

ΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΠΩΣ ΕΦΑΡΜΟΖΕΤΑΙ Η
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΤΟ
ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ**

ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ
Κος ΒΙΚΑΤΟΣ ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ

ΟΙ ΦΟΙΤΗΤΡΙΕΣ
ΑΓΓΕΛΟΠΟΥΛΟΥ ΠΑΤΡΟΥΛΑ
ΑΝΔΡΟΥΤΣΟΠΟΥΛΟΥ ΧΡΙΣΤΙΝΑ
ΚΥΡΙΤΣΗ ΑΘΗΝΑ

ΠΑΤΡΑ 2009

**Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ
ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΠΩΣ ΕΦΑΡΜΟΖΕΤΑΙ Η
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΤΟ
ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ**

**ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ
Κος ΒΙΚΑΤΟΣ ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ**

**ΟΙ ΦΟΙΤΗΤΡΙΕΣ
ΑΓΓΕΛΟΠΟΥΛΟΥ ΠΑΤΡΟΥΛΑ
ΑΝΔΡΟΥΤΣΟΠΟΥΛΟΥ ΧΡΙΣΤΙΝΑ
ΚΥΡΙΤΣΗ ΑΘΗΝΑ**

ΠΑΤΡΑ 2009

ΠΩΣ ΕΦΑΡΜΟΖΕΤΑΙ Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΤΟΜΕΑ

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	9
----------------------	----------

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

1.1 Ιστορική και Νομοθετική Εξέλιξη της Λογιστικής.....	11
1.1.1 Σύντομη Ιστορική Επισκόπηση.....	11
1.1.2 Έννοια και Σκοποί της Λογιστικής.....	15
1.2.1 Γενικά.....	15
1.2.2 Έργο και Σκοποί της Λογιστικής.....	16
1.3 Διακρίσεις της Λογιστικής.....	20

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ

2.1. Χαρακτηριστικά λογιστικών καταστάσεων.....	25
2.2. Αδυναμίες λογιστικών καταστάσεων.....	26
2.3. Απογραφή.....	28
2.3.1. Έννοια και Σκοποί της Απογραφής.....	28
2.3.2. Τρόποι διενέργειας της Απογραφής.....	29
2.3.3. Είδη Απογραφής.....	30
2.4. Ισολογισμός.....	33

2.4.1.	Έννοια και Στοιχεία Ισολογισμού.....	33
2.4.2.	Γιατί καταρτίζεται ο ισολογισμός.....	36
2.4.3.	Διαδικασία κατάρτισης του Ισολογισμού.....	37
2.5.	Κατάσταση Αποτελεσμάτων χρήσεως.....	41
2.5.1.	Έννοια Καταστάσεως Αποτελεσμάτων Χρήσεως.....	41
2.5.2.	Προσδιορισμός του Αποτελέσματος Χρήσεως	42
2.5.3.	Προσδιοριστικοί Παράγοντες του Αποτελέσματος.....	43
2.6.	Πίνακας Διάθεσης των Αποτελεσμάτων.....	46
2.7.	Κατάσταση του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης.....	47
2.8.	Το Προσάρτημα του Ισολογισμού & των Αποτελεσμάτων Χρήσης.....	48

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΓΕΓΟΝΟΤΩΝ

3.1.	Έννοια λογιστικού γεγονότος.....	52
3.2.	Έννοια των Λογαριασμών.....	53
3.2.1.	Διακρίσεις των λογαριασμών.....	55
3.3.	Λογιστικά Βιβλία.....	59
3.3.1.	Βιβλία Απογραφών και Ισολογισμών....	60
3.3.2.	Ημερολόγιο.....	63
3.3.3.	Γενικό Καθολικό.....	64
3.3.4..	Αναλυτικά Καθολικά.....	65
3.3.5.	Βιβλίο Αποθήκης & Βιβλίο Παραγωγής Κοστολογίου.....	66
3.3.6.	Ισοζύγιο.....	67

3.3.7.	Λοιπά Βιβλία.....	69
--------	-------------------	----

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

4.1.	Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.....	71
4.1.1.	Ιστορική εξέλιξη του Ε.Γ.Λ.Σ.....	71
4.1.2.	Έννοια & Σκοπός του Ε.Γ.Λ.Σ.....	73
4.1.3.	Βασικά Στοιχεία του Ε.Γ.Λ.Σ.....	74
4.1.4.	Το Σχέδιο Λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ....	76
4.1.5.	Κανόνες Τηρήσεως των Λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.....	80

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

5.1.	Εισαγωγή	83
5.2.	Οι Χρηματοοικονομικές καταστάσεις του Δημόσιου Τομέα	84
5.2.1.	Γενικά	84
5.2.2.	Ο Λειτουργικός και Κεφαλαιουχικός Ισολογισμός	86
5.2.3.	Καταστάσεις Κεφαλαιουχικών ροών	87
5.3	Δημόσιο Λογιστικό	90
5.4	Έξοδα Προϋπολογισμού	90
5.5	Αυξομειώσεις	91
5.6	Διάθεση Πιστώσεων	92
5.7	Αρμοδιότητες Λογιστικής Υπηρεσίας των Δήμων	94

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΣΤΙΣ ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ ΥΓΕΙΑΣ

6.1	Γενικά	96
6.2	Βιβλία και στοιχεία	98
6.3	Τι ισχύει στις Δημόσιες μονάδες υγείας	100
6.4	Τι αλλάζει στις δημόσιες μονάδες Υγείας	101
6.5	Κατάρτιση προϋπολογισμού-Απολογισμού	109
6.6.	Ο ειδικός λογαριασμός λειτουργίας των κρατικών νοσοκομείων και η λογιστική του παρακολούθηση	110
6.7.	Τεκμηρίωση νοσοκομειακών διαδικασιών σε έγγραφα	113
6.8.	Οικονομική διαχείριση Δήμου	118
6.8.1.	Διπλογραφικό Σύστημα	120
6.9.	Κοστολόγηση-Αναλυτική Λογιστική-Έσοδα	123
6.9.1.	Γραφείο Εσωτερικού Ελέγχου	124
6.10.	Λειτουργίες κάθε τμήματος στον Δήμο	126
6.11.	Αρμοδιότητες κάθε τμήματος του Δήμου	129
6.11.1.	Τμήμα Διοίκησης-προσωπικού και αστικοδημοτικής κατάστασης	129
6.11.2.	Τμήμα οικονομικών υπηρεσιών	133
6.12.	Τι βιβλία τηρεί ο Δήμος	136
6.13.	Ενιαίο Οικονομικό Λογιστικό Σύστημα ΟΤΑ.....	141

6.14.	Οικονομικά των Δήμων και πόσοι από αυτούς έχουν συμμορφωθεί με το νέο νόμο που υποχρεώνει κάθε Μάιο την υποβολή ισολογισμών για την προηγούμενη χρήση	146
6.14.1.	Οι νόμοι.....	147
6.14.2.	Αναζήτηση στοιχείων	148
6.14.3.	Λοιποί φορείς	151
6.14.4.	Σώμα Επιθεωρητών	152
6.15.	Απάντηση του Ελεγκτικού Συνεδρίου	154
6.16.	Η ιστορία με τα 1,7 δισεκατομμύρια Ευρώ	155
	ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	157

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην πτυχιακή εργασία μας αναλύουμε την έννοια της λογιστικής και την εφαρμογή της στο Δημόσιο Τομέα.

Ο υπεύθυνος της πτυχιακής εργασίας μας Κος Βικάτος Χαράλαμπος, μας παρότρυνε να μελετήσουμε επισταμένως και διεξοδικά το θέμα της Εφαρμογής της Λογιστικής στο Δημόσιο Τομέα.

Η ύλη που έχει επιλεγεί και περιέχεται στην εργασία αυτή είναι κυρίως η έννοια της λογιστικής, η προσέγγιση και η εφαρμογή της στο δημόσιο.

Παρότι τη μεγάλη προσπάθεια που κατεβάλλαμε για τη συλλογή και επεξεργασία των πληροφοριών πάνω στο θέμα μας, παρουσίασε κάποιες δυσκολίες. Αυτό, γιατί η Λογιστική στο Δημόσιο Τομέα δεν συμβάλλει πλήρως με τις Γενικές Αρχές της Λογιστικής που έχουμε διδαχθεί κατά την φοίτησή μας στο ΑΤΕΙ ΠΑΤΡΑΣ.

Η όλη εργασία περιλαμβάνει έξι (6) κεφάλαια. Καθώς, επίσης, περιλαμβάνει παραδείγματα για την εφαρμογή της λογιστικής σε δημόσιους φορείς.

Ελπίζουμε ότι η εργασία αυτή θα φανεί χρήσιμη σε κάθε αναγνώστη και φοιτητή που θα θελήσει να

εξετάσει

αυτό

το

θέμα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1



ΕΙΣΑΓΩΓΗ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Ιστορική και Νομοθετική Εξέλιξη της Λογιστικής - Έννοια και Σκοποί της Λογιστικής

1.1. Ιστορική και Νομοθετική Εξέλιξη της Λογιστικής

1.1.1. Σύντομη Ιστορική Επισκόπηση

Το πρώτο σχετικό με τη Λογιστική στοιχείο, εμφανίζεται το 3.000 π.Χ. περίπου, στο χάρτη του Χαμουραμπί, βασιλιά της Βαβυλώνας και αναφέρεται στην καταμέτρηση των αγαθών που παράγονται και καταναλώνονται. Επίσης, στοιχεία γύρω από την Λογιστική έχουν αποκαλυφθεί στην Ιουδαία, τη Ν. Αμερική, την Αίγυπτο και σε άλλες χώρες και αναφέρονται βασικά, στη διαχείριση της περιουσίας των κρατών, των ναών και των βασιλιάδων.

Στην Αρχαία Αθήνα, υπάρχουν ενδείξεις, ότι είχαν θεσπιστεί λογαριασμοί, για να παρακολουθούνται οι διαχειριστές του Δημόσιου Χρήματος.

Αργότερα, οι Ρωμαίοι έμποροι χρησιμοποιούσαν ένα βιβλίο Ταμείου, που αποτελούσε τη βάση για τις φορολογικές τους υποχρεώσεις.

Η Λογιστική άρχισε να ακμάζει στις Φλαμανδικές και Ιταλικές πόλεις το 13^ο και 14^ο αιώνα, ως μέσο παρακολουθήσεως των εμπορικών συναλλαγών.

Το 1494 ο Φραγκισκανός μοναχός Luca Paciolo, στο βιβλίο του "Summa de Arithmetica Geometria Proportionie Proportionalita", που δημοσιεύθηκε στη Βενετία, περιγράφει τους πρώτους διγραφικούς λογιστικούς κανόνες.

Το έργο του Paciolo ακολουθούν και άλλοι. Έτσι κατά το 16^ο αιώνα παρουσίασε σημαντική πρόοδο και είναι γνωστή ως Ιταλική Λογιστική.

Η λογιστική έγινε αναγκαιότητα εξαιτίας της Βιομηχανικής Επανάστασεως το 19^ο αιώνα, κατά τον οποίο άρχισε να διδάσκεται συστηματικά. Η αλματώδης στη συνέχεια ανάπτυξη των Οικονομικών Οργανισμών, συνέτεινε στην έρευνα σε θέματα Λογιστικής και στην παρακολούθηση με αυτή, όχι μόνο των μετρητών και δοσοληψιών, αλλά και της περιουσίας και των οικονομικών αποτελεσμάτων.

Έτσι διαμορφώθηκε η σχέση της περιουσίας που είναι:

$$\text{Ενεργητικό} = \text{Παθητικό} + \text{Καθαρή Περιουσία.} \\ (\text{Ε} = \text{Π} + \text{ΚΠ})$$

Τα τελευταία τριάντα χρόνια η λογιστική παρουσίασε θεαματικές εξελίξεις, οι οποίες οφείλονται κυρίως, στους ακόλουθους λόγους:

- Στη μεταβολή των οικονομικών συνθηκών. Οι επιχειρήσεις δεν επιδιώκουν μόνο οικονομικούς σκοπούς, αλλά και κοινωνικούς.
- Στην ανάπτυξη των επιστημών συμπεριφοράς, που ασχολούνται με την έρευνα της συμπεριφοράς του ανθρώπου, στο φυσικό και κοινωνικό του περιβάλλον.
- Στην ανάπτυξη της τεχνολογίας των πληροφοριακών μέσων, και κυρίως των ηλεκτρονικών υπολογιστών, που δίνουν τεράστιες δυνατότητες συλλογής λογιστικών πληροφοριών.
- Στον κρατικό παρεμβατισμό και στα προγράμματα οικονομικής αναπτύξεως των κρατών.

Γενικά η Λογιστική έχει πάρει μέχρι σήμερα, τις εξής μορφές:

1. **Της Διαχειριστικής Λογιστικής** με την οποία οι διαχειριστές του πλούτου των κρατών, βασιλιάδων, ναών, κ.λπ. παρακολουθούσαν τον πλούτο τους και έδιναν λογαριασμό για την διαχείρισή τους και
2. **Της Οικονομικής Λογιστικής**, η οποία είναι η βάση της Λογιστικής επιστήμης. Περιλαμβάνει, την παράθεση της περιουσίας με τη σχέση $E = \Pi + ΚΠ$, εύρεση της περιουσίας με την απογραφή,

παρακολούθηση των μεταβολών των διάφορων περιουσιακών στοιχείων τους στη δυναμική μορφή, με τους λογαριασμούς και τον προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων με τη συσχέτιση των λογαριασμών εσόδων και εξόδων.

Ακόμη, στην Οικονομική Λογιστική περιλαμβάνονται, η σύνταξη και παρακολούθηση των προϋπολογισμών, η λογιστική του πληθωρισμού και των αναπροσαρμογών των τιμών, η φορολογική λογιστική και η ελεγκτική.

Στην ανάπτυξη της Λογιστικής συνετέλεσαν και ορισμένοι κανόνες της ίδιας της λογιστικής, όπως η λογιστική οντότητα του οικονομικού οργανισμού, η αυτοτέλεια των χρήσεων, η αρχή του δικαιολογητικού εγγράφου, οι κανόνες αποτιμήσεως, τα λογιστικά σχέδια των χωρών κ.λπ.

Η Λογιστική, θεωρητική και εφαρμοσμένη, διακρίνεται στη Γενική Λογιστική και στην Αναλυτική Λογιστική της Εκμεταλλεύσεως και αφορά όλους τους οικονομικούς οργανισμούς, άσχετα αν διακρίνεται για λόγους τακτικής σε **Δημόσια** και **Ιδιωτική**.

1.2. Έννοια και Σκοποί της Λογιστικής

1.2.1. Γενικά

Ο όρος "λογιστική" προέρχεται από το ρήμα "λογίζω", καθώς αντικείμενο της λογιστικής είναι η τήρηση λογαριασμών μέσω των οποίων αντικατοπτρίζεται ο λογισμός, δηλαδή η καταγραφή-αποτύπωση, λογιστικών γεγονότων. Ο αντίστοιχος αγγλικός όρος της λογιστικής είναι "accounting" που προέρχεται από το "account" (v,n) που σημαίνει "λογίζω", "λογαριάζω-λογαριασμός", "λαμβάνω υπόψιν" καθώς η λογιστική τηρεί λογαριασμούς για την αποτύπωση των γεγονότων.

Η λογιστική έχει οριστεί κατά διάφορους τρόπους. Ο ορισμός που δίνεται αμέσως πιο κάτω, σύμφωνα με τον Χρήστο Ναούμ, πιστεύει ότι εκφράζει τις σύγχρονες απόψεις που έχουν διατυπωθεί αναφορικά με το εννοιολογικό περιεχόμενό της.

Λογιστική (accounting) είναι ο επιστημονικός κλάδος που ασχολείται με την παροχή οικονομικών, κατά κανόνα, πληροφοριών οι οποίες αναφέρονται στις οικονομικές μονάδες και αποσκοπεί στο να υποβοηθήσει τους ενδιαφερόμενους για τις μονάδες αυτές να λάβουν ορθές οικονομικές αποφάσεις.

Μια άλλη έννοια, σύμφωνα με τις σημειώσεις του κος Χ. Βικάτου είναι:

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

Η Λογιστική αποτελεί σύστημα γνώσεων, μέσα στα πλαίσια των οικονομικών, νομικών και κοινωνικών κανόνων, με γενικά παραδεκτές βασικές αρχές και μεθόδους επισημάνσεως, αναλύσεως, καταγραφής ή υπολογισμού, παρακολουθήσεως και παρουσιάσεως λογιστικών πληροφοριών.

1.2.2. Έργο και σκοποί της Λογιστικής

Έργο και σκοποί της Λογιστικής, είναι:

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

Το έργο της Λογιστικής αποτελείται από δύο σκέλη:

Το πρώτο είναι η **Λογιστική Τεχνική** και αφορά την τεχνική της οργανώσεως και σχεδιάσεως των βιβλίων, στοιχείων και λογαριασμών, τη συλλογή κατά χρονολογική σειρά, καταγραφή και παρακολούθηση των επιθυμητών πληροφοριών,

από τα λογιστικά γεγονότα και τη διενέργεια ελέγχων.

Το δεύτερο είναι η **Διοικητική Λογιστική**, η οποία ασχολείται με τη διερεύνηση και αξιολόγηση των πληροφοριών που παρέχονται, για τη λήψη αποφάσεων.

Ανάλυση του έργου και των σκοπών της Λογιστικής

α) Η ιστορική απεικόνιση της παρουσίας συγκροτήσεως του οικονομικού οργανισμού πραγματοποιείται:

- 1. Με την Απογραφή**, με την οποία προσδιορίζεται, καταγράφεται και αποτιμάται η περιουσιακή συγκρότηση του οικονομικού οργανισμού με κάθε λεπτομέρεια κατά είδος, ποσότητα, ποιότητα και αξία, με το ίδιο, για όλα τα περιουσιακά στοιχεία, νόμισμα και σε ορισμένη χρονική στιγμή.
- 2. Με τους Λογαριασμούς**, που αποτελούν τα κύρια όργανα της λογιστικής. Είναι πίνακες στους οποίους γράφονται κατά είδος, υποομάδες και ομάδες, ποσότητα αξία κ.λπ., τα περιουσιακά στοιχεία και παρακολουθούνται η θέση και οι μεταβολές τους, κατά χρονολογική σειρά και αιτιολογημένα.
- 3. Με τις συσχετίσεις των λογαριασμών εσόδων και εξόδων**, για τον προσδιορισμό των οικονομικών αποτελεσμάτων κατά κλάδους δραστηριότητας, καθώς και του συνολικού αποτελέσματος μίας χρονικής περιόδου.

β) Η διενέργεια των ελέγχων.

Οι έλεγχοι γίνονται από ελεγκτές του οικονομικού οργανισμού (εσωτερικοί ελεγκτές), που είναι διευθυντές, λογιστές κ.λπ. και από τρίτους, (εξωτερικοί ελεγκτές), που δεν ανήκουν στο προσωπικό του, όπως ελεγκτές λογιστές, ελεγκτές Δ.Ο.Υ. κ.λπ.

Οι έλεγχοι διακρίνονται σε Τακτικούς, όταν γίνονται σε κανονικά χρονικά διαστήματα και Έκτακτους.

γ) Η παροχή αρμονικών αριθμητικών στοιχείων από τους λογαριασμούς και τις διάφορες άλλες οικονομικές καταστάσεις.

Τα στοιχεία αυτά χρησιμεύουν για τη μελέτη της ζωής και της δράσεως του οικονομικού οργανισμού. Οι κυριότερες λογιστικές (ή οικονομικές) καταστάσεις, είναι οι Λογαριασμοί γενικά, ο Ισολογισμός, οι Εκμεταλλεύσεις, τα Αποτελέσματα Χρήσεως, η Διανομή των κερδών, τα Ισοζύγια, οι Γενικοί και Ειδικοί Προϋπολογισμοί.

Τα στοιχεία αυτά αποτελούν αντικείμενα μελέτης από τους Μελετητές ή Ερευνητές, οι οποίοι διακρίνονται σε εσωτερικούς και εξωτερικούς:

- 1. Εσωτερικοί Μελετητές,** είναι αυτοί που παίρνουν μέρος στη διοίκηση και διαχείριση του οικονομικού οργανισμού και ερευνούν, για τη λήψη σωστών αποφάσεων για τη δραστηριότητά του. Δηλαδή οι **ιδιοκτήτες,**

διευθυντές, λογιστές, διαχειριστές κ.λπ. του οικονομικού οργανισμού.

2. **Εξωτερικοί Μελετητές**, είναι αυτοί που δε συμμετέχουν στη διοίκηση και διαχείριση του οικονομικού οργανισμού, αλλά μελετούν την πορεία του, για διαφορετικούς ο καθένας λόγους.

Εξωτερικοί μελετητές είναι οι ακόλουθοι:

- **Το Δημόσιο**, για την άσκηση της οικονομικής, κοινωνικής και δημοσιονομικής του πολιτικής.
- **Οι Τράπεζες και τα άλλα Πιστωτικά Ιδρύματα**, για χορηγήσεις δανείων, προεξοφλήσεις αξιών, χορηγήσεις εγγυήσεων, κ.λπ.
- **Τα Επαγγελματικά Σωματεία και Επιμελητήρια**, που είναι σχετικά με τον κλάδο στον οποίο ανήκει ο οικονομικός οργανισμός, για την πιο ορθή επίλυση των προβλημάτων του κλάδου.
- **Το Προσωπικό του οικονομικού οργανισμού**, για να αισθάνεται περισσότερη οικονομική ασφάλεια, από τη γνώση της πορείας του οργανισμού.
- **Τα Εργατικά Σωματεία**, για την επίλυση εργατικών θεμάτων.
- **Η Τοπική Αυτοδιοίκηση**, για τη μελέτη και επίλυση τοπικών οικονομικών και κοινωνικών προβλημάτων.
- **Οι Προμηθευτές, Δανειστές, Πελάτες κ.λπ.**, για τη ρύθμιση των σχέσεών τους με τον οικονομικό οργανισμό.
- **Οι Ανταγωνιστές**, για να επωφεληθούν από τα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα, που θα

παρουσιάσει κατά τη λειτουργία του ο οργανισμός.

- **Διάφοροι άλλοι μελετητές**, όπως Ιδρύματα Ερευνών, Στατιστική Υπηρεσία, Ειδικά Γραφεία Μελετητών.

1.3. Διακρίσεις της Λογιστικής

Όπως κάθε επιστημονικός τομέας, έτσι και η Λογιστική διαιρείται σε ειδικούς κλάδους για συστηματικότερη μελέτη των επιμέρους θεμάτων.

Η λογιστική περιλαμβάνει τη Γενική ή Χρηματοοικονομική Λογιστική, θεωρητική και εφαρμοσμένη, που εφαρμόζεται στους οικονομικούς οργανισμούς, ανάλογα με το φορέα της σε **Δημόσια** ή **Ιδιωτική Λογιστική**, και την **Ειδική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως**.

Η δημόσια λογιστική αναφέρεται στα οικονομικά του κράτους και κατ' επέκταση των Ν.Π.Δ.Δ., ενώ η ιδιωτική λογιστική ασχολείται με την περιουσία και τις οικονομικές πράξεις των επιχειρήσεων.

Επίσης, η Λογιστική, ανάλογα με το αντικείμενο της δράσεως των οικονομικών οργανισμών, διακρίνεται σε: Εμπορική, Βιομηχανική, Ναυτιλιακή, Ξενοδοχειακή, Αγροτική, Τραπεζική κ.λπ.

Ακόμα θα τη διακρίνουμε σε:

- Γενική ή Χρηματοοικονομική Λογιστική
- Διοικητική Λογιστική
- Φοροτεχνική Λογιστική

- Δημόσια ή Κυβερνητική Λογιστική
- Ελεγκτική
- Πληθωριστική Λογιστική
- Ανάλυση Οικονομικών Καταστάσεων
- Αναλυτική Λογιστική Εκμεταλλεύσεως

Πέρα από τις διακρίσεις αυτές, υπάρχουν και πολλές άλλες, που εξετάζονται από διάφορες σκοπιές, τις οποίες δεν κρίνουμε αναγκαίο να αναφέρουμε.

Αμέσως παρακάτω γίνεται συνοπτική παρουσίαση της έννοιας των διάφορων κλάδων της Λογιστικής.

1. Γενική ή Χρηματοοικονομική Λογιστική. Είναι ο κλάδος της Λογιστικής ο οποίος ασχολείται με την παροχή χρηματοοικονομικών, κατά κανόνα, πληροφοριών οι οποίες αναφέρονται στις οικονομικές μονάδες, με σκοπό να υποβοηθήσει κυρίως τους ενδιαφερόμενους εκείνους που ευρίσκονται εκτός των οικονομικών μονάδων να λάβουν ορθές οικονομικές αποφάσεις.

Έτσι, σύμφωνα με τον ορισμό αυτόν, η Χρηματοοικονομική Λογιστική έχει ως αντικειμενικό σκοπό την παροχή πληροφοριών κυρίως σε εκείνους που ευρίσκονται εκτός των οικονομικών μονάδων, δηλαδή τους εξωτερικούς χρήστες. Με άλλα λόγια, ο κλάδος αυτός αποβλέπει στο να ικανοποιήσει βασικώς τις πληροφοριακές ανάγκες εκείνων που

ανήκουν στη δεύτερη ομάδα των χρηστών των λογιστικών πληροφοριών. Αυτό, όμως, δεν σημαίνει ότι πληροφορίες της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής δεν τις χρησιμοποιούν και οι διοικήσεις των επιχειρηματικών μονάδων. Καθώς, επίσης οι ίδιες πληροφορίες χρησιμεύουν για την προετοιμασία και σύνταξη των φορολογικών δηλώσεων.

Η Χρηματοοικονομική Λογιστική, ενώ ασχολείται με όλες τις οικονομικές μονάδες, εντούτοις το ενδιαφέρον της στρέφεται κατ' εξοχήν προς τις επιχειρήσεις. Η προτίμηση αυτή οφείλεται κυρίως στο ότι η ανάπτυξη των λογιστικών αρχών, μεθόδων και διαδικασιών, που εφαρμόζει η Χρηματοοικονομική Λογιστική, έχει στηριχθεί σε αυτή την κατηγορία των οικονομικών μονάδων.

2. Διοικητική Λογιστική. Είναι ο κλάδος ο οποίος ασχολείται με την παροχή λογιστικών πληροφοριών στη διοίκηση των οικονομικών μονάδων. Δηλαδή, η Διοικητική Λογιστική αποσκοπεί στο να ικανοποιήσει τις πληροφοριακές ανάγκες εκείνων των χρηστών των λογιστικών πληροφοριών που ανήκουν στην πρώτη ομάδα. Μεταξύ των θεμάτων που εξετάζει η Διοικητική Λογιστική είναι και η κοστολόγηση τόσο των παραγομένων προϊόντων όσο και των προσφερομένων υπηρεσιών.

3. Φοροτεχνική Λογιστική. Ο κλάδος αυτός ασχολείται με τη μελέτη των διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας και των επιπτώσεων που έχουν αυτές στη δραστηριότητα των οικονομικών μονάδων. Βέβαια, η πιο ενδιαφέρουσα εργασία της φορολογικής λογιστικής δεν είναι η προετοιμασία της δήλωσης, αλλά ο φορολογικός σχεδιασμός. Φορολογικός σχεδιασμός σημαίνει την πρόβλεψη της επίδρασης που θα έχουν οι διάφορες επιχειρηματικές πράξεις πάνω στο φόρο, καθώς και τη μορφοποίησή τους με τέτοιο τρόπο που να ελαχιστοποιούν τη φορολογική επιβάρυνση.

4. Ελεγκτική. Είναι ο κλάδος ο οποίος ασχολείται με τον έλεγχο της ορθότητας και πληρότητας των λογιστικών εκθέσεων και την πρόληψη και ανακάλυψη λαθών και ατασθαλιών. Διακρίνεται σε **Εσωτερική** και **Εξωτερική** Ελεγκτική.

5. Δημόσια ή Κυβερνητική Λογιστική. Ο κλάδος αυτός ασχολείται με τη μελέτη των ειδικών λογιστικών θεμάτων του κράτους, των οργανισμών τοπικής αυτοδιοικήσεως και των νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου. Τέτοια θέματα είναι κυρίως ο προϋπολογισμός και ο απολογισμός των εσόδων και των εξόδων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2



**ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ
ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ**

ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ



Λογιστικό κατάστιχο της δεκαετίας του '30, στο Μουσείο της Βυρτεμβέργης.

2.1. Χαρακτηριστικά λογιστικών καταστάσεων

Οι λογιστικές καταστάσεις παρουσιάζουν ορισμένα χαρακτηριστικά, τα κυριότερα των οποίων είναι:

1. Αποτελούν συνοπτικές καταστάσεις, δηλαδή καταστάσεις που εμφανίζουν τα διάφορα στοιχεία περιληπτικά.
2. Το περιεχόμενό τους αλλά και η έκταση της αναλύσεώς του είναι κατά μεγάλο βαθμό καθορισμένα.
3. Τα στοιχεία που περιέχουν καθώς και η κατάρτισή τους στηρίζονται σε ένα σύνολο γενικά παραδεκτών λογιστικών αρχών και μεθόδων.
4. Καταρτίζονται και δημοσιεύονται κατά τακτά χρονικά διαστήματα.
5. Είναι **γενικές ή γενικού σκοπού λογιστικές καταστάσεις** (general-purpose financial statements), διότι απευθύνονται σε όλους εκείνους οι οποίοι ενδιαφέρονται για τις επιχειρηματικές μονάδες και όχι σε έναν ορισμένο ή ορισμένους χρήστες λογιστικών πληροφοριών.

2.2. Αδυναμίες λογιστικών καταστάσεων

Οι λογιστικές καταστάσεις αποτελούν, όπως έχουμε αναφέρει, σημαντική πηγή αντλήσεως πληροφοριών για τις οικονομικές μονάδες. Οι χρήστες, όμως, των καταστάσεων αυτών οφείλουν να γνωρίζουν ότι αυτές εμφανίζουν ορισμένες αδυναμίες οι οποίες μειώνουν την πληροφοριακή τους αξία και καθιστούν έτσι τα μεγέθη που παρουσιάζουν συμβατικά.

Οι κυριότερες αδυναμίες που εμφανίζουν οι λογιστικές καταστάσεις είναι οι εξής:

1. Τα στοιχεία που εμφανίζονται στις καταστάσεις αυτές είναι εκείνα τα οποία μπορούν να αποδοθούν κατά αντικειμενικό τρόπο σε νομισματικές μονάδες. Έτσι, πληροφορίες ποιοτικής φύσεως καθώς και ποσοτικά στοιχεία τα οποία εκφράζουν μεγέθη άλλων μονάδων μετρήσεως, πλην της νομισματικής, δεν παρουσιάζονται στις καταστάσεις αυτές.
2. Η κατάρτιση των καταστάσεων αυτών στηρίζεται στην αρχή του ιστορικού κόστους, με αποτέλεσμα να μην λαμβάνονται υπόψη οι επιπτώσεις που έχουν οι μεταβολές των τιμών στα διάφορα στοιχεία των λογιστικών μονάδων.
3. Ο υπολογισμός σημαντικών οικονομικών μεγεθών στηρίζεται πολλές φορές σε υποκειμενικές εκτιμήσεις και κρίσεις και όχι σε αντικειμενικές μετρήσεις.
4. Η δυνατότητα επιλογής μεθόδου, για τον προσδιορισμό των μεγεθών διάφορων στοιχείων καθιστά τα μεγέθη αυτά συμβατικά.

