοιχείων, ως εξής :

α) οι προκαταβολές που δίνονται για εισαγωγή υλικών ή αυτούσιων παγίων στοιχείων από το εξωτερικό, μπορεί να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 32.00 "παραγγελίες παγίων στοιχείων".

β) Οι προκαταβολές που δίνονται σε προμηθευτές ή κατασκευαστές παγίων στοιχείων του εσωτερικού, δύνανται να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 50.08 "προμηθευτές εσωτερικού παγίων στοιχείων".

γ) Στο τέλος κάθε χρήσεως το υπόλοιπο του λογαριασμού 15 "ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων" και τα χρεωστικά υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 32.00

"παραγγελίες παγίων στοιχείων" και 50.08 "προμηθευτές εσωτερικού - λογαριασμός παγίων στοιχείων" εμφανίζονται στον ισολογισμό σε ένα ενιαίο κονδύλι.

4. Στους υπολογαριασμούς των λογαριασμών 15.10 «Απαλλοτριώσεις και αγορές εδαφών», 15.11 «Κτίρια - Εγκαταστάσεις Κτιρίων - Τεχνικά έργα», 15.12 «Μηχανήματα και Εγκαταστάσεις», 15.13 «Μεταφορικά μέσα», 15.14 «Επιπλα και Σκεύη», 15.16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις» παρακολουθείται η διαμόρφωση του κόστους των αντίστοιχων περιουσιακών στοιχείων. Στον λογαριασμό 15.17 παρακολουθείται η διαμόρφωση του κόστους των παγίων (μονίμων) εγκαταστάσεων που είναι κοινής χρήσεως.
5. Το κόστος που συγκεντρώνεται στους λογαριασμούς 15.10 – 15.14, 15.16 και 15.17 μέχρις ότου ολοκληρωθεί μπορεί να καλύπτεται από ίδιους πόρους του Δήμου (μέσω εργολάβων ή προμηθευτών ή ιδιοκατασκευής) ή και από επιχορηγήσεις του Δημοσίου ή τρίτων.
6. Όταν ολοκληρωθεί η επένδυση πραγματοποιείται η μεταφορά του κόστους από τους υπολογαριασμούς των 15.10, 15.11, 15.12, 15.13, 15.14 και 15.16 στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς 10 «Εδαφικές εκτάσεις», 11 «Κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - Τεχνικά έργα», 12 «Μηχανήματα και εγκαταστάσεις», 13 «Μεταφορικά μέσα», 14 «Επιπλα και Σκεύη» και 16 «Ασώματες ακινητοποιήσεις», εφόσον το κόστος της επενδύσεως έχει καλυφθεί από ίδιους πόρους του Δήμου και ανήκει η επένδυση στην περιουσία του Δήμου. Η ολοκλήρωση των παγίων (μονίμων) εγκαταστάσεων που είναι κοινής χρήσεως μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 17 « Πάγιες (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως». Η κατά τα ως άνω μεταφορά γίνεται με χρέωση του αρμόδιου υπολογαριασμού των λογαριασμών 10-15, 16 και 17 και αντίστοιχη πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των 15.10 - 15.14, 15.16 και 15.17 αντίστοιχα.
7. Αν τα υπό κατασκευή πάγια στοιχεία που απεικονίζονται στους οικείους υπολογαριασμούς 15.10 - 15.14 και 15.16 χρηματοδοτήθηκαν με την ολοκλήρωσή τους από τους ίδιους πόρους του Δήμου και αποτελούν περιουσία του Δήμου μεταφέρονται στους οικείους λογαριασμούς 10 - 14 και 15 αντίστοιχα, όπως προαναφέρθηκε στην παράγραφο 6. Αν όμως τα προαναφερόμενα στοιχεία δεν ανήκουν στην περιουσία του Δήμου αλλά χαρακτηρίζονται ως κοινής χρήσεως, τότε η μεταφορά από τους λογαριασμούς 15.10-15.14 και 15.16 γίνεται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 17. Το κόστος των παγίων στοιχείων κοινής χρήσεως πρέπει να αποσβεστεί τμηματικά με βάση τους προβλεπόμενους από τη νομοθεσία ετήσιους συντελεστές αποσβέσεων η ελλείψει αυτών με βάση την πιθανολογούμενη διάρκεια ζωής αυτών των παγίων στοιχείων κοινής χρήσεως. Ευνόητο ότι τα

ανήκοντα στην περιουσία του Δήμου στοιχεία αποσβένονται κανονικά, όπως προβλέπεται από τη σχετική νομοθεσία.

8. Τα πάγια στοιχεία κοινής χρήσεως που κατασκευάστηκαν ή αποκτήθηκαν :

α) Με επιχορηγήσεις τρίτων μπορεί να αποσβένονται τμηματικά ή εφάπαξ με αντίστοιχη και ισόποση μεταφορά στα έσοδα της χρήσεως της αναλογούσης επιχορηγήσεως.

β) Με επιχορηγήσεις τρίτων και με ίδιους πόρους του Δήμου μπορεί να αποσβένεται κατ' έτος (τμηματικά) το συνολικό κόστος κατασκευής των παγίων αυτών με αναλογική μεταφορά στα έσοδα της αντιστοιχούσας στην απόσβεση επιχορηγήσεως.

9. Είναι δυνατό ένα περιουσιακό στοιχείο να κατασκευάζεται από έναν Δήμο και το κόστος αυτού μπορεί :

α) Να καλύπτεται πλήρως με επιχορηγήσεις και να πρέπει το πάγιο αυτό στοιχείο όταν ολοκληρωθεί να μεταβιβαστεί στο Δημόσιο ή σε ΝΠΔΔ ή σε άλλο Δημόσιο οργανισμό ή φορέα.

Το κόστος του στοιχείου αυτού όταν ολοκληρωθεί πρέπει να συμψηφίζεται με την επιχορήγηση, δηλαδή κατά τη μεταβίβαση του στοιχείου, πρέπει να χρεώνεται ο λογαριασμός 43, στον οποίο είχε απεικονιστεί η επιχορήγηση ή οι επιχορηγήσεις και να πιστώνεται ο λογαριασμός 15. Σε περίπτωση που η επιχορήγηση υπερκαλύπτει το κόστος μπορεί να υπάρχει υποχρέωση επιστροφής του επί πλέον ποσού ή να επιβάλλεται τρόπος διαχείρισεως του σύμφωνα με τους όρους της επιχορηγήσεως ή της ισχύουσα νομοθεσίας.

β) Να καλύπτεται στο σύνολο ή κατά μέρος από ίδιους πόρους του Δήμου και να πρέπει το πάγιο αυτό να μεταβιβασθεί σε τρίτο.

Το κόστος του πάγιου αυτού στοιχείου που έχει καλυφθεί από ίδιους πόρους του Δήμου μεταφέρεται σε υπολογαριασμό του λογαριασμού 67. Ευνόητο τυγχάνει ότι για το μέρος του κόστους που έχει καλυφθεί με επιχορήγηση, ισχύουν όσα προαναφέρθηκαν ανωτέρω στην περίπτωση (α). Στην τελευταία αυτή περίπτωση, αν η κατασκευή του στοιχείου διαρκεί πέραν της χρήσεως και είναι γνωστό ότι το στοιχείο αυτό θα παραδοθεί σε τρίτο, τότε μεταφορά στο λογαριασμό 67 του κόστους που πραγματοποιήθηκε μέσα σε κάθε χρήση γίνεται με πίστωση αντίστοιχου αντίθετο υπολογαριασμού που δημιουργείται με τη χρησιμοποίηση του τελευταίου κωδικού (που λήγει σε 99) της οικείας βαθμίδας λογαριασμών (π.χ. για το λογαριασμό 15.11.02.06 «δαπάνες κατασκευής κτιρίου οδού «Κ» ο αντίθετος θα είναι 15.11.02.99 «αντίθετος λογαριασμός μεταφοράς ετήσιας δαπάνης» στο λογαριασμό 67). Όταν ολοκληρωθεί το κόστος και παραδοθεί το στοιχείο θα πιστώνεται ο οικείος υπολογισμός του 15 με αντίστοιχη χρέωση του αντιθέτου του.

10. Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμό 15.19 «Λοιπός κεφαλαιακός εξοπλισμός» παρακολουθεί τη διαμόρφωση του κόστους των λοιπών πάγιας μορφής στοιχείων που δεν εντάσσονται στους λογαριασμούς 15.10 - 15.14 και 15.16 και ανήκουν στην περιουσία του Δήμου. Αν αφορούν σε κοινής χρήσεως πάγιας εγκαταστάσεις παρακολουθούνται στο λογαριασμό 15.17.19 «Λοιπές εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως υπό εκτέλεση».
11. Στους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 15.20 «Μελέτες - Έρευνες - Πειραματικές εργασίες και ειδικές δαπάνες» απεικονίζονται :
- (α) Οι δαπάνες για μελέτες και έρευνες κατασκευής, επεκτάσεως ή συμπληρώσεως κτιρίων και λοιπών έργων. Οι δαπάνες αυτές μετά την ολοκλήρωσή τους, μεταφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς πολυετούς απόσβεσης του 16.
- (β) Οι ειδικές δαπάνες που αφορούν την εφαρμογή του σχεδίου πόλεως, δαπάνες κατεδαφίσεως λόγω ρυμοτομίας ή επικίνδυνων κτιρίων ή αυθαιρέτων ή άλλες ειδικές δαπάνες. Και οι δαπάνες αυτές λόγω της φύσεως τους είναι πολυετούς αποσβέσεως και πρέπει να μεταφερθούν στους οικείους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 16, εκτός από τις δαπάνες κατασκευής, επεκτάσεως και συμπληρώσεως - πλην κτιρίων - (κ.α. 15.20.20.09) που πρέπει να μεταφερθούν σε αρμόδιους υπολογαριασμούς των 12, 13, 14, 16 και 17, αναλόγως της φύσεως κάθε δαπάνης.
12. Το κόστος ιδιοκατασκευής των παγίων στοιχείων τα οποία κατασκευάζονται από το Δήμο με δικά του μέσα παρακολουθείται και προσδιορίζεται με τους λογαριασμούς παραγωγής της ομάδας 9. Το κόστος που προσδιορίζεται με τον τρόπο αυτό καταχωρείται στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 15, με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του 78. Το κόστος αυτό παραμένει στους οικείους υπολογαριασμούς του 15 και κατά την επόμενη χρήση, κατά την οποία προσαυξάνεται και με το κόστος που πραγματοποιείται μέσα στη νέα αυτή χρήση, και ούτω καθεξής, με την ολοκλήρωση της κατασκευής, οπότε το συνολικό κόστος του πάγιου στοιχείου μεταφέρεται από τους οικείους υπολογαριασμούς του 15 στους οικείους λογαριασμούς των παγίων στοιχείων (11 - 14,16 ή 17). Αν η κατασκευή του πάγιου στοιχείου ολοκληρώνεται μέσα στη χρήση που άρχισε αυτή, το κόστος που προσδιορίζεται από τους λογαριασμούς παραγωγής της ομάδας 9 σκόπιμο είναι να μην καταχωρείται απευθείας στους οικείους λογαριασμούς των παγίων στοιχείων (11 - 14 και 16 ή 17), με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του 78, αλλά αυτό να γίνεται μέσω του λογαριασμού 15.
13. Το κόστος κατασκευής των παγίων στοιχείων τα οποία κατασκευάζονται από τρίτους με υλικά που παρέχονται από το Δήμο προσδιορίζεται από τους οικείους υπολογαριασμούς του 15, στη

χρέωση των οποίων καταχωρείται η αξία των υλικών που αγοράζονται και η αξία των τιμολογίων των τρίτων κατασκευαστών. Στην περίπτωση κατά την οποία τα υλικά που αγοράζονται εισάγονται πρωτίτερα στις αποθήκες με καταχώρηση τους στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 2 και από τις αποθήκες αυτές παραδίνονται στους τρίτους, ή γενικά στην περίπτωση που τα υλικά χορηγούνται στους τρίτους από τις αποθήκες, η αξία των υλικών αυτών καταχωρείται στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 15, με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του 78.

14. Όταν η κατασκευή των παγίων στοιχείων γίνεται από τρίτους, στους οποίους εκτός από τη χορήγηση των υλικών παρέχεται και συμπαράσταση των υπηρεσιών του Δήμου, η οποία συνεπάγεται πρόσθετο κόστος επιπλέον των υλικών, για τον προσδιορισμό του ολοκληρωμένου κόστους κατασκευής και για τη λειτουργία των σχετικών λογαριασμών ακολουθείται η διαδικασία της παραπάνω περίπτωση 12 (κατασκευή παγίων στοιχείων από τον Δήμο).

1.1.7. Λογαριασμός 16 "Ασώματες ακινητοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως"

I. Ασώματες ακινητοποιήσεις (άυλα πάγια στοιχεία) :

1. Άυλα πάγια στοιχεία (ασώματες ακινητοποιήσεις) είναι τα δεικτικά χρηματικής αποτιμήσεως ασώματα (άυλα) οικονομικά αγαθά τα οποία αποκτά ο Δήμος για να τα χρησιμοποιεί παραγωγικά για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο από ένα έτος και είναι δυνατό να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής. Τα άυλα αυτά οικονομικά έργα αγαθά είναι:
 - * Η δικαιώματα όπως π.χ. διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμποροβιομηχανικά σήματα, πνευματική ιδιοκτησία.
 - * Η πραγματικές καταστάσεις, ιδιότητες και σχέσεις, οι οποίες δεν προστατεύονται από την έννομη τάξη ως δικαιώματα, όπως π.χ. πελατεία, φήμη, πίστη, καλή οργάνωση, ειδίκευση.
2. Τα άυλα πάγια στοιχεία που αποκτά ο Δήμος από τρίτους καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 16 με την αξία κτήσεως τους, η οποία αποτελείται από το εφάπαξ ποσό που καταβλήθηκε στους τρίτους και από τυχόν ειδικά έξοδα αποκτήσεως (δικηγορικές αμοιβές, συμβολαιογραφικά κ.λ.π.). Η αξία αυτή αποσβένεται σύμφωνα με τους κανόνες που ισχύουν για κάθε είδος άυλου παγίου στοιχείου. Όταν στους τρίτους, πέρα του εφάπαξ ποσού, καταβάλλεται και μηνιαίως ή ετησίως ένα ποσό ή μόνο μηνιαία ή ετησίως, το οποίο υπολογίζεται επί των εσόδων που αποκτούνται κάθε μήνα ή έτος από την εκμετάλλευση του άυλου στοιχείου ή κατ' άλλο τρόπο, το ποσό αυτό βαρύνει τα έξοδα εκμεταλλεύσεως και

καταχωρείται στο λογαριασμό 61.98.00 (είναι τα γνωστά Royalties). Τα άυλα πάγια στοιχεία που δημιουργούνται από το Δήμο απεικονίζονται λογιστικά, μονό όταν για τη δημιουργία τους πραγματοποιούνται έξοδα και εφόσον τα έξοδα αυτά αποσβένονται τμηματικά και όχι εφάπαξ μέσα σε ένα χρόνο.

3. Στο λογαριασμό 16.01 "δικαιώματα βιομηχανικής ιδιοκτησίας" παρακολουθούνται τα άυλα περιουσιακά στοιχεία τα οποία αποκτούνται με αγορά από τρίτους (αξία κτήσεως = ποσό που καταβάλλεται στους τρίτους μαζί με τα ειδικά έξοδα), λόγω συγχωνεύσεως ή εισφοράς είδους είτε με παραγωγή από το ίδιο το Δήμο. Για τη καταχώρηση εξόδων αγοράς ή παραγωγής στο λογαριασμό 16.01 αποτελεί προϋπόθεση ή προσδοκία ότι τα δικαιώματα για τα οποία γίνονται έξοδα θα αποδώσουν αποτελέσματα στο Δήμο. Απαγορεύεται η αποθεματοποίηση εξόδων στους υπολογαριασμούς του 16, όταν δεν υπάρχει βάσιμη προσδοκία παραγωγικής χρησιμοποίησεως του αντίστοιχου δικαιώματος για χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του έτους. Η αξία κτήσεως των άυλων περιουσιακών στοιχείων του λογαριασμού 16.01 αποσβένεται με ισόποση ετήσια απόσβεση μέσα στο χρόνο της παραγωγικής χρησιμότητας κάθε άυλου στοιχείου και σε περίπτωση που το άυλο δικαίωμα έχει από το νόμο προστασία περιορισμένης διάρκειας, μέσα στο χρόνο της περιορισμένης αυτής διάρκειας, σε περιπτώσεις όμως διακοπής της παραγωγικής χρησιμοποίησεώς τους το αναπόσβεστο υπόλοιπο μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσεως.
4. Στους λογαριασμούς 16.02 "δικαιώματα (π.χ. παραχωρήσεις) εκμεταλλεύσεως ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων" και 16.03 "λοιπές παραχωρήσεις" παρακολουθείται η αξία π.χ. κτήσεως, των δικαιωμάτων αυτών, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην ίδια ενότητα στο κεφάλαιο 1.1.1.
5. Στο λογαριασμό 16.04 "δικαιώματα χρήσεως ενσώματων παγίων στοιχείων" παρακολουθείται η αξία της εισφοράς κατά χρήση, στο Δήμο ενσώματων παγίων στοιχείων, για ορισμένο χρόνο, η οποία καθορίζεται με νόμιμη διαδικασία εκτιμήσεως. Η παραπάνω αξία εισφοράς κατά χρήση αποσβένεται με ισόποσες δόσεις μέσα στο χρόνο που καθορίζεται συμβατικά για τη χρησιμοποίηση κάθε άυλου παγίου στοιχείου.
6. Στο λογαριασμό 16.05 "λοιπά δικαιώματα" παρακολουθούνται τα άυλα εκείνα περιουσιακά στοιχεία τα οποία δεν εντάσσονται σε μια από τις προηγούμενες κατηγορίες των λογαριασμών 16.00 - 16.04, όπως είναι π.χ. τα μισθωτικά δικαιώματα. Στην περίπτωση μισθωτικών δικαιωμάτων (δηλαδή μεταβιβάσεως από μισθωτή ακίνητου στο Δήμο των μισθωτικών δικαιωμάτων του σε ορισμένο ακίνητο) που απορρέουν από σχετική σύμβαση μισθώσεως και το νόμο που ισχύει

κάθε φορά, η αξία που καταβάλλεται στο μισθωτή αυτό ως αποζημίωση για τη μεταβίβαση των δικαιωμάτων του καταχωρείται στη χρέωση οικείου υπολογαριασμού του 16.05 και αποσβένεται σε ισόποσες δόσεις μέσα στο χρόνο ισχύος του μισθωτικού δικαιώματος, πάντως ο χρόνος αποσβέσεως δεν επιτρέπεται να υπερβαίνει την πενταετία.

7. Σε περίπτωση ολοκλήρωσεως της αποσβέσεως της αξίας κτήσεως των άυλων περιουσιακών στοιχείων, μεταφέρονται από τους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 16.99 στους οικείους λογαριασμούς του 16 οι αποσβέσεις και έτσι οι λογαριασμοί αυτοί εξισώνονται.
8. Σε περίπτωση παύσεως της παραγωγικής χρησιμοποίησης άυλου περιουσιακού στοιχείου, πριν ολοκληρωθεί η απόσβεση της αξίας κτήσεως του, το αναπόσβεστο υπόλοιπο αυτής μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 81.02.99 "λοιπές έκτακτες ζημιές".
9. Σε περίπτωση πωλήσεως άυλου παγίου περιουσιακού στοιχείου ισχύουν ανάλογα όσα ορίζονται στην περίπτωση 12 του κεφαλαίου για το λογαριασμό 12.

II. Έξοδα εγκαταστάσεως ή πολυετούς αποσβέσεως :

1. Έξοδα εγκαταστάσεως ή πολυετούς αποσβέσεως είναι εκείνα που γίνονται για την ίδρυση και αρχική οργάνωση του Δήμου, την απόκτηση διαρκών μέσων εκμεταλλεύσεως, καθώς και για την επέκταση και αναδιοργάνωση του. Τα έξοδα αυτά εξυπηρετούν το Δήμο για μεγάλη χρονική περίοδο - οπωσδήποτε μεγαλύτερη από ένα έτος - και για το λόγω αυτό αποσβένονται τμηματικά.
2. Στο λογαριασμό 16.10 "έξοδα ιδρύσεως και πρώτης εγκατάστασης" παρακολουθούνται τα έξοδα καταρτίσεως και δημοσιεύσεως του καταστατικού ή άλλου παρεμφερούς αξίας οργανισμού ή κανονισμού λειτουργίας του Δήμου, τα έξοδα δημόσιας προβολής της ιδρύσεως του Δήμου, τα έξοδα της εκπόνησης τεχνικών, εμπορικών και οργανωτικών μελετών, καθώς και τα έξοδα διοικήσεως που πραγματοποιούνται μέχρι την έναρξη της δραστηριότητάς του. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και τα μεταγενέστερα (δηλαδή μετά την έναρξη της δραστηριότητας του Δήμου) έξοδα που δημιουργούνται για την επέκταση της δραστηριότητάς του. Ειδικά προκειμένου για έξοδα τεχνητών μελετών, αν το έργο για το οποίο πραγματοποιούνται κατασκευαστεί, τα έξοδα μελέτης του δεν καταχωρούνται στο λογαριασμό 16.10, αλλά ενσωματώνονται στο κόστος του έργου και αποσβένονται όπως αυτό.
3. Στο λογαριασμό 16.11 "έξοδα ερευνών ορυχείων - μεταλλείων - λατομείων" παρακολουθείται η αξία π.χ. κτήσεως, των εξόδων αυτών, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτωση 6 του κεφαλαίου 1.1.1. της ίδιας ενότητας.

4. Στο λογαριασμό 16.12 "έξοδα λοιπών ερευνών" παρακολουθούνται τα έξοδα που γίνονται για έρευνες σε άλλους κλάδους και τομείς δραστηριότητας του Δήμου, εκτός από τα ορυχεία - μεταλλεία - λατομεία.
5. Στο λογαριασμό 16.13 "έξοδα εκδόσεως ομολογιακών δανείων" παρακολουθούνται έξοδα, όπως π.χ. εκείνα που γίνονται για εκτυπώσεις ή ανακοινώσεις, όταν ο Δήμος εκδίδει ομολογιακό δάνειο.
6. Στο λογαριασμό 16.14 "έξοδα κτήσεως ακινητοποιήσεων" παρακολουθούνται όλα τα έξοδα που γίνονται για την απόκτηση των ακινήτων, όπως π.χ. ο φόρος μεταβιβάσεως, τα συμβολαιογραφικά έξοδα, τα μεσιτικά και οι αμοιβές μελετητών ή δικηγόρων, τα οποία σύμφωνα με όσα ορίζονται στα κεφάλαια 1.1.1. και 1.1.2 στην ίδια ενότητα, δεν προσαυξάνουν το κόστος κτήσεως τους.
7. Στο λογαριασμό 16.15 "συναλλαγματικές διαφορές από πιστώσεις και δάνεια για κτήσεις παγίων στοιχείων" παρακολουθούνται σε υπολογαριασμούς κατά δάνειο, οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από μετατροπή σε δραχμές δανείων και πιστώσεων σε ξένο συνάλλαγμα, κατά την εξόφληση ή αποτίμηση τους, που συνάπτονται ειδικά και μόνο για την αγορά, κατασκευή ή εγκατάσταση παγίων στοιχείων του Δήμου, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παρακάτω περίπτωση 13.
8. Στο λογαριασμό 16.16 "διάφορες εκδόσεως και εξοφλήσεως ομολογιών" παρακολουθούνται οι διαφορές από τη διάθεση ομολογιών σε τιμή μικρότερη από την ονομαστική τους, καθώς και οι διαφορές από την εξόφληση ομολογιών σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους. Οι διαφορές αυτές αποσβένονται με τμηματικές ισόποσες δόσεις μέχρι την λήξη της προθεσμίας εξοφλήσεως του ομολογιακού δανείου.
9. Στο λογαριασμό 16.17 "έξοδα αναδιοργανώσεως" παρακολουθούνται τα έξοδα μελετών οικονομικής, εμπορικής, τεχνικής και διοικητικής αναδιοργανώσεως ριζικού χαρακτήρα, με τα οποία επιδιώκεται η κάλυψη νέων αναγκών που προκύπτουν από το μέγιστο του Δήμου ως αποτέλεσμα σημαντικών επεκτάσεων ή αλλαγών στην οργανωτική του δομή ή ριζικών μεταβολών στη δραστηριότητά του.
10. Στο λογαριασμό 16.18 "τόκοι δανείων κατασκευαστικής περιόδου" παρακολουθούνται οι τόκοι, μόνο της κατασκευαστικής περιόδου, πιστώσεων ή δανείων τα οποία χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για κτήσεις παγίων περιουσιακών στοιχείων.
11. Στο λογαριασμό 16.19 "λοιπά έξοδα πολυετούς αποσβέσεως" παρακολουθούνται τα έξοδα εκείνα που δεν εντάσσονται σε μια

από τις προηγούμενες κατηγορίες των λογαριασμών 16.10 - 16.18, όπως π.χ. η αναπόσβεστη αξία κτιρίου σε περίπτωση κατεδαφίσεως του. Στο λογαριασμό 16.90 παρακολουθούνται τα έξοδα μετεγκαταστάσεως του Δήμου με ανάλυση κατά τις ανάγκες του Δήμου.

12. Στο λογαριασμό 16.98 "προκαταβολές κτήσεως ασωμάτων ακινητοποιήσεων" παρακολουθούνται οι προκαταβολές που δίνονται για το λόγο αυτό, σύμφωνα με όσα αναφέρονται προηγούμενα σε περίπτωση 2.
13. Τα έξοδα των λογαριασμών 16.10, 16.12, 16.13, 16.14, 16.17, 16.18, 16.19 και 16.90 αποσβένονται, είτε εφάπαξ κατά το έτος πραγματοποίησεως τους, είτε τμηματικά και ισόποσα μέσα σε μία πενταετία. Οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές του λογαριασμού 16.15, κατά δάνειο, αποσβένονται τμηματικά, ανάλογα με την υπόλοιπη κανονική χρονική διάρκεια της πίστωσης ή του δανείου, ως εξής :
 - Στο τέλος της κλειόμενης χρήσεως μεταφέρεται από τον οικείο κατά δάνειο υπολογαριασμό του 16.15 στο λογαριασμό 81.00.04 "συναλλαγματικές διαφορές" ποσό ίσο με το πηλίκο της διαιρέσεως του χρεωστικού υπολοίπου του οικείου υπολογαριασμού του 16.15 με τον αριθμό των ετών από τη λήξη της χρήσεως αυτής μέχρι τη λήξη της αντίστοιχης πιστώσεως ή του αντίστοιχου δανείου. Για τον προσδιορισμό του πηλίκου της παραγράφου αυτής, χρονική περίοδος μικρότερη των 12 μηνών λογίζεται ως περίοδος ενός έτους.
 - Σε περίπτωση ληξιπρόθεσμων πιστώσεων ή δανείων, κατά το όλο ή μέρος αυτών, τα χρεωστικά υπόλοιπα των οικείων υπολογαριασμών 16.15, που αντιστοιχούν στο ληξιπρόθεσμο μέρος, μεταφέρονται το λογαριασμό 81.00.04 στο τέλος της χρήσεως μετά την οποία οι αντίστοιχες πιστώσεις ή τα αντίστοιχα δάνεια έγιναν ληξιπρόθεσμα.
 - Από τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές του λογαριασμού 16.15 κατά δάνειο στο τέλος της χρήσεως μεταφέρονται στο λογαριασμό 81.01.04 "συναλλαγματικές διαφορές" το μέρος εκείνο που αντιστοιχεί στο ποσό των δανείων που πληρώθηκε μέσα στη κλειόμενη χρήση.
14. Σε περίπτωση ολοκλήρωσεως της αποσβέσεως της αξίας κτήσεως εξόδων πολυετούς αποσβέσεως, μεταφέρονται από τους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 16.99 στους οικείους λογαριασμούς του 16 οι αποσβέσεις και έτσι οι λογαριασμοί αυτοί εξισώνονται.

1.1.8. Λογαριασμός 17 «Πάγιες (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως»

1. Στους υπολογαριασμούς του 17 παρακολουθούνται οι πάγιες (μόνιμες) εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως, δηλαδή αυτές που δεν ανήκουν στην περιουσία του Δήμου, ανεξαρτήτως του τρόπου κατασκευής και χρηματοδότησεως αυτών.
2. Οι υπολογαριασμοί του 17 ενημερώνονται ύστερα από μεταφορά του κόστους κάθε παγίου στοιχείου από τους οικείους υπολογαριασμούς του 15.17, όταν ολοκληρωθεί το κόστος αυτό.
Επίσης, οι υπολογαριασμοί του 17 μπορεί να ενημερώνονται ύστερα από μεταφορά του κόστους κάθε παγίου στοιχείου από τους οικείους υπολογαριασμούς των 15.10 - 15.14 και αν 15.16, όταν ολοκληρωθεί το κόστος αυτό και χαρακτηριστεί το πάγιο ως κοινής χρήσεως.
3. Τα πάγια στοιχεία κοινής χρήσεως αποσβένονται τμηματικά, με τους ισχύοντες για κάθε πάγιο στοιχείο συντελεστές ή σε έλλειψη αυτών με βάση την πιθανολογούμενη διάρκεια «ζωής» αυτών και επιβαρύνονται τα έξοδα κάθε χρήσεως. Αν τα πάγια αυτά στοιχεία έχουν επιχορηγηθεί στο σύνολο ή κατά μέρος, ανάλογο ποσό των επιχορηγήσεων καταχωρείται κατ' έτος στα έσοδα, για να αντισταθμίσει τις αποσβέσεις που αναλογούν στο κόστος του παγίου που επιχορηγήθηκε.
4. Το κόστος ιδιοκατασκευής παγίων στοιχείων, που εντάσσονται στα κοινής χρήσεως παρακολουθείται και προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτωση 12του κεφαλαίου 1.1.6, ενώ το κόστος κατασκευής των παγίων που κατασκευάζονται από τρίτους και τα υλικά παρέχονται από το Δήμο, προσδιορίζεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στις παραγράφους 13 - 14 του κεφαλαίου 1.1.6 της ίδια ενότητας.

1.1.9. Λογαριασμός 18 "Τίτλοι πάγιας επενδύσεως και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις"

1. Στους λογαριασμούς 18.00 "Τίτλοι πάγιας επενδύσεως" παρακολουθούνται οι μετοχές ανωνύμων εταιρειών, τα εταιρικά μερίδια Ε.Π.Ε και οι εταιρικές μερίδες άλλης μορφής εταιριών, που η διαρκής κατοχή τους κρίνεται ιδιαίτερα χρήσιμη για την δραστηριότητα του Δήμου.
Οι μετοχές ανωνύμων εταιρειών χαρακτηρίζονται ως μορφή πάγιας επενδύσεως, όταν κατά την απόκτηση τους υπάρχει σκοπός για διαρκή κατοχή τους. Στην αντίθετη περίπτωση, χαρακτηρίζονται ως χρεόγραφα και παρακολουθούνται στο λογαριασμό 34.

2. Οι τίτλοι πάγιας επενδύσεως καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 18.00 με την αξία κτήσεως τους. Αξία κτήσεως είναι το ποσό που καταβάλλεται, είτε απευθείας στην εταιρία κατά τη συγκρότηση του κεφαλαίου της, είτε για την αγορά των τίτλων, καθώς και η ονομαστική αξία των τίτλων που δίδονται στο Δήμο, χωρίς αντάλλαγμα, λόγω νόμιμης αναπροσαρμογής των περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού της εκδότριας εταιρίας ή κεφαλαιοποίησεως αποθεματικών της. Στην περίπτωση λήψεως τίτλων χωρίς αντάλλαγμα χρεώνεται ο οικείος υπολογαριασμός του 18.00 με πίστωση του λογαριασμού 41.06 "διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας συμμετοχών και χρεογράφων". Τα ειδικά έξοδα αγοράς τίτλων συμμετοχής καταχωρούνται στον λογαριασμό 64.10 "έξοδα τίτλων πάγιας επενδύσεως και χρεογράφων".
3. Όταν αναλαμβάνεται η κάλυψη μέρους του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρείας με τον όρο η καταβολή του να γίνει σε δόσεις, οι μετοχές που αποκτούνται με τον τρόπο αυτό καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 18 κατά περίπτωση, με τη συνολική αξία τους με πίστωση του λογαριασμού 53.06 "οφειλόμενες δόσεις τίτλων πάγιας επενδύσεως" με την αξία των οφειλόμενων δόσεων.
4. Σε περίπτωση πωλήσεων τίτλων πάγιας επενδύσεως, το τίμημα πωλήσεως καταχωρείται στην πίστωση του οικείου υπολογαριασμού του 18 και το αποτέλεσμα που προκύπτει καταχωρείται στον λογαριασμό 64.04 αν πρόκειται για ζημιά και στον λογαριασμό 76.04 αν πρόκειται για κέρδος. Διευκρινίζεται ότι στην πίστωση του οικείου υπολογαριασμού μεταφέρεται, εκτός από το τίμημα της πωλήσεως, η τυχόν σχηματισμένη πρόβλεψη υποτίμησης από το λογαριασμό 18.00.98 "προβλέψεις για υποτίμηση" πριν προσδιοριστεί το αποτέλεσμα της πωλήσεως.
5. Για την αποτίμηση των τίτλων πάγιας επενδύσεως και των χρεογράφων ισχύουν τα εξής :
 - α) Με την επιφύλαξη της παραπάνω περιπτώσεως δ, οι κάθε φύσεως τίτλοι χρεογράφων με χαρακτήρα ακινητοποιήσεων αποτιμώνται μαζί με τα χρεόγραφα που παρακολουθούνται στο λογαριασμό 34 στην κατ' είδος τρέχουσα τιμή τους.
Ως τρέχουσα τιμή ορίζεται :
 - α.α) για τους εισηγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους (μετοχές, ομολογίες, κ.λ.π.) ο μέσος όρος της επίσημης τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως.
 - α.β) για τους μη εισηγμένους στο χρηματιστήριο τίτλους :
 - Αν πρόκειται για μετοχές ανωνύμων εταιρειών, η εσωτερική λογιστική αξία που προκύπτει από το δημοσιευμένο τελευταίο ισολογισμό της εταιρίας, για τις μετοχές της οποίας πρόκειται να γίνει η αποτίμηση.

- Αν πρόκειται για τους λοιπούς, εκτός από τις μετοχές, τίτλους, η τιμή κτήσεως τους.
 - Αν πρόκειται για μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ο μέσος όρος της καθαρής τιμής τους κατά τον τελευταίο μήνα της χρήσεως.
 - β) Όταν η τρέχουσα αξία κατ' είδος των τίτλων πάγιας επενδύσεως και των χρεογράφων, είναι χαμηλότερη από την αντίστοιχη της κτήσεως, η διαφορά καταχωρείται σε χρέωση των λογαριασμών 68.18 και 68.34 με πίστωση των λογαριασμών 18.00.98 και 34.98 αντίστοιχα.
Στο τέλος της χρήσεως πριν από τη μεταφορά των υπολοίπων των αποτελεσματικών λογαριασμών στο λογαριασμό Γενικής Εκμεταλλεύσεως, τα πιο πάνω υπόλοιπα των λογαριασμών 68.18 και 68.34 μεταφέρονται με λογιστική εγγραφή σε χρέωση του λογαριασμού 41.12 "Διάφορα από αποτίμηση τίτλων στην τρέχουσα αξία τους", εφόσον καλύπτονται από το πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού. Εάν δεν υπάρχει πιστωτικό υπόλοιπο στο λογαριασμό 41.12 ή αυτό δεν επαρκεί, το απομένον υπόλοιπο στους λογαριασμούς 68.18 και 68.34 μεταφέρεται στο λογαριασμό Γενικής Εκμεταλλεύσεως.
 - γ) Όταν η τρέχουσα αξία κατ' είδος των τίτλων παγίας επενδύσεως και των χρεογράφων είναι υψηλότερη από την αντίστοιχη αξία κτήσεως, η διαφορά καταχωρείται σε πίστωση των λογαριασμών 78.18 και 78.34 με χρέωση των λογαριασμών 18.00.98 και 34.98 αντίστοιχα. Στο τέλος της χρήσεως και πριν από την μεταφορά των υπολοίπων των αποτελεσματικών λογαριασμών στο λογαριασμό Γενικής Εκμεταλλεύσεως, τα πιο πάνω υπόλοιπα των λογαριασμών 78.18 και 78.34 μεταφέρονται με λογιστική εγγραφή σε πίστωση του λογαριασμού 41.12 "Διαφορά από αποτίμηση τίτλων στην τρέχουσα αξία τους" και συμψηφίζονται με τα αντίστοιχα χρεωστικά υπόλοιπα της πιο πάνω περιπτώσεως β, που θα προκύψουν σε επόμενη χρήση.
 - δ) Τα κάθε φύσεως χρεόγραφα και τίτλοι που έχουν χαρακτήρα προθεσμιακής καταθέσεως και δεν είναι εισαγμένα στο χρηματιστήριο αποτιμώνται στην κατ' είδος παρούσα αξία τους κατά την ημέρα κλεισίματος του Ισολογισμού. Η αξία αυτή προσδιορίζεται με βάση το ετήσιο επιτόκιο του κάθε χρεογράφου ή τίτλου.
6. Στο λογαριασμό 18.11 "δοσμένες εγγυήσεις" παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται ως εγγύηση, όταν η επιστροφή τους δεν προβλέπεται να πραγματοποιηθεί μέχρι το τέλος της επόμενης χρήσεως (π.χ. εγγυήσεις στη Δ.Ε.Η. και στον Ο.Τ.Ε. ή σε εκμισθωτές ακινήτων).
7. Στο λογαριασμό 18.13 "λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε δρχ." και 18. 14 "λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε Ξ.Ν." παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες απαιτήσεις του Δήμου.
Κάθε απαίτηση που εμφανίζεται στους λογαριασμούς 18.11, 18.13 και 18.14 μόλις γίνει επισφαλής μεταφέρεται στον οικείο λογαριασμό της

ομάδας 3 του Σχέδιο Λογαριασμών, όπου παρακολουθούνται οι επισφαλείς απαιτήσεις.

8. Ο Δήμος, σύμφωνα και με τις κάθε φορά ισχύουσες σχετικές διατάξεις, υποχρεούται στην τήρηση και στην διαρκή ενημέρωση αναλυτικού Μητρώου Χρεογράφων, το οποίο αποτελεί αναλυτικό καθολικό του λογαριασμού 18.00 και 34 και στο οποίο παρακολουθείται η κίνηση σε ποσότητες και αξίες των τίτλων πάγιας επενδύσεως του λογαριασμού 18 και των χρεογράφων του λογαριασμού 34. Από το Μητρώο Χρεογράφων το οποίο θεωρείται πριν τη χρησιμοποίηση του προκύπτουν τα εξής τουλάχιστον στοιχεία κατά διαχειριστική χρήση :
- α) Το υπόλοιπο έναρξης της χρήσεως κατά είδος τίτλου, ποσότητα, τιμή και αξία, αποτιμημένο σε τιμές ιστορικού κόστους.
 - β) Οι προσθήκες της χρήσεως κατά είδος τίτλου, ποσότητα, τιμή και αξία.
 - γ) Οι μειώσεις της χρήσεως κατά είδος τίτλου, ποσότητα, τιμή και αξία.
 - δ) Το υπόλοιπο λήξης της χρήσεως κατά είδος τίτλου, ποσότητα, τιμή και αξία, αποτιμημένο σε τιμές ιστορικού κόστους.

1.1.10. Όμιλος λογαριασμών 19 "Πάγιο ενεργητικό άλλων κέντρων" (όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

1. Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες τα άλλα κέντρα (π.χ. καταστήματα, πρατήρια ή εργοτάξια) των Δήμων δεν έχουν λογιστική αυτοτέλεια, παρέχεται η δυνατότητα η λογιστική παρακολούθηση της δραστηριότητάς τους να γίνεται με την εφαρμογή μιας από τις ακόλουθες δύο μεθόδους :

A. Πρώτη μέθοδος: Οι λογαριασμοί των άλλων κέντρων παρακολουθούνται και συναναπτύσσονται μαζί με τους λογαριασμούς του κεντρικού, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στη γνωμάτευση του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής 287/2349/1997 (παραγ. II περίπτωση δ').

B. Δεύτερη μέθοδος: Οι λογαριασμοί των άλλων κέντρων εντάσσονται και παρακολουθούνται στους ομίλους λογαριασμών 19, 29, 39, 49, 59, 69, 79 και 99, καθώς και 09 υπό τις ακόλουθες προϋποθέσεις :

Η ανάπτυξη των λογαριασμών του ομίλου 19 (καθώς και των ομίλων 29, 39, 49, 59, 69, 79, 99 και 09) αναφορικά με τους πρωτοβάθμιους και τους υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, ακολουθεί υποχρεωτικά το Σχέδιο Λογαριασμών, ώστε να είναι ευχερής η συγκέντρωση των πληροφοριών, σύμφωνα με όσα προβλέπονται από το Σχέδιο αυτό.

Τόσο στον όμιλο λογαριασμών 19, όσο και στους λοιπούς ομίλους (29, 39, 49, 59, 69, 79, 99 και 09), η ανάπτυξη των πρωτοβάθμιων λογαριασμών των άλλων κέντρων υποχρεωτικά είναι αντίστοιχη με την ανάπτυξη των πρωτοβάθμιων λογαριασμών της αντίστοιχης ομάδας. Ενδεικτικά, ακολουθεί η ανάπτυξη σε πρωτοβάθμιους λογαριασμούς του ομίλου 19 "πάγιο ενεργητικό άλλων κέντρων"

- 190 Εδαφικές εκτάσεις
- 191 Κτίρια - εγκαταστάσεις κτιρίων - τεχνικά έργα
- 192 Μηχανήματα - τεχνικές εγκαταστάσεις - λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός
- 193 Μεταφορικά μέσα
- 194 Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός
- 195 Ακινήτοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων
- 196 Ανώματες ακινήτοποιήσεις και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως
- 197
- 198 Τίτλοι πάγιας επενδύσεως και μακροπρόθεσμες απαιτήσεις

Ο τρόπος αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού από τους ανωτέρω (190 - 198) αφήνεται στην κρίση του Δήμου με τον περιορισμό ότι στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς στους οποίους θα αναπτύσσονται η πρωτοβάθμιοι, θα περιλαμβάνονται τουλάχιστον οι υποχρεωτικοί δευτεροβάθμιοι και τριτοβάθμιοι λογαριασμοί του Σχεδίου Λογαριασμών.

Ενδεικτικά, ακολουθεί η ανάπτυξη του λογαριασμού 190 κατά δύο διαφορετικούς τρόπους, τους εξής :

α) Πρώτος τρόπος ανάπτυξης (συγκέντρωση πληροφοριών κατά άλλα κέντρα)

190 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

190.00 Κέντρο Α

- 190.00.00 Γήπεδα – Οικόπεδα
- 190.00.01 Ορυχεία
- 190.00.02 Μεταλλεία
- 190.00.03 Λατομεία
- 190.00.04 Αγροί
- 190.00.05 Φυτείες
- 190.00.06 Δάση
- 190.00.07
- 190.00.10 Γήπεδα - Οικόπεδα εκτός εκμεταλλεύσεως
- 190.00.11 Ορυχεία εκτός εκμεταλλεύσεως

190.00.12	<u>Μεταλλεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
190.00.13	<u>Λατομεία εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
190.00.14	<u>Αγροί εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
190.00.15	<u>Φυτείες εκτός εκμετάλλευση</u>
190.00.16	<u>Δάση εκτός εκμεταλλεύσεως</u>
190.00.17	.....
190.00.18	<u>Αποσβεσμένες εδαφικές εκτάσεις</u>
190.00.99.00	
190.00.99.01	<u>Αποσβεσμένα ορυχεία</u>
190.00.99.02	<u>Αποσβεσμένα μεταλλεία</u>
.....	
190.00.99.99	

190.01 Κέντρο Β

.....

190.99 Κέντρο Νο 100

β) Δεύτερος τρόπος ανάπτυξης (συγκέντρωση πληροφοριών κατά υποχρεωτικό δευτεροβάθμιο λογαριασμό)

190 ΕΔΑΦΙΚΕΣ ΕΚΤΑΣΕΙΣ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ

190.00 Γήπεδα - Οικόπεδα
 190.00.00 Κέντρο Α
 190.00.01 Κέντρο Β

 190.00.99 Κέντρο Νο 100

190.01 Ορυχεία
 190.00.00 Κέντρο Α
 190.00.01 Κέντρο Β

 190.00.99 Κέντρο Νο 100

190.02 Μεταλλεία κ.ο.κ

2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 190 – 198 ισχύουν, αντίστοιχα, όσα ορίζονται παραπάνω στα κεφάλαια 1.1.1. – 1.1.9. για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 10 – 18.
3. Σε περίπτωση που ο Δήμος κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 19, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 10 - 18.

4. Η δεκαδική κωδικαρίθμηση των (τυπικά) δευτεροβάθμιων 190, 191, 192, 193 κ.λ.π. δύναται, για την εξυπηρέτηση της μηχανογραφικής οργανώσεως, να ευθυγραμμιστεί με την εκατονταδική των κυρίως δευτεροβάθμιων, ως εξής :

Πρωτοβάθμιος	19		19 = πρωτοβάθμιος
ο δευτεροβάθμιος	19.190	να γίνει	19.10 = δευτεροβάθμιος
	19.191	" "	19.11
	19.192	" "	19.12
	19.193	" "	19.13
	19.194	" "	19.14
	19.195	" "	19.15
	19.196	" "	19.16
	19.198	" "	19.18

1.2. ΟΜΑΔΑ 2η : ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

- Περιεχόμενο και Εννοιολογικοί προσδιορισμοί :
 1. Στην ομάδα 2 παρακολουθούνται τα αποθέματα του Δήμου που προέρχονται, είτε από απογραφή, είτε από αγορά, είτε από ιδιοπαραγωγή και, σε εξαιρετικές περιπτώσεις, είτε από ανταλλαγή, είτε από εισφορά σε είδος, είτε από δωρεά.
 2. Αποθέματα είναι τα υλικά αγαθά που ανήκουν στο Δήμο, τα οποία:
 - α) Προσδιορίζονται να πωληθούν κατά τη συνήθη πορεία των δραστηριοτήτων του Δήμου.
 - β) Βρίσκονται στη διαδικασία της παραγωγής και προσδιορίζονται να πωληθούν όταν πάρουν την μορφή των ετοιμών προϊόντων.
 - γ) Προορίζονται να αναλωθούν για την καλή λειτουργία, τη συντήρηση ή επισκευή, καθώς και την ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων.
 - δ) Προορίζονται να χρησιμοποιούν για τη συσκευασία π.χ. των παραγόμενων ετοιμών προϊόντων ή των εμπορευμάτων που προορίζονται για πώληση.
 3. Στην ομάδα 2 περιλαμβάνονται οι εξής μερικότερες κατηγορίες αποθεμάτων :
 - α) Εμπορεύματα (Λογαριασμός 20) : Είναι τα υλικά αγαθά (αντικείμενα, ύλες, υλικά) που αποκτούνται από το Δήμο με σκοπό να διατεθούν στην κατάσταση που αποκτούνται, χωρίς καμία μεταποίησή τους (π.χ. είδη πρωτογενούς παραγωγής, όπως γεωργικών, δασικών, κτηνοτροφικών, πτηνοτροφικών εκμεταλλεύσεων κ.λ.π. είδη μεταποιημένα της πρωτογενούς παραγωγής, είδη βιομηχανικής ή βιοτεχνικής εκμεταλλεύσεως, καύσιμα κ.λ.π.).

β) Έτοιμα προϊόντα (Λογαριασμός 21) : Είναι τα υλικά αγαθά που παράγονται, κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται ή ανασκευάζονται από το Δήμο με σκοπό την διάθεσή τους (π.χ. τα προαναφερόμενα στην περίπτωση (α) είδη, εφόσον η μεταποίηση ή η βιομηχανική ή βιοτεχνική επεξεργασία έχει γίνει από τον ίδιο το Δήμο). Στην κατηγορία των ετοιμών προϊόντων εντάσσονται και οι παραγόμενες τεχνικές ενέργειες καθώς και οι φυσικές δυνάμεις ή ενέργειες, που περιορίζονται εντός ορισμένου χώρου (όχι αναγκαία αποθηκευτικού) και υπόκεινται σε εξουσίαση, όπως το ηλεκτρικό ρεύμα, το φυσικό αέριο, η ηλιακή θερμότητα.

γ) Ημιτελή προϊόντα (Λογαριασμός 21) : Είναι τα υλικά τελικά που μετά από κατεργασία σε ορισμένο στάδιο (ή στάδια), είναι έτοιμα για παραπέρα βιομηχανοποίηση (ή κατεργασία) και για πώληση (διάθεση γενικότερα) είναι στην ημιτελή τους κατάσταση. Πρόκειται δηλαδή για τα υλικά αγαθά της ανωτέρω περίπτωσης (β) που βρίσκονται σε κάποιο στάδιο επεξεργασίας ή μεταποίησης.

δ) Υποπροϊόντα (Λογαριασμός 22) : Είναι τα υλικά αγαθά (προϊόντα) που παράγονται μαζί με τα κύρια προϊόντα, σε διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, από τις ίδιες πρώτες ύλες και βοηθητικές ύλες. Τα υποπροϊόντα επαναχρησιμοποιούνται από το Δήμο ως πρώτη ή βοηθητική ύλη ή μπορεί να πωληθούν αυτούσια, ως έχουν.

ε) Υπολείμματα (Λογαριασμός 22) : Είναι υλικά κατάλοιπα της παραγωγικής διαδικασίας, κατά κανόνα άχρηστα. Τα υπολείμματα, όταν, ως άχρηστα απορρίπτονται, αντιπροσωπεύουν μέρος της απώλειας επεξεργασίας (φύρας). Στην κατηγορία των υπολειμμάτων εντάσσονται και τα ακατάλληλα για βιομηχανοποίηση ή κανονική αξιοποίηση διάφορα υλικά ή έτοιμα ή ημιτελή προϊόντα.

στ) Παραγωγή σε εξέλιξη (Λογαριασμός 23) : Είναι πρώτες ύλες, βοηθητικά υλικά, ημιτελή προϊόντα και άλλα στοιχεία κόστους (π.χ. εργασία, γενικά βιομηχανικά έξοδα), τα οποία κατά τη διάρκεια της χρήσεως ή στο τέλος αυτής, κατά την απογραφή, βρίσκονται στο κύκλωμα της παραγωγικής διαδικασίας για κατεργασία.

ζ) Υλικά κατασκευής και επισκευής τεχνικών έργων (Λογαριασμός 24): Είναι τα υλικά αγαθά που ο Δήμος αποκτάει με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για την κατασκευή ή επισκευή τεχνικών έργων... Στους υπολογαριασμούς του 24 καταχωρούνται και τα αγαθά που πρόκειται να υποστούν μόνο συσκευασία ή ανασυσκευασία.

η) Αναλώσιμα υλικά (Λογαριασμός 25) : Είναι τα υλικά αγαθά που ο Δήμος αποκτάει με προορισμό την ανάλωσή τους για συντήρηση του παγίου εξοπλισμού του και γενικά για την εξασφάλιση των αναγκαίων συνθηκών λειτουργίας των κύριων και βοηθητικών υπηρεσιών του.

Είναι δυνατό, εφόσον το επιβάλλουν οι ειδικές ανάγκες του Δήμου, με την αγορά μικρής σχετικώς αξίας αναλώσιμων υλικών, για τα οποία

δεν τηρούνται μερίδες αποθήκης να χρεώνονται άμεσα οι υπολογαριασμοί του λογαριασμού 64.08 "υλικά άμεσης αναλώσεως" της ομάδας 6.

ι) Ανταλλακτικά παγίων στοιχείων (Λογαριασμός 26) : Είναι τα υλικά αγαθά που ο Δήμος αποκτάει με σκοπό την ανάλωσή τους για συντήρηση και επισκευή του παγίου εξοπλισμό του.

ια) Είδη συσκευασίας (λογαριασμός 28) : Είναι τα υλικά μέσα που χρησιμοποιούνται από το Δήμο για τη συσκευασία εμπορευμάτων ή προϊόντων του και παραδίδονται στους καταναλωτές ή χρήστες ή λήπτες αυτών μαζί με το περιεχόμενό τους. Τα είδη συσκευασίας είναι επιστρεπτέα ή μη επιστρεπτέα, ανάλογα με τη συμφωνία που γίνεται κατά την διάθεση σχετικά με την επιστροφή τους ή μη.

4. Πρώτες και βοηθητικές ύλες, υλικά συσκευασίας, αναλώσιμα υλικά, ανταλλακτικά παγίων στοιχείων και είδη συσκευασίας που αγοράζονται ή παράγονται από το Δήμο με σκοπό την περαιτέρω διάθεσή τους, θεωρούνται ως εμπορεύματα ή έτοιμα προϊόντα και παρακολουθούνται, αντίστοιχα, στους λογαριασμούς 20 ή 21.

• Τρόπος αναπτύξεως των λογαριασμών αποθεμάτων :

1. Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί αποθεμάτων (20 - 28), οι οποίοι είναι υποχρεωτικοί, αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους ή αναλυτικότερους λογαριασμούς σύμφωνα με τις πληροφοριακές ανάγκες κάθε Δήμου.
2. Οι αγορές ή οι αποκτήσεις που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσεως, καθώς και τα αρχικά ή τελικά αποθέματα για κάθε κατηγορία αγαθών των λογαριασμών 20 - 28 παρακολουθούνται υποχρεωτικά σε ξεχωριστούς δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους ή αναλυτικότερους λογαριασμούς.
3. Παρατίθεται, ενδεικτικά, η ανάπτυξη ενός λογαριασμό π.χ. του λογαριασμού 20.

20	<u>Εμπορεύματα</u>
20.00	Απογραφή
20.00.00	Αρχική Απογραφή
20.00.01	Τελική Απογραφή
20.01	Αγορές χρήσεως
20.01.00	Αγορές εσωτερικού
20.01.01	Αγορές εξωτερικού

Η ανάπτυξη αυτή είναι ενδεικτική καθόσον μπορεί να δημιουργηθούν υπολογαριασμοί παρακολουθήσεως των αποθεμάτων και των αγορών κατά κατηγορίες ειδών.

4. Η εσωλογιστική παρακολούθηση των αποθεμάτων, στην τελευταία τους υποδιαίρεση (κατ' είδος) γίνεται στην αναλυτική λογιστική όπου τηρείται και λογιστική αποθήκη κατ' είδος, ποσότητα και αξία. Όταν ο Δήμος δεν τηρεί αναλυτική λογιστική, αλλά τηρεί αποθήκη (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) τότε αυτή τηρείται εξωλογιστικά. Στην περίπτωση αυτή η χρέωση των μεριδίων αποθήκης, π.χ. των εμπορευμάτων, πρέπει να συμφωνεί με τη χρέωση του λογαριασμού 20 "Εμπορεύματα".

• Λειτουργία των λογαριασμών αποθεμάτων :

1. Οι λογαριασμοί 20 - 28 λειτουργούν σύμφωνα με τα παρακάτω :

* Κατά την έναρξη της χρήσεως χρεώνονται (οι ειδικοί υπολογαριασμοί αποθεμάτων) με την αξία των αποθεμάτων της προηγούμενης απογραφής.

* Κατά τη διάρκεια της χρήσεως χρεώνονται (οι ειδικοί υπολογαριασμοί αγορών) με την αξία κτήσεως των αγοραζόμενων αγαθών, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται παρακάτω στις αγορές, όπου περιγράφεται αναλυτικότερα και ο τρόπος λειτουργίας των λογαριασμών αποθεμάτων κατά την απόκτηση των υλικών αγαθών, και πιστώνονται με τις τυχόν επιστροφές αγορών και τις εκτός τιμολογίου εκπτώσεις.

* Κατά το τέλος της χρήσεως πιστώνονται, με χρέωση του λογαριασμού 80.00 "λογαριασμός γενικής εκμεταλλεύσεως" με την αξία των αρχικών αποθεμάτων και την αξία των καθαρών, μετά την αφαίρεση των επιστροφών και των εκτός τιμολογίου εκπτώσεων, αγορών της χρήσεως, και χρεώνονται, με πίστωση του αυτού λογαριασμού 80.00, με την αξία των τελικών αποθεμάτων, όπως η αξία αυτή προκύπτει κατά την αποτίμηση τους που διενεργείται σύμφωνα με τους κανόνες που καθορίζονται παρακάτω στην αποτίμηση αποθεμάτων απογραφής.

2. Ως προς τα επιστρεπτέα είδη συσκευασίας από τους καταναλωτές ή χρήστες ή λήπτες των διατιθεμένων σε αυτούς υλικών αγαθών ισχύουν και εφαρμόζονται αναλόγως τα όσα αναφέρονται στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο (Π.Δ. 1123/1980).

3. Οι προαιρετικοί υπολογαριασμοί 20.98, 24.98, 25.98, 26.98 και 28.98 πιστώνονται με τις εκτός τιμολογίου χορηγημένες εκπτώσεις επί αγορών, όταν η διάκριση τους κατ' είδος αγορών είναι αδύνατη ή παρουσιάζει δυσκολίες.

4. Οι προαιρετικοί λογαριασμοί 20.99, 24.99, 25.99, 26.99 και 28.99 λειτουργούν σύμφωνα με τα καθορίζονται στην παράγραφο 1.5.9.

• Αγορές :

1. Οι αγορές αποθεμάτων που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια της χρήσεως καταχωρούνται στη χρέωση των λογαριασμών της ομάδας 2 (των ειδικών υπολογαριασμών αγορών) με την τιμή κτήσεως τους,

δηλαδή με την τιμολογιακή τους αξία προσαυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς. Κατά τη λογιστικοποίηση των αγορών εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην διευκρίνιση α', που παρατίθεται στο Σχέδιο Λογαριασμών της Ομάδας 2.

2. Τιμολογιακή αξία είναι η αξία που αναγράφεται στα τιμολόγια αγοράς, μειωμένη κατά της ενδεχόμενες εκπτώσεις που χορηγούνται από τους προμηθευτές και απαλλαγμένη από τα ποσά των φόρων και τελών τα οποία δεν βαρύνουν, τελικά, το Δήμο.
3. Τα ποσά του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας που τυχόν καταβάλλονται για τις δραστηριότητες των Δήμων που υπόκεινται σε Φ.Π.Α, τα οποία συμψηφίζονται, σύμφωνα με την φορολογική νομοθεσία, με τις οφειλές του Δήμου από Φ.Π.Α που αντιστοιχεί στις διαθέσεις υλικών αγαθών, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 54.00 "Φόρος Προστιθέμενης Αξίας".
4. Τα ειδικά έξοδα αγορών, δηλαδή εκείνα που πραγματοποιούνται κατά τρόπο άμεσο για κάθε συγκεκριμένη αγορά μέχρι την παραλαβή και αποθήκευση των αγαθών (π.χ. οι δασμοί εισαγωγής ή τα έξοδα μεταφοράς και παραλαβής των αγαθών), καταχωρούνται απ' ευθείας σε χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2. Τα έξοδα αυτά, αν για οποιοδήποτε λόγο καταχωρηθούν σε λογαριασμούς της ομάδας 6 μεταφέρονται με αντιστοιχισμό στους συγκεκριμένους λογαριασμούς της ομάδας 2, τους οποίους αφορούν. Στους λογαριασμούς της ομάδας 2 μεταφέρονται επίσης τα ειδικά έξοδα αγορών τα οποία προηγούμενα έχουν συγκεντρωθεί σε υπολογαριασμούς του 32.01 "παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων".
5. Ο τρόπος υπολογισμού του κόστους των αγαθών που εισάγονται από το εξωτερικό.
6. Ως προς τις εκπτώσεις αγορών, που για διάφορους λόγους, δεν είναι δυνατό να μειώνουν την τιμολογιακή αξία αγοράς ισχύουν και εφαρμόζονται αναλόγως όσα αναφέρονται στο Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ. 1123/1980).
7. Ως προς τις περιπτώσεις κατά τις οποίες τα τιμολόγια ή τα λοιπά δικαιολογητικά αγοράς δεν περιέχονται στο Ν.Π.Δ.Δ. κατά την παραλαβή των αγαθών ισχύουν και εφαρμόζονται αναλόγως όσα αναφέρονται στο Ε.Γ.Λ.Σ (Π.Δ. 1123/1980).
8. Σε περίπτωση που, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, περιέχονται στο Δήμο τιμολόγια πριν από την παραλαβή των αντίστοιχων αγαθών δεν διενεργούνται εγγραφές. Σε περιπτώσεις που κατά το τέλος της χρήσεως λαμβάνονται τιμολόγια για αγορές αγαθών που δεν έχουν παραληφθεί, αλλά έχουν φορτωθεί για λογαριασμό και με ευθύνη του Δήμου, πιστώνονται με την αξία τους ο προσωπικός λογαριασμός του προμηθευτή με χρέωση του υπολογαριασμού 36.02 "αγορές υπό παραλαβή". Ο λογαριασμός 36.02 τακτοποιείται στην επόμενη χρήση,

κατά την παραλαβή των αγαθών, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2. Αν τα τιμολόγια αφορούν αγορές αγαθών από το εξωτερικό που, κατά το τέλος της χρήσεως, δεν έχουν παραληφθεί, ο Δήμος μπορεί να μη διενεργεί σχετικές εγγραφές.

9. Η χρέωση των λογαριασμών αποθεμάτων, με την αξία των αγαθών που αγοράζονται, διενεργείται κατά την παραλαβή τους με βάση τα τιμολόγια και λοιπά δικαιολογητικά αγοράς.
10. Η αξία των αποθεμάτων που δωρίζονται στο Δήμο καταχωρείται στην πίστωση του λογαριασμού 75.10 "έσοδα από δωρεές, κληρονομίες, κληροδοσίες".

- Απογραφή :

1. Ο Δήμος είναι υποχρεωμένο να πραγματοποιεί πραγματική (φυσική) απογραφή των αποθεμάτων του τουλάχιστον μια φορά μέσα σε κάθε χρήση και μάλιστα στο τέλος αυτής. Κατά την απογραφή πρέπει να αναγνωρίζονται, να καταμετρούνται και να καταγράφονται όλα τα αποθέματα κατ' είδος, ποιότητα και ποσότητα και να γίνεται η κατάταξη αυτών σε κατηγορίες που να αντιστοιχούν στους επιμέρους λογαριασμούς των αποθεμάτων. Είδη που βρίσκονται σε τρίτους για διάθεση, για ενέχυρο ή για άλλους λόγους, καταχωρούνται ιδιαίτερα στην απογραφή.
2. Ο Δήμος, που τηρεί τους λογαριασμούς αποθεμάτων κατά τη μέθοδο της διαρκούς απογραφής, έχει την δυνατότητα να εφαρμόσει τη μέθοδο της περιοδικής απογραφής για κάθε είδος αποθεμάτων, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στο Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ. 1123/1980).

- Αποτίμηση αποθεμάτων απογραφής :

1. Τα αποθέματα που προέρχονται από αγορές αποτιμούνται στην τιμή κτήσεως.
2. Τιμή κτήσεως είναι η τιμολογιακή αξία αγοράς των αποθεμάτων αυξημένη με τα ειδικά έξοδα αγοράς και μειωμένη με τις εκπτώσεις (άμεσο κόστος αγοράς). Τιμολογιακή αξία είναι η αξία αγοράς που αναγράφεται στα τιμολόγια μειωμένη κατά τις εκπτώσεις που κάθε φορά χορηγούνται από τους προμηθευτές και απαλλαγμένη από τους φόρους και τα τέλη που δεν βαρύνουν, τελικά την οικονομική μονάδα. Ειδικά έξοδα αγοράς είναι τα άμεσα έξοδα αγοράς που γίνονται μέχρι την παραλαβή και αποθήκευση του αγαθού και ιδιαίτερα οι δασμοί και λοιποί φόροι - τέλη εισαγωγής, τα ασφάλιστρα, καθώς και τα έξοδα μεταφοράς και παραλαβής των σχετικών ειδών.
3. Η τιμή κτήσεως, στην οποία αποτιμούνται τα αποθέματα υπολογίζεται με την μέθοδο του μέσου σταθμικού κόστους. Το μέσο σταθμικό κόστος προκύπτει από τον τύπο :

Αξία αποθεμάτων ενάρξεως περιόδου + αξία αγορών περιόδου στην τιμή κτήσεως
ποσότητα αποθέματος ενάρξεως περιόδου + ποσότητα αγορών περιόδου

4. Επιτρέπεται, ο Δήμος να αποτιμάει τα αποθέματα αυτού στην τιμή κτήσεως που προσδιορίζεται με άλλη παραδεκτή μέθοδο από αυτές που

καθορίζονται στο Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ. 1123/1980), με τη ρητή προϋπόθεση ότι η μέθοδος που θα επιλεγεί από το Δήμο θα εφαρμόζεται παγίως, δηλαδή δεν θα αλλάζει από χρήση σε χρήση.

5. Τα αποθέματα (εκτός από τα υπολείμματα και υποπροϊόντα) που προέρχονται από παραγωγή του Δήμου και προορίζονται, είτε για πώληση ως έτοιμα προϊόντα είτε για περαιτέρω επεξεργασία προς παραγωγή ετοιμών προϊόντων, αποτιμούνται στην κατ' είδος χαμηλότερη τιμή μεταξύ τιμών ιστορικού κόστους παραγωγής και καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας.

Οι έννοιες του ιστορικού κόστους παραγωγής και της καθαρής ρευστοποιήσιμης αξίας καθορίζονται στο Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ. 1123/1980).

6. Τα υπολείμματα και τα υποπροϊόντα αποτιμούνται στην πιθανή τιμή πωλήσεως τους, μειωμένη με τα άμεσα έξοδα που υπολογίζεται ότι θα πραγματοποιηθούν για την πώλησή τους.

Όταν όμως τα υποπροϊόντα προορίζονται να χρησιμοποιηθούν από τον ίδιο τον Δήμο αποτιμώνται στην τιμή χρησιμοποίησής τους, δηλαδή στην τιμή που θα αγοράζονταν είτε τα συγκεκριμένα υποπροϊόντα είτε άλλα ισοδύναμης αξίας, με σκοπό να χρησιμοποιηθούν από το Δήμο.

7. Η αποτίμηση των συμπαραγωγών προϊόντων και των ελαττωματικών τοιούτων γίνεται σύμφωνα με όσα ορίζονται στο Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ. 1123/1980).

8. Οι Δήμοι των τηρούν τους λογαριασμούς αποθεμάτων τους με το σύστημα της διαρκούς απογραφής, σύμφωνα με όσα ορίζονται στο Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ. 1123/1980), για την αποτίμηση των αποθεμάτων απογραφής παίρνουν ως βάση τα δεδομένα των λογαριασμών αυτών. Οι λοιποί Δήμοι έχουν υποχρέωση να διαμορφώσουν τα βιβλία τους με κατάλληλο τρόπο, ώστε να προκύπτει από αυτά το κόστος αγοράς. Αυτοί οι Δήμοι θα υπολογίζουν το κόστος παραγωγής με τη βοήθεια εξωλογιστικών στοιχείων.

1.2.1. Λογαριασμός 27

Ο λογαριασμός 27 είναι κενός. Η συμπλήρωση του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

1.2.2. Λογαριασμός 29 "Αποθέματα άλλων κέντρων" (όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

1. Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (290 –298) ισχύουν όσα ορίζονται στην περίπτωση 1 του κεφαλαίου 1.1.10.

2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 290-298 ισχύουν, αντίστοιχα, όσα ορίζονται.
3. Σε περίπτωση που ο Δήμος κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 29 τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον Ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 20 - 28.

1.3. ΟΜΑΔΑ 3η : ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ

- Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί :
 1. Στην ομάδα 3 παρακολουθούνται οι βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις, τα αξιόγραφα και τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία του Δήμου.
 2. Βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις θεωρούνται εκείνες που, κατά το κλείσιμο του Ισολογισμού, είναι εισπρακτέες μέσα στη χρήση που ακολουθεί. Σύμφωνα με την έννοια αυτή, κάθε απαίτηση του Δήμου, για την οποία η προθεσμία εξοφλήσεως λήγει μέσα στην επόμενη χρήση, καταχωρείται στον οικείο λογαριασμό της ομάδας 3.
 3. Για τις μακροπρόθεσμες απαιτήσεις οι οποίες κατά την κατάρτιση του ισολογισμού μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες, καθώς και για τον τρόπο παρακολούθησής τους, ισχύουν όσα ορίζονται στο κεφάλαιο 1.1.9 της ίδιας ενότητας.

1.3.1. Λογαριασμός 30 "Απαιτήσεις από πώληση αγαθών, υπηρεσιών και άλλων εσόδων"

1. Στους υπολογαριασμούς του 30 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις του Δήμου από ιδιώτες (Φυσικά ή Νομικά Πρόσωπα), Ελληνικό Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Δημόσιες επιχειρήσεις και Ο.Τ.Α., όπως και οι απαιτήσεις του Δήμου από το εξωτερικό, από οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή αλλοδαπή δημόσια αρχή.
Οι απαιτήσεις του Δήμου προέρχονται από τη δραστηριότητα αυτού και πιο συνημμένα από την πώληση αγαθών, υπηρεσιών και άλλων εσόδων που παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 70-75.
2. Η σε τρίτο βαθμό ανάπτυξη των λογαριασμών 30.97 "Επισφαλείς απαιτήσεις" πρέπει να ακολουθεί την αντίστοιχη σε δεύτερο βαθμό ανάπτυξη του λογαριασμού 30.
3. Στο λογαριασμό 30.97 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις του Δήμου που η είσπραξή τους κρίνεται επισφαλής (αμφίβολης ρευστοποιήσεως). Στο λογαριασμό αυτό μεταφέρονται οι απαιτήσεις από τους οικείους υπολογαριασμούς του 30 που χαρακτηρίζονται ως επισφαλείς.

4. Στο λογαριασμό 30.98 παρακολουθούνται οι επίδικες απαιτήσεις του Δήμου, δηλαδή οι απαιτήσεις του Δήμου των οποίων επιδιώκεται η είσπραξη δικαστικώς. Στο λογαριασμό αυτό μεταφέρονται οι απαιτήσεις από τους οικείους υπολογαριασμούς του 30, που κατέστησαν επίδικες.
5. Οι προβλέψεις για πιθανές ζημιές, από τις επισφαλείς και επίδικες απαιτήσεις, καταχωρούνται σε χρέωση του λογαριασμού 83.11 "προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις". Ειδικά οι προβλέψεις μια πιθανές ζημιές από επισφαλείς απαιτήσεις, που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις της χρήσεως σχηματίζονται με χρέωση του λογαριασμού 68.09 "λοιπές προβλέψεις εκμεταλλεύσεως".

1.3.2. Λογαριασμός 31

Ο λογαριασμός 31 παραμένει κενός. Η συμπλήρωση αυτού είναι δυνατή μόνον ύστερα από απόφαση του αρμόδιου κατά νόμο οργάνου.

1.3.3. Λογαριασμός 32 "παραγγελίας στο εξωτερικό"

1. Στο λογαριασμό 32 και στους υπολογαριασμούς του καταχωρούνται και παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται για την εισαγωγή αγαθών από το εξωτερικό. Για κάθε παραγγελία ανοίγεται ιδιαίτερος υπολογαριασμός στον οποίο συγκεντρώνεται και παρακολουθείται η αξία κτήσεως των αγαθών που εισάγονται από το εξωτερικό. Μετά από την παραλαβή των αγαθών και την ολοκλήρωση της συγκεντρώσεως της αξίας κτήσεως τους, η τελευταία μεταφέρεται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 1 και 2, κατά περίπτωση.
2. Στο λογαριασμό 32.00 "παραγγελίες παγίων στοιχείων" παρακολουθούνται, κατά παραγγελία, τα πάγια στοιχεία που εισάγονται από το εξωτερικό. Τα λοιπά αγαθά που εισάγονται από το εξωτερικό παρακολουθούνται στο λογαριασμό 32.01 "παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων".
3. Στους διάμεσους λογαριασμούς 32.02 "προεμβάσματα μέσω τραπεζών" και 32.03 " ανέκκλητες πιστώσεις μέσω τραπεζών" είναι δυνατό να παρακολουθούνται, προσωρινά, προεμβάσματα που γίνονται ή ανέκκλητες πιστώσεις που ανοίγονται για πολλές παραγγελίες μαζί, όταν ο άμεσος διαχωρισμός τους κατά παραγγελία, είτε είναι αδύνατος, είτε είναι δυσχερής. Μόλις εκλείψουν οι λόγοι των προσωρινών καταχωρήσεων, τα σχετικά ποσά μεταφέρονται στους λογαριασμούς 32.00 και 32.01, κατά περίπτωση.

4. Στο λογαριασμό 32.04 "δεσμευμένα περιθώρια και οι δασμοί εισαγωγής" καταχωρούνται τα ποσά τα οποία καταβάλλονται για να παραμείνουν δεσμευμένα για ορισμένο χρονικό διάστημα, σύμφωνα με τους κανόνες περί εισαγωγών που ισχύουν κάθε φορά.

1.3.4. Λογαριασμός 33 "Χρεώστες διάφοροι"

1. Στους υπολογαριασμούς του 33 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις που δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε κατηγορία απαιτήσεων από εκείνες που παρακολουθούνται στους λοιπούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 3. Επίσης στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται και τα Γραμμάτια Εισπρακτέα, δηλαδή οι απαιτήσεις κατά τρίτων, ανεξάρτητα από την αιτία δημιουργίας τους, που είναι ενσωματωμένες σε τίτλους συναλλαγματικών ή γραμματίων εις διαταγή. Η ένταξη των Γραμματίων εισπρακτέων στο λογαριασμό 33 έγινε λόγω της περιορισμένης λήψεως από τους Δήμους τέτοιων αξιόγραφων.
2. Στο λογαριασμό 33.00 "προκαταβολές προσωπικού" καταχωρούνται οι προκαταβολές που δίνονται στο προσωπικό έναντι των αποδοχών της μισθολογικής περιόδου (π.χ. μήνα ή 15/ήμερο) η οποία αποτελεί τη βάση υπολογισμού τους (εκκαθαρίσεως). Ο λογαριασμός 33.00 πιστώνεται με τα ποσά που παρακρατούνται κατά την εκκαθάριση των αποδοχών της οικείας περιόδου, τα οποία είναι ίσα με τις δοσμένες προκαταβολές, οπότε ο λογαριασμός εξισώνεται.
3. Στο λογαριασμό 33.01 "χρηματικές διευκολύνσεις προσωπικού" παρακολουθούνται οι χρηματικές διευκολύνσεις, προσωρινού χαρακτήρα, που γίνονται στο προσωπικό, ενώ στο λογαριασμό 33.02 "δάνεια προσωπικού" παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται στο προσωπικό με μορφή δανείου.
4. Στο λογαριασμό 33.10 "Γραμμάτια Εισπρακτέα" παρακολουθούνται οι σε τίτλους συναλλαγματικών ή Γραμματίων εις διαταγή ενσωματωμένες απαιτήσεις του Δήμου κατά τρίτων.
5. Στο λογαριασμό 33.13 "Ελληνικό Δημόσιο – προκαταβεβλημένοι και παρακρατημένοι φόροι" παρακολουθούνται οι απαιτήσεις του Δήμου κατά του Ελληνικού Δημοσίου, ή τρίτων οι οποίες προέρχονται από φόρους που προκαταβάλλονται ή παρακρατούνται κατά την είσπραξη μερισμάτων ή άλλων εισοδημάτων.
Ειδικότερα στους λογαριασμούς 33.13.01-99 καταχωρούνται τα ποσά που παρακρατούνται, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, για το φόρο εισοδήματος από τα εισοδήματα του Δήμου που προέρχονται από κινητές αξίες ή άλλες αιτίες. Στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 63 "φόροι - τέλη".

6. Στους λογαριασμούς 33.17 "λογαριασμοί δεσμευμένων (Bloques) καταθέσεων", παρακολουθούνται οι καταθέσεις που γίνονται, κατά κύριο λόγο στις Τράπεζες, με τη μορφή δεσμεύσεως για διάφορους λόγους, όπως π.χ. για την έκδοση εγγυητικών επιστολών ή την παροχή εγγυήσεως για χορήγηση πιστώσεων σε τρίτους.
7. Στο λογαριασμό 33.23 "Απαιτήσεις από πληρωμές για λογαριασμό τρίτων" παρακολουθούνται οι πληρωμές που έκανε ή τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκε ο Δήμος για λογαριασμό άλλου φυσικού ή νομικού προσώπου ή και του Δημόσιου. Οι πληρωμές αυτές ή τα έξοδα αυτά είναι εισπρακτέες απαιτήσεις του Δήμου.
8. Στο λογαριασμό 33.24 "Βραχυπρόθεσμα δάνεια" παρακολουθούνται τα δάνεια βραχυπρόθεσμης διάρκειας που χορηγεί ο Δήμος σε άλλα Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ., φυσικά πρόσωπα ή Ο.Τ.Α.
9. Στο λογαριασμό 33.95 "Λοιποί χρεώστες" παρακολουθούνται τα χορηγημένα βραχυπρόθεσμης διάρκειας δάνεια σε οργανισμούς, σωματεία, υποτρόφους, σεισμόπληκτους ή δάνεια άλλων ειδικών περιπτώσεων, όπως επίσης και οι λοιπές βραχυπρόθεσμες απαιτήσεις του Δήμου που δεν είναι δυνατό να ενταχθούν σε οποιαδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 3.
10. Στο λογαριασμό 33.97 " χρεώστες επισφαλείς" παρακολουθούνται οι διάφοροι χρεώστες του Δήμου, οι οποίοι χαρακτηρίζονται ως επισφαλείς, σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, λόγω αμφίβολής είσπραξης των κατ' αυτών απαιτήσεων. Η ανάπτυξη του λογαριασμού 33.97 είναι αντίστοιχη της ανάπτυξης του λογαριασμού 33.
11. Στους λογαριασμούς 33.98 "επίδικοι χρεώστες" παρακολουθούνται, όσες απαιτήσεις του Δήμου, κατά διαφόρων χρεωστών του μετατρέπονται σε επίδικες. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται και οι επίδικες απαιτήσεις κατά του Ελληνικού Δημοσίου για φόρους. Ο λογαριασμός 33.98 πιστώνεται όταν οριστικοποιηθεί η εκκρεμοδικία με το ποσό που είχε χρεωθεί και χρεώνεται, ο λογαριασμός 38.00 "ταμείο" ή 38.03 "καταθέσεις όψεως" με το ποσό που τυχόν επιστρέφεται στον Δήμο και αντίστοιχος υπολογαριασμός του λογαριασμού 82 "Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων" με το υπόλοιπο ποσό. Η ανάπτυξη του λογαριασμού 33.98 είναι αντίστοιχη της αναπτύξεως του λογαριασμού 33.

1.3.5. Λογαριασμό 34 "Χρεόγραφα"

1. Στους υπολογαριασμούς του 34 παρακολουθούνται τα χρεόγραφα (μετοχές, ομολογίες, έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου, μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, ομόλογα) τα οποία αποκτούνται από το

Δήμο με σκοπό τη τοποθέτηση κεφαλαίων του και την πραγματοποίηση από αυτά άμεσης προσόδου, σύμφωνα και με όσα καθορίζονται στο κεφάλαιο 1.1.9. της ίδιας ενότητας. Σε ειδικούς υπολογαριασμούς του 34 παρακολουθούνται και οι μερισματαποδείξεις των μετοχών, όταν αυτές, όπως ορίζεται παραπάνω στην περίπτωση 4, αποκόπτονται από τις αντίστοιχες μετοχές τους.

2. Τα χρεόγραφα καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 34 με την αξία κτήσεως τους, για την οποία, καθώς και για τα ειδικά έξοδα αγορών τους, ισχύουν ανάλογα όσα καθορίζονται στο κεφάλαιο 1.1.9 της ίδιας ενότητας για τους υπολογαριασμούς του 18.
3. Στους λογαριασμούς 34.00 "μετοχές εισαγμένες σε χρηματιστήριο εταιρειών εσωτερικού", 34.10 "μετοχές εισαγμένες σε χρηματιστήριο εταιριών εξωτερικού", 34.01 "μετοχές μη εισαγμένες σε χρηματιστήριο εσωτερικού" και 34.11 "μετοχές μη εισαγμένες σε χρηματιστήριο εξωτερικού" καταχωρείται αντίστοιχα η συνολική αξία των μετοχών που ο Δήμος αποκτάει (χωρίς πρόθεση διαρκούς κατοχής) από την κάλυψη μέρους του μετοχικού κεφαλαίου ανώνυμης εταιρίας. Το συνολικό ποσό που τυχόν οφείλεται για τις μετοχές αυτές καταχωρείται αντίστοιχα στην πίστωση του λογαριασμού 53.07 "οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων".
4. Στους λογαριασμούς 34.04 "μερισματαποδείξεις εισπρακτέες μετοχών εσωτερικού και εξωτερικού" παρακολουθούνται οι μερισματαποδείξεις που αποκόπτονται μετά την έγκριση του ισολογισμού της οικείας ανώνυμης εταιρίας από τη Γενική Συνέλευση των μετόχων τη γνωστοποίηση της ημερομηνίας πληρωμής των μερισμάτων. Με τα ποσά των μερισμάτων που δικαιούται ο Δήμος με βάση τις μερισματαποδείξεις που αποκόπτονται, χρεώνεται ο λογαριασμός αυτός (34.04) και πιστώνονται υπολογαριασμοί του 76.01 "πρόσοδοι από κινητές αξίες". Στις περιπτώσεις που στις μετοχές δεν είναι ενσωματωμένες σχετικές μερισματαποδείξεις (π.χ. όταν πρόκειται για ονομαστικές μετοχές), η απαίτηση του Οργανισμού για είσπραξη μερισμάτων καταχωρείται στον αρμόδιο λογαριασμό του 33.95 "λοιποί χρεώστες".
5. Στους λογαριασμούς 34.05 "Ομολογίες Ελληνικών δανείων" και 34.15 "Ομολογίες αλλοδαπών δανείων", παρακολουθούνται οι ομολογίες που αποκτούνται από το Δήμο. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των λογαριασμών αυτών ισχύουν όσα ορίζονται στις παραπάνω περιπτώσεις. Οι λαχειοφόρες ομολογίες παρακολουθούνται με τον αύξοντα αριθμό τους κατά τρόπο που να γίνεται εξατομίκευση κάθε ομολογίας, για να διασφαλίζονται τα συμφέροντα του Δήμου κατά τις κληρώσεις των λαχών.
6. Στους λογαριασμούς 34.07 "μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εσωτερικού" και 34.17 "μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων εξωτερικού",

- 34.08 "έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου", 34.16 "Τραπεζικά ομόλογα" και 34.18 "Ομόλογα Δημοσίου" παρακολουθούνται, αντίστοιχα, τα μερίδια αμοιβαίων κεφαλαίων, τα έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου και τα Ομόλογα Τραπεζών και Δημοσίου, που αποκτούνται από το Δήμο. Δεδομένου ότι, οι τίτλοι σταθερού εισοδήματος (Ομολογίες, Ομόλογα Ελληνικού Δημοσίου, Τραπεζικά Ομόλογα και έντοκα γραμμάτια Ελληνικού Δημοσίου) διαπραγματεύονται στο χρηματιστήριο στην καθαρή τιμή τους, που είναι απαλλαγμένη από το δουλευμένο τόκο, στους οικείους λογαριασμούς παρακολουθούνται χωριστά η αξία κτήσεως του τίτλου και οι δουλευμένοι τόκοι του, όπως προβλέπεται από τη γνωμάτευση του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής 94/1680/1992.
7. Τα έντοκα γραμμάτια του Ελληνικού Δημοσίου καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 34.08 με την ονομαστική τους αξία, κατά διάρκεια και επιτόκιο, και ο ενσωματωμένος αδούλευτος τόκος καταχωρείται στην πίστωση αντίστοιχων αντίθετων υπολογαριασμών, από τους οποίους, κατά τη διάρκεια ή στο τέλος χρήσεως, καθώς και κατά την είσπραξη της αξίας του εντόκου γραμματίου, μεταφέρεται ο δουλευμένος τόκος στην πίστωση του λογαριασμού 76.01.04. Στο τέλος κάθε χρήσεως, οι δουλευμένοι τόκοι των χρεογράφων που έληξαν ή όχι και που αναλογούν στη χρονική περίοδο μέχρι τη λήξη της χρήσεως αυτής, μεταφέρονται από τον αντίστοιχο υπολογαριασμό (π.χ. 34.08.99) στο λογαριασμό 76.01.
8. Στο λογαριασμό 34.09 "Λοιπά χρεόγραφα εσωτερικού" και 34.19 "Λοιπά χρεόγραφα εξωτερικού" παρακολουθούνται τα χρεόγραφα που δεν εντάσσονται σε μια από τις συγκεκριμένες κατηγορίες που προβλέπονται από τους υπολογαριασμούς του 34.
9. Στο λογαριασμό 34.24 "χρεόγραφα σε τρίτους και εγγύηση" παρακολουθούνται τα χρεόγραφα που ενεχυριάζονται για διάφορους λόγους, όπως π.χ. για εγγύηση χρηματοδοτήσεων που ο Δήμος λαμβάνει ή για εγγύηση εκδόσεως εγγυητικών επιστολών. Ο λογαριασμός αυτός χρεώνεται, με αντίστοιχη πίστωση του οικείου υπολογαριασμού του 34, όταν γίνεται π.χ. η ενεχυρίαση, και πιστώνεται με αντίστοιχη χρέωση του οικείου υπολογαριασμού του 34, όταν γίνεται η αποδέσμευση ή επιστροφή των χρεογράφων.
10. Σε περίπτωση πώλησεως χρεογράφων ιδιοκτησίας του Δήμου, το τίμημα παραχωρείται στην πίστωση του οικείου υπολογαριασμού του 34 και το αποτέλεσμα που προκύπτει καταχωρείται στο λογαριασμό 64.04 " Ζημιές πώλησεως τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων" όταν πρόκειται για ζημιά, και στο λογαριασμό 76.04 "Κέρδη από πώληση χρεογράφων" όταν πρόκειται για κέρδος. Αποτέλεσμα είναι η διαφορά μεταξύ της αξίας κτήσεως ή απογραφής και της τιμής πώλησεως.

11. Για την αποτίμηση των χρεογράφων ισχύουν όσα καθορίζονται στο κεφάλαιο 1.1.9. στη ίδια ενότητα.

1.3.6. Λογαριασμός 35 "Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων"

1. Στους υπολογαριασμούς του 35 παρακολουθούνται οι απαιτήσεις του Δήμου από τους υπαλλήλους (35.01) και τους λοιπούς συνεργάτες του (35.02) που προέρχονται από καταβολές ποσών που γίνονται σ' αυτούς προσωρινά για την εκτέλεση, συγκεκριμένου έργου ή εργασίας. Οι υπολογαριασμοί του 35 χρεώνονται με τα ποσά που καταβάλλονται στους προσωρινούς διαχειριστές του Δήμου και πιστώνονται με αντίστοιχη χρέωση των οικείων κατά περίπτωση λογαριασμών, π.χ. αποθεμάτων ή εξόδων, όταν εκτελείται το έργο ή η εργασία και γίνεται η σχετική απόδοση. Η απόδοση αυτή γίνεται αμέσως μετά την εκτέλεση του έργου ή της εργασίας, ή αυτοτελούς τμήματος αυτών.
2. Οι πάγιες προκαταβολές (δηλαδή τα ποσά που καταβάλλονται σε διαχειριστές και μετά από κάθε απόδοση συμπληρώνονται και πάλι ώστε διαχειριστές αυτοί, να κρατούν πάγια το αυτό συνολικό ποσό) παρακολουθούνται στο λογαριασμό 35.03 "πάγιες προκαταβολές". Περιπτώσεις παγίων προκαταβολών παρουσιάζονται κυρίως στις περιπτώσεις αντιμετώπισεως των μικροεξόδων.
3. Οι πιστώσεις που δεν ανοίγονται στις Τράπεζες για λογαριασμό συνεργατών του Δήμου είναι δυνατό να παρακολουθούνται στο λογαριασμό 35.04 "πιστώσεις υπέρ τρίτων.
4. Στο λογαριασμό 35.10 "υπόλογοι ενταλμάτων προπληρωμής" παρακολουθούνται, κατά υπόλογο και ένταλμα, η απόδοση των ενταλμάτων προπληρωμής.

1.3.7. Λογαριασμός 36 "Μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού"

1. Οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού και παθητικού δημιουργούνται, κατά κανόνα, στο τέλος κάθε χρήσεως με σκοπό τη χρονική τακτοποίηση των εξόδων και εσόδων, έτσι ώστε στα αποτελέσματα της να περιλαμβάνονται μόνο τα έσοδα και έξοδα που πράγματι αφορούν τη συγκεκριμένη αυτή χρήση. Με την τακτοποίηση αυτή πραγματοποιείται ταυτόχρονα η αναμόρφωση των λογαριασμών του ισολογισμού στο πραγματικό μέγεθος τους κατά την ημερομηνία λήξεως της χρήσεως. Ειδικότερα, στους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού καταχωρούνται τα έξοδα που πληρώνονται μεν μέσα στη χρήση, ανήκουν όμως στην επόμενη ή σε επόμενες χρήσεις, π.χ.