2.3. Η Απογραφή

2.3.1. Έννοια και Σκοπός της Απογραφής

Η εύρεση της πραγματικής οικονομικής καταστάσεως μιας οικονομικής μονάδας σε μία δεδομένη χρονική στιγμή επιτυγχάνεται με τη διενέργεια απογραφής.

Απογραφή είναι η λεπτομερής καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων της επιχειρήσεως, σε ενιαίο νόμισμα και σε ορισμένη χρονική στιγμή. (Σύμφωνα με τις σημειώσεις του κος Χ. Βικάτου)

Με την απογραφή:

- Προσδιορίζονται αναλυτικά όλα τα περιουσιακά στοιχεία της επιχειρήσεως κατ' είδος, ποιότητα και ποσότητα.
- Αποτιμούνται με την ίδια νομισματική μονάδα, με βάση τους κανόνες της αποτίμησης.
- Καταχωρούνται, αναλυτικά εκφρασμένα, στο βιβλίο απογραφών και έτσι εμφανίζεται η περιουσία της επιχειρήσεως κατά είδος, ποιότητα, ποσότητα κ.λπ. και κατά αξία, σε μια ορισμένη χρονική στιγμή, δηλαδή στη στατική της μορφή.

Σκοπός της απογραφής είναι να προσδιοριστεί η πραγματική περιουσιακή κατάσταση του οργανισμού:

- ποιοτικά, που σημαίνει η σύνθεση της περιουσίας από τα διάφορα είδη αξιών από τα οποία η περιουσία αυτή αποτελείται κατά το χρόνο της απογραφής
- ποσοτικά κατ' είδος, σε μονάδες του είδους και σε νομισματικές μονάδες
- ποσοτικά στο σύνολο της, σε νομισματικές μονάδες

Βέβαια ο προσδιορισμός αυτός της περιουσίας, αποτελεί ένα ενδιάμεσο σκοπό της απογραφής, ένα σκοπό που αποτελεί προϋπόθεση για μια παραπέρα, τελική επιδίωξη.

Η πιο συνηθισμένη τελική επιδίωξη της απογραφής, που έχει άλλωστε και τακτικό χαρακτήρα, αφού γίνεται την ίδια χρονολογία κάθε χρόνο (31/12/ΧΧ ή 30/06/ΧΧ) είναι **η σύνταξη του ετήσιου ισολογισμού της επιχείρησης**. Επειδή το σωστό μέγεθος του οικονομικού αποτελέσματος, είναι άμεση συνέπεια του σωστού προσδιορισμού της αξίας της περιουσίας.

2.3.2. Τρόποι διενέργειας της Απογραφής

Η απογραφή σε σχέση με τον τρόπο που διενεργείται, διακρίνεται σε:

1. Φυσική (ή πραγματική ή εξωτερική ή εξωλογιστική), όταν τα περιουσιακά στοιχεία αναγνωρίζονται και προσδιορίζονται πραγματικά,

χωρίς δηλαδή να λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα των λογιστικών βιβλίων. Αφορά κυρίως τα εμπορεύματα, προϊόντα πρώτες ύλες, βοηθητικές ύλες, χρεόγραφα κ.λπ. και

2. Θεωρητική (ή εσωτερική ή εσωλογιστική), όταν προκύπτει από τα λογιστικά βιβλία της επιχειρήσεως. Η εσωτερική απογραφή αφορά κυρίως απαιτήσεις και υποχρεώσεις.

Όταν διενεργείται θεωρητική απογραφή, είναι σκόπιμο να γίνεται και πραγματικός έλεγχος συμφωνίας, έστω και δειγματοληπτικά, μερικών απαιτήσεων και υποχρεώσεων της επιχειρήσεως ή έλεγχος των λογιστικών εγγράφων με τα παραστατικά έγγραφα. Για το λόγο αυτό πολλές επιχειρήσεις στέλνουν γράμματα με πληρωμένη απάντηση στους πελάτες και προμηθευτές τους, για να τους γνωρίσουν τα υπόλοιπα των λογαριασμών τους.

2.3.3. Είδη Απογραφής

Η απογραφή διακρίνεται σε διάφορα είδη, ανάλογα με το κριτήριο που χρησιμοποιείται κάθε φορά. Τρία βασικά κριτήρια μπορεί να χρησιμοποιηθούν: η έκταση της απογραφής, ο χρόνος της διενέργειας της και το αντικείμενο της.

Με κριτήριο λοιπόν *την έκταση της*, η απογραφή διακρίνεται σε γενική και μερική.

Γενική είναι η απογραφή που περιλαμβάνει το σύνολο των επιδεκτικών απογραφής στοιχείων της περιουσίας. Επισημαίνουμε ότι από τα στοιχεία της περιουσίας, απογράφονται μόνο τα στοιχεία του ενεργητικού και του «καθαρού» παθητικού και συνεπώς παραλείπονται τα στοιχεία της καθαρής θέσης. Αυτό προκύπτει από την ίδια τη φύση των τελευταίων αυτών στοιχείων. Τα στοιχεία της καθαρής θέσης δηλαδή, είναι εκείνα που θα αυξομειωθούν ανάλογα με τις διαφορές που θα προκύψουν από την απογραφή των στοιχείων της λοιπής περιουσίας. Συνεπώς τα στοιχεία της καθαρής θέσης, δεν συμμετέχουν στην απογραφή, αλλά δέχονται τις συνέπειες της.

Αντίθετα, **μερική** είναι η απογραφή που καταλαμβάνει μέρος μόνο από τα επιδεκτικά απογραφής στοιχεία της περιουσίας.

Ιδιαίτερης αξίας είναι η καθημερινή απογραφή των υλικών της αποθήκης κυρίως, εκείνων που εμφανίζουν στη λογιστική καταγραφή τους υπόλοιπο μηδέν. Η πραγματική πιστοποίηση τότε του υπολοίπου αυτού, παρουσιάζει το πλεονέκτημα ότι δεν χρειάζεται καταμέτρηση και δεύτερο ότι αποτελεί μια πραγματική εξακρίβωση υπολοίπου, χωρίς να συνεπάγεται κόστος.

Με κριτήριο *την επανάληψη της ή όχι*, η απογραφή διακρίνεται σε τακτική ή περιοδική και έκτακτη ή εφ' άπαξ.

Τακτική είναι η απογραφή που επαναλαμβάνεται σε τακτικά χρονικά διαστήματα οποιοδήποτε διάρκειας. Κλασική περίπτωση τακτικής απογραφής

είναι η ετήσια για τη σύνταξη του ισολογισμού, που επαναλαμβάνεται τακτικά την 31/12 ή την 30/06 (ανάλογα με το χρόνο κατάρτισης ισολογισμού από την επιχείρηση) κάθε χρόνο. Πρόκειται δηλαδή εδώ, για απογραφή τακτική ετήσια ή αλλιώς δωδεκάμηνη.

Έκτακτη είναι η απογραφή που γίνεται απρόοπτα και εφάπαξ, χωρίς δηλαδή επανάληψη. Διευκρινίζεται ότι δεν πρέπει να γίνεται σύγχυση ανάμεσα στην επανάληψη και την έκταση της απογραφής. Δεν σημαίνει, ότι η έκτακτη απογραφή είναι και μερική.

Τέλος, με κριτήριο *το αντικείμενο της*, η απογραφή διακρίνεται κατά κατηγορία αξιών της επιχειρηματικής περιουσίας. Η διάκριση αυτή οφείλεται στη διαφορετική φυσιογνωμία που έχουν οι διάφορες κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων, χαρακτηριστικά που επιβάλλουν διαφορετικούς κανόνες, αρχές και τεχνική διεξαγωγής της απογραφής. Σαν διαφορετικές κατηγορίες περιουσιακών στοιχείων, θεωρούμε βασικά τις ομάδες που ορίζει το Ε.Γ.Λ.Σ.

Οικονομικές καταστάσεις

Στο τέλος κάθε διαχειριστικής χρήσης η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να ετοιμάσει τις παρακάτω οικονομικές καταστάσεις, οι οποίες περιλαμβάνονται στην τελική εισήγηση του προέδρου της οικονομικής μονάδας, και οι οποίες συνοψίζουν σε λίγες σελίδες τις πηγές χρηματοδότησης, τις

υποχρεώσεις, την αποδοτικότητα και τις ταμειακές κινήσεις μιας επιχείρησης. Αυτές είναι:

1. Η Κατάσταση του Ισολογισμού τέλους χρήσης
2. Η Κατάσταση του λογαριασμού Αποτελεσμάτων Χρήσης
3. Ο Πίνακας Διάθεσης των Αποτελεσμάτων
4. Η Κατάσταση του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης
5. Το προσάρτημα του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων χρήσης.

2.4. Ο Ισολογισμός

2.4.1. Έννοια και Στοιχεία Ισολογισμού

Πριν δώσουμε έναν ολοκληρωμένο ορισμό του ισολογισμού, περιοριζόμαστε στο να αναφέρουμε ότι ισολογισμός (balance sheet) είναι η λογιστική κατάσταση η οποία εμφανίζει την οικονομική ή αλλιώς τη χρηματοοικονομική κατάσταση (financial position) μιας επιχειρήσεως σε δεδομένη χρονική στιγμή.

Ο ισολογισμός είναι η λογιστική κατάσταση με την οποία εμφανίζονται συνοπτικά κατά είδος και αξία, τα περιουσιακά στοιχεία της επιχειρήσεως, σε ορισμένη χρονική στιγμή, αποτιμημένα με το ίδιο νόμισμα. (σύμφωνα με τις σημειώσεις του κος Χ. Βικάτου).

Μια πιο αναλυτική έννοια έχει δώσει, ο Χρήστος Β. Ναούμ, σύμφωνα με τον οποίο:

Ισολογισμός είναι η λογιστική κατάσταση η οποία εμφανίζει τα στοιχεία του ενεργητικού, του παθητικού και της καθαρής θέσεως μιας οικονομικής μονάδας σε δεδομένη στιγμή και σε ενιαίο νόμισμα.

Έτσι, εάν σε δεδομένη χρονική στιγμή και για συγκεκριμένη επιχείρηση προσδιορίσουμε (α) τα μέσα δράσεως της, (β) τις υποχρεώσεις της προς τους τρίτους και (γ) τις υποχρεώσεις της προς τον φορέα, τότε μπορούμε να πούμε ότι έχουμε προσδιορίσει την οικονομική ή χρηματοοικονομική κατάσταση αυτής της επιχείρησης.

Μέσα δράσεως μιας επιχείρησης θεωρούνται τα διάφορα υλικά και άυλα αγαθά που κατέχει η επιχείρηση καθώς και οι απαιτήσεις της έναντι τρίτων.

Οι υποχρεώσεις μιας οικονομικής μονάδας προς τους τρίτους είναι οι οφειλές της μονάδας αυτής προς τους τρίτους. Κάθε μια από τις υποχρεώσεις αυτές καλείται στοιχείο παθητικού.

Οι υποχρεώσεις μιας οικονομικής μονάδας προς τον φορέα είναι ότι οφείλει η μονάδα αυτή στον φορέα ή ότι δικαιούται να παίρνει από τη μονάδα αυτή ο ιδιοκτήτης της. Το μέγεθος αυτών των υποχρεώσεων προκύπτει εάν από το ενεργητικό της οικονομικής μονάδας αφαιρεθεί το παθητικό της.

Στον ισολογισμό εικονίζεται η περιουσιακή συγκρότηση της επιχειρήσεως με την ισότητα:

$$\mathbf{E = \Pi}$$

ή πιο αναλυτικά $\mathbf{E = \Pi + ΚΘ}$

Είναι φανερό ότι η λογιστική ισότητα εκφράζει την οικονομική κατάσταση μιας επιχειρήσεως υπό μορφή μαθηματικής ισότητας. Οποιαδήποτε οικονομική συναλλαγή ή γεγονός λάβει χώρα που επηρεάζει τα στοιχεία μιας επιχειρήσεως, η παραπάνω ισότητα διατηρείται. Αυτό έχει σαν συνέπεια κάθε συναλλαγή να μεταβάλλει **δύο τουλάχιστον** στοιχεία της οικονομικής καταστάσεως, δηλαδή της λογιστικής ισότητας. Έτσι, εάν έχουμε π.χ. αύξηση σε ένα στοιχείο του E, για να διατηρηθεί η ισότητα θα πρέπει να έχουμε είτε ισόποση μείωση σε ένα άλλο στοιχείο του E είτε ισόποση αύξηση σε κάποιο στοιχείο του Π ή της ΚΘ.

Η βασική λογιστική ισότητα, η οποία αποτελεί τη βάση στην οποία στηρίζεται το λογιστικό σύστημα αναλύσεως και καταχωρήσεως των διαφόρων οικονομικών συναλλαγών.

Η καθαρή θέση μιας επιχειρηματικής μονάδας δεν είναι πάντοτε θετική, ήτοι $\mathbf{ΚΘ > 0}$. Μπορεί να ισούται με το μηδέν, ήτοι $\mathbf{ΚΘ = 0}$, ή ακόμη μπορεί να είναι αρνητική, ήτοι $\mathbf{ΚΘ < 0}$.

Στην περίπτωση της αρνητικής καθαρής θέσεως, ο φορέας οφείλει, εφ' όσον υπάρχει νομική υποχρέωση, να εισφέρει το ποσό κατά το οποίο το Π υπερβαίνει το E.

Ανάλογα με το αλγεβρικό σημείο του μεγέθους της καθαρής θέσεως, ο ισολογισμός μιας επιχείρησης χαρακτηρίζεται:

Θετικός, όταν $K\Theta > 0$.
Ουδέτερος, όταν $K\Theta = 0$.
Αρνητικός, όταν $K\Theta < 0$.

2.4.2. Γιατί καταρτίζεται ο Ισολογισμός

Οι παράγοντες που αναζητούν, αν η επιχείρηση κέρδισε ή ζημίωσε, πόσο και ποια είναι η εικόνα της περιουσίας της, είναι βασικά τρεις: η Διοίκηση της επιχείρησης, ο Επιχειρηματίας και το Κράτος.

Η Διοίκηση της επιχείρησης, για να διερευνηθεί αν και ποιο βαθμό πέτυχε τις πολιτικές που εφάρμοσε και το οικονομικό αποτέλεσμα που επιδίωκε. Ο Επιχειρηματίας για να ελέγξει αν η Διοίκηση της επιχείρησης λειτούργησε αποτελεσματικά, καθώς και για να αξιοποιήσει τα κέρδη του.

Τέλος, το Κράτος, για να φανεί η οικονομική πορεία της καθεμιάς επιχείρησης χωριστά, των διάφορων επιχειρηματικών κλάδων, αλλά και του συνόλου της επιχειρηματικής δραστηριότητας, προκειμένου να εκτιμηθούν τα μακροοικονομικά μεγέθη της οικονομίας, να εφαρμοστούν ειδικές πολιτικές, αλλά βασικά και κύρια για να προκύψει η φοροδοτική ικανότητα των επιχειρήσεων και να επιβληθούν οι σχετικοί άμεσοι φόροι (εισοδήματος, περιουσίας, κ.λπ.)

Το Κράτος λοιπόν, προκειμένου να εξυπηρετηθούν οι πολύ σοβαροί σκοποί που εξαρτώνται από τους ισολογισμούς των επιχειρήσεων, επιβάλλει με υποχρεωτικές διατάξεις να συντάσσονται ισολογισμοί από τις διάφορες επιχειρήσεις. Έτσι, η κατάρτιση ισολογισμού, είναι υποχρεωτική.

2.4.3. Διαδικασία κατάρτισης του Ισολογισμού

Πριν να ξεκινήσει οποιαδήποτε ενέργεια που εντάσσεται στο κλείσιμο της χρήσης και τη σύνταξη του Ισολογισμού της και αφού λογιστεί και η τελευταία συναλλακτική πράξη της χρήσης που κλείνεται, συντάσσεται ένα «προσωρινό» Ισοζύγιο όλων των λογαριασμών κάθε βαθμού, προκειμένου, τόσο να διαπιστωθεί η (τυπική) λογιστική συμφωνία, όσο και να διαπιστωθεί και να είναι διαθέσιμο το ύψος του καθενός στοιχείου της περιουσίας. Ύστερα από το ισοζύγιο αυτό, αρχίζει η ουσιαστική εργασία για να συνταχθεί ο ισολογισμός της χρήσης, με τις παρακάτω σταδιακές ενέργειες.

α) **Πρώτη ενέργεια**, είναι να προσδιοριστεί με ακρίβεια η πραγματική κατάσταση της περιουσίας της επιχείρησης, προκειμένου να προσαρμοστούν σ' αυτή την πραγματικότητα και τα λογιστικά δεδομένα γι' αυτή την περιουσία. Απαιτείται λοιπόν, **να συνταχθεί πραγματική γενική απογραφή της περιουσίας της επιχείρησης και να γίνει αποτίμηση, όπου χρειάζεται, ώστε να**

προσδιοριστεί η πραγματική και συνολική αξία αυτής της περιουσίας.

β) Δεύτερη ενέργεια, στα δεδομένα αυτής της απογραφής, τόσο της ποσότητας, όσο και της αξίας, να προσαρμοστούν τα υπόλοιπα των λογαριασμών. Εδώ θα χρειαστεί να συγκριθούν σε κάθε λογαριασμό τα δύο υπόλοιπα (πραγματικό της απογραφής, με το λογιστικό των βιβλίων) και να προκύψουν οι διαφορές τους, που είναι τα γνωστά ελλείμματα (πραγματικό υπόλοιπο μικρότερο από το λογιστικό) και πλεονάσματα. Οπότε θα επακολουθήσουν οι εγγραφές τακτοποίησης των ελλειμμάτων (χρέωση ενός λογαριασμού αποτελέσματος και πίστωση του λογαριασμού με το έλλειμμα) και των πλεονασμάτων.

γ) Τρίτη ενέργεια, είναι η χρονική τακτοποίηση των εξόδων και των εσόδων. Τώρα πια, που τα υπόλοιπα των λογαριασμών είναι ακριβή, θα πρέπει να προσδιοριστούν με **χρονικά κριτήρια**, τα ποσά που αφορούν τη χρήση (δουλεμένα), είτε λογίστηκαν, είτε όχι και εκείνα που δεν αφορούν, γιατί λογίστηκαν, όμως είτε ολόκληρα είτε κατά ένα μέρος, αφορούν την επόμενη ή επόμενες (μη δουλεμένα). Και τα 'μη δουλεμένα' πρέπει να μεταφερθούν στους γνωστούς 'Μεταβατικούς Λογαριασμούς' (Ενεργητικού και Παθητικού), ενώ τα 'δουλεμένα' πρέπει να μεταφερθούν στους λογαριασμούς κυκλοφορίας (Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης), είτε στους λογαριασμούς του αποτελέσματος.

δ) Τέταρτη ενέργεια, είναι να υπολογιστεί το οργανικό αποτέλεσμα, από την εκμετάλλευση.

Για το σκοπό αυτό, τα υπόλοιπα των λογαριασμών εξόδων, έτσι όπως έχουν ξεκαθαριστεί ποσοτικά και χρονικά, καθώς επίσης και οι συνολικές χρεώσεις όλων των λογαριασμών αποθεμάτων, μεταφέρονται στη χρέωση του Λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης, ενώ στην πίστωση του μεταφέρονται, τα εκκαθαρισμένα υπόλοιπα των εσόδων, καθώς επίσης και τα υπόλοιπα λήξης όλων των λογαριασμών αποθεμάτων. Προκύπτει έτσι το συνολικό τελικό (καθαρό) αποτέλεσμα της χρήσης από την εκμετάλλευση.

Καταρτίστηκε έτσι ο Λογαριασμός Γενικής Εκμετάλλευσης και προέκυψε το τελικό (καθαρό) αποτέλεσμα, δεν έχει όμως προκύψει ακόμη, το ζητούμενο “Μικτό Αποτέλεσμα της Εκμετάλλευσης”, το οποίο είναι τώρα αναγκαίο να προσδιοριστεί.

ε) Πέμπτη ενέργεια, είναι να προσδιοριστεί το Μικτό Οργανικό Αποτέλεσμα της Εκμετάλλευσης. Για το σκοπό αυτό, στο συνολικό τελικό (καθαρό) αποτέλεσμα θα προστεθούν τα έξοδα που δεν είναι προσδιοριστικά του μικτού αποτελέσματος και θα αφαιρεθούν τα αντίστοιχα έσοδα, οπότε το αποτέλεσμα που θα προκύψει είναι το ζητούμενο “μικτό” της εκμετάλλευσης.

στ) Έκτη ενέργεια είναι να καταρτιστεί ο Λογαριασμός Αποτελεσμάτων Χρήσης, όπου εκτός από Μικτό Κέρδος Εκμετάλλευσης που μεταφέρεται στην πίστωση του, ο λογαριασμός θα δεχτεί όλες τις πιστώσεις με τα έσοδα που για διάφορους λόγους κατατάσσονται “εκτός εκμετάλλευσης” και όλες τις χρεώσεις, από τα

έξοδα της ίδιας κατηγορίας, αλλά και τα σταθερά (οργανικά έξοδα εκμετάλλευσης).

ζ) **Έβδομη και τελευταία ενέργεια, είναι να καταρτιστεί ο λογαριασμός Αποτελέσματα προς Διάθεση και να γίνει η διανομή του τελικού (καθαρού) αποτελέσματος** της επιχείρησης στους δικαιούχους του. Πρώτο, είναι η πίστωση του Δημοσίου με το φόρο εισοδήματος που επιβάλλεται στα κέρδη των επιχειρήσεων και δεύτερο, η πίστωση των προσωπικών λογαριασμών (του προσωπικού επιχειρηματία ή) των εταίρων, που θα πιστωθούν ο καθένας με το (καθαρό) ποσό του κέρδους που αναλογεί στον αντίστοιχο εταίρο.

Η διαδικασία της διανομής συνεπώς, είναι η τελευταία λογιστική ενέργεια της χρήσης, που θα μετατρέψει το κέρδος σε υποχρεώσεις και θα εξαφανίσει έτσι και το τελευταίο στοιχείο της κυκλοφορίας. Μετά τη διανομή έχουν κλείσει όλοι οι λογαριασμοί της κυκλοφορίας και διατηρούνται οι λογαριασμοί που ανήκουν μόνο στην περιουσία και έχουν το τελικό ο καθένας τους υπόλοιπο του.

Συμπεραίνουμε ότι οι λογιστικές οικονομικές καταστάσεις που συντάσσονται και δημοσιεύονται σύμφωνα με το Νόμο, δηλ.: ο “ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ”, η “ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ ΧΡΗΣΕΩΣ” και ο “ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΘΕΣΕΩΣ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ”, είναι (όπως άλλωστε αναφέρεται και σε παρένθεση του τύπου που δημοσιεύεται), κανονικοί λογαριασμοί και κονδύλια που αναφέρονται σ’ αυτούς, είναι κανονικές χρεώσεις και πιστώσεις, που καταλήγουν στο

κλείσιμο των λογαριασμών της κυκλοφορίας και τη σύνταξη του Ισολογισμού.

2.5. Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσης

Η κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως και ο ισολογισμός είναι οι δύο λογιστικές καταστάσεις τις οποίες υποχρεούνται να καταρτίζουν στο τέλος κάθε λογιστικής χρήσεως οι επιχειρηματικές μονάδες. Σ' αυτή εμφανίζονται τα *καθαρά αποτελέσματα (κέρδη)* της περιόδου και προκύπτουν ως διαφορά μεταξύ των εσόδων και εξόδων. Υπάρχουν διάφοροι τρόποι σύνταξης της κατάστασης αποτελεσμάτων χρήσης.

2.5.1. Έννοια καταστάσεως αποτελεσμάτων χρήσεως

Κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως είναι η λογιστική κατάσταση η οποία εμφανίζει το αποτέλεσμα το οποίο επέτυχε μία οικονομική μονάδα κατά τη διάρκεια μιας χρονικής περιόδου, καθώς και τους προσδιοριστικούς παράγοντες αυτού του αποτελέσματος. (σύμφωνα με τον Χρήστο Β. Ναούμ)

Το αποτέλεσμα αυτό, το οποίο ονομάζεται λογιστικό αποτέλεσμα, μπορεί να είναι θετικό ή αρνητικό. Το

θετικό αποτέλεσμα καλείται κέρδος, ενώ το αρνητικό ζημία.

2.5.2. Προσδιορισμός του αποτελέσματος χρήσεως

Το αποτέλεσμα που επέτυχε μια επιχείρηση κατά τη διάρκεια μιας λογιστικής χρήσεως προσδιορίζεται δια της συγκρίσεως ή αλλιώς συσχετισμού των θετικών με τους αρνητικούς παράγοντες που διαμορφώνουν το αποτέλεσμα αυτό.

Ο συσχετισμός αυτός μπορεί να γίνει μεταξύ του συνόλου των θετικών και του συνόλου των αρνητικών παραγόντων ή να γίνει διαδοχικά μεταξύ επιμέρους θετικών και αρνητικών παραγόντων.

Στην πρώτη περίπτωση, η διαφορά που προκύπτει ονομάζεται αποτέλεσμα χρήσεως και αυτό μπορεί να είναι θετικό ή αρνητικό, δηλαδή να είναι κέρδος ή ζημία.

Στη δεύτερη περίπτωση, πριν προσδιοριστεί το αποτέλεσμα της χρήσεως μεσολαβεί προσδιορισμός ενδιάμεσων μεγεθών. Τα μεγέθη αυτά θα παρουσιαστούν κατά την ανάπτυξη των μορφών της καταστάσεως αποτελεσμάτων χρήσεως.

2.5.3. Προσδιοριστικοί παράγοντες του αποτελέσματος

Επί του θέματος έχουν διατυπωθεί διάφορες απόψεις. Υιοθετήσαμε την επικρατέστερη άποψη, σύμφωνα με την οποία οι προσδιοριστικοί παράγοντες του αποτελέσματος είναι οι εξής:

1. Έσοδα.
2. Έξοδα.
3. Έκτακτα κέρδη.
4. Έκτακτες ζημίες.

1. Έσοδα

Έσοδο είναι κάθε αύξηση της καθαρής θέσεως μιας οικονομικής μονάδας η οποία προέρχεται από τις δραστηριότητές της.*

Τα έσοδα, όπως και οι υπόλοιποι παράγοντες προσδιορισμού του αποτελέσματος, για να εμφανιστούν στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεων πρέπει να πάρουν κάποιο όνομα-τίτλο. Επίσης, τα έσοδα διακρίνονται σε λειτουργικά και μη λειτουργικά.

Λειτουργικά έσοδα είναι αυτά που προέρχονται από την ή τις κύριες δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας.

Μη λειτουργικά έσοδα είναι αυτά που προέρχονται από δευτερεύουσες ή άλλες δραστηριότητες οι οποίες δεν συνδέονται με το

κύριο αντικείμενο δράσεως της οικονομικής μονάδας.

Ακόμη, ο χαρακτηρισμός ενός εσόδου ως λειτουργικός ή μη λειτουργικού εσόδου δεν είναι πάντα ευχερής στην πράξη και εξαρτάται από το ποια είναι η κύρια δραστηριότητα της συγκεκριμένης οικονομικής μονάδας.

*Σύμφωνα με τις σημειώσεις του κος Χ. Βικάτου

2. Έξοδα

Έξοδο είναι κάθε μείωση της καθαρής θέσεως μιας οικονομικής μονάδας η οποία προέρχεται από τις δραστηριότητές της.*

Κάθε οικονομική μονάδα, στην οποία προσπάθειά της για την απόκτηση εσόδων, προβαίνει σε πράξεις ή ενέργειες οι οποίες επιφέρουν μείωση της καθαρής θέσεως, δηλαδή προκαλούν έξοδα. Άρα κάθε μείωση της καθαρής θέσεως η οποία γίνεται με σκοπό τη δημιουργία εσόδου αποτελεί έξοδο.

Τα έξοδα, όπως και τα έσοδα, διακρίνονται σε λειτουργικά και μη λειτουργικά έξοδα.

Λειτουργικά έξοδα είναι αυτά που προέρχονται από την ή τις κύριες δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας.

Μη λειτουργικά έξοδα είναι αυτά που προέρχονται από δευτερεύουσες ή άλλες δραστηριότητες οι οποίες δεν συνοδεύονται με το κύριο αντικείμενο δράσεως της οικονομικής μονάδας.

3. Έκτακτα κέρδη

Έκτακτο κέρδος είναι κάθε αύξηση της καθαρής θέσης η οποία δεν προέρχεται από τις δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας.*

Τα έκτακτα κέρδη οφείλονται σε γεγονότα τα οποία δεν συνοδεύονται με τις δραστηριότητες της επιχειρήσεως. Τα κέρδη αυτά για να εμφανιστούν στην κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως πρέπει να πάρουν κάποιο όνομα-τίτλο.

Στην περίπτωση δημιουργίας εκτάκτου κέρδους, εκτός από την αύξηση της καθαρής θέσεως, έχουν ταυτοχρόνως είτε ισόποση αύξηση σε κάποιο στοιχείο του ενεργητικού είτε ισόποση μείωση σε κάποιο στοιχείο του παθητικού. Αντί της αυξήσεως μόνο του ενεργητικού ή της μειώσεως μόνο του παθητικού, μπορεί να έχουμε συνδυασμό και των δύο μεταβολών, αρκεί το ποσό που προκύπτει από αυτόν τον συνδυασμό να είναι ίσο με το ποσό της αυξήσεως της καθαρής θέσεως.

4. Έκτακτες ζημίες

Έκτακτη ζημία είναι κάθε μείωση της καθαρής θέσεως η οποία δεν προέρχεται από τις δραστηριότητες της οικονομικής μονάδας.

Οι έκτακτες ζημίες οφείλονται σε ανεπιθύμητα γεγονότα τα οποία δεν συνδέονται με τις δραστηριότητες της επιχειρήσεως. Στην περίπτωση

κατά την οποία ένα γεγονός προκαλεί έκτακτη ζημία, τότε, εκτός από τη μείωση της καθαρής θέσεως, έχουμε ταυτοχρόνως είτε ισόποση μείωση σε κάποιο στοιχείο του ενεργητικού είτε ισόποση αύξηση σε κάποιο στοιχείο του παθητικού. Αντί της μείωσης μόνο του ενεργητικού ή της αύξησης μόνο του παθητικού, μπορεί να έχουμε συνδυασμού και των δύο μεταβολών, αρκεί το ποσό που προκύπτει από αυτόν τον συνδυασμό να ισούται με το ποσό της μείωσης της καθαρής θέσεως.

2.6. Πίνακας Διάθεσης των Αποτελεσμάτων

Ο πίνακας Διάθεσης (ή διανομής) των Αποτελεσμάτων καταρτίζεται υποχρεωτικά, στην περίπτωση που γίνεται διάθεση των αποτελεσμάτων και αποτελεί αναπόσπαστο μέρος των οικονομικών καταστάσεων που δημοσιεύονται.

Πίνακας Διάθεσης Αποτελεσμάτων Χρήσης

Καθαρά Αποτελέσματα (κέρδη) Χρήσης προ φόρων...	2.850
Μείον: Φόρος Εισοδήματος.....	<u>850</u>
Κέρδη προς διάθεση:.....	<u>2.000</u>
1. Αποθεματικά.....	1.600
2. Μερίσματα.....	<u>400</u>
	<u>2.000</u>

2.7. Κατάσταση του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης

Σύμφωνα, με τον Νικόλαο Σ. Πομονης, σαν Εκμετάλλευση ορίζει:

Εκμετάλλευση εννοούμε, οποιονδήποτε συνδυασμό ανθρώπου – παραγωγού, τεχνικών μέσων και μεθόδου, σε οποιαδήποτε ειδική μορφή και αναλογία μεταξύ τους, συνδυασμό που παράγει ένα προϊόν – εμπόρευμα, που γίνεται αντικείμενο συναλλαγής.

Εκμετάλλευση είναι ένα παραγωγικό συγκρότημα το οποίο πραγματοποιεί μια ολοκληρωμένη οικονομική λειτουργία, που έγκειται:

- στην παραλαβή οικονομικών αξιών,
- στην οικονομική τους ανάλυση για την παραγωγή ενός προϊόντος και τέλος
- στην παράδοση του προϊόντος αυτού, για λογαριασμό της επιχείρησης.

Η Κατάσταση του λογαριασμού Γενικής Εκμετάλλευσης καταρτίζεται υποχρεωτικά στο τέλος κάθε χρήσης, αλλά δεν δημοσιεύεται. Ο λογαριασμός αυτός δέχεται στη χρέωση κάθε είδους δαπάνες και στην πίστωση κάθε είδους έσοδα που αφορούν τη συγκεκριμένη εκμετάλλευση και συνεπώς το υπόλοιπο του προσδιορίζει το κέρδος που προέκυψε από την εκμετάλλευση αυτή.

Οι λογαριασμοί εκμετάλλευσης ανήκουν στην κατηγορία των "Λογαριασμών Κυκλοφορίας". Ο λογαριασμός αυτός, της Γενικής Εκμετάλλευσης, είναι ο πρώτος λογαριασμός κυκλοφορίας και φυσικά δεν εμφανίζεται στον Ισολογισμό γιατί είναι εξισωμένος. Επίσης, ο λογαριασμός αυτός, αποτελεί την τελική και συνολική σύνθεση και κλείσιμο της επιχειρηματικής κυκλοφορίας, διότι συγκεντρώνει τα στοιχεία της και τα συγχωνεύει στο τελικό αποτέλεσμα της επιχείρησης.

2.8. Το Προσάρτημα του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσης

Το προσάρτημα περιέχεται σε γνώση τρίτων, δημοσιεύεται ή υποβάλλεται στις αρμόδιες υπηρεσίες του κράτους και πρέπει να περιλαμβάνει συμπληρωματικά στοιχεία, όπως επεξηγηματικές σημειώσεις σχετικές με τη συγκρισιμότητα των στοιχείων του Ισολογισμού της χρήσεως με τον Ισολογισμό της προηγούμενης χρήσεως.

Το προσάρτημα είναι ένα συμπλήρωμα του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσης, με το οποίο δίνονται πρόσθετες ή επεξηγηματικές πληροφορίες. Οι πληροφορίες αυτές έχουν σκοπό να διευκολύνουν όλους τους παράγοντες, προς τους οποίους απευθύνονται οι οικονομικές καταστάσεις, στο να κατανοούν το περιεχόμενό τους και να προσδιορίζουν την αληθινή οικονομική

κατάσταση και τα ακριβή αποτελεσματικότητα των επιχειρήσεων.

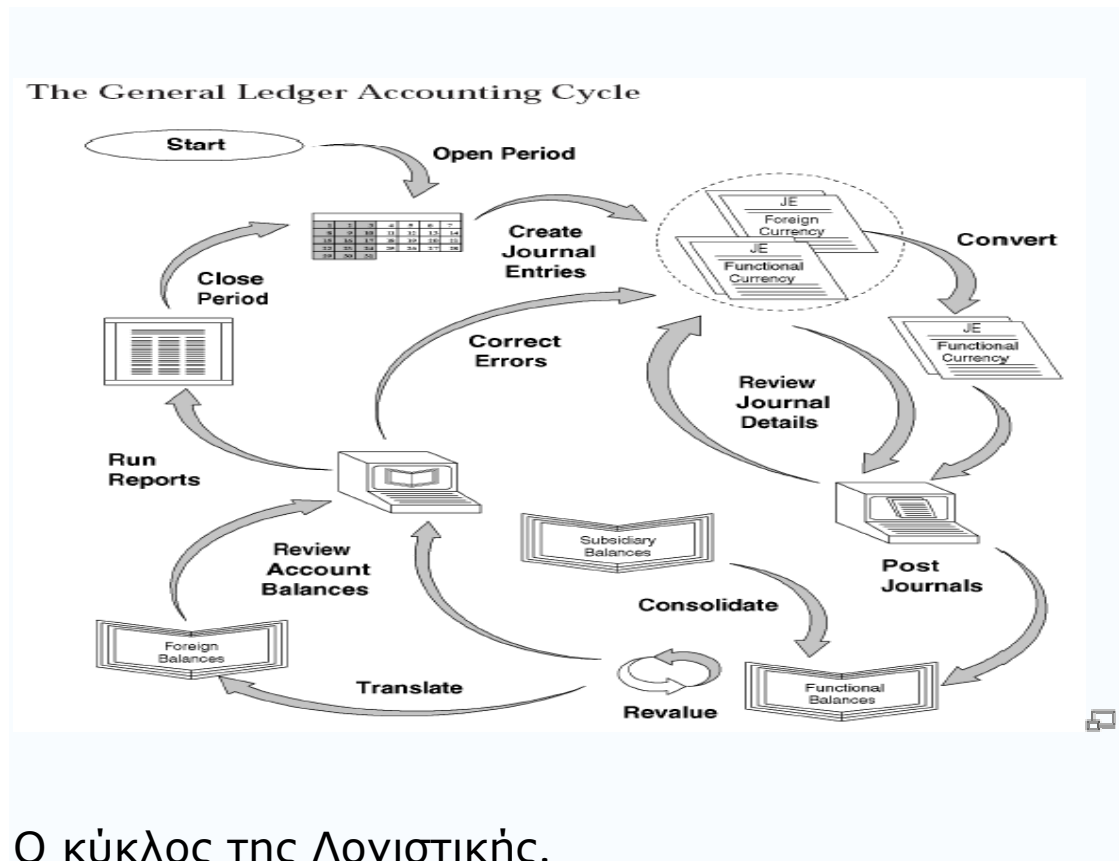
Μερικά από τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στο προσάρτημα είναι: οι μέθοδοι αποτίμησης, οι αποσβέσεις, οι προβλέψεις, οι διαφορές από αποτιμήσεις, οι συμμετοχές, οι παρεκκλίσεις από τη νομοθεσία και άλλες επεξηγηματικές σημειώσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3



ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΓΕΓΟΝΟΤΩΝ

ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΓΕΓΟΝΟΤΩΝ



Ο κύκλος της Λογιστικής.

Τέτοιες πράξεις ή συναλλαγές είναι, μεταξύ των άλλων, η αγορά και η πώληση εμπορευμάτων, η απασχόληση προσωπικού, η παροχή υπηρεσιών, η μετατροπή υλικών σε προϊόντα, οι εισπράξεις και οι πληρωμές.

Οι δραστηριότητες αυτές επηρεάζουν, όπως είναι φανερό, την οικονομική κατάσταση των μονάδων αυτών, δηλαδή μεταβάλλουν τα στοιχεία του

ενεργητικού, του παθητικού και της καθαρής θέσεώς τους.

3.1. Έννοια λογιστικού γεγονότος

Λογιστικό γεγονός καλείται κάθε γεγονός το οποίο μεταβάλλει τη χρηματοοικονομική κατάσταση μιας οικονομικής μονάδας. (σύμφωνα με τις σημειώσεις το κος Χ. Βικάτου)

Ένα γεγονός για να χαρακτηριστεί ως λογιστικό γεγονός πρέπει να πληροί τις εξής δύο προϋποθέσεις:

1. Να μεταβάλει τα στοιχεία του ενεργητικού, του παθητικού ή της καθαρής θέσεως, δηλαδή να μεταβάλει τα στοιχεία της λογιστικής ισότητας.
2. Οι μεταβολές τις οποίες επιφέρει στα στοιχεία της λογιστικής ισότητας να μπορούν να αποδοθούν σε χρηματικές μονάδες κατά αντικειμενικό τρόπο.

Τα λογιστικά γεγονότα κατατάσσονται σε δύο κατηγορίες:

1. Τα εξωτερικά λογιστικά γεγονότα. Είναι εκείνα τα οποία προκαλούνται από τις σχέσεις της λογιστικής μονάδας με τρίτους, και οι οποίοι μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα. Έτσι στα γεγονότα αυτά υπάρχει συμμετοχή τρίτων προσώπων.

2. Εσωτερικά λογιστικά γεγονότα. Είναι εκείνα τα οποία λαμβάνουν χώρα στη λογιστική μονάδα, χωρίς τη συμμετοχή τρίτων προσώπων.

3.2. Έννοια των Λογαριασμών

Η λογιστική, για να εξασφαλίσει τη συστηματική ταξινόμηση και την παρακολούθηση της θέσεως και των κινήσεων του κάθε περιουσιακού στοιχείου, επινόησε τους λογαριασμούς.

Οι λογαριασμοί αποτελούν την πρώτη ύλη κάθε λογιστικού συστήματος. Λόγω αυτής της σπουδαιότητας που έχουν οι λογαριασμοί για οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, η Λογιστική έχει αποκληθεί και “επιστήμη των λογαριασμών”.

Υπάρχουν συγγραφείς οι οποίοι ορίζουν τον λογαριασμό ως πίνακα ή διάγραμμα δια του οποίου παρακολουθούνται κατά χρονολογική σειρά οι μεταβολές των στοιχείων της λογιστικής ισότητας.

Από τις σημειώσεις του κος Χ. Βικάτου ως **λογαριασμό** ορίζετε **το διάγραμμα στο οποίο απεικονίζονται συστηματικά κατά χρονολογική σειρά, αιτιολογία, ποσότητα, αξία, κ.λπ. στη στατική και δυναμική τους μορφή, περιουσιακά στοιχεία που έχουν για την επιχείρηση, κοινό το βασικό χαρακτηριστικό τους γνώρισμα.**

Ενώ, ο Χρήστος Β. Ναούμ δίνει τον εξής ορισμό: **Λογαριασμός είναι η κατηγορία η οποία περιλαμβάνει έναν ή περισσότερα στοιχεία μιας οικονομικής μονάδας τα οποία έχουν κάποιο κοινό χαρακτηριστικό γνώρισμα,**

καθώς και το μέσο δια του οποίου παρακολουθούνται κατά χρονολογική σειρά οι μεταβολές των στοιχείων αυτών.

Ακόμη με λογαριασμούς παρακολουθούνται και οι αναλύσεις των περιουσιακών στοιχείων μέχρι και την τέλεια εξατομίκευσή τους, όταν αυτή κρίνεται απαραίτητη από την επιχείρηση.

Ο αριθμός των λογαριασμών που τηρεί μια λογιστική μονάδα εξαρτάται από διάφορους παράγοντες, οι κυριότεροι των οποίων είναι οι εξής:

1. Το αντικείμενο δράσεως της λογιστικής μονάδας. Έτσι, μια βιομηχανική μονάδα δημιουργεί ορισμένους λογαριασμούς για να παρακολουθεί διάφορα στοιχεία τα οποία δεν έχει μια εμπορική επιχείρηση, όπως πρώτες ύλες, έτοιμα προϊόντα, μηχανολογικό εξοπλισμό.

2. Το μέγεθος της λογιστικής μονάδας. Μια επιχείρηση με υποκαταστήματα πρέπει να τηρεί ορισμένους λογαριασμούς για να παρακολουθεί εκείνα τα στοιχεία τα οποία δεν έχει επιχείρηση με ένα μόνο κατάστημα.

3. Οι νομοθετικές ρυθμίσεις. Η νομοθεσία προβλέπει σε πολλές περιπτώσεις συγκεκριμένους λογαριασμούς τους οποίους πρέπει να τηρούν οι επιχειρήσεις.

4. Οι πληροφοριακές απαιτήσεις της διοικήσεως των λογιστικών μονάδων. Κάθε επιχείρηση καθορίζει τον αριθμό και τι είδος των

λογαριασμών, με βάση τη δυνατότητα που έχει για την αξιοποίηση των πληροφοριών που παρέχουν οι λογαριασμοί, αλλά και το κόστος που απαιτείται για την τήρησή τους

3.2.1. Διακρίσεις των λογαριασμών

A) Από Οργανωτική τους άποψη:

Οι λογαριασμοί διακρίνονται σε Γενικούς ή Πρωτοβάθμιους και σε Ειδικούς.

1. Γενικοί ή Πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί

Γενικός ή Πρωτοβάθμιος λογαριασμός είναι εκείνος ο οποίος δεν αναλύει ή δεν χρειάζεται να αναλυθεί σε άλλους λογαριασμούς. Επίσης παρακολουθεί στο σύνολό του, περιουσιακά στοιχεία του Ενεργητικού, του Παθητικού ή της Καθαρής Θέσεως της επιχειρήσεως και τηρείται στο λογιστικό βιβλίο που λέγεται Γενικό Καθολικό.

Ειδικότερα, με τους Πρωτοβάθμιους λογαριασμούς:

- Διαμορφώνονται τα γενικά λογιστικά βιβλία.
- Απλουστεύονται οι διάφορες λογιστικές διαδικασίες.
- Προσδιορίζεται σε κάθε χρονική στιγμή το χρηματοοικονομικό μέγεθος του περιουσιακού στοιχείου και έτσι διευκολύνεται ο προγραμματισμός και η λήψη αποφάσεων.
- Εντοπίζονται εύκολα τα λογιστικά σφάλματα στους ειδικούς λογαριασμούς.

- Χρησιμεύουν ως μέτρο ελέγχου και ενημερότητας των ημερολογιακών εγγραφών.
- Συντάσσονται σύντομα και γίνονται εύχρηστα τα ισοζύγια του γενικού καθολικού και οι άλλες λογιστικές καταστάσεις, καθώς και ο ισολογισμός.

2. Ειδικοί Λογαριασμοί

Οι λογαριασμοί στους οποίους διασπώνται οι Γενικοί ή Πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί καλούνται Ειδικοί ή Αναλυτικοί λογαριασμοί και τηρούνται στα λογιστικά βιβλία που λέγονται Αναλυτικά Καθολικά. Οι αναλυτικοί λογαριασμοί παρέχουν, όπως είναι φανερό, αναλυτικότερες πληροφορίες από ότι οι περιληπτικοί.

Με τους Ειδικούς λογαριασμούς:

- Διαμορφώνονται τα αναλυτικά λογιστικά βιβλία.
- Εξασφαλίζεται ο καταμερισμός των λογιστικών εργασιών.
- Γίνεται σύντομα και εύχρηστα τα ισοζύγια και οι άλλες λογιστικές καταστάσεις.
- Προσδιορίζεται σε κάθε χρονική στιγμή το χρηματοοικονομικό μέγεθος των διασπασμένων περιουσιακών στοιχείων και εξασφαλίζεται ο έλεγχός τους.

B) Ανάλογα με τη φύση τους

Οι λογαριασμοί διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες:

1. Αξιών

Λογαριασμοί αξιών είναι οι λογαριασμοί του ενεργητικού, με τους οποίους εικονίζεται και παρακολουθούνται οι αξίες (ενσώματες ή ασώματες) της επιχειρήσεως.

2. Προσώπων ή Προσωπικοί

Προσωπικοί είναι οι λογαριασμοί με τους οποίους εικονίζεται και παρακολουθούνται οι σχέσεις της επιχειρήσεως με φυσικά ή νομικά πρόσωπα.

3. Δαπανών (κόστος- έξοδα)

Δαπάνη είναι η διαδικασία ή ενέργεια πραγματοποιήσεως του κόστους ή του εξόδου, καθώς και η χρηματική του έκφραση.

Κόστος είναι η διάθεση αγοραστικής δυνάμεως, για την απόκτηση αγαθών ή υπηρεσιών, με σκοπό τη χρησιμοποίησή τους για να πραγματοποιηθούν έσοδα από πωλήσεις.

Έσοδο είναι το κόστος που εξαφανίζεται μέσα σε μια διαχειριστική χρήση και βαρύνει τα έσοδα της χρήσεως. Έξοδο αποτελούν, το κόστος των αγαθών που πωλούνται, οι δαπάνες πωλήσεων κ.λπ.

4. Εσόδων

Έσοδα είναι η τιμή των εμπορευμάτων ή προϊόντων που πουλήθηκαν ή υπηρεσιών που παρασχέθηκαν σε μια δεδομένη διαχειριστική περίοδο.

5. Εκμεταλλεύσεως ή Κυκλοφορίας και Αποτελεσμάτων Χρήσεως

Λογαριασμοί εκμεταλλεύσεως είναι εκείνοι στους οποίους συσχετίζονται τα οργανικά και ομαλά έσοδα και έξοδα της χρήσεως για τον προσδιορισμό των οργανικών αποτελεσμάτων των διάφορων εκμεταλλεύσεων της επιχειρήσεως.

Ο λογαριασμός **Αποτελέσματα Χρήσεως** ανοίγει στο τέλος κάθε χρήσεως και από αυτόν προκύπτει το καθαρό συνολικό αποτέλεσμα, κέρδος ή ζημιά της επιχείρησης. (πριν αφαιρεθούν οι φόροι)

6. Αμιγείς και Μικτοί

Αμιγείς είναι ο λογαριασμός με τον οποίο παρακολουθείται στοιχείο του ενεργητικού ή παθητικού ή της καθαρής περιουσίας.

Μικτός λέγεται ο λογαριασμός που περιέχει στοιχείο του ενεργητικού ή του παθητικού και ταυτόχρονα και κάποιο αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημιά).

Γ) Από το περιεχόμενο της δομής τους:

Πιο συγκεκριμένα, στην εργασία μας θα ασχοληθούμε, με τις Απαιτήσεις.

Οι απαιτήσεις από οφειλές τρίτων αποτελούν για μια επιχειρηματική μονάδα ένα σημαντικό στοιχείο του κυκλοφοριακού της ενεργητικού. Εάν επιτυγχάνονται τα προσδοκώμενα κέρδη, εισπράττονται οι απαιτήσεις στο ακέραιο ή αντίθετα, πραγματοποιούνται ζημίες, κ.λπ., είναι γεγονότα που επιθυμεί να γνωρίζει η επιχείρηση προκειμένου

να επιτύχει την σωστή διαχείριση των απαιτήσεων της.

Η παροχή πληροφοριών πάνω στα θέματα αυτά εξασφαλίζεται με την άρτια λογιστική παρακολούθηση των πιστωτικών συναλλαγών και των απαιτήσεων της επιχειρήσεως.

Απαιτήσεις από Οφειλές του Ελληνικού Δημοσίου

Οι απαιτήσεις της επιχειρήσεως από οφειλές του Ελληνικού Δημοσίου είναι:

α. Ο φόρος εισοδήματος που προκαταβάλλει η επιχείρηση στο τέλος της χρήσεως και αφορά τα εισοδήματα της επόμενης χρήσεως,

β. Οι ειδικές επιχορηγήσεις που πρέπει να καταβάλλει το Δημόσιο στην επιχείρηση για τη μερική κάλυψη των επενδυτικών δαπανών της,

γ. Οι δασμοί και οι φόροι εισαγωγής που πλήρωσε η επιχείρηση και πρέπει να επιστραφούν από το Δημόσιο (εξαγωγικά κίνητρα, κ.λπ.).

3.3. Τα Λογιστικά Βιβλία

Τα γεγονότα που συμβαίνουν στη διάρκεια της ζωής και της δράσεως της επιχειρήσεως είναι κοινωνικά, οικονομικά, νομικά, διοικητικά κ.λπ. Από τα γεγονότα αυτά, εκείνα που επηρεάζουν την περιουσία της επιχειρήσεως και μπορούν να εκφραστούν σε χρηματοοικονομικές μονάδες,

παρακολουθούνται και καταγράφονται με τη λογιστική.

Η καταγραφή της χρηματοοικονομικής καταστάσεως της περιουσίας και των λογιστικών γεγονότων γίνεται με την κατάλληλη λογιστική τεχνική στα λογιστικά βιβλία της επιχειρήσεως:

α) Στατικά, δηλαδή σε μια ορισμένη χρονική στιγμή, στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών.

β) Δυναμικά, δηλαδή κατά χρονολογική σειρά, με διγραφικές διατυπώσεις στο ημερολόγιο, δηλαδή στην ιστορική τους μορφή

γ) Δυναμικά κατά λογαριασμό, κατά χρονολογική σειρά κινήσεώς τους, στα καθολικά (γενικά και ειδικά).

Σε περιπτώσεις που ζητούνται ειδικότερες πληροφορίες για τη θέση και κίνηση λογαριασμού ή ομάδων ή συνδυασμών λογαριασμών, χρησιμοποιούνται και άλλα πρόσθετα βιβλία ειδικών περιπτώσεων.

3.3.1. Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών

Σ' αυτό καταχωρείται η πραγματική, λεπτομερής απογραφή που αποτελεί την αφετηρία του κάθε λογιστικού κυκλώματος εγγραφών, δηλαδή ανοίγματος των βιβλίων, καθώς και το τέλος του κάθε λογιστικού κυκλώματος, δηλαδή κλεισίματος των βιβλίων. Στο τέλος κάθε απογραφής καταχωρείται ο ισολογισμός, οι αναλύσεις των

λογαριασμών γενικής εκμεταλλεύσεως και αποτελεσμάτων χρήσεως, ο πίνακας διανομής κερδών (αν πρόκειται για εταιρεία) και οι απαραίτητες σημειώσεις ή το προσάρτημα του ισολογισμού.

Η απογραφή διενεργείται σύμφωνα με τους κανόνες της λογιστικής και της νομοθεσίας που ισχύει για αποτιμήσεις, αποσβέσεις, σύνταξη ισολογισμού κ.λπ.

Η σειρά καταχώρησης των ομάδων περιουσιακών στοιχείων της Απογραφής και του Ισολογισμού στο βιβλίο απογραφών και ισολογισμών, σύμφωνα με το Γ.Λ.Σ., είναι η εξής:

ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ

A. Οφειλόμενο Κεφάλαιο (όταν πρόκειται για εταιρείες)

B. Έξοδα εγκαταστάσεως

Γ. Πάγιο ενεργητικό

- I. Ασώματες Ακινήτοποιήσεις
- II. Ενσώματες Ακινήτοποιήσεις
- III. Συμμετοχές και άλλες μακροπρόθεσμες χρηματοοικονομικές απαιτήσεις.

Δ. Κυκλοφορούν ενεργητικό

- I. Αποθέματα
- II. Απαιτήσεις βραχυπρόθεσμες
- III. Χρεόγραφα

IV. Διαθέσιμα

Ε. Μεταβατικοί λογαριασμοί του ενεργητικού

Γεν. σύνολο ενεργητικού

ΣΤ. Λογαριασμοί Τάξεως ενεργητικού

ΠΑΘΗΤΙΚΟ

Α. Ίδια κεφάλαια

- I. Κεφάλαιο (μετοχικό κ.λπ.)
- II. Διαφορά από έκδοση μετόχων υπέρ το άρτιο
- III. Διαφορές αναπροσαρμογής
- IV. Αποθεματικά κεφάλαια
- V. Αποτελέσματα σε νέο
- VI. Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου

Β. Προβλέψεις για κινδύνους και έξοδα

Γ. Υποχρεώσεις

- I. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις
- II. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις

Δ. Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού

Γεν. σύνολο παθητικού

Ε. Λογαριασμοί Τάξεως παθητικού

3.3.2. Ημερολόγιο

Από τις σημειώσεις του κος Χ. Βικάτου:

Ημερολόγιο είναι το βιβλίο στο οποίο καταχωρούνται κατά χρονολογική σειρά και υπό μορφή λογιστικής ημερολογιακής εγγραφής τα λογιστικά γεγονότα μιας οικονομικής μονάδας.

Επειδή η καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων γίνεται πρώτα στο ημερολόγιο, το βιβλίο αυτό καλείται και *βιβλίο αρχικών εγγραφών*.

Η ημερολογιακή εγγραφή καλείται και «*Ημερολογιακό άρθρο*», ή απλώς «*Εγγραφή*» ή «*άρθρο*». Όταν σε μια ημερολογιακή εγγραφή υπάρχουν δύο λογαριασμοί, δηλαδή αυτός που χρεώνεται και εκείνος που πιστώνεται, τότε η εγγραφή αυτή ονομάζεται *απλή*. Εάν όμως οι λογαριασμοί είναι περισσότεροι των δύο, τότε η εγγραφή λέγεται *σύνθετη*.

Το πρώτο άρθρο που καταχωρείται στο ημερολόγιο είναι ο αρχικός ισολογισμός, ενώ το τελευταίο, ο τελικός ισολογισμός αντίθετα, για το τεχνητό κλείσιμο των βιβλίων. Από το ημερολόγιο ενημερώνονται οι λογαριασμοί του γενικού και των αναλυτικών καθολικών, εκτός από τα αναλυτικά καθολικά του πρώτου και τελευταίου άρθρο, που ενημερώνονται απευθείας από την απογραφή.

Για κάθε λογιστικό γεγονός διενεργείται μια ημερολογιακή εγγραφή, η οποία περιλαμβάνει τα εξής στοιχεία:

1. Την ημερομηνία κατά την οποία έλαβε χώρα το λογιστικό γεγονός.

2. Τους τίτλους των λογαριασμών που χρεώνεται και πιστώνεται.

3. Τα ποσά με τα οποία χρεώνεται και πιστώνεται οι λογαριασμοί.

4. Την αιτιολογία, δηλαδή σύντομη περιγραφή του λογιστικού γεγονότος και αναφορά στο δικαιολογητικό έγγραφο που αποδεικνύει το γεγονός αυτό. Η αιτιολογία πρέπει να είναι σαφής, ακριβής και σύντομη.

3.3.3. Γενικό Καθολικό

Σ' αυτό ανοίγονται και καταχωρούνται οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί.

Οι λογαριασμοί του γενικού καθολικού πρωτοεμφανίζονται στο ημερολόγιο και από αυτό μεταφέρονται στο γενικό καθολικό.

Το ημερολόγιο και το γενικό καθολικό περιλαμβάνουν τους ίδιους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς, με μόνη διαφορά ότι, ενώ στο ημερολόγιο οι πράξεις γράφονται κατά χρονολογική σειρά, στο γενικό αναταξινομούνται κατά ομοειδούς λογαριασμούς.

Επειδή οι λογαριασμοί του γενικού καθολικού έχουν καταχωρηθεί πρώτα στο ημερολόγιο και από αυτό έχουν μεταφερθεί στο καθολικό, σημαίνει ότι τα σύνολα των ποσών των χρεώσεων και των

πιστώσεων του ημερολογίου που είναι ίσα, θα είναι ίσα με τα σύνολα των χρεώσεων και των πιστώσεων του γενικού καθολικού. Η ισότητα αυτή χρησιμεύει για τον έλεγχο της ενημέρωσης του γενικού καθολικού. Ο έλεγχος αυτός γίνεται με το ισοζύγιο των λογαριασμών του γενικού καθολικού.

3.3.4. Αναλυτικά Καθολικά

Είναι τα βιβλία, συνήθως καρτέλες ή μηχανογραφικά έντυπα, στα οποία ανοίγονται και καταχωρούνται οι δευτεροβάθμιοι, τριτοβάθμιοι κ.λπ. λογαριασμοί. Για κάθε πρωτοβάθμιο, δευτεροβάθμιο κ.λπ. περιληπτικό λογαριασμό, αντιστοιχεί ένα αναλυτικό καθολικό.

Τα αναλυτικά καθολικά στα οποία ενημερώνονται οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί, λέγονται αναλυτικά καθολικά πρώτης σειράς, τα αναλυτικά καθολικά στα οποία ενημερώνονται οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί, δεύτερης σειράς κ.λπ.

Οι λογαριασμοί των αναλυτικών καθολικών ενημερώνονται και αυτοί από το ημερολόγιο, εκτός από την αρχή και το τέλος κάθε χρήσεως που, για οικονομία εργασίας, ενημερώνονται απευθείας από το βιβλίο απογραφών.

Κατά την ενημέρωση των αναλυτικών καθολικών, τόσο από την απογραφή όσο και το ημερολόγιο, πρέπει να γράφονται βασικές πληροφορίες που περιλαμβάνονται στα δικαιολογητικά.

Επειδή οι αναλυτικοί λογαριασμοί προέρχονται από τη διάσπαση των περιληπτικών σε επιμέρους στοιχεία, σημαίνει ότι το άθροισμα της χρεώσεως του περιληπτικού λογαριασμού θα είναι ίσο με το σύνολο των αθροισμάτων των χρεώσεων όλων των λογαριασμών στους οποίους αναλύεται. Το ίδιο συμβαίνει και με την πίστωση.

Οι ισότητες αυτές χρησιμεύουν για τον έλεγχο της ορθής ενημερώσεως τόσο των περιληπτικών όσο και των αναλυτικών λογαριασμών. Ο έλεγχος γίνεται με τη σύνταξη καταστάσεων συμφωνίας των αναλυτικών καθολικών.

3.3.5. Βιβλίο Αποθήκης και Βιβλίο Παραγωγής Κοστολογίου

Το βιβλίο αποθήκης είναι το αναλυτικό καθολικό των εμπορευμάτων περιουσιακών στοιχείων, δηλαδή Εμπορευμάτων Έτοιμων προϊόντων, κ.λπ., καθώς και των εμπορευμάτων των τρίτων που βρίσκονται στην επιχείρηση για πώληση, επεξεργασία κ.λπ.

Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται τα διάφορα αγαθά κατά είδος, ποσότητα, αξία αγοράς και πωλήσεως ή εισαγωγής και εξαγωγής.