- πληρωμές αποδοχών μηνός Ιανουαρίου. Στους ίδιους μεταβατικούς λογαριασμούς καταχωρούνται και τα έσοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση (δουλευμένα), αλλά που δεν εισπράττονται μέσα σ' αυτή, ούτε ενδείκνυται η καταχώρησή τους στη χρέωση προσωπικών λογαριασμών απαιτήσεων, επειδή δεν είναι ακόμη απαιτητά.
2. Στο λογαριασμό 36.00 "έξοδα επομένων χρήσεων", σε περίπτωση που δεν καταχωρούνται απευθείας σ' αυτόν, μεταφέρονται από τους οικείους λογαριασμούς εξόδων, εκείνα από αυτά που δεν αφορούν την κλειόμενη, αλλά την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις. Η ανάλυση του λογαριασμού 36.00 σε τριτοβάθμιους υπολογαριασμούς είναι αντίστοιχη με τις αναλύσεις των λογαριασμών εξόδων, στους οποίους μεταφέρονται τα κονδύλια που αφορούν τη νέα (επόμενη) χρήση, αμέσως μετά την έναρξη της.
 3. Στο λογαριασμό 36.01 "έσοδα χρήσεως εισπρακτέα" καταχωρούνται, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων λογαριασμών εσόδων της ομάδας 7, τα έσοδα που ανήκουν στη κλειόμενη χρήση αλλά δεν εισπράττονται μέσα σε αυτή και τα οποία, σύμφωνα με κείμενες διατάξεις ή σχετικές συμβάσεις, δεν είναι στο τέλος της χρήσεως απαιτητά και για το λόγο αυτό δεν κρίνεται ορθό ή σκόπιμο να φέρονται σε χρέωση των οικείων λογαριασμών απαιτήσεων.

1.3.8. Λογαριασμός 37.....

Ο λογαριασμός 37 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμοδίου οργάνου.

1.3.9. Λογαριασμός 38 "Διαθέσιμα"

1. Στους υπολογαριασμούς του 38 παρακολουθούνται τα διαθέσιμα περιουσιακά στοιχεία του Δήμου στα οποία περιλαμβάνονται, εκτός από τα μετρητά και τις εισπρακτέες επιταγές επί λογαριασμών όψεως τα ληγμένα τοκομερίδια, οι καταθέσεις όψεως και οι καταθέσεις προθεσμίας εκτός αν υπάρχει ειδικός απαγορευτικός λόγος αναλήψεως τους, οπότε πρόκειται για δεσμευμένες καταθέσεις, οι οποίες παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 33.17 "λογαριασμοί δεσμευμένων (blocques) καταθέσεων".
2. Στο λογαριασμό 38.01 "Διάμεσος λογαριασμός ελέγχου διακινήσεως μετρητών" ο Δήμος έχει τη δυνατότητα να παρακολουθεί τα μετρητά που διακινούνται από το ταμείο ενός κέντρου (π.χ. έδρας) στο ταμείο άλλου κέντρου και αντίστροφα.

3. Στο λογαριασμό 38.02 "ληγμένα τοκομερίδια προς είσπραξη" καταχωρούνται τα τοκομερίδια μετά τη λήξη τους, με αντίστοιχη πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του λογαριασμού 76.01 "πρόσοδοι από κινητές αξίες".

1.3.10. Λογαριασμός 39 "Απαιτήσεις και διαθέσιμα άλλων κέντρων" (όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

1. Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (390 – 398) ισχύουν όσα, καθορίζονται στην περίπτωση 1 του κεφαλαίου 1.1.10. της ίδιας ενότητας.
2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 390 - 398 ισχύουν, αντίστοιχα, όσα ορίζονται παραπάνω στα κεφάλαια 1.3.1 – 1.3.9. για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 30 – 38.
3. Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμού 39, τα κονδύλια του λογαριασμού του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 30 – 38.

1.4. ΟΜΑΔΑ 4η : ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ – ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί :
 1. Στην ομάδα 4 παρακολουθούνται η καθαρή θέση του Δήμου και οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις του.
 2. Καθαρή θέση ή καθαρή περιουσία του Δήμου είναι εκείνη η οποία αποτελείται από το κεφάλαιο, από τα κάθε είδους και φύσεως αποθεματικά και από τα εκάστοτε αποτελέσματα εις νέο (πλεόνασμα ή έλλειμμα).

1.4.1. Λογαριασμός 40 "Κεφάλαιο"

Το κεφάλαιο αντιπροσωπεύει το μέρος εκείνο της καθαρής περιουσίας του Δήμου που σχηματίστηκε σύμφωνα με τις ισχύουσες, κάθε φορά, από τη νομοθεσία διατάξεις.

1.4.2. Λογαριασμός 41 "Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής"

1. Τα αποθεματικά Κεφάλαια είναι συσσωρευμένα ποσά που δεν έχουν ενσωματωθεί στο Κεφάλαιο και σχηματίζονται :

- α) Από τα καταλιπόμενα στο τέλος της χρήσεως πλεονάσματα, στα οποία συμψηφίζονται τα τυχόν ελλείμματα προηγούμενων χρήσεων.
- β) Από χορηγήσεις που γίνονται βάσει διατάξεων νόμων για να σχηματιστούν αποθεματικά.
2. Οι διαφορές αναπροσαρμογής που προέρχονται από την αναπροσαρμογή της αξίας των πάγιων περιουσιακών στοιχείων ή χρεογράφων, βάσει ειδικών διατάξεων νόμων.
3. Οι ειδικότερες μορφές αποθεματικών είναι :
- α) Τακτικό αποθεματικό είναι εκείνο που σχηματίζεται σύμφωνα με Γενικές διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά.
- β) Αποθεματικά νομοθετημένα είναι εκείνα που σχηματίζονται σύμφωνα με ειδικές διατάξεις.
- γ) Ειδικά ή έκτακτα αποθεματικά είναι εκείνα που δεν εντάσσονται στις άλλες κατηγορίες.
- δ) Αποθεματικό για κάλυψη υποτίμησης τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων είναι εκείνο που τυχόν σχηματίζεται από το ποσοστό του πλεονάσματος που προβλέπεται από τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά, για την κάλυψη ζημιών από υποτιμήσεις τίτλων που εμφανίζονται στους λογαριασμούς 18 και 34.
4. Οι λογαριασμοί 41.02 "Τακτικό Αποθεματικό", 41.03 "Αποθεματικά νομοθετημένα", 41.04 "Ειδικά Αποθεματικά", 41.05 "Έκτακτα Αποθεματικά", 41.08 "Αποθεματικό για κάλυψη υποτιμήσεως τίτλων", πιστώνονται με τα αποθεματικά που κάθε φορά, σχηματίζονται, από το καθαρό πλεόνασμα χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού 88.99 "Πλεόνασμα προς διάθεση".
5. Ο λογαριασμός 41.06 "διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας τίτλων" πιστώνεται, σε περίπτωση λήψεως τίτλων χωρίς αντάλλαγμα, με την ονομαστική αξία μετοχών ή εταιρικών μεριδίων εταιριών, στις οποίες ο Δήμος συμμετέχει, ή κατέχει μετοχές κατά κυριότητα, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 18 ή του 34. Σε περίπτωση που η εκδότρια εταιρία δεν εκδώσει νέες μετοχές, αλλά αντικαταστήσει τις παλαιές με νέες μετοχές μεγαλύτερης ονομαστικής αξίας, ο παραπάνω λογαριασμός πιστώνεται με τη διαφορά μεταξύ της ονομαστικής αξίας των μετοχών που λαμβάνονται και της ονομαστικής αξίας των μετοχών που αντικαθίστανται.
6. Ο λογαριασμός 41.07 "διαφορές από αναπροσαρμογή αξίας λοιπών περιουσιακών στοιχείων" πιστώνεται με τη διαφορά που προκύπτει κατά την αναπροσαρμογή της αξίας περιουσιακών στοιχείων του ισολογισμού του Δήμου, που γίνεται με βάση ειδικό εκάστοτε νόμο, με χρέωση των οικείων λογαριασμών στους οποίους παρακολουθούνται τα περιουσιακά αυτά στοιχεία, για τα οποία γίνεται αναπροσαρμογή της αξίας τους.

7. Ο λογαριασμός 41.12 "Διαφορά αποτίμησης τίτλων στην τρέχουσα αξία τους" πιστώνεται με τις θετικές (πιστωτικές) διαφορές αποτίμησης τέλους χρήσεως των τίτλων του Δήμου και χρεώνεται αντίστοιχα με τις αρνητικές (χρεωστικές) διαφορές αυτού του είδους.
8. Στο λογαριασμό 41.15 παρακολουθούνται η αξία των ακινήτων και λοιπών πάγιων στοιχείων που παραχωρούνται στο Δήμο από δωρεές, κληρονομίες, κ.λ.π., χωρίς δηλαδή αντάλλαγμα. Αν πρόκειται για επικαρπίες περιουσιακών στοιχείων, τότε τα έσοδα αυτών καταχωρούνται σε οικείο λογαριασμό εσόδου (75 ή 76), ενώ στους λογαριασμούς τάξεως μνημονεύονται τα δικαιώματα επικαρπίας κ.λ.π. Προκειμένου για δωρεές ή κληρονομίες κ.λ.π. λοιπών ειδών, εκτός παγίων (όπως πρώτων υλών, υλικών, τροφίμων, ιματισμού, φαρμάκων κ.λ.π.), με την αξία τους χρεώνονται οι οικείοι λογαριασμοί και πιστώνεται αντίστοιχος υπολογαριασμός του λογαριασμού 75.10 "έσοδα από δωρεές, κληρονομίες, κληροδοσίες".

1.4.3. Λογαριασμός 42"Αποτελέσματα εις νέον"

1. Στο λογαριασμό 42.00 "πλεονάσματα εις νέο" μεταφέρεται, από το λογαριασμό 88.99 "πλεόνασμα προς διάθεση", το τελικό υπόλοιπο που απομένει μετά τη διάθεση του πλεονάσματος.
2. Στο λογαριασμό 42.01 "έλλειμμα χρήσεως εις νέο" μεταφέρεται από το λογαριασμό 88.98 "έλλειμμα εις νέο" το πόσο του ελλείμματος που τελικά μένει ακάλυπτο.
3. Στο λογαριασμό 42.02 "ελλείμματα προηγούμενων χρήσεων" μεταφέρονται τα ελλείμματα των προηγούμενων χρήσεων, δηλαδή το κατά χρήση προκύπτον έλλειμμα μεταφέρεται στο λογαριασμό αυτό κατά την επόμενη χρήση εκτός αν συμψηφίζεται από το πλεόνασμα της επόμενης χρήσεως ή καλύπτεται από τυχόν διάθεση αποθεματικών.

1.4.4. Λογαριασμός 43 "Επιχορηγήσεις επενδύσεων"

1. Ο λογαριασμός "επιχορηγήσεις επενδύσεων" πιστώνεται με τις χορηγούμενες επιχορηγήσεις για τη χρηματοδότηση πάγιων στοιχείων του Δήμου ή και τοιούτων κοινής χρήσεως, με χρέωση του οικείου λογαριασμού του ενεργητικού (λογαριασμός απαιτήσεων ή ταμιακών διαθεσίμων).
Η επιχορήγηση για κάλυψη λειτουργικών δαπανών καταχωρούνται στην πίστωση του λογαριασμού 74.
2. Στο τέλος της χρήσεως, από το λογαριασμό 43 μεταφέρεται στο λογαριασμό 81.01.05 "αναλογούσες στη χρήση επιχορηγήσεις πάγιων

επενδύσεων" ποσό ίσο με τις αποσβέσεις πάγιων στοιχείων των υπολογαριασμών του λογαριασμού 66, που αναλογούν στην αξία των αποσβέσιμων πάγιων στοιχείων που χρηματοδοτήθηκαν από τις πιο πάνω επιχορηγήσεις.

3. Σε περίπτωση εκποίησης, καταστροφής ή αχρηστεύσεως οποιουδήποτε πάγιου στοιχείου που χρηματοδοτήθηκε από τις παραπάνω επιχορηγήσεις, από το λογαριασμό 43 μεταφέρεται στην πίστωση του οικείου λογαριασμού του πάγιου στοιχείου το υπόλοιπο της επιχορηγήσεως που αφορά το στοιχείο αυτό.
4. Σε περίπτωση που οι επιχορηγήσεις παραχωρούνται στ Δήμο με όρους ή δεσμεύσεις, οι λογιστικοί χειρισμοί προσαρμόζονται στο νομικό πλαίσιο, το οποίο διέπει κάθε επιχορήγηση.
5. Σε τελευταία ανάλυση των λογαριασμών των Επιχορηγήσεων Επενδύσεων πρέπει να αναδεικνύει την ταυτότητα του πάγιου στοιχείου για το οποίο η επιχορήγηση, ώστε να παρέχεται η δυνατότητα της συσχέτισεως με τους αντίστοιχους λογαριασμούς των ακινητοποιήσεων.
6. Η ανάπτυξη του λογαριασμού 43 σε δεύτερο βαθμό γίνεται με βάση τη πηγή προέλευσης των επιχορηγήσεων. Στο λογαριασμό 43.99, "επιχορηγήσεις επενδύσεων που δεν απορροφήθηκαν – αντίθετος λογαριασμός", που λειτουργεί ως αντίθετος λογαριασμός, παρακολουθούνται τα κονδύλια των επιχορηγήσεων που δεν απορροφήθηκαν και επιστράφηκαν.

1.4.5. Λογαριασμός 44 "Προβλέψεις"

1. Πρόβλεψη είναι η κράτηση ορισμένου ποσού, που γίνεται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού του Δήμου σε βάρος του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως ή του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως. Η κράτηση αυτή αποβλέπει στη κάλυψη ζημίας ή ενδεχόμενης υποτιμήσεως στοιχείων του ενεργητικού, όταν κατά την ημερομηνία συντάξεως του ισολογισμού είναι πιθανή η πραγματοποίησή τους.
2. Οι προβλέψεις διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες :
 - α) Στις προβλέψεις για κινδύνους εκμεταλλεύσεως, οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 68 "προβλέψεις εκμεταλλεύσεως". Για τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι δέκα πρώτοι υπολογαριασμοί του 44 (44.00 έως και 44.09).
 - β) Στις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους (έκτακτες ζημίες και έξοδα), οι οποίες σχηματίζονται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 83 "προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους". Για

τις προβλέψεις αυτές χρησιμοποιούνται οι επόμενοι υπολογαριασμοί του 44 (44.10 έως 44.98).

3. Οι προβλέψεις για κινδύνους εκμεταλλεύσεως προορίζονται να καλύψουν έξοδα της χρήσεως που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μετά από το σχηματισμό των προβλέψεων. Τα έξοδα αυτά αν είχαν πραγματοποιηθεί μέσα στη χρήση, θα είχαν καταχωρηθεί σε προσαύξηση των εξόδων της ομάδας 6.
4. Οι προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους προορίζονται να καλύψουν έκτακτες ζημίες και έκτακτα έξοδα που πιθανολογούνται ότι θα πραγματοποιηθούν μέσα στη χρήση, θα είχαν καταχωρηθεί στους οικείους υπολογαριασμούς των 81 "έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα" ή 82 "έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων".
5. Σχετικά με το σχηματισμό και τη χρησιμοποίηση των προβλέψεων ισχύουν οι ακόλουθοι κανόνες :
 - α) Ο σχηματισμός των προβλέψεων είναι υποχρεωτικός, εφόσον συντρέχουν οι παραπάνω προϋποθέσεις, ανεξάρτητα αν η χρήση κλείνει με θετικό ή αρνητικό αποτέλεσμα.
 - β) Οι προβλέψεις εκμεταλλεύσεως σχηματίζονται, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 68 και πίστωση των λογαριασμών 44.00 – 44.09.

Οι προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και δάνεια σχηματίζονται με χρέωση του λογαριασμού 83.11 "προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και δάνεια" και πίστωση του λογαριασμού 44.11 "προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις και δάνεια".

Οι προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα, για έξοδα προηγούμενων χρήσεων και οι λοιπές έκτακτες προβλέψεις σχηματίζονται με χρέωση των λογαριασμών 83.12, 83.13 και 83.98 και πίστωση των λογαριασμών 44.12, 44.13 και 44.98 αντίστοιχα.

Τέλος, οι προβλέψεις για απαξιώσεις και υποτιμήσεις της αξίας των παγίων στοιχείων σχηματίζονται με χρέωση του λογαριασμού 83.10 και πίστωση του λογαριασμού 44.10.
 - γ) Τα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά τις επόμενες χρήσεις, για τα οποία είχαν σχηματιστεί προβλέψεις, καταχωρούνται στη χρέωση του λογαριασμού 82.00 "Έξοδα προηγούμενων χρήσεων" και σε ανοιγόμενους τριτοβάθμιους λογαριασμούς ανάλογα με τις επιθυμητές πληροφορίες.
 - δ) Οι σχηματισμένες για κάθε καταβαλλόμενο έξοδα προβλέψεις, ανεξάρτητα από το ύψος τους, με χρέωση του λογαριασμού 44 και των οικείων υπολογαριασμών του, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 84.01 "έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους" (εφόσον πρόκειται για προβλέψεις που έχουν καταχωρηθεί στους λογαριασμούς 44.10 – 44.98) ή στην πίστωση των λογαριασμών 84.91 "Έσοδα από

χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έξοδα εκμεταλλεύσεως" (εφόσον πρόκειται για προβλέψεις που έχουν καταχωρηθεί στους λογαριασμούς 44.00 – 44.09).

ε) Σε περίπτωση εκποιήσεως πάγιου στοιχείου για το οποίο είχε προηγηθεί ο σχηματισμός προβλέψεως, η τελευταία μεταφέρεται από το λογαριασμό 44.10 στην πίστωση του λογαριασμού του πάγιου που εκποιείται.

στ) Ο λογαριασμός 44.11 χρεώνεται με το ποσό σχηματισμένης πρόβλεψης, με πίστωση του λογαριασμού της οικείας απαιτήσεως, όποτε αυτή χαρακτηρίζεται, για το σύνολο ή μέρος, ως ανεπίδεκτη εισπράξεως. Το υπόλοιπο της απαιτήσεως, που τυχόν μένει ακάλυπτο, μεταφέρεται στη χρέωση του λογαριασμού 81.02.06 "ζημίες από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις".

ζ) Οι έκτακτες ζημίες και τα έκτακτα έξοδα που πραγματοποιούνται κατά τις επόμενες χρήσεις, για τις περιπτώσεις των οποίων είχαν σχηματισθεί προβλέψεις, καταχωρούνται κανονικά στους οικείους υπολογαριασμούς των 81 και 82. Μετά από κάθε καταχώρηση ζημιάς ή εξόδων αυτής της μορφής, από τις σχηματισμένες προβλέψεις μεταφέρονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 44 και πίστωση του λογαριασμού 84.01 "έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους", τα ποσά των προβλέψεων που είχαν σχηματισθεί για τις ζημίες και τα έξοδα που ήδη πραγματοποιήθηκαν.

η) Οι σχηματισμένες προβλέψεις αναπροσαρμόζονται στο τέλος κάθε χρήσης, με βάση τις νέες συνθήκες που στο μεταξύ έχουν διαμορφωθεί. Αν υπάρχουν ποσά προβλέψεων που δεν χρησιμοποιήθηκαν, είτε επειδή οι ζημίες ή τα έξοδα που πραγματοποιήθηκαν ήταν μικρότερα από τις σχηματισμένες γι' αυτά προβλέψεις, είτε επειδή εξέλιπαν οι κίνδυνοι για τους οποίους είχαν σχηματισθεί, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 84.00 "έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων".

θ) Για τους λογαριασμούς 44.14 και 44.15 των προβλέψεων για συναλλαγματικές διαφορές ισχύουν τα όσα αναφέρονται στη παράγραφο 1.1.7 (περίπτωση 13).

1.4.6. Λογαριασμός 45 "Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις"

1. Οι υποχρεώσεις διακρίνονται, ανάλογα με το χρόνο ληκτότητάς τους, σε μακροπρόθεσμες και βραχυπρόθεσμες. Μακροπρόθεσμες είναι οι υποχρεώσεις εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως τους λήγει μετά από το τέλος της χρήσεως που ακολουθεί. Οι λοιπές υποχρεώσεις, δηλαδή εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως

τους λήγει ως το τέλος της χρήσεως που ακολουθεί, θεωρούνται βραχυπρόθεσμες και παρακολουθούνται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 5.

2. Για να τακτοποιηθούν οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις, μετά την κατάρτιση κάθε ισολογισμού, εφαρμόζονται οι ακόλουθοι κανόνες :
 - α) Κάθε μακροπρόθεσμη υποχρέωση ή τμήμα αυτής που μετατρέπεται σε βραχυπρόθεσμη διαχωρίζεται για να εμφανισθεί χωριστά στις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις.
 - β) Οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα αποτιμούνται με βάση την επίσημη τιμή του ξένου νομίσματος (τιμή πώλησεως της Τράπεζας της Ελλάδος) κατά την ημέρα κλεισίματος του ισολογισμού.
3. Στο λογαριασμό 45.00 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις του Δήμου από την έκδοση ομολογιακών δανείων σε δραχμές, ενώ στο λογαριασμό 45.04 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις από έκδοση ομολογιακών δανείων σε ξένο νόμισμα.
4. Στο λογαριασμό 45.09 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις του Δήμου από δάνεια συναπτόμενα μέσω του προγράμματος δημοσίων επενδύσεων.
5. Στους λογαριασμούς 45.10 - 45.13 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς Τράπεζες και Ταμειυτήρια, από δάνεια ή άλλες χορηγήσεις που γίνονται από τους οργανισμούς αυτούς προς το Δήμο.
6. Στους λογαριασμούς 45.22 και 45.23 παρακολουθούνται οι μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις προς το Ελληνικό Δημόσιο και τους ασφαλιστικούς οργανισμούς, αντίστοιχα.
7. Στους λογαριασμούς 45.98 και 45.99 παρακολουθούνται οι λοιπές μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις σε δραχμές και σε ξένο νόμισμα αντίστοιχα.

1.4.7. Λογαριασμός 46 και 47

Οι λογαριασμοί 46 και 47 είναι κενοί. Η συμπλήρωση τους είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

1.4.8. Λογαριασμό 48 "λογαριασμοί συνδέσμου μεγάλα κέντρα" (με αυτοτελή Λογιστική)

1. Στο λογαριασμό 48 παρακολουθούνται οι δοσοληψίες μεταξύ της Διοικήσεως του Δήμου και των άλλων κέντρων αυτού, στις περιπτώσεις εκείνες που τα κέντρα αυτά έχουν λογιστική αυτοτέλεια.

2. Η ανάπτυξη του λογαριασμού 48 σε υπολογαριασμούς γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες που κάθε Δήμος επιθυμεί να ικανοποιεί, έτσι ώστε να επιτυγχάνεται η απαιτούμενη προσαρμογή, π.χ. στο είδος της λογιστικής αυτοτέλειας κάθε κέντρου ή στον αριθμό των κέντρων.

Υποχρεωτικά, όλες οι δοσοληψίες μεταξύ των κέντρων παρακολουθούνται λογιστικώς μέσω της Διοικήσεως, θεωρούμενες ότι διενεργούνται μέσω αυτής (δηλαδή τα άλλα κέντρα για τις μεταξύ τους δοσοληψίες χρεοπιστώνουν τη Διοίκηση και αυτή, στη συνέχεια, πιστοχρεώνει τα κέντρα).

Στο τέλος της χρήσεως ο λογαριασμός 48 δεν εμφανίζεται στον Ισολογισμό. Το υπόλοιπο του λογαριασμού αυτού συμψηφίζεται κατά την ενσωμάτωση του ισολογισμού των άλλων κέντρων στο ισολογισμό (γενικό) του Δήμου.

1.4.8. Όμιλος λογαριασμών 49 "Προβλέψεις - Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις άλλων κέντρων" (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

1. Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (493 – 498) ισχύουν όσα, καθορίζονται στην περίπτωση 1 της παραγράφου 1.1.10.
2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 493 - 498 ισχύουν, αντίστοιχα, όσα ορίζονται παραπάνω στις παραγράφους 1.4.4 - 1.4.8 για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 43 – 48.
3. Σε περίπτωση που ο Δήμος κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμού 49, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 43 – 48.

1.5. ΟΜΑΔΑ 5η : ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

- Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί :
 1. Στην ομάδα 5 παρακολουθούνται βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του Δήμου. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις είναι εκείνες για τις οποίες η προθεσμία εξοφλήσεως τις που λήγει με το τέλος της επόμενης χρήσεως.
 2. Σχετικά με τις μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις, που με την πάροδο του χρόνου μετατρέπονται σε βραχυπρόθεσμες, ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτωση 2 του κεφαλαίου 1.4.6 της ίδια ενότητας.

3. Οι λογαριασμοί της ομάδας 5 λειτουργούν σύμφωνα με τους κανόνες που περιλαμβάνονται στα επόμενα κεφάλαια 1.5.1 – 1.5.9.

1.5.1. Λογαριασμός 50 "Προμηθευτές"

1. Στους υπολογαριασμούς του 50 παρακολουθούνται οι κάθε φύσεως δοσοληψίες του Δήμου με τους προμηθευτές του από τους οποίους αγοράζει περιουσιακά στοιχεία (πάγια ή κυκλοφοριακά) ή υπηρεσίες.
2. Στους λογαριασμούς 50.00 "προμηθευτές εσωτερικού" και 50.01 "προμηθευτές εξωτερικού" παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις του Δήμου από τις "επί πιστώσει" αγορές του από προμηθευτές εσωτερικού και εξωτερικού, αντίστοιχα.
3. Στους λογαριασμούς 50.02 "Ελληνικό Δημόσιο", 50.01 "Ν.Π.Δ.Δ. και Δημόσιες επιχειρήσεις" και 50.04 "Ο.Τ.Α." παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις του Δήμου από τις "επί πιστώσει" αγορές του από το Ελληνικό Δημόσιο, από τα Ν.Π.Δ.Δ., τις Δημόσιες Επιχειρήσεις και τους Ο.Τ.Α., όταν έχουν την ιδιότητα του προμηθευτή.
4. Στο λογαριασμό 50.08 "Προμηθευτές εσωτερικού λογαριασμός παγίων στοιχείων", παρακολουθούνται οι κάθε φύσεως δοσοληψίες με τους προμηθευτές ή κατασκευαστές παγίων στοιχείων, για την απόκτηση ή κατασκευή παγίων περιουσιακών στοιχείων.
5. Στο λογαριασμό 50.10 "προκαταβολές σε προμηθευτές" είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλονται σε προμηθευτές προκαταβολικά για την εκτέλεση παραγγελιών, εκτός από όσα αφορούν πάγια στοιχεία, τα οποία παρακολουθούνται, ή στο λογαριασμό 15.09 "προκαταβολές κτήσεως παγίων στοιχείων" ή στο λογαριασμό 50.08 "προμηθευτές εσωτερικού λογαριασμός παγίων στοιχείων" ή στο λογαριασμό 32.00 "παραγγελίες παγίων στοιχείων". Σε περίπτωση που, από υπαιτιότητα του Δήμου, δεν εκτελείται η παραγγελία και για το λόγο αυτό η προκαταβολή κρατείται από τον προμηθευτή π.χ. ως ποινική ρήτρα, ο λογαριασμός 50.10 πιστώνεται ισόποσα με χρέωση του λογαριασμού 81.00.02 «καταπτώσεις εγγυήσεων - ποινικών ρητρών».
6. Στον λογαριασμό 50.11 προμηθευτές - εγγυήσεις ειδών συσκευασίας παρακολουθούνται τα ποσά που καταβάλλει ο Δήμος στους προμηθευτές ως εγγύηση για την κανονική επιστροφή των ειδών συσκευασίας που παραλαμβάνει με την υποχρέωση να τα επιστρέψει.
7. Στο λογαριασμό 50.12 "προμηθευτές – παρακρατημένες εγγυήσεις" είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα ποσά που ο Δήμος παρακρατεί για εγγύηση, σύμφωνα με σχετικούς όρους συμφωνίας με τον προμηθευτή του. Όταν δεν γίνεται χρήση του λογαριασμού 50.12, οι

παρακρατημένες εγγυήσεις παρακολουθούνται στους λογαριασμούς 50.00, 50.01, 50.02, 50.03 και 50.04 κατά περίπτωση.

8. Στο λογαριασμό 50.13 "Προμηθευτές – αντίθετος λογαριασμός ειδών συσκευασίας" είναι δυνατό να παρακολουθούνται τα επιστρεπτέα σε προμηθευτές είδη συσκευασίας ως εξής :

α) Ο λογαριασμός 50.13 χρεώνονται με πίστωση του οικείου λογαριασμού του προμηθευτή με την αξία που αναγράφεται στο σχετικό τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό έγγραφο των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας.

β) Κατά την επιστροφή των ειδών συσκευασίας γίνεται αντιστροφή από την παραπάνω εγγραφή, δηλαδή πιστώνεται ο λογαριασμός 50.13 με την αξία που χρεώθηκε και χρεώνεται ο οικείος λογαριασμός του Προμηθευτή.

γ) Σε περίπτωση που κατά την επιστροφή των ειδών συσκευασίας σε όχι καλή κατάσταση, ο προμηθευτής αποτιμά τα επιστρεφόμενα σε μέρος της αρχικής αξίας τους, ο λογαριασμός 50.13 πιστώνεται με την ολική αρχική αξία και χρεώνεται ο οικείος λογαριασμός του προμηθευτή με το ποσό που αυτός αναγνωρίζει και ο λογαριασμός 61.98.01 "αποζημιώσεις για φθορά ειδών συσκευασίας προμηθευτών", με τη διαφορά.

δ) Σε περίπτωση καταστροφής των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας πριν από την επιστροφή τους χρεώνεται με την αρχική αξία τους ο παραπάνω λογαριασμός 61.98.11 και πιστώνονται λογαριασμός 50.13.

ε) Σε περίπτωση που ο Δήμος αποφασίζει να κρατήσει τα είδη συσκευασίας των προμηθευτών του για να τα χρησιμοποιήσει ως δικά του, η αρχική αξία των ειδών αυτών μεταφέρεται στο λογαριασμό 28 "είδη συσκευασίας" με πίστωση του λογαριασμού 50.13. Όταν δεν γίνεται χρήση του λογαριασμού 50.13 για την παρακολούθηση των επιστρεπτέων ειδών συσκευασίας, η παρακολούθηση αυτή γίνεται στους λογαριασμούς 50.00, 50.01, 50.02, 50.03 και 50.04 κατά περίπτωση.

9. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν όταν πληρώνονται υποχρεώσεις σε ξένο νόμισμα καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.04 όταν είναι χρεωστικές ή στο λογαριασμό 81.01.04 όταν είναι πιστωτικές, εφόσον δεν αφορούν κτήση παγίων στοιχείων ή στο λογαριασμό 16.15 όταν αφορούν πάγια στοιχεία με πίστωση ή χρέωση των οικείων λογαριασμών προμηθευτών σε ξένο νόμισμα.

1.5.2. Λογαριασμός 51 "Γραμματεία πληρωτέα"

1. Στο λογαριασμό 51 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις σε δραχμές και σε ξένο νόμισμα του Δήμου οι οποίες ενσωματώνονται σε τίτλους

συναλλαγματικών, γραμματίων σε διαταγή ή και υποσχετικών. Ο λογαριασμός αυτός πιστώνεται με την αποδοχή των συναλλαγματικών ή την έκδοση των γραμματίων ή την υπογραφή των σχετικών επιστολών και χρεώνεται με την πληρωμή των προαναφερόμενων τίτλων.

2. Σε περίπτωση δημιουργίας συναλλαγματικών διαφορών κατά την εξόφληση των συναλλαγματικών, γραμματίων σε διαταγή ή σχετικών επιστολών σε ξένο νόμισμα ή την αποτίμηση τους στο τέλος της χρήσεως, ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτωση 9 του προηγούμενου κεφαλαίου 1.5.1.
3. Οι τόκοι που στο τέλος της χρήσεως περιλαμβάνονται στα άληκτα γραμμάτια πληρωτέα, καταχωρούνται στους αντίθετους λογαριασμούς 51.03 "μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε δρχ.", 51.04 "μη δουλευμένοι τόκοι γραμματίων πληρωτέων σε Ξ.Ν.", 51.92 "μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών σε δρχ." και 51.93 "μη δουλευμένοι τόκοι υποσχετικών σε Ξ.Ν.", κατά περίπτωση, και στον ισολογισμό εμφανίζονται αφαιρετικά από το συνολικό ποσό των γραμματίων πληρωτέων. Ο χειρισμός αυτός δεν είναι υποχρεωτικός για τους Δήμους, αν όμως γίνει σε κάποια χρήση πρέπει να γίνεται υποχρεωτικά και στις άλλες κατά τρόπο πάγιο.

1.5.3. Λογαριασμός 52 "Τράπεζες - λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων"

1. Στο λογαριασμό 52 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις του Δήμου από βραχυπρόθεσμες χρηματοδοτήσεις προς αυτόν.
2. Σε περίπτωση δημιουργίας συναλλαγματικών διαφορών κατά την εξόφληση υποχρεώσεων προς τράπεζες σε ξένο νόμισμα ή την αποτίμηση τους στο τέλος της χρήσεως ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτωση 9 του κεφαλαίου 1.5.1 της ίδιας ενότητας.

1.5.4. Λογαριασμός 53 "Πιστωτές διάφοροι"

1. Στους υπολογαριασμούς του 53 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις του Δήμου, οι οποίες δεν υπάγονται σε οποιαδήποτε κατηγορία υποχρεώσεων από εκείνες που παρακολουθούνται στους λοιπούς πρωτοβάθμιους λογαριασμούς της ομάδας 5.
2. Ο λογαριασμός 53.00 " αποδοχές προσωπικού πληρωτέες" χρησιμοποιείται στην περίπτωση που η λογιστικοποίηση των μισθοδοτικών καταστάσεων πληρωμής του προσωπικού γίνονται συμψηφιστικά. Στην περίπτωση του λογαριασμού αυτού, με χρέωση

των οικείων υπολογαριασμών του 60 "αμοιβές και έξοδα προσωπικού", καταχωρούνται οι καθαρές πληρωτέες αποδοχές του προσωπικού, ενώ στη χρέωση του καταχωρούνται οι καταβολές προς τους δικαιούχους. Οι αποδοχές οι οποίες, μέσα σε εύλογο χρόνο, δεν ζητούνται από τους δικαιούχους, μεταφέρονται στην πίστωση του λογαριασμού 53.03 "οφειλόμενες αμοιβές προσωπικού".

3. Στο λογαριασμό 53.06 "οφειλόμενες δόσεις συμμετοχών" καταχωρούνται οι δόσεις που οφείλονται από συμμετοχές της περίπτωσης που αναφέρεται στο κεφάλαιο 1.1.9 της ίδιας ενότητας.
4. Στο λογαριασμό 53.07 "οφειλόμενες δόσεις ομολογιών και λοιπών χρεογράφων" καταχωρούνται οι δόσεις που οφείλονται από χρεόγραφα του κεφαλαίου 1.3.5. της ίδιας ενότητας στην περίπτωση 3.
5. Στο λογαριασμό 53.08 "δικαιούχοι αμοιβών" καταχωρούνται οι αμοιβές που οφείλονται σε ελεύθερους επαγγελματίες, σε μέλη του Δημοτικού Συμβουλίου του Δήμου και σε τρίτους, ενώ στη χρέωση του καταχωρούνται οι καταβολές προς τους δικαιούχους.
6. Στο λογαριασμό 53.09 "δικαιούχοι χρηματικών εγγυήσεων" καταχωρούνται οι χρηματικές εγγυήσεις που καταθέτονται στο Δήμο για διάφορους λόγους, από τρίτους εκτός από προμηθευτές για τους οποίους οι παρακρατημένες εγγυήσεις καταχωρούνται στο λογαριασμό 55.12.
7. Στους λογαριασμούς 53.17 και 53.18 "Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις πληρωτέες στην επόμενη χρήση σε Δρχ. ή Ξ.Ν." καταχωρείται στο τέλος κάθε χρήσης το τμήμα εκείνο των υποχρεώσεων του λογαριασμού 45 "Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις", το οποίο είναι πληρωτέο στην επόμενη χρήση.
8. Στο λογαριασμό 53.19 "επιστρεπτές επιχορηγήσεις" καταχωρείται το τμήμα των επιχορηγήσεων που έχουν ληφθεί για συγκεκριμένο σκοπό και για διάφορους λόγους χαρακτηρίζονται ως επιστρεπτές στους χορηγούς.
9. Στο λογαριασμό 53.20 "υποχρεώσεις από εισπράξεις για λογαριασμό δημοσίου ή τρίτων" παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις προς τρίτους, από ποσά που εισπράττονται για λογαριασμό τους. Ενδεικτικά αναφέρουμε τις περιπτώσεις κρατήσεων για λογαριασμό συνδικαλιστικών οργανώσεων, Συνεταιρισμών, του Δημοσίου για κάλυψη οφειλών των καταθετών, Οργανισμών παροχής δανείων, φυσικών προσώπων κ.λ.π.

Δεν παρακολουθούνται στο λογαριασμό 53.20 :

- * Οι υποχρεώσεις από ασφαλιστικές κρατήσεις των εργαζομένων και εισφορές των εργοδοτών υπέρ των Ταμείων, που παρακολουθούνται στο λογαριασμό 55.
- * Οι υποχρεώσεις από παρακρατήσεις φόρων, που παρακολουθούνται στο λογαριασμό 54.

10. Στους λογαριασμούς 50.98 "λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε δρχ." και 53.99 "λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις σε Ξ.Ν." παρακολουθούνται οι λοιπές βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις του Δήμου οι οποίες δεν εντάσσονται σε μια από τις προηγούμενες κατηγορίες λογαριασμών της ομάδας 5.

1.5.5. Λογαριασμός 54 "Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη"

1. Στους υπολογαριασμούς του 54 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις του Δήμου από φόρους και τέλη προς το Ελληνικό Δημόσιο και λοιπούς οργανισμούς δημόσιου δικαίου.
2. Στο λογαριασμό 54.00 "Φόρος προστιθέμενης Αξίας" παρακολουθείται η υποχρέωση από Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με τη γνωμάτευση του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής αριθμός 243/2162/1995. Για την ανάπτυξη του λογαριασμού 54.00 εφαρμόζονται τα όσα ορίζονται στη γνωμάτευση αυτή του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής.
Στο λογαριασμό 54.01 "ειδικός φόρος καταναλώσεως" (Ν. 2127/1993) παρακολουθείται η είσπραξη και η απόδοση στο Δημόσιο του ειδικού φόρου καταναλώσεως σύμφωνα με τις ειδικές διατάξεις κάθε περιπτώσεως τέτοιου φόρου. Στις περιπτώσεις που η διαδικασία καταβολής του ειδικού φόρου στο Δημόσιο είναι ανάλογη των δασμών εισαγωγής από τρίτες χώρες, ο λογαριασμός 54.01 δεν τηρείται. Τότε ο φόρος αυτός θεωρείται ως ειδικό έξοδο αγοράς και προσανυξάνει την αξία κτήσεως των εισαγόμενων αγαθών.
3. Στο λογαριασμό 54.03 "φόροι - τέλη αμοιβών προσωπικού" πιστώνονται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ που παρακρατούνται από τις αποδοχές του προσωπικού και από τις αποζημιώσεις του. Η πίστωση του λογαριασμού 54.03 γίνεται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 60 "αμοιβές και έξοδα προσωπικού". Ο λογαριασμός 54.03 χρεώνεται με τα ποσά που καταβάλλονται για την εξόφληση των σχετικών υποχρεώσεων.
4. Στο λογαριασμό 54.04 "φόροι - τέλη αμοιβών τρίτων" πιστώνονται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου που ο Δήμος παρακρατεί από τις αμοιβές τρίτων. Στον ίδιο λογαριασμό, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 61, πιστώνονται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου που αναλογούν στις αμοιβές τρίτων κ.λ.π., όταν δεν γίνεται παρακράτηση ή όταν γίνεται μερική παρακράτηση. Το ίδιο ισχύει και για όλες τις άλλες περιπτώσεις παρακρατημένων φόρων και τελών.

5. Στο λογαριασμό 54.05 "φόροι - τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων", με χρέωση του λογαριασμού του 63.03, πιστώνονται οι φόροι και τα τέλη των μεταφορικών μέσων.
6. Οι υπολογαριασμοί του 54.09 "λοιποί φόροι - τέλη" λειτουργούν ως εξής :
- α) Στους λογαριασμούς 54.09.01 "φόρος αμοιβών μελών Δημοτικού συμβουλίου και λοιπών συλλογικών Οργάνων" και 54.09.02 "χαρτόσημο και ΟΓΑ αμοιβών μελών Δημοτικού Συμβουλίου και λοιπών συλλογικών οργάνων" καταχωρούνται τα ποσά των φόρων και τελών χαρτοσήμου που παρακρατούνται από το Δήμο για τις αμοιβές των μελών του Δημοτικού Συμβουλίου καθώς και επιτροπών και ομάδων εργασίας, που αυτό συστήνει.
- β) Στους λογαριασμούς 54.09.03 "φόρος τόκων" και 54.09.04 "χαρτοσήμου και ΟΓΑ τόκων" καταχωρούνται τα ποσά των φόρων και τελών χαρτοσήμου που παρακρατούνται από το Δήμο για τους τόκους που αυτό καταβάλλει σε τρίτους.
- γ) Στον λογαριασμό 54.09.03 "χαρτόσημο και ΟΓΑ εισοδημάτων από οικοδομές" καταχωρούνται τα τέλη χαρτοσήμου εφόσον βαρύνουν το Δήμο, με χρέωση των υπολογαριασμών του 63 "φόροι - τέλη" . Στο λογαριασμό 54.09.05 καταχωρούνται και τα ποσά χαρτοσήμου που εισπράττονται από μισθωτές ακινήτων του Δήμου. Στο τέλος της χρήσεως, τα υπόλοιπα του λογαριασμού 54.09.05 μεταφέρονται στο λογαριασμό 54.08, σύμφωνα με όσα αναφέρονται παρακάτω στην περίπτωση 7.
- δ) Στο λογαριασμό 54.09.13 "Φόρος εισοδήματος από τόκους" καταχωρούνται τα ποσά των φόρων που αναλογούν στα παραπάνω εισοδήματα, εφόσον δημιουργείται σχετική υποχρέωση για το Δήμο με βάση την ισχύουσα, κάθε φορά Φορολογική νομοθεσία.
- ε) Στους λογαριασμούς 54.09.07 "φόρος μεγάλης ακίνητης περιουσίας", και 54.09.08 "φόρος - τέλη ανεγειρόμενων οικοδομών" και 54.09.15 "τέλη ακίνητης περιουσίας", καταχωρούνται οι φόροι που αναλογούν στην ακίνητη περιουσία του Δήμου, με χρέωση των υπολογαριασμών του λογαριασμού 63, "φόροι - τέλη" καθώς και οι φόροι και τα τέλη που καταβάλλονται για την έκδοση αδειών ανεγειρόμενων οικοδομών, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1, ή κατά περίπτωση των λογαριασμών του 63 "φόροι - τέλη" (π.χ. τέλη πεζοδρομίων, χρήσεως δρόμων, τέλη οικοδομικών αδειών ή συντηρήσεως εγκαταστάσεων).
- στ) Στο λογαριασμό 54.09.09 "τέλη καθαριότητας και φωτισμού" καταχωρούνται, με χρέωση του λογαριασμού 63.04.00 τα ποσά που ενδεχομένως, για λόγους πληροφωρικούς, βεβαιώνει ο Δήμος σε βάρος του για τέλη καθαριότητας και δημοτικού φωτισμού.

- ζ) Στο λογαριασμό 54.09.10 "χαρτόσημο και ΟΓΑ δανείων" καταχωρούνται τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ που επιβαρύνουν το Δήμο για δάνειά του, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 63.02. Στο λογαριασμό αυτό (54.09.10) καταχωρούνται και τα τέλη χαρτοσήμου και ΟΓΑ που τυχόν εισπράττονται από οφειλέτες του Δήμου.
- η) Στο λογαριασμό 54.09.12 "φόρος αμοιβών εργολάβων" καταχωρούνται οι φόροι και τα τέλη χαρτοσήμου που παρακρατούνται από το Δήμο για τις αμοιβές των εργολάβων του.
7. Στο λογαριασμό 54.99 "φόροι – τέλη προηγούμενων χρήσεων" παρακολουθούνται οι φόροι και τα τέλη προηγούμενων χρήσεων που, για διάφορους λόγους, δεν προηγήθηκε η καταχώρησή τους στους οικείους υπολογαριασμούς του 54, ούτε ασκήθηκε προσφυγή στα αρμόδια δικαστήρια, οπότε ισχύουν όσα καθορίζονται για το λογαριασμό 33.98. Ο λογαριασμός 54.99 πιστώνεται με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 82.00 "έξοδα προηγούμενων χρήσεων".