Είναι δυνατό, σε ορισμένες περιπτώσεις που ορίζει ο νόμος, στο βιβλίο αποθήκης, τα εμπορεύσιμα αγαθά να τηρούνται μόνο κατά ποσότητα. Κάθε φορά ο Κ.Β.Σ. ορίζει πότε το βιβλίο αποθήκης να

τηρείται πλήρως και πότε μόνο κατά ποσότητα κ.λπ.

Το βιβλίο παραγωγής-κοστολογίου τηρούν οι επιτηδευματίες που παράγουν και πωλούν αγαθά μετά από επεξεργασία.

3.3.6. Τα Ισοζύγια

Από τις Σημειώσεις του κος Χ. Βικάτου:

Ισοζύγιο είναι ο πίνακας στον οποίο αναγράφονται όλοι οι λογαριασμοί του καθολικού τα πόσα των χρεώσεων και των πιστώσεων τους, καθώς και τα υπόλοιπά τους χρεωστικά ή πιστωτικά.

Τα ισοζύγια διακρίνονται σε :

α) Ισοζύγια του Γενικού Καθολικού, με τα οποία γίνεται ο έλεγχος συμφωνίας της ορθής μεταφοράς των ποσών των λογαριασμών από το ημερολόγιο στο γενικό καθολικό και

β) Τα Ισοζύγια των Αναλυτικών Καθολικών, με τα οποία γίνεται ο έλεγχος της συμφωνίας των περιληπτικών λογαριασμών με το σύνολο των λογαριασμών, στους οποίους ο κάθε ένας έχει διασπαστεί.

Τα ισοζύγια συντάσσονται κάθε ημέρα, εβδομάδα και το αργότερο μήνα, ανάλογα με το μέγεθος της επιχειρήσεως και τη λογιστική της οργάνωση. Αν

τηρείται μηχανογραφημένη λογιστική είναι δυνατό να συντάσσονται οποιαδήποτε στιγμή.

Είδη ισοζυγίων

Τα ισοζύγια του γενικού καθολικού ανάλογα με τα χρησιμοποιούμενα κριτήρια διακρίνονται σε διάφορα είδη. Τα πιο βασικά κριτήρια είναι το περιεχόμενο και ο χρόνος καταρτίσεώς τους.

Σύμφωνα με *το περιεχόμενό τους*, τα ισοζύγια διακρίνονται:

1. Πλήρη ισοζύγια.
2. Ισοζύγια ποσών.
3. Ισοζύγια υπολοίπων.

Πλήρες ισοζύγιο καλείται το ισοζύγιο το οποίο περιλαμβάνει τα αθροίσματα των ποσών της χρεώσεως και της πιστώσεως καθώς και τα υπόλοιπα των λογαριασμών που περιλαμβάνονται σε αυτό.

Ισοζύγιο ποσών ονομάζεται το ισοζύγιο το οποίο περιλαμβάνει μόνο τα αθροίσματα των ποσών της χρεώσεως και της πιστώσεως των λογαριασμών που περιλαμβάνονται σε αυτό.

Ισοζύγιο υπολοίπων καλείται το ισοζύγιο το οποίο περιλαμβάνει μόνο τα υπόλοιπα των λογαριασμών που περιλαμβάνεται σε αυτό.

Με βάση το κριτήριο *του χρόνου καταρτίσεώς τους*, τα ισοζύγια διακρίνονται:

1. Προσωρινά ισοζύγια.

2. Προσαρμοσμένα ισοζύγια.
3. Οριστικά ισοζύγια.

Προσωρινό ισοζύγιο καλείται το ισοζύγιο το οποίο καταρτίζεται κατά τη διάρκεια της χρήσεως. Η κατάρτισή του γίνεται κατά τακτά χρονικά διαστήματα.

Προσαρμοσμένο ισοζύγιο ονομάζεται το ισοζύγιο το οποίο καταρτίζεται στο τέλος της χρήσεως μετά τη μεταφορά στους λογαριασμούς του γενικού καθολικού των εγγραφών προσαρμογής των λογαριασμών.

Οριστικό ισοζύγιο είναι αυτό που καταρτίζεται στο τέλος της χρήσεως μετά τη μεταφορά στους λογαριασμούς του γενικού καθολικού των εγγράφων προσδιορισμού του αποτελέσματος της χρήσεως. Το ισοζύγιο αυτό είναι το τελευταίο ισοζύγιο της χρήσεως.

3.3.7. Λοιπά Βιβλία

Εκτός από τα βιβλία που αναφέραμε, τηρούνται και άλλα βιβλία που προβλέπονται από το νόμο, όπως τα βιβλία Μητρώα Γραμματίων Εισπρακτέων και Γραμματίων Πληρωτέων, Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων κ.λπ., καθώς και διάφορα βιβλία ειδικών περιπτώσεων, ανάλογα με το είδος της επιχειρήσεως και διάφορα άλλα βοηθητικά βιβλία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4



ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ

4.1. ΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΈΔΙΟ (Ε.Γ.Λ.Σ.)

4.1.1. Ιστορική Εξέλιξη του Ε.Γ.Λ.Σ.

Τα πρώτα βήματα προς τη λογιστική τυποποίηση στη χώρα μας έγιναν το 1918 με το νόμο 1348 "Περί Εποπτείας Ανωνύμων Εταιρειών". Στο νόμο αυτό περιέχονται διατάξεις για την απεικόνιση των λογιστικών καταστάσεων, την αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων και την ονοματολογία ορισμένων λογαριασμών. Οι διατάξεις αυτές, ενσωματώθηκαν το 1920 στο νόμο 2190 "Περί Ανωνύμων Εταιρειών". Ο νόμος αυτός τροποποιήθηκε το 1962 και κωδικοποιήθηκε το 1963.

Οι διατάξεις του κωδικοποιημένου νόμου που αφορούν τα λογιστικά θέματα των εταιρειών, αντικαταστάθηκαν με τις σύγχρονες διατάξεις της Τέταρτης Οδηγίας της Ε.Ο.Κ. και ισχύουν από 1/1/1987. Αφορούν τις λογιστικές καταστάσεις (ισολογισμός, κατάσταση αποτελεσμάτων χρήσεως, προσάρτημα, πίνακας διαθέσεως αποτελεσμάτων)

που πρέπει να δημοσιεύονται, τους κανόνες τηρήσεως ορισμένων λογαριασμών, και τις μεθόδους αποτιμήσεως αποθεμάτων.

Έτσι, η ιδέα της λογιστικής τυποποιήσεως στη χώρα μας υποστηρίχθηκε από πολύ νωρίς. Η πρώτη επιτροπή για την κατάρτιση ενός ελληνικού γενικού λογιστικού σχεδίου συστάθηκε το 1954.

Εκτός από τους ανωτέρου λόγους ο θεσμός του γενικού λογιστικού σχεδίου έπρεπε να εισαχθεί στη χώρα μας και για άλλους λόγους. Οι πιο αξιοσημείωτοι από αυτούς είναι:

1. η συνεχής επέκταση του κρατικού παρεμβατισμού στην εθνική οικονομία.

2. η ανάγκη του Κράτους να εξασφαλίσει αξιόπιστα και επαρκή πληροφοριακά στοιχεία για τον προγραμματισμό και την παρακολούθηση της οικονομίας.

3. επιτακτική ανάγκη των φορέων των επιχειρήσεων, τραπεζών και προμηθευτών για καλύτερες πληροφορίες και συγκρίσιμα πληροφοριακά στοιχεία.

4. η υποχρέωση της χώρας μας, ως μέλος της Ε.Ο.Κ, να εναρμονίσει τη Λογιστική της με τις λογιστικές αρχές που ακολουθούν ή πρόκειται να ακολουθήσουν οι χώρες-μέλη της Κοινότητας.

5. η βραδεία ανάπτυξη του λογιστικού επαγγέλματος στην Ελλάδα σε σχέση με τους ρυθμούς αναπτύξεως της ελληνικής οικονομίας.

4.1.2. Έννοια και Σκοπός του Ε.Γ.Λ.Σ.

Η έννοια και ο σκοπός του Λογιστικού Σχεδίου ορίζεται από το νόμο 1041/1980 άρθρο 48.

1. Το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο αποτελεί σύστημα κανόνων ταξινομήσεως των λογιστικών μεγεθών, δια του οποίου σκοπεύει η τυποποιήσεις των υπό των οικονομικών μονάδων της Χώρας τηρουμένων λογαριασμών, η καθ' ενιαίον τρόπον λειτουργία και συλλειτουργία αυτών, η βάσει παραδεδεγμένων αρχών και μεθόδων αποτίμησης των περιουσιακών στοιχείων, η σύνταξις και δημοσίευσις τυποποιημένων ισολογισμών, λογαριασμών αποτελεσμάτων και λοιπών οικονομικών καταστάσεων και ο εν γένει σχεδιασμός της λογιστικής εις εθνικήν κλίμακα.

2. Διά του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου επιδιώκεται ίδια ο καθ' ομοιόμορφον τρόπον λογιστικός χειρισμός των συναλλαγών, η αληθής και ομοιόμορφος απεικόνισης της οικονομικής καταστάσεως και της περιουσιακής διαρθρώσεως των οικονομικών μονάδων, η ορθή εκτίμησης της πιστοληπτικής ικανότητας αυτών, η διευκόλυνση των μετ' αυτών συναλλασσομένων και του επενδυτικού κοινού εις την κατανόησιν των δημοσιευμένων ισολογισμών, λογαριασμών αποτελεσμάτων και λοιπών καταστάσεων, η άντλησης πάσης φύσεως αξιόπιστων πληροφοριών εννοιολογικός τυποποιημένου περιεχομένου προς αξιοποίησιν, τόσον υπό αυτών τούτων

των οικονομικών μονάδων, όσον και υπό των αρμοδίων κρατικών υπηρεσιών, ως και υπό των επαγγελματικών οργανώσεων, η απλούστευση και διευκόλυνση των πάσης φύσεως ελέγχων, η εκ της λογιστικής τυποποιήσεως αυξήσεις της παραγωγικότητας, η ανύψωση της στάθμης του λογιστικού επαγγέλματος, η διευκόλυνση της εξειδικευμένης διδασκαλίας των λογιστικών μαθημάτων εις τας μέσας και ανωτάτας σχολάς.

4.1.3. Βασικά στοιχεία του Ε.Γ.Λ.Σ.

Αν και το Γαλλικό γενικό λογιστικό σχέδιο χρησιμοποιήθηκε ως πρότυπο για την κατάρτιση του Ε.Γ.Λ.Σ. , το τελευταίο είναι ελαστικότερο και πλεονεκτικότερο από το πρότυπο. Το Ε.Γ.Λ.Σ. περιέχει πολλές καινοτομίες και είναι πλήρως εναρμονισμένο με τις κατευθυντήριες οδηγίες της Ε.Ο.Κ.

Το ελληνικό γενικό λογιστικό σχέδιο είναι πλουσιότερο σε περιεχόμενο. Καλύπτει σε βάθος όλα τα βασικά θέματα της Χρηματοοικονομικής Λογιστικής και της Λογιστικής Κόστους, και περιλαμβάνει σε γενικές γραμμές:

1. το Σχέδιο Λογαριασμών, όπου γίνεται αναλυτική παρουσίαση
 - α) των λογαριασμών της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής,

- β) της ταξινόμησης και ταξιθετήσεως του συνόλου των λογαριασμών κατά το περιορισμένο εκατονταδικό σύστημα,
- γ) της λειτουργίας και συνδεσμολογίας των λογαριασμών,
- δ) του εννοιολογικού περιεχομένου των βασικών λογαριασμών και
- ε) των λογαριασμών Τάξεως.

2. τις γενικά παραδεκτές λογιστικές αρχές που αναφέρονται στην αποτίμηση των περιουσιακών στοιχείων, στον υπολογισμό των αποσβέσεων, στον προσδιορισμό του Κόστους, στην κατάρτιση του Λογαριασμού της Γενικής Εκμεταλλεύσεως, κ.α.

3. την εννοιολογική διατύπωση των όρων που χρησιμοποιούνται ευρύτατα στη Γενική και Αναλυτική Λογιστική.

4. υποδείγματα και οδηγίες καταρτίσεως Ισολογισμού, Καταστάσεων Αποτελεσμάτων Χρήσεως, Πίνακα Διαθέσεως Κερδών, κ.λπ.

5. εννοιολογική διατύπωση και οδηγίες καταρτίσεως βασικών αριθμοδεικτών.

Το Ε.Γ.Λ.Σ. έχει μεγαλύτερη νομική ισχύ από τα άλλα παράλληλα νομοθετήματα που ισχύουν. Επίσης, για την άρτια εφαρμογή ενός γενικού λογιστικού σχεδίου που θα συντονίζει την εφαρμογή του σχεδίου σε εθνική κλίμακα και τις εξελίξεις που παρουσιάζονται στην επιστήμη και πρακτική της Λογιστικής έχει συγκροτηθεί το Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής.

4.1.4. Το Σχέδιο Λογαριασμών του Ε.Γ.ΛΣ

Μια απλή εξέταση των στοιχείων του αποκαλύπτει ότι η επιτροπή, που κατάρτισε το Ε.Γ.Λ.Σ, υιοθέτησε:

1. το δεκαδικό σύστημα, για την ταξιθέτηση των πρωτοβάθμιων λογαριασμών.
2. την αρχή του διαχωρισμού των λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής από τους λογαριασμούς της Αναλυτικής Λογιστικής.
3. την αρχή της κατά είδος συγκεντρώσεως και παρακολουθήσεως των αποθεμάτων, των εξόδων και των εσόδων.

Το διάγραμμα της διαρθρώσεως των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. είναι ένας δισδιάστατος πίνακας. Αυτός ο πίνακας εμφανίζει οριζοντίως το πλάτος της ταξινομήσεως και καθέτως το βάθος της διαιρέσεως. Η οριζόντια ταξινόμηση παρουσιάζει τις τάξεις των λογαριασμών:

- λογαριασμοί Ενεργητικού
- λογαριασμοί Παθητικού
- λογαριασμοί Εκμεταλλεύσεως
- λογαριασμοί Αποτελεσμάτων
- λογαριασμοί Αναλυτικής Λογιστικής
- λογαριασμοί Τάξεως.

Κάθε τάξη λογαριασμών διαιρείται σε ομάδες, και κάθε ομάδα σε πρωτοβάθμιους λογαριασμούς. Η πρώτη τάξη αναπτύσσεται σε τρεις ομάδες, η δεύτερη σε δύο (ομάδες 4 και 5), η Τρίτη σε δύο (ομάδες 6 και 7), η τέταρτη, η Πέμπτη και η έκτη τάξη περιλαμβάνουν από μια ομάδα (ομάδες 8,9 και

10). Κάθε ομάδα αποτελείται από 10 πρωτοβάθμιους λογαριασμούς.

Για την ταξιθέτηση του κάθε πρωτοβάθμιου λογαριασμού μέσα στη κάθε ομάδα χρησιμοποιείται το δεκαδικό σύστημα διαιρέσεως. Κάθε πρωτοβάθμιος λογαριασμός εκφράζεται με ένα διψήφιο αριθμό που υποδηλώνει το βαθμό της αναλύσεως της ομάδας και τη θέση του λογαριασμού μέσα στην ομάδα.

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΡΘΡΩΣΕΩΣ

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Πάγιο Ενεργητικό	Αποθέματα	Απαιτήσεις και Διαθέσιμα	Καθαρή θέση Προβλέψεις Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις
Ομάδα 1η	Ομάδα 2η	Ομάδα 3η	Ομάδα 4η	Ομάδα 5η
10. Εδαφικές εκτάσεις	20.Εμπορεύματα	30. Πελάτες	40. Κεφάλαιο	50.Προμηθευτές
11. Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων- Τεχνικά έργα	21. Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή	31. Γραμμάτια εισπρακτέα	41. Αποθεματικά - Διαφορές αναπροσαρμογής επιχορηγήσεις. Επενδύσεις.	51. Γραμμάτια πληρωτέα
12. Μηχανήματα-τεχνικές εγκαταστάσεις. Λοιπός μηχανολογικός εξοπλισμός.	22.Υποπροϊόντα και υπολήμματα	32.Παραγγελίες στο εξωτερικό	42.Αποτελέσματα εις νέο	52. Τραπεζικοί Λογαριασμοί βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων.
13. Μεταφορικά μέσα	23. Παραγωγή σε εξέλιξη (προϊόντα κ.λπ στο στάδιο της κατεργασίας)	33. Χρεώστες διάφοροι	43. Ποσά προορισμένα για αύξηση κεφαλαίου	53. Πιστωτές διάφοροι
14. Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός	24. Πρώτες και Βοηθητικές ύλες-Υλικά συσκευασίας	34.Χρεώγραφα	44. Προβλέψεις	54.Υποχρεώσεις από φόρους - τέλη
15.Ακίνητοποιήσεις υπό εκτίμηση και προκαταβολές κτήσεως πάγιων στοιχείων	25. Αναλώσιμα υλικά	35.Λογαριασμοί διαχειρίσεως προκαταβολών και πιστώσεων	45. Μακροπρόθεσμων. Υποχρεώσεις	55.Ασφαλισ-τικοί οργανισμοί
16. Ανώματες ακίνητοποιήσεις. Και έξοδα πολυετούς αποσβέσεως	26.Ανταλλακ-τικά Πάγιων στοιχείων	36.Μεταβα-τικοί λογαριασμοί ενεργητικού	46.-----	56.Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικού
17. -----	27.-----	37.-----	47.-----	57.-----
18. Συμμετοχές και λοιπές μακροπρόθεσμες. Απαιτήσεις	28. Είδη συσκευασίας	38. Χρηματικά διαθέσιμα	48. Λογαριασμοί συνδέσμου με τα υποκαταστήματα	58.Λογαριασμοί περιοδικής κατανομής
19. Πάγιο ενεργ. Υποκαταστημάτων ή άλλων μέτρων	29. Αποθέματα υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων	39. Απαιτήσεις και διαθέσιμα υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων	49. Προβλέψεις Μακροπρόθεσμες. Υποχρεώσεις. Υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων	59. Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις υποκαταστημάτων ή άλλων κέντρων
(Όμιλος λογαριασμών)	(Όμιλος λογαριασμών)	(Όμιλος λογαριασμών)	(Όμιλος λογαριασμών)	(Όμιλος λογ/σμών)

ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ				
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΚΜ/ΣΕΩΣ	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ
Οργανικά έξοδα κατ' είδος	Οργανικά έσοδα κατ' είδος			
Ομάδα 6η	Ομάδα 7η	Ομάδα 8η	Ομάδα 9η	Ομάδα 10η (0)
60. Αμοιβές και έξοδα προσωπικού	70. Πωλήσεις εμπορευμάτων	80. Γενική εκμετάλλευση	90. Διάμεσοι αντικριζόμενοι. Λογαριασμοί	00.
61. Αμοιβές και έξοδα τρίτων	71. Πωλήσεις προϊόντων έτοιμων και ημιτελών	81. Έκτακτα και ανόργανα Αποτελέσματα	91. Ανακατάταξη εξόδων - αγορών και εσόδων	01. Αλλότρια περιουσιακά στοιχεία
62. Παροχές τρίτων	72. Πωλήσεις λοιπών αποθεμάτων. και άχρηστου υλικού	82. Έξοδα και έσοδα προηγούμενων χρήσεων	92. Κέντρα (θέσεις) κόστους	02. Χρεωστικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματα ασφαλίσεις
63. Φόροι - Τέλη	73. Πωλήσεις υπηρεσιών (έσοδα από παροχή υπηρεσιών)	83. Προβλέψεις για έκτακτους κινδύνους	93. Κόστος παραγωγής (παραγωγή σε εξέλιξη)	03. Απαιτήσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις
64. Διάφορα έξοδα	74. Επιχορηγή-σεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων	84. Έσοδα από προβλέψεις προηγούμενων χρήσεων	94. Αποθέματα	04. Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών χρεωστικοί
65. Τόκοι και συναφή έξοδα	75. Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	85. Αποσβέσεις πάγιων μη ενσώματες. στο λειτουργικό. Κόστος	95. Αποκλίσεις από το πρωτότυπο κόστος	05. Δικαιούχοι αλλότριων περιουσιακών στοιχείων
66. Αποσβέσεις πάγιων στοιχείων ενσωματ. στο λειτουργ. κόστος	76. Έσοδα κεφαλαίων	86. Αποτελέσματα χρήσεως	96. Έσοδα-μικτά αναλυτικά αποτελέσματα	06. Πιστωτικοί λογαριασμοί εγγυήσεων και εμπράγματων ασφαλειών
67. -----	77. -----	87. -----	97. Διαφορές ενσωματώσεως και καταλογισμού	07. Υποχρεώσεις από αμφοτεροβαρείς συμβάσεις
68. Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	78. Ιδιοπαραγωγή πάγιων - τεκμαρτά έσοδα από αυτοπαράδοσης ή καταστροφές αποθεμάτων	88. Αποτελέσματα προς διάθεση	98. Αναλυτικά Αποτελέσματα	08. Διάφοροι λογαριασμοί πληροφοριών πιστωτικοί
69. Οργανικά έξοδα κατ' είδος υποκ. ή άλλων κέντρων	79. Οργανικά έσοδα κατ' είδος υποκ. ή άλλων κέντρων	89. Ισολογισμός	99. Εσωτερικές διασυνδέσεις	09. Λογαριασμοί τάξεως υποκαταστημάτων. ή άλλων κέντρων
(Όμιλος λογ/σμών)			(Όμιλος λογ/σμών)	(Όμιλος λογ/σμών)

4.1.5. Κανόνες Τηρήσεως των Λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ.

Η τήρηση των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. γίνεται σύμφωνα με ορισμένους κανόνες που προκαθορίζει το Λογιστικό Σχέδιο. Έτσι, εξασφαλίζεται η ομοιογένεια του περιεχομένου των λογαριασμών και βελτιώνεται η διεπιχειρησιακή συγκρισιμότητα των λογιστικών στοιχείων.

Οι πιο βασικοί από τους κανόνες τηρήσεως των λογαριασμών είναι:

1. η ενημέρωση των λογαριασμών πρέπει να βασίζεται σε δικαιολογητικά που είναι νομότυπα και πλήρως συμπληρωμένα π.χ. τιμολόγια, επιταγές,
2. οι αναλυτικοί λογαριασμοί της τελευταίας βαθμίδας αναλύσεως περιέχουν όλα τα στοιχεία των αντίστοιχων παραστατικών και μια σύντομη αιτιολογία της καταχωρήσεως,
3. οι αναλυτικοί λογαριασμοί της τελευταίας βαθμίδας αναλύσεως και οι λογαριασμοί τάξεως πρέπει να τηρούνται σε αναλυτικές καρτέλες,
4. η ενημέρωση περιληπτικών λογαριασμών μπορεί να γίνεται με την καταχώρηση της συνολικής κινήσεως των αντίστοιχων λογαριασμών της τελευταίας βαθμίδας αναλύσεως.

Σε ορισμένες περιπτώσεις, οι επιχειρήσεις μπορούν να ενημερώνουν τους λογαριασμούς τους χωρίς να

έχουν στην κατοχή τους τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5



ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ

ΠΡΟΣΕΓΓΙΣΗ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΤΟΜΕΑ

5.1. Εισαγωγή

Το “έτερον ήμισυ” της οικονομίας που είναι η λογιστική του δημόσιου τομέα. Η μεγάλη ποικιλία των μορφών των οργανισμών του Δημοσίου συνεπάγεται λογιστικά προβλήματα που μπορεί να είναι διαφορετικής φύσης από αυτά των επιχειρήσεων του ιδιωτικού τομέα. Ενδεικτικά αναφέρουμε τις ακόλουθες μορφές μη επιχειρηματικών οργανισμών (non-business organizations):

Δημόσιος τομέας (κυρίως ΝΠΔΔ):

- Δημόσιες υπηρεσίες (τα δημόσια ταμεία υπάγονται επίσης εδώ).
- Κρατικοί εμπορικοί οργανισμοί.
- Αρχές υγείας (νοσοκομεία, υγειονομικές αρχές).
- Οργανισμοί κοινωνικής πρόνοιας (εθνικοί παιδικοί σταθμοί, κέντρα παιδικής μέριμνας κ.λπ.).
- Αρχές τοπικής αυτοδιοίκησης (δήμοι, κοινότητες κ.λπ.).

Ιδιωτικός μη κερδοσκοπικός τομέας (κυρίως ΝΠΙΔ):

- Διάφορες αδελφότητες, τοπικοί σύλλογοι κ.λπ.
- Βιομηχανικές ενώσεις, Εμποροβιομηχανικά επιμελητήρια.

- Φιλανθρωπικές ενώσεις.
- Εκπαιδευτικά ιδρύματα (πανεπιστήμια, διάφορες σχολές).
- Επικουρικά ταμεία ασφάλισης ιδιωτικών υπαλλήλων.
- Διάφοροι μορφωτικοί οργανισμοί (εθνικά θέατρα, δημόσιες βιβλιοθήκες, μουσεία κ.λπ.)

Γενικότερα τα προβλήματα του ελληνικού δημόσιου τομέα είναι, κυρίως τα ακόλουθα:

1. Η υστέρηση της παραγωγικότητας του κρατικού μηχανισμού σε σύγκριση με αυτή των άλλων δυτικοευρωπαϊκών χωρών.
2. Η μη εφαρμογή σύγχρονων οργανωτικών και διοικητικών μεθόδων.
3. Η μη πλήρης αξιοποίηση του κεφαλαιουχικού εξοπλισμού.
4. Η απουσία κατάλληλα εκπαιδευμένου προσωπικού στις οργανικές θέσεις.
5. Οι γραφειοκρατικές τάσεις τόσο την κεντρική όσο και στην τοπική αυτοδιοίκηση.
6. Η έντονη διοικητική και γεωγραφική συγκέντρωση.

Τα ως τώρα επακόλουθα στην ελληνική οικονομία από αυτά τα πολλά προβλήματα της δημόσιας διοίκησης αντανακλώνται σε μια σειρά σημαντικών μακροοικονομικών μεγεθών.

5.2 Οι Χρηματοοικονομικές Καταστάσεις του Δημόσιου Τομέα

5.2.1. Γενικά

Τα έσοδα και τα έξοδα που εμφανίζονται στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις του δημόσιου τομέα είναι ατελή μέτρα της απόδοσης έργου. Οι επενδύσεις που έγιναν για να επιτευχθούν τα οφέλη αυτά θα έπρεπε να μετριοούνται σαν πάγια στοιχεία και να δαπανώνται διαχρονικά, καθώς θα εμφανίζονται τα οφέλη. Εντούτοις, εξαιτίας της αδυναμίας της να μετρήσει τα οφέλη, η κυβέρνηση «δαπανοποιεί» αυτές τις επενδύσεις και δεν τοποθετεί αντίστοιχο πάγιο στοιχείο στον ισολογισμό.

Το κοινωνικό όφελος αποτελεί ακατάλληλο μέτρο απόδοσης έργου αυτών των οργανισμών. Επειδή υπάρχουν για να ωφελούν την κοινωνία στο σύνολο της ή συγκεκριμένες κοινωνικές ομάδες, όπως σπουδαστές, ασθενείς, φτωχούς κ.ά. είναι εξ ορισμού για μη κερδοσκοπικούς λόγους. Το κατάλληλο μέτρο απόδοσης του έργου είναι το επίπεδο των ωφελειών που επιτεύχθηκαν και όχι τα έσοδα. Αλλά η ικανότητα μέτρησης αυτού του επιπέδου είναι προφανώς αρκετά περιορισμένη. Μολονότι η κοινωνία μας σαφέστατα κερδίζει από την εκπαίδευση των νέων, η αντικειμενική αξία αυτής της εκπαίδευσης είναι αδύνατο να υπολογισθεί. Έτσι, ωφέλειες σαν αυτή δεν

συμπεριλαμβάνονται στις λογιστικές καταστάσεις των μη κερδοσκοπικών οργανισμών. Αυτή είναι η πιο θεμελιώδης διάκριση μεταξύ της κυβερνητικής λογιστικής (Δημόσιο Λογιστικό) και της εμπορικής λογιστικής. Γι' αυτό οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις του δημόσιου τομέα ερμηνεύονται διαφορετικά από τις επιχειρησιακές. Έλλειμμα σε ένα μη κερδοσκοπικό οργανισμό μπορεί να σημαίνει ότι έχει επενδύσει σε δραστηριότητες που ωφελούν μελλοντικές γενιές. Προσπάθεια του μη κερδοσκοπικού οργανισμού είναι να επιτύχει, ώστε η γενιά που δέχεται τα οφέλη να πληρώνει επίσης γι' αυτά μέσω μελλοντικών πληρωμών φόρου. Το έλλειμμα δεν είναι κατ' ανάγκην σημείο αποτυχίας ή αίτιο ανησυχίας, όπως συμβαίνει, όταν υπάρχει σε μια επιχείρηση.

5.2.2. Ο Λειτουργικός και Κεφαλαιουχικός Ισολογισμός

Όπως ήδη τονίσθηκε, πρέπει να γίνεται σαφής διάκριση μεταξύ «λειτουργικών» και «κεφαλαιουχικών» συναλλαγών.

Τα λειτουργικά κεφάλαια αποτελούνται, κατά τρόπο μηχανικό από το άθροισμα των λειτουργικών εξόδων που έχουν καταχωρηθεί από το χρόνο έναρξης λειτουργίας του οργανισμού μέχρι σήμερα, με λίγες προσαρμογές. Αυτά τα ίδια κεφάλαια αντιστοιχούν στα παρακρατηθέντα κέρδη ενός εμπορικού ισολογισμού. Τα στοιχεία του ενεργητικού στο λειτουργικό ισολογισμό θα είναι αυτά που σχετίζονται με τις διάφορες

επιχειρησιακές λειτουργίες, όπου συμπεριλαμβάνονται και τα πάγια στοιχεία τα οποία χρηματοδοτήθηκαν από μελλοντικά έσοδα, και χρησιμοποιούνται για να αποσβέσουν χρέος υπό μορφή ομολογιών, που δημιουργήθηκε για την απόκτηση αυτών των στοιχείων.

Ένας κεφαλαιουχικός ισολογισμός θα περιλάμβανε το συνεισφερθέν κεφάλαιο, δηλαδή το σύνολο των εισφερόμενων πόρων που διατίθενται για κεφαλαιουχικούς μάλλον παρά για λειτουργικούς σκοπούς. Μπορεί να είναι επιθυμητό να έχουμε δύο τέτοιους ισολογισμούς ή να διαιρεθεί ο ισολογισμός αυτός σε δύο τμήματα- ένα για το συνεισφερθέν κεφάλαιο που σχετίζεται με τις δωρεές μόνο και ένα δεύτερο για το συνεισφερθέν κεφάλαιο που σχετίζεται με τον υπόλοιπο κεφαλαιουχικό εξοπλισμό και τα άλλα μη χρηματικά στοιχεία του ενεργητικού. Κατά τον Robert N. Anthony ο καθένας από αυτούς τους ισολογισμούς θα περιλάβει τα στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού που συνδέονται με ένα συγκεκριμένο τύπο ιδίων κεφαλαίων.

5.2.3. Καταστάσεις κεφαλαιακών ροών

Κάθε ισολογισμός πρέπει να συνδέεται από μια κατάσταση κεφαλαιακών ροών, η οποία ουσιαστικά είναι μια κατάσταση μεταβολών στη χρηματοοικονομική θέση της μονάδας (statement of changes in financial position) που θα εκθέτει τις πηγές και τις χρήσεις κεφαλαίων κατά τη διάρκεια της λογιστικής περιόδου για τον καθένα από τους

τρεις τύπους κεφαλαίου. Οι αρχές που διέπουν το περιεχόμενο και τη μορφή των καταστάσεων αυτών είναι οι ίδιες με των επιχειρήσεων.

Σε ένα δήμο μια προϋπολογισμένη κατάσταση κεφαλαιακών ροών της εκμετάλλευσης θα μπορούσε κάλλιστα να είναι περισσότερο χρήσιμη σαν εργαλείο για να καταλήξουν οι αρμόδιοι στο ποσό που χρειάζεται να βρουν μέσω φόρων στον ερχόμενο χρόνο. Οι καταστάσεις κεφαλαιακών ροών για το συνεισφερθέν κεφάλαιο θα δίνει όλες τις αναγκαίες πληροφορίες για τις πηγές των νέων συνεισφορών και για τις μεταβολές στα στοιχεία του ενεργητικού, όπου επενδύθηκαν οι συνεισφορές αυτές.

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ

Λογαριασμός εκμετάλλευσης δημοτικής αρχής για
το έτος που λήγει την 31 Δεκεμβρίου 2008
(Σε Ευρώ

Γενικά έσοδα

Φόροι (Δημοτικοί)	81600
Χορηγήσεις αδειών	800
Τόκοι και έσοδα από μισθώσεις	3600
Έσοδα από δωρεές	100
Άλλα έσοδα	2000
Σύνολο γενικών εσόδων	88100
<u>Προγράμματα¹</u>	

	Έξοδα	Έσοδα	
Σχολεία	46800	3400	43400
Δημοτικές υπηρεσίες	30600	17600	13000
Κοινωνικές υπηρεσίες	3200	1200	2000
Υγεία και νοσοκομεία	9000	8200	800
Πάρκα και κέντρα αναψυχής	7600	600	7000
Βιβλιοθήκες και μουσεία	4600	400	4200
Γενικά κυβερνητικά έσοδα	7800	600	7200
Σύνολο προγραμμάτων	109600	3200	67600
Περιθώριο κέρδους από τη λειτουργία της εκμετάλλευσης			10500

Σημείωση: Η παρούσα απόσβεση που ενσωματώθηκε στα έξοδα περιλαμβάνει το τμήμα αποπληρωμής κεφαλαίου από το συνολικό χρέος και την απόσβεση ως ακολούθως:

Προγράμματα	Αποπληρωμή του κεφαλαίου	Τόκος	Εξυπηρέτηση συνολικού χρέους	Απόσβεση	Σύνολο σταθερ επιβαρι
Δημοτικές	6800	2800	9600	2800	12400
Άλλα στοιχεία ενεργητικού	-	-	-	3200	3200
Σύνολο	6800	2800	9600	6000	15600

5.3 ΔΗΜΟΣΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ

Δημόσιο Λογιστικό είναι το σύνολο των νομικών κανόνων οι οποίοι καθορίζουν την διοίκηση των δημόσιων εσόδων και εξόδων, και το λογιστικό εν γένει του κράτους. Ειδικότερα με τους κανόνες του δημόσιου λογιστικού καθορίζονται, ο τρόπος με τον οποίο η πολιτεία συναλλάσσεται με τους τρίτους, οι σχέσεις των διαχειριστικών του δημόσιου πλούτου προς την πολιτεία, οι ευθύνες αυτών, ο τρόπος πραγματοποίησης των εισπράξεων και των δαπανών και οι προβλέψεις αυτών.

Οι κανόνες αυτοί είναι νομικοί, δηλαδή θεσπίζονται με διατάξεις νόμων, ενώ ορισμένοι απ' αυτούς περιλαμβάνονται και στο Σύνταγμα.

5.4 ΕΞΟΔΑ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Ο τόκος για τις οφειλές του Δημοσίου είναι 6%, εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά με ρητό όρο σε σύμβαση ή με ειδική διάταξη νόμου και μόνο από την επίδοση της αγωγής και δεν αρκεί η υπερημερία που επήλθε με εξώδικη όχληση ή με την παρέλευση της δηλής ημέρας εκπληρώσεως της χρηματικής οφειλής.

Αυτή η διάταξη ισχύει και εφαρμόζεται και για της πάσης φύσεως οφειλές των Δήμων και Κοινοτήτων, αφού σύμφωνα με το άρθρο 287 του Κώδικα Δήμων και Κοινοτήτων ,τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα και λοιπά δημοτικά και κοινοτικά

πρόσωπα οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων έχουν όλες ανεξαρτήτως ατέλειες και τα δικαστικά, διοικητικά και δικονομικά προνόμια που παρέχονται στο Δημόσιο.

5.5 ΑΥΞΟΜΕΙΩΣΕΙΣ

Οι αυξομειώσεις των πιστώσεων σύμφωνα γίνονταν με αιτιολογημένες αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, ύστερα από πρόταση του αρμόδιου διατάκτη. Μόνο οι πιστώσεις για αποδοχές προσωπικού και συντάξεων δεν ήταν δεκτικές αυξομειώσεων. Με το νέο Δημόσιο Λογιστικό οι αυξομειώσεις για τις οποίες δεν δίνεται εξουσιοδότηση πραγματοποίησης τους από τους αρμόδιους διατάκτες θα συνεχίσουν να γίνονται όπως μέχρι τώρα, με αποφάσεις του Υπουργού των Οικονομικών, μετά όμως αιτιολογημένη πρόταση του αρμόδιου Διατάκτη. Η ευθύνη απόδειξης της ανάγκης πραγματοποίησης της αιτούμενης μεταβολής μεταφέρεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του νέου Δημόσιου Λογιστικού, στο Διατάκτη ο οποίος είναι υποχρεωμένος να δικαιολογεί πλέον πλήρως την πρόταση που υποβάλλει για μεταβολή των πιστώσεων και να μην περιορίζεται στην αποστολή ενός τυπικού εγγράφου μερικών σειρών μέσω του οποίου ζητούνται μεταβολές, τις περισσότερες φορές.

5.6 ΔΙΑΘΕΣΗ ΠΙΣΤΩΣΕΩΝ

Η μισθοδοσία του πάσης φύσεως προσωπικού των νοσηλευτικών ιδρυμάτων των αποκεντρωμένων μονάδων αυτών και του Ε.Κ.Α.Β. μετά των παραρτημάτων του, με σχέση εξαρτημένης εργασίας δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου αορίστου ή ορισμένου χρόνου, που εποπτεύονται από το Υπουργείο Υγείας και Πρόνοιας, καταβάλλεται με μισθοδοτικές καταστάσεις, μέσω των οικείων Δ.Ο.Υ., σε βάρος του Κρατικού Προϋπολογισμού, στον οποίο εγγράφονται οι σχετικές πιστώσεις και σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν κάθε φορά για τους δημόσιους υπαλλήλους. Η αποζημίωση για πρόσθετες αμοιβές του παραπάνω προσωπικού για εφημερίες, εργασία εξαιρεσιμων ημερών, νυχτερινών ωρών, υπερωριακή απασχόληση προς συμπλήρωση του υποχρεωτικού ωραρίου, καθώς και για υπερωριακή απασχόληση προ κάλυψη έκτακτων ή εποχιακών υπηρεσιακών αναγκών βαρύνει των Κρατικό Προϋπολογισμό, στον οποίο εγγράφονται οι σχετικές πιστώσεις και καταβάλλεται μέσω των οικείων Υπηρεσιών Δημοσιονομικού Ελέγχου (Υ.Δ.Ε.), στις οποίες δύναται να διατίθενται και διοικητικοί υπάλληλοι από τα οικεία νοσηλευτικά ιδρύματα. Οι σχετικές πιστώσεις για την πλήρωση νέων θέσεων του πάσης φύσεως προσωπικού των ανωτέρω φορέων εγγράφονται στον τακτικό προϋπολογισμό του Υπουργείου Υγείας και Πρόνοιας, η πρόσληψη δε του προσωπικού διενεργείται μόνο ύστερα από παροχή έγκρισης του Υπουργού Οικονομικών για τις προβλεπόμενες θέσεις. Οι λεπτομέρειες για την

εφαρμογή των διατάξεων, καθώς και ο χρόνος έναρξης εφαρμογής τους καθορίζονται με προεδρικό διάταγμα, που εκδίδεται με πρόταση των Υπουργών Οικονομικών και Υγείας και Πρόνοιας.

Από 1-1-2000 το Δημόσιο και τα ασφαλιστικά ταμεία προκαταβάλλουν στα νοσηλευτικά ιδρύματα δημοσίου δικαίου το 75% του συνολικού ποσού που προκύπτει από τα υποβαλλόμενα μηνιαίως, για δαπάνες υγειονομικής περίθαλψης των ασφαλισμένων τους, σχετικά δικαιολογητικά, το αργότερο εντός τριάντα ημερών από την ημερομηνία υποβολής τους. Η οριστική εκκαθάριση και εξόφληση της συνολικής δαπάνης ολοκληρώνεται εντός αποκλειστικής προθεσμίας τριών μηνών από την υποβολή των δικαιολογητικών.

Σε περίπτωση μη εξόφλησης εντός των ως άνω προθεσμιών, τα νοσηλευτικά ιδρύματα μπορούν να απευθύνονται στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους για την παρακράτηση υπέρ αυτών των υφισταμένων απαιτήσεών τους, από τις εγγεγραμμένες στον Κρατικό Προϋπολογισμό πιστώσεις για επιχορηγήσεις ή για αποδόσεις εσόδων στα ασφαλιστικά ταμεία, όπως προκύπτουν από το λογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων τους, , όπως ισχύει, δεν μπορεί να είναι ανωτέρα από τα καθαρά κέρδη που προσδιορίζονται εξωλογιστικά προσαυξημένα κατά ποσοστό 50% αυτών.

5.7 ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ ΤΩΝ ΔΗΜΩΝ

Στην αρμοδιότητα της λογιστικής υπηρεσίας ανάγεται: α) η κατάρτιση του προϋπολογισμού και απολογισμού εσόδων και εξόδων του δήμου, β) η εισήγηση αναμορφώσεως του προϋπολογισμού, για την εγγραφή νέων εσόδων και χορηγίας των αναπληρωματικών και εκτάκτων πιστώσεων, γ) η συγκέντρωση στατιστικών πληροφοριών και δεδομένων χρήσιμων για τις προβλέψεις του προϋπολογισμού και αναφερόμενων γενικώς στα οικονομικά ζητήματα του δήμου, δ) η μελέτη και εισήγηση μέτρων προς την οικονομικότερη διεξαγωγή των υπηρεσιών του δήμου και βελτίωση του προϋπολογισμού για τις ελαττώσεις των εξόδων και αυξήσεις των εσόδων και για τις ρυθμίσεις των οικονομικών του δήμου και ε) η παρακολούθηση, συγκέντρωση και λογιστική απεικόνιση στα λογιστικά βιβλία των αποτελεσμάτων της των εκτελέσεων του προϋπολογισμού εσόδων και εξόδων του δήμου, της κινήσεως του δημοτικού χρέους και της δημοτικής περιουσίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6



Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ

ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΣΤΙΣ ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ ΥΓΕΙΑΣ

6.1. Γενικά

Τα Δημόσια Νοσοκομεία πέρα του κοινωνικού έργου που επιτελούν, αποτελούν ταυτόχρονα διακριτές οικονομικές και παραγωγικές οντότητες. Για την επίτευξη του σκοπού τους χρησιμοποιούν προσωπικό, υλικά μέσα(πχ πάγια), αποθέματα(πχ φαρμακευτικό υλικό) και δικαιώματα(πχ απαιτήσεις από ασφαλιστικά ταμεία). Παράλληλα, <<παράγουν>> μετρήσιμες εκροές όπως οι αριθμοί ασθενών που νοσηλεύονται, η μέση διάρκεια νοσηλείας, οι ενδονοσοκομειακές λοιμώξεις κλπ.

Τα μέσα αυτά κυρίως τα αποκτούν από τα έσοδα τους που κατά κανόνα προέρχονται από τα Ασφαλιστικά Ταμεία και από επιχορηγήσεις του Κρατικού Προϋπολογισμού. Συνεπώς, επιβάλλεται η παρακολούθηση των παραπάνω μέσων που χρησιμοποιούν τα Δημόσια Νοσοκομεία όταν αυτά παραλαμβάνονται, αναλώνονται, διακινούνται ή καταστρέφονται. Περαιτέρω, τα νοσοκομεία για την επίτευξη του σκοπού τους, συναλλάσσονται με τρίτους όπως Προμηθευτές, Ασφαλιστικά ταμεία, Δημόσιο, Προσωπικό κλπ.

Ο σκοπός της λογιστικής παρακολούθησης των συναλλαγών αυτών με τους τρίτους , είναι για να γνωρίζει η Διοίκηση σε κάθε στιγμή τι ποσά οφείλει, σε ποιους τα οφείλει , από πότε τα οφείλει ή τι ποσά τις οφείλουν , ποιοι της τα οφείλουν και από ποτέ τα οφείλουν.

Το σύστημα που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες για την βελτίωση της απόδοσης των Δημοσίων Νοσοκομείων , την περιστολή των δαπανών , την εξοικονόμηση πόρων και την αύξηση της ποιότητας και της αποδοτικότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών ονομάζεται Πληροφοριακό Σύστημα.

Η λειτουργία του Πληροφοριακού Συστήματος στηρίζεται στο έγκυρο εργαλείο που εισάγεται με το Π.Δ.146/03 (Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο (ΚΛΣ) Μονάδων Υγείας) και ονομάζεται Διπλογραφική Λογιστική Μέθοδος.

Έτσι , επιτυγχάνεται ο λογιστικός χειρισμός των λογιστικών γεγονότων από τις όλες τις Δημόσιες Μονάδες Υγείας και τηρούνται οι ίδιοι λογαριασμοί για τα ίδια γεγονότα. Η συγκέντρωση των πληροφοριών γίνεται με συστηματικό τρόπο , μέθοδο και τεχνική , διέπεται από αρχές και διακρίνεται από θεσμοθετημένη δομή.

Η άσκηση αποτελεσματικής διοίκησης και η λήψη ορθολογικών αποφάσεων σε επίπεδο Νοσοκομείου , όπου στηρίζεται στις πληροφορίες που προκύπτουν από τα λογιστικά βιβλία και τους λογαριασμούς που τηρούνται σ' αυτά με τη Διπλογραφική Μέθοδο.

6.2. ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Για την λειτουργία των ειδικών λογαριασμών , απαιτείται η χορήγηση Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ) από την οικεία ΔΥΟ ,ξεχωριστά απ' του Νοσοκομείου , που ανήκει ο ειδικός λογαριασμός. Σε τι αφορά τα βιβλία και στοιχεία που πρέπει να τηρούν οι ειδικοί λογαριασμοί εκδόθηκε η υπ' αριθμό 1049 , εγκύκλιος του Υπουργείου Οικονομικών.

Σύμφωνα , με τα αναφερόμενα στην εγκύκλιο αυτή , τα Κρατικά Νοσοκομεία δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων και σε έκδοση θεωρημένων αποδείξεων παροχής υπηρεσιών από τη Δ.Ο.Υ για την παροχή υπηρεσιών προς το κοινό, δεδομένου ότι η υγεία απαλλάσσεται από το ΦΠΑ.

Επισημαίνεται όμως ότι σε περίπτωση που τα Νοσοκομεία παρέχουν υπηρεσίες σε επιτηδευματίες υποχρεούνται να εκδίδουν θεωρημένα διπλότυπα τιμολόγια για παροχή υπηρεσιών (άρθρο 2 παρ. 3 και άρθρο 12 παρ.4 του Π.Δ 186/92).Περαιτέρω όμως τα ΝΠΔΔ κλπ **απαλλάσσονται** από την υποχρέωση θεώρησης των φορολογικών στοιχείων που προβλέπουν οι διατάξεις του ΚΒΣ (Απόφαση Υπουργείου Οικονομικών).

Τα Νοσοκομεία του ΕΣΥ κατά την λειτουργία των απογευματινών ιατρειών υπέρ του <<Ειδικού Λογαριασμού των Νοσοκομείων>> καθώς, και οι

γιατροί που θα ενεργούν εκτός Νοσοκομείου απογευματινό ιατρείο θα πρέπει να εκδίδουν:

- **Τριπλότυπη απόδειξη με τις ενδείξεις σε κάθε αντίτυπο**

- Στο πρώτο <<για τον πελάτη>>

- Στο δεύτερο <<για τον Ειδικό Λογαριασμό Λειτουργίας Απογευματινών Ιατρείων Νοσοκομείου>>

- Στο τελευταίο <<στέλεχος>>

- Στις αποδείξεις αυτές που θα εκδίδονται ακόμη και για επαγγελματική εξυπηρέτηση του ασθενή (πελάτη-επιτηδεύματία), εκτός των οριζόμενων στις διατάξεις των άρθρων 18, 12 και 13 του ΠΔ 186/192 ΚΒΣ) πρέπει να αναγράφονται επιπλέον και τα στοιχεία του <<Λογαριασμού >> του Νοσοκομείου.

- Η υποχρέωση θεώρησης των ανωτέρω στοιχείων δεν θα διενεργείται από τις Δ.Ο.Υ.

Η διαδικασία θεώρησης καθώς και το αρμόδιο όργανο για τη θεώρηση τους θα καθορισθεί από το Υπουργείο Υγείας &ν Πρόνοιας.

Τέλος , τα βιβλία που υποχρεούνται να τηρούν οι Ειδικοί Λογαριασμοί είναι το Γενικό Ημερολόγιο , το Γενικό Καθολικό, το Μητρώο Παγίων Στοιχείων και το Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμού.

6.3. ΤΙ ΙΣΧΥΕΙ ΣΤΙΣ ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ ΥΓΕΙΑΣ

Σε όλα τα δημόσια νοσοκομεία η Οικονομική Διαχείριση διενεργείται , παρακολουθείται και ελέγχεται με βάση το Δημόσια Λογιστική Νομοθεσία (Π.Δ. 496/47) , παρόλο που η εφαρμογή της διπλογραφικής μεθόδου είναι υποχρεωτική από την αρχή του 2005.

Με το δημόσιο λογιστικό , τα οικονομικά μεγέθη αποτυπώνονται με την απλογραφική - **ταμειακή** μέθοδο στον προϋπολογισμό – απολογισμό εσόδων και εξόδων.

Έξοδο είναι ότι πληρώνεται και **έσοδο** ότι εισπράττεται.

Οι συναλλαγές των εξόδων εμφανίζονται κατά την πληρωμή τους και των εσόδων κατά την είσπραξή τους.

Δεν παρακολουθούνται οι **υποχρεώσεις** και οι **απαιτήσεις** με ιδιαίτερο κωδικό.

Με το δημόσιο λογιστικό , η οικονομική λειτουργία των ιατρικών τμημάτων , εργαστηρίων κλπ δεν απεικονίζονται γιατί **δεν προβλέπεται η παρακολούθησή της**. Δεν παρακολουθείται το κόστος των παρεχόμενων υπηρεσιών , το κόστος των επιμέρους τμημάτων του Νοσοκομείου και αγνοείται παντελώς ο τρόπος σχηματισμού του.

Δεν υπάρχει υποχρέωση παρακολούθησης της πάγιας περιουσίας (ακίνητα , οικόπεδα , εξοπλισμός κλπ) της διάρθρωσης της και της αξίας της. Δεν

υπάρχει δηλαδή η υποχρέωση σύνταξης οικονομικών καταστάσεων τέλους χρήσεως. Σημαντικές δαπάνες όπως πχ οι αποσβέσεις (πχ κτιρίων , μηχανημάτων και λοιπού εξοπλισμού) δεν εμφανίζονται γιατί δεν προβλέπεται η παρακολούθησή τους από το Δημόσιο Λογιστικό. Η προέλευση και η διάρθρωση των ελλειμμάτων είναι εξαιρετικά δύσκολο να διαπιστωθεί. Τα Δημόσια Νοσοκομεία αγνοούν το ύψος των ίδιων κεφαλαίων τους καθώς και το ποια είναι η σύνθεση τους.

6.4 ΤΙ ΑΛΛΑΖΕΙ ΣΤΙΣ ΔΗΜΟΣΙΕΣ ΜΟΝΑΔΕΣ ΥΓΕΙΑΣ

Με το νομοθετικό πλαίσιο του Δημοσίου Λογιστικού , είναι αδύνατο να παρακολουθηθεί η πραγματική οικονομική κατάσταση των Δημόσιων Μονάδων Υγείας και συνεπώς η διοίκηση δεν μπορεί να λάβει τεκμηριωμένες αποφάσεις σε ότι αφορά την βελτίωση της οικονομικής αποδοτικότητας του νοσοκομείου .

Η ανάγκη για ένα άλλο ενιαίο , ολοκληρωμένο , σύγχρονο λογιστικό σύστημα παρακολούθησης της οικονομικής διαχείρισης των Δημόσιων Μονάδων Υγείας , καταγράφηκε και μετουσιώθηκε στο Π.Δ. 146/2003 <<Γενικό Λογιστικό Σχέδιο Μονάδων Υγείας >>

Οι πληροφορίες που αντλούνται , από το πληροφοριακό υλικό που αποθηκεύεται στους λογαριασμούς του Π.Δ 146/03 , μετά τις αναγκαίες

κατά περίπτωση επεξεργασίες είναι: Πληροφορίες για τα Πάγια Περιουσιακά Στοιχεία(ΟΜΑΔΑ 1 του Π.Δ. 146/03) όπως: στοιχεία κτήσεως ,Αποσβέσεις , Τόπος Εγκατάστασης , Βελτιώσεις – Προσθήκες , ύπαρξη βαρών , αρχικό κόστος κτήσης κλπ. Τα περιουσιακά στοιχεία καταγράφονται σε βιβλίο μητρώου παγίων.

Τα υλικά των νοσοκομείων παρακολουθούνται σε μερίδες αποθήκης κατά ποσότητα και αξία. Η ανάλυσή τους παρακολουθούνται λογιστικά κατ' είδος στην Γενική Λογιστική και κατά προορισμό (πχ κλινική) στην Αναλυτική Λογιστική.

Η καταγραφή και αποτίμηση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων αλλά και των αποθεμάτων του νοσοκομείου αποτελεί το πρώτο και πλέον σημαντικό βήμα για την εφαρμογή του Κ.Λ.Σ. και την υλοποίηση του ισολογισμού έναρξης της Μονάδας Υγείας.

Για τις απαιτήσεις και τα Χρηματικά Διαθέσιμα(ΟΜΑΔΑ 3) πραγματοποιείται η αναλυτική παρακολούθηση των βραχυπροθέσμων απαιτήσεων ανά ασφαλιστικό ταμείο , των χρεογράφων και των χρηματικών διαθέσιμων.

Για την Καθαρή Περιουσία και τις τυχόν μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (ΟΜΑΔΑ 4). Η σύνθεση και το ύψος των ίδιων κεφαλαίων , οι ληφθείσες επιχορηγήσεις επενδύσεων αναλυτικά ανά προέλευση , ο σχηματισμός προβλέψεων για κάλυψη μελλοντικών ζημιών είναι σημαντικές οι πληροφορίες που εισάγονται με το Π.Δ. 146/03 και

αποβλέπουν στη σωστή απεικόνιση της οικονομικής κατάστασης των Δημόσιων Νοσοκομείων.

Πληροφορίες για τις βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις. Οι συναλλαγές των Δημόσιων Νοσοκομείων είναι χιλιάδες και η αξία τους ανέρχεται σε πολλά εκατομμύρια ευρώ. Η Διοίκηση θέλει να γνωρίζει σε κάθε στιγμή τι , πόσο , σε ποιους , από πότε και από ποια αιτία οφείλει. Οι πληροφορίες που είναι άμεσα διαθέσιμες και σημαντικές για την Διοίκηση που αφορούν το είδος των εξόδων , το ποσό των εξόδων και το προορισμό των εξόδων.

Η παρακολούθηση των εσόδων ανάλογα με το είδος και την προέλευσή τους είναι σημαντικές πληροφορίες που μέχρι σήμερα η διοίκηση στερούνταν. Η πληροφορία για τα έσοδα σε κάθε τομέα , ιατρικού τμήματος ανά μήνα ή ανά ασφαλιστικό ταμείο ή ανά ιδιώτη είναι τώρα διαθέσιμη. Ενώ , για το κόστος κατά λειτουργική υποδιαίρεση(τομέα , ιατρικό τμήμα , εργαστήριο)και το κόστος ανά ασθενή (ΟΜΑΔΑ 9). Σχεδιάστηκε και εισάγεται η λειτουργία ολοκληρωμένου συστήματος εσωλογιστικής κοστολόγησης λειτουργιών και υπηρεσιών. Σχετικά με την εκτέλεση του Προϋπολογισμού – Απολογισμού των Δημόσιων Νοσοκομείων που αποκτούν την δυνατότητα παρακολούθησης του αποτελέσματος της δραστηριότητας τους σε μηνιαία είτε σε ετήσια βάση. Συντάσσουν και θα δημοσιεύουν στον Ισολογισμό και Αποτελέσματα Χρήσεως.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Η εφαρμογή του Π.Δ 146/03 εξασφαλίζει στην Διοίκηση (Νοσοκομείου, ΔΥΠΕ, ΥΥΚΑ.) αποφασιστική βοήθεια για αποδοτικότερη διαχείριση των χρησιμοποιούμενων πόρων , μεγαλύτερη διαφάνεια , μικρότερο κόστος παραγωγής των υπηρεσιών τους , με τελικό σκοπό την αναβάθμιση των παρεχόμενων υπηρεσιών προς τους πολίτες .

ΕΝΑ ΑΣΘΕΝΟΚΕΝΤΡΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

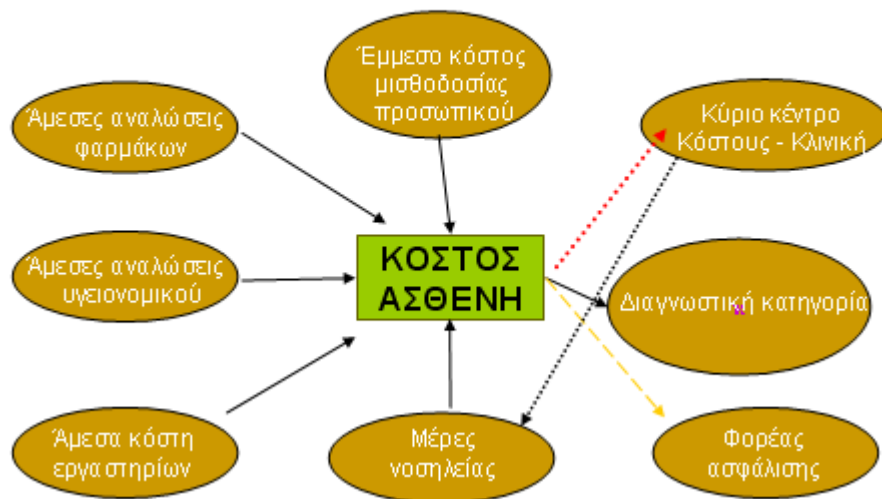
Στο κέντρο συστήματος που βρίσκεται ο ασθενής που αποτελεί τη ελάχιστη υποδιαίρεση από λογιστική άποψη και παρακολουθείται κατά την είσοδο του , κατά την διάρκεια της νοσηλείας του και μέχρι και το εξιτήριο και την οικονομική διευθέτηση των εκκρεμοτήτων του.

Με την εισαγωγή του στο Νοσοκομείο , παίρνει αριθμό μητρώου από το Γραφείο Κίνησης. Επίσης η ασθένεια καταγράφεται καθώς και το ταμείο στο οποίο είναι ασφαλισμένος .

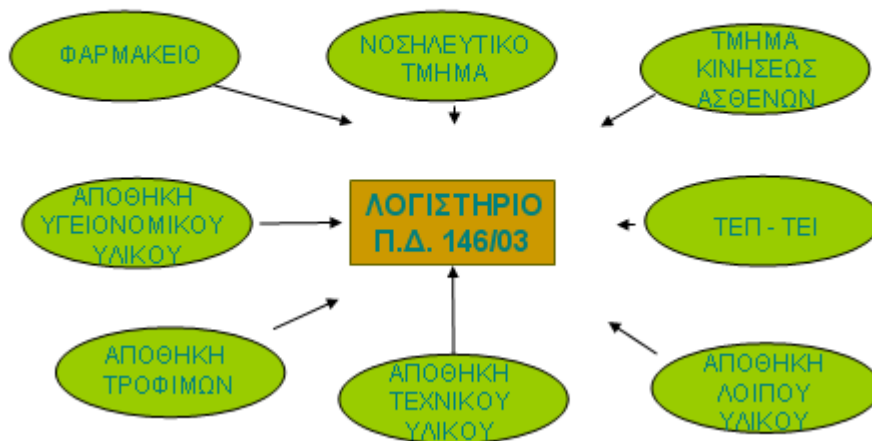
Τα άμεσα κόστη αναλώσεων (φάρμακα , υγειονομικό υλικό) και οι ειδικές εργαστηριακές εξετάσεις , επιβαρύνουν τον λογαριασμό του.

Το λοιπό κόστος νοσηλείας υπολογίζεται με βάση της μέρες νοσηλείας και το λοιπό ιστορικό κόστος του Κύριου Κέντρου Κόστους (π.χ. κλινική) από το οποίο παρακολουθείται.

ΤΥΠΙΚΟ ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗΣ ΚΟΣΤΟΥΣ ΑΣΘΕΝΟΥΣ



ΔΙΑΣΥΝΔΕΣΗ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΩΝ ΤΜΗΜΑΤΩΝ ΜΕ ΛΟΓΙΣΤΗΡΙΟ



ΚΑΙΝΟΤΟΜΙΕΣ ΣΕ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ

Κόστη και αποτελέσματα ανά ασθενή.

Παρέχει πληροφόρηση , για διαχρονικές μεταβολές στα κόστη και τα αποτελέσματα ανά κατηγορία ασθενών στο ίδιο νοσοκομείο και συγκρίσεις για αυτά τα μεγέθη σε νοσοκομεία του ίδιου ΠΕΣΥΠ ή σε διαφορετικά ΠΕΣΥΠ.