1.5.6. Λογαριασμός 55 "Ασφαλιστικοί Οργανισμοί"

1. Στους υπολογαριασμούς του 55 παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις του Δήμου προς τους διάφορους Ασφαλιστικούς Οργανισμούς, για εργοδοτικές εισφορές και κρατήσεις που προέρχονται από μισθοδοσία του προσωπικού.
2. Στους τριτοβάθμιους λογαριασμούς 55.00, 55.01, 55.02, 55.03 και 55.04, τους οποίους αναπτύσσει κάθε Δήμος με τις ανάγκες του, παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις του Δήμου ως εξής :
 - α) Στο τέλος κάθε μισθοδοτικής περιόδου, με το συνολικό ύψος των εισφορών του εργοδότη και εργαζομένων που αναλογούν στις αποδοχές της περιόδου αυτής, πιστώνονται οι αντίστοιχοι υπολογαριασμοί. Οι υπολογισμοί αυτοί χρεώνονται με τις καταβολές που γίνονται προς το δικαιούχο ασφαλιστικό Φορέα.
 - β) Σε περίπτωση διακανονισμού καθυστερημένων υποχρεώσεων με δόσεις, οι σχετικές οφειλές μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 55.08 "λογαριασμός δόσεων καθυστερούμενων υποχρεώσεων" με τον οποίο παρακολουθείται η εξόφλησή τους.
 - γ) Σε περίπτωση βεβαιώσεως οφειλών, πέραν από εκείνες που εμφανίζονται στους οικείους υπολογαριασμούς του 55, αν οι οφειλές αυτές αφορούν τη χρήση μέσα στην οποία βεβαιώνονται, καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 55, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 60, αν όμως αφορούν προηγούμενες χρήσεις, καταχωρούνται στο λογαριασμό 55.99, "Κρατήσεις και

Εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων" με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 82.00 "έξοδα προηγούμενων χρήσεων".

3. Στο λογαριασμό 55.99 " κρατήσεις και εισφορές καθυστερούμενες προηγούμενων χρήσεων" παρακολουθούνται οι υποχρεώσεις των Δήμων προς ασφαλιστικούς οργανισμούς, όταν οι υποχρεώσεις αυτές αφορούν την προηγούμενη ή τις προηγούμενες χρήσεις και καθυστερεί η πληρωμή τους πέρα από την ημερομηνία κατά την οποία γίνονται ληξιπρόθεσμες.

1.5.7. Λογαριασμός 56 "Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού"

1. Όπως οι μεταβατικοί λογαριασμοί ενεργητικού, έτσι και οι μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού εξυπηρετούν το σκοπό της αναμορφώσεως των λογαριασμών εσόδων, εξόδων και του ισολογισμού στο πραγματικό μέγεθος τους κατά την ημερομηνία λήξεως της χρήσεως. Ειδικότερα, στους μεταβατικούς λογαριασμούς παθητικού καταχωρούνται τα έσοδα της επόμενης χρήσεως που προεισπράττονται και τα πληρωτέα έξοδα της κλειόμενης χρήσεως, που πραγματοποιούνται δηλαδή μέσα στη χρήση, δεν πληρώνονται όμως μέσα σ' αυτή, ούτε ενδείκνυται η πίστωσή τους σε προσωπικούς λογαριασμούς, επειδή δεν είναι απαιτητά κατά το τέλος της χρήσεως.
2. Στο λογαριασμό 56.00 "έσοδα επομένων χρήσεων", σε περίπτωση που δεν καταχωρούνται απευθείας σ' αυτών, μεταφέρονται από τους οικείους λογαριασμούς εσόδων της ομάδας 7 όσα από αυτά δεν αφορούν την κλειόμενη αλλά την επόμενη ή τις επόμενες χρήσεις. Η ανάλυση του λογαριασμού 56.00 σε τριτοβάθμιους υπολογαριασμούς είναι αντίστοιχη των αναλύσεων των λογαριασμών εσόδων, στους οποίους μεταφέρονται τα κονδύλια που αφορούν τη νέα (επόμενη) χρήση, αμέσως μετά την έναρξη της.
3. Στο λογαριασμό 56.01 " έξοδα χρήσεως δουλευμένα (πληρωτέα)" καταχωρούνται, με αντίστοιχη χρέωση των οικείων λογαριασμών εξόδων, της ομάδας 6, τα έξοδα που ανήκουν στην κλειόμενη χρήση, αλλά δεν πληρώνονται μέσα σ' αυτή και τα οποία, σύμφωνα με κείμενες διατάξεις ή σχετικές συμβάσεις, δεν είναι στο τέλος της χρήσεως απαιτητά από τους δικαιούχους και για το λόγω αυτό δεν κρίνεται ορθό ή σκόπιμο να φέρονται σε πίστωση των οικείων λογαριασμών υποχρεώσεων.

1.5.8. Λογαριασμός 57

Ο λογαριασμός 57 είναι κενός. Η συμπλήρωσή του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμοδίου οργάνου.

1.5.9. Λογαριασμός 58 "Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής"

1. Η καθιέρωση του λογαριασμού 58 αποβλέπει στη διευκόλυνση του προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, τόσο στην περίπτωση που δεν λειτουργεί η αναλυτική λογιστική των λογαριασμών της ομάδας 9, οπότε η λειτουργία του λογαριασμού 58 συμβάλλει αποφασιστικά στον προσδιορισμό ορθών βραχύχρονων αποτελεσμάτων, όσο και στη περίπτωση κατά την οποία λειτουργεί το σύστημα της αναλυτικής λογιστικής των λογαριασμών της ομάδας 9, οπότε με τη λειτουργία του λογαριασμού 58 επιτυγχάνεται αριθμητική συμφωνία των βραχύχρονων συνολικών αποτελεσμάτων της γενικής λογιστικής με τα βραχύχρονα αναλυτικά αποτελέσματα της αναλυτικής λογιστικής.
2. Με το λογαριασμό 58 δίνεται η ευχέρεια να καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων, εσόδων και αποθεμάτων της γενικής λογιστικής τα ποσά εκείνα τα οποία, μολονότι δεν έχουν πραγματοποιηθεί, είναι γνωστά (π.χ. δώρα Χριστουγέννων, ασφάλιστρα, ενοίκια) ή είναι δυνατό να προσδιορίζονται με ικανή προσέγγιση (π.χ. αποζημιώσεις απολυόμενου προσωπικού, φόροι - τέλη, τόκοι δανειακών λογαριασμών Τραπεζών).
3. Ο λογαριασμός 58 λειτουργεί ως εξής :
Αναπτύσσεται στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, οι οποίοι απεικονίζονται στο Σχέδιο Λογαριασμών (58.20, 58.24, 58.25, 58.26, 58.28, 58.60, 58.61, 58.62, 58.63, 58.64, 58.65, 58.66, 58.67, 58.68, 58.70, 58.71, 58.72, 58.73, 58.74, 58.75, 58.76, 58.78, 58.81, 58.82, 58.83, 58.84).
Οι δευτεροβάθμιοι αυτοί λογαριασμοί είναι αντίστοιχοι με τους ενδιάμεσους λογαριασμούς παρακολουθήσεως των προϋπολογισμένων αγορών της ομάδας 2 (20.99, 24.99, 25.99, 26.99 και 28.99), των προϋπολογισμένων εξόδων της ομάδας 6 (60.99, 61.99, 62.99, 63.99, 64.99, 65.99, 66.99, 67.99 και 68.99), των προϋπολογισμένων εσόδων της ομάδας 7 (70.99, 71.99, 72.99, 73.99, 74.99, 75.99, 76.99 και 78.99) και των προϋπολογισμένων έκτακτων και ανόργανων αποτελεσμάτων της ομάδας 8 (81.99, 82.99, 83.99 και 84.99).
Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 58, οι οποίοι αναπτύσσονται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου, στο τέλος της περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του μήνα ή τριμήνου) :

- * Πιστώνονται με τα προϋπολογισμένα έξοδα και τα αρνητικά αποτελέσματα, με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων 6 και 8.
- * Πιστώνονται με τις προϋπολογισμένες αγορές, με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών της ομάδας 2.
- * Χρεώνονται με τα προϋπολογισμένα έσοδα και τα θετικά έκτακτα αποτελέσματα, με πίστωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων 7 και 8.

Στο τέλος της επόμενης περιόδου λογισμού (π.χ. στο τέλος του επόμενου μήνα ή τριμήνου) ακυρώνονται οι εγγραφές προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αγορών, οι οποίες έγιναν στο τέλος της προηγούμενης περιόδου λογισμού και διενεργούνται νέες εγγραφές προϋπολογισμένων εξόδων και αγορών, σύμφωνα με τα στοιχεία της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, κατά τον τρόπο που αναφέρεται παραπάνω.

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 58 στο τέλος της περιόδου λογισμού :

- * Χρεώνονται με τα προπληρωμένα έξοδα που εμφανίζονται στους οικείους λογαριασμούς εξόδων των ομάδων 6 και 8, με πίστωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων (6 και 8).
- * Πιστώνονται με τα προεισπραγμένα έσοδα που εμφανίζονται στους οικείους λογαριασμούς εσόδων των ομάδων 7 και 8 με χρέωση των αντίστοιχων ενδιάμεσων λογαριασμών των ομάδων αυτών (7 και 8).

Στο τέλος της επόμενης περιόδου λογισμού ακυρώνονται οι εγγραφές των προπληρωμένων εξόδων και των προεισπραγμένων εσόδων, οι οποίες έγιναν στο τέλος της προηγούμενης περιόδου λογισμού, και διενεργούνται νέες εγγραφές προπληρωμένων εξόδων και προεισπραγμένων εσόδων σύμφωνα με τα στοιχεία της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, όπως ακριβώς γίνεται και στην περίπτωση των προϋπολογισμένων εξόδων, εσόδων και αγορών.

Τόσο στις περιπτώσεις των προϋπολογισμένων, π.χ. εξόδων, όσο και στις περιπτώσεις των προπληρωμένων εξόδων και προεισπραγμένων εσόδων, παρέχεται δυνατότητα, αντί να ακυρώνονται οι εγγραφές της προηγούμενης περιόδου λογισμού και να γίνονται νέες στο τέλος της νέας (επόμενης) περιόδου λογισμού, να γίνονται συμπληρωματικές εγγραφές, έτσι ώστε οι παραπάνω λογαριασμοί, οι οποίοι λειτουργούν κατά το σύστημα των αντικριζόμενων χρεοπιστώσεων, να απεικονίζουν τα πράγματι προϋπολογισμένα, προπληρωμένα και προεισπραγμένα, ποσά στο τέλος κάθε περιόδου λογισμού.

Στο τέλος της χρήσεως ο λογαριασμός 58 εξισώνεται, επειδή σε περίπτωση που έχουν πραγματοποιηθεί έξοδα ή έσοδα που αφορούν την επόμενη χρήση ή προκειμένου για προϋπολογισμένες αγορές, δεν

έχει παραληφθεί το οικείο παραστατικό αξίας, τα αντίστοιχα ποσά μεταφέρονται στους οικείους μεταβατικούς λογαριασμούς ενεργητικού (36) ή παθητικού (56).

1.5.10. Λογαριασμός 59 "Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις άλλων κέντρων" (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

1. Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (590 – 598) ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτωση 1 του κεφαλαίου 1.1.10 της ίδιας ενότητας.
2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 590 - 598 ισχύουν, αντίστοιχα, όσα ορίζονται παραπάνω για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 50 – 58.
3. Σε περίπτωση που η οικονομική μονάδα κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμού 59, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 50 – 58.

1.6. ΟΜΑΔΑ 6η : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

- Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί :
1. Στην ομάδα 6 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έξοδα που αναφέρονται στην ομαλή δραστηριότητα της χρήσεως, καθώς επίσης και οι ετήσιες επιβαρύνσεις για τη διενέργεια αποσβέσεων και προβλέψεων που ενσωματώνονται στο λειτουργικό κόστος.
 2. Στους λογαριασμούς της ομάδας 6 δεν καταχωρούνται :
 - α) Ποσά που αφορούν επενδύσεις ή τοποθετήσεις. Τα ποσά αυτά καταχωρούνται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 1 και 3, με εξαίρεση εκείνα που αφορούν τις ιδιοκατασκευές, οπότε με τα σχετικά πόσα χρεώνονται οι οικείοι λογαριασμοί της ομάδας 1, με πίστωση του λογαριασμού 78.00 "ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων" ή 78.17 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων κοινής χρήσεως».
 - β) Ποσά που αφορούν ζημιές και έξοδα εξαιρετικού χαρακτήρα, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 81 "έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα".
 - γ) Πόσα που αφορούν ζημιές και έξοδα προηγούμενων χρήσεων, τα οποία καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 82 "έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων".

- δ) Ποσά προβλέψεων που δεν αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση, τα οποία καταχωρούνται στους υπολογαριασμούς του 83 "προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους".
3. Αν κατά το χρόνο που γίνονται οι εγγραφές καταχώρησης των εξόδων δεν είναι γνωστός ο χαρακτήρας ή προορισμός τους, τα ποσά των εξόδων αυτών είναι δυνατό να καταχωρούνται προσωρινά στους λογαριασμούς της ομάδας 6 και από αυτούς, είτε περιοδικά μέσα στη χρήση, είτε στο τέλος της κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, να μεταφέρονται, με αντιλογιστική εγγραφή, στους λογαριασμούς στους οποίους πραγματικά ανήκουν (δηλαδή στους λογαριασμούς του ενεργητικού ή στους λογαριασμούς της ομάδας 8).
 4. Ο τρόπος διορθώσεως των λογαριασμών εξόδων της ομάδας 6, που περιγράφεται στην πιο πάνω περίπτωση 3, δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση που τα έξοδα αφορούν κατασκευές ή βελτιώσεις παγίων στοιχείων. Στην περίπτωση αυτή οι διορθωτικές εγγραφές των εξόδων γίνονται με πίστωση του λογαριασμού 78.00 "ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων" ή 78.17 «Ιδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων στοιχείων κοινής χρήσεως» και χρέωση των λογαριασμών της ομάδας 1.
 5. Σε περιπτώσεις που ο Δήμος καταλογίζει σε βάρος τρίτων έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τους, τα οποία για οποιονδήποτε λόγο έχουν καταχωρηθεί στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 6, τα αντίστοιχα ποσά μπορούν να μεταφέρονται με αντιλογισμό στη χρέωση των οικείων λογαριασμών των τρίτων.
 - Περιοδική κατανομή εξόδων μέσα στη χρήση :

Σε περίπτωση που ο Δήμος υπολογίζει βραχύχρονα (π.χ. μηνιαία ή τριμηνιαία) αποτελέσματα ή καταρτίζει περιοδικές συγκρίσιμες καταστάσεις, ή περιοδική κατανομή των εξόδων αντιμετωπίζεται, με παρεμβολή ενδιάμεσων λογαριασμών εξόδων, (60.99, 61.99, 62.99, 63.99, 64.99, 65.99, 66.99 και 68.99).
 - Τακτοποίηση λογαριασμών εξόδων στο τέλος της χρήσεως :
 1. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 6 στο τέλος της χρήσεως μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 "λογαριασμός Γενικής εκμετάλλευσης". Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εξόδων περιλαμβάνουν και προπληρωμένα πόσα εξόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλευμένων εξόδων, επειδή θα πληρωθούν κατά τις επόμενες χρήσεις, πριν από τη μεταφορά των υπολοίπων τους στο λογαριασμό 80.00 γίνονται εγγραφές τακτοποιήσεως, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δουλευμένων εξόδων δραστηριότητας της χρήσεως που κλείνει.
 2. Οι εγγραφές τακτοποιήσεως της προηγούμενης περιπτώσεως γίνονται με τη βοήθεια μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού (λογαριασμός

36) και παθητικού (λογαριασμός 56), όπως καθορίζεται αντίστοιχα στα κεφάλαια 1.3.7 και 1.5.7.

- Ευχέρεια Αναπτύξεως λογαριασμών εξόδων :

Κάθε Δήμος έχει τη δυνατότητα να αναπτύσσει τους λογαριασμούς τρίτου βαθμού στους οποίους αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι των λογαριασμών 60 - 68 σύμφωνα με τις ανάγκες του. Είναι όμως υποχρεωμένο να χρησιμοποιεί τριτοβάθμιους λογαριασμούς που προβλέπονται από το σχέδιο λογαριασμών όταν οι λογαριασμοί αυτοί παρέχουν τη δυνατότητα λογιστικής παρακολούθησης κάθε πράξης, χωρίς να έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί οποιονδήποτε άλλον, έστω και αν υπάρχουν κενοί κωδικοί αριθμοί.

1.6.1. Λογαριασμός 60 "Αμοιβές και έξοδα προσωπικού"

Στο λογαριασμό 60 καταχωρούνται όλα τα έξοδα του Δήμου για τις αμοιβές του προσωπικού του, τις εργοδοτικές εισφορές, τις παρεπόμενες παροχές και τα έξοδα του προσωπικού, καθώς και οι αποζημιώσεις απολύσεων.

Στο δεύτερο βαθμό γίνεται συγκέντρωση κατά κατηγορία προσωπικού (μόνιμο, έκτακτο και ειδικών περιπτώσεων και ειδικών κατηγοριών) των ακαθαρίστων αμοιβών των εργοδοτικών εισφορών και των παρεπόμενων παροχών και εξόδων προσωπικού.

Στο τρίτο βαθμό γίνεται ανάλυση των λογαριασμών σύμφωνα με τον προϋπολογισμό εξόδων του Δήμου.

Ειδικότερα :

1. Στο λογαριασμό 60.00 καταχωρούνται όλες οι αμοιβές για το έμμισθο τακτικό προσωπικό π.χ. βασικός μισθός, χρονοεπίδομα, άλλα επιδόματα, οδοιπορικά, αμοιβή για νυκτερινή εργασία, αποζημιώσεις κ.λπ..
2. Στο λογαριασμό 60.01 καταχωρούνται όλες οι αμοιβές για το έμμισθο έκτακτο προσωπικό π.χ. βασικός μισθός, χρονοεπίδομα, άλλα επιδόματα, οδοιπορικά, αμοιβή για νυκτερινή εργασία, αποζημιώσεις, αμοιβές ωρομίσθιου προσωπικού κ.λπ..
3. Στο λογαριασμό 60.04 καταχωρούνται όλες οι αμοιβές ειδικών κατηγοριών προσωπικού π.χ. ειδικών συμβούλων, πρόσθετων αστυφυλάκων, κοινοτικών εισπρακτόρων.
4. Στο λογαριασμό 60.20 καταχωρούνται όλες οι εργοδοτικές εισφορές και επιβαρύνσεις του τακτικού, έκτακτου και ειδικών περιπτώσεων προσωπικού π.χ. εισφορά στο Ι.Κ.Α., εισφορές σε διάφορους Ασφαλιστικούς οργανισμούς.
5. Στο λογαριασμό 60.50 καταχωρούνται όλες οι παρεπόμενες παροχές και έξοδα προσωπικού π.χ. έξοδα νοσηλείας υπαλλήλων, δαπάνες

επιμόρφωσης υπαλλήλων, υποτροφίες, έξοδα κηδείας υπαλλήλων, συντάξεις και αποζημιώσεις.

1.6.2. Λογαριασμός 61 "Αμοιβές και έξοδα αιρετών αρχόντων και τρίτων"

1. Στο λογαριασμό 61 καταχωρούνται όλες οι αμοιβές και τα έξοδα του Δήμου που αφορούν τρίτους (συνεργάτες κ.λπ. που δεν έχουν σχέση εξαρτημένης εργασίας με το Δήμο) αλλά και τα έξοδα παραστάσεως και κινήσεως των αιρετών αρχόντων. Στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς παρακολουθούνται οι διάφορες κατηγορίες αμοιβών τρίτων και στους τριτοβάθμιους λογαριασμούς γίνεται ανάλυση με βάση τον προϋπολογισμό εξόδων του Δήμου.
2. Στο λογαριασμό 61.01 «αμοιβές και έξοδα ελεύθερων επαγγελματιών» καταχωρούνται οι αμοιβές και τα έξοδα που αφορούν τους ελεύθερους επαγγελματίες π.χ. Δικηγόρους, εκπαιδευτικούς, λογιστές, πραγματογνώμονες, μεταφραστές κ.λπ..
3. Στο λογαριασμό 61.01 «αμοιβές αιρετών αρχόντων» καταχωρούνται τα έξοδα κινήσεως και παραστάσεως του Δημάρχου όπως και τα έξοδα κινήσεως και οι αποζημιώσεις των Δημοτικών Συμβούλων.
4. Στο λογαριασμό 61.09 καταχωρούνται όλες οι δαπάνες του Δήμου για αμοιβές και έξοδα μη ελεύθερων επαγγελματιών υποκείμενες σε παρακράτηση φόρου.
5. Στο λογαριασμό 61.58 καταχωρούνται οι λοιπές αμοιβές τρίτων.

1.6.3. Λογαριασμός 62 "Παροχές τρίτων"

1. Στο λογαριασμό 62 καταχωρούνται όλα τα έξοδα του Δήμου που αφορούν παροχές τρίτων, όπως ηλεκτρικό ρεύμα (κινήσεως και φωτισμού), ύδρευση, τηλεπικοινωνίες, ασφάλιστρα, ενοίκια, επισκευές και συντηρήσεις κ.λπ. Στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς παρακολουθείται κάθε κατηγορία εξόδου χωριστά και στους τριτοβάθμιους γίνεται ανάλυση σύμφωνα με τον προϋπολογισμό εξόδων του Δήμου.
2. Στους λογαριασμούς 62.00, 62.01 και 62.02 καταχωρούνται τα έξοδα του Δήμου για ηλεκτρικό ρεύμα, φυσικό αέριο και νερό, που χρησιμοποιούνται σε παραγωγική διαδικασία (δηλαδή εργοστάσια, θερμοκήπια, συνεργεία αυτοκινήτων κ.λπ., όπως και του ηλεκτρικού ρεύματος για φωτισμό οδών, πλατειών και κοινόχρηστων χώρων).
3. Στο λογαριασμό 62.03 καταχωρούνται τα έξοδα του Δήμου για ταχυδρομικά, τηλεγραφικά, τηλεπικοινωνίες, κ.λπ.

4. Στο λογαριασμό 62.04 καταχωρούνται τα έξοδα του Δήμου για ενοίκια π.χ. κτιρίων, μεταφορικών μέσων κ.λπ.
5. Στο λογαριασμό 62.05 καταχωρούνται τα έξοδα του Δήμου έξω το βήμα για ασφάλιστρα ενώ στο λογαριασμό 62.06 καταχωρούνται τα έξοδα για αποθήκευτρα.
6. Στο λογαριασμό 62.07 καταχωρούνται τα έξοδα του Δήμου για διάφορες επισκευές και συντηρήσεις π.χ. κτιρίων, αποθηκών, βιβλιοθηκών, μεταφορικών μέσων, επίπλων και σκευών μηχανημάτων κ.λ.π., που διενεργούνται από τρίτους. Τα αντίστοιχα έξοδα συντηρήσεως και επισκευής των παγίων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως παρακολουθούνται στο λογαριασμό 62.17.
7. Στο λογαριασμό 62.98 καταχωρούνται τα έξοδα του Δήμου για λοιπές παροχές τρίτων.

1.6.4. Λογαριασμός 63 "Φόροι - τέλη"

1. Στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς του 63 καταχωρούνται όλοι οι φόροι - τέλη που βαρύνουν το Δήμο.
2. Δεν καταχωρούνται οι ακόλουθοι φόροι - τέλη :
 - * Οι φόροι προηγούμενων χρήσεων, οι οποίοι καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.00 "έξοδα προηγούμενων χρήσεων".
 - * Οι φορολογικές ποινές και τα πρόστιμα που καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.00 "φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις".
 - * Οι δασμοί και γενικά οι φόροι επί των αγορών, οι οποίοι καταχωρούνται στους λογαριασμούς αποθεμάτων της ομάδας 2, όταν αφορούν αγορές αποθεμάτων και στους λογαριασμούς ομάδας 1 όταν αφορούν αγορές παγίων στοιχείων.
 - * Το χαρτόσημο μισθοδοσίας που καταχωρείται στους οικείους υπολογαριασμούς του 60.
 - * Το χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων που καταχωρείται στο λογαριασμό 65.07 "χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων".

1.6.5. Λογαριασμός 64 "Διάφορα έξοδα"

1. Στο λογαριασμό 64 και στους δευτεροβάθμιους του καταχωρούνται τα κατ' είδος έξοδα του Δήμου που δεν καταχωρούνται σ' οποιοδήποτε άλλο λογαριασμό της ομάδας 6. Στους τριτοβάθμιους λογαριασμούς γίνεται ανάλυση σύμφωνα με το προϋπολογισμό εξόδων του Δήμου.
2. Στο λογαριασμό 64.00 καταχωρούνται όλα τα έξοδα του Δήμου που αφορούν μεταφορές και φορτοεκφορωτικά.

3. Στο λογαριασμό 64.01 καταχωρούνται όλα τα έξοδα ταξιδιών που αφορούν το Δήμο π.χ. οδοιπορικά εντός και εκτός έδρας των υπαλλήλων, ημερήσιες αποζημιώσεις για μετακινήσεις στο εσωτερικό, εξωτερικό κ.λπ.
4. Στο λογαριασμό 64.02 καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν την προβολή και διαφήμιση καθώς και τις δημόσιες σχέσεις του Δήμου. Επίσης τα έξοδα υποδοχής, φιλοξενίας (διαφόρων επισκεπτών και συνεργατών) και όλα τα έξοδα που αφορούν εκθέσεις, επιδείξεις και διάφορα θεάματα.
5. Στο λογαριασμό 64.05 καταχωρούνται οι συνδρομές (σε περιοδικά, επαγγελματικές οργανώσεις κ.λπ.) και στο λογαριασμό 64.07 καταχωρούνται όλα τα έξοδα που αφορούν έντυπα, βιβλία, γραφική ύλη κ.λπ.
6. Στο λογαριασμό 64.08 καταχωρούνται τα υλικά άμεσης αναλώσεως, όπως καύσιμα (θερμάνσεως ή κινήσεως αυτοκινήτων), υλικά καθαριότητας και υλικά φαρμακείου.
7. Στο λογαριασμό 64.10 καταχωρούνται τα έξοδα που αφορούν αγορά, πώληση και γενικά διαχείριση τίτλων πάγιας επένδυσης.
8. Στο λογαριασμό 64.12 καταχωρείται η ζημιά από πώληση τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων.
9. Στο λογαριασμό 64.15 καταχωρούνται κάθε είδους έξοδα του Δήμου που αφορούν έξοδα καλλιτεχνικής δραστηριότητας (έξοδο καλλιτεχνών και ηθοποιών, έξοδο οργάνωσης κ.λπ.). Οι αμοιβές των καλλιτεχνών και των ξένων καλλιτεχνικών συγκροτημάτων ή καλλιτεχνών παρακολουθούνται από οικείους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 61.
10. Στο λογαριασμό 64.16 καταχωρούνται οι δαπάνες εκπαιδεύσεως και επιστημονικών εργασιών και ερευνών.
11. Στο λογαριασμό 64.19 καταχωρείται η συμμετοχή του Δήμου στις δαπάνες άλλων Ν.Π.Δ.Δ., δυνάμει διατάξεων νόμου ή αποφάσεων αρμοδίων αρχών.
12. Στο λογαριασμό 64.20 καταχωρούνται οι δαπάνες για κατασκηνώσεις, έξοχες και συσσίτια κ.λπ.
13. Στο λογαριασμό 64.30 «Υποχρεωτικές εισφορές Δήμου» καταχωρούνται οι υποχρεωτικές εισφορές του Δήμου υπέρ του Συνδέσμου της ενώσεως Δήμων και Κοινοτήτων, της εκτελέσεως έργων από τους συνδέσμους και άλλες υποχρεωτικές από την ισχύουσα νομοθεσία εισφορές του Δήμου.
14. Στο λογαριασμό 64.50 «Έξοδα εκμεταλλεύσεως κινητής και ακίνητης περιουσίας του Δήμου» καταχωρούνται τα έξοδα που αφορούν άμεσα την εκμετάλλευση της κινητής και ακίνητης περιουσίας του Δήμου από την οποία περιουσία προκύπτουν ή θα προκύψουν έσοδα. Στα έξοδα αυτά δεν περιλαμβάνονται τα έξοδα που αφορούν την κινητή ή ακίνητη

περιουσία του Δήμου αλλά καταχωρούνται ως εκ της φύσεως τους σε άλλους ειδικότερους στους λογαριασμούς όπως π.χ. Έξοδα επισκευών, συντήρησης, αποσβέσεων.

15. Στο λογαριασμό 64.51 «Προαιρετικές δαπάνες Δήμου» καταχωρούνται έξοδα που πραγματοποιεί ο Δήμος για λόγους κοινωνικής πρόνοιας, περιθάλψεως κ.λπ., χωρίς να υποχρεούται στην πραγματοποίηση αυτών των εξόδων από την κείμενη νομοθεσία.
16. Στο λογαριασμό 64.98 καταχωρούνται τα διάφορα έξοδα του Δήμου που δεν συμπεριλαμβάνονται στις παραπάνω κατηγορίες.

1.6.6. Λογαριασμός 65 "Τόκοι και συναφή έξοδα"

Στο λογαριασμό 65 καταχωρούνται όλα τα χρηματοοικονομικά έξοδα δηλ. όλα τα έξοδα που αφορούν τόκους δανείων του Δήμου στο εσωτερικό και στο εξωτερικό, καθώς και οι προμήθειες τραπεζών και λοιπά συναφή με τις χρηματοδοτήσεις του Δήμου έξοδα.

1.6.7. Λογαριασμός 66 "Αποσβέσεις παγίων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος"

Στο λογαριασμό 66 καταχωρούνται οι (τακτικές) αποσβέσεις στοιχείων του παγίου ενεργητικού, που προβλέπονται από τη νομοθεσία που ισχύει κάθε φορά. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του 66 χρεώνονται με πίστωση των αντίστοιχων λογαριασμών της ομάδας 1.

1.6.8. Λογαριασμός 67 "Παροχές - Χορηγίες - Επιχορηγήσεις - Επιδοτήσεις και Δωρεές"

1. Στο λογαριασμό 67 παρακολουθούνται όλες οι δαπάνες του δήμου που αφορούν παροχές, χορηγίες, επιχορηγήσεις, επιδοτήσεις και δωρεές. Στους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς γίνεται ανάλυση ανάλογα με το είδος των παροχών κ.λπ. και στους τριτοβάθμιους ανάλυση σύμφωνα με την αιτία ή το σκοπό για τον οποίο δίδεται.
2. Στο λογαριασμό 67.30 καταχωρούνται εμβάσματα και επιδοτήσεις (π.χ. επιδοτήσεις απόρων). Στο λογαριασμό 67.31 καταχωρείται το κόστος ιδιοκατασκευής παγίου στοιχείου που παραχωρείται σε άλλο Ν.Π.Δ.Δ.
3. Στο λογαριασμό 67.33 καταχωρούνται χορηγίες για Εθνικούς, κοινωνικούς, εκπαιδευτικούς και συναφείς σκοπούς π.χ. χορηγίες για

ανασκαφές αρχαιολογικών χώρων, εκπαίδευση αλλοδαπών στην Ελλάδα.

4. Στο λογαριασμό 67.40 καταχωρούνται οι επιχορηγήσεις σε Ν.Π.Δ.Δ. και Οργανισμούς του Δήμου και λοιπούς δημόσιους οργανισμούς.

1.6.8. Λογαριασμός 68 "Προβλέψεις εκμετάλλευσης"

Στους υπολογαριασμούς του 68 καταχωρούνται οι προβλέψεις που γίνονται από το Δήμο για κινδύνους εκμεταλλεύσεως σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παράγραφο 1.4.5 για το λογαριασμό 44 "Προβλέψεις". Επίσης καταχωρούνται στους λογαριασμούς 68.18 και 68.34 οι προβλέψεις για υποτίμηση συμμετοχών και χρεογράφων σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παράγραφο 1.1.9 περίπτωση 5.

1.6.10. Λογαριασμός 69 "Οργανικά έξοδα κατ' είδος άλλων κέντρων"(Ομιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

1. Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (690 - 698) ισχύουν όσα καθορίζονται στην περίπτωση 1 του κεφαλαίου 1.1.10. της ίδιας ενότητας.
2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβαθμίων λογαριασμών 690 – 698 ισχύουν, αντίστοιχα, όσα καθορίζονται παραπάνω για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 60 – 68.

1.7. ΟΜΑΔΑ 7η : ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

- Περιεχόμενο και εννοιολογικοί προσδιορισμοί :
 1. Στην ομάδα 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται κατ' είδος τα έσοδα τα οποία αναφέρονται στην ομαλή δραστηριότητα της χρήσεως του Δήμου.
 2. Στους λογαριασμούς της ομάδας 7 δεν καταχωρούνται :
 - (α) Κονδύλια που δεν συνιστούν έσοδα, όπως η είσπραξη ποσών που ο Δήμος δανείζεται ή η επιστροφή σε αυτόν ποσών που ο ίδιος δανείζει σε τρίτους.
 - (β) Έκτακτα και ανόργανα έσοδα, καθώς και έκτακτα κέρδη, τα οποία παρακολουθούνται στους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 8.
 3. Στους λογαριασμούς της ομάδας 7 απεικονίζονται και παρακολουθούνται οι εξής ειδικότερες κατηγορίες εσόδων :
 - α) Τα έσοδα από πωλήσεις διαφόρων αγαθών, που προέρχονται από αγορά.

- β) Τα έσοδα από πώληση διαφόρων αγαθών που προέρχονται από ιδιοπαραγωγή του Δήμου.
 - γ) Τα έσοδα από Φόρους, Εισφορές, Πρόστιμα και Προσαυξήσεις.
 - δ) Τα έσοδα από δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών του Δήμου.
 - ε) Τα έσοδα από επιχορηγήσεις.
 - στ) Τα έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες και από δωρεές.
 - ζ) Τα έσοδα Κεφαλαίων.
 - η) Τα τεκμαρτά έσοδα (από ιδιοπαραγωγή παγίων στοιχείων που χρησιμοποιούνται από το Δήμο, και από λοιπές περιπτώσεις).
4. Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 7 αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους υπολογαριασμούς, σύμφωνα με τις ανάγκες του Δήμου, λαμβανομένου υπόψη του προϋπολογισμού των εσόδων αυτού.
- Περιοδική κατανομή εσόδων μέσα στη χρήση :
Σε περίπτωση που ο Δήμος προσδιορίζει βραχύχρονα (π.χ. μηνιαία) αποτελέσματα ή καταρτίζει περιοδικές συγκρίσιμες καταστάσεις, η χρονική εναρμόνιση των εσόδων γίνεται, με την παρεμβολή των ενδιάμεσων λογαριασμών εσόδων (70.99, 71.99, 72.99, 73.99, 74.99, 75.99, 76.99 και 78.99).
 - Τακτοποίηση λογαριασμών εσόδων στο τέλος της χρήσεως:
 1. Τα υπόλοιπα των λογαριασμών της ομάδας 7 μεταφέρονται, στο τέλος της χρήσεως, στην πίστωση του λογαριασμού 80.00 "λογαριασμός Γενικής εκμεταλλεύσεως". Σε περίπτωση που οι λογαριασμοί εσόδων περιλαμβάνουν και πόσα εσόδων που αφορούν επόμενες χρήσεις, επειδή έχουν προεισπραχθεί, ή σε περίπτωση που οι λογαριασμοί αυτοί δεν περιλαμβάνουν ποσά δουλευμένων εσόδων, επειδή η είσπραξη τους θα πραγματοποιηθεί στις επόμενες χρήσεις, πριν από τη μεταφορά των υπολοίπων τους στο λογαριασμό 80.00 γίνονται εγγραφές τακτοποιήσεως, έτσι ώστε τα υπόλοιπα αυτά να απεικονίζουν το ακριβές ύψος όλων των δουλευμένων εσόδων δραστηριότητας της χρήσεως που κλείνει.
 2. Οι εγγραφές τακτοποιήσεως της προηγούμενης περιπτώσεως γίνονται με τη βοήθεια μεταβατικών λογαριασμών ενεργητικού (λογαριασμός 36) και παθητικού (λογαριασμός 56).

1.7.1. Λογαριασμός 70 "Πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων"

1. Στους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 70, παρακολουθούνται τα έσοδα από πωλήσεις αποθεμάτων (όπως άχρηστου υλικού κ.λ.π.).
2. Με την αξία των πραγματοποιούμενων πωλήσεων, πιστώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί πωλήσεων του 70, με χρέωση των

λογαριασμών απαιτήσεων (λογαριασμός 30) ή των λογαριασμών χρηματικών διαθεσίμων (λογαριασμός 38).

3. Στο λογαριασμό 70.92 "πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού" και στους υπολογαριασμούς του, παρακολουθούνται τα έσοδα από πωλήσεις των ειδών αποθεμάτων των λογαριασμών αυτών (σε όποια έκταση πραγματοποιούνται τέτοιες πωλήσεις) και τα έσοδα από πωλήσεις πάσης φύσεως άχρηστου υλικού καθώς και οι εισπραττόμενες ασφαλιστικές αποζημιώσεις για αποθέματα που καταστράφηκαν ή εκλάπησαν ή απωλέσθησαν.
4. Στο λογαριασμό 70.94 "ενδιάμεσος λογαριασμός πωλήσεων παγίων στοιχείων" και στους υπολογαριασμούς του δύναται να καταχωρούνται οι πωλήσεις διαφόρων παγίων περιουσιακών στοιχείων (ακινήτων, μηχανημάτων, επίπλων κ.λ.π.), μέχρις ότου γίνει εκκαθάριση του οικείου λογαριασμού και προσδιορισθεί το τελικό αποτέλεσμα, το οποίο μεταφέρεται στον αρμόδιο υπολογαριασμό του πρωτοβάθμιου 81 "έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα".

Ειδικότερα, οι λογιστικές εγγραφές που προκύπτουν από την πώληση του παγίου στοιχείου, αντί να καταχωρούνται στο λογαριασμό του πωλούμενου στοιχείου και σ' αυτόν να προσδιορίζεται το αποτέλεσμα, παρέχεται η ευχέρεια να καταχωρούνται σε αντίστοιχο υπολογαριασμό του δευτεροβάθμιου 70.94, υπό την προϋπόθεση ότι θα εφαρμόζονται τα ακόλουθα :

- α) Η αξία κτήσεως του πωλούμενου παγίου στοιχείου θα μεταφέρεται, από τον οικείο υπολογαριασμό του παγίου σε αντίστοιχο υπολογαριασμό του 70.94, στον οποίο, στη συνέχεια, θα διενεργούνται οι λογιστικές εγγραφές που αναφέρονται στα κεφάλαια 1.1.1. στη περίπτωση 14, 1.1.2. περίπτωση 9 και 1.1.3. περίπτωση 12 της ίδιας ενότητας.
- β) Ο λογαριασμός 70.94 και οι υπολογαριασμοί του κατά το κλείσιμο της χρήσεως πρέπει να είναι εξισωμένοι. Οι τυχόν περιπτώσεις πωλήσεως παγίων, που δεν έχουν ολοκληρωθεί μέχρι την ημέρα κλεισίματος της χρήσεως, μεταφέρονται μέσω των μεταβατικών λογαριασμών στην επόμενη χρήση, στην οποία ολοκληρώνεται η εκκαθάριση της πωλήσεως. Δηλαδή, τα υπόλοιπα των περιπτώσεων αυτών μεταφέρονται, τα μεν πιστωτικά στην πίστωση οικείου υπολογαριασμού του δευτεροβάθμιου 56.00 "έσοδα επομένων χρήσεων", τα δε χρεωστικά στη χρέωση οικείου υπολογαριασμού του 36.00 "έξοδα επομένων χρήσεων" και επαναφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς του 70.94 ευθύς μετά το άνοιγμα της νέας χρήσεως.

1.7.2. Λογαριασμός 71 "Πωλήσεις προϊόντων"

Στο λογαριασμό 71, ο οποίος αντιστοιχεί στους λογαριασμούς 21 και 22 των αποθεμάτων της Ομάδας 2, καταχωρούνται και παρακολουθούνται οι πωλήσεις των προϊόντων, που προέρχονται από ιδιοπαραγωγή του Δήμου, (όπως πόσιμων ιαματικών και μη υδάτων). Για τη λειτουργία του λογαριασμού 71 και των υπολογαριασμών του εφαρμόζονται τα όσα αναφέρονται στο προηγούμενο κεφάλαιο 1.7.3. περίπτωση 2 - 3.

1.7.3. Λογαριασμός 72 "Έσοδα από φόρους, εισφορές, πρόστιμα και προσ αυξήσεις"

1. Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα έσοδα που, σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις, αποκτά ο Δήμος από φόρους, εισφορές, τέλη, πρόστιμα και προσ αυξήσεις.
2. Αναλυτικότερα :
 - α) Στους λογαριασμούς 72.00 και 72.01 παρακολουθούνται τα έσοδα του Δήμου που προέρχονται από αυτοτελείς και πρόσθετους φόρους, σύμφωνα με κείμενες ειδικές διατάξεις.
 - β) Στο λογαριασμό 72.05 τα έσοδα από Εισφορές.
 - γ) Στους λογαριασμούς 72.11, 72.12 και 72.13 παρακολουθούνται, αντίστοιχα, τα έσοδα από προσ αυξήσεις, πρόστιμα και παράβολα.

1.7.4. Λογαριασμός 73 "Έσοδα από παροχή υπηρεσιών"

1. Στο λογαριασμό 73 παρακολουθούνται τα πάσης φύσεως έσοδα που προκύπτουν από τη δραστηριότητα του Δήμου, δηλαδή από τις υπηρεσίες που παρέχει (ανταποδοτικά τέλη, δικαιώματα κ.λ.π.).
2. Οι κενοί δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του πρωτοβάθμιου 73 χρησιμοποιούνται από το Δήμο για κάλυψη περιπτώσεων που δεν καλύπτονται από τους υπάρχοντες λογαριασμούς.
3. Ειδικότερα, ο λογαριασμός 73 αναλύεται στους ακόλουθους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς, οι οποίοι είναι αντίστοιχοι των κατηγοριών εσόδων του Β.Δ. 821/1970 «περί καθορισμού του τύπου του προϋπολογισμού των Δήμων». Παραπλεύρως αυτών παρατίθενται οι αντίστοιχοι λογαριασμοί της Αναλυτικής λογιστικής στους οποίους συγκεντρώνεται το (άμεσο) κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών :

Αντίστοιχοι λογαριασμοί
συγκεντρώσεως του κόστους
των έναντι υπηρεσιών

73.01 Έσοδα από υπηρεσίες καθαριότητας
73.02 « « « αποχέτευσης

92.00.01
92.00.02

73.05	«	«	«	ηλεκτροφωτισμού	92.00.05
73.10	«	«	«	ύδρευσης	92.00.10
73.11	«	«	«	άρδευσης	92.00.11
73.15	Λοιπά ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα				92.00.15
73.30	Έσοδα από παροχή υπηρεσιών νεκροταφείων				92.00.30
73.45	Έσοδα από Δημοτικά σφαγεία				92.00.45
73.46	«	«	Δημοτική αγορά		92.00.46
73.50	«	«	Δημοτικά λουτρά		92.00.50
73.51	«	«	Δημοτικά κολυμβητήρια		92.00.51
73.55	«	«	εκμετάλλευση εδάφους, υπεδάφους και θαλάσσης		92.00.55
73.60	Έσοδα για κάλυψη δαπανών παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτων				92.00.60

Οι πιο πάνω δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του πρωτοβάθμιου 73 αναλύονται περαιτέρω στο Σχέδιο Λογαριασμών σε τριτοβάθμιους, σύμφωνα με το προαναφερθέν Β.Δ. 821/1970.

4. Οι κενοί δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του πρωτοβάθμιου 73 χρησιμοποιούνται από το Δήμο για κάλυψη περιπτώσεων που δεν καλύπτονται από τους υπάρχοντες λογαριασμούς.

1.7.5. Λογαριασμός 74 "Έσοδα από επιχορηγήσεις"

1. Στο λογαριασμό αυτό καταχωρούνται οι επιχορηγήσεις που προέρχονται από τον Τακτικό Προϋπολογισμό του Κράτους ή από προϋπολογισμό άλλων φορέων.
2. Οι επιχορηγήσεις που καταχωρούνται στο λογαριασμό 74 οπωσδήποτε δεν χορηγούνται στο Δήμο για την πραγματοποίηση επενδύσεων, αλλά για την κάλυψη λειτουργικών δαπανών, ή για την κάλυψη εξόδων κοινωνικής πρόνοιας, εκπαιδευσεως και άλλων συναφών σκοπών.
3. Οι επιχορηγήσεις για επενδύσεις καταχωρούνται στο λογαριασμό 43.
4. Στο λογαριασμό 74.98 (ή ανάπτυξη του οποίου είναι αντίστοιχη της ανάπτυξη του λογαριασμού 74) καταχωρούνται οι επιστροφές επιχορηγήσεις που δεν απορροφήθηκαν. Οι επιστροφές επιχορήγησης είναι από αυτές που είχαν καταχωρηθεί στους υπολογισμούς του 74.