Κόστη και αποτελέσματα ανά κατηγορία ασθένειας

Η κατηγοριοποίηση ανά διαγνωστική κατηγορία (ICD) επιτρέπει την ομογενοποίηση των διαγνώσεων η οποία παραμένει και σήμερα ανενεργή, μπορεί να συνδέσει τα κόστη με την διάγνωση ανά ασθενή και δημιουργεί τις προϋποθέσεις για την χρηματοδότηση των νοσοκομειακών μονάδων ή την αποζημίωση τους από τα ασφαλιστικά ταμεία βάσει πραγματικών δεδομένων κατανάλωσης εισροών ανά συχνότητα ιατρικής πράξης.

- Κόστη και αποτελέσματα ανά φορέα ασφάλισης

Ζωτικής σημασίας για την άσκηση τιμολογιακής πολιτικής και ασφαλιστικής πολιτικής.

- Προσδιορισμός βραχύχρονων (μηνιαίων) αποτελεσμάτων

Ισολογισμός κάθε μήνα, άρα παρακολούθηση και έλεγχος.

- Αυτοματοποιημένη λειτουργία όλου του λογιστικού συστήματος



Αναπτύσσεται σύστημα επιμερισμών και κατανομών των δαπανών στα κέντρα κόστους και σύστημα επίρριψης του κόστους των Βοηθητικών κέντρων κόστους στα κύρια κέντρα κόστους.

Λειτουργία των Νοσηλευτικών Τμημάτων ως Βοηθητικών Κέντρων Κόστους.

Η δομή των Κέντρων Κόστους που αναπτύχθηκε, συμβιβάζει τις μη ελαστικές επιλογές του ΚΛΣ και εξυπηρετεί τις ανάγκες όλων των Νοσοκομείων της χώρας για Διοικητική Πληροφόρηση.

Τι προβλέπει το ΚΛΣ :

92.00.21 Κόστος λειτουργίας Α' Παθολογικής Κλινικής

Πως επιλύθηκε :

92.00.21 Κόστος λειτουργίας Α' Παθολογικού Τομέα

92.00.21.00 Κόστος λειτουργίας Α' Παθολογικής Κλινικής

92.00.21.01 Κόστος λειτουργίας Β' Παθολογικής Κλινικής

* Ενοποιημένα μεγέθη για όλη τη ΔΥΠΕ

Ζωτικής σημασίας για τη διοίκηση και γίνεται σε πραγματικό χρόνο (real time).

Βασίζεται μεταξύ άλλων, σε συγκεκριμένα reports, που θα μπορούσαν να επεκταθούν.

Επιτρέπει συγκρίσεις, συναγωγή συμπερασμάτων, καλύτερη αξιοποίηση των πόρων της ΔΥΠΕ.

Δίνει τη δυνατότητα, στο βαθμό που θα υπάρξει ενιαίος σχεδιασμός σε εθνικό επίπεδο, για άμεση πληροφόρηση του Υπουργείου, για όλο το Σύστημα

Υγείας.

Τα πάσης φύσεως έξοδα , των ειδικών λογαριασμών θα παρακολουθούνται στους λογαριασμούς της ΟΜΑΔΑΣ 6 ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ .Τα έξοδα αυτά αφορούν αμοιβές ιατρών και λοιπού προσωπικού, εργοδοτικές εισφορές λοιπές αμοιβές τρίτων, παροχές τρίτων και γραφική ύλη και διάφορα άλλα έξοδα.

Η ανάπτυξη των λογαριασμών της ομάδας6 είναι ως εξής:

ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ Γ.Λ	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
61	Αμοιβές και έξοδα τρίτων	
62	Παροχές τρίτων	
64	Διάφορα έξοδα	
65	Τόκοι και συναφή έξοδα	
66	Αποσβέσεις Παγίων στοιχείων Ενσωματωμένες στο λειτουργικό κόστος	

Τα έσοδα του Ειδικού Λογαριασμού παρακολουθούνται στην ΟΜΑΔΑ 7: ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ και προέρχεται από:
1)Αμοιβή σε ποσοστό 20% του αντίστοιχου κλειστού ενοποιημένου νοσηλίου, που εισπράττεται για μικρές ή μεγάλες επεμβάσεις .
2)Αμοιβές για διαγνωστικές και θεραπευτικές πράξεις που διενεργούνται συμπληρωματικά όπως ενδοσκοπήσεις , παρακεντήσεις κλπ.

6.5 ΚΑΤΑΡΤΙΣΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Σύμφωνα με το άρθρο 5 περίπτωση 1 , της υπ' αριθμό ΔΥ/40927, οι ειδικοί λογαριασμοί καταρτίζουν Ετήσιο Προϋπολογισμό και Απολογισμό, σύμφωνα με τις εγκυκλίους του Υπουργείου Οικονομικών και υποβάλλεται για έγκριση στο Γενικό Λογιστήριο του Κράτους.

Η κατάρτιση του προϋπολογισμού των Ειδικών Λογαριασμών θα γίνεται σύμφωνα με τις οδηγίες που εκδίδονται κάθε χρόνο. Από το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους για την κατάρτιση του προϋπολογισμού. Έτσι , σύμφωνα με την Γ.Λ.Κ για την κατάρτιση του προϋπολογισμού, την διάρθρωση και την μορφή του προϋπολογισμού ακολουθεί την κωδική αρίθμηση του λογαριασμού του Ε.Γ.Λ.Σ (Π.Δ 1123/1980).

Οι προβλέψεις των κατά πηγή προέλευσης , στην εισηγητική έκθεση και να στηρίζονται σε βάσιμα στοιχεία που μπορούν να επαληθευτούν. Οι προβλέψεις των εξόδων και υποχρεώσεων πρέπει σε κάθε περίπτωση να είναι προσαρμοσμένες στο ύψος των αναμενόμενων εισπράξεων , ώστε να αποφευχθεί ανισορροπία στην όλη διαχείριση του λογαριασμού. **Δαπάνες** που δεν σχετίζονται με το σκοπό λειτουργίας του φορέα , θεωρούνται απαγορευτικές ή περιοριστικές και δεν μπορούν να

πραγματοποιούνται από τους **Δημοσίου Χαρακτήρα** Ειδικούς Λογαριασμούς.

Ο προϋπολογισμός των ειδικών λογαριασμών κατά υποβολή τους 8^α συνοδεύεται από:

1) **Αντίγραφο** των εγκριτικών πράξεων των αρμοδίων για την έγκριση του προϋπολογισμού οργάνων (Διοίκηση και Εποπτεύουσα Αρχή)

2) **Εισηγητική Έκθεση** με λεπτομερή ανάλυση και αιτιολόγηση των προβλεπόμενων **Εσόδων** και **Εξόδων**.

3) **Πίνακες αριθμητικής δύναμης προσωπικού** κατά κατηγορίες και καταβαλλόμενα αντίστοιχα ποσά, σύμφωνα με το **Υπόδειγμα 3**.

4) **Ταμιακό Πρόγραμμα** σύμφωνα με το **Υπόδειγμα 6**.

Τα υποδείγματα 1,2 και 3 υπάρχουν στην Εγκύκλιο του Γ.Λ.Κ.

Η κατάρτιση του προϋπολογισμού των ειδικών λογαριασμών, θα γίνεται με βάση τους λογαριασμούς της Γενικής Λογιστικής.

6.6 Ο ΕΙΔΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΩΝ ΚΡΑΤΙΚΩΝ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΩΝ ΚΑΙ Η ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΟΥ ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ

Στα πλαίσια της υγειονομικής μεταρρύθμισης που θεσπίστηκε με τον ν.2889/2001 από τα Κρατικά νοσοκομεία της χώρας επιτρέπεται μετά το τακτικό ωράριο, η λειτουργία και η διενέργεια διαγνωστικών και θεραπευτικών πράξεων.

Για την παρακολούθηση , διαχείριση και την αξιολόγηση των πόρων που θα προέρχονται από την λειτουργία των Νοσοκομείων και την διενέργεια των διαγνωστικών και θεραπευτικών πράξεων συνίσταται σε κάθε Κρατικό Νοσοκομείο, Ειδικός Λογαριασμός λειτουργίας σύμφωνα με την υπ' αριθμό(ΦΕΚ 1679/ Β/2001) , Κοινή Υπουργική Απόφαση.

Ο νέος αυτός θεσμός , σ' ότι αφορά την λογιστική του παρακολούθηση παρουσιάζει ιδιαιτερότητες και δημιουργεί νέες ανάγκες για την αντιμετώπιση του.

Με βάση το νέο θεσμό παρ 2 του άρθρου 7 της παραπάνω κοινής υπουργικής απόφασης η κίνηση του λογαριασμού γίνεται με βάση των Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων(ΠΔ 186/92) και **κατά παρέκκλιση των διατάξεων του Δημοσίου Λογιστικού** επίσης, σύμφωνα με το άρθρο 8 της ίδιας απόφασης ο τακτικός έλεγχος της οικονομικής διαχείρισης και ο έλεγχος του **Ισολογισμού** πραγματοποιείται από (2) Ορκωτούς Ελεγκτές-Λογιστές.

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι η λογιστική παρακολούθηση του Ειδικού Λογαριασμού θα γίνεται με την **λογιστική διπλογραφική μέθοδο** και όχι με την συνήθη και γνωστή στους υπαλλήλους των οικονομικών υπηρεσιών των Νοσοκομείων διαδικασία του Δημοσίου Λογιστικού. Πρόκειται δηλαδή , στην ουσία για την τήρηση βιβλίων τρίτης (Γ) κατηγορίας του ΚΒΣ. Η παράγραφος 3 του άρθρου 7 της παραπάνω απόφασης , ίσως να υποκρύπτει και την εφαρμογή

της Αναλυτικής Λογιστικής της Εκμεταλλεύσεως (Ομάδα 9) του Ε.Γ.Λ.Σ και , είναι ένα από τα θέματα που χρειάζεται περαιτέρω σαφήνεια (η απεικόνιση των εξόδων θα αντικρίζεται με τα αντίστοιχα έσοδα κλπ.)

Για την τήρηση λοιπόν των βιβλίων και την κατάρτιση του Ετήσιου Προϋπολογισμού και Απολογισμού (άρθρο 5 παρ.1)των Ενιαίων Λογαριασμών απαιτείται η δημιουργία σχεδίου λογαριασμών της Γενικής Λογιστικής.

ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Το σχέδιο Λογαριασμών , θα στηρίζεται στο Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο(Ε.Γ.Λ.Σ) και όχι στο 205/98 , δεδομένου ότι αφορά Κλαδικό Λογιστικό Σχέδιο των ΝΠΔΔ ενώ οι Ειδικοί Λογαριασμοί δεν αποτελούν Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου.

Με βάση τα παραπάνω η διάρθρωση του Σχεδίου Λογαριασμών του Ειδικού Λογαριασμού θα πρέπει να είναι δομημένη κατάλληλα. Έτσι , ώστε να περιλαμβάνονται μόνο οι λογαριασμοί εκείνοι που απαιτούνται για την παρακολούθηση των δοσοληψιών και των ιδιαίτερων αναγκών κάθε Ειδικού Λογαριασμού.

Η διάρθρωση του Σχεδίου Λογαριασμών θα περιλαμβάνει λογαριασμούς όλων των ομάδων της Γενικής Λογιστικής (ομάδες 1-8)

6.7 ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΗ ΝΟΣΟΚΟΜΕΙΑΚΩΝ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΣΕ ΕΓΓΡΑΦΑ

Τα συστήματα διασφάλισης ποιότητας στηρίζονται στην χαρτογράφηση και τεκμηρίωση των διαδικασιών της παραγωγικής δραστηριότητας ενός οργανισμού. Μεταφέροντας τη θεωρία των διαδικασιών στο νοσοκομειακό περιβάλλον και απομονώνοντας τις διοικητικές υπηρεσίες, οι κατηγορίες διαδικασιών που αναπτύσσονται είναι η διαχείριση ασθενών, οι διοικητικές και οικονομικές διαδικασίες, και οι υποστηρικτές μη –κλινικές διαδικασίες.

Ο έλεγχος και η διαχείριση διαδικασιών μέσω της αποτελεσματικής τεκμηρίωσης, προσλαμβάνει διαστάσεις ελεγχόμενης διοικητικής δομής με σαφείς διασυνδέσεις των αρχείων, των εγγράφων και των εταιρικών διαδικασιών που τα παράγουν. Κάθε οργανισμός αναπτύσσει σύμφωνα με τις ανάγκες του, τα αρχεία. Τα έγγραφα, συμβάσεις, έντυπα, κανονιστικά έγγραφα, αποφάσεις, δελτία κλπ σε ηλεκτρονική ή έντυπη μορφή.

Η τεκμηρίωση, αποτελεί σημαντικό μέρος των συστημάτων διαχείρισης της ποιότητας. Η σημασία της ως συστηματικό της εταιρικής οργάνωσης αποδίδεται στη λογιστική αιτιολόγηση της κλιμάκωσης των παραγωγικών δραστηριοτήτων και της εταιρικής ταυτότητας.

Η τεκμηρίωση των διεργασιών, διαδικασιών και των αλληλεξαρτήσεων τους μέσα από ένα σύστημα

διαχείρισης ποιότητας , λειτουργεί ως υποδομή των ροών πληροφόρησης , η οποία αρθρώνεται σε ένα ενοποιημένο σύστημα ιεραρχημένης παραγωγικής δομής και υπό έναν κεντρικό έλεγχο.

Στο νοσοκομείο περιβάλλον πραγματοποιείται πλήθος διαδικασιών και ροών, των οποίων η αποτελεσματική διαχείριση μέσα από ένα δομημένο σύστημα τεχνοκρατικής πολιτικής περιλαμβάνει μία σειρά διακριτών καταστάσεων, ανάλογα με την ποιότητα που στοχεύει να επιτύχει μία δεδομένη νοσηλευτική μονάδα. Για παράδειγμα, η μία διάσταση αφορά το ανθρωπινό κεφάλαιο, με την έννοια του δυναμικού που απασχολείται και τους επιμέρους στόχους που μπορούν να ιεραρχηθούν, όπως η αύξηση της παραγωγικότητας της εργασίας.

Υπάρχει και η οικονομική διάσταση που αναλύεται στο διαχειριστικό σκέλος και στα επίπεδα ποιότητας των παρεχόμενων υπηρεσιών. Ο βαθμός παραγωγικής καθετοποίησης, η αξιοποίηση εσωτερικών οικονομιών και η διάρθρωση του κόστους , δίδουν την τεκμηρίωση της ειδικής ή της συνολικής επίδοσης. Η τεκμηρίωση αποδεικνύει των διοικητικών αποδεικνύει την διεκπεραίωση των διοικητικών και των κλινικών δραστηριοτήτων και τη συμμόρφωση του σε απαιτήσεις που ορίζονται από την πολιτική του οργανισμού.

Το θεσμικό πλαίσιο λειτουργίας , τους κώδικες, τα κριτήρια πιστοποίησης ή διαπίστευσης. Τα κλινικά πρωτόκολλα ή τα standards φροντίδας. Όπως και για κάθε άλλο οργανισμό ,το πρότυπο απαιτεί ένα σύστημα διαχείρισης της ποιότητας, το οποίο εκτός από το εγχειρίδιο ποιότητας θα περιλαμβάνει και

θέματα ασφαλείας των ασθενών πελατών. Με την τήρηση των αρχείων ποιότητας στις υπηρεσίες υγείας τεκμηριώνεται η συμμόρφωση στις απαιτήσεις , όπως προκύπτουν από τις συμβάσεις , τα πρωτοκόλλα . τα ταμεία και τις διεργασίες .Τα αρχεία ποιότητας περιλαμβάνουν τα αρχεία ασθενών, αρχεία εκπαίδευσης , επιθεώρησης και πιστοποιητικά διαπίστευσης ή πιστοποίησης.

Η διενέργεια των δραστηριοτήτων των διαδικασιών, ανεξάρτητα από τον τύπο της υπηρεσίας στον οποίον εντάσσονται, εκφράζει αλληλεξαρτήσεις δεδομένου ότι εκτέλεση μιας διαδικασίας (π.χ. εργαστηριακές εξετάσεις) μπορεί να είναι εισροή μιας άλλης (π.χ. ιατρική αξιολόγηση). Επομένως, οι ιδιότητες των διαδικασιών – εισροών ως ενδιάμεση λύση των υπηρεσιών υγείας, δημιουργούν σχέσεις τεχνολογικής φύσης, προσδιορίζοντας την τελική χρήση και το αποτέλεσμα των οργανικών επιδόσεων (ολική χρήση).

Η προσέγγιση αυτή επιχειρεί να δώσει έμφαση στα ωφέλει των θετικών επιδράσεων που απολαμβάνει μία διαδικασία ή δραστηριότητα, από τις προ υπάρχουσες δραστηριότητες, καθώς επίσης και στα ωφέλει που δημιουργεί στις επόμενες, στη σειρά παραγωγής. Οι υπηρεσίες που συμμετέχουν ως εισροές στο παραγωγικό κύκλωμα , μπορούν να οργανωθούν σε συναφείς δραστηριότητες και ενέργειες, σύμφωνα με τις κατηγορίες των νοσοκομειακών υπηρεσιών. Κεντρικό ζήτημα των νοσοκομειακών διαδικασιών αποτελεί το γεγονός ότι, οι δύο διακριτοί τύποι υπηρεσιών που ορίζονται από το κλινικό και διοικητικό μέρος , δεν είναι

ανεξάρτητα φαινόμενα , αλλά διεργασίες που συνυπάρχουν και αλληλοτροφοδοτούνται στο κοινωνικό, οικονομικό και κλινικό επίπεδο.

Πριν την ανάπτυξη και παρουσίαση της διαδικασίας – υπόδειγμα κρίνεται σκόπιμη η οριοθέτηση της τεκμηρίωσης των διαδικασιών βάση των τηρούμενων βιβλίων. Η παρουσίαση είναι ιδιαίτερη χρήσιμη θεμελιώδες ζήτημα της ορθής ή μη ορθής τεκμηρίωσης των ενεργειών που πλαισιώνουν μία διαδικασία . Η διαδικασία τήρησης βιβλίων και στοιχείων αποτελεί προεργασία η οποία λειτουργεί αλυσιδωτά στην αναγνώριση της χρονικής ακολουθίας των διαδικασιών και την ανάκτηση σημαντικών πληροφοριών. Η νομική μορφή του νοσοκομείου (Ν.Π.Ι.Δ ή Ν.Π.Δ.Δ) και ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων καθορίζουν κατά κύριο λόγο τα απαιτούμενα βιβλία. Με βάση τα δεδομένα αυτά , η διοίκηση του νοσοκομείου ορίζει μια διαδικασία τηρούμενα βιβλία. Στη συνέχεια παρουσιάζονται τα τηρούμενα βιβλία ανάλογα με την νομική μορφή του νοσοκομείου.

1. Τηρούνται Βιβλία Γ Κατηγορίας (υποχρεωτικά)
2. Βιβλίο ασθενών (υποχρεωτικό)
3. Μητρώο Ασθενών (υποχρεωτικό)
4. Βιβλίο Εσωτερικών Επισκέψεων
5. Άλλα και βιβλία τα οποία δεν υποχρεωτικά από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων , αλλά από τη Νομαρχία στην οποία ανήκει το Νοσοκομείο.

Τα βιβλία αυτά είναι:

1. Βιβλίο Πρακτικών Χειρουργείου

2. Βιβλίο φαρμάκων-Ναρκωτικών
3. Βιβλίο επειγόντων

Προαιρετικά τηρούνται βιβλία για κάθε ιατρείο Διαγνωστικό ή και Εξεταστικών Νοσηλευτικών Τμημάτων . Παρά τον προαιρετικό χαρακτήρα των ανωτέρω βιβλίων ή τήρησή τους είναι καθιερωμένη στα Νοσοκομεία Ν.Π.Ι.Δ. Η ενημέρωση των βιβλίων είναι υποχρεωτική με τη προέλευση του ασθενούς είτε στα εργαστήρια είτε στα εξεταστήρια .

Την διαδικασία εγκρίνουν και υπογράφουν:

- 1)Γενικός Διευθυντής
- 2)Διευθυντής Διοικητικών Υπηρεσιών
- 3)Δ/ντής Οικονομικών Υπηρεσιών
- 4)Διευθυντής Νοσηλευτικής Υπηρεσίας
- 5)Αρμόδιοι Προϊστάμενοι Εξωτερικών Ιατρείων και Εξωτερικών Ταμείων Νοσοκομείου που υπάγονται στο Λογιστήριο Ασθενών.

Βάση του Δημόσιου Λογιστικού η τήρηση Βιβλίων Τρίτης Κατηγορίας δεν είναι υποχρεωτική στα νοσοκομεία με νομική μορφή δημοσίου δικαίου. Τηρείται ωστόσο Ημερολόγιο και Γενικό Καθολικό. Η εφαρμογή του διπλογραφικού συστήματος είναι περιορισμένη , καθότι η υλοποίηση του ξεκίνησε πρόσφατα με νόμο σε μικρό αριθμό νοσοκομείων. Επιπλέον ορισμένα από τα βιβλία που τηρούν τα νοσοκομεία Ν.Π.Ι.Δ όπως το Βιβλίο Εξωτερικών Επισκέψεων δεν τηρείται στα Ν.Π.Δ.Δ είναι τα κάτωθι:

- 1) Σε κάθε Εξεταστήριο τηρείται το Βιβλίο Μητρώων το οποίο ενημερώνεται και υπογράφεται από το Ιατρό της Βάρδιας.
- 2) Βιβλίο Πρακτικών Χειρουργείων
- 3) Αλλά έγγραφα

Ο Ιατρός συντάσσει καρτέλα Παρακολούθησης ή Επανεξετάσεως Ασθενούς, η οποία αρχειοθετείται από την Γραμματεία των Εξωτερικών Ιατρειών δίνοντας την κατάσταση των αναμενόμενων ασθενών ανά Ιατρείο στον Ιατρό Βάρδιας, θα πρέπει να έχει συνημμένες και τις Καρτέλες Παρακολούθησης ή Επανεξετάσεως των αναμενόμενων ασθενών. Αν ο ασθενής έχει κάνει εισαγωγή και στη συνέχεια η πορεία της υγείας του παρακολουθείται στα Εξωτερικά Ιατρεία, μαζί με την καρτέλα που πρέπει να είναι συνημμένος και ο Ιατρικός φάκελος.

6.8 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΔΗΜΟΥ

Οι υπάλληλοι του Δήμου αφού παραλάβουν τα πρωτότυπα τιμολόγια και λοιπά έγγραφα που αφορούν έξοδα ή έσοδα από τα διάφορα τμήματα και κυρίως από το γραφείο Προμηθειών, κάνουν τις εξής εργασίες:

Έλεγχο κωδικοποίησης εξόδου ή εσόδου σύμφωνα με το είδος της δαπάνης πάνω στο πρωτότυπο παραστατικό.

Παραγωγή :

Αντιγράφου (φωτοτυπία) για το αρχείο Παρέδρου
Αντίγραφο για τον υπεύθυνο του διπλογραφικού (εγγραφές σε γενική Λογιστική – ενημέρωση βιβλίου

παγίων – υπολογισμός αποσβέσεων – υπολογισμός φόρων – λοιπών υποχρεώσεων κλπ.)

Αντιγράφου για Αναλυτική Λογιστική (κοστολόγηση έργων και υπηρεσιών).

Αντιγράφου για παρακολούθηση διαχείρισης ειδών αποθήκης.

Για να αποφύγουμε το κόστος του χρόνου και των υλικών για φωτοτυπίες που απαιτούνται για τα τιμολόγια και λοιπά δικαιολογητικά και επειδή η τήρηση της αποθήκης, της Γενικής Λογιστικής, η Υπηρεσία Εσωτερικού Ελέγχου και η Κοστολόγηση προφανώς θα γίνεται από διαφορετικά πρόσωπα και σε διαφορετικούς χώρους γραφείων του κτιρίου του Δήμου, θα μπορεί αυτά να αποθηκεύονται μέσω Scanner σε CD που είναι ανθεκτικά στο χρόνο και προσφέρονται για εργασία από απόσταση, με ελάχιστο κόστος, και χωρίς να απαιτείται χώρος και φάκελοι για αρχειοθέτησης.

Καταχώρηση στον Η/Υ της δαπάνης ή του εσόδου με βάση την κωδικοποίηση στην Ε.Α.Δ.

Εκτύπωση εγγράφων – έλεγχος.

Καταχώρηση κρατήσεων προμηθειών – έργων.

Κωδικοποίηση και καταχώρηση λοιπών δαπανών του Δήμου (μισθοί ενοίκια – δάνεια – φόροι Ασφαλιστικά Ταμεία).

Έκδοση Χ.Ε.Π. για κάθε δαπάνη (Ασφαλιστικά Ταμεία – Φόροι – Μισθοί – Ενοίκια κλπ.).

Έλεγχος - υπογραφή Χ.Ε.Π. από την Προϊσταμένη της Οικονομικής Υπηρεσίας και τον Δήμαρχο.

Αποστολή Χ.Ε.Π. και λοιπών δικαιολογητικών σε Πάρεδρο για «ΘΕΩΡΗΣΗ».

Παράδοση θεωρημένων Χ.Ε.Π. στο ταμείο για πληρωμή.

Αρχειοθέτηση Χ.Ε.Π. και παραστατικών εξόδων – εσόδων, με βάση τους κωδικούς προϋπολογισμού και γενικού αριθμού καταχώρησης παραστατικών που δίνει αυτόματα κατά την καταχώρηση το Πρόγραμμα Διαχείρισης του Δήμου.

Παράδοση των αντιγράφων (φωτοτυπίες) για καταχώρηση στην Γενική Λογιστική.

Παράδοση των αντιγράφων (φωτοτυπίες) για τμήμα Κοστολόγησης – Αναλυτικής Λογιστικής.

Παράδοση των αντιγράφων (φωτοτυπίες) για ενημέρωση αποθήκης και διαχείριση «στόλου οχημάτων». του Δήμου.

6.8.1 ΔΙΠΛΟΓΡΑΦΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Εκτός από την καταχώρηση στο πρόγραμμα διαχείρισης του Δήμου η οποία γίνεται από τα πρωτότυπα παραστατικά και λοιπά δικαιολογητικά, το ένα (1) αντίγραφο χρησιμοποιείται για τις ανάγκες του διπλογραφικού συστήματος του Δήμου και την σύνταξη του Ισολογισμού και των Αποτελεσμάτων Χρήσεως.

Επιγραμματικά, ο υπεύθυνος του διπλογραφικού συστήματος θα πρέπει να κάνει τις εξής ενέργειες κατά την διάρκεια του έτους :

Κωδικοποίηση του παραστατικού (*αντιγράφου*) εξόδου ή εσόδου με βάση το Λογιστικό Σχέδιο.

Καταχώρηση στο πρόγραμμα Γενικής Λογιστικής του κωδικού του Λογιστικού Σχεδίου, της περιγραφής του λογαριασμού, του κωδικού του Δημοσίου Λογιστικού και των λοιπών στοιχείων.

Ορισμός άρθρων μεταφοράς - αντίστοιχης κωδικών δαπανών και εσόδων του Δήμου με κωδικούς της Γενικής Λογιστικής.

Ενημέρωση Γενικής Λογιστικής με αυτόματη παραγωγή λογιστικών εγγραφών «ΓΕΦΥΡΑ».

Εκτύπωση κατάστασης ελέγχου εγγραφών άρθρων μεταφοράς.

Σύνδεση άρθρων μεταφοράς με λογαριασμούς λογιστικής στα μητρώα.

Σύνδεση των άρθρων με τους αντίστοιχους τύπους παραστατικών.

Σύνδεση των άρθρων με τους αντίστοιχους τύπους ενταλμάτων.

Έλεγχος εργασιών καταχωρήσεων του χρήστη.

Έκδοση προσωρινού ημερολογίου εργασιών.

Έκδοση προσωρινού ισοζυγίου.

Έλεγχος - συμφωνία υπολοίπων λογαριασμών (*Ταμείου - Λογαριασμών Τραπεζών - Δανείων - Φόρων - Ασφαλιστικών Οργανισμών - Προμηθευτών - Πιστωτών κλπ.*) Γενικής Λογιστικής και Δημόσιου Λογιστικού.

Έλεγχος ενημέρωσης λογαριασμών τάξεως.

Τέλος του έτους, είναι γνωστό ότι τόσο στο κύκλωμα του Δημοσίου Λογιστικού όσο και στο διπλογραφικό σύστημα, εκτός από την σύνταξη του νέου προϋπολογισμού και του απολογισμού της τρέχουσας χρήσης, είναι αναγκαίες μία σειρά εργασιών που απαιτούν την αρμονική συνεργασία των υπαλλήλων των οικονομικών υπηρεσιών και των λοιπών υπηρεσιών του Δήμου οι οποίες είναι χρονοβόρες και επίπονες όπως :

Συγκέντρωση προτάσεων από τις υπηρεσίες του Δήμου για τον προϋπολογισμό του επόμενου έτους.

Σύνταξη προϋπολογισμού - παραγραφές - διαγραφές - προβλέψεις εσόδων.
Ψήφιση προϋπολογισμού Δήμου και Νομικών Προσώπων.
Έγκριση προϋπολογισμού από την Περιφέρεια.
Σύνταξη απογραφών αποθεμάτων.
Υπολογισμός αποσβέσεων παγίων - Λογιστική απεικόνιση.
Συμφωνίες λογαριασμών.
Ενημέρωση Μητρώου Παγίων με τα νέα έργα κλπ.
Εγγραφές προσαρμογής εξόδων.
10) Εγγραφές προσαρμογής εσόδων.
11) Διενέργεια προβλέψεων - Επιχορηγήσεων - Δωρεών.
12) Υπολογισμός Αποτελεσμάτων Χρήσεως.
13) Σύνταξη Ισολογισμού.
14) Έκδοση Βεβαιώσεων αμοιβών προσωπικού.
15) Έκδοση Βεβαιώσεων και κρατήσεων αμοιβών ελευθέρων επαγγελματιών - εργολάβων προμηθευτών.
16) Συγκεντρωτική Κατάσταση αμοιβών προσωπικού και παρακράτησης φόρου.
17) Συγκεντρωτική Κατάσταση Προμηθευτών.
18) Συγκεντρωτική Κατάσταση Πελατών.
19) Εκτύπωση Γενικού Ημερολογίου εγγραφών έτους (εφορία).
20) Εκτύπωση Αναλυτικού Καθολικού λογαριασμών.
21) Εκτύπωση θεωρημένου Ισοζυγίου γενικού - Αναλυτικών Καθολικών.
22) Φορολογική Δήλωση του Δήμου.
23) Δήλωση Ακίνητης Περιουσίας.
24) Δημοσίευση Ισολογισμού - Προϋπολογισμού - Απολογισμού.

25) Υποβολή στατιστικών στοιχείων.

26) Αντιμετώπιση ελέγχου από Ορκωτούς Ελεγκτές - Λογιστές και πλήθος

άλλων εργασιών στις οποίες ο Δήμος έχει υποχρέωση να ανταποκριθεί.