1.7.6. Λογαριασμός 75 "Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών και έσοδα από δωρεές"

1. Στο λογαριασμό 75 παρακολουθούνται τα έσοδα που πραγματοποιεί ο Δήμος από παρεπόμενες ασχολίες, δηλαδή εκείνα που προέρχονται από παρεπόμενες δραστηριότητες του, σε σχέση με το κύριο αντικείμενό του και από δωρεές, κληρονομίες και κληροδοσίες.
2. Στο λογαριασμό 75.00 καταχωρούνται τα έσοδα από την εκμίσθωση της ακίνητης περιουσίας, ενώ λογαριασμό 75.01 τα έσοδα από εκμίσθωση της κινητής περιουσίας.
3. Στο λογαριασμό 75.10 καταχωρούνται τα έσοδα από δωρεές, κληρονομίες και κληροδοσίες χρημάτων ή κινητών πραγμάτων.
4. Στο λογαριασμό 75.20 καταχωρούνται διάφορα άλλα έσοδα που δεν περιλαμβάνονται στους ανωτέρω λογαριασμούς π.χ. προϊόν εράνων, έσοδα από παραγραφή απαιτήσεων τρίτων, όταν τα έσοδα αυτά δεν αφορούν την κύρια δραστηριότητα του Δήμου.

1.7.7. Λογαριασμός 76 "Έσοδα κεφαλαίων"

Στο λογαριασμό αυτό παρακολουθούνται τα έσοδα από τόκους κεφαλαίων του Δήμου (λ/76.00), οι πρόσοδοι από κινητές αξίες (λ/76.01) όπως και τα έσοδα από επιχειρήσεις του Δήμου ή επιχειρήσεις που συμμετέχει ο Δήμος (λ/76.10), όπως και τα κέρδη από πώληση τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων (76.04).

1.7.8. Λογαριασμός 77 "....."

Ο λογαριασμός 77 είναι κενός. Η συμπλήρωση του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

1.7.9. Λογαριασμός 78 "Ίδιοπαραγωγή παγίων - Τεκμαρτά έσοδα"

- 1.Ο λογαριασμός 78.00 "Ίδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων" πιστώνεται με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 1, με το κόστος παραγωγής παγίων στοιχείων που κατασκευάζονται ή δημιουργούνται από το Δήμο με δικά του μέσα και η δική του χρήση, καθώς και με το κόστος βελτιώσεως των παγίων στοιχείων, σύμφωνα με τα καθοριζόμενα στο κεφάλαιο 1.1.6. στις περιπτώσεις 12 - 14.
- 2.Ο λογαριασμός 78.17 «Ίδιοπαραγωγή και βελτιώσεις παγίων κοινής χρήσεως» λειτουργεί όπως και ο λογαριασμός 78.00 (περίπτωση 1 ανωτέρω).
- 3.Οι λογαριασμοί 78.18 "Διαφορά αποτιμήσεως τίτλων πάγιας επένδυσης" και 78.34 "Διαφορά αποτιμήσεως χρεογράφων"

πιστώνονται με τις θετικές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση τίτλων πάγιας επενδύσεως και χρεογράφων στο τέλος της χρήσεως, σύμφωνα με όσα καθορίζονται στο κεφάλαιο 1.1.9. στην περίπτωση 5 της ίδιας ενότητας.

1.7.10. Όμιλος λογαριασμών 79 "Όργανικά έσοδα κατ' είδος άλλων κέντρων" (όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)

1. Σχετικά με τον τρόπο αναπτύξεως κάθε πρωτοβαθμίου λογαριασμού (790 – 798) ισχύουν όσα καθορίζονται στις περιπτώσεις 1 – 3 του κεφαλαίου 1.1.10.
2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών 790 – 798 ισχύουν αντίστοιχα όσα καθορίζονται παραπάνω για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 70 – 78.

1.8. ΟΜΑΔΑ 8η : ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ

- Περιεχόμενα λογαριασμών.

Στην ομάδα 8 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί προσδιορισμού των αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως, μικτών και καθαρών, καθώς και οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων και εσόδων εκμετάλλευσης. Στην ίδια ομάδα περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί συγκεντρώσεως των εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων, των εξόδων και εσόδων προηγούμενων χρήσεων, των προβλέψεων για έκτακτους κινδύνους, των εσόδων από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων, καθώς και λογαριασμοί προσδιορισμού και διαθέσεως των αποτελεσμάτων χρήσεως.

- Τρόπος αναπτύξεως των λογαριασμών.

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί της ομάδας 8 αναπτύσσονται σε δευτεροβάθμιους υποχρεωτικούς λογαριασμούς και αυτοί αναπτύσσονται σε τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους υπολογαριασμούς, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου με τον περιορισμό να τηρούνται οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί που προβλέπονται από το Σχέδιο λογαριασμών.

- Περιοδική κατανομή εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων μέσα στη χρήση.

Σε περίπτωση που ο Δήμος προσδιορίζει βραχύχρονα (π.χ. μηνιαία ή τριμηνιαία) αποτελέσματα ή καταρτίζει περιοδικές συγκρίσιμες καταστάσεις, η χρονική εναρμόνιση των εκτάκτων και ανόργανων αποτελεσμάτων γίνεται με παρεμβολή ενδιάμεσων λογαριασμών (81.99, 82.99, 83.99, 84.99 και 85.99).

1.8.1. Λογαριασμός 80 "Γενική Εκμετάλλευση"

1. Ο λογαριασμός 80 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμεταλλεύσεως. Ο λογαριασμός αυτός, ο οποίος μαζί με το λογαριασμό 86 "αποτελέσματα χρήσεως", αποτελεί το αναγκαίο και αναπόσπαστο συμπλήρωμα του ισολογισμού, καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών αμέσως μετά την καταχώρηση του ισολογισμού και του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως.
2. Σε αντίθεση με τον ισολογισμό και το λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσεως, που δημοσιοποιούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά, ο λογαριασμός της γενικής εκμεταλλεύσεως δεν δημοσιοποιείται υποχρεωτικά.
3. Ο λογαριασμός 80.00 "λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης" χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των καθαρών τακτικών και οργανικών αποτελεσμάτων τα οποία πραγματοποιούνται, μέσα στη χρήση που κλείνει, από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων του Δήμου (κύριας, παρεπομένων και δευτερεύουσας σημασίας).
4. Στο λογαριασμό 80.00, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται τα αρχικά και τελικά αποθέματα και οι αγορές των λογαριασμών της ομάδας 2, τα έξοδα των λογαριασμών της ομάδας 6, και τα έσοδα της ομάδας 7, αφού προηγουμένως οι λογαριασμοί των ομάδων αυτών υποστούν τις αναγκαίες χρονικές τακτοποιήσεις, ώστε τα υπόλοιπα τους να αντιπροσωπεύουν τα δουλευμένα, τακτικά και οργανικά έσοδα και έξοδα της χρήσεως, δηλαδή εκείνα που αφορούν την ομαλή εκμετάλλευση της χρήσεως που κλείνει.

Ειδικότερα ο λογαριασμός **80.00** λειτουργεί ως εξής :

I. ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ :

- * Με την αξία των αρχικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που υπήρχαν στην αρχή της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 21 - 28.
- * Με την αξία των αγορών εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών - υλικών συσκευασίας, αναλώσιμων υλικών, ανταλλακτικών παγίων στοιχείων και ειδών συσκευασίας που έγιναν μέσα στη χρήση που κλείνει, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20, 24, 25, 26 και 28.
- * Με την αξία των δουλευμένων εξόδων κατ' είδος, με πίστωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 6, δηλαδή των 60 - 68 οι οποίοι εξισώνονται.

- * Κατά περίπτωση, με τα καθαρά πλεονάσματα εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει με πίστωση του λογαριασμού 80.01.

Π. ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ:

- * Με την αξία των δουλευμένων εσόδων κατ' είδος, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 7, δηλαδή των 70 - 78 οι οποίοι εξισώνονται.
 - * Με την αξία των τελικών αποθεμάτων, δηλαδή των αποθεμάτων που προσδιορίζονται έπειτα από απογραφή στο τέλος της χρήσεως που κλείνει, όπως η αξία αυτή προσδιορίζεται με την αποτίμηση της ποσοτικής απογραφής, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 20 - 28.
 - * Κατά περίπτωση, με το καθαρό έλλειμμα εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 80.01.
5. Ο λογαριασμός 80.01 "μικτά αποτελέσματα (πλεονάσματα ή ελλείμματα) εκμεταλλεύσεως" χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των μικτών αποτελεσμάτων (μικτών πλεονασμάτων ή μικτών ελλειμμάτων), τα οποία πραγματοποιούνται, μέσα στη χρήση που κλείνει, από την εκμετάλλευση των διαφόρων δραστηριοτήτων του Δήμου. Στο λογαριασμό 80.01, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται τα καθαρά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (καθαρά πλεονάσματα ή καθαρά ελλείμματα), σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην προηγούμενη περίπτωση 4. Έπειτα από τη μεταφορά αυτή, από το λογαριασμό 80.01 μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.02 τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, δηλαδή τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών και αναπτύξεως και δημοσίων σχέσεων, τα έξοδα και οι ζημίες τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων και οι χρεωστικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έξοδα. Από το λογαριασμό (80.01) μεταφέρονται στο λογαριασμό 80.03 τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, δηλαδή τα διάφορα άλλα έσοδα, τα έσοδα τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων, τα κέρδη από πωλήσεις τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων και οι πιστωτικοί τόκοι και τα συναφή με αυτούς έσοδα.

Έπειτα από τις παραπάνω μεταφορές και τις αντίστοιχες χρεοπιστώσεις του, ο λογαριασμός 80.01 με το υπόλοιπο του (χρεωστικό ή πιστωτικό) απεικονίζει το οριστικό ύψος των μικτών αποτελεσμάτων εκμεταλλεύσεως (μικτών πλεονασμάτων ή μικτών ελλειμμάτων).

Έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία, σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες λειτουργίας της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, τελικά δεν βαρύνουν το κόστος των παραχθέντων προϊόντων ή υπηρεσιών, αλλά τα αποτελέσματα χρήσεως. Τα έξοδα αυτά προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς της ομάδας 9, και ειδικότερα από τους λογαριασμούς

92.01 "έξοδα διοικητικής λειτουργίας", 92.02 "έξοδα λειτουργίας ερευνών - αναπτύξεως" και 92.03 "έξοδα λειτουργίας δημοσίων σχέσεων", καθώς και από τους οικείους λογαριασμούς εξόδων κατ' είδος της ομάδας 6 και ειδικότερα από τους λογαριασμούς 64.10 "έξοδα τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων", 64.12 "ζημιές από πώληση τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων" και 65 "χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα", 68.18 "Προβλέψεις για υποτίμηση τίτλων πάγιας επένδυσης" και 68.34 "Προβλέψεις για υποτίμηση χρεογράφων". Στις περιπτώσεις εκείνες που δεν λειτουργεί σύστημα αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως, τα "έξοδα διοικητικής λειτουργίας" τα "έξοδα λειτουργίας ερευνών - αναπτύξεως" και τα "έξοδα λειτουργίας δημοσίων σχέσεων" προσδιορίζονται εξωλογιστικά με βάση τα στοιχεία που προκύπτουν από τους λογαριασμούς της γενικής λογιστικής της ομάδας 6 και την κατάρτιση σχετικού φύλλου μερισμού.

Έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων είναι εκείνα τα οποία δεν συνυπολογίζονται στα έσοδα που σχετίζονται με το κόστος των πωληθέντων αγαθών ή υπηρεσιών, προκειμένου να προσδιοριστούν τα μικτά κέρδη ή οι μικτές ζημιές. Τα έσοδα αυτά προκύπτουν από τους οικείους λογαριασμούς εσόδων κατ' είδος της ομάδας 7 και ειδικότερα από τους λογαριασμούς 74, 75, 78.18 και 78.34 τα άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως, από το λογαριασμό 76.04 "κέρδη από πώληση τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων" και από τους λογαριασμούς 76.00 - 76.10 πλην 76.04, οι πιστωτικοί τόκοι, τα συναφή έσοδα και οι πρόσοδοι κινητών αξιών.

Ειδικότερα λογαριασμός **80.01** λειτουργεί ως εξής :

I. ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ:

- * Κατά περίπτωση, με το καθαρό έλλειμμα εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με πίστωση του λογαριασμού 80.00, ο οποίος εξισώνεται.
- * Με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έσοδα, όπως προσδιορίζονται παραπάνω, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του 80.03.
- * Κατά περίπτωση, με τα μικτά πλεονάσματα εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει με πίστωση του λογαριασμού 86.00.00 "μικτά αποτελέσματα (πλεονάσματα ή ελλείμματα), εκμεταλλεύσεως".

II. ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ:

- * Κατά περίπτωση, με τα καθαρά πλεονάσματα εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 80.00, ο οποίος εξισώνεται.
- * Με τα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων έξοδα, όπως προσδιορίζονται παραπάνω, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 80.02.

- * Κατά περίπτωση με τα μικτά ελλείμματα εκμεταλλεύσεως της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 86.00.00.
6. Ο λογαριασμός 80.02 "έξοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων" χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εξόδων, σύμφωνα με όσα παραπάνω καθορίζονται. Τελικά, ο λογαριασμός 80.02 εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στους οικείους υπολογαριασμούς του 86 "αποτελέσματα χρήσεως" και ειδικότερα στους υπολογαριασμούς 86.00.02 "έξοδα διοικητικής λειτουργίας", 86.00.03 "έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως", 86.00.04 "έξοδα λειτουργίας διαθέσεως", 86.01.07 "διάφορες αποτιμήσεως τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων", 86.01.08 "εξόδων και ζημιές τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων" και 86.01.09 "χρεωστικοί τόκοι και συναφή έξοδα", οι οποίοι είναι αντίστοιχοι των υπολογαριασμών του 80.02.
7. Ο λογαριασμός 80.03 "έσοδα μη προσδιοριστικά των μικτών αποτελεσμάτων" χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των μη προσδιοριστικών των μικτών αποτελεσμάτων εσόδων, σύμφωνα με όσα παραπάνω καθορίζονται. Τελικά ο λογαριασμός 80.03 εξισώνεται με τη μεταφορά του υπολοίπου του στους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 86 και ειδικότερα στους υπολογαριασμούς : 86.00.01 "άλλα έσοδα εκμεταλλεύσεως", 86.01.00 "έσοδα τίτλων πάγιας επένδυσης", 86.01.01 "έσοδα χρεογράφων", 86.01.02 "κέρδη πωλήσεως τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων" και 86.01.03 "πιστωτικοί τόκοι και συναφή έσοδα", οι οποίοι είναι αντίστοιχοι των υπολογαριασμών του 80.03.
8. Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί 80.90 "Διάμεσος λογαριασμός προσδιορισμού κλαδικών αποτελεσμάτων", 80.98 "έξοδα και έσοδα κύριας δραστηριότητας" και 80.99 "έξοδα και έσοδα παρεπόμενης δραστηριότητας" τηρούνται με σκοπό τον προσδιορισμό, στη Γενική Λογιστική, κλαδικών αποτελεσμάτων όταν ο Δήμος δεν τηρεί αναλυτική λογιστική. Για τη διευκόλυνση του σκοπού αυτού, οι υπολογαριασμοί "αποθέματα απογραφής" και "αγορές χρήσεως" της Ομάδας 2, καθώς και οι υπολογαριασμοί των κατ' είδος εξόδων της ομάδας 6, δύνανται να αναπτύσσονται και σε υπολογαριασμούς, αντιστοίχους των επιμέρους κλάδων. Η ανάπτυξη αυτή δύναται να τηρείται σε ειδικό μηχανογραφικό πρόγραμμα.

Ειδικότερα, ο λογαριασμός **80.90** λειτουργεί ως εξής :

I. ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ:

- * Με τα έσοδα της κύριας δραστηριότητας με πίστωση του λογαριασμού 80.98 και των αναλυτικών του 80.98.70, 80.98.71, 80.98.72 και 80.98.73.
- * Με το κόστος της τελικής απογραφής αποθεμάτων που αφορούν την κύρια δραστηριότητα, με πίστωση του λογαριασμού 80.98 και των

αναλυτικών του : 80.98.20 εμπορεύματα (τελική απογραφή), 80.98.21 προϊόντα (τελική απογραφή), 80.98.22 υποπροϊόντα (τελική απογραφή), 80.98.23 παραγωγή σε εξέλιξη (τελική απογραφή), 80.98.24 πρώτες ύλες - υλικά (τελική απογραφή), 80.98.25 αναλώσιμα υλικά (τελική απογραφή), 80.98.26 ανταλλακτικά Παγίων (τελική απογραφή) και 80.98.28 Είδη Συσκευασίας (τελική απογραφή).

- * Με τα έσοδα παρεπόμενης δραστηριότητας με πίστωση του λογαριασμού 80.99 και των αναλυτικών του 80.99.74, 80.99.75, 80.99.76 και 80.99.78.
- * Με το κόστος της τελικής απογραφής αποθεμάτων που αφορούν την παρεπόμενη δραστηριότητα με πίστωση του λογαριασμού 80.99 και των αναλυτικών του : 80.99.20 εμπορεύματα (τελική απογραφή), 80.99.21 Προϊόντα (τελική απογραφή), 80.99.22 Υποπροϊόντα (τελική απογραφή), 80.99.23 Παραγωγή σε εξέλιξη, (τελική απογραφή), 80.99.24 Πρώτες και βοηθητικές ύλες - Υλικά Συσκευασίας (τελική απογραφή), 80.99.25 Αναλώσιμα υλικά (τελική απογραφή), 80.99.26 Ανταλλακτικά παγίων (τελική απογραφή) 80.99.28 Είδη συσκευασίας (τελική απογραφή).

II. ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ:

- * Με τα οργανικά έξοδα κατ' είδος που αφορούν την κυρία δραστηριότητα με ΧΡΕΩΣΗ του λογαριασμού 80.98 και των αναλυτικών του : 80.98.60, 80.98.61, 80.98.62, 80.98.63, 80.98.64, 80.98.65, 80.98.66, 80.98.67 και 80.98.68.
- * Με το κόστος της αρχικής απογραφής και των αγορών των αποθεμάτων που αφορούν την κύρια δραστηριότητα με ΧΡΕΩΣΗ του λογαριασμού 80.98 και των αναλυτικών του : 80.98.20 έως 80.98.28.
- * Με τα οργανικά έξοδα κατ' είδος που αφορούν την παρεπόμενη δραστηριότητα με, ΧΡΕΩΣΗ του λογαριασμού 80.99 και των αναλυτικών του : 80.99.60, 80.99.61, 80.99.62, 80.99.63, 80.99.64, 80.99.65, 80.99.66, 80.99.67 και 80.99.68.
- * Με το κόστος της αρχικής απογραφής και των αγορών των αποθεμάτων που αφορούν η παρεπόμενη δραστηριότητα με ΧΡΕΩΣΗ του λογαριασμού 80.99 και των αναλυτικών του : 80.99.20, 80.99.21, 80.99.22, 80.99.23, 80.99.24, 80.99.25, 80.99.26 και 80.99.28.

9. Ο λογαριασμός 80.98 "Έξοδα και έσοδα κυρίας δραστηριότητας" λειτουργεί με σκοπό τον προσδιορισμό, στη Γενική Λογιστική, των αποτελεσμάτων της κυρίας δραστηριότητας του Ν.Π.Δ.Δ., όταν κυρίως δεν τηρείται η Αναλυτική Λογιστική.

Ειδικότερα ο λογαριασμός **80.98** λειτουργεί ως εξής :

I. ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ:

- * Με το κόστος ή το τμήμα του της αρχικής απογραφής και των αγορών των αποθεμάτων που αφορούν την κύρια δραστηριότητα του Ν.Π.Δ.Δ. με ΠΙΣΤΩΣΗ του λογαριασμού 80.90. Ταυτόχρονα με τη χρέωση του 80.98 χρεώνονται και οι αναλυτικοί του (τριτοβάθμιοι) : 80.98.20, 80.98.21, 80.98.22, 80.98.23, 80.98.24, 80.98.25, 80.98.26 και 80.98.28.
- * Με τα ποσά από τα οργανικά έξοδα κατ' είδος που αφορούν την κύρια δραστηριότητα του οργανισμού με ΠΙΣΤΩΣΗ του λογαριασμού 80.90. Ταυτόχρονα με το δευτεροβάθμιο 80.98 χρεώνονται και οι αναλυτικοί του (τριτοβάθμιοι) : 80.98.60, 80.98.61, 80.98.62, 80.98.63, 80.98.64, 80.98.65, 80.98.66, 80.98.67 και 80.98.68.

II. ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ:

- * Με τα οργανικά έσοδα που αφορούν την κύρια δραστηριότητα, με ΧΡΕΩΣΗ του λογαριασμού 80.90. Ταυτόχρονα με το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 80.98 πιστώνονται και οι αναλυτικοί του (τριτοβάθμιοι) : 80.98.70, 80.98.71, 80.98.72 και 80.98.73.
- * Με το κόστος της τελικής απογραφής των αποθεμάτων που αφορούν την κύρια δραστηριότητα με ΧΡΕΩΣΗ του λογαριασμού 80.90. Ταυτόχρονα με το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 83.98 πιστώνονται και οι αναλυτικοί του (τριτοβάθμιοι) : 80.98.20 έως 80.98.28.

10.Ο λογαριασμός 80.99 "Έξοδα και έσοδα παρεπόμενης δραστηριότητας" λειτουργεί με σκοπό τον προσδιορισμό, στη γενική λογιστική, των αποτελεσμάτων της παρεπόμενης δραστηριότητας του Ν.Π.Δ.Δ. όταν κυρίως δεν τηρείται η αναλυτική λογιστική.

Ειδικότερα ο λογαριασμός **80.99** λειτουργεί ως εξής :

I. ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ:

- * Με το τμήμα του κόστους της αρχικής απογραφής και των αγορών των αποθεμάτων που αφορούν την παρεπόμενη δραστηριότητα του Δήμου, με ΠΙΣΤΩΣΗ του λογαριασμού 80.90. Ταυτόχρονα με τη χρέωση του δευτεροβάθμιου 80.99 χρεώνονται και οι αναλυτικοί του (τριτοβάθμιοι) : 80.99.20, 80.99.21, 80.99.22, 80.99.23, 80.99.24, 80.99.25, 80.99.26 και 80.99.28.
- * Με τα ποσά από τα οργανικά έξοδα κατ' είδος, που αφορούν την παρεπόμενη δραστηριότητα του οργανισμού με ΠΙΣΤΩΣΗ του λογαριασμού 80.90. Ταυτόχρονα με τη χρέωση του δευτεροβάθμιου λογαριασμού 80.99 χρεώνονται και οι αναλυτικοί του (τριτοβάθμιοι) : 80.99.60, 80.99.61, 80.99.62, 80.99.63, 80.99.64, 80.99.65, 80.99.66, 80.99.67 και 80.99.68.

II. ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ:

- * Με το τμήμα του κόστους της τελικής απογραφής των αποθεμάτων, που αφορούν την παρεπόμενη δραστηριότητα, με ΧΡΕΩΣΗ του λογαριασμού 80.90. Ταυτόχρονα με τη πίστωση του δευτεροβάθμιου

λογαριασμού 80.99 πιστώνονται και οι αναλυτικοί του (τριτοβάθμιοι) 80.99.20, 80.99.21, 80.99.22, 80.99.23, 80.99.24, 80.99.25, 80.99.26 και 80.99.28.

- * Με τα οργανικά έσοδα κατ' είδος, που αφορούν την παρεπόμενη δραστηριότητα του οργανισμού, με ΧΡΕΩΣΗ του λογαριασμού 80.90. Ταυτόχρονα με την πίστωση του δευτεροβάθμιου λογαριασμού 80.99 πιστώνονται και οι αναλυτικοί του (τριτοβάθμιοι) : 80.99.74, 80.99.75, 80.99.76 και 80.99.78.

11. Στο τέλος της χρήσεως οι λογαριασμοί 80.90, 80.98 και 80.99 και οι αναλυτικοί τους εξισώνονται μεταξύ τους με χρέωση των λογαριασμών που έχουν πιστωτικό υπόλοιπο και πίστωση αυτών που έχουν χρεωστικό υπόλοιπο.

1.8.2. Λογαριασμός 81 "Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα"

1. Στο λογαριασμό 81 καταχωρούνται κατ' είδος τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα και έσοδα της χρήσεως, καθώς και τα αποτελέσματα που πραγματοποιούνται από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες. Η ανάλυση του λογαριασμού 81 σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες έκτακτων και ανόργανων εξόδων, εσόδων και αποτελεσμάτων. Ο Δήμος έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται κάθε φορά.
2. Στο λογαριασμό 81.00 "έκτακτα και ανόργανα έξοδα" καταχωρούνται, κατ' είδος, τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτό δεν καταχωρούνται έξοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία αυτά έξοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.00. Ειδικά για τα φορολογικά πρόστιμα και τις προσαυξήσεις τους διευκρινίζεται ότι, αν πρόκειται για περιπτώσεις που δεν έχει προηγηθεί η άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια, καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00, αλλιώς καταχωρούνται σε κατάλληλους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 33. Επίσης, για τις συναλλαγματικές διαφορές ορίζεται ότι, στο λογαριασμό 81.00.04, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, καταχωρούνται οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές από την είσπραξη απαιτήσεων ή εξόφληση υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα και στο τέλος της χρήσεως, κατά το κλείσιμο του ισολογισμού, καταχωρούνται οι χρεωστικές συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από την αποτίμηση των απαιτήσεων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα, με εξαίρεση τα δάνεια και τις πιστώσεις που λαμβάνονται για τη

χρηματοδότηση κτήσεως πάγιων στοιχείων, για τις συναλλαγματικές διαφορές.

3. Στο λογαριασμό 81.01 "έκτακτα και ανόργανα έσοδα" καταχωρούνται κατ' είδος, τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα που αφορούν τη χρήση. Στο λογαριασμό αυτό δεν καταχωρούνται έσοδα που αφορούν προηγούμενες χρήσεις. Τα τελευταία αυτά έσοδα καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.01. Ειδικά για τις πιστωτικές συναλλαγματικές διαφορές, που καταχωρούνται στον υπολογαριασμό 81.01.04, ισχύουν ανάλογα όσα αναφέρονται στην αμέσως προηγούμενη περίπτωση 2.
4. Στους λογαριασμούς 81.02 "έκτακτες ζημίες" και 81.03 "έκτακτα κέρδη" καταχωρούνται τα αποτελέσματα – ζημίες ή κέρδη – που προκύπτουν από εξαιρετικές και έκτακτες πράξεις και εργασίες, όπως π.χ. από εκποίηση πάγιων στοιχείων, από μεταβίβαση δικαιωμάτων και λοιπών ασώματων ακινητοποιήσεων, από ανεπίδεκτες εισπράξεως απαιτήσεις ή από λαχνούς ομολογιακών δανείων.
5. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 81 μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του 86.02 "έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα", έτσι ώστε ο λογαριασμός 81 να εξισώνεται.

1.8.3. Λογαριασμός 82 "Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων"

1. Στο λογαριασμό 82 καταχωρούνται κατ' είδος τα έξοδα και έσοδα που πραγματοποιούνται μέσα στη χρήση, ο χρόνος όμως και τα αιτία δημιουργίας τους ανάγονται σε δραστηριότητες προηγούμενων χρήσεων. Η ανάλυση του λογαριασμού 82 σε δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους λογαριασμούς, κυρίως υποχρεωτικούς, περιλαμβάνει τις κυριότερες γνωστές κατηγορίες εξόδων προηγούμενων χρήσεων. Ο Δήμος έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί και άλλους τριτοβάθμιους λογαριασμούς για την ιδιαίτερη παρακολούθηση των περιπτώσεων που παρουσιάζονται, οπότε περιορίζεται το περιεχόμενο των προαιρετικών τριτοβάθμιων λογαριασμών 82.00.99 και 82.01.99.
2. Στο λογαριασμό 82.00 "έξοδα προηγούμενων χρήσεων" καταχωρούνται κατ' είδος τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, όπως οι φόροι και τα τέλη που επιβάλλονται για φορολογικές υποχρεώσεις που δημιουργούνται από πράξεις ή παραλείψεις προηγούμενων χρήσεων, αλλά η αποδοχή της υποχρεώσεως για πληρωμή τους γίνεται μέσα στη χρήση που τρέχει, χωρίς να προηγηθεί άσκηση προσφυγής στα αρμόδια δικαστήρια. Στον ίδιο λογαριασμό καταχωρούνται φόροι και τέλη που βεβαιώνονται μετά από οριστικοποίηση αποφάσεων των αρμόδιων δικαστηρίων, καθώς και ποσά εσόδων προηγούμενων χρήσεων από φόρους, εισφορές, τέλη,

πρόστιμα και προσαυξήσεις του λογαριασμού 72, που επιστρέφονται στην παρούσα χρήση ως αχρεωστήτως εισπραχθέντα.

3. Στο λογαριασμό 82.01 "έσοδα προηγούμενων χρήσεων" καταχωρούνται κατ' είδος τα τακτικά έσοδα προηγούμενων χρήσεων, που πρωτοβεβαιώνονται και έκτακτα έσοδα παρελθόντων ετών που πρωτοβεβαιώνονται.
4. Στο λογαριασμό 82.03 καταχωρούνται τα έσοδα από δωρεές, κληρονομίες και κληροδοσίες.
5. Στο λογαριασμό 82.07 καταχωρούνται τα έσοδα από επιστροφές αχρεωστήτως καταβληθέντων από το Δήμο αποδοχών, αποζημιώσεων κ.λ.π.
6. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 82 μεταφέρονται στους αντιστοίχους υπολογαριασμούς του 86.02 "έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα", έτσι ώστε ο λογαριασμός 82 να εξισώνεται.

1.8.4. Λογαριασμός 83 "Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους"

1. Ο λογαριασμός 83 λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτωση 5 του κεφαλαίου 1.4.5. της ίδιας ενότητας για το λογαριασμό 44 "προβλέψεις".
2. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 83 μεταφέρονται στον υπολογαριασμό 86.02.10 "προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους", έτσι ώστε ο λογαριασμός 83 να εξισώνεται.

1.8.5. Λογαριασμός 84 "Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων"

1. Ο λογαριασμός 84 λειτουργεί σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην περίπτωση 5 για το κεφάλαιο 1.4.5. της ίδιας ενότητας για το λογαριασμό 44 "Προβλέψεις".
2. Κατά το κλείσιμο του ισολογισμού τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών του 84 μεταφέρονται στον υπολογαριασμό 86.02.03 και έτσι ο λογαριασμός 84 πρέπει να εξισώνεται.

1.8.6. Λογαριασμός 86 "Αποτελέσματα Χρήσεως "

1. Ο λογαριασμός 86 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση των αποτελεσμάτων χρήσεως.
2. Η κατάσταση του λογαριασμού 86, στην οποία, πέραν από τα στοιχεία τα οποία προκύπτουν από τους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του,

περιλαμβάνονται και στοιχεία του συνολικού κύκλου εργασιών (πωλήσεων) και του κόστους πωλήσεων δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

3. Ο λογαριασμός 86 χρησιμεύει για τον προσδιορισμό των συνολικών καθαρών αποτελεσμάτων (πλεονασμάτων ή ελλειμμάτων) που πραγματοποιούνται από το σύνολο των δραστηριοτήτων του Δήμου μέσα στη χρήση που κλείνει. Στο λογαριασμό 86, στο τέλος της χρήσεως, μεταφέρονται τα μικτά αποτελέσματα δραστηριότητας (κύριας και παρεπόμενης), για τα διάφορα άλλα έσοδα, για να συσχετισθούν με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως. Στον ίδιο λογαριασμό μεταφέρονται επίσης τα χρηματοοικονομικά αποτελέσματα (έσοδα - έξοδα) και τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα (έσοδα, κέρδη - έξοδα, ζημιές). Από το συσχετισμό των παραπάνω στοιχείων, που γίνεται στο λογαριασμό 86 και ειδικότερα στον υπολογαριασμό 86.99, προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα της κλειόμενης χρήσεως, πριν από την αφαίρεση των φόρων που βαρύνουν τα αποτελέσματα όπως είναι οι μη ενσωματωμένοι στο λειτουργικό κόστος φόροι.
4. Ο υπολογαριασμός 86.99 "καθαρά αποτελέσματα χρήσεως" χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των χρεωστικών και πιστωτικών υπολοίπων των λοιπών υπολογαριασμών του 86, και από το συσχετισμό των υπολοίπων αυτών προκύπτουν τα συνολικά καθαρά αποτελέσματα χρήσεως (καθαρά πλεονάσματα ή ελλείμματα), τα οποία μεταφέρονται στο λογαριασμό 88.
5. Ειδικότερα ο λογαριασμός **86** λειτουργεί ως εξής :

I. ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ:

- * Κατά περίπτωση, με τα μικτά ελλείμματα εκμεταλλεύσεως της χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 80.01.
- * Με τα έξοδα των λειτουργιών διοικητικής, ερευνών - αναπτύξεως και διαθέσεως, με πίστωση, αντίστοιχα, των λογαριασμών 80.02.00, 80.02.01 και 80.02.02.
- * Με τις διαφορές αποτιμήσεως τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων, με τα έξοδα και τις ζημιές τίτλων πάγιας επένδυσης και χρεογράφων και με τους χρεωστικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έξοδα, με πίστωση, αντίστοιχα των λογαριασμών 80.02.04, 80.02.05 και 80.02.06.
- * Με τα έκτακτα και ανόργανα έξοδα με πίστωση του λογαριασμού 81.00.
- * Με τις έκτακτες ζημιές, με πίστωση του λογαριασμού 81.02.
- * Με τα έξοδα προηγούμενων χρήσεων, με πίστωση του λογαριασμού 82.00.

- * Με τις προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους με πίστωση του λογαριασμού 83.
- * Με τα καθαρά πλεονάσματα, σε πίστωση του λογαριασμού 88.00 "πλεόνασμα χρήσεως".

II. ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ:

- * Κατά περίπτωση με τα μικτά πλεονάσματα κύριας και παρεπόμενης δραστηριότητας της χρήσεως που κλείνει, με χρέωση του λογαριασμού 80.01.
- * Με τα διάφορα άλλα έσοδα της εκμεταλλεύσεως, με χρέωση του λογαριασμού 80.03.00.
- * Με τα έσοδα τίτλων πάγιας επένδυσης, με χρέωση του λογαριασμού 80.03.01.
- * Με τα έσοδα χρεογράφων, με χρέωση του λογαριασμού 80.03.02.
- * Με τα κέρδη από πώληση τίτλους πάγιας επένδυσης και χρεογράφων, με χρέωση του λογαριασμού 80.03.03.
- * Με τους πιστωτικούς τόκους και τα συναφή με αυτούς έσοδα, με χρέωση του λογαριασμού 80.03.04.
- * Με τα έκτακτα και ανόργανα έσοδα, με χρέωση του λογαριασμού 81.01.
- * Με τα έκτακτα κέρδη, με χρέωση του λογαριασμού 81.03.
- * Με τα έσοδα προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού 82.01.
- * Με τα έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων, με χρέωση του λογαριασμού 84.
- * Με το ενδεχόμενο έλλειμμα, με χρέωση του λογαριασμού 88.01.

1.8.7. Λογαριασμός 87 "....."

Ο λογαριασμός 87 είναι κενός. Η συμπλήρωση του είναι δυνατή μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

1.8.8. Λογαριασμός 88 "Αποτελέσματα προς διάθεση"

1. Ο λογαριασμός 88 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως όταν γίνεται διάθεση κερδών, οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά πίνακας διαθέσεως καθαρών κερδών. Ο πίνακας του λογαριασμού 88, στον οποίο εμφανίζονται τα στοιχεία των υπολογαριασμών του και ο τρόπος διαθέσεως των κερδών, δημοσιεύεται μαζί με τον ισολογισμό και τα αποτελέσματα χρήσεως, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.

2.Ο λογαριασμός 88 χρησιμεύει για τη συγκέντρωση των καθαρών αποτελεσμάτων της χρήσεως, των πλεονασμάτων της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων, των ελλειμμάτων της προηγούμενης ή προηγούμενων χρήσεων και στην περίπτωση διανομής αποθεματικών, των προς διάθεση τέτοιων αποθεματικών.

3. Ειδικότερα λογαριασμός 88 λειτουργεί ως εξής :

Ι. ΧΡΕΩΝΕΤΑΙ:

- * Ο υπολογαριασμός 88.00 με το καθαρό έλλειμμα της χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 86.99.
- * Ο υπολογαριασμός 88.03 με το υπόλοιπο ή μέρος του ελλείμματος προηγούμενης χρήσεως που πρόκειται να καλυφθεί από το πλεόνασμα της κλειόμενης χρήσεως, με πίστωση του λογαριασμού 42.01.
- * Ο υπολογαριασμός 88.04 με το υπόλοιπο ή μέρος των ελλειμμάτων προηγούμενων χρήσεων που πρόκειται να καλυφθεί από το πλεόνασμα της κλειόμενης χρήσεως με πίστωση του λογαριασμού 42.02.
- * Οι υπολογαριασμοί 88.00, 88.02, 88.06 και 88.07 με τα υπόλοιπα τους, με πίστωση του υπολογαριασμού 88.98 όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι χρεωστικό (έλλειμμα εις νέο), ή του υπολογαριασμού 88.99, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι πιστωτικό (πλεόνασμα προς διάθεση).
- * Ο υπολογαριασμός 88.99 με τα προς διάθεση πλεονάσματα, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών αποθεματικών του 41 και του λογαριασμού 42.00 για το υπόλοιπο πλεονασμάτων που μεταφέρονται στην επόμενη χρήση (υπόλοιπο των πλεονασμάτων εις νέο).

ΙΙ. ΠΙΣΤΩΝΕΤΑΙ:

- * Ο υπολογαριασμός 88.00 με τα καθαρά πλεονάσματα χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού 86.99.
- * Ο υπολογαριασμός 88.02 με το υπόλοιπο πλεονασμάτων προηγούμενης χρήσεως, με χρέωση του λογαριασμού 42.00.
- * Ο υπολογαριασμός 88.07 με τα αποθεματικά για τα οποία αποφασίζεται η διάθεσή τους για την κάλυψη ελλειμμάτων.
- * Οι υπολογαριασμοί 88.01, 88.03, 88.04 και 88.06 με τα υπόλοιπα τους, με χρέωση του υπολογαριασμού 88.98, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι χρεωστικό (έλλειμμα εις νέο), ή του υπολογαριασμού 88.99, όταν το τελικό υπόλοιπο του λογαριασμού 88 είναι πιστωτικό (πλεόνασμα προς διάθεση).
- * Ο υπολογαριασμός 88.98 με τα ελλείμματα εις νέο, με χρέωση του λογαριασμού 42.01.

1.8.9. Λογαριασμός 89 "Ισολογισμός"

1. Ο λογαριασμός 89 χρησιμοποιείται μόνο στο τέλος της χρήσεως οπότε καταρτίζεται υποχρεωτικά η κατάσταση του ισολογισμού της χρήσεως.
2. Η κατάσταση του ισολογισμού, δημοσιεύεται μαζί με την κατάσταση του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσεως και του πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά.
3. Ο λογαριασμός 89 χρησιμεύει για το κλείσιμο των λογαριασμών της χρήσεως που αναφέρεται ο ισολογισμός και για το άνοιγμα των λογαριασμών της νέας χρήσεως που ακολουθεί μετά την κατάρτιση του ισολογισμού.

4. Ειδικότερα ο λογαριασμός 89 λειτουργεί ως εξής :

α) Στο τέλος της χρήσεως στην οποία αναφέρεται ο ισολογισμός, μετά τη διενέργεια των εγγράφων κλεισίματος του, χρεώνεται ο λογαριασμός 89.01 με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του, με πίστωση καθενός απ' αυτούς, που έτσι μηδενίζονται, και πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του, με χρέωση καθενός απ' αυτούς, που επίσης με τον τρόπο αυτό μηδενίζονται.

Οι εγγραφές χρεώσεως και πιστώσεως του λογαριασμού 89.01, στο τέλος κάθε χρήσεως, οι οποίες ονομάζονται "εγγραφές κλεισίματος των λογαριασμών του ισολογισμού", γίνονται, είτε αμέσως μετά τη διενέργεια όλων των εγγράφων κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που το υπόλοιπο του οριστικοποιείται για την εμφάνισή του στον ισολογισμό.

Η τριτοβάθμια ανάλυση του λογαριασμού 89.01, για την καλύτερη συμφωνία των λογαριασμών, ανάλογα με τις ανάγκες κάθε Δήμου, μπορεί να αναπτυχθεί ανάλογα με τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς των οποίων τα υπόλοιπα εμφανίζονται στον Ισολογισμό.

β) Με την έναρξη της χρήσεως που ακολουθεί μετά την κατάρτιση του ισολογισμού, έπειτα από τη διαδικασία διενέργειας των εγγράφων κλεισίματος του ισολογισμού, που ολοκληρώνεται μέσα στη χρονική περίοδο (προθεσμία) η οποία προβλέπεται από τις διατάξεις της νομοθεσίας που ισχύει κάθε φορά, χρεώνεται (ο λογαριασμός 89.00) με τα υπόλοιπα όλων των πιστωτικών λογαριασμών του Ισολογισμού, με πίστωση καθενός από αυτούς, και πιστώνεται με τα υπόλοιπα όλων των χρεωστικών λογαριασμών του, με χρέωση καθενός από αυτούς.

Οι εγγραφές χρεώσεως και πιστώσεως του λογαριασμού 89.00, κατά την έναρξη της χρήσεως που ακολουθεί την κατάρτιση του ισολογισμού (κατά τη διάρκεια της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού που τρέχει στην επόμενη χρήση), οι οποίες ονομάζονται "εγγραφές ανοίγματος των λογαριασμών του ισολογισμού", γίνονται,

είτε αμέσως έπειτα από τη διαδικασία διενέργειας όλων των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, είτε τμηματικά για κάθε λογαριασμό που, μετά την οριστικοποίηση του υπολοίπου του για την εμφάνισή του στον ισολογισμό, κλείνει συμφωνία με όσα καθορίζονται παραπάνω.

Η τριτοβάθμια ανάλυση του λογαριασμού 89.00, για την καλύτερη συμφωνία των λογαριασμών, ανάλογα με τις ανάγκες κάθε Δήμου, μπορεί να αναπτυχθεί ανάλογα με τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς των οποίων το υπόλοιπο εμφανίζεται στον Ισολογισμό.

3. ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ (ΟΜΑΔΑΣ 9) ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΔΗΜΟΥΣ

Οι λογαριασμοί Σχεδίου Λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής ορίζονται ως εξής:

ΟΜΑΔΑ 9η :

Α. ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

- 90 Διάμεσοι – Αντικριζόμενοι λογαριασμοί
- 91 Ανακατάταξη εξόδων – Ενδιάμεσα κέντρα κόστους
- 92 Κέντρα (θέσεις) κόστους
- 93 Κόστος παραγωγής
- 94 Αποθέματα
- 95 Αποκλίσεις από το πρότυπο κόστος
- 96 Έσοδα – Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα
- 97 Διαφορές απογραφών – ενσωματώσεως και καταλογισμού
- 98 Αναλυτικά αποτελέσματα

Β. ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

- 90.00
- 90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα
- 90.02 Αγορές λογισμένες
- 90.03
- 90.04
- 90.05
- 90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα
- 90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα
- 90.08 Αποτελέσματα λογισμένα
- 90.09
- 90.10
-
- 90.99

Γ. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΒΑΘΜΩΝ

- 90 ΔΙΑΜΕΣΟΙ – ΑΝΤΙΚΡΙΖΟΜΕΝΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ
- 90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα
- 90.01.24 Υλικά κατασκευής και επισκευής Τεχνικών Έργων λογισμένα

- 90.01.25 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα
- 90.01.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων λογισμένα
-
- 90.02 Αγορές λογισμένες
 - 90.02.24 Υλικά κατασκευής και επισκευής Τεχνικών Έργων λογισμένα
 - 90.02.25 Αναλώσιμα υλικά λογισμένα
 - 90.02.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων λογισμένα
 -
-
- 90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα
 - 90.06.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού λογισμένα
 - 90.06.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων λογισμένα
 - 90.06.62 Παροχές τρίτων λογισμένες
 - 90.06.63 Φόροι – Τέλη λογισμένα
 - 90.06.64 Διάφορα έξοδα λογισμένα
 - 90.06.65 Τόκοι και συναφή έξοδα λογισμένα
 - 90.06.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος λογισμένες
 - 90.06.67
 - 90.06.98 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως λογισμένες
 -
 - 90.06.99
- 90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα
 - 90.07.70 Πωλήσεις εμπορευμάτων και λοιπών αποθεμάτων λογισμένες
 - 90.07.71 Πωλήσεις προϊόντων λογισμένες
 - 90.07.72 Έσοδα από φόρους – εισφορές – τέλη – πρόστιμα λογισμένα
 - 90.07.73 Έσοδα από παροχή υπηρεσιών λογισμένα
 - 90.07.74 Έσοδα από επιχορηγήσεις λογισμένα
 - 90.07.75 Έσοδα από παρεπόμενες ασχολίες και από δωρεές λογισμένα
 - 90.07.76 Έσοδα κεφαλαίων λογισμένα
 - 90.07.77
 - 90.07.78 Ιδιοπαραγωγή παγίων – τεκμαρτά έσοδα λογισμένα
- 90.08 Αποτελέσματα λογισμένα
 - 90.08.80
 - 90.08.81 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα λογισμένα
 - 90.08.82 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων

- 91.30 Έξοδα φορτηγών αυτοκίνητων
- 91.35 Έξοδα αυτοκινούμενων ή ρυμουλκούμενων μηχανημάτων
- 91.40 Έξοδα απορριμματοφόρων αυτοκίνητων
-
- 91.99 Λογαριασμός μεταφοράς των ενδιάμεσων κέντρων κόστους στα κέντρα κόστους του 92 (λογαριασμός αντίθετος)

Β. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΒΑΘΜΩΝ

- 91.00
- 91.02 Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες
(προϋπολογιστικά)
- 91.05 Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό
 - 91.05.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
 - 91.05.60.00
 - 91.05.60.01
[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 60]
 - 90.05.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων
 - 91.05.61.00
 - 91.05.61.01
[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 61]
 - 91.05.62 Παροχές τρίτων
 - 91.05.62.00
 - 91.05.62.01
[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 62]
 - 90.05.63 Φόροι – Τέλη
 - 91.05.63.00
 - 91.05.63.01
[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 63]
 - 91.05.64 Διάφορα έξοδα
 - 91.05.64.00
 - 91.05.64.01
[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 64]
 - 90.05.65 Τόκοι και συναφή έξοδα
 - 91.05.65.00
 - 91.05.65.01
[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 65]
 - 91.05.66 Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων
ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
 - 91.05.66.00
 - 91.05.66.01
[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 66]
 - 90.05.67

	90.05.68	Προβλέψεις
		91.05.68.00
		91.05.68.01
		[Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 68]
91.06		Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
91.07		Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
91.08		Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)
.....		

Ενδιάμεσα κέντρα κόστους

91.20	<u>Έξοδα επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ.</u>
	91.20.01 Έξοδα επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ. Νο
	91.20.01.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
	91.20.01.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων
	91.20.01.62 Παροχές τρίτων
	91.20.01.63 Φόροι – Τέλη
	91.20.01.64 Διάφορα έξοδα
	91.20.01.66 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
	91.20.01.68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
	91.20.01.94 Αναλώσεις υλικών
	91.20.01.94.25 Αναλώσιμα υλικά
	91.20.01.94.26 Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων
	91.20.02 Έξοδα επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ. Νο (Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)
	91.20.03 Έξοδα επιβατικού αυτοκινήτου Ι.Χ. Νο (Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)

	91.20.99
91.25	<u>Έξοδα αυτοκινήτων λεωφορείων</u> (Μεταφοράς προσωπικού ή / και Δημοτών)
	91.25.01 Έξοδα λεωφορείου Νο
	(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)
	91.25.02 Έξοδα λεωφορείου Νο
	(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)
	91.25.03 Έξοδα λεωφορείου Νο

(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)

-
91.25.99
- 91.30 Έξοδα φορτηγών αυτοκίνητων
91.30.01 Έξοδα φορτηγού αυτοκινήτου Νο
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)
91.30.02 Έξοδα φορτηγού αυτοκινήτου Νο
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)
91.30.03 Έξοδα φορτηγού αυτοκινήτου Νο
.....
91.30.99
- 91.35 Έξοδα αυτοκινούμενων ή ρυμουλκούμενων μηχανημάτων
91.35.01 Έξοδα αυτοκινούμενου μηχανήματος Νο
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)
91.35.02 Έξοδα αυτοκινούμενου μηχανήματος Νο
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)
.....
91.35.50 Έξοδα ρυμουλκούμενου μηχανήματος Νο
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)
91.35.51 Έξοδα ρυμουλκούμενου μηχανήματος Νο
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)
.....
91.35.99
- 91.40 Έξοδα απορριματοφόρων αυτοκίνητων
91.40.01 Έξοδα απορριματοφόρου αυτοκινήτου
Νο
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)
91.40.02 Έξοδα απορριματοφόρου αυτοκινήτου
Νο
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 91.20.01)
91.40.03 Έξοδα απορριματοφόρου αυτοκινήτου
Νο
.....
91.40.99
-
91.90
-
91.99 Λογαριασμός μεταφοράς των ενδιάμεσων κέντρων
κόστους στα κέντρα κόστους του 92
(λογαριασμός αντίθετος)
91.99.20 Καταλογισμένα έξοδα επιβατικών
αυτοκίνητων (λογαριασμός αντίθετος)

- 91.99.25 Καταλογισμένα έξοδα αυτοκίνητων λεωφορείων (λογαριασμός αντίθετος)
- 91.99.30 Καταλογισμένα έξοδα φορτηγών αυτοκίνητων (λογαριασμός αντίθετος)
- 91.99.35 Καταλογισμένα έξοδα αυτοκινουμένων ή ρυμουλκούμενων μηχανημάτων (λογαριασμός αντίθετος)
- 91.99.40 Καταλογισμένα έξοδα απορριμματοφόρων αυτοκίνητων (λογαριασμός αντίθετος)

Διευκρινίσεις :

α) Με τη χρησιμοποίηση αντίθετων λογαριασμών για όλες τις μεταφορές των πόσων των πιο πάνω λογαριασμών ενδιάμεσων κέντρων λειτουργικού κόστους στα οικεία κέντρα κόστους του πρωτοβάθμιου λογαριασμού 92 (κατά τον υπολογισμό βραχύχρονων αποτελεσμάτων κ.λπ.), επιτυγχάνεται οι κύριοι λογαριασμοί να παραμένουν ανέπαφοι και να παρέχουν την πολύ χρήσιμη πληροφορία, για την εξέλιξη από μήνα σε μήνα του κόστους τους καθώς και το συνολικό ετήσιο ύψος του.

β) Για την αποτελεσματική υποβοήθηση της σωστής επιρρίψεως ορισμένων κατηγοριών εξόδων στα κέντρα κόστους του λογαριασμού 92, καθώς και για την άντληση χρήσιμων πληροφοριών, δημιουργούνται στο λογαριασμό 91 ενδιάμεσα κέντρα κόστους, στα οποία συγκεντρώνονται και ομαδοποιούνται τα έξοδα εκείνα της Ομάδας 6 που δεν είναι δυνατή η απευθείας σωστή (χωρίς αυθαίρετους μερισμούς) κατανομή τους στα κέντρα κόστους του λογαριασμού 92 και ούτε ενδείκνυται να ομαδοποιηθούν σε υπολογαριασμούς του. Κατά τον υπολογισμό βραχύχρονων αποτελεσμάτων, τα ενδιάμεσα βοηθητικά κέντρα κόστους επιρρίπτονται στα (κανονικά) κέντρα κόστους του λογαριασμού 92. Ο λογαριασμός 91 πρέπει, απαραιτήτως, στο τέλος της χρήσεως να είναι εξισωμένος.

92

ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ

A. ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

- 92.00 Κόστος λειτουργίας παραγωγής – Κόστος παρεχόμενων υπηρεσιών στους Δημότες
- 92.01 Κόστος λειτουργίας διοικητικών υπηρεσιών
- 92.02 Κόστος λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως
- 92.03 Κόστος λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων
- 92.04 Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας
- 92.05
-

92.99 Καταλογισμένο λειτουργικό κόστος (λογαριασμός αντίθετος)

Β. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΒΑΘΜΩΝ

92	ΚΕΝΤΡΑ (ΘΕΣΕΙΣ) ΚΟΣΤΟΥΣ
92.00	<u>Κόστος λειτουργίας παραγωγής – Κόστος παρεχόμενων υπηρεσιών στους Δημότες</u>
92.00.01	<u>Υπηρεσίες Καθαριότητας</u>
92.00.01.60	Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
92.00.01.61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων
92.00.01.62	Παροχές τρίτων
92.00.01.63	Φόροι – Τέλη
92.00.01.64	Διάφορα έξοδα
92.00.01.66	Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος
92.00.01.68	Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
92.00.01.91	Αναλογία εξόδων ενδιάμεσων κέντρων κόστους
92.00.01.91.20	Επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ.
92.00.01.91.25	Αυτοκινήτων λεωφορείων (μεταφοράς προσωπικού)
92.00.01.91.30	Φορτηγών αυτοκινήτων
92.00.01.91.35	Αυτοκινούμενων ή ρυμουλκούμενων μηχανημάτων
92.00.01.91.40	Απορριματοφόρων αυτοκινήτων
92.00.01.92	Αναλογία εξόδων άλλων κέντρων κόστους (υπολογαριασμών του 92.00)
92.00.01.92.05	Από Υπηρεσία Ηλεκτρολογικού
92.00.01.92.61	Από Υπηρεσία Μηχανολογικού
92.00.01.94	Αναλώσεις υλικών
92.00.01.94.24	Υλικά συντηρήσεως

- και επισκευών
92.00.01.94.25 Αναλώσιμα υλικά
92.00.01.94.26 Ανταλλακτικά
πάγιων στοιχείων
- 92.00.02 Υπηρεσίες Αποχέτευσης
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός
92.00.01, με εξαίρεση τον
υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.05 Υπηρεσίες Ηλεκτρολογικού –
Ηλεκτροφωτισμού
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός
92.00.01, με εξαίρεση τον
υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.10 Υπηρεσίες Ύδρευσης
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός
92.00.01, με εξαίρεση τον
υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.11 Υπηρεσίες Άρδευσης
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός
92.00.01, με εξαίρεση τον
υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.15 Υπηρεσίες Τεχνικών Έργων και Οδοποιίας
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός
92.00.01, με εξαίρεση τον
υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.16 Υπηρεσίες Πράσινου και Κηποτεχνίας
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός
92.00.01, με εξαίρεση τον
υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.20 Υπηρεσίες Κοινωνικής Μέριμνας
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός
92.00.01, με εξαίρεση τον
υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.21 Υπηρεσίες Παιδικών Εξοχών
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός
92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό
του 92.00.01.91.40)
- 92.00.22 Υπηρεσίες Αθλητισμού – Νεολαίας
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός
92.00.01, με εξαίρεση τον
υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.23 Υπηρεσίες παιδικών και βρεφονηπιακών
σταθμών

- (Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.25 Υπηρεσίες Σχεδίου Πόλεως και Πολεοδομίας
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.26 Υπηρεσίες Τοπογραφικού
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.30 Υπηρεσίες Νεκροταφείων
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.35 Υπηρεσίες Δημοτικής καταστάσεως
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τους υπολογαριασμούς του 92.00.01.91.30, 92.00.01.91.35 και 92.00.01.91.40)
- 92.00.40 Υπηρεσίες περιβάλλοντος, ρύπανσης και στάθμευσης
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.41 Δημοτική Αστυνομία
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.30. 92.00.01.91.35 και 92.00.01.91.40)
- 92.00.45 Δημοτικά σφαγεία
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.46 Δημοτική Αγορά
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.47 Δημοτικές πηγες πόσιμου ιαματικού και μη νερού
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό

- του 92.00.01.91.40)
- 92.00.50 Δημοτικά λουτρά
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.51 Δημοτικά κολυμβητήρια
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.54 Έξοδα μεταφοράς μαθητών με μεταφορικά μέσα τρίτων
- 92.00.54.62 Παροχές τρίτων
(ενδεχομένως ο λογαριασμός 62.04.03)
- 92.00.54.64 Διαφορά έξοδα (ο λογαριασμός 64.00.08)
- 92.00.55 Έξοδα εκμεταλλεύσεως εδάφους, υπεδάφους και θαλάσσης
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.61 Υπηρεσία Μηχανολογικού
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.40)
- 92.00.62 Υπηρεσία Δημοτικής Περιουσίας
(Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 92.00.01, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό του 92.00.01.91.30. 92.00.01.91.35 και 92.00.01.91.40)
-
- 92.00.99
- 92.01 Κόστος λειτουργίας διοικητικών υπηρεσιών
- 92.01.01 Δήμαρχος και Γραφείο του
- 92.01.01.60 Αμοιβές και έξοδα προσωπικού
- 92.01.01.61 Αμοιβές και έξοδα τρίτων
- 92.01.01.62 Παροχές τρίτων
- 92.01.01.63 Φόροι – Τέλη
- 92.01.01.64 Διάφορα έξοδα
- 92.01.01.66 Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος

- 92.01.01.68 Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως
- 92.01.01.91 Αναλογία εξόδων
ενδιάμεσων κέντρων
κόστους
 - 92.01.01.91.20 Επιβατικών
αυτοκίνητων Ι.Χ.
 - 92.01.01.91.25 Αυτοκίνητων
λεωφορείων
(μεταφοράς
προσωπικού)
- 92.01.01.92 Αναλογία εξόδων άλλων
κέντρων κόστους
(υπολογαριασμών του 92.00)
 - 92.01.01.92.05 Από Υπηρεσία
Ηλεκτρολογικού
 - 92.01.01.92.61 Από Υπηρεσία
Μηχανολογικού
- 92.01.01.94 Αναλώσεις υλικών
 - 92.01.01.94.25 Αναλώσιμα
υλικά
 - 92.01.01.94.26 Ανταλλακτικά
πάγιων στοιχείων
- 92.01.02 Αντιδήμαρχοι και Γραφεία τους
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 92.01.01)
- 92.01.03 Δημοτικό Συμβούλιο και Γραμματεία του
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 92.01.01)
- 92.01.05 Γενικός Γραμματέας και Γραφείο του
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 92.01.01)
- 92.01.10 Υπηρεσία Διοικήσεως
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 92.01.01)
- 92.01.11 Υπηρεσία Προσωπικού
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 92.01.01)
- 92.01.12 Νομική Υπηρεσία
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 92.01.01)
- 92.01.20 Υπηρεσία Λογιστηρίου – Προϋπολογισμού
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 92.01.01)
- 92.01.21 Ταμιακή Υπηρεσία
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 92.01.01)
- 92.01.29 Λοιπές οικονομικές υπηρεσίες
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 92.01.01)
-
- 92.01.99
- 92.02 Κόστος λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

	92.02.01	.....
92.03		<u>Κόστος λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων</u>
	92.03.01	Υπηρεσία Δημοσίων Σχέσεων και Δημοσιότητας (Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 92.01.01)
	92.03.02	.....
	
	92.03.99	
92.04		<u>Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας</u>
	92.04.01	<u>Τόκοι και συναφή έξοδα</u> (Αναπτύσσεται σε τεταρτοβάθμιους, αντίστοιχους των δευτεροβάθμιων του ομότιτλου λογαριασμού 65)
	92.04.05	<u>Έξοδα συμμετοχών και χρεογράφων</u> (Αναπτύσσεται σε ανάλογους λογαριασμούς, στους οποίους μεταφέρονται τα ποσά των λογαριασμών 64.10, 64.12 και 68.01)
	
	92.04.99	
.....		
92.90		
.....		
92.99		Καταλογισμένο λειτουργικό κόστος (λογαριασμός αντίθετος)
	92.99.00	Καταλογισμένο κόστος λειτουργίας παραγωγής –Κόστος παρεχόμενων υπηρεσιών στους Δημότες (λογαριασμός αντίθετος)
	92.99.01	Καταλογισμένο κόστος λειτουργίας διοικητικών υπηρεσιών (λογαριασμός αντίθετος)
	92.99.02	Καταλογισμένο κόστος λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως (λογαριασμός αντίθετος)
	92.99.03	Καταλογισμένο κόστος λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων (λογαριασμός αντίθετος)
	92.99.04	Καταλογισμένο κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας (λογαριασμός αντίθετος)

93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ

Α. ΔΕΥΤΕΡΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

- 93.00
 93.12 Κόστος ιδιοκατασκευής Τεχνικών Έργων Αποχέτευσης και Ύδρευσης
 93.17 Κόστος ιδιοκατασκευής πάγιων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως

 93.96 Κόστος ιδιοπαραγόμενων ασώματων ακινητοποιήσεων
 93.97 Κόστος αναπτύξεως παρεπόμενων δραστηριοτήτων
 93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής λοιπών πάγιων στοιχείων
 93.99 Καταλογισμένο κόστος παραγωγής (λογαριασμός αντίθετος)

Β. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΒΑΘΜΩΝ

- 93 ΚΟΣΤΟΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ
 93.12 Κόστος ιδιοκατασκευής Τεχνικών Έργων
Αποχέτευσης και Ύδρευσης
 93.12.01 Κόστος ιδιοκατασκευής Τεχνικού Έργου Αποχέτευσης «Α»
 93.12.01.02 Αναλογία εξόδων Υπηρεσίας Αποχέτευσης (λ/92.00.02)
 93.12.01.15 Αναλογία εξόδων Υπηρεσίας Τεχνικών Έργων (λ/92.00.15)
 93.12.01.61 Αναλογία εξόδων Υπηρεσίας Μηχανολογικού (λ/92.00.61)
 93.12.01.91 Αναλογία εξόδων ενδιάμεσων κέντρων κόστους
 93.12.01.91.20 Επιβατικών αυτοκίνητων Ι.Χ.
 93.12.01.91.30 Φορτηγών αυτοκίνητων
 93.12.01.91.35 Αυτοκινούμενων ή ρυμουλκούμενων μηχανημάτων

Διευκρίνιση : Από τους λογαριασμούς 91.20,

91.30 και 91.35 μεταφέρεται εδώ το τμήμα των εξόδων που αναλογεί στο πιο πάνω τεχνικό έργο (προσδιοριζόμενο με βάση το χρόνο χρησιμοποίησης κάθε αυτοκινήτου για το έργο αυτό).

- 93.12.01.94 Αναλώσεις υλικών
 - 93.12.01.94.24 Υλικά κατασκευής Τεχνικών Έργων
 - 93.12.01.94.25 Αναλώσιμα υλικά
 - 93.12.01.94.26 Ανταλλακτικά πάγιων

Διευκρίνιση : Στους υπολογαριασμούς αυτούς καταχωρούνται, με πίστωση των μεριδίων αποθήκης των λογαριασμών 94.24 – 94.26, οι πραγματοποιούμενες αναλώσεις υλικών για την κατασκευή του πιο πάνω τεχνικού έργου.

- 93.12.02 Κόστος ιδιοκατασκευής Τεχνικού Έργου Αποχέτευσης «Β»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.12.01)
- 93.12.03 Κόστος ιδιοκατασκευής Τεχνικού Έργου Αποχέτευσης «Γ»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.12.01)
-
- 93.12.51 Κόστος ιδιοκατασκευής Τεχνικού Έργου Ύδρευσης «Κ»
 - 93.12.51.10 Αναλογία εξόδων Υπηρεσίας Ύδρευσης (λ/92.00.10)
 - 93.12.51.15 Αναλογία εξόδων Υπηρεσίας Τεχνικών Έργων (λ/92.00.15)
 - 93.12.51.61 Αναλογία εξόδων Υπηρεσίας Μηχανολογικού (λ/92.00.61)
 - 93.12.51.91 Αναλογία εξόδων ενδιάμεσων κέντρων κόστους
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.12.01.91)
 - 93.12.51.94 Αναλώσεις υλικών

- (Αναπτύσσεται όπως ο
λογ/σμός 93.12.01.94)
- 93.12.52 Κόστος ιδιοκατασκευής Τεχνικού Έργου
Υδρευσης «Λ»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.12.01)
-
- 93.12.99
- 93.17 Κόστος ιδιοκατασκευής πάγιων εγκαταστάσεων
κοινής χρήσεως
- 93.17.00 Κόστος κτιριακών εγκαταστάσεων κοινής
χρήσεως «Α»
- 93.17.00.05 Αναλογία εξόδων Υπηρεσίας
Ηλεκτρολογικού
(λ/92.00.05)
- 93.17.00.15 Αναλογία εξόδων Υπηρεσίας
Τεχνικών Έργων
(λ/92.00.15)
- 93.17.00.61 Αναλογία εξόδων Υπηρεσίας
Μηχανολογικού (λ/92.00.61)
- 93.17.00.91 Αναλογία εξόδων
ενδιάμεσων κέντρων
κόστους
(Αναπτύσσεται όπως ο
λογ/σμός 93.12.01.91)
- 93.17.00.94 Αναλώσεις υλικών
(Αναπτύσσεται όπως ο
λογ/σμός 93.12.01.94)
- 93.17.01 Κόστος κτιριακών εγκαταστάσεων κοινής
χρήσεως «Β»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
- 93.17.02 Κόστος κτιριακών εγκαταστάσεων κοινής
χρήσεως «Γ»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
-
- 93.17.10
- 93.17.11 Κόστος Πλατείας ή Πάρκου ή Παιδότοπου
«Κ»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
- 93.17.12 Κόστος Πλατείας ή Πάρκου ή Παιδότοπου
«Λ»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
-
- 93.17.30

- 93.17.31 Κόστος Οδοστρώματος οδού «Μ»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
- 93.17.32 Κόστος Οδοστρώματος οδού «Ν»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
- 93.17.33 Κόστος Οδοστρώματος οδού «Π»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
-
- 93.17.50
- 93.17.51 Κόστος πεζοδρομίου οδού «Μ»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
- 93.17.52 Κόστος πεζοδρομίου οδού «Ν»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
- 93.17.53 Κόστος πεζοδρομίου οδού «Π»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
-
- 93.17.70
- 93.17.71 Κόστος εγκαταστάσεων ηλεκτροφωτισμού
περιοχής «Σ»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
- 93.17.72 Κόστος εγκαταστάσεων ηλεκτροφωτισμού
περιοχής «Τ»
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 93.17.00)
-
- 93.17.89
- 93.17.90 Κόστος λοιπών πάγιων εγκαταστάσεων
κοινής χρήσεως
- 93.18
-
- 93.96 Κόστος ιδιοπαραγόμενων ασώματων
ακινητοποιήσεων
(Ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
- 93.97 Κόστος αναπτύξεως παρεπόμενων δραστηριοτήτων
(Ανάπτυξη κατά τις ανάγκες κάθε Δήμου)
- 93.98 Κόστος ιδιοπαραγωγής λοιπών πάγιων στοιχείων
(Αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς κατά
ιδιοπαραγόμενο πάγιο και σε τεταρτοβάθμιους
αντίστοιχους των τεταρτοβάθμιων του λογαριασμού
93.17.00)
- 93.99 Καταλογισμένο κόστος παραγωγής (λογαριασμός
αντίθετος)
- 93.99.12 Καταλογισμένο κόστος ιδιοκατασκευής
Τεχνικών Έργων Αποχέτευσης και
Ύδρευσης (λογαριασμός αντίθετος)

- 93.99.17 Καταλογισμένο κόστος ιδιοκατασκευής πάγιων εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως (λογαριασμός αντίθετος)
- 93.99.96 Καταλογισμένο κόστος ιδιοπαραγωγής ασώματων ακινητοποιήσεως (λογαριασμός αντίθετος)
- 93.99.97 Καταλογισμένο κόστος αναπτύξεως παρεπόμενων δραστηριοτήτων (λογαριασμός αντίθετος)
- 93.99.98 Καταλογισμένο κόστος ιδιοπαραγωγής λοιπών πάγιων στοιχείων (λογαριασμός αντίθετος)

94

ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ

94.20

94.24

Υλικά κατασκευής και επισκευής Τεχνικών Έργων

94.24.01 Υλικά στις αποθήκες
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

94.24.96 Υλικά άχρηστα προς εκποίηση
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

94.24.97 Υλικά σε τρίτους
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

94.25

Αναλώσιμα υλικά

94.25.00 Μικρά εργαλεία
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

94.25.04 Καύσιμα – λιπαντικά για κίνηση μεταφορικών μέσων
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

94.25.05 Καύσιμα – λιπαντικά για κίνηση αντλιοστασίων κ.λπ.
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

94.25.06 Καύσιμα για θέρμανση και φωτισμό
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

94.25.10 Καύσιμα – λιπαντικά για λοιπές ανάγκες
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

94.25.20 Είδη σημαιοστολισμού και φωταγωγήσεων
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

94.25.21 Σπόροι, φυτά και δενδρύλλια
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

94.25.25 Είδη καθαριότητας και ευπρεπισμού
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

94.25.26 Υγειονομικό και φαρμακευτικό υλικό

- (ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.27 Κτηνιατρικό υλικό
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.28 Φυτοπαθολογικό υλικό
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.29 Χημικό υλικό
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.30 Λοιπά είδη υγιεινής και καθαριότητας
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.35 Υλικά συντηρήσεως και επισκευής κτιρίων
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.36 Υλικά συντηρήσεως και επισκευής μονίμων εγκαταστάσεων (πλην κτιρίων)
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.40 Γραφική ύλη
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.41 Βιβλία και έντυπα υπηρεσιών
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.42 Ληξιαρχικά βιβλία, Μητρώα και είδη απογραφής υποζυγίων και φορτηγών αυτοκινήτων
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.43 Δημοτολόγια, Μητρώα αρένων και κτηματολόγια
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.44 Λοιπά είδη γραφείου
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.50 Υλικά εκτυπώσεων και βιβλιοδεσιών
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.51 Υλικά τοπογραφήσεων και σχεδιάσεων
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.52 Υλικά φωτογραφήσεων και φωτοτυπιών
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.53 Κινηματογραφικό υλικό
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.54 Λοιπά είδη γραφικής ύλης και συναφούς εξοπλισμού γραφείου
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.60 Λοιπά αναλώσιμα υλικά
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.96 Αναλώσιμα υλικά άχρηστα προς εκποίηση
(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
- 94.25.97 Αναλώσιμα υλικά σε τρίτους

(ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

Διευκρίνιση :

Πέραν των όσων αναφέρονται στις διευκρινίσεις που παρατίθενται κάτω από τους λογαριασμούς της Ομάδας 2 του Σχεδίου λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής, προστίθενται εδώ και τα έξης: Προκειμένου στο λογαριασμό 94.25 να περιληφθούν τα αναλώσιμα υλικά με την ανάλυση που περιλαμβάνεται στους κωδικούς 131, 141, 143, 145, 146, και 147 του Β.Δ. 821/1970 «περί καθορισμού του τύπου του προϋπολογισμού των Δήμων», δημιουργήθηκαν, κατ' ανάγκη, πολυάριθμοι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί του 94.25, ενώ για αρκετούς από αυτούς αρκούσε η δημιουργία αντίστοιχων μερίδων αποθήκης. Συνεπώς, αρκετοί από τους τριτοβάθμιους αυτούς θα χρειασθεί να αναλυθούν σε ολιγάριθμες μερίδες αποθήκης (ίσως και σε μία μόνο). Πάντως, ο αριθμός των μερίδων αποθήκης, που πρέπει να τηρηθεί για καθένα από τους πιο πάνω τριτοβάθμιους λογαριασμούς, καθώς και ο τρόπος τηρήσεως τους (μερικές μόνο κατ' άξια και άλλες κατά ποσότητα και αξία κ.λπ.), καθορίζεται από τις εκάστοτε διαχειριστικές και πληροφοριακές ανάγκες.

94.26	<u>Ανταλλακτικά πάγιων στοιχείων</u>
94.26.01	<u>Ανταλλακτικά μηχανημάτων</u> (Ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
94.26.02	<u>Ανταλλακτικά μεταφορικών μέσων</u> (Ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
94.26.03	<u>Υλικά επισκευής επίπλων και σκευών</u> (Ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
94.26.09	<u>Υλικά συντηρήσεως και επισκευής λοιπού εξοπλισμού</u> (Ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
94.26.96	Ανταλλακτικά παγίων άχρηστα προς εκποίηση (Ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)
94.26.97	<u>Ανταλλακτικά παγίων σε τρίτους</u> (Ακολουθούν οι μερίδες αποθήκης)

95 ΑΠΟΚΛΙΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΡΟΤΥΠΟ ΚΟΣΤΟΣ

Ο λογαριασμός 95 δεν αναπτύσσεται γιατί δεν προβλέπεται να χρησιμοποιηθεί στους Δήμους.

96	ΕΣΟΔΑ – ΜΙΚΤΑ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ
96.70	<u>Από πωλήσεις εμπορευμάτων</u>

- 96.70.92 Από πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων και άχρηστου υλικού
- 96.71 Από πωλήσεις προϊόντων
- 96.71.47 Από πωλήσεις ποσίμων ιαματικών και μη υδάτων
- 96.72 Από φόρους – εισφορές – τέλη – πρόστιμα – προσαυξήσεις
- 96.72.00 Από φόρους αυτοτελείς
- 96.72.01 Από φόρους πρόσθετους
- 96.72.05 Από εισφορές
- 96.72.11 Από προσαυξήσεις
- 96.72.12 Από πρόστιμα
- 96.72.13 Από παράβολα
- 96.73 Από παροχή υπηρεσιών (ανταποδοτικά τέλη – δικαιώματα)
- 96.73.01 Από υπηρεσίες καθαριότητας
- 96.73.02 Από υπηρεσίες αποχέτευσης
- 96.73.05 Από υπηρεσίες ηλεκτροφωτισμού
- 96.73.10 Από υπηρεσίες ύδρευσης
- 96.73.11 Από υπηρεσίες άρδευσης
- 96.73.15 Από λοιπά ανταποδοτικά τέλη και δικαιώματα
- 96.73.30 Από υπηρεσίες Νεκροταφείων
- 96.73.45 Από Δημοτικά Σφαγεία
- 96.73.46 Από Δημοτική αγορά
- 96.73.50 Από Δημοτικά λουτρά και λοιπούς χώρους
- 96.73.51 Από Δημοτικά κολυμβητήρια
- 96.73.55 Από εκμετάλλευση εδάφους, υπεδάφους και θαλάσσης
- 96.73.60 Για κάλυψη δαπανών παροχής υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτων
- 96.74 Από επιχορηγήσεις
- 96.74.00 Από τακτικές επιχορηγήσεις
- 96.74.01 Από επιχορηγήσεις άλλων φορέων
- 96.75 Από παρεπόμενες ασχολίες και δωρεές
- 96.75.00 Από εκμίσθωση ακίνητης περιουσίας
- 96.75.01 Από εκμίσθωση κινητής περιουσίας
- 96.75.10 Από δωρεές, κληρονομίες, κληροδοσίες
- 96.76 Έσοδα κεφαλαίων
- 96.76.00 Από τόκους κεφαλαίων
- 96.76.01 Από κινητές αξίες
- 96.76.10 Από συμμετοχή σε επιχειρήσεις
- 96.78 Ιδιοπαράγωγή παγίων – Τεκμαρτά έσοδα

(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 78)

.....
96.99

Αντίθετος λογαριασμός μεταφοράς αποτελεσμάτων
στο λογαριασμό 98.99

96.99.70 Από πωλήσεις εμπορευμάτων

96.99.70.92 Από πωλήσεις λοιπών
αποθεμάτων και άχρηστου
υλικού

96.99.71 Από πωλήσεις προϊόντων

96.99.71.47 Από πωλήσεις ποσίμων
ιαματικών και μη υδάτων
κ.λπ.

Δηλαδή: Ο λογαριασμός 96.99 αναπτύσσεται σε
τριτοβάθμιους και τεταρτοβάθμιους
υπολογαριασμούς, οι οποίοι είναι
αντίστοιχοι και ομότιτλοι των πιο πάνω
δευτεροβάθμιων και τριτοβάθμιων του 96.

97

**ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ
ΚΑΤΑΛΟΓΙΣΜΟΥ**

97.10

Διαφορές απογραφών – Ελλείμματα

97.10.24 Διαφορές απογραφών υλικών κατασκευής
και επισκευής Τεχνικών Έργων
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 94.24)

97.10.25 Διαφορές απογραφών αναλώσιμων υλικών
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 94.25)

97.10.26 Διαφορές απογραφών ανταλλακτικών
πάγιων στοιχείων
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογ/σμού 94.26)

97.11

Διαφορές απογραφών – Πλεονάσματα
(Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 97.10)

97.20

Διαφορές καταλογισμού
(Αναπτύσσεται σύμφωνα με τις εκάστοτε ανάγκες)

.....
97.99

Αντίθετος λογαριασμός μεταφοράς του υπολοίπου
του λογαριασμού 97 στο λογαριασμό 98.99
«Αποτελέσματα Χρήσεως»

98

ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

98.00

Ενδιάμεσος λογαριασμός υπολογισμού καθαρών
αποτελεσμάτων κατά κατηγορία

98.01

.....

- 98.73 Καθαρά αποτελέσματα από παροχή υπηρεσιών
 98.73.01 Καθαρά αποτελέσματα από ανταποδοτικά τέλη (Λ / 96.73.01 – 96.73.15)
 98.73.10 Καθαρά αποτελέσματα από λοιπές παρεχόμενες υπηρεσίες (Λ / 96.73.30 – 96.73.60)
- 98.75 Καθαρά αποτελέσματα από εκμίσθωση ακίνητης και κινητής περιουσίας (Λ / 96.75.00 – 96.75.01)
- 98.76 Καθαρά αποτελέσματα από έσοδα κεφαλαίων (Λ / 96.76.00 – 96.76.10)
-
- 98.99 Αποτελέσματα Χρήσεως
 98.99.00 Μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (λ / 96)
 98.99.01 Έξοδα που βαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα εκμεταλλεύσεως (λ / 92)
 98.99.01.01 Έξοδα λειτουργίας διοικητικών υπηρεσιών (λ / 92.01)
 98.99.01.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως (λ / 92.02)
 98.99.01.03 Έξοδα λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων (λ / 92.03)
 98.99.01.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας (λ / 92.04)
 98.99.01.05
- 98.99.03 Διαφορές απογραφών και καταλογισμού (λ / 97)
- 98.99.04 Έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα
 98.99.04.00 Έκτακτα και ανόργανα έξοδα (λ / 81.00)
 98.99.04.01 Έκτακτα και ανόργανα έσοδα (λ / 81.01)
 98.99.04.02 Έκτακτες ζημιές (λ / 81.02)
 98.99.04.03 Έκτακτα κέρδη (λ / 81.03)
- 98.99.05 Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων
 98.99.05.00 Έξοδα προηγούμενων χρήσεων (λ/ 82.00)
 98.99.05.01 Έσοδα προηγούμενων χρήσεων (λ/82.01)
 98.99.05.03 Έσοδα από δωρεές, κληρονομίες, κληροδοσίες

- προηγούμενων χρήσεων
(λ / 82.03)
- 98.99.06 Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους
- 98.99.06.00 Προβλέψεις απαξιώσεων και υποτιμήσεων πάγιων στοιχείων (λ/83.10)
- 98.99.06.01 Προβλέψεις για επισφαλείς απαιτήσεις (λ/ 83.11)
- 98.99.06.02 Προβλέψεις για εξαιρετικούς κινδύνους και έκτακτα έξοδα (λ/ 83.12)
- 98.99.06.03 Προβλέψεις για έξοδα προηγούμενων χρήσεων (λ/ 83.13)
-
- 98.99.06.98 Λοιπές έκτακτες προβλέψεις (λ/ 83.98)
- 98.99.07 Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων
- 98.99.07.00 Έσοδα από αχρησιμοποίητες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων (λ/ 84.00)
- 98.99.07.01 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων για έκτακτους κινδύνους (λ/ 84.01)
- 98.99.07.02 Έσοδα από χρησιμοποιημένες προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων προς κάλυψη εξόδων εκμεταλλεύσεως (λ/ 84.91)
- 98.99.08 Μη ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος αποσβέσεις παγίων στοιχείων (λ/ 85)
-
- 98.99.99 Καθαρά αποτελέσματα (κέρδη ή ζημιές) χρήσεως

2.1. Ομάδα 9: Αναλυτική λογιστική εκμεταλλεύσεως

2.1.1. Λογαριασμός 90 «διάμεσοι - αντικριζόμενοι λογαριασμοί»

Για τη μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική των δεδομένων των Ομάδων 2, 6, 7 και λογ/σμών 81-85 της Γενικής Λογιστικής, χρησιμοποιούνται οι υπολογαριασμοί του πρωτοβάθμιου 90 «διάμεσοι - αντικριζόμενοι λογαριασμοί».

1. Για να εξασφαλισθεί η αυτόνομη λειτουργία της Αναλυτικής Λογιστικής Εκμεταλλεύσεως, χρησιμοποιούνται οι εξής δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί του πρωτοβάθμιου 90, οι οποίοι λειτουργούν ως διάμεσο

90.01 Αρχικά αποθέματα λογισμένα

90.02 Αγορές λογισμένες

90.06 Οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα

90.07 Οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα

90.08 Αποτελέσματα λογισμένα

Οι λογαριασμοί αυτοί αποτελούν τη γέφυρα, από την οποία μεταφέρονται και λογιστικοποιούνται στην αναλυτική λογιστική τα δεδομένα : (α) των αρχικών αποθεμάτων και των αγορών της ομάδας 2, (β) των οργανικών εξόδων της ομάδας 6, (γ) των οργανικών εσόδων της ομάδας 7 και (δ) των έκτακτων - ανόργανων κ.λπ. αποτελεσμάτων της ομάδας 8 (των λογαριασμών 81-85), χωρίς κατά τη μεταφορά αυτή να θίγονται ή να κινούνται οι οικείοι λογαριασμοί της Γενικής Λογιστικής.

2. Οι παραπάνω λογαριασμοί καλούνται «διάμεσοι» γιατί παρεμβάλλονται μεταξύ των λογαριασμών των δύο τομέων της λογιστικής (Γενικής και Αναλυτικής) και έτσι επιτυγχάνεται η μεταφορά των δεδομένων της Γενικής Λογιστικής στην Αναλυτική. Οι λογαριασμοί αυτοί καλούνται και «αντικριζόμενοι», γιατί αντικρίζουν απόλυτα τους λογαριασμούς των ομάδων 2, 6, 7 και 8 (λογ/σμούς 81-85) και αντικρίζονται επίσης από αυτούς.

3. Οι πιο πάνω διάμεσοι - αντικριζόμενοι λογ/σμοί (δηλ. οι λογαριασμοί 90.01, 90.02, 90.06, 90.07 και 90.08) αναλύονται σε υπολογαριασμούς, αντίστοιχους εκείνων της Γενικής Λογιστικής που αντικρίζουν (βλ. την ανάλυση τους στο Σχέδιο Λογαριασμών) και έτσι παρακολουθείται ασφαλώς η μεταφορά, μέσω των λογαριασμών αυτών, των κονδυλίων των ομάδων 2, 6, 7 και 8 της Γενικής Λογιστικής στους οικείους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής (92-98). Μετά από κάθε

τέτοια μεταφορά και στο τέλος κάθε μήνα καθώς και στο τέλος κάθε χρήσεως, το υπόλοιπο καθενός υπολογαριασμού του πρωτοβάθμιου 90 είναι ίσο με το υπόλοιπο του αντίστοιχου λογαριασμού ή υπολογαριασμού της Γενικής Λογιστικής, το οποίο αντικρίζει ή παρακολουθεί, αλλά αντίθετο από εκείνο (δηλ. αν είναι χρεωστικό το υπόλοιπο του λογαριασμού της Γενικής Λογιστικής, το υπόλοιπο του αντίστοιχου υπολογαριασμού του πρωτοβάθμιου 90 θα είναι ίσο μεν, αλλά πιστωτικό). Δηλαδή, οι υπολογαριασμοί του 90 είναι η «ζυγαριά», με την οποία παρακολουθείται η σωστή και ακριβής μεταφορά των δεδομένων των Ομάδων 2, 6, 7 και 8 (λογ/σμοί 81-85) της Γενικής Λογιστικής στην Αναλυτική. Η ανάλυση των υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 90 μέχρι τους αντίστοιχους πρωτοβάθμιους των ομάδων 2, 6, 7 και 8, που παρατίθεται στο Σχέδιο Λογαριασμών δύναται να επεκτείνεται σε μεγαλύτερη ανάλυση, κατά την κρίση και τις ανάγκες κάθε Δήμου.

4. Υπογραμμίζεται ότι οι υπολογαριασμοί του πρωτοβάθμιου 90 χρησιμοποιούνται μόνο για τη μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική των κονδυλίων εξόδων, εσόδων και αγορών που έχουν προηγούμενα καταχωρηθεί στους οικείους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής, γιατί, όπως αμέσως προηγούμενα τονίστηκε, οι υπολογαριασμοί του 90 αποτελούν τη «ζυγαριά» μεταξύ των δύο τομέων της Λογιστικής και το εκάστοτε υπόλοιπο τους μας πληροφορεί, ποιο ποσό, από το υπόλοιπο της στιγμής εκείνης των αντίστοιχων λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής, έχει μεταφερθεί στην Αναλυτική.

2.1.1.1. Τρόπος λειτουργίας των υπολογαριασμών του 90

Σε συμπλήρωση των όσων αναφέρονται αμέσως προηγούμενα (αριθ. 1-4), παρατίθενται εδώ και οι ακόλουθες ειδικότερες διευκρινίσεις ως προς τη λειτουργία των υπολογαριασμών του 90:

α) Ο λογαριασμός 90.01 «αρχικά αποθέματα λογισμένα» και οι υπολογαριασμοί του, πιστώνονται στην αρχή της χρήσεως, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 94 «αποθέματα», για τη μεταφορά στους υπολογαριασμούς του 94 της αξίας των αποθεμάτων ενάρξεως της χρήσεως, όπως αυτά θα εμφανίζονται στους αντίστοιχους λογαριασμούς αξιών της Ομάδας 2 μετά τη διενέργεια των εγγραφών ανοίγματος των λογαριασμών της Γενικής

Λογιστικής για τη νέα χρήση. Με την εγγραφή αυτή ανοίγουν και οι λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής για τη νέα χρήση.

β) Ο λογαριασμός 90.02 «αγορές λογισμένες» και οι υπολογαριασμοί του:

Û Πιστώνονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 94 «αποθέματα», για την καταχώρηση (μεταφορά) σε αυτούς της αξίας κτήσεως των αγορών αποθεμάτων, όπως η αξία αυτή διαμορφώνεται και καταχωρείται στους οικείους λογαριασμούς της Ομάδας 2 της Γενικής Λογιστικής. Δηλαδή, μεταφέρονται στους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 94 τα δεδομένα των αντίστοιχων υπολογαριασμών αγορών της Ομάδας 2.

Û Χρεώνονται, με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 94, με την αξία των επιστροφών και εκπώσεων αγορών καθώς και των διορθωτικών εγγραφών, που καταχωρήθηκαν στους αντίστοιχους λογαριασμούς της Ομάδας 2 (και αφορούν ποσά αγορών που έχουν μεταφερθεί στο λογ/σμό 94 και στους υπολογαριασμούς του).

γ) Ο λογαριασμός 90.06 «οργανικά έξοδα κατ' είδος λογισμένα» και οι υπολογαριασμοί του λειτουργούν ως εξής :

Û Πιστώνονται, με χρέωση των αρμόδιων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 92 «κέντρα (θέσεις) κόστους» , για τη μεταφορά στην Αναλυτική Λογιστική των εξόδων της Ομάδας 6 της Γενικής Λογιστικής και τη διαμόρφωση, στους υπολογαριασμούς του 92, του λειτουργικού κόστους (δηλ. του κόστους λειτουργίας των υπηρεσιών της οικονομικής μονάδας).

Û Πιστώνονται (οι υπολογαριασμοί του 90.06), με (προσωρινή) χρέωση του ενδιάμεσου λογαριασμού 91.05 «οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό», με τα έξοδα εκείνα της Ομάδας 6 για τα οποία δεν είναι καθορισμένη (για οποιοδήποτε λόγο), κατά τη στιγμή της μεταφοράς τους στην Αναλυτική Λογιστική, το κέντρο ή τα κέντρα κόστους του πρωτοβάθμιου 92 που πρέπει να επιβαρύνουν (μετά τον καθορισμό των κέντρων κόστους, με πίστωση του 91.05, χρεώνονται οι αρμόδιοι υπολογαριασμοί του 92 και ο 91.05 εξισώνεται).

Û Πιστώνονται (οι υπολογαριασμοί του 90.06), με χρέωση του πρωτοβάθμιου 91 «Ανακατάταξη εξόδων - Ενδιάμεσα κέντρα λειτουργικού κόστους», για τη διαμόρφωση στους υπολογαριασμούς του 91 ενδιάμεσων κέντρων λειτουργικού κόστους (το διαμορφωμένο κόστος των οποίων, με βάση σχετικά φύλλα μερισμού, μεταφέρεται στα αρμόδια κέντρα κόστους του πρωτοβάθμιου 92).