6.9 ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ - ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ____ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ – ΕΣΟΔΑ

Ο Δήμος έχει υποχρέωση να τηρεί Αναλυτική Λογιστική και να παρακολουθεί σε «Κέντρα Κόστους» τις δαπάνες που κάνει για κάθε υπηρεσία που προσφέρει στους δημότες, προκειμένου να καθορίζονται νόμιμα τα Δημοτικά Τέλη και οι Εισφορές τα οποία έχουν ανταποδοτικό χαρακτήρα και να προσδιορίζεται το μικτό αποτέλεσμα ανά υπηρεσία του Δήμου.

Η τήρηση όμως Αναλυτικής Λογιστικής δεν θα μπορούσε να γίνει προς το παρόν αφού δεν υπάρχει στο Δήμο ο κατάλληλος Οικονομολόγος - Κοστολόγος που θα αναβάλει αυτήν την εξειδικευμένη επιστημονική εργασία που είναι εξαιρετικά χρήσιμη για την Διοίκηση και την Διαχείριση του Δήμου.

Η Αναλυτική Λογιστική θα αρχίσει να εφαρμόζεται στον Δήμο πολύ σύντομα και θα οργανωθεί ταυτόχρονα με την οργάνωση της Υπηρεσίας Εσόδων αφού όπως γνωρίζετε, αναμένονται νομοθετικές αλλαγές στα έσοδα των Δήμων) κατάργηση ΤΑΠ - Φόρου 2% κλπ.) και αντικατάσταση με άλλον φόρο - εισφορά.

Κατά συνέπεια, θα χρειασθεί να γίνει από την αρχή ο σχεδιασμός και η οργάνωση της Υπηρεσίας Εσόδων η οποία λόγω της δημοσιονομικής στενότητας, του περιορισμού των παραδοσιακών χρηματοδοτικών επιλογών των Ο.Τ.Α. και της αύξησης των αρμοδιοτήτων των Δήμων, καθίσταται η πλέον σημαντική υπηρεσία του Δήμου για την ύπαρξή του και την οικονομική του αυτοτέλεια.

6.9.1 ΓΡΑΦΕΙΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ

Ένας Δήμος, για να ανταποκριθεί στις σύγχρονες προκλήσεις και στην αυξημένη ζήτηση από τους δημότες για καλύτερης ποιότητας τοπικές δημόσιες υπηρεσίες, πρέπει με σύστημα να κινητοποιήσει όλο το υπάρχον δυναμικό του, αιρετούς, στελέχη Δήμου, για να συμμετέχουν ενεργά, να διεισδύουν στο βάθος και την ουσία των προβλημάτων και των εναλλακτικών λύσεων τους και να διαθέτουν την απαραίτητη πληροφόρηση για την επίλυση τους.

Να τους προσφέρεται δυνατότητα συγκριτικής αξιολόγησης από στατιστικά στοιχεία και να μην στηρίζεται η επιλογή μίας πρότασης μόνο στο πολιτικό ένστικτο.

Οι χρηματοδοτικοί περιορισμοί και η δημοσιονομική στενότητα, απαιτεί άλλες πολιτικές και τρόπους οργάνωσης και διοίκησης ενός Δήμου.

Η θεσμοθέτηση σειράς νομοθετικών διαταγμάτων είναι καταγιτιστικές ενώ το Ελληνικό Κράτος παραμένει το πιο συγκεντρωτικό της Ε.Ε. η Ελληνική Τοπική Αυτοδιοίκηση έχει τους πιο περιορισμένους πόρους και τις λιγότερες αρμοδιότητες σε σχέση με τις υπόλοιπες Ευρωπαϊκές Τ.Α. και το 82% των Δήμων έχουν πληθυσμό μικρότερο των 10.000 κατοίκων.

Η διαφάνεια πρέπει να είναι βασική επιλογή.

Γι' αυτό και ο Δήμος, αμέσως μετά την ψήφιση του Δημοτικού και Κοινοτικού Κώδικα καθώς και του Δημοσιονομικού Κώδικα, θα προχωρήσει στην δημιουργία « ΓΡΑΦΕΙΟΥ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟΥ ΕΛΕΓΧΟΥ ».

Το Γραφείο Εσωτερικού Ελέγχου θα στελεχωθεί με εξειδικευμένο προσωπικό (ένα ή δύο άτομα) με μεγάλη πείρα στην οργάνωση και διοίκηση Ο.Τ.Α. και επιχειρήσεων.

Το Γραφείο Εσωτερικού Ελέγχου δεν υπάγεται σε καμία υπηρεσία του Δήμου. ΔΕΝ ΑΣΚΕΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗ. Ενεργεί για λογαριασμό του Δημοτικού Συμβουλίου και ΜΟΝΟΝ.

Αναφέρεται σε αυτό.

Διασφαλίζει την διαφάνεια και την νομιμότητα της πολιτικής του Δήμου και ασκεί ελέγχους σε όλα τα επίπεδα ιεραρχίας (αιρετούς και μη) που έχουν σχέση με χρηματοοικονομικά, λειτουργικό έλεγχο, αποδοτικότητα, συμμόρφωσης και ειδικούς ελέγχους.

Με την έναρξη της λειτουργίας του γίνει και αλλαγή των επιπέδων ελέγχου των λειτουργιών που υπάρχουν σήμερα στις προμήθειες, έργα, υπηρεσίες κλπ.

6.10 ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΕΣ ΚΑΘΕ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΣΤΟΝ ΔΗΜΟ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΚΑΙ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

Καταρτίζει, σε συνεργασία με τις αρμόδιες Υπηρεσίες του Δήμου και υποβάλλει έγκαιρα στην Δημαρχιακή Επιτροπή και Δημοτικό Συμβούλιο σχέδιο του προϋπολογισμού Εσόδων και Εξόδων του Δήμου και τις σχετικές σ' αυτόν εκθέσεις.

Μελετά και εισηγείται, με βάση τα οικονομικά στοιχεία του Δήμου, τους όρους των σχεδίων συμβάσεων δανείων αυτού και ενεργεί για την πραγματοποίησή τους.

Παρακολουθεί συγκεντρώνει, ελέγχει και καταχωρεί στα σχετικά λογιστικά βιβλία τα αποτελέσματα του προϋπολογισμού Εσόδων και Εξόδων, της κίνησης του Δημοτικού χρέους και δημοτικής περιουσίας γενικά.

Εισηγείται την αναμόρφωση του προϋπολογισμού, με την εγγραφή νέων εσόδων και την χορήγηση συμπληρωματικών και έκτακτων πιστώσεων.

Φροντίζει για την παραλαβή από το Τμήμα Εκκαθάρισης και Εντολής Δαπανών των χρηματικών ενταλμάτων πληρωμής, καταχωρεί αυτά τα σχετικά βιβλία και στη συνέχεια μετά την υπογραφή τους από τον Προϊστάμενο παραδίδει τα πρωτότυπα με τα αντίστοιχα δικαιολογητικά στο Τμήμα Λογιστηρίου και Ελέγχου της Διεύθυνσης Ταμιακής Υπηρεσίας, τα δε στελέχη των ενταλμάτων με τα αντίστοιχα δικαιολογητικά (φωτοαντίγραφα) τα αρχειοθετεί σε ειδικούς

φακέλους με πλήρη σειρά (αντιγράφων, δικαιολογητικών).

Τηρεί ειδικό αρχείο Προϋπολογισμών του Δήμου και φυλάσσει τα πρωτότυπα και αντίγραφα στο αρχείο του, με όλες τις σχετικές εγκριτικές αποφάσεις, καθώς και τις αποφάσεις του δημοτικού χρέους.

Συγκεντρώνει στατιστικά στοιχεία που αναφέρονται γενικά στα οικονομικά ζητήματα που αφορούν στο Δήμο και είναι χρήσιμα για τις προβλέψεις του προϋπολογισμού.

Παραβάλλει τις μηνιαίες καταστάσεις ληψοδοσίας που συντάσσονται από Ταμείο του Δήμου με τις εγγραφές των λογιστικών βιβλίων, για την εξασφάλιση απόλυτης συμφωνίας και την αποκατάσταση σφαλμάτων που μπορεί να έχουν γίνει.

Φροντίζει για την απόδοση του λογαριασμού του Δημάρχου μέσα στις προθεσμίες του Νόμου, για τα έργα, προμήθειες κλπ. που εκτελούνται χωρίς δημοπρασία.

Παραλαμβάνει τα ανεξόφλητα χρηματικά εντάλματα μαζί με τις εκπτώτικές καταστάσεις από την Διεύθυνση Ταμιακής Υπηρεσίας - Τμήμα Λογιστηρίου και Ελέγχου και προβαίνει στις προβλεπόμενες ενέργειες για την ανανέωση τους.

Τυχόν τηρούμενα βιβλία (λογιστικά - διαχειριστικά κ.α.), θα θεωρούνται από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης.

ΤΜΗΜΑ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΚΑΙ ΕΝΤΟΛΗΣ ΔΑΠΑΝΩΝ

Φροντίζει για την εκκαθάριση και εντολή της πληρωμής όλων των δαπανών του Δήμου, σύμφωνα με το Νόμο, την έκδοση των καταλογιστικών αποφάσεων για τα ελλείμματα που παρουσιάζονται ή για τις ζημιές του Δήμου που προέρχονται από απώλεια ή βλάβη υλικών του Δήμου.

Ελέγχει την πληρότητα και την νομιμότητα των δικαιολογητικών και γενικά των παραστατικών στοιχείων κάθε δαπάνης, καθώς και αν υπάρχει ανάλογη πίστωση στον προϋπολογισμό και εκδίδει τα χρηματικά εντάλματα πληρωμής, τα οποία παραδίδει με ειδικό βιβλίο στο Τμήμα Λογιστικού και Προϋπολογισμού.

Ελέγχει την νομιμότητα των εκθέσεων αναλήψεως δαπανών για τις εργασίες, τις προμήθειες, τα έργα κλπ. που εκτελούνται από το Δήμο και τηρεί τα υπό του Νόμου προβλεπόμενα βιβλία.

Τυχόν τηρούμενα βιβλία (λογιστικά - διαχειριστικά κ.α.), θα θεωρούνται από τον Προϊστάμενο της Διεύθυνσης.

ΤΜΗΜΑ ΜΙΣΘΟΔΟΣΙΑΣ

Συντάσσει τις μισθοδοτικές καταστάσεις όλου του προσωπικού του Δήμου με βάση τα παραστατικά στοιχεία που του κοινοποιούνται από τα Τμήματα της Διεύθυνσης Προσωπικού, σύμφωνα με τα στοιχεία των δελτίων παρουσίας, τα οποία

υπογράφονται από τους Προϊστάμενους για τη βεβαίωση εργασίας.

Οι καταστάσεις αυτές συντάσσονται κατά Διεύθυνση, Τμήμα ή Υπηρεσία, σύμφωνα με τους κωδικούς αριθμούς προϋπολογισμού, υπογράφονται από τους αρμόδιους κατά περίπτωση Προϊστάμενους και θεωρούνται από το Δήμαρχο.

Εκδίδει αποφάσεις καταλογισμού που αφορούν την καταβολή αχρεωστήτως χρηματικών ποσών.

Παρακολουθεί τη μισθοδοτική κατάσταση όλων των εργαζομένων στο Δήμο και εκδίδει τις σχετικές βεβαιώσεις και πιστοποιητικά οσάκις ζητούνται.

Τηρεί μισθολογικό μητρώο για κάθε εργαζόμενο και σχετικά ευρετήρια.

Τηρεί βοηθητικούς φακέλους και βιβλία τα οποία κατά την κρίση του Προϊστάμενου κρίνονται αναγκαία για την εύρυθμη λειτουργία του Τμήματος.

6.11 ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ ΚΑΘΕ ΤΜΗΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΥ

6.11.1 ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ-ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ ΚΑΙ ΑΣΤΙΚΟΔΗΜΟΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ

ΓΡΑΦΕΙΟ ΠΡΩΤΟΚΟΛΛΟΥ - ΑΡΧΕΙΟΥ - ΔΙΕΚΠΕΡΑΙΩΣΗΣ

ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ

Τηρεί το Γενικό Πρωτόκολλο του Δήμου καθώς και τα σχετικά βιβλία.

Διεκπεραιώνει τα εξερχόμενα έγγραφα.

Τηρεί το αρχείο όλων των υπηρεσιών και οφειλετών.

Πραγματοποιεί την δακτυλογράφηση κάθε είδους αποφάσεων και εγγράφων και παραδίδει στις αρμόδιες υπηρεσίες την εισερχόμενη αλληλογραφία μετά την καταχώρηση της στο πρωτόκολλο.

Έχει τη γενική αρμοδιότητα της γραμματειακής υποστήριξης του Δήμου.

ΓΡΑΦΕΙΟ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ - ΠΡΟΣΩΠΙΚΟΥ

ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ

Επιμελείται την διοργάνωση διενέργειας εκλογών ως και την εκτέλεση κάθε εκλογικής εργασίας που ανατίθεται στον Δήμο.

Τηρεί το μητρώο των υπαλλήλων και τους ατομικούς φακέλους του προσωπικού. Τους ενημερώνει έγκαιρα.

Διεκπεραιώνει κάθε εργασία που αφορά τους διορισμούς, προαγωγές, κανονικές άδειες, μεταθέσεις, πειθαρχικές ποινές, απολύσεις αναρρωτικές άδειες, έξοδα κηδείας, χορήγηση μισθολογικών κλιμακίων κλπ. διαδικασίες συνταξιοδότησης.

Καταρτίζει τα σχέδια του Οργανισμού και Κανονισμού Εσωτερικού Υπηρεσίας.

Ασχολείται με τη μελέτη και εφαρμογή Νόμων, Συλλογικών Συμβάσεων Εργασίας και αποφάσεων.

Συντάσσει τις μισθολογικές καταστάσεις του πάσης φύσεως προσωπικού του Δήμου και πάσης φύσεως μισθοδοτικά στοιχεία πληρωμής του.

Ασχολείται με τα ασφαλιστικά θέματα των εργαζομένων και την τήρηση των ασφαλιστικών βιβλιαρίων του.

ΓΡΑΦΕΙΟ ΑΣΤΙΚΟΔΗΜΟΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ – ΛΗΞΙΑΡΧΕΙΟΥ

ΠΡΟΣΩΠΙΚΟ

Ασχολείται με την τήρηση των Δημοτολογίων και την ενημέρωσή τους για κάθε μεταβολή εφαρμόζοντας ότι προσδιορίζει η Νομοθεσία για τα Δημοτολόγια (εγγραφές, διαγραφές).

Εκδίδει όλα τα σχετικά πιστοποιητικά που προβλέπονται από το Νόμο και μεριμνά για την εξυπηρέτηση των δημοτών που απευθύνονται στις Υπηρεσίες με τηλεφωνική αίτηση.

Συντάσσει κάθε χρόνο το μητρώο αρρένων όπως επίσης τους Στρατολογικούς πίνακες, ενημερώνει και ενεργεί κάθε σχετική με τα ανωτέρω μεταβολή.

Κάνει τις εγγραφές αδήλωτων ή αλλοδαπών που παίρνουν την Ελληνική ιθαγένεια, τις διαγραφές λόγω θανάτου, τις διορθώσεις κύριων ονομάτων.

Εκδίδει τα σχετικά πιστοποιητικά.

Ασχολείται με τις μεταδημοτεύσεις (δικαιολογητικά για την εγγραφή στα δημοτολόγια του Δήμου).

Επιμελείται για κάθε θέμα που αφορά τις Βουλευτικές και Δημοτικές εκλογές σε συνεργασία με το γραφείο Διοίκησης.

Συντάσσει τις Ληξιαρχικές Πράξεις.

Τηρεί τα ληξιαρχικά βιβλία (γεννήσεων, θανάτων, εκθέσεων) και καταχωρεί σ' αυτά τα σχετικά ληξιαρχικά γεγονότα.

Τηρεί τα βοηθητικά ληξιαρχικά βιβλία, δηλαδή του Πρωτοκόλλου και τα ευρετήρια.

Ασχολείται με θέματα που έχουν σχέση με τους πολιτικούς γάμους.

Συντάσσει ετήσιες καταστάσεις με αποσπάσματα πράξεων γεννήσεων και διαβιβάζει αυτές για τη σύνταξη του ετησίου μητρώου αρρένων.

Συντάσσει και υποβάλλει αρμόδια όλα τα στατιστικά δελτία.

ΓΡΑΦΕΙΟ ΔΗΜΟΤΙΚΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ – ΔΗΜΑΡΧΙΑΚΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ – ΣΥΝΟΙΚΙΑΚΩΝ ΣΥΜΒΟΥΛΙΩΝ

ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ

Φροντίζει για την συγκέντρωση των απαραίτητων στοιχείων, των θεμάτων που πρόκειται να συζητηθούν στο Δημοτικό Συμβούλιο και στις Επιτροπές του Δήμου.

Βοηθάει τον Πρόεδρο στην κατάρτιση της ημερησίας διάταξης και φροντίζει για την κοινοποίησή της.

Τηρεί τα πρακτικά στις συνεδριάσεις του Δημοτικού Συμβουλίου, τα καταχωρεί σε ειδικό βιβλίο, συντάσσει τις αποφάσεις και φροντίζει για την υποβολή αντιγράφων στην Περιφέρεια και σε κάθε άλλη Υπηρεσία, πρόσωπο ή αρχή.

Διαβιβάζει στις Επιτροπές του Δήμου, θέματα που τους αναθέτει για μελέτη το Δημοτικό Συμβούλιο.

Διεκπεραιώνει όλη την εργασία που έχει σχέση με τα Συνοικιακά Συμβούλια.

Τηρεί το αρχείο διατελεσάντων Δημάρχων και Δημοτικών Συμβούλων.

6.11.2 ΤΜΗΜΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

**ΓΡΑΦΕΙΟ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ -
ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**

ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ

Καταρτίζει τον προϋπολογισμό εσόδων - εξόδων του Δήμου, εισηγείται την ψήφισή του και την αναμόρφωσή του από το Δημοτικό Συμβούλιο. Επεξεργάζεται τα απολογιστικά στοιχεία. Επιμελείται της έγκρισης του ετησίου απολογισμού και την αποστολή του στο Ελεγκτικό Συνέδριο, σε συνεργασία με τα σχετικά γραφεία.

ΓΡΑΦΕΙΟ ΔΗΜΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΣΟΔΩΝ ΚΑΙ ΔΗΜΟΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

Ασχολείται με τη βεβαίωση τελών καθαριότητας, φωτισμού ηλεκτροδοτούμενων χωρών, ΤΑΠ. Βεβαιώνει τα τέλη διαφημίσεων, χρήσης κοινόχρηστων χωρών, προστίμου Κ.Ο.Κ. και γενικά κάθε εργασία που ορίζει ο Νόμος για τη βεβαίωση των φόρων και εισφορών ως και της οίκοθεν βεβαίωσης και είσπραξης εσόδων. Ενεργεί έλεγχο όσον αφορά την έκταση και τη χρήση των φορολογούμενων χωρών. Ασχολείται με τη συγκέντρωση των ασκούμενων προσφυγών κατά διαφόρων φορολογικών εγγράφων.

Παραπέμπει τις προσφυγές στις αρμόδιες φορολογικές Επιτροπές.

Επιμελείται και παρακολουθεί την άσκηση ή μη εφέσεων σε συνεργασία με το Νομικό Σύμβουλο του Δήμου.

Εισηγείται στο Δημοτικό Συμβούλιο για τον καθορισμό του ύψους των τελών και δικαιωμάτων και προβαίνει στις απαραίτητες ενέργειες για την σύνταξη των διακηρύξεων και δημοπρασιών για μίσθωση δημοτικών κτημάτων.

Συνεργάζεται γι' αυτό με το Γραφείο Τοπογραφικού της Διεύθυνσης τεχνικών Υπηρεσιών.

Προβαίνει στις απαραίτητες ενέργειες για τη σύναψη δανείων.

Επιμελείται της έκδοσης αδειών ίδρυσης και λειτουργίας καταστημάτων υγειονομικού ενδιαφέροντος - μουσικής - θεάτρων - πλανοδίου εμπορίου παραλαμβάνοντας τις αιτήσεις με τα προβλεπόμενα δικαιολογητικά και ενεργεί όλες τις διαδικασίες για την προσωρινή ή οριστική ανάκληση και των αδειών και τον προληπτικό και κατασταλτικό έλεγχο των καταστημάτων που λειτουργούν χωρίς άδεια.

Συμμετέχει σε συνεργασία με τις αρμόδιες υπηρεσίες του Δήμου στην κατάρτιση του προϋπολογισμού και την σχετική εισηγητική έκθεση.

ΓΡΑΦΕΙΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ

ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ

Επιμελείται της εκκαθάρισης και πληρωμής κάθε δαπάνης του Δήμου.

Ελέγχει τη νομιμότητα των δικαιολογητικών και των παραστατικών στοιχείων κάθε δαπάνης, καθώς και το αν υπάρχει ανάλογη πίστωση στον προϋπολογισμό και εκδίδει τα χρηματικά εντάλματα πληρωμής.

Συμμετέχει σε συνεργασία με τις αρμόδιες υπηρεσίες του Δήμου στην κατάρτιση του προϋπολογισμού και τη σχετική εισηγητική έκθεση. Παρακολουθεί γενικά την πορεία της εκτέλεσης του προϋπολογισμού ως προς τα έξοδα και εισηγείται της αναμόρφωσής του (εγγραφή, ενίσχυση ή μεταφορά πιστώσεων).

Τηρεί σχετικά βιβλία που ορίζει ο Νόμος.

ΓΡΑΦΕΙΟ ΤΑΜΕΙΑΚΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΑΣ

ΑΡΜΟΔΙΟΤΗΤΕΣ

Εποπτεύει και ελέγχει όλες τις εισπράξεις και πληρωμές του Δήμου και τηρεί τα υπό του Νόμου οριζόμενα βιβλία και ειδικότερα :

Ενεργεί όλες τις πληρωμές του Δήμου με βάση τα χρηματικά εντάλματα ελέγχοντας όλα τα δικαιολογητικά και παραστατικά στοιχεία που τα συνοδεύουν τα οποία διαφυλάσσει ταξινομημένα κατά ΚΑ και οικονομικό έτος πληρωμής.

Μεριμνά για την παρακράτηση από τα χρηματικά εντάλματα των κρατήσεων υπέρ τρίτων και τα καταθέτει στα διάφορα ταμεία.

Αρνείται την πληρωμή των χρηματικών ενταλμάτων που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις νομιμότητας ή έχουν ελλιπή παραστατικά στοιχεία.

Παραλαμβάνει και ελέγχει τους χρηματικούς βεβαιωτικούς καταλόγους και ενεργεί σύμφωνα με τον Νόμο για την είσπραξη.

Στο τέλος κάθε οικονομικής χρήσης υποβάλει τον ετήσιο απολογισμό εσόδων - εξόδων του Δήμου στην Δημαρχιακή Επιτροπή για περαιτέρω ενέργειες.

Εισπράττει διάφορα χρέη οφειλές επιχορηγήσεις, τέλη για τα οποία εκδίδει ανάλογα γραμμάτια είσπραξης.

Ενεργεί για τις καταθέσεις και αναλήψεις χρημάτων στις διάφορες Τράπεζες.

Φροντίζει για την έγκαιρη αγορά των ασφαλιστικών ενσήμων του προσωπικού που ασχολείται στον Δήμο.

Συντάσσει καταστάσεις ημερησίων εισπράξεων ως και μηνιαίες τριμηνιαίες απολογιστικές καταστάσεις τις οποίες διαβιβάζει στις κατά νόμο δημόσιες υπηρεσίες.

Εισηγείται την άσκηση ενδίκων μέσων και αναγκαστικών μέτρων.

6.12 ΤΙ ΒΙΒΛΙΑ ΤΗΡΕΙ Ο ΔΗΜΟΣ

Το Τμήμα Λογιστικής Εσόδων - Εξόδων έχει ως γενικό αντικείμενο τον ουσιαστικό έλεγχο και την δημοσιολογική παρακολούθηση της οικονομικής διοίκησης, του ελέγχου δαπανών και του λογιστικού ελέγχου των εσόδων και εξόδων του Δήμου. Στο Τμήμα αυτό προβλέπονται τα πιο κάτω γραφεία που λειτουργούν υπό την ενιαία διεύθυνση του προϊστάμενου του Τμήματος :

Γραφείο Ελέγχου Δαπανών

Οι αρμοδιότητες του Γραφείου Ελέγχου Δαπανών είναι οι ακόλουθες :

Έλεγχος των καταστάσεων μισθοδοσίας προσωπικού και έκδοση των αντίστοιχων ενταλμάτων πληρωμής.

Αποστολή των καταστάσεων και ενταλμάτων στο Γραφείο Λογιστηρίου για ενημέρωση των εκεί τηρούμενων βιβλίων και στη συνέχεια αποστολή στο Τμήμα Ταμείου Γραφείο πληρωμών για τη διενέργεια των πληρωμών στο προσωπικό.

Συγκέντρωση και έλεγχος των κάθε φύσεως παραστατικών που απαιτούνται κατά περίπτωση για την πληρωμή των οφειλών του Δήμου στους αντίστοιχους δικαιούχους. Έλεγχος των προηγούμενων παραστατικών. Έλεγχος της επάρκειας της αντίστοιχης πίστωσης του Προϋπολογισμού Δήμου και έκδοση χρηματικών ενταλμάτων πληρωμής στους δικαιούχους.

Αποστολή των ενταλμάτων μαζί με τα αντίστοιχα δικαιολογητικά παραστατικά στο Γραφείο Λογιστηρίου για ενημέρωση των εκεί τηρούμενων βιβλίων και στη συνέχεια αποστολή στο τμήμα Ταμείου - Γραφείο Πληρωμών για διενέργεια των πληρωμών.

Τήρηση κάθε πληροφοριακού αρχείου που προβλέπεται από τις ισχύουσες διατάξεις.

Γραφείο Λογιστηρίου

Τηρεί τα λογιστικά και διαχειριστικά βιβλία και τα λοιπά βοηθητικά βιβλία που καθορίζουν οι διατάξεις

για την οικονομική διοίκηση και το λογιστικό των Δήμων και Κοινοτήτων.

Παρακολουθεί τις πιστώσεις του προϋπολογισμού εξόδων και έγκαιρα εισηγείται για την ενίσχυση των πιστώσεων που είναι σε ανεπάρκεια και γενικά διατυπώνει προβλέψεις για τα αποτελέσματα εκτέλεσης του.

Τηρεί ιδιαίτερο φάκελο για κάθε κεφάλαιο του προϋπολογισμού εξόδων που περιλαμβάνει και τις σχετικές διατάξεις. Σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις καταρτίζει και στον Δήμαρχο, τη Δημαρχιακή Επιτροπή και το Ελεγκτικό Συνέδριο τους μηνιαίους και τους ετήσιους λογαριασμούς της διαχείρισης των εσόδων και εξόδων του Δήμου. Τηρεί βιβλίο πιστωτών του Δήμου.

Διεκπεραιώνει την εργασία, την αλληλογραφία που συσχετίζεται με την απόδοση λογαριασμού από τον Δήμαρχο στο Δημοτικό Συμβούλιο και παρακολουθεί την λήξη των ενταλμάτων προπληρωμής με απόδοση λογαριασμού από τους υπόλογους. Εφαρμόζει τις διατάξεις για την οικονομική διοίκηση και το λογιστικό των Δήμων και Κοινοτήτων στο μέρος που αφορούν το Γραφείο. Τηρεί βιβλίο δημοσιεύσεων δημοπρασιών για τη βεβαίωση του αντίτιμου σε βάρος των υπόχρεων εργολάβων και προμηθειών.

Παραλαμβάνει και ελέγχει τα χρηματικά εντάλματα πληρωμής από το Γραφείο Ελέγχου Δαπανών, μαζί με τα αντίστοιχα δικαιολογητικά - παραστατικά κάθε πληρωμής, προκειμένου να πραγματοποιείται η ενημέρωση των βιβλίων του τμήματος και ο έλεγχος για την ύπαρξη επαρκούς πιστώσεως για την πληρωμή. Αποστολή των ενταλμάτων στο Τμήμα για την διενέργεια των πληρωμών.

Προβαίνει στη συνεχή ενημέρωση του Τμήματος Οικονομικού Προγραμματισμού για την πορεία των εισπράξεων - πληρωμών κατά κατηγορία λογαριασμό και γενικά για τις μεταβολές οποιουδήποτε μεγέθους του λογιστικού συστήματος του Δήμου σύμφωνα με τις εκάστοτε διαδικασίες.

Τηρεί αρχεία κάθε είδους παραστατικών και αντίστοιχων δικαιολογητικών, που χρησιμοποιούνται για την ενημέρωση του λογιστικού συστήματος του Δήμου. Παρέχει κάθε είδους στοιχεία που ζητούνται από Δημόσιες - Ελεγκτικές Υπηρεσίες σύμφωνα με τις διαδικασίες που ισχύουν εκάστοτε.

Τηρεί τις διαδικασίες παρακολούθησης και ελέγχου των εισπράξεων που πραγματοποιούνται από τα Δημοτικά Κοιμητήρια. Τηρεί την εφαρμογή του διπλογραφικού Λογιστικού συστήματος.

Γραφείο Οικονομικής Διαχείρισης των Έργων

Παρακολουθεί και μεριμνά ειδικότερα, την οικονομική διαχείριση, απορρόφηση και ορθολογική αξιοποίηση των κάθε είδους κονδυλίων.

Η Μονάδα Οικονομική Διαχείρισης είναι αρμόδια για την διαχείριση του οικονομικού αντικειμένου του έργου, από την εξασφάλιση των απαιτούμενων πιστώσεων για την υλοποίηση των έργων έως τη διενέργεια των πληρωμών και την τήρηση των απαιτούμενων κατά περίπτωση διαδικασιών του κυκλώματος λογιστικής παρακολούθησης αυτών και των σχετικών εγγράφων (προϋπολογισμοί, χρεώσεις, πιστώσεις) ώστε να εξασφαλίζεται η νομιμότητα και κανονικότητα των πραγματοποιούμενων δαπανών, καθώς και η τήρηση επαρκούς διαδρομής ελέγχου.

Ασκεί τις ακόλουθες αρμοδιότητες :
Δημοσιονομικός έλεγχος των πληρωμών της πράξης.

Διενέργεια πληρωμών του έργου με βάση τη σχετική διαδικασία.

Καταχώρηση εισπράξεων - πληρωμών στο λογιστικό σύστημα του Δήμου με βάση το προβλεπόμενο σύστημα λειτουργίας.

Αποδοχή επιτόπιων ελέγχων από τα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και παροχή εγγραφών, δικαιολογητικών και στοιχείων πράξεων σε εθνικούς και κοινοτικούς ελεγκτικούς μηχανισμούς.