Û Χρεώνονται (οι υπολογαριασμοί του 90.06), με πίστωση των οικείων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 92 (ή, ανάλογα, του 91.05 ή 91.20-91.40), με τις μειώσεις κονδυλίων εξόδων από διορθωτικές εγγραφές, που καταχωρήθηκαν στους λογαριασμούς της Ομάδας 6

(και αφορούν κονδύλια που έχουν ήδη μεταφερθεί στην Αναλυτική Λογιστική).

δ) Ο λογαριασμός 90.07 «οργανικά έσοδα κατ' είδος λογισμένα» και οι υπολογαριασμοί του :

ΰ Χρεώνονται, με πίστωση των αρμόδιων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 96 «έσοδα - μικτά αναλυτικά αποτελέσματα», για τη μεταφορά σε αυτούς των εσόδων της Ομάδας 7 της Γενικής Λογιστικής.

ΰ Πιστώνονται, με χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 96, με τις μειώσεις κονδυλίων εσόδων από εκπτώσεις ή από διορθωτικές εγγραφές, που καταχωρήθηκαν στους λογαριασμούς της Ομάδας 7 (και αφορούν κονδύλια που έχουν ήδη μεταφερθεί στην Αναλυτική Λογιστική).

ε) Ο λογαριασμός 90.08 «αποτελέσματα λογισμένα» και οι υπολογαριασμοί του:

ΰ Χρεώνονται, με πίστωση του λογαριασμού 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως», για τη μεταφορά σε αυτόν των έκτακτων και ανόργανων εσόδων, έκτακτων κερδών, εσόδων προηγούμενων χρήσεων κλπ, των λογαριασμών 81-85 της Γενικής Λογιστικής

ΰ Πιστώνονται, με χρέωση του λογαριασμού 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως», για τη μεταφορά σε αυτόν των έκτακτων και ανόργανων εξόδων, έκτακτων ζημιών, εξόδων προηγούμενων χρήσεων κλπ, των λογαριασμών 81-85 της Γενικής Λογιστικής.

2.1.2. Λογαριασμός 91 «Ανακατάταξη εξόδων — Ενδιάμεσες βοηθητικές Θέσεις λειτουργικού κόστους»

1. Ο λογαριασμός 91 λειτουργεί σαν διάμεσος μεταξύ του λογαριασμού 90 και των λοιπών λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής. Στο τέλος της χρήσεως, πριν ολοκληρωθεί ο προσδιορισμός των ολικών αναλυτικών αποτελεσμάτων, ο λογαριασμός 91 πρέπει να είναι εξισωμένος. Η ανάπτυξη και το περιεχόμενο των υπολογαριασμών του 91 γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε οικονομικής μονάδας, που προκύπτουν από την κοστολογική της Οργάνωση.

2. Ο λογαριασμός 91 και οι υπολογαριασμοί του εξυπηρετούν τους εξής βασικούς σκοπούς:

§ Την κατάταξη των εξόδων ή ορισμένων εξόδων κατά τρόπο διαφορετικό από εκείνο της κατατάξεώς τους μέσα στους λογαριασμούς του λειτουργικού κόστους του πρωτοβάθμιου 92 και του κόστους των ενδιάμεσων και τελικών φορέων του λογαριασμού 93. Με την ανακατάταξη αυτή εξυπηρετούνται ειδικές ανάγκες, όπως η δημιουργία ενδιάμεσων Κέντρων λειτουργικού κόστους, στα οποία

συγκεντρώνονται και ομαδοποιούνται ορισμένα έξοδα της Ομάδας 6, για την άντληση χρήσιμων πληροφοριών και για να διευκολυνθεί αποτελεσματικά η σωστή κατανομή και επίρριψή τους στα (κανονικά) κέντρα λειτουργικού κόστους του λογαριασμού 92.

§ Την αποτελεσματική διευκόλυνση της ταυτόχρονης ενημερώσεως των λογαριασμών της Ομάδας 6 και των λογαριασμών του λειτουργικού κόστους του πρωτοβάθμιου 92.

§ Την εξασφάλιση των προϋποθέσεων λειτουργίας συστήματος προσδιορισμού του κόστους Παραγωγής και των αναλυτικών κατ' είδος αποτελεσμάτων βραχυχρονίως.

3. Λογ/σμός 91.05 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό» Η μέθοδος της ταυτόχρονης μηχανογραφικής ενημερώσεως των δύο τομέων της Λογιστικής είναι πλεονεκτικότερη από όλες τις απόψεις και πραγματοποιείται χωρίς δυσκολία. Η ταυτόχρονη αυτή ενημέρωση γίνεται επιτακτική για τα έξοδα της Ομάδας 6, δεδομένου ότι είναι υποχρεωτικό η κοστολογική τύχη τους, (δηλ. το Κέντρο του λειτουργικού κόστους που πρέπει κάθε έξοδο να επιβαρύνει), να καθορίζεται κατά την καταχώρισή τους στους οικείους λογαριασμούς της Ομάδας αυτής. Η μηχανογραφική εφαρμογή του χειρισμού αυτού διευκολύνεται με τη χρησιμοποίηση του λογαριασμού 91.05 — που λειτουργεί σαν διάμεσος — στον οποίο καταχωρούνται προσωρινά (με πίστωση του 90.06) όσα έξοδα δεν είναι δυνατόν (για διάφορους λόγους) να ενταχθούν στα Κέντρα κόστους του λογαριασμού 92 κατά τη λογιστικοποίησή τους στη Γενική Λογιστική. Ευθύς ως καθορισθούν τα κέντρα λειτουργικού κόστους που πρέπει να επιβαρυνθούν με τα έξοδα αυτά, γίνεται η μεταφορά τους, από το λογ/σμό 91.05, στη χρέωση των αρμόδιων υπολογισμών του πρωτοβάθμιου 92.

4. Λογαριασμοί 91.02, 91.06, 91.07 και 91.08

Οι λογαριασμοί 91.02, 91.06, 91.07 και 91.08 εξυπηρετούν αποκλειστικά τις ανάγκες της λογιστικής των βραχύχρονων αποτελεσμάτων, γιατί με τη χρησιμοποίησή τους αντιμετωπίζεται ο ετεροχρονισμός ανάμεσα στην περίοδο πραγματοποιήσεως των εξόδων, εσόδων, αποτελεσμάτων και αγορών των ομάδων 2, 6, 7 και 8 και στην περίοδο λογιστικοποίησής τους στη Γενική Λογιστική (π.χ. δώρα εορτών και επίδομα αδείας, τόκοι δανείων, υπηρεσίες Δ.Ε.Η., Ο.Τ.Ε. κ.λπ.). Με τη χρησιμοποίηση των λογαριασμών αυτών εξασφαλίζονται οι προϋποθέσεις εφαρμογής συστήματος προσδιορισμού του κόστους παραγωγής και των αναλυτικών κατ' είδος αποτελεσμάτων βραχυχρονίως (μηνιαίως), γιατί με χρεοπίστωση των λογαριασμών 91.02, 91.06, 91.07 και 91.08 γίνεται η αναγκαία χρονική τακτοποίηση των αγορών, των εξόδων και των εσόδων μόνο στους οικείους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής (δηλ. στους

υπολογαριασμούς των 92, 94, 96 και 98.99), στους οποίους καταχωρούνται ποσά που δεν έχουν ακόμη καταχωρηθεί στους αρμόδιους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής

2.1.3. Λογαριασμός 92 «Κέντρα (Θέσεις) κόστους»

Κάθε οικονομική μονάδα, ανεξάρτητα από το αντικείμενο της δραστηριότητάς της, υποχρεούται, με τα λειτουργικά της έξοδα της Ομάδας 6, να διαμορφώνει εσωλογιστικά το λειτουργικό κόστος όσων από τις ακόλουθες πέντε βασικές λειτουργίες δραστηριοποιούνται σε αυτή:

92.00 Έξοδα λειτουργίας Παραγωγής

92.01 Έξοδα διοικητικής λειτουργίας

92.02 Έξοδα λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

92.03 Έξοδα λειτουργίας διαθέσεως και για τους Δήμους «Έξοδα Δημοσίων Σχέσεων»

92.04 Έξοδα χρηματοοικονομικής λειτουργίας

Οι πιο πάνω βασικές λειτουργίες αντιστοιχούν σε ισάριθμα πρωταρχικά κέντρα κόστους, αντίστοιχα κατά κανόνα της κατηγορίας των υπηρεσιών (διοικητικών, διοικητικοτεχνικών, τεχνικοπαραγωγικών) που ανήκουν σε κάθε βασική λειτουργία. Στα κέντρα κόστους αυτά γίνεται λογιστική συγκέντρωση του κόστους λειτουργίας των υπηρεσιών, για τη μέτρηση και έλεγχο της αποτελεσματικότητάς τους και την επίρριψη του κόστους τους, στη συνέχεια, στους αρμόδιους φορείς κόστους.

Ο σχεδιασμός των κέντρων (θέσεων) κόστους και η επιβάρυνσή τους με τα έξοδα της Ομάδας 6 γίνεται σύμφωνα με τους κανόνες που περιλαμβάνονται προηγουμένως στην ενότητα 3 στο κεφάλαιο 1.6. Ο ειδικότερος δε σχεδιασμός των θέσεων (κέντρων) λειτουργικού κόστους των Δήμων έχει γίνει σύμφωνα με τη διάρθρωση των διοικητικών και παραγωγικών υπηρεσιών του, σε συνδυασμό με το αντικείμενο τους και την κείμενη νομοθεσία. Για τη μεταφορά των κατ' είδος εξόδων της Ομάδας 6 στην Αναλυτική Λογιστική και την ένταξή τους στα οικεία κέντρα λειτουργικού κόστους του λογαριασμού 92, εφαρμόζονται οι κανόνες που περιλαμβάνονται αμέσως μετά.

Χρόνος και τρόπος μεταφοράς στην αναλυτική λογιστική των δεδομένων των ομάδων 2, 6,7 και των λογαριασμών 81 – 85 της Γενικής Λογιστικής :

1. Η μεταφορά δεδομένων των λογαριασμών των Ομάδων 2, 6, 7 και λογαριασμών 81 – 85 της Γενικής Λογιστικής στους οικείους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής είναι δυνατό να γίνεται, είτε

άμεσα (ταυτόχρονη ενημέρωση των δύο τομέων της Λογιστικής), είτε περιοδικά αλλά σε μηνιαία βάση, υπό τη βασική προϋπόθεση όμως ότι, κατά τη λογιστικοποίηση και καταχώρηση των εξόδων στους οικείους λογαριασμούς της Ομάδας 6, θα γίνεται ταυτόχρονα και ο καθορισμός του κέντρου κόστους, το οποίο επιβαρύνει κάθε έξοδο, έτσι ώστε το προσδιοριζόμενο λειτουργικό κόστος, καθώς και το κόστος παραγωγής, να έχουν αξιοπιστία, αφού θα προκύπτουν, όχι από αυθαίρετους μερισμούς των εξόδων, αλλά από άμεσες επιβαρύνσεις των κέντρων κόστους με βάση τα πραγματικά δεδομένα της αναλώσεως κάθε εξόδου. Ειδικότερα :

α) Με κατάλληλη ρύθμιση του μηχανογραφικού προγράμματος εύκολα επιτυγχάνεται, να γίνεται ταυτόχρονα η ενημέρωση των δύο τομέων της Λογιστικής (Γενικής και Αναλυτικής), με το ίδιο παραστατικό. Στην περίπτωση αυτή, τα μεν άμεσα έξοδα καταχωρούνται απευθείας στους οικείους υπολογαριασμούς του λειτουργικού κόστους του πρωτοβάθμιου 92, όπως ειδικότερα εξηγείται στην αμέσως επόμενη περίπτωση 2, τα δε έμμεσα, δηλαδή όσων ο κοστολογικός προορισμός δεν είναι γνωστός κατά τη λογιστικοποίησή τους, καταχωρούνται προσωρινά στο λογαριασμό 91.05 «οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό», από τον οποίο, με βάση σχετικό φύλλο μερισμού, μεταφέρονται στους οικείους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 92. Ο τρόπος αυτός της ταυτόχρονης ενημερώσεως πλεονεκτεί ασύγκριτα, έναντι της περιοδικής ενημερώσεως.

β) Όταν δεν είναι επιθυμητή η πιο πάνω ταυτόχρονη ενημέρωση των δύο τομέων της λογιστικής, η ανάπτυξη των λογαριασμών εξόδων και στα αντίστοιχα κέντρα λειτουργικού κόστους μπορεί να γίνεται στο αρχείο του Η/Υ. Συγκεκριμένα, στο αρχείο κινήσεως εγγράφων του ηλεκτρονικού υπολογιστή, σε κάθε RECORD(εγγραφή), σε ειδικά πεδία, καταγράφονται οι κώδικες των πέντε βασικών λειτουργιών (πρωαρχικών κέντρων κόστους) του λογαριασμού 92 (δηλαδή των 92.00, 92.01, 92.02), «οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό». Όταν τα στοιχεία αυτά υπάρχουν στο αρχείο κινήσεως εγγραφών, η τροφοδοσία και ενημέρωση των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής, γίνεται προγραμματιστικά, είτε περιοδικά, είτε άμεσα (ταυτόχρονη ενημέρωση), αφού, όμως, προηγηθεί η κατανομή των εξόδων του λογαριασμού 91.05 στα οικεία κέντρα κόστους του πρωτοβάθμιου 92. Όταν ακολουθείται η περιοδική μηνιαία ενημέρωση πρέπει να γίνεται και εκτύπωση των δεδομένων του αρχείου κινήσεως εγγραφών, για την πληροφόρηση κ.λπ. οποιουδήποτε εξωτερικού ελέγχου καθώς και του Δήμου, σχετικά με τα κριτήρια που ακολουθήθηκαν για την ένταξη των κατ' είδος εξόδων της Ομάδας 6 στα κέντρα λειτουργικού κόστους του πρωτοβάθμιου 92.

2. Όπως προαναφέρθηκε, η μέθοδος της ταυτόχρονης ενημερώσεως των δύο τομέων της λογιστικής είναι πλεονεκτικότερη, από όλες τις απόψεις,

έναντι της περιοδικής ενημερώσεως, δεδομένου ότι με βάση σχετικό μηχανογραφικό πρόγραμμα, είναι δυνατόν να γίνεται αυτόματα, από τον ηλεκτρονικό υπολογιστή (χωρίς ιδιαίτερη πληκτρολόγηση), η μεταφορά στα κέντρα λειτουργικού κόστους του πρωτοβάθμιου 92 των ακόλουθων εξόδων, που είναι και τα σημαντικότερα (καθώς και οποιωνδήποτε άλλων, για τα οποία θα συντρέχουν ανάλογες προϋποθέσεις) :

α) Λογ/σμός 60 «αμοιβές και έξοδα προσωπικού». Κατά τη λογιστικοποίηση της μηνιαίας μισθοδοσίας, τα ποσά αμοιβών και εξόδων που αφορούν κάθε εργαζόμενο θα μεταφέρονται αυτόματα από τον Η/Υ, με πίστωση του 90.06.60, στη χρέωση, των αρμόδιων κέντρων κόστους του πρωτοβάθμιου 92, δεδομένου ότι αυτά είναι κατά κανόνα αντίστοιχα των τμημάτων ή υπηρεσιών του Δήμου που υπηρετούν οι εργαζόμενοι. Για τις αποδοχές εκείνων που μετακινήθηκαν κατά τη διάρκεια του μήνα, δηλαδή απασχολήθηκαν σε περισσότερα από ένα τμήματα (κέντρα κόστους) γίνεται κατάλληλη ενημέρωση του αρχείου του Η/Υ, μαζί με την ενημέρωση του για τις μισθοδοτικές μεταβολές.

β) Λογαριασμός 66 «αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος». Εάν το αρχείο κινήσεως εγγραφών του Η/Υ έχει ενημερωθεί, εκτός από την αξία κτήσεως των πάγιων περιουσιακών στοιχείων και τους αντίστοιχους συντελεστές τακτικών αποσβέσεων, και με τους κωδικούς των αρμόδιων κέντρων λειτουργικού κόστους του πρωτοβάθμιου 92, που αντιστοιχούν στα τμήματα και τις υπηρεσίες από τις οποίες χρησιμοποιούνται τα πάγια στοιχεία, τότε η ενημέρωση των αρμόδιων λογαριασμών της Γενικής και της Αναλυτικής Λογιστικής γίνεται προγραμματιστικά, από τον Η/Υ. Εξυπακούεται ότι στη Γενική Λογιστική, η λογιστική εγγραφή των αποσβέσεων (χρέωση του λογαριασμού 66 με πίστωση των αντίθετων υπολογαριασμών των «αποσβεσμένων») θα γίνεται σε μηνιαία βάση.

γ) Λογαριασμός 65 «τόκοι και συναφή έξοδα» (κατά την καταχώριση των σχετικών ποσών στους υπολογαριασμούς του 65, με πίστωση του 90.06.65, χρεώνονται οι υπολογαριασμοί του 92.04 «κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας»).

δ) Τα ποσά των λογαριασμών : 64.02 «έξοδα προβολής και διαφημίσεως», κατά την καταχώρησή τους στους υπολογαριασμούς του 64.02, με πίστωση του 90.06.64, καταχωρούνται και στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του 92.03 «κόστος λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων».

3.Επίσης αυτόματα από τον Η/Υ (δίχως πληκτρολόγηση κ.λπ.) είναι δυνατόν να γίνεται και η ενημέρωση:

Α) Των υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου λογ/σμού 94 (εκτός των μερίδων αποθήκης), με την αξία των καταχωρούμενων στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς της Ομάδας 2 αγορών.

Β) Των υπολογαριασμών εσόδων του πρωτοβάθμιου λογ/σμού 96, με τα καταχωρούμενα στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς της Ομάδας 7 ποσά εσόδων.

4.Οι προηγούμενες (αριθ. 2 και 3) περιπτώσεις αυτόματης ενημερώσεως των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής, πραγματοποιούνται από τον Η/Υ αυτόματα, χωρίς πληκτρολόγηση των κωδικών των οικείων λογαριασμών της και συνεπώς και χωρίς να είναι αναγκαία η αναγραφή τους στα σχετικά παραστατικά. Για τις άλλες περιπτώσεις απαιτείται πληκτρολόγηση των κωδικών των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής και αναγραφή στα οικεία παραστατικά των κωδικών των οικείων λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής καθώς και της Αναλυτικής Λογιστικής.

Τα κατ' είδος έξοδα της Ομάδας 6 μεταφέρονται και εντάσσονται στα οικεία κέντρα λειτουργικού κόστους του λογαριασμού 92. Στους λογαριασμούς της Ομάδας 6 καταχωρούνται και παρακολουθούνται, κατ' είδος, τα οργανικά έξοδα της χρήσεως και τέτοια είναι τα λειτουργικά έξοδα της χρήσεως, τα οποία δαπανούνται για τη λειτουργία των υπηρεσιών του Δήμου προς εκπλήρωση της αποστολής του, όπως αυτή καθορίζεται από τις κείμενες διατάξεις. Συνεπώς, οι λογαριασμοί της Ομάδας 6 περιλαμβάνουν τα έξοδα που δαπανήθηκαν κατά τη διάρκεια της χρήσεως για να λειτουργήσει ο Δήμος, δηλαδή για να λειτουργήσουν οι υπηρεσίες του.

Οι κατ' είδος εξόδου λογαριασμοί της Ομάδας 6 χρεώνονται, κατά τη διάρκεια της χρήσεως, με τα πραγματοποιούμενα λειτουργικά έξοδα και πιστώνονται μόνο με τις τυχόν διορθωτικές εγγραφές, απαγορευμένης της πιστώσεως τους κατά τη διάρκεια της χρήσεως για οποιαδήποτε άλλη αιτία. Σκοπός της απαγορεύσεως αυτής είναι να συγκεντρωθεί, στους λογαριασμούς της Ομάδας 6, το ακριβές ύψος των κατ' είδος λειτουργικών εξόδων της χρήσεως, το οποίο αποτελεί πληροφορία πολλαπλώς χρήσιμη (για συγκριτικές αξιολογήσεις, εξαγωγή διάφορων αριθμοδεικτών κ.λ.π.). Στο τέλος της χρήσεως και μετά τη χρονική τακτοποίηση, τα τελικά χρεωστικά υπόλοιπα των λογαριασμών της Ομάδας 6 (που αντιπροσωπεύουν το ακριβές ύψος των κατ' είδος εξόδων της χρήσεως) μεταφέρονται στη χρέωση του λογαριασμού 80.00 «λογ/σμός Γενικής Εκμεταλλεύσεως», από τον οποίο αντλούνται πολύ χρήσιμες πληροφορίες.

5. Για να υπολογισθεί σωστό κόστος παραγωγής (υπηρεσιών και ι-διοκατασκευαζόμενων πάγιων εγκαταστάσεων), χωρίς αυθαίρετους μερισμούς εξόδων κλπ, πρέπει απαραίτητως να προηγηθεί ο σωστός υπολογισμός του κόστους λειτουργίας κάθε υπηρεσίας και να επακολουθήσει ο συσχετισμός του με το έργο που παρήγαγε κάθε μία από αυτές, το οποίο αντιπροσωπεύει τη συμβολή της στα παραχθέντα (υπηρεσίες, πάγιες εγκαταστάσεις). Συνεπώς, τα έξοδα λειτουργίας των

υπηρεσιών του Δήμου, που για τους προαναφερθέντες λόγους καταχωρούνται στους λογαριασμούς της Ομάδας 6 κατ' είδος εξόδου, πρέπει να καταχωρούνται και κατά υπηρεσία, για τη λειτουργία της οποίας δαπανήθηκαν.

Στα επόμενα κεφάλαια αναπτύσσονται το περιεχόμενο και η λειτουργία των υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 92, στους οποίους έχουν ενταχθεί τα επιμέρους κέντρα κόστους που έχουν σχεδιασθεί για τους Δήμους.

2.1.3.1. Λογαριασμός 92.00 «Κόστος λειτουργίας Παραγωγής - Κόστος Παρερχομένων υπηρεσιών στους Δημότες»

1. Στο λογαριασμό 92.00 και στους υπολογαριασμούς του, οι οποίοι αντιστοιχούν στα κέντρα κόστους του παραγωγικού κυκλώματος, συγκεντρώνεται το κόστος λειτουργίας των υπηρεσιών του Δήμου που απασχολούνται με την άμεση παροχή υπηρεσιών στους Δημότες ή την κατασκευή Τεχνικών Έργων (όπως ηλεκτροφωτισμού, οδοστρωμάτων, πεζοδρομίων κ.λ.π.). Το κόστος αυτό αποτελείται:

α) Από το μέρος του κάθε είδος εξόδου των λογαριασμών της Ομάδας 6, που αναλώθηκε για τη λειτουργία κάθε υπηρεσίας του παραγωγικού κυκλώματος, το οποίο μεταφέρεται, με πίστωση του λογαριασμού 90.06, στη χρέωση του οικείου κέντρου κόστους (είτε απευθείας είτε μέσω των λογαριασμών 91.05 ή 91.20 - 91.50). Εξαίρεση αποτελούν οι τόκοι και τα συναφή έξοδα του λογαριασμού 65 που μεταφέρονται απευθείας στη χρέωση του λογαριασμού 92.04 «κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας», γιατί δεν κοστολογούνται αλλά βαρύνουν τα αποτελέσματα χρήσεως.

β) Από τις αναλώσεις υλικών που χρησιμοποιούνται για επισκευές και συντηρήσεις των τεχνικών εγκαταστάσεων ή την κίνησή τους (π.χ. πετρέλαιο), οι οποίες καταχωρούνται στη χρέωση των αντίστοιχων Κέντρων Κόστους με πίστωση των υπολογαριασμών και οικείων μερίδων αποθήκευσης του πρωτοβάθμιου λογαριασμού 94 «αποθέματα».

2. Η διαδικασία και σειρά των χειρισμών, για τον προσδιορισμό του λειτουργικού κόστους κάθε κέντρου (θέσεως) κόστους και του Καταλογισμού του στους αντίστοιχους φορείς κόστους, είναι η ακόλουθη:

α) Πρώτα γίνεται η επίρριψη των εξόδων λειτουργίας των ενδιάμεσων βοηθητικών κέντρων λειτουργικού κόστους των λογαριασμών 91.20 - 91.50 στα κέντρα κόστους του λογαριασμού 92. Η επίρριψη αυτή πραγματοποιείται με βάση τα κριτήρια που αναφέρονται παρακάτω. Η επίρριψη των εξόδων λειτουργίας κάθε αυτοκινήτου ή μηχανήματος στα

οικεία κέντρα λειτουργικού κόστους του λογαριασμού 92 γίνεται με βάση τα ακόλουθα κριτήρια :

- Τα έξοδα των ΙΧ αυτοκινήτων που χρησιμοποιούνται από όργανα διοικήσεως του Δήμου (Δήμαρχο, Αντιδήμαρχο, Γενικό Γραμματέα κλπ) μεταφέρονται στα οικεία κέντρα λειτουργικού κόστους του λογ/σμού 92.01(δηλ. στους 92.01.01, 92.01.02, 92.01.05 κ.λπ.).
- Τα έξοδα των ΙΧ αυτοκινήτων, που χρησιμοποιούνται για τη διεκπεραίωση διαφόρων εργασιών του Δήμου, επιβαρύνουν τα κέντρα λειτουργικού κόστους που αφορούν οι εργασίες αυτές με βάση, είτε τα διανυόμενα χιλιόμετρα είτε τις ώρες απασχολήσεως για κάθε εργασία, ανάλογα με το καταλληλότερο για κάθε περίπτωση κριτήριο.
- Τα έξοδα των φορτηγών αυτοκινήτων και των αυτοκινούμενων ή ρυμουλκούμενων μηχανημάτων κατανέμονται, στα αντίστοιχα κέντρα λειτουργικού κόστους των υπολογαριασμών του 92.00, τα οποία απορροφούν το έργο τους, με βάση τις ώρες απασχολήσεως σε κάθε υπηρεσία ή εργασία καθενός αυτοκινήτου ή μηχανήματος, ή ενδεχομένως με βάση τα διανυθέντα τοννοχιλιόμετρα για τα φορτηγά αυτοκίνητα.
- Τα έξοδα λειτουργίας των απορριμματοφόρων αυτοκινήτων, (που συγκεντρώνονται στο λογ/σμό 91.40), επιβαρύνουν αποκλειστικά το κόστος των υπηρεσιών καθαριότητας του λογ/σμού 92.00.01 (βλ. άρθρο 17 Ν. 1080/1980).

Σύμφωνα με τα προηγούμενα επίρριψη των ενδιάμεσων βοηθητικών κέντρων λειτουργικού κόστους, στα (κανονικά) κέντρα κόστους του λογαριασμού 92, γίνεται με πίστωση του αντίθετου λογαριασμού 91.99 και των υπολογαριασμών του, όπως υποδεικνύεται στο Σχέδιο Λογαριασμών. Με το χειρισμό αυτό εξισώνεται μεν ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 91, αλλά οι λογαριασμοί 91.20.

β) Ακολουθεί η επίρριψη αναλογίας από τα έξοδα λειτουργίας των κέντρων κόστους των λογαριασμών 92.00.05 «Υπηρεσία Ηλεκτρολογικού» και 92.00.60 (Υπηρεσία Μηχανολογικού» στα άλλα κέντρα κόστους του παραγωγικού κυκλώματος του λογ/σμού 92.00. Η επίρριψη αυτή γίνεται ανάλογα με το χρόνο απασχολήσεως τεχνικών των Υπηρεσιών Ηλεκτρολογικού και Μηχανολογικού στις άλλες υπηρεσίες

γ) Το μετά από τα προηγούμενα (α' και β') διαμορφούμενο τελικό λειτουργικό κόστος των κύριων θέσεων (κέντρων) κόστους, με πίστωση του αντίθετου λογαριασμού 92.99.00, μεταφέρεται και καταλογίζεται στους φορείς κόστους, που είναι: (α) για τα ιδιοκατασκευαζόμενα πάγια στοιχεία (Τεχνικά Έργα, Εγκαταστάσεις κοινής χρήσεως και λοιπά πάγια), οι οικείοι υπολογαριασμοί κόστους παραγωγής του πρωτοβάθμιου 93 και (β) για τις παρεχόμενες υπηρεσίες απευθείας στους Δημότες, οι αντίστοιχοι υπολογαριασμοί εσόδων του πρωτοβάθμιου 96.

3. Όπως προκύπτει και από το Σχέδιο Λογαριασμών της Αναλυτικής

Λογιστικής κάθε Κέντρο κόστους (κύριο ή βοηθητικό) της λειτουργίας παραγωγής αναλύεται σε υπολογαριασμούς κατ' είδος εξόδου, έτσι ώστε να υπάρχει άμεση πληροφόρηση για τα στοιχεία που διαμορφώνουν το Κόστος του. Δηλαδή, στην τελευταία βαθμίδα λογαριασμών κάθε Κέντρου Κόστους τηρούνται υπολογαριασμού, ως ακολούθως:

α) Αντίστοιχοι των λογαριασμών των κατ' είδος εξόδων της Ομάδας 6, εκτός από το λογαριασμό 65, οι οποίοι απεικονίζουν το προσδιοριζόμενο με βάση τους κανόνες του παρακάτω ακριβώς κεφαλαίου, τμήμα του κάθε είδους εξόδου, που αναλώθηκε για να λειτουργήσει η υπηρεσία που έχει ενταχθεί στο Κέντρο κόστους αυτό.

β) Αντίστοιχοι των κατ' είδος υλικών του λογαριασμού 94, τα οποία αναλώθηκαν για συντηρήσεις και επισκευές των παγίων εγκαταστάσεων του κέντρου κόστους και, ενδεχομένως, και για την κίνησή τους (π.χ. πετρέλαιο).

γ) Αντίστοιχοι των ενδιάμεσων βοηθητικών Κέντρων Κόστους των λογαριασμών 91.20 - 91.50, που απεικονίζουν το Τμήμα των εξόδων λειτουργίας τους που επιβαρύνει το παρόν Κέντρο κόστους.

δ) Αντίστοιχοι των κέντρων κόστους των λογαριασμών 92.00.05 και 94.00.60, που απεικονίζουν το τμήμα των εξόδων λειτουργίας τους που επιβάρυνε το παρόν Κέντρο κόστους.

2.1.3.1.1. Εφαρμοστέοι κανόνες για τον υπολογισμό του λειτουργικού κόστους

1. Προκειμένου να προσδιορισθεί το κόστος λειτουργίας κάθε υπηρεσίας για να συσχετισθεί, στη συνέχεια, με το αντίστοιχο έργο της, τα έξοδα λειτουργίας των υπηρεσιών κάθε οικονομικής μονάδας (και κάθε Δήμου), που καταχωρούνται στους λογαριασμούς της Ομάδας 6 κατ' είδος εξόδου (για την κατάρτιση του λογαριασμού Γενικής Εκμεταλλεύσεως), πρέπει να καταχωρούνται και κατά υπηρεσία, για τη λειτουργία της οποίας δαπανήθηκαν. Αυτή η κατά υπηρεσία κατάταξη των εξόδων της ομάδας 6 γίνεται στους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 92 «κέντρα (θέσεις) κόστους», ο οποίος αναλύεται σε υπολογαριασμούς, αντίστοιχους κατά κανόνα των τμημάτων ή υπηρεσιών του Δήμου, για κάθε μία των οποίων δημιουργείται και σχετική θέση λειτουργικού κόστους.

2. Για την ορθή (και δίχως αυθαίρετους μερισμούς κλπ) επιβάρυνση των κέντρων (θέσεων) κόστους με έξοδα κατ' είδος, επιβάλλεται, η επιβάρυνση αυτή, να γίνεται κατά τη στιγμή της λογιστικοποίησης του εξόδου (και της καταχωρίσεως του στους οικείους λογαριασμούς της Ομάδας 6), η οποία συμπίπτει χρονικά με την πραγματοποίηση (ανάλωση) του εξόδου και συνεπώς υπάρχουν όλα τα στοιχεία και

πραγματικά γεγονότα του σκοπού και της αιτίας αναλώσεως του εξόδου από τα οποία προκύπτει και η άμεση σχέση της συγκεκριμένης δαπάνης με το κέντρο κόστους που θα επιβαρυνθεί με αυτή. Όταν δεν υπάρχει τέτοια άμεση σχέση, η δαπάνη καταχωρείται, προσωρινά, στο λογ/σμό 91.05 «οργανικά έξοδα κατ' είδος προς μερισμό», από τον οποίο μεταφέρεται, το αργότερο στο τέλος του μήνα, στους οικείους λογαριασμούς των κέντρων κόστους του πρωτοβάθμιου 92. Επιβάλλεται η ταυτόχρονη ενημέρωση των λογαριασμών των κατ' είδος εξόδων της Ομάδας 6 και των λογαριασμών των κέντρων κόστους του πρωτοβάθμιου 92, γιατί, εάν δηλαδή τα κατ' είδος έξοδα της Ομάδας 6 κατανέμονται εκ των υστέρων στις θέσεις (κέντρα) κόστους, περιοδικά (στο τέλος κάθε μήνα κ.λπ.), οι κατανομές θα είναι αυθαίρετες και το προσδιοριζόμενο λειτουργικό κόστος θα είναι λανθασμένο και έτσι, με βάση τα λανθασμένα αυτά στοιχεία θα λαμβάνει αποφάσεις η διοίκηση της οικονομικής μονάδας (και του Δήμου).

3. Οι βασικές αρχές λογισμού του κόστους, που έχουν υιοθετηθεί από το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο και τις προερχόμενες από την 4η (78/660/ΕΟΚ) Οδηγία της Ε.Ο.Κ. διατάξεις του κω-δικ. Ν. 2190/1920 (άρθρα 42α, 42γ, 42δ, 42ε και 43), απαιτούν ο προσδιορισμός του κέντρου κόστους που επιβαρύνεται από κάθε έξοδο της Ομάδας 6, να γίνεται κατά τη λογιστικοποίηση και καταχώρηση του εξόδου στους οικείους λογαριασμούς της Ομάδας 6, γιατί έτσι επιτυγχάνεται ο σωστός υπολογισμός του λειτουργικού κόστους.

Τονίζεται ότι ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να δίνεται στην επιλογή των κριτηρίων μερισμού των έμμεσων εξόδων, δηλαδή των εξόδων που αφορούν περισσότερα κέντρα κόστους. Για τα έξοδα αυτά πρέπει να καταβάλλεται, με πραγματική επιμονή, κάθε προσπάθεια μετρήσεως της αναλώσεως των φύσει έμμεσων εξόδων και μετατροπής τους έτσι σε άμεσα (π.χ. τοποθέτηση ενδιάμεσων μετρητών αναλώσεως ηλεκτρικού ρεύματος για κάθε δραστηριότητα, κυβισμός των χώρων για το λογισμό των αποσβέσεων, καθιέρωση καρτών απασχολήσεως του προσωπικού κλπ.). Όσα έμμεσα έξοδα απομένουν και πρέπει να μεριστούν, τα κριτήρια μερισμού τους πρέπει να επιλέγονται με ιδιαίτερη προσοχή και έχοντας πάντοτε υπόψη την αρχή ότι : ο βαθμός αξιοπιστίας του κόστους ισούται με το ποσοστό των άμεσων εξόδων που περιλαμβάνονται σ' αυτό, ή, αντίστροφα, ο βαθμός αναξιπιστίας του κόστους ισούται με το ποσοστό έμμεσων εξόδων που περιλαμβάνονται σ' αυτό.

Κέντρα κόστους συντηρήσεως πάγιων εγκαταστάσεων και ιδιοκατασκευής νέων :

1. Το Κόστος λειτουργίας των υπηρεσιών που απασχολούνται με τη συντήρηση και τις επισκευές των πάγιων εγκαταστάσεων (Τεχνικών έργων, εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως και λοιπών πάγιων στοιχείων)

καθώς και με ιδιοκατασκευές νέων, συγκεντρώνεται στους εξής λογαριασμούς:

92.00.02 Υπηρεσίες Αποχέτευσης

92.00.05 Υπηρεσίες Ηλεκτρολογικού - Ηλεκτροφωτισμού

92.00.10 Υπηρεσίες Ύδρευσης

92.00.11 Υπηρεσίες Άρδευσης

92.00.15 Υπηρεσίες Τεχνικών Έργων και Οδοποιίας

92.00.26 Υπηρεσίες Τοπογραφικού

92.00.61 Υπηρεσίες Μηχανολογικού

2. Από το κόστος που συγκεντρώνεται στους πιο πάνω λογαριασμούς, αποχωρίζεται το Τμήμα που αναλογεί σε ιδιοκατασκευές νέων πάγιων εγκαταστάσεων και μεταφέρεται στη χρέωση των οικείων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 93 «κόστος παραγωγής - κόστος ιδιοκατασκευής πάγιων εγκαταστάσεων». Το υπόλοιπο κόστος που απομένει στους πιο πάνω λογαριασμούς αφορά συντηρήσεις και επισκευές πάγιων εγκαταστάσεων ή παροχή υπηρεσιών και μεταφέρεται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 96.

2.1.3.2. Κέντρα κόστους λειτουργιών Διοικητικής, Ερευνών – Αναπτύξεως, Δημοσίων Σχέσεων και Χρηματοοικονομικής (λογ. 92.01 - 92.04)

1. Οι καθαρά διοικητικές υπηρεσίες του Δήμου, καθώς και οι υπηρεσίες Δημοσίων Σχέσεων, έχουν ενταχθεί στα ακόλουθα πρωταρχικά κέντρα κόστους:

92.01 Κόστος λειτουργίας διοικητικών υπηρεσιών

92.02 Κόστος λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως

92.03 Κόστος λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων

92.04 Κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας

Οι δευτεροβάθμιοι αυτοί λογαριασμοί αναπτύσσονται σε τριτοβάθμιους κατά Δ/ση ή Τμήμα κ.λ.π., που απεικονίζουν τα αντίστοιχα Κέντρα κόστους των πιο πάνω βασικών λειτουργιών. Οι κατά Δ/ση ή Τμήμα κ.λ.π. τριτοβάθμιοι λογαριασμοί αναπτύσσονται περαιτέρω σε τεταρτοβάθμιους υπολογαριασμούς κατ' είδος εξόδου. Στο σχέδιο λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής γίνεται ολοκληρωμένη ανάπτυξη των λογαριασμών 92.01 - 92.04 σε όλες τις βαθμίδες τους. Στα επόμενα παρέχονται οι αναγκαίες ειδικότερες διευκρινίσεις.

2. Στο λογαριασμό 92.01 «Κόστος λειτουργίας διοικητικών υπηρεσιών» και στους υπολογαριασμούς του, συγκεντρώνεται το Κόστος λειτουργίας των καθαρά διοικητικών υπηρεσιών του Δήμου, κατά Δ/ση ή Τμήμα κ.λ.π., στους τριτοβάθμιους λογαριασμούς και κατ' είδος εξόδου στους τεταρτοβάθμιους υπολογαριασμούς, έτσι ώστε οι Υπηρεσίες (κάθε Δ/σης ή Τμήματος κ.λ.π.) να αποτελούν τα Κέντρα κόστους της τελευταίας βαθμίδας. Οι κατ' είδος εξόδου υπολογαριασμοί αυτοί είναι αντίστοιχοι των εξής κατηγοριών εξόδων:

- Των κατ' είδος εξόδων λογαριασμών της Ομάδας 6, με εξαίρεση το λογαριασμό 65, που απεικονίζουν το προσδιοριζόμενο με βάση τους Κανόνες της 2.1.3.1.1 τμήμα του κάθε είδους εξόδου, το οποίο αναλώθηκε για να λειτουργήσει η Υπηρεσία που έχει ενταχθεί στο συγκεκριμένο Κέντρο Κόστους της τελευταίας βαθμίδας.
- Των κατ' είδος υλικών του λογαριασμού 94 «αποθέματα», που αναλώθηκαν για συντηρήσεις και επισκευές των χώρων και εγκαταστάσεων της συγκεκριμένης Διοικητικής Υπηρεσίας (και του αντίστοιχου κέντρου κόστους).
- Των Κέντρων Κόστους των λογαριασμών 92.00.05 και 92.00.60, που απεικονίζουν το τμήμα των εξόδων λειτουργίας τους που επιβάρυνε το παρόν Κέντρο κόστους και έχει υπολογιστεί με βάση το χρόνο απασχολήσεως τεχνικών των υπηρεσιών Ηλεκτρολογικού και

Μηχανολογικού σε επισκευές και συντηρήσεις των χώρων και εγκαταστάσεων της παρούσας διοικητικής υπηρεσίας.

- Των ενδιάμεσων βοηθητικών Κέντρων κόστους των λογαριασμών 91.20 - 91.50, που απεικονίζουν το τμήμα των εξόδων λειτουργίας τους το οποίο επιβαρύνει το παρόν Κέντρο κόστους. Ο λογαριασμός 92.01 μεταφέρεται στο τέλος της κοστολογικής περιόδου στο λογαριασμό 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως».

3. Σε περίπτωση που θα χρειασθεί να τηρηθεί ο λογαριασμός 92.02 «Κόστος λειτουργίας ερευνών και αναπτύξεως», για το περιεχόμενο και τη λειτουργία του θα εφαρμοσθούν τα περιλαμβανόμενα στο κεφάλαιο 1.7.3 στην ενότητα 3.

4. Στο λογαριασμό 92.03 «Κόστος λειτουργίας Δημοσίων Σχέσεων» και στους υπολογαριασμούς του, συγκεντρώνεται το Κόστος λειτουργίας των υπηρεσιών Δημοσίων Σχέσεων καθώς και τα έξοδα προβολής και ενημερώσεως των Δημοτών για το έργο του Δήμου και τις παρεχόμενες σ' αυτούς υπηρεσίες. Το συγκεντρωμένο κόστος στο λογαριασμό 92.03 μεταφέρεται, στο τέλος της κοστολογικής περιόδου, στο λογαριασμό 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως».

5. Για το λογαριασμό 92.04 «κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας» εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στο κεφάλαιο 1.7.5. στην ενότητα 3.

2.1.4. Λογαριασμός 93 «Κόστος Παραγωγής — Κόστος ιδιοκατασκευής πάγιων εγκαταστάσεων»

1. Το κόστος κατασκευής των νέων πάγιων εγκαταστάσεων (Τεχνικών Έργων, εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως και λοιπών πάγιων στοιχείων) συγκεντρώνεται και παρακολουθείται στους οικείους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 15 «Ακίνητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων». Η κατασκευή των νέων πάγιων καταστάσεων πραγματοποιείται, μερικά ή ολικά, μέσω εργολάβων, οπότε η παρακολούθηση και συγκέντρωση του κόστους γίνεται στους οικείους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 15, καθώς και από υπηρεσίες και συνεργεία του Δήμου, οπότε το πραγματοποιούμενο κόστος συγκεντρώνεται σε υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 93 και στη συνέχεια καταχωρείται στους οικείους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 15, με πίστωση αντίστοιχων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 78 «Ιδιοπαραγωγή παγίων — Τεκμαρτά έσοδα».

2. Το κόστος που πραγματοποιείται αποκλειστικά από υπηρεσίες και συνεργεία του Δήμου, για την κατασκευή, μερικά ή ολικά, νέων πάγιων

εγκαταστάσεων (Τεχνικών Έργων, εγκαταστάσεων κοινής χρήσεως και λοιπών πάγιων στοιχείων), συγκεντρώνεται στους οικείους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 93 «Κόστος Παραγωγής — Κόστος ιδιοκατασκευής πάγιων εγκαταστάσεων». Στο Σχέδιο Λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής, γίνεται ολοκληρωμένη ανάπτυξη του λογ/σμού 93, ώστε να καλύπτονται οι ανάγκες των Δήμων. Οι τεταρτοβάθμιοι λογαριασμοί της αναπτύξεως αυτής, που αποτελούν την τελευταία βαθμίδα λογαριασμών, απεικονίζουν το κατ' είδος κόστος (έξοδο) κάθε ιδιοκατασκευαζόμενου πάγιου και αφορούν τις εξής κατηγορίες:

- Αναλογία εξόδων (κόστους) των υπηρεσιών
- Αναλογία εξόδων (κόστους) των ενδιάμεσων βοηθητικών Κέντρων κόστους των λογ/σμών 91.20 — 91.50
- Τα αναλωθέντα υλικά (Κατ' είδος) από τις αποθήκες του λογ/σμού 94 «Αποθέματα».

3. Με το κόστος που συγκεντρώνεται στους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 93, στο τέλος της κοστολογικής περιόδου, καθώς και ενδιάμεσως, ευθύς μετά την περάτωση της κατασκευής κάθε πάγιας εγκαταστάσεως, χρεώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί του πρωτοβάθμιου 15 «Ακινητοποιήσεις υπό εκτέλεση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων», με πίστωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 78 «Ιδιοπαραγωγή παγίων — Τεκμαρτά έσοδα». Στη συνέχεια, το ως άνω κόστος των υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 93 (με πίστωση του αντίθετου 93.99), μεταφέρεται στη χρέωση των αντίστοιχων υπολογαριασμών του λογ/σμού 96.78 «Ιδιοπαραγωγή παγίων — Τεκμαρτά έσοδα», στην πίστωση των οποίων (με χρέωση του 90.07.78) μεταφέρονται τα αντίστοιχα και ισόποσα υπόλοιπα των ομότιλων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 78.

2.1.5. Λογαριασμός 94 «Αποθέματα»

Οι μερίδες αποθήκης τηρούνται κάτω από το λογαριασμό 94 «αποθέματα» - Τρόπος αναπτύξεως και ενημερώσεως των λογαριασμών αξιών της Ομάδας 2 και των αντίστοιχων του πρωτοβάθμιου λογ/σμού 94:

1. Οι λογαριασμοί της Ομάδας 2 «αποθέματα» της Γενικής Λογιστικής τηρούνται μόνο με αξίες. Οι μερίδες αποθήκης κατ' είδος,

ποσότητα και αξία, τηρούνται κάτω από το λογαριασμό 94 «αποθέματα» της Αναλυτικής Λογιστικής του οποίου αποτελούν αναλυτικό καθολικό. Ο λογαριασμός 94 αναπτύσσεται σε λογαριασμούς αξιών, αντίστοιχους της Ομάδας 2 της Γενικής Λογιστικής, με εξαίρεση τους υποχρεωτικούς υπολογαριασμούς (της Ομάδας 2) «αποθέματα απογραφής» και «αγορές χρήσεως», για τους οποίους δεν τηρούνται αντίστοιχοι λογαριασμοί αξιών στον πρωτοβάθμιο 94, γιατί τα ποσά τους, (μαζί με τις αντίστοιχες ποσότητες), καταχωρούνται σε ιδιαίτερη στήλη των μερίδων αποθήκης. Η αντιστοιχία των λογαριασμών αξιών της Ομάδας 2 και των όμοιων υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 94 πρέπει να είναι απόλυτη.

Διευκρίνιση : βλ. τη διευκρίνιση που παρατίθεται (κάτω από την ανάπτυξη του λογ/σμού 94.25) στο σχέδιο λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής

2. Στους πιο πάνω λογαριασμούς αξιών του πρωτοβάθμιου 94 (δηλαδή στους δευτεροβάθμιους και τριτοβάθμιους του 94, με εξαίρεση τους τριτοβάθμιους που λήγουν σε 96 και 97), μεταφέρονται τα ποσά που καταχωρούνται στους αντίστοιχους λογαριασμούς της Ομάδας 2. Η μεταφορά γίνεται με πίστωση (ή χρέωση, για τα μειωτικά της αξίας αγοράς ποσά) των λογαριασμών 90.01 και 90.02. Δεδομένου ότι μεταξύ των λογαριασμών της Ομάδας 2 και των υπολογαριασμών του πρωτοβάθμιου 94 υπάρχει κωδικαριθμική συσχέτιση, η μεταφορά αυτή δύναται να γίνεται αυτόματα από τον Η/Υ, χωρίς ιδιαίτερη πληκτρολόγηση (και χωρίς αναγραφή των κωδικών της αναλυτικής λογιστικής στα παραστατικά λογιστικών εγγραφών της γενικής λογιστικής), αρκεί να έχει κατάλληλα ρυθμιστεί το πρόγραμμα του Η/Υ.

Οι μερίδες αποθήκης όλων των λογαριασμών του πρωτοβάθμιου 94 αποτελούν αναλυτικό καθολικό του και ενημερώνονται από τα σχετικά δικαιολογητικά, με βάση το (μηχανογραφικό) ειδικό πρόγραμμα ενημερώσεως της αποθήκης. Επισημαίνεται ότι ο αριθμός των μερίδων αποθήκης που πρέπει να τηρηθούν για κάθε τριτοβάθμιο λογαριασμό του πρωτοβάθμιου 94, καθώς και ο τρόπος τηρήσεως τους, καθορίζεται από

τις εκάστοτε διαχειριστικές και πληροφοριακές ανάγκες και τις τυχόν ειδικές διατάξεις.

2.1.6. Λογαριασμός 96 «Έσοδα — Μικτά αναλυτικά αποτελέσματα »

1. Τα κατ' είδος αναλυτικά αποτελέσματα προσδιορίζονται στο λογ/σμό 96 και στους υπολογαριασμούς του, οι οποίοι παρατίθενται στο Σχέδιο Λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής. Οι υπολογαριασμοί αυτοί του πρωτοβάθμιου 96 είναι αντίστοιχοι των δευτεροβάθμιων λογαριασμών στους οποίους αναλύονται οι πρωτοβάθμιοι 70 — 78 της Γενικής Λογιστικής και υπάρχει απόλυτη μεταξύ τους συσχέτιση στην κωδικαρίθμηση και στους τίτλους τους.

2. Στους υπολογαριασμούς του 96 μεταφέρονται, με χρέωση (ή πίστωση για τα μειωτικά ποσά) του λογ/σ μού 90.07 τα ποσά των εσόδων που έχουν καταχωρηθεί στους αντίστοιχους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς των πρωτοβάθμιων 70 — 78. Όπως προαναφέρθηκε, οι υπολογαριασμοί αυτοί (του 96 και των 70 — 78) έχουν σχεδιασθεί κατάλληλα και υπάρχει απόλυτη συσχέτιση μεταξύ τους, συνεπώς η μεταφορά των εσόδων δύναται να γίνεται αυτόματα από τον ηλεκτρονικό υπολογιστή (Η/Υ), χωρίς ιδιαίτερη πληκτρολόγηση και επομένως και χωρίς αναγραφή των κωδικών της Αναλυτικής Λογιστικής στα παραστατικά των λογιστικών εγγραφών της Γενικής Λογιστικής, αρκεί να έχει γίνει κατάλληλη ρύθμιση στο πρόγραμμα του Η/Υ.

3. Τα δεδομένα των τριτοβάθμιων υπολογαριασμών των πρωτοβάθμιων 70 — 76 δεν είναι αναγκαίο να μεταφέρονται στην Αναλυτική Λογιστική, γιατί στους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 96 προσδιορίζονται τα κατ' είδος αποτελέσματα και για το σκοπό αυτό χρειάζονται μόνο τα συνολικά ποσά εσόδων των δευτεροβάθμιων λογαριασμών, τα οποία και μεταφέρονται (με χρέωση του 90.07) στην πίστωση των αντίστοιχών τους υπολογαριασμών του 96, όπου γίνεται η συσχέτιση με το κόστος των παρασχεθεισών αντίστοιχων υπηρεσιών και προσδιορίζονται τα κατ' είδος αποτελέσματα, τα οποία μεταφέρονται στο λογ/σμό 98.99 «Αποτελέσματα Χρήσεως».

2.1.7. Λογαριασμός 97 «Διαφορές απογραφών και καταλογισμού »

1. Τα ελλείμματα ή πλεονάσματα που διαπιστώνονται κατά τις

απογραφές αποθεμάτων που διενεργούνται, είτε στο τέλος είτε κατά τη διάρκεια της χρήσεως, τακτοποιούνται με λογιστικές εγγραφές που διενεργούνται μόνο στην Αναλυτική Λογιστική, με τις οποίες, χρεώνονται ή πιστώνονται οι οικείοι υπολογαριασμοί του πρωτοβάθμιου 97 και πιστώνονται ή χρεώνονται οι αντίστοιχοι υπολογαριασμοί του 94 καθώς και οι οικείες μερίδες αποθήκης.

2. Στο λογ/σμό 97.20 «Διαφορές καταλογισμού» δύνανται να καταχωρούνται οι διαφορές που προκύπτουν από τη μη ενσωμάτωση στο κόστος (των υπολογαριασμών του 92) ορισμένων εξόδων που κρίνονται ως μη κοστολογίσιμα. Πάντως, τέτοιες περιπτώσεις εκτιμάται ότι είναι σπάνιες για τους Δήμους.

3. Το υπόλοιπο του λογ/σμού 97 μεταφέρεται στο λογ/σμό 98.99 «Αποτελέσματα Χρήσεως».

2.1.8. Λογαριασμός 98 «Αναλυτικά αποτελέσματα»

1. Στους υπολογαριασμούς του 98 συγκεντρώνονται τα υπόλοιπα όλων των αποτελεσματικών λογαριασμών, στους οποίους απεικονίζονται τα οργανικά και ανόργανα αποτελέσματα του Δήμου.

Στον υπολογαριασμό 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως» προσδιορίζεται το τελικό αποτέλεσμα της χρήσεως, το οποίο ως σύνολο συμφωνεί απόλυτα με το αντίστοιχο του λογαριασμού 86 «αποτελέσματα χρήσεως» της Γενικής Λογιστικής. Συγκεκριμένα, στον υπολογαριασμό 9899 μεταφέρονται:

α) Τα μικτά οργανικά αποτελέσματα, από τους υπολογαριασμούς μικτών αποτελεσμάτων του πρωτοβάθμιου 96.

β) Το κόστος των λειτουργιών: διοικητικής, ερευνών - αναπτύξεως, δημοσίων σχέσεων και χρηματοοικονομικής, καθώς και το κόστος υποαπασχολήσεως - αδράνειας (όταν υπάρχει), από τους οικείους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 92 «κέντρα (Θέσεις) κόστους», το οποίο βαρύνει τα μικτά αποτελέσματα.

γ) Οι διαφορές απογραφών και καταλογισμού από τους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 97.

δ) Τα έκτακτα και ανόργανα αποτελέσματα των λογαριασμών 81 - 85 της Γενικής Λογιστικής, τα οποία μεταφέρονται (στο λογαριασμό 98.99) μέσω του λογαριασμού 90.08 «αποτελέσματα λογισμένα».

Υπολογισμός του κόστους και των αποτελεσμάτων βραχυχρονίως:

1. Το ιδιαίτερο και ανεξάρτητο λογιστικό κύκλωμα της Αναλυτικής Λογιστικής εξασφαλίζει, από τον όλο σχεδιασμό του, τον ορθό προσδιορισμό του κόστους βραχυχρονίως (μηνιαίως κ.λ.π.) καθώς και τον υπολογισμό αναλυτικών (κατ' είδος δραστηριότητας) βραχύχρονων αποτελεσμάτων, των οποίων η έγκαιρη γνώση αποτελεί για τη Διοίκηση

2. Για τον υπολογισμό του κόστους και των αναλυτικών κατ' είδος αποτελεσμάτων βραχυχρονίως (μηνιαίως κ.λ.π.), πέραν των όσων αναπτύχθηκαν στις προηγούμενες παραγράφους, απαιτούνται και οι ακόλουθοι δύο επιπρόσθετοι χειρισμοί:

- Χρονική τακτοποίηση των αγορών, των εξόδων και των εσόδων,
- Χρησιμοποίηση αντίθετων λογαριασμών για όλες τις μεταφορές, από το λογαριασμό 91 και μετά, δηλαδή χρησιμοποιούνται οι αντίθετοι λογαριασμοί που περιλαμβάνονται στο σχέδιο λογαριασμών.

Όταν η χρονική τακτοποίηση των αγορών, εξόδων και εσόδων δεν γίνεται στη Γενική αλλά στην Αναλυτική Λογιστική, τότε οι βασικές ανάγκες της λογιστικής των βραχύχρονων αποτελεσμάτων εξυπηρετούνται από τους λογαριασμούς:

91.02 «Αγορές αποθεμάτων ενσωματωμένες (προϋπολογιστικά)»

91.06 «Οργανικά έξοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά) »

91.07 «Οργανικά έσοδα κατ' είδος ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά) »

91.08 «Αποτελέσματα ενσωματωμένα (προϋπολογιστικά)»

Με χρεοπίστωση των λογαριασμών αυτών (και των οικείων υπολογαριασμών τους), γίνεται η χρονική τακτοποίηση:

- Αγορών που έχουν μεταφερθεί, από την Ομάδα 2, στους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 94,
- Οργανικών εξόδων που έχουν μεταφερθεί, από την Ομάδα 6, στους υπολογαριασμούς του λειτουργικού κόστους του πρωτοβάθμιου 92.
- Οργανικών εσόδων που έχουν μεταφερθεί, από την Ομάδα 7, στους οικείους υπολογαριασμούς του πρωτοβάθμιου 96,
- Εκτάκτων κλπ. αποτελεσμάτων που έχουν μεταφερθεί, από τους λογαριασμούς 81-85, στο λογαριασμό 98.99.

Επιβαλλόμενοι περαιτέρω λογιστικοί χειρισμοί για τον υπολογισμό του κατά κατηγορία συνολικού κόστους και των αντίστοιχων κατά κατηγορία καθαρών αποτελεσμάτων

Μετά τον υπολογισμό των κατ' είδος (μηνιαίων ή ετήσιων) μικτών (άμεσων) αποτελεσμάτων στον λογαριασμό 96 και στους υπολογαριασμούς του, σύμφωνα με τα καθοριζόμενα στις προηγούμενες παραγράφους, δύναται στη συνέχεια να γίνεται υπολογισμός και του συνολικού κόστους και των καθαρών αποτελεσμάτων κατά κατηγορία, με τη χρησιμοποίηση των λογαριασμών 98.00, 98.73, 98.75, 98.76, οι οποίοι περιλήφθηκαν στο σχέδιο λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής γι' αυτό το σκοπό.

Ο βασικός χειρισμός που απαιτείται να γίνει είναι η κατανομή του λειτουργικού κόστους των λογαριασμών 92.01 «κόστος λειτουργίας διοικητικών υπηρεσιών», 92.03 «κόστος λειτουργίας δημοσίων σχέσεων» και 92.04 «κόστος χρηματοοικονομικής λειτουργίας» στους

λογαριασμούς:

98.73.01 «καθαρά αποτελέσματα από ανταποδοτικά τέλη»

98.73.10 «καθαρά αποτελέσματα από λοιπές παρεχόμενες υπηρεσίες »

98.75 «καθαρά αποτελέσματα από εκμίσθωση περιουσίας»

98.76 «καθαρά αποτελέσματα από έσοδα κεφαλαίων»

Η Κατανομή πρέπει να γίνεται με εφαρμογή των κατάλληλων κριτηρίων, που η επιλογή τους επιβάλλεται να γίνεται με ιδιαίτερη προσοχή. Οι περαιτέρω χειρισμοί είναι και συγκεκριμένα οι ακόλουθοι:

Ο λογαριασμός **98.73.01** «καθαρά αποτελέσματα από ανταποδοτικά τέλη» λειτουργεί ως εξής:

α) Χρεώνεται με πίστωση του λογαριασμού: 98.00 «ενδιάμεσος λογαριασμός υπολογισμού καθαρών αποτελεσμάτων κατά κατηγορία »: με τα ποσά κόστους που έχουν χρεωθεί στους λογαριασμούς 96.73.01 και 96.73.15, με αναλογία λειτουργικού κόστους των λογαριασμών 92.01, 92.03 και 92.04.

β) Πιστώνεται με χρέωση του λογαριασμού 98.00: με τα ποσά εσόδων που έχουν πιστωθεί στους λογαριασμούς 96.73.01 έως 96.73.15.

Το υπόλοιπο που προκύπτει στο λογαριασμό 98.73.01 απεικονίζει το καθαρό αποτέλεσμα.

Η λειτουργία των λογαριασμών 98.73.10, 98.75 και 98.76 είναι ίδια με την ως άνω λειτουργία του λογαριασμού 98.73.01.

2.1.9. Κλείσιμο των λογαριασμών της Αναλυτικής Λογιστικής στο τέλος της χρήσεως

Στο τέλος της χρήσεως, μετά την ολοκλήρωση των εγγραφών κλεισίματος του ισολογισμού, από τους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής απομένουν με υπόλοιπα:

- Οι υπολογαριασμοί του 90, άλλοι με πιστωτικά υπόλοιπα και άλλοι με χρεωστικά.
- Οι υπολογαριασμοί του 94 με χρεωστικά υπόλοιπα, οι οποίοι απεικονίζουν την αξία των αποθεμάτων της απογραφής λήξεως, ο λογαριασμός 98.99 «αποτελέσματα χρήσεως», ο οποίος απεικονίζει το αποτέλεσμα της χρήσεως, οι λογαριασμοί 98.00, 98.73, 98.75 και 98.76, εφόσον έχουν τηρηθεί.

Οι παραπάνω λογαριασμοί εξισώνονται με σχετική λογιστική εγγραφή, με την οποία χρεώνονται οι λογαριασμοί που εμφανίζουν πιστωτικά υπόλοιπα με πίστωση των λογαριασμών που εμφανίζουν χρεωστικά υπόλοιπα.

3. ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΤΑΞΕΩΣ (Ομάδα 10η)

Οι λογαριασμοί Σχεδίου Λογαριασμών της ενότητας «Λογαριασμοί τάξεως» ορίζονται ως εξής :

ΟΜΑΔΑ 10η : ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

A. ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ

- 00
- 01 Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία
- 02 Χρεωστικοί λογαριασμοί Προϋπολογισμού
- 03 Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων, εμπράγματων ασφαλειών και απαιτήσεων από αμοτεροβαρείς συμβάσεις
- 04 Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί
- 05 Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων
- 06 Πιστωτικοί λογαριασμοί Προϋπολογισμού
- 07 Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων, εμπράγματων ασφαλειών και απαιτήσεων από αμοτεροβαρείς συμβάσεις
- 08 Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί
- 09 Λογαριασμοί τάξεως υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων

B. ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΟΛΩΝ ΤΩΝ ΒΑΘΜΩΝ

- 00 Δεν χρησιμοποιείται
- 01 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ
 - 01.00 Χρεόγραφα τρίτων για φύλαξη
 - 01.01 Αξίες τρίτων προς είσπραξη
 - 01.02 Εμπορεύματα τρίτων σε παρακαταθήκη
 - 01.03
 -
 - 01.90
 - 01.99 Άλλα περιουσιακά στοιχεία τρίτων
- 02 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ
 - 02.00 Προϋπολογισμός εξόδων
[Ενδεικτική ανάπτυξη]
02.00.0(00).111
 -

	112	
.....		
	113	
.....		
.....		
02.00.105		.111
.....		
	121	
.....		
	131	
.....		
.....		
02.00.175		.111
.....		
	121	
.....		
	131	
.....		
.....		
02.00.2(00).111		
.....		
	112	
.....		
	113	
.....		
.....		
02.00.3(00).111		
.....		
	112	
.....		
	113	
.....		
.....		
02.00.4(00).111		
.....		
	112	
.....		
	113	
.....		

.....	02.00.5(00).111 Αποθεματικό
.....	02.00.999. Αντίθετος λογαριασμός κλεισίματος χρήσεως
02.05	<u>Πλεόνασμα προϋπολογισμού εξόδων</u> [χωρίς ανάπτυξη]
02.10	<u>Εκτέλεση προϋπολογισμού εξόδων</u> [Ανάπτυξη όπως ο λογαριασμός 02.00, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 02.00.999]
02.20	.....
02.21	<u>Αναληφθείσες υποχρεώσεις (δεσμεύσεις πιστώσεων)</u> [Ανάπτυξη όπως ο λογαριασμός 02.00, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 02.00.999]
02.29	<u>Προπληρωμές</u> [Ανάπτυξη όπως ο λογαριασμός 02.00, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 02.00.999]
02.30	Ενταλματοποιηθείσες δαπάνες [Ανάπτυξη όπως ο λογαριασμός 02.00, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 02.00.999]
02.31	<u>Απολογισμός εξόδων (πραγματοποιηθέντα έξοδα)</u> [Ανάπτυξη όπως ο λογαριασμός 02.00, με εξαίρεση τον υπολογαριασμό 02.00.999]
02.40	<u>Πλεόνασμα Απολογισμού</u> [χωρίς ανάπτυξη]
02.91	.....
02.92	.....
02.95	Υπόλογοι ενταλμάτων προπληρωμής προς απόδοση [Ανάπτυξη κατά υπόλογο]
02.96	Εντάλματα προπληρωμής προς απόδοση [Ανάπτυξη κατά ένταλμα προπληρωμής]

- 03 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ,
ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ ΚΑΙ \
ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΩΝ
ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ
- 03.00 Ενέχυρα τρίτων για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 03.01 Υποθήκες και προσημειώσεις για
εξασφάλιση απαιτήσεων
- 03.02 Γραμμάτια εισπρακτέα για εξασφάλιση \
απαιτήσεων ή για εκτέλεση όρων συμβάσεων
- 03.03 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση
απαιτήσεων
- 03.04 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής
εκτελέσεως συμβάσεων με προμηθευτές
- 03.05
.....
- 03.09 Άλλες εγγυήσεις τρίτων για εξασφάλιση
απαιτήσεων
-
- 03.13 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση
υποχρεώσεων
- 03.14 Εγγυητικές επιστολές για εξασφάλιση καλής
εκτελέσεως συμβατικών υποχρεώσεων
-
- 03.19 Άλλες εγγυήσεις για εξασφάλιση
υποχρεώσεων
- 03.20 Προεξοφλημένα Γραμμάτια εισπρακτέα
- 03.21 Μεταβιβασμένα σε τρίτους Γραμμάτια
εισπρακτέα
-
- 03.30
.....
- 03.40
.....
- 03.50 Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις
- 03.51
.....
- 03.90
.....
- 03.99
- 04 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ
(ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ)
[Ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Ο.Τ.Α.]

05	<u>ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u>
05.00	<u>Δικαιούχοι χρεογράφων προς φύλαξη</u>
05.01	<u>Δικαιούχοι αξιών προς είσπραξη</u>
05.02	<u>Δικαιούχοι εμπορευμάτων σε παρακαταθήκη</u>
05.03	
.....	
05.90	
.....	
05.99	
06	<u>ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ</u>
06.00	<u>Προϋπολογισμός εσόδων</u> [Ενδεικτική ανάπτυξη]
	06.00.0(00)113
	121

	323

	419

	06.00.1(00)111

	411

	06.00.2(00)114

	06.00.3(00)111 Χρηματικό υπόλοιπο προηγούμενης χρήσεως εις νέον

	06.00.999 Αντίθετος λογαριασμός κλεισίματος χρήσεως
06.05	<u>Έλλειμμα Προϋπολογισμού</u> [χωρίς ανάπτυξη]
06.10	<u>Εκτέλεση προϋπολογισμού εσόδων</u> [Ανάπτυξη όπως ο λογαριασμός 06.00]

	06.10.98 Έλλειμμα προϋπολογισμού
	06.10.99 Πλεόνασμα προϋπολογισμού
.....	
06.21	<u>Βεβαιωθέντα έσοδα</u>

- [Αναπτύσσεται όπως ο λογ/σμός 06.00, με
εξαίρεση τον 06.00.99]
- 06.31 Απολογισμός εσόδων (εισπραχθέντα έσοδα)
[Αναπτύσσεται όπως ο λογαριασμός 06.00]
- 06.40 Έλλειμμα Απολογισμού
[χωρίς ανάπτυξη]
- 06.41
.....
06.99

07

- ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ,
ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ ΚΑΙ
ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΩΝ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΩΝ
ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ
- 07.00 Δικαιούχοι ενεχύρων για εξασφάλιση
απαιτήσεων
- 07.01 Παραχωρητές Υποθηκών και
προσημειώσεων για εξασφάλιση απαιτήσεων
- 07.02 Αποδεκτές Γραμματίων Εισπρακτέων για
εξασφάλιση απαιτήσεων ή για εκτέλεση
όρων συμβάσεων
- 07.03 Παραχωρητές Εγγυητικών Επιστολών για
εξασφάλιση απαιτήσεων
- 07.04 Παραχωρητές Εγγυητικών Επιστολών καλής
εκτελέσεως συμβάσεων
- 07.05
.....
- 07.09 Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων για
εξασφάλιση απαιτήσεων
-
- 07.13 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για
εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 07.14 Κομιστές εγγυητικών επιστολών για
εξασφάλιση καλής εκτελέσεως συμβατικών
υποχρεώσεων
-
- 07.19 Παραχωρητές άλλων εγγυήσεων για
εξασφάλιση υποχρεώσεων
- 07.20 Προεξοφλήσεις Γραμματίων εισπρακτέων
- 07.21 Μεταβιβάσεις σε τρίτους γραμματίων
εισπρακτέων
-
.....

- 07.50 Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις
- 07.51
-
- 07.90
-
- 07.99
- 08 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ (ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ)
[Ανάπτυξη κατά τις ανάγκες του Ο.Τ.Α.]
- 09 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ ΑΛΛΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ (Όμιλος λογαριασμών προαιρετικής χρήσεως)
- 090 Δεν χρησιμοποιείται
- 091 ΑΛΛΟΤΡΙΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 01)
- 092 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 02)
- 093 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ, ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΩΝ ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 03)
- 094 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ – ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΙ
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 04)
- 095 ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΙ ΑΛΛΟΤΡΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 05)
- 096 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 06)
- 097 ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΓΓΥΗΣΕΩΝ, ΕΜΠΡΑΓΜΑΤΩΝ ΑΣΦΑΛΕΙΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ ΑΜΦΟΤΕΡΟΒΑΡΩΝ ΣΥΜΒΑΣΕΩΝ
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 07)
- 098 ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ – ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΙ
(Ανάπτυξη αντίστοιχη του λογαριασμού 08)

3.1. ΟΜΑΔΑ 10η (0) : ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ

Περιεχόμενο και λειτουργία:

1. Στην ομάδα 10 περιλαμβάνονται οι λογαριασμοί τάξεως με τους οποίους παρέχονται σημαντικές πληροφορίες και χρήσιμα στατιστικά στοιχεία.
2. Οι λογαριασμοί τάξεως είναι λογαριασμοί ειδικής κατηγορίας στους οποίους απεικονίζονται και παρακολουθούνται χρήσιμες πληροφορίες και γεγονότα που δημιουργούν νομικές δεσμεύσεις, χωρίς να επιφέρουν άμεση ποσοτική μεταβολή στα περιουσιακά στοιχεία του Δήμου, η οποία όμως – ποσοτική μεταβολή – είναι δυνατόν να επέλθει στο μέλλον. Διευκρινίζεται ότι η παρακολούθηση της εκτελέσεως του προϋπολογισμού εσόδων και εξόδων του Δήμου στους λογαριασμούς τάξεως δεν επηρεάζει τη λειτουργία των λογαριασμών της γενικής λογιστικής, αλλά μπορεί να συσχετίζεται με τα δεδομένα των τελευταίων.
3. Οι λογαριασμοί τάξεως λειτουργούν πάντοτε αμοιβαία, κατά ζεύγη λογαριασμών, σε αυτόνομο λογιστικό κύκλωμα της ομάδος 10, χωρίς να υπάρχει δυνατότητα συλλειτουργίας τους με τους λογαριασμούς ουσίας της γενικής λογιστικής (λογαριασμοί ομάδων 1-8) και της αναλυτικής λογιστικής εκμεταλλεύσεως (λογαριασμοί ομάδος 9).
4. Με τους λογαριασμούς τάξεως παρακολουθούνται ιδίως :
 - * Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία.
 - * Ο προϋπολογισμός εσόδων και εξόδων του Δήμου, η αναμόρφωση αυτού, η εκτέλεση του και ο απολογισμός εσόδων και εξόδων του Δήμου, μέσα στο πλαίσιο των αρχών του Δημοσίου Λογισμικού.
 - * Εγγυήσεις που λαμβάνονται από το Δήμο και Εγγυήσεις που παραχωρούνται από το Δήμο, για εξασφάλιση απαιτήσεων και υποχρεώσεων αυτού, αντίστοιχα.
 - * Αμφοτεροβαρείς και άλλης φύσεως συμβάσεις, κατά το ανεκτέλεστο μέρος αυτών.
 - * Διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία.

3.1.1. Λογαριασμός 00 «.....»

Ο λογαριασμός 00 δεν χρησιμοποιείται.

3.1.2. Λογαριασμός 01 «Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία»

1. Στο λογαριασμό 01, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 05 «δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων» παρακολουθούνται τα διάφορα περιουσιακά στοιχεία τρίτων, τα οποία βρίσκονται στη κατοχή του Ο.Τ.Α. για διαφόρους λόγους, όπως π.χ. για φύλαξη, για είσπραξη, σε παρακολούθηση ή σε χρήση.
2. Ο λογαριασμός 01 χρεώνεται με την αξία των περιουσιακών στοιχείων τρίτων (πραγματική ή προϋπολογιστική) ή με λογιστικό ισότιμο, κατά την παραλαβή των περιουσιακών αυτών στοιχείων, με πίστωση του λογαριασμού 05, και πιστώνεται όταν τα περιουσιακά στοιχεία επιστρέφονται στο δικαιούχο ή κατά οποιοδήποτε τρόπο παύουν να βρίσκονται στη κατοχή του Δήμου με χρέωση του λογαριασμού 05. Η πίστωση του λογαριασμού 01 γίνεται με την αυτή αξία ή με το αυτό λογιστικό ισότιμο με το οποίο είχε χρεωθεί (ακύρωση εγγραφής χρεώσεως).
3. Στη γνωμάτευση του ΕΣΥΛ 262/2254/1995 διευκρινίζεται ειδικότερα το περιεχόμενο του ζεύγους των λογαριασμών τάξεως 01 και 05.

3.1.3. Λογαριασμός 02 «Χρεωστικοί λογαριασμοί προϋπολογισμού»

Στο λογαριασμό αυτό και στον αντίστοιχο συλλειτουργούντα λογαριασμό 06 «Πιστωτικοί Λογαριασμοί Προϋπολογισμού» παρακολουθείται ο προϋπολογισμός εσόδων και εξόδων, η εκτέλεση αυτού και ο απολογισμός εσόδων και εξόδων του Ο.Τ.Α..

3.1.4. Λογαριασμός 03 « Χρεωστικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων, Εμπραγμάτων ασφαλειών και Απαιτήσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις»

1. Στο λογαριασμό 03, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 07 « Πιστωτικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων, Εμπραγμάτων, ασφαλειών και Υποχρεώσεων από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις» παρακολουθούνται οι εγγυήσεις και οι εμπράγματα ασφάλειες που παραχωρούνται από τρίτους στο Δήμο για εξασφάλιση απαιτήσεων του και καλής εκτελέσεως, από τρίτους, συμβάσεων που συνάπτονται με αυτούς [Λογαριασμοί 03.00 – 03.09]. Στον ίδιο λογαριασμό παρακολουθούνται ακόμα και οι εγγυήσεις και εμπράγματα ασφάλειες που ο Δήμος παραχωρεί σε πιστωτές του για εξασφάλιση υποχρεώσεων του και καλής εκτελέσεως από το Δήμο συμβάσεων που συνάπτονται με τρίτους [Λογαριασμοί 03.10 – 03.19].
2. Στο λογαριασμό 03 παρακολουθούνται και τα γραμμάτια εισπρακτέα τα οποία δεν βρίσκονται στα χαρτοφυλάκια του Δήμου, επειδή έχουν προεξοφληθεί ή έχουν μεταβιβασθεί με οπισθογράφηση και τα οποία δεν παρακολουθούνται σε ιδιαίτερους λογαριασμούς ουσίας. Η ένταξη των

μεταβιβασθέντων και προεξοφλημένων γραμματίων εισπρακτέων στο λογαριασμό 03, αντί στο λογαριασμό 04, γίνεται επειδή από την οπισθογράφιση των γραμματίων αυτών απορρέει νομική ευθύνη του Δήμου [εγγύηση πληρωμής].

3. Στο λογαριασμό 03 παρακολουθούνται επίσης, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου, οι αμφοτεροβαρείς συμβάσεις που αυτό έχει υπογράψει με τρίτους και κατά το μέρος που δεν έχουν εκτελεσθεί. Ο λογαριασμός αναπτύσσεται σε τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους λογαριασμούς, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου.

4. Ο λογαριασμός 03 χρεώνεται με την αξία των Εγγυήσεων και Εμπραγμάτων ασφαλειών που παραχωρούνται ή λαμβάνονται, καθώς και με την αξία των γραμματίων εισπρακτέων που προεξοφλούνται ή μεταβιβάζονται σε τρίτους, με πίστωση του λογαριασμού 07 και πιστώνεται όταν οι εγγυήσεις και οι εμπράγματα ασφάλειες παύσουν να υπάρχουν ή όταν τα γραμμάτια εισπρακτέα της κατηγορίας αυτής εξοφληθούν από τους αποδέκτες τους ή επιστραφούν στο Δήμο λόγω μη πληρωμής τους. Στις περιπτώσεις που ανακύπτουν δυσχέρειες προσδιορισμού της αξίας των παραπάνω κατηγοριών (π.χ. εγγυήσεων), ο Δήμος έχει τη δυνατότητα να διενεργεί τις σχετικές λογιστικές εγγραφές με λογιστικό ισότιμο.

5. Ο λογαριασμός 03 χρεώνεται επίσης με την αξία (πραγματική ή προϋπολογιστική) του ανεκτέλεστου μέρους κάθε αμφοτεροβαρούς συμβάσεως, με πίστωση του λογαριασμού 07, πιστώνεται δε όταν οι συμβάσεις αυτές παύσουν να έχουν ισχύ ή εκτελεστούν κατά μέρος, με χρέωση του λογαριασμού 07. Είναι δυνατή η διενέργεια των λογιστικών εγγραφών της περιπτώσεως αυτής με λογιστικό ισότιμο.

3.1.5. Λογαριασμός 04 «Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών» (χρεωστικοί)

1. Στο λογαριασμό 04, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 08 «Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών (πιστωτικοί)» παρακολουθούνται διάφορες πληροφορίες και στατιστικά στοιχεία, σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου.

2. Ο λογαριασμός 04 αναπτύσσεται σε δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους και αναλυτικότερους λογαριασμούς σύμφωνα με τις ανάγκες κάθε Δήμου.

3. Ο λογαριασμός 04 χρεώνεται με οποιαδήποτε αξία που ο Δήμος κρίνει ότι απεικονίζει στους σχετικούς υπολογισμούς τις πληροφορίες ή τα στατιστικά στοιχεία που επιθυμεί να παρακολουθεί (π.χ. λογιστικό ισότιμο, προϋπολογιστικές αξίες ή ποσότητες), με πίστωση του λογαριασμού 08 και πιστώνεται όταν παύσει να υπάρχει το ενδιαφέρον

παρακολούθησεως των πληροφοριών ή των στατιστικών στοιχείων που επιλέγονται για παρακολούθηση, με χρέωση του λογαριασμού 08.

3.1.6. Λογαριασμός 05 «Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων»

Για το λογαριασμό 05, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 01.

3.1.7. Λογαριασμός 06 « Πιστωτικοί Λογαριασμοί Προϋπολογισμού»

Για το λογαριασμό 06, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 02.

3.1.8. Λογαριασμός 07 «Πιστωτικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων, Εμπραγμάτων Ασφαλειών και Υποχρεώσεων αμοτεροβαρών συμβάσεων»

Για το λογαριασμό 07, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 03.

3.1.9. Λογαριασμός 08 «Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών (πιστωτικοί)»

Για το λογαριασμό 08, ο οποίος συλλειτουργεί μόνο με το λογαριασμό 04.

3.1.10. Όμιλος λογαριασμών 09 «Λογαριασμοί Τάξεως Άλλων Κέντρων»

1. Σχετικά με τον τρόπο ανάπτυξης κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού (091-098).
2. Σχετικά με τον τρόπο λειτουργίας των πρωτοβάθμιων λογαριασμών (091-098) ισχύουν αντίστοιχα όσα καθορίζονται στα κεφάλαια 3.1.2. – 3.1.10. για τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς 01-08.
3. Σε περίπτωση που ο Δήμος κάνει χρήση του ομίλου λογαριασμών 09, τα κονδύλια των λογαριασμών του ομίλου αυτού, στον ισολογισμό τέλους χρήσεως, συναθροίζονται και εμφανίζονται μαζί με τα αντίστοιχα κονδύλια των λογαριασμών 01-08.

Ενότητα 5

Συμπεράσματα

1. ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

1.1. Εισαγωγή διαδικασιών στρατηγικού σχεδιασμού και επιχειρησιακού προγραμματισμού στους Ο.Τ.Α.

Προτείνεται η σταδιακή εισαγωγή διαδικασιών μεσοπρόθεσμου στρατηγικού σχεδιασμού και επιχειρησιακού προγραμματισμού στους Ο.Τ.Α. Το επιχειρησιακό πρόγραμμα δράσης και οργανωτικής ανάπτυξης του Δήμου θα καταλήγει σε μεσοπρόθεσμο οικονομικό πρόγραμμα εσόδων και δαπανών. Ήδη εκπονείται από την ΕΕΤΑΑ σχετική μελέτη η οποία όμως θα μπορεί να εφαρμοστεί πλήρως από την επόμενη δημοτικοοικονομική περίοδο.

1.2. Προϋπολογισμός

Αλλαγές στους κωδικούς και το περιεχόμενο των λογαριασμών:

- Νέο σύστημα κωδικοποίησης των λογαριασμών βάσει της πληροφορικής και της ταύτισης με το Διπλογραφικό σύστημα.
- Τροποποίηση των περιεχομένων των κωδικών προϋπολογισμού.

Το πρόβλημα της κωδικοποίησης των λογαριασμών πρέπει να εξασφαλίζει όχι μόνο την σύνδεση μεταξύ τους αλλά και τη δυνατότητα παραγωγής σωστών και χρήσιμων πληροφοριών και εξαγωγής ασφαλών συμπερασμάτων. Η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος θέτει σε πρώτη προτεραιότητα την ενέργεια αυτή ώστε για έναν ακόμα λόγο, αυτόν της ταύτισης με τους λογαριασμούς του Κλαδικού λογιστικού σχεδίου των Ο.Τ.Α., (Λογαριασμοί τάξεως - λογαριασμού προϋπολογισμού). Επιβάλλεται άμεσα η καθιέρωση νέου τύπου προϋπολογισμού των Ο.Τ.Α. που θα παρακολουθεί τόσο τις σύγχρονες δραστηριότητες των Ο.Τ.Α., αλλά και θα απεικονίζει τις βασικές πληροφορίες που είναι χρήσιμες για την εξαγωγή συμπερασμάτων. Η νέα τυποποίηση του προϋπολογισμού, εκτός του ότι πρέπει να περιλαμβάνει τις δραστηριότητες που αναπτύσσει ή μπορεί να αναπτύξει ένας σύγχρονος Δήμος, είναι απαραίτητο να δίνει άμεση εικόνα:

- Για τον ισοσκελισμό των εσόδων και εξόδων των ανταποδοτικών υπηρεσιών.
- Για το ύψος των επενδύσεων.
- Για την κατάσταση σε κάθε υπηρεσία του Δήμου.
- Για τα έσοδα ανά πηγή.
- Για το ύψος των ιδίων πόρων του Δήμου.
- Για το ύψος των λειτουργικών δαπανών.

- Για την τύχη των ειδικευμένων πιστώσεων.
- Για τις υποχρεωτικές δαπάνες και εισφορές.

Κατά την κατάρτιση του νέου σχεδίου, ειδική μέριμνα πρέπει να ληφθεί για την προσαρμοστικότητα του προϋπολογισμού σε μηχανογραφική παρακολούθηση, στην αντιστοίχισή του με τους λογαριασμούς του διπλογραφικού καθώς επίσης και την διασύνδεσή του με το επιχειρησιακό πρόγραμμα.

1.3. Λογιστικό σύστημα

Συγχώνευση ή συνένωση βιβλίων, εντύπων, ιδιαίτερα μετά την εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος είναι απαραίτητη η κατάργηση πολλών βιβλίων και η συγχώνευση άλλων χωρίς να θίγεται η εξασφάλιση ελέγχου των πληροφοριών. Η εισαγωγή της πληροφορικής με την πλήρη μηχανοργάνωση των Ο.Τ.Α. μέσα από «πρόγραμμα μηχανοργάνωσης των ΟΤΑ» οδηγούν στα ίδια συμπεράσματα. Οι δυνατότητες συγχώνευσης είναι απεριόριστες με την μηχανοργάνωση. Η αναθεώρηση του καθεστώτος των βιβλίων επιβάλλεται να γίνει όχι όμως αυτοτελώς. Πρέπει να συνδυαστεί με τις ενδεχόμενες αναθεωρήσεις του διατάγματος περί λογιστικού, του καθεστώτος των φακέλων και των αρχείων και με τις πληροφορίες του διπλογραφικού, έτσι ώστε να παραμείνουν ως υποχρεωτικά μόνο τα βιβλία που σχετίζονται με την ασφάλεια στη διοίκηση και τη διαχείριση. Τέλος, επιβάλλεται να θεσμοθετηθεί η τήρηση των στοιχείων μηχανογραφικά, έτσι ώστε να επιτυγχάνεται οικονομία στη διαδικασία ενημέρωσης.

Η διάταξη αυτή θα μπορούσε να είναι και γενική επιτρέπεται η συγχώνευση ή συνένωση βιβλίων στοιχείων των Ο.Τ.Α. με την προϋπόθεση ότι διατηρείται(συμφωνία ΥΠΕΣΔΔΑ-ΚΕΔΚΕ).

1.4. Ταμιακή υπηρεσία

- Σύσταση ταμιακής υπηρεσίας σε ΟΤΑ άνω των 5000 κατοίκων.
- Δυνατότητα σύστασης ταμιακής υπηρεσίας στους μικρότερους Ο.Τ.Α., είτε σύσταση Κοινής ταμιακής υπηρεσίας (διαδημοτική συνεργασία) μεταξύ Ο.Τ.Α.
- Εκπόνηση Οδηγού σύστασης και λειτουργίας ταμιακής υπηρεσίας.

1.5. Εκπαίδευση και επιμόρφωση

Εκπαίδευση και επιμόρφωση των στελεχών αλλά και των αιρετών σε θέματα Οικονομικής διοίκησης και διαχείρισης είναι βασική προϋπόθεση για την εφαρμογή ενός σύγχρονου συστήματος παρακολούθησης των οικονομικών των Ο.Τ.Α. Η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος κάνει την ανάγκη για εκπαίδευση επιτακτική. Απαιτείται η δημιουργία εκπαιδευτικών πακέτων για τους αιρετούς, τα διευθυντικά στελέχη των Δήμων και τα απλά στελέχη των ΟΤΑ.

1.6. Τροποποίηση - Αναδιοργάνωση τού υπάρχοντος διαχειριστικού συστήματος

Για την τροποποίηση και αναδιοργάνωση του υπάρχοντος διαχειριστικού συστήματος παραπάνω απαιτείται εκπόνηση μιας μελέτης όπου σε ένα Δήμο θα γίνει πλήρης αποτύπωση της υπάρχουσας κατάστασης, των διαδικασιών, των εντύπων, κ.λπ. καθώς και οργάνων αρμοδιοτήτων και ευθυνών, η οποία θα καταλήξει στις προτεινόμενες τροποποιήσεις του θεσμικού πλαισίου καθώς σε ένα οδηγό οικονομικής διοίκησης και λειτουργίας των ΟΤΑ. Η μελέτη θα περιλαμβάνει τα παρακάτω συστήματα:

- Διαδικασία κατάρτισης προϋπολογισμού.
- Εκτέλεση προϋπολογισμού.
- Σύνταξη βεβαιωτικών καταλόγων.
- Διάθεση πιστώσεων - όργανα, ευθύνες, αρμοδιότητες.
- Εκκαθάριση δαπανών - έλεγχο δικαιολογητικών , όργανα, αρμοδιότητες, ευθύνες.
- Πληρωμή δαπανών όργανα, αρμοδιότητες, ευθύνες.
- Σύνταξη απολογισμού.
- Στοιχεία, Βιβλία Έντυπα.
- Ροή διαδικασιών εντύπων στοιχείων.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. ΜΑΡΚΟΥ Γ. ΚΑΡΑΝΑΣΤΑΣΗ
Πρακτική Εφαρμογή του Διπλογραφικού Λογιστικού Συστήματος των Δήμων και Κοινοτήτων.
(Αθήνα 2001, Εκδόσεις Γεωργίου Μ. Καραναστάση).
2. ΚΑΡΑΓΙΑΛΑΝΗΣ ΣΤΕΛΙΟΣ [Σύμβουλος Λογιστικής Ο.Τ.Α.]
Ο.Τ.Α. από το Δημόσιο Λογιστικό στο Διπλογραφικό Σύστημα.
3. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΣΗΣ
Οδηγός για την βήμα – βήμα εφαρμογή του Διπλογραφικού Συστήματος στους Δήμους.
4. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΩΝ ΔΗΜΟΣΙΑΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΑΠΟΚΕΝΤΡΩΣΗΣ
Λογιστικός Οδηγός για τους Δήμους
(Αθήνα, Φεβρουάριος 1999).
5. ΑΝΑΒΑΘΜΙΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΕΠ.Ε.
Διπλογραφικό και Ο.Τ.Α.
6. www.eetaa.gr
7. www.edexy.gr