Γραφείο Ταμείου

Στα ταμεία του Δήμου τηρούνται υποχρεωτικά τα παρακάτω βιβλία:

- a) Βιβλίο Καθημερινό
- b) Βιβλίο Καθολικών εσόδων
- c) Βιβλίο Καθολικών εξόδων
- d) Βιβλίο εισπρακτέων εσόδων
- e) Βιβλίο τριπλότυπων αποδεικτικών εισπρακτέων

Στα καθημερινά βιβλία καταχωρούνται κατά χρονολογική σειρά στα ενεργούμενα ταμεία οι εισπράξεις και οι πληρωμές κατά το χρηματικό ένταλμα.

Το καθολικό των εσόδων περιέχει την ίδια μερίδα του εκάστοτε άρθρου του προϋπολογισμού. Στην επικεφαλίδα αναγράφεται ο προϋπολογισμός προβλέψεων με τις αποδόσεις του εσόδου.

Στο καθολικό εξόδων περιέχει το εκάστοτε άρθρο του προϋπολογισμού. Στην επικεφαλίδα αναγράφεται το είδος του εξόδου, η

προϋπολογισθείσα πίστωση και η μεταγενέστερη απόφαση του δημοτικού συμβουλίου. Στο καθολικό των εξόδων καταχωρούνται τα χρηματικά εντάλματα μετά την καθημερινή καταχώρησή τους σε χρονολογική σειρά.

Στο βιβλίο εισπρακτέων εσόδων διαιρούμενο κατά κεφάλαια και άρθρα του προϋπολογισμού εσόδων καταχωρούνται στο ταμείο τα βεβαιωθέντα έσοδα. Στην αριστερή σελίδα καταχωρούνται στην ίδια στήλη ο αριθμός και η χρονολογία του τίτλου βεβαιώσεων, τα ονοματεπώνυμα των οφειλετών και των εγγυητών, η αιτία του χρέους, το κατά τριπλότυπο βεβαιούμενο ποσό, τα κατά μήνα βεβαιούμενα ποσά και τα διαγραφέντα ποσά. Στην δεξιά σελίδα καταχωρούνται κατά χρονολογική σειρά ο αριθμός και η χρονολογία του διπλότυπου είσπραξης, το ποσό του διπλότυπου είσπραξης και το κατά μήνα εισπραχθέντα ποσό.

Στο βιβλίο τριπλότυπου αποδεικτικού είσπραξης εκδίδονται τα αποδεικτικά παραλαβής στο δημοτικό ταμείο .

6.13 ΕΝΙΑΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ Ο.Τ.Α.

Το ενιαίο κύκλωμα (σύστημα) οικονομικής διαχείρισης θα αποτελεί ένα ολοκληρωμένο λογιστικό και διαχειριστικό σύστημα πληροφόρησης το οποίο θα συλλέγει, ταξινομεί και καταγράφει όλα τα δεδομένα των οικονομικών πράξεων που επηρεάζουν έναν Οργανισμό Τοπικής Αυτοδιοίκησης και θα παράγει πληροφορίες για την ικανοποίηση των αναγκών των χρηστών, θα

καλύπτει πλήρως το θεσμικό πλαίσιο, θα αποτελεί ένα ολοκληρωμένο λογιστικό πληροφοριακό σύστημα το οποίο θα αποτελέσει ένα εργαλείο πληροφόρησης της Διοίκησης.

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

Το ενιαίο κύκλωμα οικονομικής διαχείρισης των οικονομικών των ΟΤΑ θα αποτελεί τις παρακάτω λειτουργικές ενότητες – υποσυστήματα :

- § Λογιστικό σύστημα (Γενική λογιστική, Αναλυτική Λογιστική, λογαριασμούς τάξεως)
- § Διαχείριση προϋπολογισμού
- § Διαχείριση Εσόδων – Πελατών
- § Διαχείριση Δαπανών, Έργων και Προμηθευτών
- § Διαχείριση Αποθηκών
- § Διαχείριση Ταμείου
- § Διαχείριση Παγίων
- § Διαχείριση Χρεογράφων

Συνοπτική περιγραφή Συστήματος

Οι λειτουργικές ενότητες οι οποίες θα πρέπει να καλύπτονται είναι :

- **ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ (Γενική Λογιστική, Αναλυτική Λογιστική, Λογαριασμούς Τάξεως)**

Το Υποσύστημα αυτό, που θα είναι και ο πυρήνας του ολοκληρωμένου λογιστικού συστήματος θα υπόκειται στους κανόνες της Γενικής Λογιστικής, Αναλυτικής Λογιστικής και του Δημόσιου λογιστικού των ΟΤΑ (λογαριασμοί τάξεως και πρέπει να εξασφαλίζει την ενημέρωση να ανταποκρίνεται πλήρως στις απαιτήσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του Κλαδικού Σχεδίου των ΟΤΑ.)

Θα παρέχει την δυνατότητα ανάπτυξης των κωδικών και τίτλων των λογαριασμών σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Λ.Σ. και να εξασφαλίζει την ενημέρωση και την εύχρηστη λειτουργία των Λογιστικών Σχεδίων (Αναλυτική Λογιστική, Γενική Λογιστική, Λογαριασμοί τάξεως)

Θα παρέχει όλες τις λογιστικές εκτυπώσεις που προσδιορίζονται από το ΚΛΣ των ΟΤΑ καθώς και των οικονομικών καταστάσεων.

Θα αποτελείται σταθερά στοιχεία όπως Λογιστικό Σχέδιο και από μεταβλητά στοιχεία όπως κινήσεις.

- **ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**

Μέσου του συστήματος θα παρακολουθείται Διαχείριση Προϋπολογισμού σύμφωνα με το ισχύον θεσμικό πλαίσιο (κατάρτιση, έγκριση, αναμορφώσεις παρακολούθηση της εκτέλεσής του. Με ενημερώσεις για τα βεβαιωθέντα, εισπραχθέντα, δεσμευθέντα, ενταλθέντα πληρωθέντα και τις εκτυπώσεις) όπως

προβλέπονται από το ισχύον θεσμικό και θα αποτελείται από σταθερά στοιχεία και από μεταβλητά.

• **ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΕΣΟΔΩΝ – ΠΑΡΑΚΟΛΟΥΘΗΣΗ ΧΡΕΩΣΤΩΝ (Υπόχρεων)**

Η δημιουργία και η παρακολούθηση των εσόδων αποτελεί βασική λειτουργία για την ύπαρξη και την λειτουργία του οργανισμού. Τα έσοδα των ΟΤΑ προέρχονται κυρίως από τις επιχορηγήσεις του Δημοσίου καθώς και από ίδια ανταποδοτικά. Το σύστημα αυτό θα παρακολουθεί τα έσοδα και τις διαδικασίες σύμφωνα με το ισχύον θεσμικό πλαίσιο και θα αποτελείται από σταθερά στοιχεία και από μεταβλητά.

Τα βασικά στάδια σύμφωνα με το θεσμικό πλαίσιο είναι

Ø Διαδικασία βεβαίωσης των εσόδων

Ø Διαδικασία είσπραξης εσόδων

Το σύστημα παράλληλα θα παρακολουθεί

Ø Την διαχείριση χρηματικών καταλόγων, οίκοθεν εσόδων.

Ø Την έκδοση των παραστατικών.

Ø Την διαχείριση υπόχρεων – χρεωστών.

• **ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΔΑΠΑΝΩΝ – ΕΡΓΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΩΝ**

Η διαχείριση των δαπανών σε έναν ΟΤΑ είναι από τις πιο σύνθετες διαδικασίες. Οι προμήθειες ενός ΟΤΑ μπορεί να αφορούν πάγια στοιχεία, έργα, αναλώσιμα υλικά, αποθέματα, καθώς και γενικά έξοδα.

Το υποσύστημα παρακολουθεί όλες τις διαδικασίες δαπανών, σύμφωνα με το ισχύον θεσμικό πλαίσιο όπως παρακάτω

- Ø Διαχείριση εκθέσεων ανάληψης δαπανών
- Ø Διάθεσης πιστώσεων
- Ø Εκκαθάριση δαπάνης
- Ø Διαχείριση ενταλμάτων πληρωμής, παγίων προκαταβολών και προπληρωμών
- Ø Κρατήσεις
- Ø Οικονομική παρακολούθηση έργων
- Ø Διαχείριση προμηθευτών

• **ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΑΠΟΘΗΚΩΝ**

Το υποσύστημα θα παρακολουθεί την Διαχείριση αποθεμάτων και αγορών. Τα στοιχεία χωρίζονται σε δύο κατηγορίες:

1. Αρχείο σταθερών στοιχείων της αποθήκης το οποίο δημιουργείται μια φορά και ενημερώνεται με κάθε νέο είδος και περιέχει σταθερά στοιχεία όπως κωδικό, περιγραφή μονάδα μέτρησης καθώς και προοδευτικά στοιχεία ποσοτήτων.
2. Αρχείο κινήσεων που θα περιλαμβάνει όλες τις αναλυτικές κινήσεις που γίνονται κατά την διάρκεια μιας χρονικής περιόδου όπως ημερομηνία, παραστατικό και ποσότητα. Θα παρέχει σημαντικές πληροφορίες σχετικά με τα αποθέματα, την αξία τους και το κόστος αντικατάστασής του.

• **ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΤΑΜΕΙΟΥ**

Παρακολούθηση διαδικασιών σύμφωνα με το ισχύον θεσμικό πλαίσιο

- Ø βεβαιώσεις χρηματικών καταλόγων,
- Ø βεβαιώσεις οίκοθεν εσόδων,
- Ø εισπράξεων,
- Ø πληρωμών εκτυπώσεις

- **ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΠΑΓΙΩΝ**

Μέσω του υποσυστήματος αυτού θα παρακολουθούνται όλα τα πάγια στοιχεία του ΟΤΑ και θα τηρείται το Μητρώο Παγίων (κωδικός, ονοματολογία, αρχική αξία κτήσης, μεταβολές προσθήκες βελτιώσεις, τόπος εγκατάστασης, αυτόματος υπολογισμός αποσβέσεων)

- **ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗ ΧΡΕΟΓΡΑΦΩΝ**

Διαχείριση των αξιόγραφων (επιταγές, συναλλαγματικές, γραμμάτια)

Παράλληλα το σύστημα μια σειρά από πληροφορίες και εκτυπώσεις όπως τις εκτυπώσεις Στατιστικών Στοιχείων που ζητούν οι κεντρικοί φορείς (ΥΠΕΣΔΔΑ, Υπουργείο Οικονομικών), Συγκεντρωτικές καταστάσεις και παρακολουθήση φορολογικής ενημερότητας.

6.14 Οικονομικά των Δήμων και πόσοι από αυτούς έχουν συμμορφωθεί με το νέο νόμο που υποχρεώνει κάθε Μάιο την υποβολή ισολογισμών για την προηγούμενη χρήση.

Η διάσπαρτη νομοθεσία, οι συνεχείς αλλαγές νόμων, οι τροπολογίες, ο ατελείωτος αριθμός εγκυκλίων και κοινών υπουργικών αποφάσεων έχουν δημιουργήσει το τέλειο περιβάλλον υπόθαλψης γραφειοκρατίας και αδιαφάνειας, στο οποίο τίποτα δεν λειτουργεί, αλλά κανείς δεν φταίει. Μοναδικό θύμα ο Έλληνας φορολογούμενος και δημότης, καθώς δεν γνωρίζει που πάνε τα λεφτά του και από πού μπορεί να ζητήσει ευθύνη. Ενώ υπάρχουν 1034 δήμοι, υποχρέωση υποβολής ισολογισμών έχουν οι 489, αλλά από αυτούς οι συνεπείς για το 2007 ήταν μόνο 217.

Χαρακτηριστική είναι η διαπίστωση του Γενικού Επιθεωρητή Δημόσιας Διοίκησης κ. Ρακιντζή, ο οποίος στην παρουσίαση της ετήσιας έκθεσης δήλωσε, μεταξύ άλλων, ότι « οι ΟΤΑ είναι ανέλεγκτοι και τα πειθαρχικά τους συμβούλια απελπιστικά επιεική». Από τα στοιχεία που έδωσε στη δημοσιότητα προκύπτει ότι στους ΟΤΑ εντοπίζονται τα σοβαρότερα φαινόμενα κακοδιοίκησης και διαφθοράς: πολεοδομίας, περιβάλλον, μεταφορές, δημόσια έργα, άδειες καταστημάτων υγειονομικού ενδιαφέροντος, δημοτικές ελλειπείς προς τους πολίτες.

6.14.1 Οι νόμοι

Και όλα αυτά παρά το αυστηρό θεσμικό πλαίσιο που υπάρχει. Μάλιστα, πέρσι ψηφίστηκε νέος Νόμος (3697/ 2008) για να βάλει τάξη στα οικονομικά των ΟΤΑ και να ενισχύσει την διαφάνεια στον κρατικό προϋπολογισμό και στα

δημόσια οικονομικά. Τώρα ισχύει ο νόμος του 2006 που λειτουργεί συμπληρωματικά εκείνου του 2005, μολονότι υπήρχε αυτός του 2003 και προϋπήρχε του 199... Επίσης, πέρσι συστάθηκε διυπουργική Επιτροπή Φορέων Γενικής Κυβέρνησης για την παρακολούθηση της εφαρμογής του νέου νόμου, τον έλεγχο και την εποπτεία των οικονομικών των ΟΤΑ, των ασφαλιστικών ταμείων και των νοσοκομείων. Συνεδρίασε για πρώτη φορά στις αρχές του περασμένου Μαρτίου και μέχρι σήμερα δεν έχει διαμορφώσει εικόνα.

6.14.2 Αναζήτηση στοιχείων

Η συλλογή των στοιχείων ανατέθηκε στον Ειδικό Γραμματέα ΔΕΚΟ, κ. Αιμίλιο Στασινάκη, ο οποίος αφού δεν μπόρεσε να βγάλει άκρη από τις « αρμόδιες υπηρεσίες » αποφάσισε να δημιουργήσει μία ομάδα, η οποία θα παίρνει τηλέφωνο έναν έναν Δήμο να επισκέπτεται ένα- ένα νοσοκομείο και ταμείο. Αν και τα πρώτα στοιχεία είναι θλιβερά, εκτιμάται ότι μια πρώτη εικόνα θα έχει διαμορφωθεί σε μία με δύο εβδομάδες. Η ομάδα του υπουργού Οικονομίας έχει διαμορφώσει έναν πίνακα, τον οποίο θα αποστείλει προς συμπλήρωση σε όλους τους ΟΤΑ, τα ταμεία και τα νοσοκομεία. Μαζί με τον πίνακα θα στείλει και οδηγίες συμπλήρωσης, προκειμένου στη συνέχεια να συλλέξει απαραίτητα οικονομικά στοιχεία από τους ΟΤΑ, τα ταμεία και τα νοσοκομεία και παράλληλα να διαπιστώσει σε ποιο βαθμό λειτουργεί το διπλογραφικό σύστημα. Όλα

ξεκινούν από μηδενική βάση, σημειώνουν στο υπουργείο.

Ως ενδεικτικό του χάους που επικρατεί αναφέρεται το εξής παράδειγμα: έχουν εντοπιστεί λογιστήρια ή τμήματα μηχανοργάνωσης νοσοκομείων που είναι στελεχωμένα με άξιους τραυματιοφορείς, οι οποίοι, όμως, δεν γνωρίζουν πως λειτουργούν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα και τι είναι το διπλογραφικό σύστημα. Αλλά και το ίδιο το Γενικό Λογιστήριο του Κράτους τώρα προσπαθεί να εφαρμόσει διπλογραφικό σύστημα που θα του επιτρέψει να καταρτίσει αξιόπιστους ισολογισμούς.

Με αφορμή την πρώτη συνεδρίαση της συγκεκριμένης διυπουργικής επιτροπής στις 4 Μαρτίου, η « Κυβέρνηση » ξεκίνησε έρευνα για να διαπιστώσει το μέγεθος του χάους, αλλά και να απαντήσει σε μία πολύ απλή ερώτηση: Πως καταρτίζονται προϋπολογισμοί και πως υπολογίζονται οι λεγόμενες « άσπρες τρύπες », όταν δεν είναι γνωστός ο αριθμός των Δήμων που καταρτίζουν ισολογισμούς;

Απευθυνθήκαμε εγγράφως στις 16 Μαρτίου στο Γενικό Λογιστήριο και στον υφυπουργό Οικονομίας και Οικονομικών κ. Νίκο Λέγκα, ζητώντας να μας εξηγήσει τι ισχύει σήμερα με τα οικονομικά των ΟΤΑ και πόσοι Δήμοι δεν είναι συνεπής. Ύστερα από ένα μήνα, στις 14 Απριλίου επικοινωνεί τηλεφωνικά στέλεχος του Γενικού Λογιστηρίου για να μας πει ότι « χτυπήσαμε » λάθος πόρτα και ότι δεν είναι υποχρεωμένο να έχει στοιχεία για του ισολογισμούς των ΟΤΑ, ούτε οι ΟΤΑ είναι υποχρεωμένοι να δίνουν λογαριασμό

στο Γενικό Λογιστήριο. Θα είναι υποχρεωμένοι από τον Σεπτέμβριο και βλέπουμε, καθώς απαιτείται ένας αριθμός διευκρινιστικών εγκυκλίων για να τεθεί σε λειτουργία ο νέος νόμος (3697/2008). Όταν ζητήθηκε να μας στείλει τις απαντήσεις γραπτώς, μας είπε ότι θα πρέπει να υποβάλουμε γραπτώς τα ερωτήματα στο πρωτόκολλο και να ακολουθηθεί η προβλεπόμενη διαδικασία.

Το αστείο είναι ότι εκείνες τις μέρες το υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών είχε στείλει δελτίο Τύπου για την εφαρμογή κριτηρίων αποτελεσματικότητας στις υπηρεσίες του με στόχο τη μείωση της γραφειοκρατίας. Ήταν μία πολυσέλιδη ανακοίνωση, η οποία θύμιζε εγκύκλιο και μολονότι είχε σταλεί με ηλεκτρονικό ταχυδρομείο έφερε στο τέλος του κειμένου την ένδειξη « Ακριβές αντίγραφο »!

Κατά τη διάρκεια της έρευνας μάθαμε ότι στο Γενικό Λογιστήριο ζητεί συγκεκριμένα οικονομικά στοιχεία από τους Δήμους και όχι ισολογισμούς. Στις 19 Μαρτίου 2008 το Γενικό Λογιστήριο έστειλε έγγραφο προς το υπουργείο Εσωτερικών με την ένδειξη « Επείγον – Επίδοση με ειδικό αγγελιαφόρο », ζητώντας πληροφορίες για το επίπεδο μηχανοργάνωσης των Δήμων και την πορεία εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Δήμων και Κοινοτήτων (προβλέπεται από το 1999) προκειμένου να εισαχθεί στο Δημόσιο το Διπλογραφικό Σύστημα Λογιστικής και να « επιτευχθεί συντονισμός στη δράση και κατάλληλη πληροφόρηση του υπουργείου Οικονομίας και

Οικονομικών κατά τη χάραξη και άσκηση της δημοσιονομικής πολιτικής ».

6.14.3 Λοιποί φορείς

Από τις 14 έως τις 23 Απριλίου απευθύναμε ερωτήματα για τα οικονομικά των ΟΤΑ, τον αριθμό των συνεπών Δήμων ως προς τη δημοσίευση ισολογισμών προς την Εθνική Στατιστική Υπηρεσία (ΕΣΥΕ), ΠΡΟΣ ΤΗ Διεύθυνση Οικονομικών ΟΤΑ του υπουργού Εσωτερικών, προς τις 13 Περιφέρειες της Ελλάδος (πλην της Κεντρικής Μακεδονίας και της Στερεάς Ελλάδος, διότι δεν λειτουργούσε η ηλεκτρονική τους διεύθυνση) και προς την ΚΕΔΚΕ (Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων Ελλάδος). Παράλληλα, ενημερώσαμε μέσω email το Σώμα Επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης του υπουργού Εσωτερικών, περιγράφοντας την δυσκολία αναζήτησης στοιχείων και την απροθυμία αρμόδιων υπηρεσιών και Δήμων να μας δώσουν στοιχεία, τα οποία οφείλουν να δημοσιοποιούν.

Το αποτέλεσμα ; Η ΕΣΥΕ ανταποκρίθηκε άμεσα, αλλά η τελευταία ενημέρωση των στοιχείων αφορά τη χρήση του 2005. Από τις 11 περιφέρειες, στις 28 Απριλίου απάντησε τηλεφωνικώς το γραφείο του Γενικού γραμματέα

της περιφέρειας της Ηπείρου και μας παρέπεμψε στο Γενικό Λογιστήριο. Στις 19 Μαΐου επικοινωνεί τηλεφωνικά η περιφέρεια Ιονίων Νήσων, η οποία μας παραπέμπει στο Ελεγκτικό Συνέδριο και εφόσον της δίνουμε λίγο χρόνο θα προσπαθούμε να βρει πόσοι δήμοι της έχουν στείλει ισολογισμούς.

Επανήλθαμε με νέα επιστολή προς το Γενικό Λογιστήριο, η οποία μέχρι σήμερα δεν έχει απαντηθεί.

6.14.4 Σώμα Επιθεωρητών

Καμία απάντηση δεν ελήφθη από το Σώμα επιθεωρητών Ελεγκτών Δημόσιας Διοίκησης του υπουργού Εσωτερικών και τον Ειδικό Γραμματέα του Σώματος κ. Χαράλαμπο Γεωργακόπουλο, μολονότι ασχολείται με θέματα διαφάνειας και μεταξύ άλλων ελέγχει του ΟΤΑ πρώτου και δευτέρου βαθμού.

Η Διεύθυνση Οικονομικών ΟΤΑ και η ΚΕΔΚΕ προθυμοποιήθηκαν να συγκεντρώσουν ό,τι στοιχείο είναι δυνατόν. Τελικά διαπιστώθηκε ότι δεν υπάρχουν συγκεντρωτικά στοιχεία και επεξεργασμένα μεγέθη διότι δεν στέλνουν όλες οι περιφέρειες και όλοι οι Δήμοι ισολογισμούς, απολογισμούς. Άλλωστε δεν είναι υποχρεωμένοι.

Στο μεταξύ επικοινωνήσαμε μαζί μας ο πρόεδρος της ΚΕΔΚΕ και Δήμαρχος Αθηναίων κ. Νικήτας Κακλαμάνης, ο οποίος μας εξήγησε ότι ο νέος νόμος ψηφίστηκε τον Σεπτέμβριο του 2008 και

προβλέπει κατάρτιση επιχειρησιακών σχεδίων, ισολογισμών ανά τρίμηνο, ενημέρωση του υπουργείου Οικονομικών, το μόνο που κάνει είναι να μεταθέτει ένα τεράστιο γραφειοκρατικό βάρος στους Δήμους – ιδιαίτερα στους μικρούς που δεν έχουν τις υποδομές-, το οποίο θα έπρεπε να το κάνει η κεντρική διοίκηση. Ακόμη, επισήμανε ότι δεν υπάρχει ζήτημα διαφάνειας, καθώς όλοι οι Δήμοι άνω των 5000 κατοίκων εδώ και χρόνια έχουν ενταχθεί στον προληπτικό έλεγχο από το Ελεγκτικό Συνέδριο και συντάσσουν απολογισμούς.

Η αποστολή των οικονομικών στοιχείων των Δήμων από τις περιφέρειες προς το υπουργείο Εσωτερικών δεν είναι υποχρεωτική, μολονότι προβλέπεται από το άρθρο 165 του Ν. 3463/2006. Ωστόσο, με την εφαρμογή από τον Ιούλιο 2005 του Προληπτικού Ελέγχου των οικονομικών των Δήμων από το Ελεγκτικό Συνέδριο, το εν λόγω άρθρο δεν εξυπηρετεί πλέον τη σκοπιμότητα του ελέγχου της διαχείρισης και της νομιμότητας των οικονομικών των Δήμων, αλλά υποστηρίζει την δημιουργία βάσης δεδομένων – αρχείου για τα οικονομικά στοιχεία των Δήμων, με απώτερο στόχο την αποτελεσματικότερη άσκηση της πολιτικής για την Τοπική Αυτοδιοίκηση, με δεδομένο ότι δεν έχει ολοκληρωθεί και η πλήρης μηχανοργάνωση ΟΤΑ πρώτου βαθμού. Υποχρέωση για υποβολή ισολογισμών έχουν οι Δήμοι άνω των 5.000 κατοίκων. Αυτοί ανέρχονται σε 489 (από τους 1.034 συνολικά) και από αυτούς οι συνεπείς για τη χρήση του 2007 είναι οι 247.

6.15 Απάντηση του Ελεγκτικού Συνεδρίου

Ο πρόεδρος του Ελεγκτικού Συνεδρίου, κ. Γιώργος – Σταύρος Κούρτης το 2008 σε ομιλία του, μεταξύ άλλων, είχε πει : « Υπάρχουν Δήμοι οι οποίοι δεν έχουν συντάξει από το 2000 απολογισμό. Αυτό λοιπόν, δεν μπορεί να συνεχιστεί. Θα γίνουν έλεγχοι για αυτούς. Όμως για να μην φτάσουμε στο θέμα των ελέγχων, καλώ όσους Δήμοι δεν έχουν συντάξει τον απολογισμό – ισολογισμό παρελθόντων ετών, να τον συντάξουν και να τον υποβάλουν στις Υπηρεσίες μας. Δεν έχουν να φοβηθούν τίποτα, διότι όταν οι δαπάνες είναι εντάξει, δεν έχει κανείς να φοβηθεί τίποτα ». Ρωτήσαμε εγγράφως στις 5 Μαΐου τον κ. Κούρτη να μας ενημερώσει για το εν λόγω θέμα, για το πόσοι Δήμοι δεν είναι συνεπείς, σε ποιες ενέργειες έχει προχωρήσει και αν τελικά η μη αποστολή ισολογισμών με πιστοποιητικό από ελεγκτές λογιστές εδώ και τόσα χρόνια μπορεί να αποτελέσει αντικείμενο διερεύνησης μη εφαρμογής νόμου.

Η απάντηση ήρθε στις 18 Μαΐου και ήταν η εξής :
« Το Ανώτατο Δικαστήριο του Ελεγκτικού

Συνεδρίου με τις Υπηρεσίες Επιτροπών του που είναι αρμόδιες για τον έλεγχο των οικονομικών των Δήμων προβαίνει σ' όλες τις απαιτούμενες κατά το νόμο ενέργειες, στο μέτρο των δυνατοτήτων του από πλευράς διατιθέμενου προσωπικού για τον έλεγχο των Δήμων με προτεραιότητα ελέγχου αυτών που δεν έχουν υποβάλει τους ισολογισμούς τους. Εάν επιθυμείτε χορήγηση από το Δικαστήριο αντιγράφων εγγράφων σχετικών με τα ως άνω ζητήματα μπορείτε να τα ζητήσετε με τη συνδρομή των αξιούμενων από το νόμο προϋποθέσεων χορήγησής τους ».

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Με την πτυχιακή εργασία που ασχοληθήκαμε η Αγγελοπούλου Πατρούλα, Ανδρουτσοπούλου Χριστίνα και Κυρίτση Αθηνά κατανοήσαμε που χρησιμεύει ο όρος λογιστική.

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

Το έτερον ήμισυ της οικονομίας είναι η Λογιστική στο Δημόσιο Τομέα. Ο Δημόσιος Τομέας διοικεί τα δημόσια έσοδα και έξοδα και το λογιστικό εν γένει του κράτους. Γενικότερα, αναφέρεται στην διαχείριση της περιουσίας των κρατών, τις φορολογικές υποχρεώσεις των πολιτών και θεσπίζεται με διατάξεις νόμων. Ακόμα, στο Δημόσιο ποικίλουν λογιστικά προβλήματα. Ενδεικτικά το πρόβλημα που υπάρχει είναι η υποβολή ισολογισμών όπου το 2000 κάποιοι Δήμοι δεν έχουν συντάξει ισολογισμό

Καταλήξαμε στο συμπέρασμα πως η λογιστική επιστήμη εφαρμόζεται στο Δημόσιο Τομέα αν και εφόσον χρησιμοποιηθεί σύμφωνα με το έργο και το σκοπό της λογιστικής και την πλήρη διαφάνεια του Δημόσιου Τομέα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Σημειώσεις **Λογιστικής** ,
ΧΑΡΑΛΑΜΠΟΣ ΒΙΚΑΤΟΣ, *Καθηγητής
Λογιστικής Τ.Ε.Ι. Πατρών.*
- **Internet** , **Θέματα Υγείας** ,
Ρεντούμης Τάσος, *Συντονιστής Τομέα
μελετών Υγείας, Ι.Δ.Κ.Κ..*
- **Internet** , **Δημόσιο Λογιστικό** ,
www.mof-glk.gr..
- Εκδόσεις «Ελλήν» , **Γενική Λογιστική
σε Ευρώ**, ΑΡΙΣΤΟΤΕΛΗΣ Γ. ΚΟΝΤΑΚΟΣ
*Καθηγητής Λογιστικής Τ.Ε.Ι. Πειραιά,
Μέλος του Εθνικού Συμβουλίου
Λογιστικής.*
- Β' Έκδοση βελτιωμένη, Αθήνα 1994,
**Εισαγωγή στη Χρηματοοικονομική
Λογιστική**, ΧΡΗΣΤΟΣ ΒΑΣ. ΝΑΟΥΜ,
*Καθηγητής του Πανεπιστημίου
Πειραιώς.*
- Εκδόσεις Σταμούλης Αθανάσιος, **Γενική
Λογιστική 2**, ΝΙΚΟΛΑΟΣ Σ. ΠΟΜΟΝΗΣ
, Διπλωματούχος Α.Σ.Ο. & Ε.Ε..
- Εκδόσεις «Ελλήν» , **Γενική Λογιστική** ,
ΙΩΑΝΝΑ ΔΗΜΟΠΟΥΛΟΥ – ΔΗΜΑΚΗ ,
*Ms Λογιστικής , Καθηγήτρια Τ.Ε.Ι.
Αθήνας.*

- Εκδόσεις Σμπιλιας “Το Οικονομικό”
Αθήνα 1991 , **Προχωρημένη
Χρηματοοικονομική Λογιστική** ,
ΑΝΤΩΝΗΣ Α. ΠΑΠΑΣ , *Επίκουρος
Καθηγητής Οικονομικού Πανεπιστημίου
(Α.Σ.Ο.Ε.Ε.) Αθηνών.*
- Εκδόσεις “Γνώση” , Αθήνα 1991 ,
Δημόσιος Τομέας σε κρίση,
ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Β. ΠΑΠΟΥΛΙΑΣ.
- **Δοκίμιο 8** , δρα Φιλιος Φ. Βασίλης
- **Internet**, κωδικοποιημένη νομοθεσία-
ερμηνεία – νομολογία ΔΗΜΗΤΡΙΟΥ
ΣΟΛΔΑΤΟΥ

www.pireasnet.gr

www.ypes.gr

<http://eagaio.blogspot.com/2009/07/blog-post>